

A controladoria no contexto atual das empresas

Aliciane Aparecida Novello

Contadora; especialista em Auditoria e Controladoria de Gestão;
mestranda em Ciências Contábeis pela Furb
e coordenadora do Curso de Ciências Contábeis
da Unoesc Joaçaba.
aliciane@unoescjba.edu.br

Reginaldo A. de Oliveira

Graduando do Curso Ciências Contábeis (2ª fase)
e pós-graduando do curso de Gestão Financeira da UNOESC Joaçaba.
reginaldo@limger.srv.br

Ardinete Rover

Contadora; especialista em Contabilidade Gerencial e Finanças;
mestre em Administração pela UFSC
e professora do curso de Ciências Contábeis da Unoesc Joaçaba.
ardinete@unoescjba.edu.br

RESUMO

A literatura existente sobre percorre caminhos que nem sempre proporcionam o entendimento imediato ou a solução para as dificuldades surgidas durante o desenvolvimento dessa função dentro das organizações, como a apresentação dos conceitos básicos e de exemplos objetivos para a solução deles. Acredita-se que se pode transcrever sobre o tema de forma ainda sucinta por se tratar de uma área razoavelmente nova, que permite ser desmistificada. Controles bem feitos, baseados em informações de boa qualidade, são a essência não só da produtividade da área, mas também do crescimento do indivíduo, do grupo e da empresa. A missão da área de é assegurar a otimização do resultado econômico global da empresa. A

Administração é o ramo do conhecimento que cuida da gestão dos recursos e do processo decisório (REPETE). Por conta dessa visão integradora da atuação dos profissionais da Administração e da Contabilidade, observa-se a necessidade da adoção do modelo sistêmico nas organizações. De forma resumida e conclusiva, cabe à controladoria garantir a eficácia da empresa por meio da otimização de seus resultados, ocupar-se da gestão econômica da empresa, com fim de orientá-la, zelando pela continuidade da empresa.

PALAVRAS-CHAVE: controles. gestão. direcionamento. integração. otimização. resultados.

ABSTRACT

The existing literature about controllership follows ways which not always provide immediate understanding or the solution to the difficulties which appear during the development of this function in the companies, such as the presentation of the basic concepts and the objective examples to their solution. It is believed that it can be transcribed briefly about the theme because it is a reasonably new area which can be demystified. Well performed controls, based on good quality information, are the scent not only of the productivity, but also of the individuals, group and company's development. The controllership mission is to assure the company's global economical results optimization. The business management is the segment of the knowledge which manages the resources and the decisive process. Due to this integrator view of the accounting and business management professionals' actuation, it becomes necessary to adopt a systemic model in the companies. Abstractedly and conclusively, controllership has a mission to assure the company efficiency through the results optimization, manage the company economical administration to guide it, maintaining the company's continuity and guaranteeing global economical results optimization.

KEYWORDS: controls. management. aiming. integration. optimization. results.

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, as organizações dependem cada vez mais de informações adequadas e que permitam a tomada de decisão eficaz. No entanto, nas empresas, é comum a falta de integração entre as áreas, o que dificulta sobremaneira a gestão empresarial. Tal fato pode ser observado, inclusive, entre a Contabilidade e as demais áreas da instituição, principalmente no nível estratégico, ou seja, a informação contábil é pouco utilizada pelo tomador de decisão.

Por vezes, a responsabilidade dessa situação é decorrente da própria atuação da área contábil, quando se preocupa mais com os aspectos fiscais que com a gestão organizacional. Por outro lado, não se pode deixar de considerar a responsabilidade da administração da empresa sobre a pouca utilização da informação contábil na tomada de decisão, visto que, por muitas vezes, existe o desconhecimento por parte do gestor, do potencial dos sistemas contábeis.

O presente artigo visa, de forma resumida e sem esgotar a discussão, a mostrar a importância da controladoria e suas integrações entre as atividades de administração e contabilidade, a partir da informação e dos respectivos sistemas - gerencial e contábil - podendo ser a área de controladoria um espaço importante para tal integração.

2 A INFORMAÇÃO COMO FERRAMENTA DE TRABALHO DA CONTROLADORIA

2.1 A ADMINISTRAÇÃO E INFORMAÇÃO ORIENTADA

Quando a Administração surgiu como disciplina científica, o seu grande problema era tornar o trabalho manual produtivo. Naquela

época, o mundo dos negócios mudava lentamente, os produtos tinham ciclos de vida longa, era um mundo que mudava lentamente. Tudo que as empresas precisavam fazer era seguir uma rotina de trabalho comprovadamente eficiente durante anos e anos.

Atualmente, o mundo muda muito depressa, os produtos são fabricados em grandes quantidades, distribuídos pelo mundo todo, saturando rapidamente os mercados e sendo copiados por concorrentes, transformando-se em *commodities*, não diferenciado. A empresa precisa inovar para sobreviver e mais ainda para prosperar.

