



Luiza Zanon Segala

**A CONTROLADORIA E SEU PAPEL NA ATIVIDADE EMPRESARIAL: UM
ESTUDO EM UMA EMPRESA DO RAMO ALIMENTÍCIO DA REGIÃO CENTRAL
DO RIO GRANDE DO SUL.**

Santa Maria, RS

2021

Luiza Zanon Segala

**A CONTROLADORIA E SEU PAPEL NA ATIVIDADE EMPRESARIAL: UM
ESTUDO EM UMA EMPRESA DO RAMO ALIMENTÍCIO DA REGIÃO CENTRAL
DO RIO GRANDE DO SUL.**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Orientadora: Jaqueline Carla Guse

Santa Maria, RS.

2021

Luiza Zanon Segala

**A CONTROLADORIA E SEU PAPEL NA ATIVIDADE EMPRESARIAL: UM
ESTUDO EM UMA EMPRESA DO RAMO ALIMENTÍCIO DA REGIÃO CENTRAL
DO RIO GRANDE DO SUL.**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis - Área de Ciências Sociais, da Universidade Franciscana, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Jaqueline Carla Guse

Bruna Faccin Camargo

Liziane Oliveira

Aprovado em 16 de Dezembro de 2021.

RESUMO

Com a evolução e complexidade da atividade empresarial, o surgimento da Controladoria reporta-se à evolução natural da Contabilidade, responsável pela mensuração de eventos econômicos passados. Assim, a Controladoria focaliza o zelo pela continuidade e progresso da empresa, assegurando a otimização do resultado. Devido ao mercado cada vez mais competitivo e dinâmico as empresas precisam estar constantemente reinventando sua gestão. Sob este viés, é importante que os gestores possam ter informações que sejam relevantes e precisas para o processo decisório e para isso a Controladoria proporciona estas informações, sendo elas tempestivas e confiáveis para a execução de suas atividades e gestão empresarial. Neste contexto, objetivou-se analisar as informações geradas pela Controladoria e como elas auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício buscando-se realizar um estudo detalhado a fim de investigar a importância da Controladoria como geradora de informação adequada, identificando as atividades desempenhadas e o seu papel dentro da empresa. Foi realizada uma entrevista semiestruturada com o *Controller* da empresa e a pesquisa apresentou-se como um estudo de caso de natureza qualitativa, descritiva, explicativa e bibliográfico. Como resultados principais pôde-se constatar que a área de Controladoria tem a função de interagir, constantemente, com o processo decisório da empresa, buscando dados e informações econômico-financeiras em suas áreas de apoio, utilizando-se, principalmente, do sistema de informações, flexibilizado pelas ferramentas de apoio. Diante disso, conclui-se que o estudo apresentou uma visão de que a Controladoria contribui para a tomada de decisão na organização, trazendo ainda confiabilidade e maior segurança no que se refere ao controle interno empresarial.

Palavras-chave: Controladoria, Ferramentas de Gestão e Tomada de Decisão.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 Controladoria: funções, atribuições e responsabilidades	9
2.2 Aplicabilidade da controladoria na atividade empresarial	12
2.3 Ferramentas utilizadas pela controladoria na geração das informações	14
3 METODOLOGIA.....	18
3.1 Classificação da pesquisa	18
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	19
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	21
4.1 Contextualização da empresa e do ramo de atuação.....	21
4.2 Ferramentas utilizadas pela controladoria na geração das informações necessárias ao processo decisório da empresa.	24
4.2.1 Análise do Ponto de Equilíbrio.....	26
4.2.2 Orçamento Empresarial.....	27
4.2.3 Gestão de Custos.....	28
4.2.4 Demonstrações Financeiras Auditadas.....	29
4.2.5 Execução Orçamentária.....	30
4.2.6 Demonstrativo de Resultado do Exercício Gerencial	31
4.2.7 Indicadores de Endividamento e Liquidez.....	34
4.2.8 Análise da Margem de Contribuição por Produtos	35
4.2.9 Controle de Preços e Prazo Documentais.....	36
4.2.10 Composição da Carga Tributária	37
4.3 Identificação sob a ótica do gestor da controladoria da importância da mesma no suporte ao processo decisório e na otimização dos resultados.....	38
4.4 Proposta de práticas de controladoria para auxílio na gestão	43
5 CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS	49
APÊNDICES	53
APÊNDICE A – ENTREVISTA CONTROLLER.....	54

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade enquanto ciência social vem experimentando diversos avanços ao longo do tempo na incessante busca por cumprir fielmente o seu papel de proporcionar uma tomada de decisão mais racional. Neste sentido, para o profissional da contabilidade prestar melhores serviços, de forma a atender as peculiaridades e distintas necessidades informacionais que os diversos tipos de empresas e *stakeholders* possuem a contabilidade precisou ser dividida em ramos.

Dessa forma, entende-se que a contabilidade por sua vez é um mecanismo de controle, no qual pode identificar, por meio de registros e demonstrações, a real situação financeira que a empresa se encontra em um determinado período. Deste modo, vem evoluindo conforme a necessidade de mercado e novos métodos de gestão são encontrados para melhor controle organizacional, evidenciando a relevância da contabilidade no gerenciamento de entendimento aprimorada dos administradores (FARIAS, 2012).

Em um contexto de mundo globalizado, com o aumento expressivo na concorrência e a escassez cada vez maior de recursos, a informação desponta como um dos principais vetores de vantagem competitiva. É necessário que os gestores se cerquem das melhores informações possíveis, de maneira que possam avaliar melhor a sua empresa e conseqüentemente tomar decisões mais acertadas, aumentando a eficiência organizacional. Neste sentido, um dos ramos que merece destaque por aliar informações contábeis e suporte à decisão é a Controladoria.

Sob este viés, a Controladoria, segundo Orleans Martins (2005), tem a finalidade de garantir informações adequadas ao processo decisório dos gestores, colaborando assim para a eficácia da empresa e de suas subdivisões, levando-se em conta o aspecto econômico. Historicamente, por Mosimann, Alves e Fisch (1999) já afirmavam que a Controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficiência. Na visão dos autores supracitados, a Controladoria seria uma área do conhecimento multidisciplinar, ou seja, que envolve várias ciências e que pode auxiliar os gestores na condução eficaz de seus negócios.

Peleias (2002, p. 13) define a Controladoria como “uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão”. O autor também cita algumas formas

de decisões em relação à organização, dentre elas, “critérios de identificar, prever, registrar e explicar eventos, transações e atividades”, buscando assegurar eficácia nas diversas áreas organizacionais da empresa.

Noutra perspectiva, Borinelli (2006) argumenta que a Controladoria engloba atividades contábeis, gerencial, estratégica, de custos, tributária, de proteção de controle dos ativos, de controle interno, de controle de riscos e de gestão da informação. Esse órgão de apoio tem a função de facilitar as tomadas de decisões da empresa através de informações seguras e corretas. Além disso, tem a função de dar suporte e informação correta à gestão e garantir os interesses da empresa, otimizando os resultados econômicos e assessorando-a com informações necessárias.

No mundo, estão emergindo diversas ferramentas e processos padronizados que, quando implantados, auxiliam sobremaneira a gestão empresarial. A atual competição dos negócios e as constantes mudanças nos diversos ambientes das empresas exigem a maximização do desempenho e do controle gerencial. Assim, trazendo para o presente trabalho, o papel da Controladoria é exercer preponderante na empresa, apoiando os gestores no planejamento e controle de gestão, através da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades.

Bahl e Livingston (2001, p. 27) relatam que “[...] o cenário do mundo dos negócios mudou, descobertas tecnológicas permitem, hoje, que as empresas se comuniquem de forma transparente, na velocidade da luz”. Neste sentido, Peleias (2002) elucida que a Controladoria contribui para o processo de gestão empresarial provendo subsídios à etapa de planejamento, com informações e instrumentos que permitam aos gestores avaliar o impacto das diversas alternativas de ação sobre o patrimônio e os resultados da organização, à etapa de execução, por meio de informação que compararem os desempenhos reais nas condições padrão e realizado e à etapa de controle, permitindo a comparação das informações relativas à atuação dos gestores e áreas de responsabilidade relativamente a planos e padrões previamente estabelecidos.

Tendo em vista o tema relacionado com a contabilidade no que tange a Controladoria, especificamente em uma empresa alimentícia, localizada na região central do estado do Rio Grande do Sul, o presente estudo tem como problemática responder a seguinte questão: A importância da Controladoria, como geradora de informação adequada ao processo decisório, identificando as atividades de Controladoria desempenhadas e o seu papel dentro da empresa.

Como as informações geradas pela Controladoria auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício?

Diante disso, visando responder a problemática levantada, esta pesquisa contará com o objetivo geral de fazer um estudo detalhado a fim de investigar a importância da Controladoria, como geradora de informação adequada ao processo decisório, identificando as atividades de Controladoria desempenhadas e o seu papel dentro da empresa.

Com o intuito de atingir o objetivo geral e a sua complementação de acordo com as etapas consecutivas, os objetivos específicos deste estudo foram: contextualizar a empresa em análise e seu ramo de atuação, averiguar quais são as ferramentas utilizadas pela Controladoria na geração das informações necessárias ao processo decisório da empresa, identificar sob a ótica do gestor da Controladoria, a importância da mesma no suporte ao processo decisório e na otimização dos resultados e propor, por meio da literatura abordada, práticas de Controladoria que auxiliem a empresa em sua gestão.

A escolha do tema tem por objetivo demonstrar a importância da Controladoria como ferramenta necessária à tomada de decisão, e quais os benefícios gerados, particularmente, como pesquisador, além de aumentar o conhecimento na área. Cunha Júnior (2009) afirma que o aprendizado e o aperfeiçoamento de conhecimentos são condições básicas para o desenvolvimento de inovações, ganhos de competitividade, legitimação e sobrevivência das organizações e fazem com que os gestores possam aprender que as soluções e respostas aos problemas enfrentados dependem primordialmente da conduta que adotarem.

Além disso, o presente trabalho é importante para que se compreenda a eficácia da Controladoria na administração quanto à tomada de decisões, bem como para a obtenção de informações mais precisas e eficazes, para que os gestores administrativos possam ter mais segurança nas tomadas de decisões e alcancem os objetivos almejados e seguros para a empresa.

Almeja-se que esta pesquisa seja útil para a empresa estudada e para todas as empresas que possuem um departamento de Controladoria, mas que não sabem como estruturar e aproveitar as ferramentas que o conhecimento sobre esta oferece. Para a Universidade Franciscana, irá contribuir demonstrando mediante o enlace entre a teoria e a prática, assim ampliando o conhecimento dos seus acadêmicos e proporcionando o desenvolvimento do aluno, preparando-o talvez para um futuro cargo dentro do setor de Controladoria.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Na conjuntura atual, em que o processo da concorrência é extremamente agressivo, a utilização de decisões estratégicas antevendo cenários contrários ou favoráveis tem mostrado uma nova realidade para as empresas, ditando a sua permanência no mercado.

Assim, a sobrevivência das empresas depende cada vez mais de uma gestão subsidiada de informações gerenciais eficientes e precisas para o desempenho delas, que tornem o processo de tomada de decisão o mais racional possível, proporcionando a maximização da lucratividade e da rentabilidade do negócio.

Para consolidar esse propósito, as empresas interagem com diversos agentes internos e externos, que geram uma série de fenômenos econômicos, sociais, políticos, educacionais, tecnológicos, ecológicos e regulatórios, obrigando-as, na busca da eficácia, de atingir seus objetivos e a procurarem conhecimentos que a administração, contabilidade e economia, sozinhas, não disponibilizam.

Neste capítulo abordar-se-á a fundamentação teórica e os principais tópicos que norteiam este trabalho: a importância da Controladoria, como geradora de informação adequada ao processo decisório, identificando as atividades desempenhadas e o seu papel dentro da empresa.

2.1 Controladoria: funções, atribuições e responsabilidades

A Controladoria surgiu da necessidade de controle mais rígido dos negócios das grandes corporações norte-americanas no início do século XX. No final do século XIX, empresas concorrentes começaram a se unir, formando assim, grandes empresas, organizadas em departamentos e divisões. Desta forma, a verticalização, diversificação, expansão geográfica das organizações e aumento da complexidade das atividades ampliaram as funções do gestor. Com a instalação de multinacionais norte-americanas no Brasil, surgiu a função do *Controller* no país (BEUREN, 2002).

Em se tratando de objeto da Controladoria deve-se trazer o estudo e a prática das funções de planejamento, controle, registro e a divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral. Em outras palavras a Controladoria tem as seguintes funções: desenhar, implantar e manter estrutura de informação adequada para avaliação de desempenho e apuração de resultados; padronização os procedimentos de mensuração;

responsabilizar-se pelos critérios de mensuração adotados pela Empresa; promover a Garantia Patrimonial e o Controle Interno. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

Outro fator que deve ser levado em consideração no que tange a Controladoria, é o seu objeto de estudo. Borinelli (2006) conclui que o objeto de estudo da Controladoria são as organizações, ou seja, o modelo organizacional como um todo, os quais podem ser subdivididos em: a) processo (e o modelo) de gestão como um todo, especialmente em suas fases de planejamento e controle, com suas respectivas ênfases: gestão operacional, econômica, financeira e patrimonial; b) necessidades informacionais, consubstanciadas nos modelos de decisão e de informação; c) processo de formação dos resultados organizacionais, compreendendo o modelo de mensuração e o modelo de identificação e acumulação. Nessa linha de pensamento, apresenta e analisa diversos posicionamentos de autores acerca do tema. Afirmado que “[...] é função da Controladoria dar suporte ao processo de gestão, haja vista que esta realiza atividades de produzir informações operacionais e estratégicas, as quais são de fundamental importância para o processo de gestão”. (BORINELLI, 2006, p. 142).

