

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CENTRO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E COMÉRCIO
INTERNACIONAL
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JULIANA BALDISSERA

PROPOSTA PARA A IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA EM UMA
EMPRESA DE AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL

CAXIAS DO SUL

2013

JULIANA BALDISSERA

**PROPOSTA PARA A IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA EM UMA
EMPRESA DE AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Ms. Eduardo Tomedi
Leites

CAXIAS DO SUL

2013

JULIANA BALDISSERA

**PROPOSTA PARA A IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA EM UMA
EMPRESA DE AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Ms. Eduardo Tomedi
Leites

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Ms. Eduardo Tomedi Leites
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Ms. Leandro Rogério Schiavo
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Ms. Tarcísio Neves da Fontoura
Universidade de Caxias do Sul - UCS

A todos que contribuíram com seus conhecimentos, atenção e dedicação para o desenvolvimento desse estudo e em especial, a empresa caso que me possibilitou a realização da pesquisa.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pelo dom da Vida, proporcionando a mim a força, a garra, a determinação e a fé, em busca ao alcance desse importante objetivo em minha vida;

Ao Prof. Ms. Eduardo Tomedi Leites pelas excelentes orientações e pelo grande incentivo durante o período de desenvolvimento desse importante trabalho;

A empresa que me proporcionou a realização deste estudo;

Ao meu noivo Marcelo pelo amor, dedicação e acompanhamento em todos os momentos e aos meus familiares pelo suporte, incentivo, compreensão e esforço para que eu concluísse esta etapa;

Aos meus amigos, colegas e a todos aqueles que de alguma forma contribuíram para o desenvolvimento deste trabalho e para o meu crescimento pessoal e intelectual.

*“Lute com determinação,
abraçe a vida com paixão,
perca com classe e vença com
ousadia, porque o mundo
pertence a quem se atreve e a
vida é muito para ser
insignificante.”*

Charles Chaplin

RESUMO

Com a competitividade e desafios do mercado atual, as empresas estão sendo coagidas para o estabelecimento de novos procedimentos e ferramentas eficazes, capazes de proporcionar subsídios precisos para a excelência na gestão empresarial. Para que o estabelecimento desse novo padrão resulte em melhorias de planejamento, execução, controle e avaliação é essencial que sejam gerenciados por profissionais especializados. É nesse contexto que se encontra a controladoria como órgão que auxilia à gestão com informações úteis para o processo de tomada de decisão, visando sempre a otimização de resultados. Com base no contexto apresentado, essa pesquisa visa apresentar a resposta para a seguinte pergunta: Quais os procedimentos necessários para a implantação da controladoria em uma empresa de automação industrial? Para responder essa questão, o estudo apresenta inicialmente uma revisão bibliográfica sobre o assunto, apresentando a Controladoria e os processos utilizados a fim de obter maior controle operacional e estratégico e o fortalecimento da estrutura organizacional para a consequente perpetuidade do negócio. Este trabalho caracteriza um estudo de caso e está propondo ao final, a implantação de um setor de controladoria avaliando suas necessidades para uma reestruturação organizacional a fim de maximizar o controle dos processos e os seus resultados, concluindo que, mesmo com a complexidade da implantação, proporcionará benefícios podendo suprir as dificuldades apresentadas nesse estudo.

Palavras-chave: Controladoria. Planejamento. Execução. ERP. Avaliação de Desempenho. BSC.

LISTA DE SIGLAS

ART –	Anotação de Responsabilidade Técnica
AUT-	Automação
BI –	Business Intelligence
BSC –	Balanced Scorecard
BSI –	Brasil Sistemas de Gestão
CREA –	Conselho Regional de Engenharia e Agronomia
EPT –	Educação Profissional Tecnológica
ERP -	Enterprise Resource Planning
P&D –	Pesquisa e Desenvolvimento
PCP –	Planejamento e Controle da Produção
RH –	Recursos Humanos
SGQ –	Sistema de Gestão da Qualidade
SPED –	Sistema Público de Escrituração Digital
TI –	Tecnologia da Informação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO.....	11
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA	11
1.3	OBJETIVOS	13
1.3.1	Objetivo geral	13
1.3.2	Objetivos específicos	13
1.4	METODOLOGIA.....	13
1.5	ESTRUTURA DO ESTUDO	15
2	CONTROLADORIA	17
2.1	CONCEITO.....	17
2.1.1	Objetivos da controladoria	18
2.1.2	O papel e a importância do <i>controller</i> nas organizações	18
2.1.3	Funções do controller	19
2.1.4	Missão da controladoria	20
2.1.5	Controladoria estratégica	20
2.2	PLANEJAMENTO.....	21
2.2.1	O papel da controladoria no planejamento	21
2.2.2	Estratégias e vantagens competitivas	22
2.2.3	Tipos de planejamento	23
2.2.3.1	Planejamento estratégico	24
2.2.3.1.1	Objetivos do planejamento estratégico.....	25
2.2.3.1.2	Diretrizes do planejamento estratégico	26
2.2.3.2	Planejamento tático	27
2.2.3.3	Planejamento operacional	27
2.2.3.4	Eficiência e eficácia empresarial	27
2.3	EXECUÇÃO	28
2.3.1	Plano orçamentário	29
2.3.2	Organização e estrutura do plano orçamentário	30
2.3.2.1	Estruturação do orçamento	31
2.3.2.1.1	Orçamento operacional	31
2.3.2.1.2	Orçamento de investimentos e financiamento.....	33
2.3.2.1.3	Projeção dos demonstrativos contábeis	33
2.4	CONTROLE.....	34
2.4.1	Sistemas de informações	34
2.4.2	Controladoria e o sistema de informações	35
2.5	AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO.....	37
2.5.1	Balanced scorecard (BSC)	37
2.5.2	Perspectivas ou enfoques do <i>balanced scorecard</i>	38
2.5.2.1	Perspectiva e enfoque financeiro	39