O grande desafio da Administração hoje é tornar o conhecimento das pessoas produtivo. Isso é muito mais difícil do que tornar o trabalho manual produtivo, pois o conhecimento é uma coisa fugidia, não pode ser visto nem facilmente medido.

Com os processos informatizados e concorrência acirrada, as empresas estão passando a valorizar um ativo muito valioso na era da informação: o conhecimento. Bem intangível, a gestão eficiente do saber está sendo perseguida pelas grandes corporações.

- a) **Eficiência:** Fazer bem feito alguma coisa. Fazer adequadamente um trabalho. Assim, a eficiência pode ser o meio para incrementar-se a eficácia.
- b) **Eficácia:** Grau em que são satisfeitas as expectativas de resultado. Cumprimento da missão. O nível de eficácia de uma empresa pode ser incrementado por meio de ações administrativas.

A controladoria - que tem a tarefa de controlar ou verificar todas as contas da empresa, desenvolver as atividades envolvendo planejamento, execução, controles e análises da performance da gestão - atende a demanda crescente de mais eficiência e controles sobre o capital investido, os riscos do negócio, a carga tributária incidente em cada segmento,

os custos de produção, o valor agregado de cada produto, a qualidade do produto, o *mark-share*, as tendências e perspectivas do mercado, os lucros agregados aos sócios, o capital de giro próprio e de terceiros, os investimentos a curto e a longo prazo, a produtividade, a eficiência da produção, a ociosidade e as perdas da produção, os custos, os volumes, as vendas, os pontos de equilíbrio, evidenciando-se como eficiente em seus controles e eficaz em suas análises.

Assim é capaz de propiciar a alta direção aos acionistas e ao mercado, com controles efetivos, rígidos, confiáveis e constantes, além de informação precisa para a tomada de decisão na empresa, mantendo a continuidade e a efetividade empresarial sustentada por decisões rápidas, objetivas.

2.1 ATUAÇÃO DOS CONTROLES E SUAS FACILITAÇÕES

Com uma visão ampla e geral, a controladoria influencia e assessora todos os outros departamentos da empresa, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisão. Elabora mensalmente relatórios complexos de análise da performance da gestão, por segmento, por setor e por produtos, recomendando e orientando quanto à execução dos processos, de forma que salve o capital e atinja os objetivos corporativos, aos quais a empresa se propõe e proporcione lucratividade efetiva.

Para que nada saia do desejável, faz-se necessário controlar. O controle se exerce sobre os processos e não sobre as pessoas.

O mundo mudou considerando os últimos dez anos. Tudo o que nos cerca está alterado em função das modernas tecnologias que culminaram no final de século com a entrada na era da economia globalizada. As empresas não são mais as mesmas de uma década atrás.

Hoje, assessoradas pelos modernos sistemas de comunicação integrados, elas podem funcionar com muito menos profissionais. As empresas serão cada vez menos burocráticas e hierarquizadas. A tendência é que cada vez mais empresas sejam formadas por poucos, mas bons profissionais generalizados. O advento da era da informação quebra totalmente o conceito de trabalho, que predominou na sociedade agrícola ou mais recentemente na sociedade industrial.

Mais recentemente, temos observado que não apenas a informação é primordial, mas a velocidade e a ação gerada por ela é que faz a grande diferença. Não adianta uma organização possuir informações, contudo num prazo em que a ação cabível já passou ou pelo menos está atrasada.

Damos um exemplo da Contabilidade. O que é mais vantajoso e importante para uma empresa: saber as causas do seu prejuízo no mês passado ou ter a mesma informação só que cinco meses depois? Lógico que nenhuma das duas. Na verdade, hoje as empresas precisam saber é o que vai acontecer no mês vigente, para onde sua contabilidade está apontando até o momento e quais as medidas que podem ser tomadas para aplicar o lucro, reverter um prejuízo em lucro e, na pior das hipóteses, como minimizar um prejuízo. Infelizmente, muitas empresas sequer têm uma contabilidade para análise e pouquíssimas mantêm sua contabilidade em dia.

Este é um exemplo de melhoria que a velocidade da informação pode trazer a todos os setores de uma organização, principalmente para a controladoria, para que seja traduzida em benefícios.

A controladoria já deve estar trabalhando há algum tempo com a velocidade da informação na organização, principalmente disponibilizando as ferramentas mais modernas desta tecnologia para que os clientes internos

possam usufruí-la.

A controladoria ganha, a cada dia, mais importância e destaque na gestão das empresas, devido a seus princípios, procedimentos e métodos, oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística, Direito e principalmente da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica da empresa, com a finalidade de orientá-la e conduzi-la a eficácia.

Desde as primeiras formatações da controladoria, as suas atribuições são cada vez mais abrangentes, e o escopo de suas responsabilidades chega, em algumas empresas, a subordinar os departamentos de contabilidade, tesouraria, contas a pagar, contas a receber, cadastro e cobrança, processamento de dados, auditoria, custos, planejamento, orçamento, bem como o setor jurídico, além de se posicionar como uma área de consultoria interna de toda a companhia, acessível a todos os departamentos da empresa.