Na mesma linha de raciocínio, Kanitz (1976) ressalta que a função de Controladoria não se limita a administrar o sistema contábil da empresa. Esta atividade faz uso dos diversos campos de conhecimento das ciências humanas, para analisar e gerir um imenso volume de informações necessárias ao cumprimento de seu papel, que é o de apoiar o corpo gerencial na busca do objetivo maior da organização – a eficácia empresarial.

Riccio (1993) afirma que o papel de monitorar os paradigmas de qualidade é de responsabilidade da Controladoria, devendo esta informar e interagir proativamente com as demais funções organizacionais, baseado no princípio de que todos na organização são responsáveis pelo alinhamento da estratégia, pelos custos, pela qualidade e excelência operacional.

A Controladoria assume um papel fundamental na administração do negócio, apoiando os gestores no planejamento e controle de gestão por meio da manutenção eficiente de um sistema de informações integrado que poderá suprir a escassez de informações para a tomada de decisão (FLESH, 2010).

Cavalcante et al. (2012) acrescentam que a Controladoria surgiu a partir do complexo processo de gestão das organizações, o que acarretou a necessidade de planejamento e controle. Os autores destacam que, devido ao atual cenário econômico, empresas precisam de ferramentas de controle cada vez mais eficazes e eficientes, com vistas a acompanhar as modificações que ocorrem no mercado global.

De acordo com Catelli (2010), para melhor percepção, a Controladoria precisa ser dividida em duas vertentes: a primeira como uma área da ciência responsável pelo suporte teórico e a segunda como um órgão administrativo encarregado pela transmissão do conhecimento e implantação de sistemas de informações que visam atender as necessidades informacionais dos usuários.

As organizações passam por grandes mudanças e são influenciadas por diversos fatores do ambiente, o que torna a sua gestão uma atividade complexa (LUNKES; GASPARETTO; SCHNORRENBURGER, 2010). O advento dos computadores e sistemas e o setor contábil como pioneiro dos departamentos empresariais a implementar essas novas tecnologias geraram mudanças significativas na função e requisitos do *Controller*.

Em decorrência dessas mudanças, cresceu a demanda por profissionais contábeis para aplicarem seus conhecimentos nas organizações (PELEIAS et al., 2010) e para se manterem competitivas, as organizações têm desenvolvido melhorias em seus processos e controles (LUNKES et al., 2009).

Diante das grandes mudanças e a necessidade de maior controle, Lunkes et al. (2009) destacam que, a Controladoria desempenha um papel central no processo de gestão. Os autores acrescentam ainda que, o desenvolvimento da Controladoria ocorreu a partir dos preceitos básicos da contabilidade para uma ampla função de suporte informacional, controle interno, planejamento tributário, elaboração do orçamento e medidas operacionais, deixando de realizar apenas as atividades de compilação de dados, para participar do planejamento estratégico e contribuir na gestão da organização.

Cabe ressaltar que a Controladoria é uma área coordenadora de informações sobre gestão econômica, porém ela não substitui a responsabilidade dos gestores por irem à busca de seus resultados almejados, mas um auxílio na busca de induzi-los à otimização do resultado econômico, onde cada gestor é responsável pelos seus resultados obtidos e a Controladoria é responsável pela coordenação, organização e fiscalização de sua área econômica.

Por fim, vale destacar ainda que a Controladoria é um papel gerencial que precisa e deve ser desenvolvida por um profissional contábil qualificado e com um conhecimento amplo, onde a sua busca seja contínua por atualização e por novas soluções, entender que isso é apenas o começo de um caminho para quem pretende seguir neste mercado.

2.2 Aplicabilidade da controladoria na atividade empresarial

No processo de interação da empresa com os diversos agentes, começa a surgir uma série de fenômenos econômicos, sociais, políticos, educacionais, tecnológicos e regulatórios, fazendo com que as necessidades da empresa na busca de sua eficácia transcendam os conceitos oferecidos pela administração, assim como também pela contabilidade e a economia (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

Para Oliveira, Perez Junior e Silva (2011), a Controladoria na atividade empresarial é a área responsável pela elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma entidade, seja com ou sem fins lucrativos. Pode ser avaliada como o atual estágio evolutivo da Contabilidade. Portanto, a Controladoria concentra-se no controle e avaliação do planejamento operacional, tático e estratégico da organização, trabalhando no reconhecimento e correção dos erros e falhas identificados. Possui como propósito o controle dos processos e informações por meio de vários procedimentos sistematizados com o objetivo de disponibilizar dados fidedignos para os gestores tomarem decisões e alcançarem os resultados esperados com o máximo de eficiência e eficácia organizacional.

De modo histórico, Mosimann e Fisch (1999, p. 99) já abordavam que a área da Controladoria está “interligada a todas as áreas existentes na empresa, atuando como suporte nas tomadas de decisões em todas as áreas abrangentes que precisem de auxílio nas informações e dados. Porém, o contexto empresarial se apresenta problemático para as empresas em decorrência de fatores externos e internos, que independem ou não de procedimentos específicos das organizações”. Dentre esses fatores apresentam-se a legislação, a concorrência, as exigências por padrões superiores de qualidade dos produtos e serviços e o atendimento aos clientes. Com o propósito de transpor essas barreiras torna-se necessário entender os preceitos de Planejamento Estratégico e que benefícios podem-se auferir a partir de suas aplicações direcionadas ao contexto das pequenas empresas.

Por outro lado, cabe ressaltar que o planejamento determina as diretrizes estratégicas, políticas e operacionais da empresa que serão traduzidas em forma de controle e planos quantificados fisicamente e monetariamente, como também planos orçamentários; contudo, vale dizer que, sem planejamento não há padrões, sem padrões não há controle e sem o controle o planejamento não existe, ou seja, os dois devem estar sempre amarrados um ao outro para que

possa ser validos e que possa desenvolver uma estratégia eficaz para empresa (MOSIMANN; FISCH, 1999).

Sob este viés, Oliveira (2007) esclarece que o planejamento estratégico é uma metodologia gerencial que estabelece o rumo a ser seguido pela empresa, objetivando o grau de interação perfeito com o ambiente, levando-se em conta, a capacidade estrutural da organização para administrar coerentemente o processo de adequação a essa nova metodologia.

Catelli (2002, p. 59) esclarece que: “a fase de planejamento estratégico tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão e da continuidade da empresa.” O planejamento estratégico consiste na análise das oportunidades e ameaças (ambiente externo) com a consequente identificação dos pontos fortes e fracos (ambiente interno) da organização, visando elaborar as diretrizes estratégicas para assegurar o cumprimento da missão da empresa, bem como atingir a sua visão, que vem a ser o que se vislumbra no longo prazo (SCHIMIDT, 2002).

Entretanto, a falta de preparo dos profissionais responsáveis pela gestão faz com que não sejam tomadas as decisões via modelo formal, e sim buscam apoio exclusivamente na experiência e na observação, baseadas em preocupações de curto prazo dos proprietários, comprometendo o foco de longo prazo para o empreendimento. Por isso, os gestores das empresas devem estar atentos ao adequado levantamento dos dados importantes que fomentarão as ações que se pretende implementar.

O planejamento estratégico, para gerar eficiência, eficácia e efetividade, deve modelar-se essencialmente por informações coerentes que fundamentem a transformação em decisões e transcrevam os resultados planejados em um plano contendo as decisões e as ações a serem executadas. Este, leva em consideração as percepções organizacionais vinculadas à visão sistêmica da empresa, em que se priorizam inicialmente as decisões que revelem maior abrangência e influência nos objetivos e metas organizacionais. Torna-se importante fundamentar todas as decisões de maneira a abranger desde a estrutura organizacional da empresa até os processos operacionais e administrativos.

Santos (2004) abordou que usualmente o Planejamento Estratégico, que faz parte das ferramentas da Controladoria, é visto como um instrumento de aplicação complexa, típica de grandes empresas. No entanto, os benefícios decorrentes de aplicação dessa ferramenta podem também ser usufruídos por Empresas de Pequeno Porte (EPP) com utilização de metodologia e mecanismos simplificadores.

Diante disso, Barbosa e Teixeira (2003) concluíram que o Planejamento Estratégico é artesanal, reativo ao ambiente, e a gestão é direcionada para a resolução de problemas cotidianos, apesar de destacarem que os empresários estão despertando para a necessidade de formular estratégias empresariais.

2.3 Ferramentas utilizadas pela controladoria na geração das informações

Para Catelli (2002), a Controladoria, como apoio à consecução de resultados positivos nas empresas, tem como instrumentos o Processo de Gestão e Sistemas de Informações. O processo de gestão é composto pelas etapas do planejamento, execução e controle, através dos quais os gestores planejam suas ações, implementam os planos e avaliam o resultado do que foi idealizado e orçado.

Como suporte, os Sistemas de Informações servem para o bom desempenho da gestão econômica. A Controladoria disponibiliza aos gestores sistemas de informações gerenciais, que fundamentarão os mesmos a tomarem decisões e avaliarem aquelas já executadas, através de controles específicos.

Ainda para Catelli (2002), os Sistemas de Informações são subdivididos em simulação, orçamentos, padrões e controle. Este conjunto de subsistemas viabiliza as seguintes ações: induzir os gestores à decisão correta; apurar os resultados econômicos dos produtos, atividades; refletir a situação físico-operacional; promover avaliação de desempenho.

Segundo Fernandes (2007) torna-se relevante na condução dos negócios das empresas disporem dos mais adequados instrumentos para uma gestão estratégica eficaz, dentre os quais se destaca a Controladoria. Nesse contexto, o autor supracitado realizou uma pesquisa com 70 empresas do segmento industrial, das áreas específicas de fabricação de produtos alimentícios, fabricação de produtos têxteis, fábrica de plásticos, fabricação de produtos químicos e confecção de artigos do vestuário do Estado de São Paulo. Indagados sobre as principais atribuições da Controladoria, os gestores das empresas, segundo Fernandes (2007), alegaram que a Controladoria pode ser útil em termos de produto, objetivo, processo, atividades, requisitos e, finalmente instrumentos, porém nenhuma afirmação descreveu algo que seja estratégico do ponto de vista da vantagem competitiva.

O autor questionou aos pesquisados sobre as questões comportamentais, estruturais e contextuais que interferem e dificultam o processo de funcionamento da área da Controladoria e possibilidade de gerar e interagir com aspectos estratégicos da organização. As respostas o

levaram-no a deduzir que o nível de participação da Controladoria no processo de gestão estratégica nas empresas é limitado e demonstra imaturidade, bem como percebeu pouca correlação entre a teoria e a prática.

Os resultados demonstraram que a Controladoria interfere pouco nas estratégias das empresas analisadas, necessitando que esta área desenvolva modelos e ferramentas práticas aplicáveis que estimulem a compreensão e o seu uso pelos tomadores de decisão. As informações fornecidas pela Controladoria atendem as necessidades da própria Controladoria e não aos propósitos da estratégia e da vantagem competitiva.

Além disso, quando se trata de ferramentas utilizadas pela Controladoria, tem-se orçamento empresarial. Nesta esteira de pensamento, Pol Rana (2010, p. 21), destaca que a Controladoria “é responsável pela consolidação dos orçamentos das diversas áreas da empresa, gerando o orçamento empresarial”. Além disso, também é seu papel garantir que o orçamento considere os objetivos estratégicos da organização. Ainda conforme a autora, durante a definição do processo de gestão dentre tantas influências da Controladoria neste processo, uma que se destaca é a fase do planejamento operacional e estratégico.

Fase planejamento operacional e estratégico – integração entre as diversas áreas da empresa, fazendo com que o planejamento entre elas haja coerência entre si e com o objetivo geral da empresa. É a controladoria que tem a visão geral do planejamento geral da organização. POL RANA (2010, p. 23)

Os orçamentos também preveem meios para comunicar as metas a curto prazo da empresa a seus membros. Orçar as atividades das organizações é também refletir aos gerentes que entendem as metas da empresa e proporcionar oportunidade para seus planejadores seniores corrigirem distorções nas metas da organização. Também serve para coordenar muitas atividades de uma empresa, mostra o efeito dos níveis de vendas sobre as atividades de compras, de produção e administrativas e sobre o número de funcionários que precisam ser contratados para atender aos clientes, então o orçamento é uma ferramenta que força a coordenação das atividades da organização e ajuda a identificar problemas de coordenação. (ATKINSON, 2000).

Os orçamentos garantem uma estrutura dentro da qual funcionários, departamentos e a empresa toda podem trabalhar. Estimulam as pessoas a pensar no futuro e planejar com antecedência. Comparar diferentes orçamentos pode ajudar a coordenar e motivar os funcionários. Também fornece uma maneira de avaliar detalhadamente diferentes aspectos da empresa. (BROOKSON, 2000).

Em uma empresa, o orçamento pode ser global, no sentido de abranger todas as suas unidades e atividades em um período. Também é possível que uma empresa faça uso de orçamentos parciais, previsões e programas apenas para certos aspectos das suas atividades, como por exemplo, vendas por produto, região ou cliente. (SANVICENTE,1977).