2.5.2.2	Perspectiva e enfoque do cliente.....	39
2.5.2.3	Perspectiva e enfoque dos processos internos	39
2.5.2.4	Perspectiva e enfoque de crescimento e aprendizagem	40
2.5.3	Vantagens da utilização do <i>balanced scorecard</i> (BSC).....	40
3	ESTUDO DE CASO	42
3.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA.....	42
3.1.1	Histórico.....	42
3.2	MAPEAMENTO DOS PROCESSOS.....	44
3.2.1	Processos operacionais e de apoio	44
3.2.2	Processos estratégicos	46
3.2.2.1	Planejamento estratégico	46
3.2.2.2	Execução - orçamento.....	47
3.2.2.3	Sistemas de informações	48
3.2.2.4	Avaliação de desempenho	49
3.2.2.4.1	Indicadores estratégicos.....	49
3.2.2.4.2	Indicadores operacionais.....	49
3.2.3	Questionário com a direção	50
3.2.3.1	Quanto ao planejamento estratégico.....	50
3.2.3.2	Quanto à execução – orçamento.....	51
3.2.3.3	Quanto ao controle - sistemas de informações	51
3.2.3.4	Quanto à avaliação de desempenho	52
3.2.3.5	Quanto à controladoria	52
3.3	PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO	52
3.3.1	Controladoria no planejamento	53
3.3.2	Controladoria na execução	54
3.3.3	Controladoria no sistema de informações.....	55
3.3.4	Controladoria na avaliação de desempenho	56
3.4	ANÁLISE DA MUDANÇA	57
4	CONCLUSÃO	58
	REFERÊNCIAS.....	60

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

O mercado atual vem demonstrando um cenário inovador e desafiante às empresas, independentemente do seu porte e ou segmento. Com o desenvolvimento econômico mundial influenciando diretamente o mundo corporativo e organizacional é essencial que sejam estruturados controles internos, procedimentos e ferramentas eficazes para que as organizações obtenham maiores vantagens competitivas e estratégicas. Para que essas mudanças sejam otimizadas, é fundamental que sejam estruturadas e controladas por profissionais conhecedores e especialistas nas áreas ligadas a gestão, controle e execução das empresas.

É diante dessa necessidade inovadora que o contador vêm assumindo um papel diferenciado através de um novo método de análises e estratégias, para a mudança no controle e administração das organizações, nomeado Controladoria.

A controladoria e os profissionais ligados a essa área vêm ocupando o mercado por serem dotados de habilidades e conhecimentos para a construção, manutenção e gerenciamento dos processos organizacionais. É dessa forma que a gestão da empresa poderá contar com uma valiosa ferramenta para avaliações que impactam direta e indiretamente sobre os resultados das empresas em que gerenciam.

Afinal, possuir as ferramentas necessárias para demonstrar a eficiência e eficácia dos processos, prestar assessoria e consultoria aos demais setores da empresa e assegurar a continuidade das operações com a geração de resultados favoráveis, é premissa desse novo setor presente nas organizações.

Diante disso, essas são justificativas viáveis para demonstrar a importância da implantação da controladoria, comprovando assim, de que maneira a contabilidade pode alavancar a organização para atingir seus objetivos.

1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

Para o ambiente organizacional moderno a busca por ferramentas de auxílio no gerenciamento das informações, na soberania do mercado e na tomada de

decisões assertivas, vem sendo indispensável para o maior controle das organizações.

Sendo assim, a contabilidade é uma importante ferramenta de análise e projeções futuras para a longevidade das empresas. Para manter a sua relevância nas decisões, o modelo gerencial das organizações precisa ser estendido e flexibilizado, incorporando e integrando novas dimensões e novos instrumentos de pesquisa e avaliação. Dessa forma, a gestão da empresa terá ênfase no aperfeiçoamento contínuo dos processos com as informações advindas de um sistema consistente para a tomada de decisões.

O novo método de análises e estratégias para a mudança no controle e administração das organizações nomeia-se controladoria. Trata-se de um segmento da contabilidade habilitado a experimentar e analisar o processo de gestão empresarial. Ela possui as ferramentas necessárias para demonstrar a evolução dos processos, prestar assessoria e consultoria aos demais setores da empresa, propondo assegurar a continuidade das operações com a geração de resultados favoráveis e consolidação da mesma no mercado.

Desta forma, entende-se que para uma empresa do ramo de automação industrial a controladoria através de suas ferramentas pode auxiliar na maximização de seu valor e na sua perpetuidade.

Atuar em um mercado competitivo, adequar-se as novas tecnologias, seguir legislação vigente e, ao mesmo tempo, proporcionar segurança das informações e sustentabilidade é um desafio que as organizações enfrentam todos os dias. Para isso, devem-se ter estratégias a serem seguidas, visando sempre os objetivos que se quer alcançar para dessa forma atingir vantagens competitivas.

Enxergar a organização por essa ótica significa estar em constante processo de mudanças não só internas, mas sim, de todo o contexto socioeconômico em que a mesma está inserida.

Porém, para esta tarefa, que para a maior parte das organizações é vista com grande complexidade seja cumprida, é preciso que existam mudanças no comportamento de todos os envolvidos; sejam elas da forma de pensar, do comprometimento com a gestão e também da necessidade de conhecimento de todas as grandes mudanças internas e globais do ambiente externo.

Dessa forma, esta pesquisa pretende identificar a importância da controladoria e dos profissionais dessa área que estão cada vez mais presentes nas

organizações sendo fundamentais para a manutenção e gerenciamento dos processos, como grandes pensadores e administradores deste novo conceito de gestão estratégica empresarial.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Quais os procedimentos necessários para a implantação da controladoria em uma empresa de automação industrial?