3 CONTROLADORIA COMO PARTE DO ORGANOGrama FUNCIONAL

3.1 PRINCÍPIOS BÁSICOS DOS CONTROLES E SUAS APLICAÇÕES

À primeira vista, as mudanças no domínio da controladoria ocorreram na transformação de uma função de registro mera e basicamente contábil para uma função mais de natureza financeira complexa, baseada nos princípios da contabilidade e voltada para a administração de empresas.

Porém as mudanças na função nesta última década têm sido ainda maiores; pois a controladoria passou a atuar como criadora e comunicadora de informações na organização. Dessa forma, cabe-lhe auxiliar as outras áreas da empresa em sua meta de lucratividade.

Antigamente maior importância foi dada ao

registro de dados - um registro histórico - e à elaboração de relatórios com comparações entre valores orçados e efetivamente realizados.

Hoje em dia, dedica-se maior tempo e recursos para analisar planos de negócios a médios e longos prazos, pesquisar e solucionar estratégias e alternativas, criar e recomendar soluções inovadoras por meio de métodos gerenciais mais avançados.

A evolução da controladoria não foi por acaso, mas forçada por necessidades: a maior demanda por soluções em questões financeiras complexas por parte dos primeiros executivos das empresas; a concorrência cada dia mais acirrada devido à globalização dos negócios; o desenvolvimento das técnicas sofisticadas de gerenciamento com utilização de meios computacionais e *softwares* mais ágeis e menos dispendiosos; a popularização da grande rede (*internet*).

A controladoria deverá compreender a dinâmica de gerir estrategicamente empresas e sistemas dentro de um contexto altamente competitivo. E ser capaz de desenvolver cenários a partir da análise de informações de natureza econômica, de forma a elaborar o planejamento estratégico da sua organização.

Além de ter o planejamento financeiro como ferramenta de alavancagem do desenvolvimento empresarial e procurar desenvolver um modelo conceitual de planejamento integrado, ainda deverá ter a compreensão do ambiente competitivo da organização e orientar as decisões estratégicas de posicionamento, tendo por base uma ou mais vantagens diferenciadas.

Em consideração, a controladoria voltada ao orçamento gerencial deverá estudar sempre as diversas variáveis que envolvam os aspectos financeiros e econômicos da organização por meio das técnicas de elaboração do orçamento empresarial e do operacional departamental integrado, produção, vendas e

administração.

Portanto deverá desenvolver um programa orçamentário global com a integração dos módulos orçamentários, bem como definir as unidades gerenciais de medição e controle e desenvolver o orçamento variável de investimentos e de caixa, ainda desenvolver acompanhamentos do orçamento e o planejamento estratégico.

3.2 CONTROLADORIA - CONTABILIDADE COMO HORIZONTE DOS RESULTADOS

A contabilidade e a gestão por resultados deverão desenvolver a compreensão da contabilidade como um sistema de informação para a tomada de decisão, de investimentos, de resultado operacional, de financiamento, de estrutura de capital e de avaliação da empresa. Esse processo dar-se-á por meio das análises dos demonstrativos contábeis, balanço patrimonial, demonstração de resultados, equivalência patrimonial, origem e aplicações de recursos, mutações do patrimônio líquido, notas explicativas e apurações mensais de resultados, devendo otimizar a contabilidade por sua integração com sistemas auxiliares.

Para uma análise gerencial de custos, preços e resultados, deve-se possuir uma visão global da análise financeira da empresa, tomando como exemplos casos do universo empresarial nacional e considerando os tópicos que serão necessários para a compressão dessa realidade empresarial e tomada de decisão. Em qualquer empresa, uma administração financeira ágil e confiável constitui elemento indispensável ao planejamento, controle e análise do desempenho global de suas atividades. As análises dos componentes de custos, produtos e serviços sem contar com a apuração da contribuição marginal econômica e financeira ou o efeito dos impostos e dos custos financeiros no fluxo de caixa do pro-

duto e da operação, sendo capaz de determinar o tratamento dos custos fixos no produto ou serviço para uma determinação do resultado efetivo.

Deverá conhecer o conceito ABC de análise de custos, os quais se integram com os aspectos orçamentários, volume e resultado, sem contar em ser uma área gerenciadora de custos, preços e resultados em uma economia estável e mercado competitivo.

Com o apoio a outras áreas tais como *marketing*, deverá conhecer os sistemas de custeio da produção e vendas apuradas pelo método de custeio por absorção, pela sistemática ABC e aferidos pelo custeio padrão, para desenvolver sistemas de montagens de preços e margens por *mark-up*.

Atuando em parceria com a gestão de recursos humanos, deverá dar toda atenção ao comportamento humano da empresa, tanto do ponto de vista teórico quanto prático, estudando a empresa como um todo, com suas decisões básicas, suas diretrizes e planejamento. O principal enfoque pelo qual serão vistos esses tópicos é o do comportamento organizacional.