Serão apresentadas, no Quadro 01, quatro ferramentas de Controladoria que auxiliam de maneira eficaz o desempenho empresarial. De acordo com Monteiro (2010), a utilização das ferramentas da Controladoria proporciona a realização de um controle mais eficiente e adequado, possibilitando melhores condições para a permanência das organizações no meio corporativo.

Quadro 01 – Ferramentas de Controladoria dado seu autor e sua descrição.

Ferramentas	Autor	Descrição
Planejamento Estratégico	SCHIMIDT, 2002	O planejamento estratégico consiste na análise das oportunidades e ameaças (ambiente externo) com a consequente identificação dos pontos fortes e fracos (ambiente interno) da organização, visando elaborar as diretrizes estratégicas para assegurar o cumprimento da missão da empresa, bem como atingir a sua visão, que vem a ser o que se vislumbra no longo prazo
Orçamento Empresarial	BROOKSON, 2000	Os orçamentos garantem uma estrutura dentro da qual funcionários, departamentos e a empresa toda podem trabalhar. Estimulam as pessoas a pensar no futuro e planejar com antecedência. Comparar diferentes orçamentos pode ajudar a coordenar e motivar os funcionários. Também fornece uma maneira de avaliar detalhadamente diferentes aspectos da empresa.
Sistemas de Informações	CATELLI, 2002	Os Sistemas de Informações servem para o bom desempenho da gestão econômica. A controladoria disponibiliza aos gestores sistemas de informações gerenciais, que fundamentarão os mesmos a tomarem decisões e avaliarem aquelas já executadas, através de controles específicos.
Processos de Gestão	CATELLI, 2002	O Processo de Gestão é composto pelas etapas do planejamento, execução e controle, através dos quais os gestores planejam suas ações, implementam os planos e avaliam o resultado do que foi idealizado e orçado.

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

O Quadro 01 discorre sobre as ferramentas de gestão da Controladoria que podem ser utilizadas pelas organizações contábeis. Elucida conceitos das ferramentas estratégicas de Controladoria e apresenta ferramentas estratégicas que podem ser utilizadas como auxílio na tomada de decisão das organizações contábeis.

A utilização das ferramentas de gestão da Controladoria envolve a disseminação das informações dentro das organizações, com o intuito de evidenciar e clarificar as possíveis

decisões que envolvem a administração. Adotar melhorias estratégicas através das ferramentas da Controladoria implica a sobrevivência da empresa, tendo em vista a competitividade do mercado.

Nesse contexto, a competitividade torna-se um componente presente nas organizações, fazendo-se necessária a busca constante de inovação nos processos organizacionais, para que as empresas busquem diferenciação no mercado em que estão inseridas.

3 METODOLOGIA

Este capítulo discorre sobre os aspectos metodológicos da pesquisa que foi aplicada a partir do estudo da fundamentação teórica, servindo de embasamento para que os objetivos propostos sejam atendidos e a problemática respondida.

3.1 Classificação da pesquisa

A presente pesquisa teve como objetivo geral de analisar como as informações geradas pela Controladoria auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício. Dessa forma buscou-se investigar a importância da Controladoria, como geradora de informação adequada ao processo decisório, identificando as atividades de Controladoria desempenhadas e o seu papel dentro da empresa, utilizando-se do estudo de caso. Na concepção de Bowditch e Buono (2004), o estudo de caso é um método que envolve uma análise profunda de um ou mais pesquisadores, em relação a um grupo ou uma organização. A principal vantagem deste estudo foi que os pesquisadores puderam se envolver diretamente com os pesquisados, abordando os assuntos com rapidez e obtendo melhor percepção do que acontece.

Quanto a natureza este estudo possuiu características da pesquisa aplicada, com objetivo de gerar conhecimento prático para sua aplicação e assim aperfeiçoar o conhecimento do acadêmico e evidenciar o que é desenvolvido pela Controladoria e a sua importância no processo de decisão. Segundo Matias-Pereira (2012), a pesquisa aplicada parte-se da necessidade de produzir conhecimento para aplicação, otimizando assim, processos e produtos que complementam as etapas da pesquisa na consecução da problemática estabelecida.

No que tange os objetivos, a presente pesquisa classificou-se como pesquisa descritiva, pois anseia escrever as principais funções, atribuições e responsabilidades da Controladoria na empresa, apontando quais as ferramentas utilizadas pela Controladoria na geração das informações necessárias ao processo decisório da empresa. Para Cervo, Bervian e Silva (2007), a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Busca descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características.

Referente a abordagem da pesquisa caracterizou-se como qualitativa, devido ao evidenciar a relevância da Controladoria na atividade empresarial. Assim, na concepção de Cooper e Schindler (2016), a pesquisa qualitativa inclui um conjunto de técnicas interpretativas

que procuram descrever, modificar, traduzir e, de outra forma, aprender o significado, e não a frequência de certos fenômenos que ocorrem de forma mais ou menos natural na sociedade, visando atingir o entendimento profundo de uma situação.

Por fim, esta pesquisa possuiu embasamento bibliográfico, no qual possui a finalidade de explorar e sintetizar os conceitos, reunindo sinteticamente por meio do material existente, as informações disponíveis sobre o tema pesquisado. Segundo Malhotra (2012), este embasamento tem como objetivo prover critérios e compreensão. Dessa forma, seu planejamento é flexível, possibilitando a consideração de vários aspectos relativos ao fato estudado e envolvendo estudos bibliométricos, entrevistas e, ainda, análise de exemplos que estimulem a compreensão.

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

Nesta seção serão tratados a delimitação do foco de estudo e a determinação das fontes de informações a serem coletados, a fim de responder a problemática da pesquisa. A unidade principal de análise e coleta de dados foi uma empresa do ramo alimentício de um município da região central do Rio Grande do Sul.

O procedimento de coleta consistiu na realização de uma entrevista semiestruturada (Apêndice A) especificamente com o *Controller* da empresa estudada, realizada no mês de setembro de 2021, de modo remoto via Plataforma Microsoft Teams. A entrevista permite ao informante a possibilidade de falar sobre suas experiências, a partir do foco principal proposto pelo entrevistador, ao mesmo tempo permite respostas livres e espontâneas do informante, valoriza a atuação do entrevistador (TRIVIÑOS, 1987). Na concepção de Dencker (2000), a entrevista é uma comunicação entre duas ou mais pessoas com um nível de estruturação previamente determinado, com a intenção de obter informações de pesquisa. É uma das técnicas de coleta de dados mais usadas nas Ciências Sociais.

Para fins de interpretação e análise dos dados coletados utilizou-se a técnica descritiva, no qual os dados coletados foram analisados de forma qualitativa, expressando as informações colhidas na entrevista, correlacionando com os objetivos e a bibliografia levantada na pesquisa. Os resultados foram apresentados na forma de texto.

Por fim, na perspectiva deste estudo, a análise dos dados ocorreu por meio da análise teórica comparativa, tendo como base a análise textual interpretativa, que na concepção de Gil Flores (1994), refere-se aos procedimentos de análise sobre dados qualitativos que partem do

pressuposto de que a realidade social é múltipla, mutável e resultado da construção social. Assim, busca-se compreender e interpretar, por meio desta, como a realidade encontra-se entendida pelos próprios participantes.

No Quadro 02, tem-se o enquadramento metodológico no que tange a execução dos objetivos específicos.

Quadro 02 – Síntese dos procedimentos de análise dos dados por objetivo específico proposto

OBJETIVOS ESPECÍFICOS	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS	ANÁLISE DOS DADOS
Contextualizar a empresa em análise e seu ramo de atuação;	Estudo de caso, pesquisa explicativa, pesquisa descritiva, qualitativa, bibliográfica.	Bibliográfico	Análise Teórico Comparativa; Análise Descritiva;
Averiguar quais são as ferramentas utilizadas pela controladoria na geração das informações necessárias ao processo decisório da empresa;		Entrevista	Análise Teórico Comparativa; Análise Descritiva;
Identificar sob a ótica do gestor da controladoria, a importância da mesma no suporte ao processo decisório e na otimização dos resultados.		Entrevista	Análise Teórico Comparativa; Análise Descritiva;
Propor, por meio da literatura abordada, práticas de controladoria que auxiliem a empresa em sua gestão;		Bibliográfico	Análise Teórico Comparativa; Análise Descritiva;

Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Por fim, salienta-se que a execução do presente estudo pode estar envolta a descoberta de novas técnicas que auxiliem no desenvolvimento do método proposto e novos métodos sejam necessários para a execução e cumprimento dos objetivos e problemática proposta.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Diante da conjuntura atual, em que está ocorrendo grande evolução tecnológica, as mudanças estão cada vez mais rápidas e as empresas necessitam evoluir na mesma proporção. Dessa forma, precisam ter informações precisas e rápidas para a tomada de decisão, e é neste momento que entra a Controladoria, que tem como objetivo auxiliar os gestores na tomada de decisão.

Pode-se visualizar a Controladoria como um órgão facilitador de informações, ou seja, que fornece informações precisas para as demais áreas e também como uma área que procura o objetivo global da empresa com o processo de tomada de decisões.

De acordo com Almeida (2009), a Controladoria supre os gestores de diversas áreas no processo de gestão, com instrumentos gerenciais que fornecem demonstrativos contábeis sobre o desempenho e resultados econômicos. Diante deste contexto é que se tem a Controladoria como papel contribuir no fornecimento das informações, que visa a contribuir para o aprimoramento da empresa, visto que em um processo decisório uma informação precisa é de grande importância; sendo assim, a Controladoria é vista como uma ferramenta essencial ao processo de gestão.

Sob este enfoque, o presente estudo que tem como objetivo geral analisar como as informações geradas pela Controladoria auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício. Dessa forma, buscou-se fazer um estudo detalhado a fim de investigar a importância da controladoria, como geradora de informação adequada ao processo decisório, identificando as atividades de Controladoria desempenhadas e o seu papel dentro da empresa.

A partir do exposto, nos próximos tópicos serão apresentados os resultados obtidos por meio da aplicação da entrevista supracitada em relação a cada objetivo específico proposto no estudo.

4.1 Contextualização da empresa e do ramo de atuação

Fundada no dia 5 de dezembro de 1977, a empresa estudada tem sua fábrica instalada em Santa Maria (RS), além de Centros de Distribuição em Passo Fundo e Vale do Rio Pardo (com sede em Vera Cruz) e *Transit Points* (responsáveis exclusivamente pela distribuição de produtos) em Bagé e Sant´Ana do Livramento.

Entre suas atividades está a produção, comercialização e distribuição de produtos de diversas linhas e marcas, atualmente totalizando 25 mil metros de área construída, operando com quatro linhas (uma de envase para latas, duas de embalagens PET e uma de embalagens de vidro). Constituídas por modernos equipamentos de fabricação, elas têm capacidade de produzir 400 milhões de litros de bebidas por ano, as quais estão presentes diariamente na mesa de consumidores gaúchos das regiões Centro, Fronteira Oeste e Planalto Médio.

Após a contextualização da empresa que embasa este estudo, em um primeiro momento, como forma de contextualizar e caracterizar a empresa em análise, levando-se em consideração as características estruturais e dos gestores, por meio da Figura 01 tem-se a sintetização da organização da Controladoria no qual é dividida em departamentos responsáveis por cada área, distribuída hierarquicamente, sendo representada pela seguinte departamentalização: Diretor Financeiro, Gerente de Controladoria, Especialistas, Coordenadores, Arquivista, Assistentes e Estagiário conforme percebe-se no organograma abaixo.

Figura 01 – Departamentos de Controladoria



Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

De acordo com a Figura 01 observa-se que a empresa em análise possui um organograma bem estruturado, trazendo benefícios no que tange a hierarquização dos níveis de responsabilidade e alocação dos papéis dos gestores. Dessa forma, Loebel e Carmo (2016) afirmam que um organograma é importante, pois este representa um quadro preciso da divisão do trabalho ao mostrar os cargos que existem na organização, como estão agrupados em unidades e como a autoridade formal flui entre eles. Ainda, percebe-se que organograma é importante pois serve para estabilizar a estrutura da organização, vantagem que resulta em diminuição de conflitos de "jurisdição" entre dirigentes e departamentos na empresa.

Outra informação apurada junto a empresa pesquisada, foi quanto ao seu número de colaboradores. Atualmente a empresa opera com uma quantidade significativa de funcionários, por tratar-se de uma empresa de grande porte divididos em diversos setores. Na Tabela 01 verifica-se essa divisão de funcionários em uma relação de Setor *versus* Cidade atualizada em 31/12/2020.

Tabela 01 – Número de Funcionários Total

Número de Funcionários Total				
	Santa Maria	Passo Fundo	Vera Cruz	Total de Funcionários
Setor Industrial	403	124	60	587
Setor Administrativo	210	77	46	133
Total Geral	613	201	106	920

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Como já mencionado, a empresa em estudo é dividida em diversos locais pelo Rio Grande do Sul como Santa Maria no qual inclui *Transit Points* em Bagé e Sant'Ana do Livramento, Passo Fundo e Vale do Rio Pardo (com sede em Vera Cruz). O total de funcionários nas três unidades soma 920 distribuídos entre o Setor Industrial e o Setor Administrativo.