A definição da questão de pesquisa levou em consideração a necessidade de mudanças e inovações, com o auxílio de um setor de controladoria para o aprimoramento do controle interno, o fortalecimento e a possível ampliação do negócio da empresa.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Identificar quais os procedimentos necessários para implantar a controladoria em uma empresa de automação industrial, levando em consideração as suas demandas e necessidades.

1.3.2 Objetivos específicos

- Fazer o levantamento bibliográfico relacionado a controladoria.
- Levantar juntamente com a empresa o que ela pretende ter como subsídio para análises e informações com a implantação da controlaria.
- Identificar os setores e os processos que precisam ser reorganizados e/ou replanejados para a implantação.
- Propor ajustes necessários para a implantação do setor de controladoria na empresa.

1.4 METODOLOGIA

Quanto aos procedimentos técnicos este trabalho se caracteriza como estudo de caso. A fim de melhor entender esta metodologia, Gil (2002) explica que o estudo de caso é uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada para a maior

parte das ciências. Consiste ainda, no estudo aprofundado de objetos com o intuito de detalhar e ampliar o conhecimento pesquisado, conservando alguns propósitos de preservar o caráter do objeto estudado, formular hipóteses ou desenvolver teorias com o objeto estudado, levantar as variáveis causais de determinado fenômeno em situações de maior complexidade que não possibilitam experimentos, dentre outros.

Da mesma forma, Yin (2005) entende que o estudo de caso permite investigações, focando verificar as mudanças ocorridas nos processos organizacionais e demais aspectos. Ainda complementando, são estudos complexos e exploratórios sobre o cotidiano de uma organização em que em hipótese alguma se deve tratar de suposições ou situações influenciáveis.

Quanto aos objetivos este trabalho se caracteriza como pesquisa descritiva. De acordo com Salomon (2004), as pesquisas descritivas e exploratórias têm por objetivo dar a melhor definição a um problema o qual não se aplica uma solução clara, mas com a finalidade de determinar e examinar as variáveis deste e dar abertura para pesquisas posteriores.

Cervo e Bervian (2002, p. 66) definem que “a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

Dentre as diversas formas que a pesquisa descritiva pode assumir, destaca-se que os estudos descritivos, assim como os exploratórios favorecem na pesquisa mais ampla e completa para as tarefas de formulação clara do problema e hipótese como tentativa de solução (CERVO E BERVIAN, 2002).

Köche (2010, p.126) explica que:

A pesquisa experimental e a descritiva pressupõem que o investigador tenha um conhecimento aprofundado a respeito dos fenômenos e problemas que está estudando. Há casos, porém, que não apresentam ainda um sistema de teorias e conhecimentos desenvolvidos. Nesses casos é necessário desencadear um processo de investigação que identifique a natureza do fenômeno e aponte as características essenciais das variáveis que se quer estudar.

Por fim, quanto à forma de abordagem, esta é uma pesquisa qualitativa. Goldenberg (1999) afirma que a pesquisa de abordagem qualitativa defende um modelo único de pesquisa para todas as ciências e que é recusável neste modelo, legitimar conhecimentos por processos quantificáveis que possam vir a serem transformados em leis e explicações gerais, pois defendem que as ciências sociais

têm sua especificidade e uma metodologia própria. Os métodos qualitativos se assemelham a procedimentos de interpretação dos fenômenos que empregamos no nosso dia-a-dia, que têm a mesma natureza dos dados que o pesquisador qualitativo emprega em sua pesquisa (NEVES, 1996).

O Grupo IBOPE (2013) menciona que as pesquisas qualitativas “são usadas quando se busca percepções e entendimento sobre a natureza geral de uma questão, abrindo espaço para a interpretação”.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

Com o principal propósito de evidenciar e testar como as atividades contábeis na área de Controladoria podem trazer benefícios mensuráveis a uma organização, através de um plano projetado de forma estratégica, controle e monitoramento em sua execução, esse estudo está estruturado em quatro capítulos.

No primeiro, capítulo introdutório, será evidenciado o tema problema de pesquisa, sua importância e objetivos. Serão constituídos aspectos metodológicos do estudo, demonstrando como será realizada a pesquisa com o propósito de testar e comprovar a questão de pesquisa.

O segundo capítulo apresentará inicialmente a controladoria como um ramo de conhecimento e aplicação da ciência contábil. O objetivo da controladoria, a função desempenhada pelo *controller* e a importância desse setor nas organizações.

Serão apresentadas ferramentas para a execução da controladoria, como por exemplo, o planejamento, a execução, o controle e a avaliação de desempenho, com o objetivo de entender e planificar os processos e os departamentos que se envolvem juntamente com a controladoria.

No terceiro capítulo, será feita uma explanação sobre a empresa objeto desse estudo, sua estrutura e mapeamento dos processos. Será realizado um questionário a fim de obter informações sobre a avaliação da direção e após a análise dos problemas levantados, concluindo então, com a apresentação de uma proposta de melhorias no planejamento, na execução, no controle e na avaliação dos processos com base na implantação de um setor de controladoria, bem como, a análise das mudanças.

No quarto capítulo será apresentada uma conclusão de pesquisa, evidenciando os principais resultados e as limitações deste estudo e as considerações para estudos posteriores.

2 CONTROLADORIA

2.1 CONCEITO

O surgimento da controladoria veio para aprimorar as informações disponibilizadas pela contabilidade nas organizações com o intuito de evoluir e otimizar os procedimentos de gestão, proporcionando um controle maior das informações e a verificação da eficiência das decisões a serem tomadas assegurando assim, resultados econômicos favoráveis.