Para uma melhor gestão generalizada, conseguirá dimensionar as necessidades de capital de giro da empresa, fundamental para o planejamento, para gerir os processos de contas a pagar e a receber, como planejar e controlar o caixa, como usar o capital de terceiros para alavancar o crescimento da empresa e controlar as aplicações de reservas estratégicas.

4 DEFINIÇÃO DA CONTROLADORIA E SUAS FUNÇÕES ESPECÍFICAS.

A controladoria tem como horizonte a administração, normas, controles, metas, objetivos, orçamentos, planejamento, contabili-

dade, finanças e informática. Sua principal função é colher, interpretar e gerar informações que possam ser usadas na formulação e execução da política empresarial com eficiência e eficácia.

O Termo *controladoria* foi incorporado a menos de três décadas, nos E.U.A e em toda a Europa. A controladoria chega, em algumas empresas, a subordinar os departamentos de contabilidade, tesouraria, contas a pagar e a receber, cadastro e cobrança, processamento de dados, auditoria, jurídico, planejamento e orçamento, bem como o setor jurídico, além de manter em funcionamento os controles internos.¹

Deve ter a capacidade de antever problemas nos diferentes departamentos da empresa e se antecipar a eles propiciando os elementos para as devidas soluções; fornecer à gerência executiva as informações na linguagem dos executivos de primeira linha. Tais informações podem variar desde complicadas tabelas estatísticas de vendas e de mercados a balanços e rentabilidade projetados para futuro.

Tem que estar com os olhos sempre voltados para o presente e o futuro, pois as perdas do passado não podem e não devem mais ser controladas; mas deve ser capaz de analisar estes mesmos resultados para corrigir erros e distorções para o presente e o futuro, tirando todas as lições possíveis desses fatos.

Como setor de informação, a controladoria deverá estar capacitada a emitir relatórios e pareceres sempre que necessário, pois as mudanças proporcionadas pela globalização e a nova estrutura econômica do mundo moderno, onde os ganhos não mais surgem das aplicações financeiras de curto prazo,

mas sim do objeto de negócio da exploração empresarial e da perfeita administração do custo-volume-lucro.

Os resultados do mês anterior deverão estar prontos para serem usados, logo na primeira semana do mês subsequente, como fonte de planejamento. As variações de preços, gastos e custos serão apuradas, comentadas e explicadas para que possam ser tomadas as medidas necessárias imediatamente, antes de se passar uma semana de negócios, enquanto ainda temos lembranças e sensibilidade dos números. Deve ser uma área de estudiosos e apaixonados por processos científicos que deve insistentemente desenvolver estudos e interpretações de todas as áreas controladas, procurando sempre aprimorar os controles e reduzir a zero as perdas de tempo, matérias primas, insumos, produtos e capital.

Com os seus estudos, deverá sempre ajudar a corrigir os pontos fracos dos outros setores da organização. Sendo um ponto de aglutinação entre as outras áreas, deverá ser sempre uma sugestionadora das necessidades de melhorias nos outros departamentos (evitando críticas desaglutinadoras) e estar sempre pronta a colaborar, dando seus préstimos para a melhoria e para o bem-estar de toda a corporação.

Sempre atuará de forma ética e imparcial. Faz parte de sua função avaliar a performance de todos os departamentos da empresa e, nessa tarefa, deverá ser honesta, imparcial e ter um elevado censo crítico, moral e ético.

Tem que ter a capacidade de vender as suas idéias às demais áreas executivas da organização e, sempre que possível, apresentar métodos de fácil compreensão para execução e melhorias dos processos.

¹ RAPHAEL, David - Artigos & Resenhas - Portal da Controladoria

4.1 OS PROFISSIONAIS DA CONTROLADORIA

Os gerentes e os demais profissionais de controladoria desempenham as diversas funções de diferentes modos. Muitas tarefas não chegam nem a ser gerenciais, algumas são técnicas e pessoais, sendo que, nestas, eles atuam como profissionais que não estejam no comando. As tarefas de comando desempenhadas por um técnico qualificado, as gerenciais propriamente dita, desde os primeiros estudos, definiu-se em quatro atividades: planejamento, organização, direção e controle.

"Qualquer que seja a amplitude de sua responsabilidade, a controladoria, para atingir seus objetivos, tem por base a real capacidade técnica, especialização e experiência de quem vai exercer o cargo de *Controller*, que a cada dia executa novos estudos e amplia os seus conhecimentos para a efetividade de sua carreira brilhante em uma das profissões mais completa e abrangente da atualidade, de imensurável valor na gestão empresarial"².