Ademais, também buscou-se levantar informações acerca da elaboração da contabilidade, ou seja, se esta é realizada pela empresa ou por empresa terceirizada. Percebe-se que 100% da contabilidade é realizada dentro da sua estrutura empresarial, em setor próprio, com profissional responsável. Tendo-se por base essa informação, pode-se arguir que as

empresas que optam por ter a contabilidade interna normalmente buscam por agilidade nos processos e ainda redução de equívocos. Na concepção de Nunes (2009) a finalidade de se ter um contador dentro da organização é estabelecer benefícios como executar tarefas da administração, possibilitando ao alcance dos objetivos, além de maior celeridade das informações para o processo decisório. Consoante a isto, Silva (2015) a contabilidade realizada dentro da empresa tem um melhor desenvolvimento, pois através do convívio do contador com os demais setores possibilita que haja uma redução de erros, e os fatores que poderiam gerar equívocos futuros já são evitados antes da sua ocorrência.

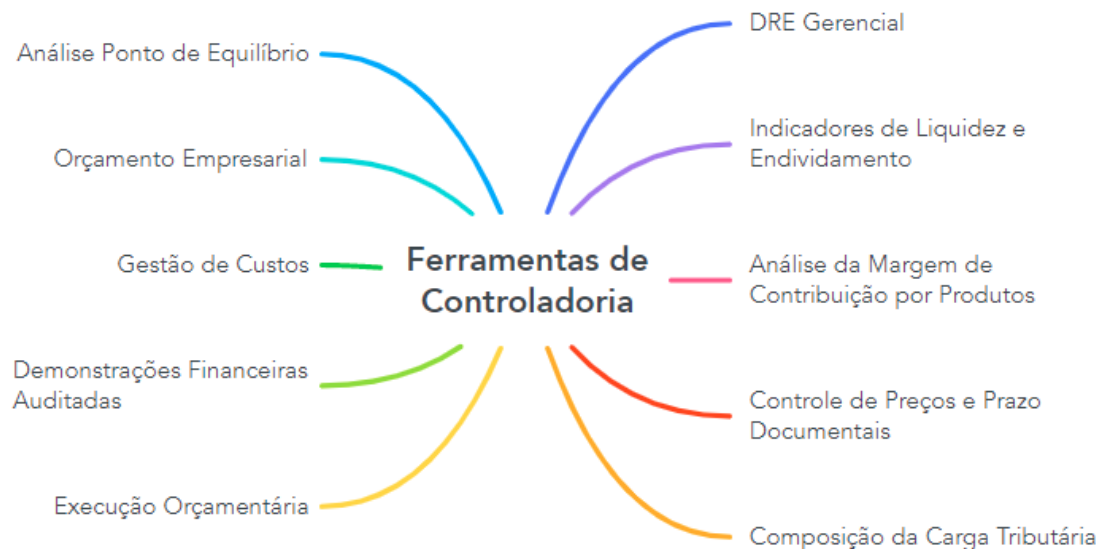
Diante disso, devido ao cenário de mercado competitivo, a empresa precisa de informações relevantes e confiáveis que possam dar suporte aos gestores. Os administradores devem ter a sua atenção voltada ao ambiente interno e externo fazendo-se perceber as ameaças e oportunidades que esse mercado mutante oferece a fim de tomar as ações cabíveis de acordo com a realidade da empresa (DRUCKER, 2001), para isso é necessário que os gestores estejam munidos de informações. Para tanto, a Controladoria utiliza-se de ferramentas para a geração das informações necessárias ao processo decisório. Assim, na próxima seção serão evidenciadas as ferramentas utilizadas pela Controladoria da empresa estudada.

4.2 Ferramentas utilizadas pela controladoria na geração das informações necessárias ao processo decisório da empresa.

Com intuito de responder a problemática proposta, buscou-se averiguar os métodos de controle e ferramentas disponíveis na empresa junto a percepção do entrevistado referente importância destas e da contabilidade em geral. Assim, faz-se importante apontar nas palavras de Stone (2011) que para a sobrevivência financeira de uma organização é essencial o uso da contabilidade, pois é a partir desta que se extrai informações importantes para o planejamento e avaliação de desempenho. Seu público-alvo é quem participa direta ou indiretamente da organização, com o objetivo de auxiliar no planejamento, direção, controle e avaliação de desempenho das atividades operacionais e estratégicas da empresa.

Assim, conforme apontado pelo entrevistado, percebeu-se que a empresa em análise conta com diversos tipos de ferramentas em funcionamento, entre estas *softwares* de apoio para gestão e análises, tendo como finalidade a integração dos departamentos conforme demonstrados na Figura 02.

Figura 02 – Ferramentas utilizadas na Controladoria



Fonte: Elaborada pela autora (2021).

Assim, conforme observado e de acordo com a explanação do *Controller*, denota-se que estas ferramentas de gestão possuem um papel importante para os processos organizacionais onde ele possibilita a integração dos departamentos. No que tange a estrutura de funcionamento, o sistema de gestão possui diversos relatórios de informação quantitativa e qualitativa, as quais são geradas pelos *softwares* e direcionadas para contabilidade, ratificando-se desde já a importância e disponibilidade de um contador dentro da instituição, para que essas informações sejam mais bem gerenciadas.

Complementando o exposto, o sistema de gestão e análise possui ferramentas de contabilidade onde disponibiliza opção de lançamentos contábeis que geram diversos procedimentos de contabilidade como relatório de balanço patrimonial, DR, balancete orçamentário, demonstrações financeiras, composição da carga tributária, gestão de custos, controle de preços e prazos documentais, controles de estoque e patrimônio, prestações de contas, execução orçamentaria e gestão fiscal.

Ademais, por meio da entrevista realizada, esta evidenciou a utilização de ferramentas elaboradas pelos próprios colaboradores, dentre estas, planilhas de controle que são utilizadas de maneira rotineiras dentro dos setores administrativos e sistemas para controle. No entanto, diante a esse contexto apresentado, percebe-se que as ferramentas de controle e gestão são frequentemente usadas dentro da instituição, mas de maneira quantitativa, deixando-se de lado

os aspectos qualitativos, sendo que esse aspecto gera informações importantes, as quais em primeiro plano não são utilizadas para tomada de decisão dos outros setores da empresa.

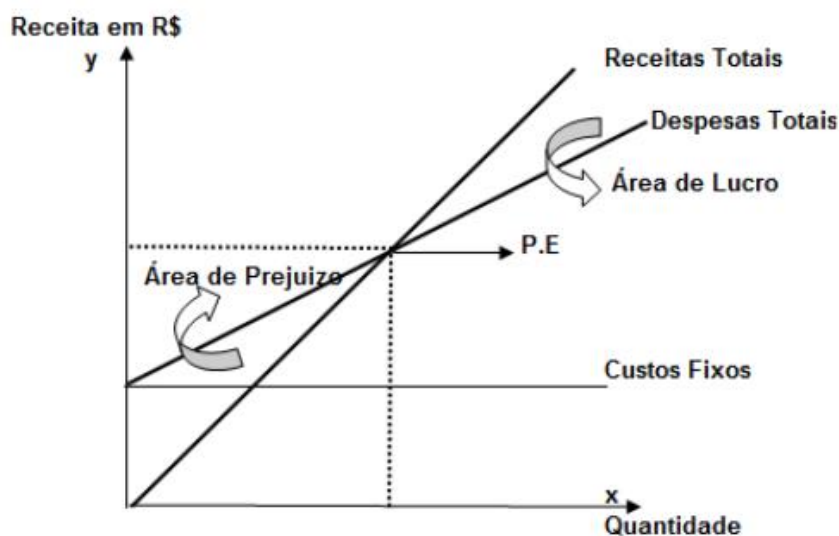
Abaixo, será apresentado em tópicos uma breve explicação a respeito de cada ferramenta mencionada pelo entrevistado. Conforme afirmado pelo mesmo, as ferramentas da Controladoria requerem a aplicação de princípios éticos e sadios, os quais abrangem todas as atividades empresariais, desde o planejamento inicial até a obtenção do resultado, sem se descuidar da cultura organizacional já existente na empresa, fato que auxiliará na receptividade, principalmente em consultorias externas.

4.2.1 Análise do Ponto de Equilíbrio

Bruni (2006) e Dubois et al. (2006) entendem que a análise do ponto de equilíbrio (P.E.) é um indicador que mostra o quanto a organização precisa vender para que o valor das receitas atinja o valor dos custos. Dessa forma, a análise do ponto de equilíbrio verifica qual deve ser o volume mínimo de faturamento da empresa para que ela não tenha prejuízos.

Uma das formas de melhor compreender os conceitos de ponto de equilíbrio é utilizando a análise gráfica. Assim, conforme o Gráfico 01, o ponto de intersecção das retas de receitas totais e despesas totais representam o ponto de equilíbrio, em que a receita total se iguala à despesa total. Observa-se que a área acima do P.E representa o lucro e a área abaixo representa o prejuízo.

Gráfico 01 – Ponto de Equilíbrio



Fonte: Dubois et al. (2006).

Segundo Atkinson et al. (2000, p. 193), o ponto de equilíbrio “corresponde ao nível em que o volume de vendas cobre os custos fixos dos recursos comprometidos, ou seja, o momento em que a empresa começa a contabilizar lucro quando as vendas superam o Ponto de Equilíbrio”. A análise do ponto de equilíbrio é importante por demonstrar o empenho necessário para que se comece a obter lucro, influenciando nas decisões gerenciais de viabilidade de um empreendimento.

4.2.2 Orçamento Empresarial

Outra ferramenta, ressaltada pelo entrevistado é o orçamento empresarial que consiste em um documento que detalha e registra todas as despesas e receitas da empresa dentro de um ano. Os orçamentos preveem meios para comunicar as metas a curto prazo da empresa a seus membros, orçar as atividades das organizações, refletir aos gerentes que entendem as metas da empresa e proporcionar oportunidade para seus planejadores seniores corrigirem distorções nas metas da organização. Também serve para coordenar muitas atividades de uma empresa, mostra o efeito dos níveis de vendas sobre as atividades de compras, de produção e administrativas. Assim, o orçamento é uma ferramenta que força a coordenação das atividades da organização e ajuda a identificar problemas. (ATKINSON, 2000).

Para o mesmo autor, o orçamento nas empresas reflete as condições quantitativas de como alocar recursos financeiros para cada subunidade organizacional, com base em suas atividades e nos objetivos de curto prazo, podendo ser considerado como expressão quantitativa das entradas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá as metas organizacionais.

Uma das principais funções dos orçamentos empresariais consiste na coordenação dos esforços que serão desenvolvidos pelas diversas áreas e gestores, para a realização dos objetivos da empresa em sua totalidade, que tornam obrigatória uma coordenação entre eles, conciliando os seus resultados ao interesse maior da empresa. (CATELLI, 2001).

Para Oliveira, Perez Jr e Silva (2002) o papel do orçamento empresarial na gestão é bem compreendido se for relacionado às funções administrativas, que podem ser resumidas em três funções básicas: planejamento, organização e controle.

Na Figura 03, trata-se de um exemplo de orçamento empresarial realizado em Planilha Excel, no qual verifica-se o Planejado x Realizado em cada conta contábil durante cada mês.

Figura 03 – Orçamento Empresarial

DESCRIÇÃO	JANEIRO			FEVEREIRO			MARÇO			ABRIL		
	PLANEJADO	REALIZADO	(%)	PLANEJADO	REALIZADO	(%)	PLANEJADO	REALIZADO	(%)	PLANEJADO	REALIZADO	(%)
RECEITA DE VENDAS BRUTA	583.000	690.000	18%	583.000	690.000	18%	583.000	690.000	18%	583.000	690.000	18%
PRODUTO/ CANAL DE VENDAS 01	150.000	125.000	-17%	150.000	125.000	-17%	150.000	125.000	-17%	150.000	125.000	-17%
PRODUTO/ CANAL DE VENDAS 02	178.000	200.000	12%	178.000	200.000	12%	178.000	200.000	12%	178.000	200.000	12%
PRODUTO/ CANAL DE VENDAS 03	200.000	300.000	50%	200.000	300.000	50%	200.000	300.000	50%	200.000	300.000	50%
OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	55.000	65.000	18%	55.000	65.000	18%	55.000	65.000	18%	55.000	65.000	18%
DEDUÇÕES DE VENDAS	1.650	1.648	0%	1.650	1.648	0%	1.650	1.648	0%	1.650	1.648	0%
IMPOSTOS (COFINS, ICMS, PIS, SIMPLES)	700	900	29%	700	900	29%	700	900	29%	700	900	29%
ABATIMENTOS	100	10	-90%	100	10	-90%	100	10	-90%	100	10	-90%
FRETE	300	58	-81%	300	58	-81%	300	58	-81%	300	58	-81%
DEVOLUÇÕES E CANCELAMENTOS	550	680	24%	550	680	24%	550	680	24%	550	680	24%
= RECEITA DE VENDAS LÍQUIDA	581.350	688.352	18%	581.350	688.352	18%	581.350	688.352	18%	581.350	688.352	18%
CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS	1.986	3.786	91%	1.986	3.786	91%	1.986	3.786	91%	1.986	3.786	91%
INSUMO 01	70	10	-86%	70	10	-86%	70	10	-86%	70	10	-86%
INSUMO 02	200	800	300%	200	800	300%	200	800	300%	200	800	300%
INSUMO 03	300	689	130%	300	689	130%	300	689	130%	300	689	130%
MATÉRIA-PRIMA 01	558	520	-7%	558	520	-7%	558	520	-7%	558	520	-7%
MATÉRIA-PRIMA 02	300	890	197%	300	890	197%	300	890	197%	300	890	197%
MATÉRIA-PRIMA 03	558	877	57%	558	877	57%	558	877	57%	558	877	57%
CUSTO DOS SERVIÇOS PRESTADOS	1.580	1.770	12%	1.580	1.770	12%	1.580	1.770	12%	1.580	1.770	12%
MÃO-DE-OBRA 01	1.000	870	-13%	1.000	870	-13%	1.000	870	-13%	1.000	870	-13%
MÃO-DE-OBRA 02	580	900	55%	580	900	55%	580	900	55%	580	900	55%
= MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	577.784	682.796	18%	577.784	682.796	18%	577.784	682.796	18%	577.784	682.796	18%

Fonte: Catelli (2001).