Diante dessa realidade pode-se entender por controladoria o estágio evolutivo atual da contabilidade. É o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de gestão através das informações operacionais e estratégicas advindas das entidades (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Catelli (2001) complementa que apoiada e baseada na contabilidade gerencial, a controladoria responsável por estabelecer as diretrizes para a construção e manutenção do sistema de informações de toda a empresa e ainda monitorar e controlar todas as necessidades e atividades dessa, a fim de gerar informações de qualidade para as tomadas de decisões dos gestores do negócio.

Mosimann e Fisch (1999) complementam que, sendo a Controladoria, formada por um conjunto de atividades e processos ligados à gestão da empresa, pode ser vista tanto como um órgão administrativo modelado e definido de acordo com o sistema de gestão da empresa; quanto como uma área de conhecimento humano com princípios e métodos vindos de outras áreas da ciência.

Santos e Macedo (2012, p.12) concluem a respeito da controladoria que:

as atividades mais observadas são a de gerenciar as informações contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicas, referente à função de gestão da informação; a atividade de registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, relacionada à função de Custos; e avaliar os orçamentos das unidades e do consolidado, verificando a sua adequação ao planejamento estratégico, tático e operacional, no que tange a função de orçamento.

Diante do exposto, conclui-se que, por possuir um abrangente campo de atuação, a controladoria por muitas vezes pode ser confundida com outras áreas da

ciência em função de utilizar conceitos, metodologias e técnicas contábeis em um formato muito amplo dentro das organizações.

2.1.1 Objetivos da controladoria

Com o intuito de apoiar e fornecer subsídios para a gestão no planejamento e controle de todas as atividades operacionais das empresas, o objetivo da controladoria baseia-se na alimentação e manutenção de um sistema de informações, que permite integrar funções e especialidades. Entende-se que “o objeto principal da controladoria é 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”. (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004, p.14).

Schier (2005) ainda complementa que o objetivo da controladoria consiste em propiciar o desenvolvimento das atividades das organizações com o intuito de proporcionar sua continuidade e otimizar o resultado final.

2.1.2 O papel e a importância do *controller* nas organizações

Sendo considerado um profissional de alto nível dentro das organizações, de visão proativa, permanentemente dirigida e focada ao futuro, o *controller* deve atuar na coordenação dos esforços visando à simultaneidade das ações, ter participação ativa no planejamento, apoiar e coordenar áreas operacionais, dar suporte à tomada de decisões, além de motivar a empresa para o desempenho efetivo de todas as áreas. (CATELLI, 2001).

Mosimann e Fisch (1999) complementam ainda, que o *controller* é responsável pela exposição e esclarecimento de informações tais como:

- o conjunto dos sistemas contábeis empregados na empresa;
- a preparação e explicitação das análises financeiras;
- a administração das questões fiscais e tributárias;
- a proteção dos ativos da empresa;
- análises econômico-financeiras; e
- muitas outras atribuições de cunho estratégico das organizações.

Mesmo nas empresas de menor porte, que não se dispõem ainda de adequada estrutura, o *controller* é responsável por atividades das áreas de informática, finanças, departamento pessoal, dentre outras áreas de cunho estratégico da organização (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Zoni e Merchant (2007) afirmam que nas maiores organizações da Itália, o *controller* é positivamente associado com interdependência operacional, na formalização do planejamento estratégico e no orçamento e evolução de todos os processos organizacionais, estando os mesmos envolvidos, em todos os processos de tomada de decisões.

2.1.3 Funções do controller

Apesar da ampla área de atuação de um *controller* dentro das organizações, o mesmo não deve operacionalizar atividades, e sim, se direcionar a propor estratégias aos responsáveis pela gestão organizacional, fazendo com que todos os setores da empresa tenham um único objetivo a ser alcançado.

Crepaldi (2002) afirma que a controladoria é exercida basicamente em dois formatos: o primeiro e o mais comum é a função semelhante a um “contador geral” subordinando-se ao diretor financeiro, sendo responsável por reunir as informações geradas nos diversos setores da empresa que a ele são subordinados. A segunda forma de atuação do *controller* e considerada a mais correta, é a de estar ligado diretamente à alta administração, atuando na compilação, síntese e análise das informações geradas pelos diversos setores da empresa, garantindo que as informações cheguem às pessoas certas e no tempo certo.

Mas, com as constantes mudanças tecnológicas, a globalização e o crescente relacionamento entre os mercados internacionais, têm-se a necessidade de profissionais cada vez mais qualificados. Diante dessa nova realidade, Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004) afirmam que, o *controller* estratégico é um perfil que vem sendo buscado por se direcionar a perfis de profissionais com inovadoras características como:

- facilidade de adaptação a novos ambientes e situações;
- disposição para o aprendizado contínuo;
- habilidades interpessoais;
- capacidade de liderança e trabalho em equipe.

Diante do exposto, percebe-se que iniciativa, criatividade e capacidade empreendedora serão cada vez mais características que distinguirão os profissionais de sucesso.

2.1.4 Missão da controladoria

A missão da controladoria pode estar ligada diretamente ao suporte na gestão dos processos e subsídios para assegurar o atingimento das metas e objetivos a serem alcançados.

Mosimann e Fisch (1999, p.90) definem que “a missão da controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”. E dentro de um mesmo nível de conceituação, afirma-se que “a missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global” (FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997, p. 26).

Os objetivos da controladoria devem ser estabelecidos de forma clara e estratégica para que, posteriormente, a missão seja atingida satisfatoriamente. Catelli (2001, p. 347) define que os objetivos, sendo guiados pela missão da controladoria promovem:

- eficácia organizacional;
- viabilização da gestão econômica; e
- promoção da integração das áreas de responsabilidade.

Dessa forma, verifica-se a coerência entre as opiniões dos autores citados quanto à responsabilidade da missão da controladoria em sua eficácia, em seu aprimoramento e suporte à gestão e na positividade do resultado das empresas.