- a) Planejar: Reúna o grupo sob o seu comando, antecipe problemas e oportunidades e trace estratégias para lidar eficientemente com os problemas e aproveitar as oportunidades. Essa é a essência do planejamento. O gerente precisa ter um pé no presente, outro no futuro e ter a coragem de tomar decisões que levam à mudança e ao futuro pretendido. Ele não pode concentrar-se apenas em fazer bem as coisas do dia-a-dia, isso seria acomodação, passividade, imobilidade o que hoje é fatal para qualquer carreira. Ele deve fazer acontecer.
- b) Organizar: É definir papéis, pessoas e processos. Quais são as tarefas fundamentais para o bom funcionamento de determina-

da área ou da empresa? Quem é a pessoa mais certa para cada uma delas? Quais são os processos a serem executados, e como devem fazê-lo? Quais normas são úteis? Essas são algumas perguntas básicas da tarefa de organizar. O produto final disso é uma organização, um aparato formal que leve um grupo a realizar uma tarefa com a máxima eficiência por meio da divisão de funções. Organizar é então criar uma máquina inteligente e produtiva.

- c) Dirigir: Para dirigir bem é preciso saber lidar com pessoas. As pessoas não fazem com *alma* uma tarefa que julgam sem valor. E quando o fazem, a produtividade fica muito aquém do que deveria. É preciso dar às pessoas a oportunidade de expressarem o máximo de seu talento e exercerem o máximo de seus esforços no trabalho. E elas só farão isso se acreditarem na tarefa, na gerência, se tiverem motivação e estímulo. A tarefa de dirigir é liderar as pessoas para metas comuns, dar-lhes suporte para um desempenho ótimo, motivá-las para um trabalho produtivo e garantir um clima de trabalho produtivo, saudável e gratificante para todos.
- d) Controlar: Manter o controle para que nada se desvie da rota traçada com antecedência. Estamos indo para o rumo certo? A produtividade do grupo é boa? O uso dos recursos à disposição da equipe de trabalho é adequado? Os objetivos estão sendo atingidos no padrão planejado e esperado? Para que nada saia do desejável é necessário controlar. O controle se exerce sobre os processos e não sobre as pessoas, e são exercidos com a finalidade de corrigir desvios e não de localizar culpados. Controles bem feitos, baseados em informações de boa qualidade são a essência, não só da produ-

2 RAPHAEEL, David - Portal da Controladoria - Artigos e Resenhas - As Características do Controller.

tividade da área mas também do crescimento do indivíduo, do grupo e da empresa.

A controladoria pode provar que a gestão da empresa, se bem direcionada com conhecimento, pode levar à redução dos encargos sem a necessidade de cortes de direitos dos empregados e de pessoal. Com um planejamento racional e justo, a empresa pode reduzir legalmente os encargos sociais de seus colaboradores e aperfeiçoar as relações de trabalho, ao invés de criar conflitos trabalhistas.

A palavra-chave aqui é conhecimento exaustivo da legislação pertinente, para não pagar mais do que deve de impostos e de encargos, o que de fato, se configuraria num custo de falta de conhecimento.

São os trabalhadores do conhecimento, como os denominou Peter Drucker³, um dos pioneiros do estudo desse fenômeno. "A gestão do conhecimento surgiu devido à importância que o conhecimento assumiu nas organizações modernas, tornando-se um fator de produção, em adição aos tradicionais (terra, capital, trabalho). Ao longo do século XX, cada vez menos pessoas dedicam-se a processos materiais, e cada vez mais pessoas dedicam-se ao processamento de informações".

Porém, as mudanças na função do *controller*, nesta última década, têm sido ainda maiores, pois passou a atuar como executivo criador e comunicador de informações na organização. Dessa forma, cabe-lhe auxiliar os executivos das outras áreas da empresa em sua meta de lucratividade⁴.

A controladoria deve preocupar-se com a amplitude de controle, também denominada amplitude administrativa ou ainda de amplitude de supervisão e refere-se à quantidade de subordinados que um superior pode su-

pervisionar pessoalmente, de forma eficiente e eficaz; pois quando o número de subordinados for maior que a amplitude administrativa ocorrerá:

- a) perda de controle;
- b) ineficiência de comunicação;
- c) queda do nível da qualidade;
- d) demora na tomada de decisões;
- e) desmotivação dos funcionários.

Entretanto, quando o número de subordinados é menor que a amplitude administrativa, poderá ocorrer:

- a) falta de delegação;
- b) maiores custos;
- c) desmotivação;
- d) pequeno desenvolvimento de recursos humanos.

A descentralização é a menor concentração do poder decisório na alta administração da empresa, o qual é, portando, distribuído pelos mais diversos níveis hierárquicos da organização, principalmente nas de médio e grande porte, onde o número de tarefas a serem realizadas é infinito e, conseqüentemente, exigem um maior grau de responsabilidade de todos que se encontram engajado no processo.

A controladoria deve preocupar-se também com um sistema de informações gerenciais que possa auxiliar e fundamentar decisões empresariais de caráter econômico-financeiro, em todas as áreas da empresa em que decisões devem ser tomadas.