Conforme a Figura 03, pode-se observar que o orçamento empresarial busca fazer uma projeção dos valores a serem realizados no decorrer das operações da empresa, e quando realizadas, verificar as variações ocorridas. Tendo-se essas variações, pode-se analisar onde estão os gargalos e tomar decisões para melhorias.

4.2.3 Gestão de Custos

O panorama da indústria enfatiza a necessidade de apuração de seus custos e a utilização destes dados para a tomada de decisão. Estes dados serão fundamentais para o desafio enfrentado, que é o de garantir a sobrevivência num mercado extremamente competitivo e seu espaço, ameaçado pela concorrência e expansão de outras formas de atendimento ao varejista e ao consumidor.

“A apuração dos custos em distribuição deve ser definida pela gerência em vários modos, quais sejam: função, produto, território, cliente, canal de distribuição, tamanho de pedido” (LEONE, 2000, p. 354). A determinação do custo de um produto é facilitada pelo fato de que esta mercadoria não sofre transformação na distribuição, podendo no máximo ter sua embalagem modificada e/ou pequenas customizações.

O detalhamento da estrutura dos custos de uma empresa se dá através da gestão dos custos. A vista disso há necessidade de gestores determinarem todos os custos que estão

vinculados à empresa, sejam eles de curto e longo prazo no processo de fabricação de cada produto. A partir das informações obtidas do custo da mercadoria vendida, realiza-se a tomada de decisão (MOWEN, 2001).

O custo da mercadoria vendida, seguindo os padrões contábeis, é facilmente calculado a partir da nota fiscal e eventuais custos adicionais, como frete ou impostos, que são obrigatoriamente apresentados neste documento. A preocupação é avaliar a rentabilidade do cliente para aproveitar oportunidades estratégicas como (FIGUEIREDO, 1997 apud FLEURY et al., 2000, p.69):

- a) atender melhor aos clientes existentes que são altamente rentáveis;
- b) conhecer o custo do serviço proporcionado ao cliente e tentar cobrar por ele;
- c) oferecer descontos, se necessário, nas operações com clientes aos quais é possível servir com custos reduzidos;
- d) negociar relações ganha-ganha entre fornecedores e compradores;
- e) tentar atrair clientes que proporcionam grandes lucros para os concorrentes.

Dessa forma, conforme afirmou o entrevistado, a gestão de custos parece uma atividade inerente a um negócio, no entanto, uma gestão de custos eficiente tem vários objetivos além de definir um preço final para seus produtos ou serviços. Em especial, a gestão de custos serve para direcionar o planejamento estratégico de um negócio. Isso porque cabe à essa atividade a responsabilidade de contabilizar todos os custos da organização.

Assim, é possível ter em mãos as informações necessárias para otimizar o desenvolvimento de produtos ou serviços e exercer um melhor controle financeiro. Esse fator é decisivo em situações que exigem tomada de decisão.

4.2.4 Demonstrações Financeiras Auditadas

Atuar de maneira competitiva e estratégica, sem dúvida, requer a adoção de práticas contábeis e o atendimento a determinadas normas em termos de escrituração. Além de garantir mais controle e transparência à gestão, os relatórios e os números são primordiais para a tomada de decisão e, mais ainda, para a captação de novos investimentos.

Para Niyama e Silva (2008), relevantes mudanças vêm ocorrendo no mercado brasileiro. A existência da crescente profissionalização desse mercado e a capacitação dos agentes exigem, cada vez mais, a busca por informações de melhor qualidade para seus usuários. Esse fato ocorre devido à crescente necessidade de que as informações divulgadas sejam de alta qualidade, transparentes e tenham credibilidade. No entanto, há situações que se verifica a

existência de diferentes interesses entre os diversos usuários da informação, como por exemplo, entre um acionista administrador e os demais investidores, que acaba por gerar conflitos e com eles um custo, denominado custo de agência.

Identificar os desafios que as empresas estão enfrentando nesse período de crise não é fácil e ter transparência nos negócios é fundamental para enfrentar a concorrência. Segundo o entrevistado, a credibilidade da imagem da empresa influencia positivamente a atração de clientes, fornecedores, investidores ou qualquer parte que possa ter interesse em nos negócios da organização.

Arens e Loebbecke (1996) resumem o propósito da auditoria ao associá-lo ao risco de informação por parte do usuário. Segundo os autores, esse risco reflete a possibilidade de que a informação sobre a qual se toma decisões sobre o risco empresarial não esteja correta – uma das causas seria a possibilidade de demonstrações financeiras imprecisas, que pode ser anulada pela ação do auditor.

4.2.5 Execução Orçamentária

O orçamento, por ser uma das poucas ferramentas capazes de integrar um conjunto de atividades em um único planejamento visto que possui diversas aplicações nas organizações. Entre elas pode suportar a administração por metas, suportar a avaliação de desempenho, servir como meio de comunicação a todos os níveis organizacionais sobre as metas estabelecidas e auxiliar no monitoramento periódico sobre o atingimento das metas definidas (WARREN; REEVE e FEES, 2001).

Considerando as aplicações e benefícios que o orçamento representa na gestão empresarial, e ainda a sua relação com o planejamento estratégico, pode-se inferir que o orçamento é uma ferramenta presente em todo o ciclo administrativo (LUNKES, 2009).

Conforme o entrevistado, na empresa em estudo uma das ferramentas mais utilizadas é a execução orçamentária, construída através do orçamento empresarial da empresa. Esta pode-se definir como sendo a utilização dos créditos orçamentários de cada conta contábil seguindo uma programação financeira, sendo possível assim acompanhar e analisar o orçado *versus* realizado do orçamento empresarial.

Esta ferramenta é de extrema importância pois é por meio dela que o gestor acompanha a evolução da empresa, visto que funciona como um guia nas tomadas de decisão financeira. Dessa forma, é possível fazer projeções realistas para a evolução futura da empresa ao longo

prazo. Também é válido ressaltar que esta ferramenta é de uso geral de todos os gestores da empresa, das diversas áreas, pois é por meio dela que este tem o acesso aos gastos do seu setor e o que ainda tem disponível para uso.

Corroborando com tal afirmação, para Welsch (1983), o próprio controle orçamentário pode ser considerado um controle operacional, visto que auxilia na aplicação efetiva dos recursos da empresa nas atividades que atendem os seus objetivos. O autor ainda afirma que o controle do orçamento não apenas se refere às atividades diárias de utilização e controle de recursos, e sim, ao processo completo do orçamento empresarial, o qual envolve o planejamento, a realização e a execução.

4.2.6 Demonstrativo de Resultado do Exercício Gerencial

O DRE Gerencial é um resumo das operações financeiras da empresa em um determinado período com o objetivo de deixar claro se a empresa obteve lucro ou prejuízo, através da comparação entre receitas, custos e resultados, apurados de acordo com o regime de competência. Assim, o Demonstrativo de Resultado do Exercício se torna um instrumento simples, lógico e muito poderoso para analisar e alavancar os resultados da empresa.

De acordo com Iudícibus (1998, p.48), “o demonstrativo de resultado do exercício é um modelo representativo de entradas (receitas) e saídas (despesas) da empresa em determinado período. É apresentado de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo)”. No Quadro 03 pode-se visualizar um exemplo de Demonstrativo do Resultado do Exercício.

Quadro 03 – Demonstrativo do Resultado do Exercício

ESTRUTURA DA DRE
RECEITA OPERACIONAL BRUTA
(-) Deduções da Receita Bruta
Vendas Canceladas ou Devoluções de Vendas
Descontos Incondicionais
Abatimentos
TIV (ICMS, PIS e COFINS)
(=) RECEITA OPERACIONAL LIQUIDA
(-) CUSTO DAS MERCADORIAS VENVIDAS
(=) LUCRO OPERACIONAL BRUTO
(-) Despesas Operacionais
Despesas com Vendas

Despesas Gerais e Administrativas
Despesas Financeiras
(-) Receitas Financeiras
(=) LUCRO OU PREJ. OPERACIONAL
(+) Receitas Não Operacionais
(-) Despesas Não Operacionais
(=) RESULTADO DO EXERCÍCIO ANTES DA PROVISÃO PARA O IR E CS
(-) Provisão P/ Contribuição Social
(-) Provisão P/ Imposto de Renda
(=) RESULTADO DO EXERCÍCIO APÓS A PROVISÃO PARA O IR E CS
(-) Participações
(-) Debêntures
(-) Empregados
(-) Administradores
(-) Partes Beneficiárias
(-) Fundos de Previdência
(=) LUCRO / PREJ. LÍQUIDO DO EXERCÍCIO

Fonte: Adaptado Iudícibus (1998).

Conforme representado pelo Quadro 03, inicia-se o DRE com a receita operacional bruta, que é entendida como o total das notas fiscais de vendas ou prestação de serviços no período, acontece quando o produto ou serviço é entregue ou prestado ao comprador (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2005). A receita bruta é o total bruto vendido no período, em que ainda nesse momento estão inclusos os impostos sobre as vendas e ainda não foram deduzidos as devoluções e os descontos no período (ANDRICH; CRUZ e SCHIER, 2009; IUDÍCIBUS, 1998).

Os impostos e taxas sobre vendas são aqueles que foram gerados no momento da venda, quanto maior o valor vendido maior será o imposto. Os impostos mais comuns são: Imposto sobre produtos industrializados (IPI); Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS); Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) (IUDÍCIBUS, 1998; MARION, 2015).

As mercadorias devolvidas, chamadas devoluções de vendas ou vendas canceladas, acontecem por estarem em desconformidade com o pedido e com o produto que chegou até o cliente, seja por preço, quantidade, qualidade ou avaria. Algumas vezes, pode acontecer abatimento no preço ou a empresa fornecedora do produtor fazer o depósito na conta do cliente como ressarcimento do produto “perdido” (IUDÍCIBUS, 1998; MARION, 2015).

O custo dos produtos vendidos, representam quando custou para a empresa a venda de determinado produto, nas indústrias, pode-se dizer que é o custo de produzir os produtos (MARION, 2015; OLIVEIRA; PEREZ JR, 2005).

As despesas operacionais tratam dos gastos da empresa que não estão vinculados na fabricação do produto, ou seja, que não fazem parte do custo do produto oferecido. São despesas, para serem utilizadas em prol da exploração das atividades de uma empresa, são distribuídas em: despesas de vendas (comerciais), despesas administrativas e despesas financeiras (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2005).

As despesas com vendas, estão relacionadas ao setor comercial, seja por meio de gastos com publicidade, seguro de transporte entre outros. As despesas administrativas, são despesas da administração geral que estão ligada a manutenção do escritório, sejam elas gastos com telefone, correio, cartório, luz, água, aluguéis, salários e encargos do pessoal, entre outros. E por fim, a despesa financeira, está relacionada aos juros referentes a operações de desconto de título, juros sobre o atraso de pagamento e juros na utilização do cheque especial etc. (FERREIRA, 2008; MARION, 2015; OLIVEIRA; PEREZ JR., 2005; RIBEIRO, 2013).

O lucro antes do imposto de renda e da contribuição social é a diferença entre todas as receitas e despesas em determinado período. E a despesa do imposto de renda e da contribuição social “é o valor dos impostos incidentes sobre o lucro contábil apurado ajustados pelas despesas não dedutíveis e pelas receitas não tributáveis” (OLIVEIRA; PEREZ JR., 2005, p.57,).

O Imposto de Renda, que deve ser pago trimestralmente, é apurado com base no resultado da empresa no final de cada trimestre e a Contribuição Social é apurada sobre o resultado do lucro líquido da empresa (ANDRICH; CRUZ; SCHIER, 2009; RIBEIRO, 2013). O EBTIDA, é o lucro antes das despesas financeiras, impostos sobre o lucro (IR E CSLL), depreciação e amortização. Com a eliminação das despesas financeiras, consegue compreender as despesas necessárias para a manutenção regular da empresa (FERREIRA, 2008).

O lucro líquido é o resultado de todas as participações, quando positivo, da empresa. O lucro líquido tem variados destinos, dependendo da necessidade de cada empresa. Pode ser usado para compensar prejuízos anteriores da empresa, como também ser utilizado para reserva de capital (RIBEIRO, 2013).

Em síntese, apresentada a ferramenta, o entrevistado declara a importância desta para o controle contábil da empresa, visto que por meio dela são criadas estratégias para aprimorar o

desempenho, garantir uma saúde financeira satisfatória e verificar se o objetivo da empresa foi alcançado.