2.1.5 Controladoria estratégica

O conceito de estratégia é conhecido como instrumento para obtenção de vantagens competitivas que permitam com que as organizações atinjam posições sustentáveis no mercado em que atuam.

Nessas circunstâncias Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004, p. 28) definem que:

...controladoria estratégica significa, em primeiro lugar, a necessidade de planejar estrategicamente, o que exige do *controller* a posse das informações e alta dose de sensibilidade para a correta identificação das ameaças e oportunidades que surgem a todo o momento no ambiente empresarial.

Para Padoveze (2012), controladoria estratégica está ligada a atividade de controladoria que, abastece os responsáveis com informações que dão apoio aos processos de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional. E por fim, ainda afirma que “o foco da controladoria estratégica é o planejamento estratégico” (PADOVEZE, 2012, p. 101).

Diante dos conceitos, observa-se que para o ambiente empresarial, estratégias são atividades que devem estar presentes nos processos decisórios, no planejamento e na capacidade de gestão, envolvendo um profundo conhecimento do negócio e das tendências em que a organização está inserida.

2.2 PLANEJAMENTO

Num mundo de negócios que muda constantemente, planejar pode ser uma importante estratégia para o caminho de sucesso das organizações que buscam a perpetuidade.

Diante de um ambiente extremamente competitivo, onde a conquista e a permanência diante do mercado, são consideradas bases para o crescimento e o seu constante desenvolvimento, “o planejamento, por meio da implementação de mecanismos e de procedimentos sistemáticos, visa alcançar o ajustamento adequado entre a organização e o ambiente” (GUINDANI et al, 2011, p.21).

Dessa forma, a controladoria deverá intervir no planejamento das organizações como uma área de apoio à estratégia competitiva empresarial, contemplando todos os aspectos mercadológicos e suas mudanças para a permanência no mercado e o sucesso em seus negócios.

2.2.1 O papel da controladoria no planejamento

O papel da controladoria no planejamento é assessorar as diversas gestões da empresa, integrando com informações e facilitando o processo decisório. No planejamento estratégico, cabe à controladoria assessorar nas definições

estratégicas juntamente com a gestão com o fornecimento de informações ágeis e confiáveis sobre a organização. No planejamento operacional, a controladoria desenvolve um modelo de planejamento baseado no sistema de informação, fazendo a integração das informações do sistema para a otimização das análises. E no controle, cabe à controladoria exercer a perícia e o juízo, assessorando de forma independente na conclusão dos números e medições dos índices de qualidade das empresas. (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Mosimann e Fisch (1999, p.118) explicam que “o planejamento de uma empresa deve ser feito no âmbito global e, posteriormente, no âmbito setorial, para que cada parte possa planejar como atingir o plano já traçado da empresa”.

Ainda no âmbito do planejamento Mosimann e Fisch (1999, p.118) definem que:

À controladoria, como órgão administrativo da empresa, por meio de seu gestor, cabe coordenar e participar da escolha da melhor alternativa, no que tange a aspectos econômicos, no processo de planejamento global, de modo a garantir a eficácia da empresa.

Salienta-se que, quando nas organizações não existirem um setor específico de planejamento, com um gestor responsável, a controladoria como o ramo do conhecimento nos conceitos econômicos, deve ser premissa para o planejamento, execução e controle do planejamento da empresa. (MOSIMANN E FISCH, 1999). “A atuação da controladoria estratégica influencia o processo decisório da corporação, fornecendo subsídios para as decisões estratégicas a serem tomadas” (PADOVEZE, 2012, p. 100).

Nesse âmbito, pode-se entender que para a ampliação dos negócios, criação de novos objetivos e principalmente para atender a demanda do mercado é necessário ampliar a capacidade de mudança, controles internos e decisões, sendo assim, de fundamental importância, a influência do setor de controladoria no planejamento das organizações.

2.2.2 Estratégias e vantagens competitivas

As estratégias das organizações compreendem em ações empreendidas pelas mesmas, para o alcance das vantagens competitivas em diversos mercados

ou setores onde estão inseridas de forma simultânea (BARNEY e HESTERLY, 2011). Diante disso, as avaliações quanto à concorrência, impactos e forças competitivas, aspectos internos e externos das organizações e às forças políticas, são premissas fundamentais para a avaliação da organização em um contexto competitivo.

As mudanças mercadológicas são determinadas pela concorrência existente, que de acordo com Porter (2004), o grau de concorrência nas empresas depende de cinco forças competitivas básicas: a ameaça de novos entrantes, o poder de negociação dos compradores, ameaça de substitutos, o poder de negociação dos fornecedores e a rivalidade entre as empresas existentes.

As organizações, com o fim de minimizar os impactos das forças competitivas, buscam estratégias criando oportunidades de negócios e um campo de atuação favorável, visando assumir uma posição lucrativa e sustentável na concorrência (PORTER, 2004).

Uma vez diagnosticadas as forças que afetam a concorrência, devem ser levados em conta os pontos fortes e fracos das organizações, “do ponto de vista estratégico, as condições cruciais são o posicionamento da empresa quanto às causas básicas de cada força competitiva” (PORTER, 2004, p. 31).