4.2 CONTROLES ESPECÍFICOS - RELATÓRIOS DE CONTROLADORIA E GESTÃO.

Todas as informações de um sistema gerencial produzidas pelos mais diversos sub-

3 DRUCKER, Peter F. - Gerenciamento: Tarefas, Responsabilidades e Práticas - Ed. Harper & Row. www.manager.com.br/mc.artigos

4 Controladoria e as Novas Tecnologias da Administração Pg. 1 - PCFi - Planejamento e Controle Financeiro Integrado - www.etue.com.br/cursos

sistemas devem ser dirigidas no sentido de auxiliar nas tomadas de decisões. Diferentes empresas terão necessidades dos mais variados tipos de informações para efeito de decisões muitas vezes estratégicas. Uma informação-chave para uma organização pode não ter qualquer valor em outra de ramo de atividade, porte, organização administrativa e constituição diferentes. No entanto, existem certos tipos de informações como, por exemplo, aquelas necessárias à tomada de decisões sobre investimento, planejamento estratégico, custos ou liquidez financeira, que são comum a quase a totalidade das empresas ou para a grande maioria delas.

As características dos relatórios devem seguir a ordem de:

- a) Utilidade - serem instrumentos auxiliares das decisões e acioná-las.
- b) Rigor e independência - conterem uma apresentação imparcial de todos os fatos relevantes de uma situação, com um significado definido para as pessoas a quem são endereçados.
- c) Consistência - serem consistentes e neles devem ser apresentados fatos relevantes em fase comparativa, como dados e períodos anteriores, valores do mês, valores acumulados do exercício, valores orçados e variações do orçamento. As bases de comparação podem ser alteradas em face de mudanças das condições prevaletentes.
- d) Clareza - apresentarem-se de percepção rápida para as pessoas a quem são endereçadas. Para esta finalidade, termos técnicos de controladoria, contabilidade, economia, engenharia e outros devem ser evitados sempre que possível.
- e) Concisão - terem a maior concisão possível, consistência com a apresentação de uma visão rigorosa e independente dos fatos. Se necessários detalhes, estes devem ser incluídos em relatórios subsidiários.

- f) Oportunidade - serem preparados cobrindo períodos definidos e serem produzidos com rapidez suficiente para habilitar a execução de ações corretivas em tempo hábil. A este respeito, é válido o conceito de que aproximações razoáveis da verdade dos fatos, desde que identificados como tais e informados em tempo hábeis, são mais valiosos do que dados meticulosos apresentados tarde demais para a tomada de decisões.
- g) Economia - conterem somente informações relevantes em regime de exceção e informações cujo custo de apuração seja razoável em face de seu valor.
- h) Objetividade - enquadrarem-se na estrutura orgânica, isto é, serem endereçados às pessoas certas contendo apenas os tipos de informações em que elas estão interessadas sobre os fatos pelos quais são responsáveis.

5 CONTEXTO ATUAL DA CONTROLADORIA NA ORGANIZAÇÃO

Procurou-se demonstrar a importância da controladoria e as novas técnicas de informações gerenciais no processo de gestão das organizações, seja como um órgão formal definido na estrutura organizacional ou como uma reunião de conceitos para a identificação e mensuração de eventos econômicos, embutidos no modelo de gestão e absorvidos por todos os gestores.

Chega-se a conclusão de que a controladoria tem um papel muito importante nas mudanças de gestão das organizações mundiais. Definitivamente a controladoria exercerá o papel de um setor influente nas gestões empresariais, contribuindo com sua visão estratégica (informações objetivas, rápidas e precisas) e com sua vasta especialização genera-

lista nas medições, mensurações e avaliações de desempenho e da excelência empresarial.

Os profissionais da controladoria deverão ter grande especialização, constante atualização profissional e capacidade para aplicar medidas eficazes na tomada de decisão no sentido de resolver problemas, enfrentar desafios, trabalhar sobre pressão e contribuir para o sucesso holístico da organização.

A missão da área de controladoria é assegurar a otimização do resultado econômico global da empresa. Seu papel fundamental consiste em coordenar esforços para obter um resultado global sinérgico, tendo como principal crença que a simples soma dos esforços de todas as unidades componentes da empresa não é suficiente para alcançar a eficácia global, pois pode haver conflitos de interesses. Por isto, a controladoria deve conduzir os gestores com objetivos e anseios diferentes à conversão de seus esforços para atingir um objetivo comum: alcançar a eficácia da empresa.

Controladoria é o grande farol das empresas, a estática patrimonial representada pelo balanço do patrimônio; é, na verdade, uma "fotografia" da empresa em um dado momento, em que poderá revelar uma situação boa ou não, tudo dependerá de como a organização, por meio de seus administradores, conseguiu se adaptar ao ambiente em que está inserida.

Adaptar-se é questão de sobrevivência, pois as forças ambientais que pressionam as empresas são muitas. Dentre as principais podemos citar: clientes, fornecedores, proprietários, empregados, sindicatos, governos federal, estadual e municipal e ainda ameaças de novos produtos ou serviços, de novas empresas e das concorrências representadas pela rivalidade entre as empresas estabelecidas em um determinado setor.