4.2.7 Indicadores de Endividamento e Liquidez

A análise econômico-financeira utiliza dados e informações contábeis para diagnosticar a exata situação em que se encontra a empresa. Já em um segundo momento, projeta o futuro, através dos elementos patrimoniais e de resultados extraídos das demonstrações financeiras, tornando possível definir decisões a serem tomadas sobre questões de curto, médio e longo prazo (ZDANOWICZ, 2012).

Zdanowicz (2012, p. 6) cita os principais objetivos que devem ser considerados nas análises econômico-financeiras e patrimoniais na organização:

- a) analisar a capacidade de gerar resultados (lucro) no período;
- b) avaliar as condições de pagar as obrigações assumidas com pontualidade (caixa);
- c) calcular a rentabilidade sobre o capital investido próprio e total;
- d) definir os melhores indicadores para medir o desempenho empresarial;
- e) estudar as peças contábeis para fins de associação, fusão, cisão ou incorporações.

Nesse sentido, observa-se que o objetivo da análise econômico-financeira é avaliar, calcular e definir os indicadores que evidenciam a situação patrimonial da entidade. Neste mesmo segmento, ainda Zdanowicz (2012, p. 6) afirma que:

as análises auxiliam a direção a se autoavaliar, quanto ao passado sobre os acertos da gestão e, quanto ao futuro, o desafio em continuar focada em resultados mediante o desenvolvimento gradual, competente e seguro de todas as atividades através de pessoas treinadas e tecnologias modernas. Mais uma vez, nota-se que, para a empresa, a análise econômico-financeira aborda acontecimentos passados e evidencia tendências futuras, contribuindo para a maximização dos lucros e a preservação do princípio contábil da continuidade.

Neste sentido, o entrevistado trata da utilização de dois grupos de indicadores: Endividamento e Liquidez. O Índice de Endividamento é um dos indicadores financeiros que podem ser obtidos por meio da análise das demonstrações contábeis de uma empresa. Ele é uma importante ferramenta para medir o grau de risco que um empreendimento gera em suas operações.

O Endividamento, em grau moderado, é algo comum nas empresas, afinal, em algum momento de sua existência será necessário obter recursos de terceiros para fomentar a atividade.

Entretanto, quando esse volume de dívidas fica muito grande, a empresa pode correr sérios riscos.

Por outro lado, os Índices de Liquidez são utilizados para avaliar a capacidade de pagamento da empresa e demonstram se esta tem capacidade para saldar seus compromissos. Esta capacidade de pagamento pode ser avaliada, considerando longo prazo, curto prazo e prazo imediato. De acordo Zdanowicz (2012, p. 68), “liquidez é a capacidade financeira que a empresa tem para pagar os compromissos assumidos com terceiros em dia”.

Os Índices de Liquidez usualmente utilizados são: imediata, seca, corrente e total. Eles relacionam os bens e direitos com as obrigações da empresa, por intermédio de uma operação de divisão. “Afirma-se que os Índices de Liquidez medem o quanto a organização tem para cada unidade monetária que ela deve a terceiros” (ZDANOWICZ, 2012, p. 70).

Conforme o *Controller* da empresa estudada, a elaboração destes indicadores atenderá os usuários internos e externos, em especial aos credores, para avaliação de riscos no momento da concessão de empréstimos. Sendo assim, estes indicadores tornam-se relevantes para a avaliação e projeção da capacidade financeira da empresa no curto e longo prazo.

4.2.8 Análise da Margem de Contribuição por Produtos

A margem de contribuição é uma das principais ferramentas utilizadas pelos gestores para analisar seus produtos e serviços, fornecendo informações sobre qual produto contribui melhor para o resultado positivo, ou seja, qual merece foco maior nas vendas. De acordo com Padoveze (2003, p.278), esse instrumento “representa a diferença entre o preço de venda unitário do produto ou serviço e os custos e despesas variáveis por unidade de produto ou serviço.” O autor ainda afirma que em cada unidade vendida, lucrará determinado valor e multiplicando pelo número de unidades vendidas, resulta na margem de contribuição total do produto.

Com a margem calculada é visível o desempenho individual de produtos e serviços em relação à sua capacidade de colaborar com o funcionamento do negócio.

A diferença entre o preço de venda unitário e os gastos variáveis por unidade é a margem de contribuição já referida. A margem de contribuição é o valor que sobra de cada unidade vendida, e, portanto, deverá ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixos, taxas e impostos e, ainda, proporcionar lucro (DUBOIS, KULPA, SOUZA, 2009, p.184).

Em suma, a análise da margem de contribuição é relativamente simples, pois visa a identificar o que sobrou da receita de vendas depois de deduzidos os custos e as despesas variáveis de fabricação. O valor resultante irá contribuir para a cobertura dos custos fixos e para a formação do lucro. Teoricamente os produtos que gerarem as maiores margens de contribuição são os que propiciam um lucro maior. Martins (2003, p. 209) observa que “[...] interessa o produto que produz maior margem de contribuição por unidade, mas, se existir interessa o que produz maior margem de contribuição pelo fator de restrição da capacidade”.

Conclui-se através da entrevista que a utilização da margem de contribuição como instrumento de análise e de apoio ao processo decisório contribui significativamente para a avaliação das práticas gerenciais atuais da empresa e instiga seus gestores a refletir sobre a validade da gestão estratégica de custos. A avaliação detalhada da margem de contribuição pode contribuir ainda no sentido de motivar o gestor a realizar uma reavaliação dos preços de venda dos produtos, como forma de alavancar o volume de vendas, haja vista a margem de contribuição mencionada apresentar uma condição bastante favorável. Em consequência disso, poderia ocorrer aumento do faturamento da empresa pelo maior volume de vendas, o que culminaria com melhores resultados.

4.2.9 Controle de Preços e Prazo Documentais

Conforme a entrevista realizada, o *Controller* afirma existirem ainda mais dois tipos de ferramentas utilizadas pela empresa: Controle de Preços e Prazo Documentais. O Controle de preços é uma das atividades mais importantes para sustentar a parte financeira de uma empresa. É ele que garante que seu empreendimento obtenha lucros, cubra seus custos e, ainda assim, consiga manter a competitividade perante a concorrência no mercado. Ainda argumenta que se realizado de maneira correta, o controle de preço impacta positivamente em vários aspectos do trabalho da empresa. É um fator fundamental para implementar mudanças na administração e ter uma visão geral acerca da movimentação de dinheiro e investimentos. Por outro lado, a gestão inadequada dos preços pode influenciar negativamente no resultado da empresa.

Diante disso, a gestão de custos é um dos fatores internos que exerce influência significativa na gestão do preço de venda (SANTOS; LEAL e MIRANDA, 2012). As empresas devem adotar as diferentes abordagens e estratégias de determinação de preço de venda para que atendam seus objetivos em relação à competitividade (CANEVER et al., 2012).

Além disso, em relação as ferramentas tratadas pelo entrevistado, ainda foi mencionado o Controle dos Prazos Documentais, no qual cumpre a sua máxima importância, visto que aumenta a garantia de cumprimento da legislação. Desta forma, a empresa evita sofrer sanções e prejuízos para o negócio, ajuda a ter domínio sobre a contabilidade e auxilia no gerenciamento da empresa e na tomada de decisões. Por fim, este controle documental se mostra bastante útil dentro da empresa para o acompanhamento de alguns dos indicadores, como a rentabilidade; índice de endividamento; percentuais de despesas, entre outros.

4.2.10 Composição da Carga Tributária

Por fim, o entrevistado menciona mais uma das ferramentas utilizadas pelo setor: Composição da Carga Tributária, no qual é a relação entre a soma da arrecadação federal, estadual e municipal e o Produto Interno Bruto (PIB) no qual gira em torno dos impostos e o montante que eles representam sobre a riqueza produzida em solo nacional. Nesse cálculo, busca-se analisar o fluxo de recursos financeiros direcionados da sociedade para o Estado.

Conforme entrevista, tem-se que os Impostos Municipais, Estaduais e Federais são cobrados em produtos e serviços, mas não há uma clareza sobre os critérios ou os percentuais aplicados. O pagamento de impostos é obrigatório e, na teoria, a arrecadação serve para financiar e alavancar projetos que abrangem a população em geral.

Apesar da importância de se avaliar o tamanho da carga tributária para uma empresa, conforme o entrevistado, sua influência na trajetória de crescimento dos países ainda não está amplamente estabelecida. Isso se deve, em parte, pela dificuldade de se separar os efeitos do gasto do governo dos efeitos da despesa com tributação, mas também pela dificuldade de se obter dados de alíquotas marginais. Elas são mais adequadas para se avaliar o peso incremental da tributação. Dessa forma, a estrutura de incidência tributária de um país pode trazer melhores respostas a respeito de como a tributação influencia as decisões dos agentes econômicos, especialmente as empresas.

Por fim, após a análise das ferramentas indicadas pelo *Controller* na entrevista, pode-se concluir que as ferramentas são responsáveis pelas informações utilizadas para controlar as atividades da empresa e dar subsídios para a tomada de decisão. E ainda, para corroborar com estudo Frezatti (2009) argumenta que qualquer instrumento necessário para desenvolvimento da prática profissional é chamado de ferramenta.

Diante disso, percebeu-se que a importância de ferramentas para auxiliar a tomada de decisão fica evidente conforme entrevista. Analisando-se a fala do *Controller*, percebe-se que estas são importantes para os controles internos, visto que, por meio de sua efetiva utilização possibilita o desenvolvimento dos processos organizacionais podendo de tal modo controlar recursos e por tratar-se de uma área do suporte, permite o máximo de informações possíveis para auxílio aos demais setores. Também em suas colocações, ressaltou que a comunicação entre as ferramentas é imprescindível para que todos os processos decisórios sejam tomados com melhor eficiência e transparência.

4.3 Identificação sob a ótica do gestor da controladoria da importância da mesma no suporte ao processo decisório e na otimização dos resultados

Com base nas pesquisas realizadas, pode-se verificar que a Controladoria sempre buscou a melhoria no gerenciamento e na qualidade das informações internas e, com isso, a geração de relatórios em tempo reduzido, confiabilidade e análises precisas para uma maior competitividade no mercado no qual a empresa está inserida.

Para Padoveze (2004), a Controladoria é responsável pelo sistema de informação contábil gerencial da empresa, e sua missão é assegurar o resultado da companhia. Porém, além de exercer suas funções gerenciais, ela não pode deixar de executar tarefas regulatórias, normalmente, vinculadas aos aspectos contábeis societários e de legislação fiscal.

Conforme o autor supracitado, as ações de controle e planejamento em empresas vem se complementando ao longo dos tempos, devido ao benefício que a contabilidade proporciona incorporada de instrumentos como: relatórios e informações adicionais. Todos estes documentos são atribuídos ao controle contábil e gerencial, o qual permitem um gerenciamento de informações e o próprio controle de atividades mais econômicas, permitindo agilidade nas decisões e ações com eficiência e eficácia (LEITE e ARAÚJO, 2011).

Diante do contexto, para melhor entender como funciona a Controladoria na empresa estudada, elencou-se dez perguntas a serem respondidas pelo *Controller*. A entrevista foi norteada por questões estruturadas de acordo com o referencial teórico, objetivos e problemática da pesquisa. Procurou-se, nesse sentido, organizá-la em questões por contexto, considerando como objetivo entender como funcionam os processos, a relação da Controladoria com os demais setores dentre outros.

Ainda tratando-se da entrevista, a mesma foi baseada em um roteiro de questões, cujo propósito foi tão somente de nortear sua realização. Durante a condução dessa atividade, o entrevistado foi estimulado a expor sua percepção sobre os temas abordados, de forma que o resultado completo obtido transcende e pode ser observado abaixo.

Ao ser questionado sobre o processo de implantação da Controladoria e as dificuldades encontradas, o entrevistado mencionou que:

“A empresa possui a Controladoria implementada desde os anos 2000. As principais dificuldades estavam relacionadas a cultura organizacional e o entendimento das equipes com relação a mudança de postura que a Controladoria deve possuir, se comparada a Contabilidade tradicional. Com o passar do tempo a Controladoria foi munindo a alta direção e gestores com informações relevantes para a tomada de decisão, e isto criou uma identidade nova na Contabilidade, sendo atualmente referência para as demais áreas da empresa.”

Dessa forma, pode-se perceber que as principais dificuldades relatadas estavam relacionadas a cultura organizacional e o entendimento da equipe com relação a mudança de postura que a Controladoria deve possuir, se comparada com a contabilidade tradicional.

Schermerhorn (1999) aborda que os principais desafios encontrados durante o processo de implantação de uma área de Controladoria está em garantir que os indicadores e os orçamentos estejam alinhados ao planejamento estratégico, possuir ferramentas para gestão dos números, ou seja, apuração do orçamento, limitações da planilha para acompanhamento do realizado x orçado e falta de vivência da gestão orçamentária.

Verificou-se, ainda, com o entrevistado, onde está posicionada a Controladoria no organograma empresarial, a quem ela se reporta e quais departamentos estão sob a sua responsabilidade. O *Controller* respondeu que a *“Controladoria atualmente se reporta para o CFO (Chief Financial Officer), e possui em sua estrutura a Contabilidade Societária, Área Fiscal, Área de Custos, Recebimento de Notas Fiscais, Arquivo Central, Orçamento e Área de Preços”*.