Além das forças da concorrência e dos aspectos internos é importante considerar a influencia de fatores políticos, sociais, econômicos, ecológicos e tecnológicos para as decisões estratégicas das organizações. A globalização econômica, a abertura de fronteiras comerciais, a atenção com o meio ambiente e os aspectos sociais, exigem das empresas um gerenciamento cada vez mais eficiente e eficaz (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

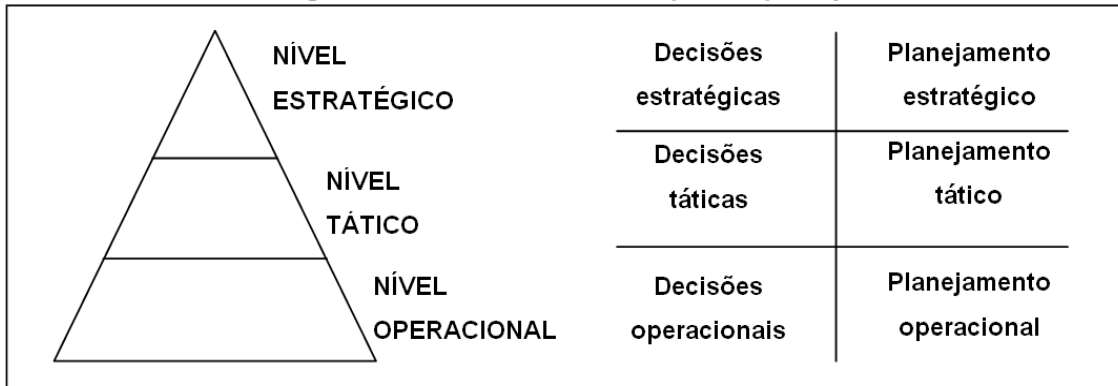
Sendo assim, além de avaliar os ambientes nas quais estão inseridas, seus laços fortalecedores e suas oportunidades de melhorias, existem três tipos de planejamentos a serem desenvolvidos nas organizações.

2.2.3 Tipos de planejamento

Para Oliveira (2002, p. 45) “nas considerações dos grandes níveis hierárquicos, podem-se distinguir três tipos de planejamento: planejamento estratégico; planejamento tático; e planejamento operacional”.

É possível relacionarmos os níveis de decisão aos tipos de planejamento numa “pirâmide organizacional”, conforme ilustrado na figura 1.

Figura 1- Níveis de decisão e tipos de planejamento



Fonte: Oliveira (2002) p. 45

Diante da ilustração, observa-se que para cada nível de decisões nas organizações existe a conexão com um tipo de planejamento, e que, cada um se faz necessário para a execução e manutenção estratégica dos processos.

2.2.3.1 Planejamento estratégico

Planejamento estratégico pode ser definido como uma ferramenta desenvolvida para o alcance de objetivos desejados de um modo mais eficiente, eficaz e efetivo com uma maior concentração de esforços e recursos disponibilizados e definidos pela organização. (OLIVEIRA, 2002).

Complementando a conceituação do planejamento estratégico, o autor descreve:

... o planejamento estratégico corresponde ao estabelecimento de um conjunto de providencias a serem tomadas pelo executivo para a situação em que o futuro tende a ser diferente do passado; entretanto, a empresa tem condições e meios de agir sobre as variáveis e fatores de modo que possa exercer alguma influencia; o planejamento é, ainda, um processo contínuo, um exercício mental que é executado pela empresa independentemente de vontade específica de seus executivos. (OLIVEIRA, 2002, p.35).

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004, p.39) conceituam planejamento estratégico como “o conjunto de objetivos, finalidades, metas, diretrizes fundamentais e planos para atingir esses objetivos, coordenado de forma a definir em que atividade se encontra a empresa, que tipo de empresa ela é ou deseja ser”.

É administrado pelos níveis mais altos das empresas e diz respeito tanto a formulação de objetivos quanto à definição de ações a serem seguidas, sem deixar de considerar as condições externas e internas à empresa e sua evolução prospectada. Considera também, as premissas básicas que a empresa, como um todo, deve respeitar para que o processo estratégico tenha coerência e sustentação decisória (OLIVEIRA, 2002).

Complementando, Oliveira (2002, p. 48) define:

Planejamento estratégico é o processo administrativo que proporciona sustentação metodológica para se estabelecer a melhor direção a ser seguida pela empresa, visando ao otimizado grau de interação com o ambiente e atuando de forma inovadora e diferenciada.

Diante do exposto, pode-se definir que o planejamento estratégico é visto como uma ferramenta de grande importância nas organizações por permitir a avaliação do meio interno, externo, as perspectivas futuras das mesmas e a soberania do mercado em que atuam.

2.2.3.1.1 Objetivos do planejamento estratégico

No planejamento estratégico, o processo tem mais importância que o seu produto final. Para que não se tenha resistência e descrédito na implantação do Planejamento, o plano deve ser desenvolvido “pela” empresa e não “para” a empresa com muita cautela e organização (OLIVEIRA, 2002). “O planejamento estratégico deve englobar todos os objetivos funcionais e divisionais da empresa, em um processo integrado e interativo” (PADOVEZE, 2012, p. 102).

O objetivo do planejamento está ligado ao desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, proporcionando a avaliação das implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos das organizações facilitando a tomada de decisões no futuro, de forma ágil, coerente, eficiente e eficaz (OLIVEIRA, 2002).

Dentro deste raciocínio, pode-se afirmar que a execução sistemática do planejamento estratégico, tende a reduzir incertezas envolvidas nos processos decisórios, conseqüentemente, possibilitando o alcance dos objetivos estabelecidos pela organização.

2.2.3.1.2 Diretrizes do planejamento estratégico

Planejar é uma estratégia para aumentar as chances de sucesso de uma empresa em um mercado soberano e também em um cenário de constantes mudanças. O planejamento estratégico deverá ter a eficácia de acordo com as principais diretrizes por ele estabelecidas. Podemos definir como os principais fatores do planejamento para a avaliação e definições futuras das organizações a missão, visão e os objetivos e desafios empresariais.

A missão é a razão de ser da empresa. Ponto aonde se determina qual é o verdadeiro negócio da empresa, o porquê de sua existência e o foco de concentração da empresa com relação ao tipo de atividade em que a mesma deverá exercer futuramente (OLIVEIRA, 2002).