Muitas vezes, a organização torna-se impotente diante de pressões e mudanças ambi-

entais bruscas que as surpreendem, como no exemplo do racionamento de energia imposto pelo governo federal. Porém os administradores buscam cada vez mais se armarem de todas as formas possíveis para lutar pela adaptação de suas organizações e conseqüentemente pelo sucesso e perpetuação do negócio.

Armas poderosas e imprescindíveis são o planejamento e o controle, ou seja, instrumentos de gestão que servem para monitorar e redirecionar a empresa de acordo com os objetivos traçados e também de forma a adaptar-se às pressões ambientais.

Planejamento e controle são inerentes à função de controladoria, que é um órgão de gestão empresarial que tem como objetivo zelar pela continuidade da empresa, fornecendo informações adequadas ao processo decisório e colaborando na busca da eficácia organizacional.

Pode-se dizer que, da mesma forma que não se consegue pilotar uma aeronave sem os instrumentos de vôo necessários, não se consegue administrar uma organização sem os instrumentos de gestão e contextualmente, a controladoria desempenha um papel fundamental e estratégico servindo como "um grande e potente farol, iluminando e sinalizando as embarcações quanto aos perigos do mar revolto".

Assim é a controladoria, uma atividade de grande importância dentro das organizações, pois é por meio de uma análise de dados por ela gerados que se discutem os rumos a seguir, observando-se evidentemente as tendências mercadológicas e organizacionais, bem como os fundamentos macroeconômicos. Por esta razão, torna-se cada vez mais freqüente a necessidade de se discutir os conceitos contábeis e seus respectivos procedimentos, objetivando obter tanto pelo fornecedor como pelo receptor da informação, confiabilidade no processo decisório. Para

decidir eficazmente, o gestor conta com o apoio da controladoria que é, em síntese, o setor que reúne as informações da contabilidade financeira e as análises da contabilidade gerencial devidamente auditadas.

Embora Taylor e Fayol, com suas obras publicadas no início do século XX, sejam considerados os pais da Administração; desde o início da humanidade, diversos princípios administrativos eram utilizados como os da divisão do trabalho e da estrutura hierarquizada.

Assim como a Administração, a Contabilidade remonta também dos primórdios da civilização, em que os aspectos quantitativos dos rebanhos e outros bens objetivavam o registro do patrimônio. No entanto, considera-se como marco inicial da Contabilidade a obra "Summa de arithmética, geometria, Proportioni et Proportionalitá", do Frei Luca Pacioli, publicada em Veneza, no século XV, na qual está inserido o tratado sobre contabilidade e escrituração.

A Administração é o ramo do conhecimento que cuida da gestão dos recursos e do processo decisório. A Contabilidade, por sua vez, cuida do patrimônio da organização, expresso monetariamente e registra e fornece informações financeiras. Portanto, por um lado, a função principal do administrador é a de gerir a organização e, por conseguinte, tomar decisões; por outro lado, o contador tem, dentre outras responsabilidades, a função de cuidar da informação contábil e fornecer subsídios para que o administrador possa exercer com eficácia as suas funções.

O contador pode ir além e também participar do processo de tomada de decisão, sendo necessário, para isso, que incorpore conhecimentos de gestão organizacional ampliando assim o seu leque de atuação e, com isso, afastando as críticas comumente feitas pelos gestores da organização que sua atuação profis-

sional atende apenas às necessidades fiscais.

Por conta dessa visão integradora da atuação dos profissionais da Administração e da Contabilidade, observa-se a necessidade da adoção do modelo sistêmico nas organizações e, em decorrência, do gerenciamento por processos. Para isso, torna-se importante a implementação do chamado ciclo PDCA (Planejar, Desenvolver, Controlar e Agir), em que cada uma dessas etapas é atendida pelas informações oriundas dos Sistemas de Informação Gerencial e Contábil, sendo necessário que estas sejam oportunas, corretas, confiáveis e com periodicidade necessária, viabilizando assim, o controle e a tomada eficaz de decisões por parte dos gestores da organização.

Entretanto, para que sejam utilizadas de forma eficaz pelo tomador de decisão e possam ser consideradas como um recurso estratégico, as informações devem ser geradas a partir das necessidades do usuário e serem comparativas, confiáveis, econômicas com periodicidade certa e detalhamento adequado.

"Para auxiliar na ação gerencial, a informação deve permitir o controle do planejamento estabelecido com a respectiva medição e avaliação dos resultados alcançados, propiciando o rápido ajuste à melhoria das ações da organização. Para que seja implementado com sucesso, o controle envolve quatro etapas: prever os resultados das decisões na forma de medidas de desempenho; reunir informações sobre desempenho real; comparar o desempenho real com o previsto; e verificar quando uma decisão foi deficiente e corrigir o procedimento que a produziu e suas consequências quando possível". (CATELLI; PEREIRA; VASCONCELOS, 1999).