Assim, pode -se perceber que a Controladoria da empresa estudada tem como objetivo assessorar a alta administração, tendo o *Controller* uma posição de destaque e maior autonomia se reportando então apenas ao Diretor Financeiro. De acordo com Schmidt e Santos (2006), a estrutura organizacional da organização tem uma dependência direta com o nível de autoridade definida e dos controles implementados.

Ainda, sob este viés, foi questionado ao entrevistado como é a sua postura em expor as informações de toda empresa e se está seguro em apresentá-las para os usuários nelas interessadas. O entrevistado mencionou que:

“A postura é proativa, não esperando que eventos ou riscos que possam comprometer o presente ou futuro da empresa não sejam mensurados no negócio. Além da postura há grande atenção com os dados e informações trabalhados, para que estes sejam disponibilizados apenas aos usuários necessários para cada tipo de informação.

A Controladoria só é possível de existir com uma contabilidade muito bem conciliada e validada, temos atualmente Auditorias Internas e Auditorias Externas, além de Conciliações periódicas para garantir que as informações extraídas refletem as mutações patrimoniais da empresa. Neste contexto nos sentimos seguros em reportar informações, indicadores e análises extraídas.”

Diante disso, percebe-se que a postura é proativa, em que ele não espera que eventos ou riscos possam comprometer o presente ou futuro da empresa. Além desta postura existe grande atenção com os dados e informações trabalhados, para que estes sejam disponibilizados apenas aos usuários necessários para cada tipo de informação.

Importante destacar a relevância do papel do *Controller*, principal profissional da Controladoria em que deve conhecer do negócio para ser capaz de selecionar as informações mais pertinentes para a tomada de decisão. Desta forma, torna-se um profissional de alta importância para a organização.

De acordo com Nascimento, Reginato e Lerner (2008, p. 14), “a definição de funções e responsabilidades tem relação com a divulgação clara de informações, pois o fato de o gestor saber qual é o nível de autoridade e responsabilidade faz com que ele tenha acesso a determinadas informações necessárias ao desempenho de sua função”. Ou seja, através da visão e competência do *Controller*, a organização é mais bem munida, ou não, de informações. Neste sentido, quanto maior o acesso a informações e respectivo domínio sobre elas o *Controller* tiver, maior será sua contribuição para a empresa.

Foi questionado ao entrevistado se a atuação da Controladoria se restringe apenas a grandes empresas ou as pequenas e médias também poderiam implantar. O *Controller* respondeu que: *“Não, a Controladoria pode ser utilizada por empresas pequenas e médias, claro que mensurando o custo de implementação e analisando se todos os recursos necessários devem ser aplicados. É necessário compreender que antes de uma empresa partir para uma Controladoria, deve possuir muito sólida sua contabilidade tradicional.”*

Com isso, percebeu-se que pequenas e médias empresas podem aderir a Controladoria desde que seja mensurado o custo de sua implementação.

Segundo Figueiredo e Caggiano (2008, p.10), “o aumento da complexidade na organização das empresas, o maior grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais têm sido alguns dos motivos pelo qual as empresas aumentaram a importância do gerenciamento das finanças dentro do processo de condução dos negócios. Os autores supracitados, ainda mencionam que as micro e pequenas empresas precisam administrar melhor seus recursos e por isso a Controladoria faz-se fundamental para que essas tenham acesso a informações fidedignas sobre o seu patrimônio. A falta de informações sobre a situação patrimonial e financeira pode levar ao encerramento precoce dessas empresas, caso as tenham, medidas preventivas e corretivas podem ser adotadas, desta forma, evita-se situações indesejáveis”.

Ainda, ao ser questionado sobre sua percepção a respeito das informações geradas pela empresa onde atua e qual a importância dessas informações na geração de relatórios, o *Controller* respondeu que: “Atualmente possuímos inúmeras informações geradas, o desafio atual é filtrar aquelas que realmente auxiliam no processo de tomada de decisão. As informações devem ser analisadas e traduzidas para que atendam em sua plenitude os diferentes usuários.”

Corroborando com essa posição, Calijuri, Santos e Santos (2005) verificaram que a Controladoria atua em todos os processos de gestão da empresa, como gestão de custos, planejamento, controle, orçamento, estudos de viabilidade de investimentos, auditoria interna, sistemas gerenciais e principalmente a sua extrema importância para a elaboração de relatórios gerenciais pois são a principal forma de analisar as informações da sua empresa, possibilitando uma tomada de decisão mais ágil, reduzindo riscos e expondo oportunidades.

Ao se verificar, qual é a missão, objetivos e responsabilidade da Controladoria na empresa, o entrevistado mencionou que:

“A missão da Controladoria, basicamente é assegurar a eficácia da empresa, suportando a gestão e assegurando que à mesma atinja seus objetivos, ou seja, a missão da empresa.

Seu objetivo é controlar as operações da empresa, e dentre as responsabilidades da Controladoria, destaco:

- *Planejamento e Controle alinhados à missão e objetivos da empresa;*

- *Análise e interpretação de Relatórios (exemplo, orçado x realizado, análise Demonstrações Financeiras, etc.);*
- *Avaliação e Consultoria as diversas áreas da empresa, como Comercial, Industrial;*
- *Gestão Fiscal, avaliando oportunidades, riscos e garantindo o cumprimento de Leis e Normas;*
- *Report's ao Governo;*
- *Controle e Proteção de Ativos (exemplo Gestão Ativo Fixo);*
- *Avaliações Econômicas através de relatórios que traduzam os riscos internos e externos inerentes ao negócio; “*

A missão, objetivos e responsabilidades são pontos importantes na definição dos rumos que a Controladoria deve trilhar para alcançar seu foco principal que é contribuir com a eficácia empresarial, oferecendo informações precisas e atuais para as decisões empresariais. Ainda, diante do contexto, esses pontos defendidos pelo profissional de Controladoria são coerentes com os ensinamentos de Padoveze (2003) e Perez Júnior, Pestana e Franco (1997), que defendem que a Controladoria deve abordar o suporte ao processo de gestão e a otimização dos resultados empresariais com a gestão do sistema de informações. Logo, essas definições podem ser classificadas como meios para se alcançar o resultado.

Por fim, quanto ao papel do responsável pela Controladoria na empresa e de que forma ele participa do processo decisório, o entrevistado respondeu que:

“O Papel do Gerente de Controladoria é de coordenar os processos de Gestão Econômica, Financeira e Patrimonial, realizando estudos do ambiente interno e externo da Empresa.

Acerca do processo decisório, o Gerente de Controladoria é responsável pelo fluxo das informações, avaliando, mensurando e comparando com padrões. Na maioria das vezes não cabe a ele a decisão, mas sim o embasamento para que a melhor decisão seja tomada pelo Gestor Responsável.”

O *Controller* é o gestor do departamento de Controladoria responsável por zelar pela continuidade da empresa, mantendo o executivo principal e demais gestores da organização sempre informados sobre os rumos da mesma e direcioná-los nas decisões a serem tomadas. (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 2008).

De acordo com Oliveira, Perez Jr e Silva (2013), é papel do *Controller* desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando-o para a otimização das análises.

Sendo assim, é possível perceber que o *Controller* é o gestor da Controladoria, e tem papel fundamental na formulação e no controle do planejamento estratégico da empresa, já que fornece aos gestores da organização as informações necessárias para a análise das forças e fraquezas da mesma, auxiliando na formulação das estratégias de desenvolvimento. (BIANCHI; BACKES e GIONGO, 2006).

Deste modo, foi possível visualizar uma Controladoria bem estruturada, com foco na gestão, tratamento e divulgação das informações no qual possui papel fundamental na transparência das informações, o cuidado na gestão, análise dos dados e a divulgação de forma clara e precisa para auxiliar os gestores na correta tomada de decisão e posicioná-los na atual situação da empresa.

4.4 Proposta de práticas de controladoria para auxílio na gestão

Diante das informações coletas por meio da entrevista realizada e de modo a auxiliar a empresa no controle da gestão estratégica, sugere-se futuras possíveis melhorias, cujo se ocorrer a implantação com eficácia, provavelmente a empresa obterá de maneira mais apropriada as informações pertinentes à gestão da empresa. Nesse contexto, perguntou-se ao *Controller* quais seriam as perspectivas em relação ao futuro da Controladoria na empresa, e o entrevistado respondeu que: *entendo que a Controladoria seguirá apoiando o processo decisório das empresas, e cada vez mais deverá se aproximar da Tecnologia, com o intuito de introduzir novas ferramentas de Controle e Gestão como BI (Business Intelligence), para automatizar rotinas operacionais e reduzir trabalhos repetitivos.*

Sob este viés, destaca-se que por meio desta entrevista semiestruturada buscou-se identificar quais informações o gestor está utilizando no processo de tomada de decisão, onde essas estão sendo coletadas e quais seriam as necessárias para os gestores na tomada de decisão. Uma das ferramentas sugeridas para tal finalidade é o *Balanced Scorecard*, também chamado de BSC.

O levantamento das informações acima descritas torna-se necessário para dois enfoques: em primeiro, apresentar uma proposta de um conjunto de indicadores para construção do mapa

estratégico na empresa objeto de estudo, que ainda não possui o BSC. Em segundo, identificar a importância do BSC na avaliação de desempenho empresarial.

Segundo Padoveze (2012, p. 129), o *Balanced Scorecard* “é um sistema de informações para gerenciamento da estratégia empresarial. Traduz a missão e a estratégia da empresa em um conjunto abrangente de medidas de desempenho financeiras e não financeiras que serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica”.

Conforme Herrero Filho (2017), o *Balanced Scorecard* é um método de avaliação de desempenho estratégico que dá ênfase aos objetivos da empresa, ou seja, é um processo de transição organizacional que passa a contar da estratégia da empresa. É por isso que se propõe essa ferramenta, pelo fato de ser íntegra e que se for executada de modo correto, trará resultados satisfatórios para a empresa em questão.

Dessa forma, pode-se concluir que o BSC não é somente uma ferramenta de controle, mas um instrumento para a comunicação, informação, aprendizado e manutenção das estratégias de toda a organização.

Além disso, propõe-se outra ferramenta para a empresa estudada, no qual o *Controller* em entrevista afirmou já estar em processo de implementação futura, o *Business Intelligence*. Os sistemas de *Business Intelligence* estão tradicionalmente associados a três tecnologias: *Data Warehouses*, *On-Line Analytical Processing* e *Data Mining*. Um *Data Warehouse* é um armazém de dados, um repositório integrado que permite o armazenamento de informação relevante para a tomada de decisão. Estes repositórios podem ser analisados utilizando ferramentas *On-Line Analytical Processing* e/ou ferramentas de *Data Mining*. No primeiro caso, encontra-se a análise multidimensional, que permite examinar a informação sob diferentes perspectivas. No segundo caso, algoritmos de exploração dos dados identificadores de padrões que estão ocultos na grande quantidade de dados armazenados. (SANTOS e RAMOS, 2006).

A informação que estas tecnologias colocam ao dispor das organizações irá tornar-se um componente essencial do entendimento que os agentes organizacionais partilham sobre o negócio e a possibilidade que têm de agir para criar condições internas e externas favoráveis ao sucesso da organização. Desta forma, os sistemas de *Business Intelligence* contribuem para aumentar a inteligência da organização na medida em que facilitam a construção do conhecimento necessário para planejar e implementar soluções para problemas e desafios percebidos como podendo ameaçar a sobrevivência e bem-estar da organização e a criatividade organizacional ao apoiar a produção de novas ideias, e produtos ou serviços que permitam à organização adaptar-se de forma dinâmica aos desafios e oportunidades internos e externos.

Ademais, outra ferramenta sugerida para implementação na empresa seria a utilização do Fluxo de Caixa. O seu objetivo básico é a projeção das entradas e das saídas de recursos financeiros para determinado período, visando prognosticar a necessidade de captar empréstimos ou aplicar excedentes de caixa em operações rentáveis para a empresa, proporcionando um fluxo de caixa equilibrado, otimizando a aplicação, de recursos próprios e de terceiros nas atividades mais rentáveis.

Ao planejar o Fluxo de Caixa, deve-se implementar uma estrutura de informações útil, prática e econômica cuja finalidade é dispor de um mecanismo confiável para estimar os futuros ingressos e desembolsos de caixa da empresa. O Fluxo de Caixa é um mecanismo que se apresenta como um dos instrumentos mais eficientes de planejamento e controle financeiro, o qual poderá ser elaborado de diferentes maneiras, conforme as necessidades ou conveniências da empresa, a fim de permitir que se visualize os futuros ingressos de recursos e os respectivos desembolsos. Como demonstrado no Quadro 04, pode-se visualizar um modelo de Fluxo de Caixa Diário que poderia ser utilizado pela empresa.

Quadro 04 – Modelo de Fluxo de Caixa

FLUXO DE CAIXA DIÁRIO	Data: ___/___/___
<u>Entradas</u>	R\$
(+) Venda de Produtos A	R\$
(+) Venda de Produtos B	R\$
(+) Venda de Produtos C	R\$
TOTAL DE ENTRADAS	R\$
<u>Saídas</u>	R\$
(-) Salários	R\$
(-) 13º Salário / Férias	R\$
(-) Serviços Médicos	R\$
(-) Uniformes	R\$
(-) Insumos	R\$
(-) Energia Elétrica	R\$
(-) Manutenção de Máquinas e Equipamentos	R\$
(-) Combustíveis e Lubrificantes	R\$
(-) Outras despesas de funcionamento	R\$
TOTAL DE SAÍDAS	R\$
(=) Resultado do Exercício (Entradas - Saídas)	R\$

Fonte: Elaborado pela autora (2021).