O autor ainda complementa:

A missão é a determinação do motivo central do planejamento estratégico, ou seja, a determinação de “onde a empresa quer ir”. Corresponde a um horizonte dentro do qual a empresa atua ou poderá atuar. Portanto a missão representa a razão de ser da empresa (OLIVEIRA, 2002, p. 76).

A visão pode ser considerada como os limites que os principais responsáveis pela empresa conseguem enxergar dentro de um período de tempo mais longo e uma abordagem mais ampla (OLIVEIRA, 2002).

Para Oliveira (2002) o objetivo é o alvo ou o ponto que se pretende atingir, com prazo de realização e responsável estabelecidos. Os objetivos deverão ser estruturados de forma clara com fácil entendimento, serem específicos, mensuráveis e desafiadores, devendo estar adequadamente relacionados aos fatores internos e externos da organização para fornecer uma base consistente das ações a serem tomadas e principalmente, a consistência à tomada de decisões.

Os objetivos serão “o alvo (resultados esperados ou estados futuros desejados) a ser atingido pela organização no período considerado” (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004, p.46). Já os desafios são “a quantificação, com prazos definidos, dos objetivos estabelecidos” (OLIVEIRA, 2002, p. 160).

O autor salienta ainda que, embora na maior parte das vezes haja a referencia pura e simples aos “objetivos”, a referencia se dá aos desafios também, pois dentro na necessidade da existência de uma situação quantificada e com prazo

para a realização, bem como na exigência de um esforço extra de quem irá concretizar, existem as premissas tanto dos objetivos, quanto dos desafios (OLIVEIRA, 2002).

Entende-se então, que a missão é a definição do que a organização é e para onde ela quer ir. Já a visão, os objetivos e desafios poderão sofrer alterações à medida que forem sendo alcançados ou que existam mudanças na organização que exijam novas projeções.

2.2.3.2 Planejamento tático

O planejamento tático tem por objetivo a otimização de determinadas áreas de resultado, atuando na decomposição dos objetivos e políticas estabelecidas no planejamento estratégico. Tem como principal finalidade a utilização eficiente dos recursos disponíveis para o alcance dos objetivos pré-estabelecidos, bem como, as políticas orientativas para o processo decisório da empresa (OLIVEIRA, 2002).

2.2.3.3 Planejamento operacional

“O planejamento operacional pode ser considerado como a formalização, principalmente através de documentos escritos, das metodologias de desenvolvimento e implantação estabelecidas” (OLIVEIRA, 2002, p. 49). “Os planejamentos operacionais correspondem a um conjunto de partes homogêneas do planejamento tático” (OLIVEIRA, 2002, p.49).

Ainda para Oliveira (2002), cada um dos planejamentos operacionais deve dispor de recursos necessários para seu desenvolvimento e implantação; procedimentos assertivos a serem adotados; produtos e resultados finais esperados; prazos estabelecidos e os responsáveis pela execução e implantação.

2.2.3.4 Eficiência e eficácia empresarial

Com o plano estratégico já definido na organização, é importante que se tenha o entendimento de eficiência e eficácia empresarial.

“Uma empresa para ser eficaz; deve ser eficiente” (PADOVEZE, 2012, p.15). Eficácia está ligada ao atingimento das metas e objetivos anteriormente

estabelecido; já eficiência, é a relação existente entre a utilização dos recursos disponíveis para conquistar o objetivo e o resultado obtido (PADOVEZE, 2012).

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004) definem eficiência como um trabalho que é realizado adequadamente, bem executado, bem realizado. E eficácia, como grau de satisfação das expectativas do resultado de um trabalho.

As diferenças entre eficiência e eficácia são apresentadas no quadro 1.

Quadro 1 - Diferenças entre eficiência e eficácia

Eficiência é:	Eficácia é:
fazer as coisas de maneira adequada	fazer as coisas certas
resolver problemas	produzir alternativas criativas
salvaguardar os recursos aplicados	maximizar a utilização de recursos
cumprir seu dever	obter resultados
reduzir os custos	aumentar o lucro

Fonte - Elaborado pela autora com base em Oliveira (2002).

Percebe-se então que, a eficiência está relacionada à melhor utilização dos recursos para o alcance dos objetivos das organizações e a eficácia; com a maximização da utilização destes recursos, superando o desempenho almejado.

2.3 EXECUÇÃO

A etapa de planejar a gestão e os objetivos da organização é a premissa inicial para o trabalho da controladoria.

Peleias (2002 p. 25) define que:

a execução é a etapa do processo de gestão na qual as coisas acontecem, em que as ações emergem por meio do consumo de recursos e sua transformação em bens e serviços. As ações devem estar em consonância com o que foi anteriormente planejado, pois só assim conduzem aos resultados esperados.

O ponto fundamental da execução é o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, proporcionando o trabalho de forma sinérgica para todas as áreas, na busca dos planos de lucros (PADOVEZE, 2012).

Sendo assim, todo esse projeto deve ser operacionalizado em todos os setores da empresa, para que atinja o resultado positivo desejado, considerando que, o mesmo, pode ser colocado em prática de maneiras diferentes. O plano

orçamentário é uma ferramenta de extrema importância para a execução na busca da otimização dos elementos econômicos, financeiros e operacionais das organizações.

2.3.1 Plano orçamentário

Num processo ligado a execução estratégica, a ferramenta do orçamento auxilia efetivamente na gestão, envolvendo a quantificação e a mensuração econômica dos elementos de produção e venda que, como em qualquer organização, são necessárias nos planos operacionais.

O orçamento utilizado de maneira adequada é uma ferramenta de gestão diferenciadora para as empresas que buscam a cada dia se tornar referência de qualidade no mercado em que estão inseridas. Esta busca pela excelência implica no crescimento do nível de competitividade, gerando uma maior qualidade dos serviços e conseqüente maximização dos resultados.