Importante também é observar que as informações não devem ser tratadas de forma isolada, mas sim de forma sistêmica e integrada, compondo os diversos sistemas de informações da organização, aí incluídos os de

informações gerenciais e os contábeis. Tais sistemas são interdependentes e interrelacionados e sofrem a influência do ambiente externo, estando por conseguinte, em constante mutação. Por isso, a visão da empresa como um todo é fundamental para a eficaz implementação dos sistemas de informação.

"A respeito da informação contábil, ela deve ser dinâmica e com isto, atender às rápidas transformações das estratégias organizacionais em função das modificações dos cenários. A Contabilidade deve ser preceptiva e fornecer informações e não dados. Cada grupo de tomadores de decisão impõe-lhe limites referentes à informação necessária as suas decisões, que condicionarão a seleção dos dados de entrada". (MISIMANN; FISCH, 1999).

"A questão da utilização das informações contábeis no processo de tomada de decisão vem sendo alvo de atenção por parte das organizações, sendo cada vez maior o número de empresas que estão percebendo que sem uma boa contabilidade não há dados para a tomada de decisão" (MARION, 1998). Portanto, os contadores devem transformar os dados em informações que os usuários desejam, produzindo relatórios que contenham informações adequadas, com periodicidade certa e com o nível de compreensão daqueles que a utilizam, caso contrário a informação perde a utilidade. Por sua vez, os administradores devem perceber a importância das informações contábeis para o estabelecimento de indicadores para a tomada de decisão.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observa-se, portanto, que a integração entre a Administração e a Contabilidade está diretamente relacionada à informação e aos respectivos sistemas - gerencial e contábil - propiciando assim, o gerenciamento eficaz das organizações. A implementação da função de

controladoria nas organizações, composta de forma multidisciplinar por administradores e contadores facilita o gerenciamento das informações e fornece alternativas mais precisas ao tomador de decisão.

Destacando-se o controle, cabe observar que tal função está intimamente ligada ao planejamento por meio do sistema de *feedback*, que fornece informações sobre o resultado das decisões passadas. Tal sistema é necessário para avaliar a qualidade do processo decisório e seus aprimoramentos.

Portanto a área mais propicia para a atuação integrada entre o administrador e o contador é a controladoria. Justifica-se tal afirmativa pelo fato de ser um órgão da empresa que possui uma estrutura funcional formada por conceitos e técnicas derivadas da Contabilidade, Economia e Administração, objetivando dentre outras atribuições, a geração de informações úteis e necessárias aos gestores para as tomadas de decisão na busca da eficácia empresarial.

A contabilidade deve procurar desenvolver o contador do futuro, que terá de ser um profissional com visão global, interessado em todo sistema de informações contábeis, tendo em mente que a contabilidade é, na verdade, uma grande central de informações disponíveis para os seus usuários, bastando apenas acessá-la. Por outro lado, o administrador deve utilizar mais as informações provenientes da Contabilidade passando a ter uma atuação mais integrada com o profissional contábil.

Devemos ter atenção que, neste momento, é de fundamental importância o relacionamento integrado entre o administrador e contador, fundamentada na metodologia do conceito mútuo e avaliação da conduta profissional. Entre ambos deve existir a linha delimitadora que, para o sucesso da controladoria, devem se sobrepor, ou seja, não existir, na tomada

de decisão, nenhuma diferença entre ambos, formando em um só a figura do *controller*, gerente de controladoria, ou outro profissional que se proponha à busca constante do melhor número e melhor informação para a verdadeira tomada de decisão.

De forma resumida e conclusiva, a contro-

ladoria tem na sua missão assegurar a eficácia da empresa por intermédio da otimização de seus resultados e ocupar-se da gestão econômica da empresa, com o fim de orientá-la zelando pela continuidade da empresa e assegurar a otimização do resultado econômico global.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

INSTITUTO Brasileiro de Ensino em Cursos Empresariais **Controladoria - Ênfase em Orçamento**. Apostila Prof Antonio André Franco, 24 de set. 2004.

NUNES, Antonio Carlos; COELHO, Jane dos S. **Trabalho Conclusão de Mestrado - Controller e as novas técnicas de informações gerenciais**. UNIVERSIDADE ESTÁCIO DE SÁ INSTITUTO POLITÉCNICO, 2000.

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

RAPHAEL, David. **As Características do Controller**. Disponível em: <www.portaldacontroladoria.com.br>.

DUCKER, Peter F. **Gerenciamento: Tarefas, Responsabilidades e Práticas**. Disponível em: <www.manager.com.br/mc.artigos>.

Controladoria e as Novas Tecnologias da Administração: planejamento e Controle Financeiro Integrado. Disponível em: <www.etue.com.br/cursos>.

RAPHAEL, David. **Portal da Controladoria**. Disponível em <www.portaldacontroladoria.com.br>.

Controladoria Estratégica e Operacional. Disponível em: <<http://www.mbic.com.br/controladoriaestrategicaoperacional.htm>>.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Estratégica e Operacional - Conceitos, Estrutura e Aplicação**. São Paulo: THOMSON, 2003.