Desta forma, diante do Quadro 04, verifica-se a importância de realizar o Fluxo de Caixa Diário, visto que vai auxiliar o *Controller* a detectar excedentes de caixa ou escassez de recursos financeiros pelas empresas, através da observação do saldo inicial de caixa adicionado ao somatório de ingressos, menos o somatório de desembolsos. Caso seja verificada a existência de excedentes, possibilitará a empresa, um estudo sobre qual a forma mais eficiente de utilização destes recursos. Por outro lado, se houver escassez de recursos financeiros, permitirá que a empresa busque a forma menos onerosa de captação de recursos disponíveis no mercado.

Diante do contexto, é importante realçar que as ferramentas sugeridas neste tópico, devem ser vistas apenas como ferramentas de apoio dentro de circunstâncias organizacionais e de gestão adequadas em que facilitem a inteligência, aprendizagem e criatividade organizacional. Sem políticas adequadas de gestão de recursos humanos, gestão estratégica e operacional, sem a existência de ambientes de trabalho que favoreçam a colaboração, comunicação, e a tolerância ao erro, estas ferramentas podem nunca cumprir os objetivos para que foram adaptados e tornarem-se encargos financeiros demasiado para a organização.

5 CONCLUSÃO

O presente trabalho que teve como objetivo geral analisar como as informações geradas pela Controladoria auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício. Dessa forma, buscou-se fazer um estudo detalhado a fim de investigar a importância da Controladoria, por meio de uma pesquisa explicativa, pesquisa descritiva, qualitativa, bibliográfica e estudo de caso.

Mediante os conceitos e dados abordados, pode-se criar argumentações fundamentadas acerca da utilidade da Controladoria na empresa em estudo. Contrapondo os esforços necessários frente aos benefícios possíveis e prováveis, fica clara a relação de utilidade para esse segmento, dada a importância do bom andamento gerencial para a saúde e sobrevivência da empresa.

Neste sentido, conclui-se através dos questionamentos realizados com o *Controller* que a Controladoria tem como objetivo principal prover informações adequadas e comunicá-las de forma eficaz aos tomadores de decisões que propulsionam ou não o desempenho da organização. Para facilitar o processo de geração, assim como o melhoramento interno das áreas organizacionais e o desempenho das áreas apoiadoras do processo decisório, a empresa dispõe de ferramentas para auxiliar o desempenho de sua função junto ao processo decisório.

Considerando o objetivo geral de analisar como as informações geradas pela Controladoria auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício, pôde-se constatar que a área de Controladoria tem a função de interagir, constantemente, com o processo decisório da empresa, buscando dados e informações econômico-financeiras em suas áreas de apoio, utilizando-se, principalmente, do sistema de informações, flexibilizado pelas ferramentas de apoio. Essas ferramentas proporcionaram à área de Controladoria da empresa objeto do estudo, a estruturação de diversos controles que antes da implementação da Controladoria não existiam, além do acompanhamento tempestivo do desempenho das áreas e o provimento instantâneo de informações aos diretores da empresa, e a outros tomadores de decisões.

Portanto, ficou claro que o papel da Controladoria é apoiar a gestão organizacional, assim como, também está envolvida no planejamento estratégico. Como a área de Controladoria possui informações de toda a organização, permite ao *Controller* demonstrar por meio dos seus relatórios o desempenho alcançado, possibilitando identificar e refletir sobre as ameaças e os riscos nas decisões de médio e longo prazo. Também, foi identificado que o principal insumo

da Controladoria é a informação, sendo que para esta área obter e fornecer todas as informações de forma coerente e confiável, necessita de um sistema de informação que possibilite que este processo seja feito com rapidez e em tempo real, assim facilitando a identificação de desvios que possam ser corrigidos. Nesse contexto, foi sugerido à empresa implantação da ferramenta de *Business Intelligence*.

Com todos esses elementos analisados nesta pesquisa, pode-se dizer que este trabalho cumpriu com o objetivo proposto de analisar como as informações geradas pela Controladoria auxiliam no processo decisório de uma empresa do ramo alimentício. Assim, cabe lembrar que esta área auxilia na tomada de decisão e nos controles do dia a dia, estando alinhada com as principais funções do *Controller* de prover informações confiáveis, úteis e tempestivas requeridas pelo processo decisório, por meio de sua flexibilização e dinamicidade.

Dentre os fatores limitantes presentes na execução deste estudo, salienta-se que este deu-se devido a empresa não disponibilizar as planilhas, tabelas e imagens das ferramentas utilizadas na execução de suas atividades de Controladoria, dificultando assim o entendimento prático.

Quanto as recomendações de estudos futuros, destaca-se algumas oportunidades de ampliação desta pesquisa, como por exemplo, ampliar a abrangência para outras empresas, demonstrando-se assim o quanto a Controladoria pode influenciar na gestão do negócio e na prosperidade destas. Ainda, outro ponto interessante é a realização de estudos futuros que questionem o posicionamento da empresa perante a Controladoria e de seu gestor sobre as formas e processos utilizados para o desenvolvimento das suas atividades, visto que proporcionam conhecimentos sobre a gestão da empresa sendo essencial para o crescimento estruturado e a tomada de decisão mais racional.

REFERÊNCIAS

- ANDRICH, Emir Guimarães; CRUZ, June Alisson Westarb; SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Contabilidade introdutória descomplicada**. Curitiba: Juruá, 2009.
- ARENS, Alvin A.; LOEBBECKE, James K. **Auditoria: um enfoque integral**. 6. ed. México: Prentice Hall, 1996.
- ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- ATKINSON, A. Anthony. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000. p. 465, p. 467.
- BARBOSA, J. D.; TEIXEIRA, R. M. **Gestão estratégica nas empresas de pequeno e médio porte**. Caderno de Pesquisa em Administração, São Paulo, v.10, no 3, p. 31-42, julho/setembro 2003.
- BARDIN, Lawrence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.
- BIANCHI, Marcia; BACKES, Rosemary G.; GIONGO, Juliano. **A participação da Controladoria no Processo de Gestão Organizacional**. Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS, n 10, 2006.
- BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.
- BROOKSON, Stephen. **Como elaborar orçamentos: série sucesso profissional**. 2ª ed. São Paulo: Publifolha, 2000. p. 8-9.
- BRUNI, A.L. **A administração de custos, preços e lucros**. São Paulo: Atlas, 2006.
- BRUNI, Adriano Leal; GOMES, Sônia Maria da Silva. **Controladoria empresarial: conceitos, ferramentas e desafios**. 2010.
- CALIJURI, M. S. S.; SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, RF dos. **Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro**. In: IX Congresso Internacional de Custos, 2005, Florianópolis. Anais...Florianópolis, SC.
- CANEVER, F. P.; LUNKES, R. J.; SCHNORRENBERGER, D.; GASPARETTO, V. **Formação de preços: um estudo em empresas industriais de Santa Catarina**. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), Rio de Janeiro, v. 17, n.2, p. 14-27, maio/ago., 2012.
- CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem de gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 2002.
- DE OLIVEIRA, Liliam Rodrigues; PONTE, Vera Maria Rodrigues. **O papel da controladoria nos fundos de pensão**. Revista Contemporânea de contabilidade, v. 3, n. 5, p. 97-114, 2006.

DUBOIS, A., Kulpa L., Souza L. E. , **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade.** São Paulo: Atlas, 2006.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos, abordagem do capital de giro e da margem de competitividade.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FERNANDES, Claiton. **Um estudo exploratório das funções da controladoria em pequenas e médias empresas.** Dissertação de Mestrado: UNIMEP. 2007.

FERREIRA, Ricardo J. . **Contabilidade básica: finalmente você vai aprender contabilidade.** 6. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2008.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FLESH, Valdenir. **Controladoria como suporte de gestão das indústrias moveleiras na região oeste de Santa Catarina.** Revista Catarinense da Ciência Contábil, Florianópolis, v. 9, n. 27, p. 79-92, ago./nov. 2010.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico.** São Paulo: Atlas, 2009.

GIL FLORES, J. **Análises de dados qualitativos.** Barcelona: PPU, 1994.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HERRERO FILHO, Emílio. **Balanced Scorecard e a Gestão Estratégica: uma abordagem prática.** Rio de Janeiro: editora alta books, 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de balanços.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998. 225 p.

KANITZ, Stephen C. **Controladoria: teoria e estudo de casos.** São Paulo: Pioneira, 1976.

LEITE; M. S., ARAUJO; J. A. O. de. **Gestão, Controladoria e Contabilidade o Terceiro Setor: Um Estudo Bibliométrico.** Recuperado de <http://www.convibra.com.br/dwp.asp?id=9904&ev=71>.2011.

LEONE, Sebastião Guerra. **Custos: planejamento, implantação e controle.** São Paulo: Atlas, 2000.

LOEBEL E.; CARMO, E. **Estrutura Organizacional: Estudo De Uma Operadora De Plano De Saúde, Modalidade Cooperativa Médica.** Revista de Administração Hospitalar e Inovação em Saúde, v. 13, n. 4, p. 1-16, 2016.

LUNKES, Rogério J. **Manual de orçamento**. São Paulo: Atlas, 2ª ed, 2009.175p.

MACHADO, Michele Rilany Rodrigues et al. **A função controladoria nas empresas goianas contidas no ranking**. Exame de 2009. 2010.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 11.ed São Paulo: Atlas, 2015.

MARTINS, **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MONTEIRO, Jose Morais; BARBOSA, Jenny Dantas. **Controladoria empresarial: gestão econômica para as micro e pequenas empresas**. Revista da Micro e Pequena Empresa, v. 5, n. 2, p. 38-59, 2011.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria - seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Manual de Consultoria empresarial: conceitos, metodologias e práticas**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luís M. de; PEREZ JR, José H.; SILVA, Carlos A. S. **Controladoria Estratégica: textos e casos práticos com solução**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Curso Básico Gerencial de Custos**. 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Controladoria: estratégia e operacional**. São Paulo: Thompson, 2003.

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

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. **Controladoria de Gestão: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade intermediária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RICCIO, Edson Luiz. PETERS, Marcos R.S. **Novos Paradigmas para a Função Controladoria**. Anais do 17º. Encontro Anual da ANPAD. Salvador, Set. 1993.

SAMPAIO, Juliana et al. **Controladoria, usos e funções: uma análise no varejo de Salvador** (2007). 2007. 59 f. Monografia (MBA em Controladoria) – Programa de Pós-Graduação Lato Sensu, Universidade Salvador, Salvador, 2007.

SANTOS, José Roberto Leite dos. **Planejamento Estratégico: Uma Ferramenta Acessível à Microempresa**. Faculdade de Engenharia Mecânica, Universidade Estadual de Campinas, 2004. 119 p. Dissertação de Mestrado Profissional.

SANTOS, L. C. B. dos; VASCONCELOS, F. N. P. de; MATIAS, M. A.; GONÇALVES, D. L. **Profissionais contábeis engajados no auxílio gerencial às micro e pequenas empresas brasileiras**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., Bento Gonçalves, RS. Anais... Bento Gonçalves: ABC, 2012.

SANTOS, Maribel Yasmina; RAMOS, Isabel. **Business Intelligence: tecnologias da informação na gestão de conhecimento**. FCA-Editora de Informática, Lda, 2006.

SANTOS, Sara Rocha. **A utilização da controladoria em uma empresa industrial do ramo de alimentos na cidade de Castro Alves-Ba**. 2017.

SANVICENTE, Antonio Zoratto. **Administração financeira**. São Paulo: Atlas, 1977. p. 255.

SCHERMERHORN, John R. Júnior. **Administração**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

SCHIMIDT, Paulo. **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. 262 p.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FEES, Philip E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2ª ed, 2001. 463p.

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 4ª ed, 1983. 397 p.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Finanças Aplicadas para Empresas de Sucesso**. São Paulo: Atlas, 2012.

APÊNDICES

APÊNDICE A – ENTREVISTA CONTROLLER

- 1) Descreva o processo de implantação da Controladoria na empresa? Quais foram as dificuldades encontradas?
- 2) No organograma empresarial, onde está posicionada a Controladoria; a quem ela se reporta? Quais departamentos estão sob a sua responsabilidade?
- 3) Qual é a sua postura para expor as informações de toda empresa gerenciada por você? Você se sente seguro ao apresentá-las para os usuários nelas interessadas?
- 4) Na sua opinião, a atuação da Controladoria se restringe apenas a grandes empresas? Ou as pequenas e médias também podem implantar?
- 5) Como profissional da área gerencial/*controller*, qual é a sua percepção sobre as informações geradas pela empresa onde atua? Qual é a importância dessas informações na geração de relatórios?
- 6) Qual a missão, objetivos e responsabilidades da Controladoria em uma empresa?
- 7) Quais são as informações geradas pela Controladoria e a quem se destinam? Essas informações auxiliam na otimização dos resultados da empresa?
- 8) Qual o papel do responsável pela Controladoria na empresa? De que forma ele participa do processo decisório?
- 9) Quais ferramentas mais utilizam para as suas tomadas de decisão? Dentre estas implementadas nos últimos anos está o orçamento empresarial, você o considera importante?
- 10) Quais as perspectivas em relação ao futuro da Controladoria?