Segundo Santos, Vasconcelos e Macedo (2003), o *controller* tem um papel fundamental tanto em atuar como agente ativo na elaboração do processo orçamentário como também gerando informações que servirão de base para que os gestores organizacionais decidam acerca de seu orçamento.

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004, p.117) definem:

O orçamento é o instrumento que traz a definição quantitativa dos objetivos e o detalhamento dos fatores necessários para atingi-los, assim como o controle do desempenho. A elaboração do orçamento tem por base o planejamento estratégico da entidade, e seu acompanhamento sistemático resulta no controle.

O orçamento é um instrumento direcional, constituído por planos específicos com relação a prazos e unidades monetárias, com o intuito de orientar a gestão das organizações para o alcance das metas e objetivos empresariais. O seu sistema é capaz de simular o desempenho com base nos planos anteriormente aprovados pela gestão, com o objetivo de gerar informações de apoio à tomada de decisões (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

Ainda, abordando os objetivos do orçamento Figueiredo e Caggiano (1997, p.36):

Os objetivos do orçamento são o planejamento, a coordenação e o controle, concentrando esforços para: orientar a execução das atividades; possibilitar a coordenação dos esforços das áreas e de todas as atividades que compõem a empresa; otimizar o resultado global da empresa; reduzir os riscos operacionais e facilitar a identificação das causas dos desvios entre o planejado e o realizado, propiciando a implementação de ações corretivas.

Para a aplicação dos objetivos, Padoveze (2012) contempla os diferentes tipos de orçamento, aplicando conceitos sobre o orçamento estático, orçamento flexível e ainda o ajustado e o corrigido.

O orçamento estático é o mais comum. É assim considerado, pois, “a administração do sistema não permite nenhuma alteração nas peças orçamentárias” (PADOVEZE, 2012, p.203). O orçamento flexível por sua vez, permite alterações e ajustes a qualquer momento do processo de execução (PADOVEZE, 2012). Já os orçamentos ajustado e corrigido, são, respectivamente conceituados como ajustes efetuados nos volumes planejados no orçamento estático (PADOVEZE, 2012).

Conclui-se então, que o orçamento pode ser considerado uma ferramenta de extrema importância para o planejamento das organizações. É por esse motivo que, todos os níveis da organização devem estar presentes tanto na sua forma operacional, quanto na sua execução, para as definições e principalmente para o acompanhamento do plano orçamentário.

2.3.2 Organização e estrutura do plano orçamentário

A implementação de um plano orçamentário requer organização e controle do processo, integrando informações geradas de todos os níveis da empresa, para então, serem concentradas com o setor de controladoria que, juntamente com a direção, terá a aprovação e a organização de todo o plano.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 108) explicam:

As estimativas orçamentárias são baseadas em informações que fluem de baixo para cima, dentro da organização. A comissão orçamentária é responsável pela coordenação dessas informações e pela resolução de qualquer dúvida através de consultas aos gestores envolvidos. A proposta orçamentária final será apresentada à diretoria para aprovação final.

Seguindo essa conceituação, Padoveze (2012) estabelece um conjunto de processos para a organização e estruturação de um plano orçamentário. De acordo

com suas premissas, o passo inicial é a criação de um Comitê Orçamentário, o qual deverá ser composto pela diretoria, o *controller* e um responsável direto pelo processo, sendo o comitê, responsável pelas decisões do orçamento como o todo. Posteriormente à Criação do comitê orçamentário, ainda de acordo com Padoveze (2012), são elaboradas as premissas orçamentárias e o modelo do processo que deverão estar integrados as crenças e aos valores da organização. Além da participação no comitê, o *controller*, trabalhará na definição da estrutura contábil; onde o mesmo deverá considerar a missão e os objetivos da empresa, os aspectos de definição de critérios e a estruturação dos processos adeptos pela entidade. E por fim, ainda cabe ao *controller*, à definição dos sistemas de apoio e relatórios para a preparação, controle da ferramenta e o cronograma em todas as suas etapas.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 110) complementam ainda, com relação ao Comitê Orçamentário:

O papel da comissão orçamentária, portanto, é importante não somente para harmonizar todos os orçamentos divisionais dentro do plano geral, mas também porque ela terá que manipular numerosos ajustamentos que precisarão ser feitos, se o orçamento geral não for capaz de atingir alguns objetivos da firma. Assim, o papel da comissão orçamentária não é importante somente num sentido prático, pois afeta áreas importantes da política e gestão de negócios.

2.3.2.1 Estruturação do orçamento

Dando continuidade a estruturação e organização do plano orçamentário, Padoveze (2012) demonstra três grandes segmentos do orçamento:

- O orçamento operacional;
- O orçamento de investimentos e financiamento;
- A projeção dos demonstrativos contábeis.

2.3.2.1.1 Orçamento operacional

“O orçamento operacional equivale, na demonstração de resultados da empresa, às informações que evidenciam o lucro operacional, ou seja; vendas, custos dos produtos, despesas administrativas e comerciais” (PADOVEZE, 2012, p.

213). Pode-se perceber que o orçamento operacional envolve as principais áreas da empresa que estão diretamente ligadas à controladoria e a direção das empresas.

O orçamento de vendas consiste na elaboração das metas de vendas da empresa que sejam atingíveis, divididas por produtos, região, tipos de clientes etc. É com base na definição dessas metas que todos os demais suborçamentos serão definidos (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Segundo Padoveze (2012) o orçamento de vendas compreende as seguintes partes:

- Previsão de vendas em quantidades para cada produto;
- Previsão de preços para os produtos e seus mercados;
- Identificação dos impostos sobre as vendas;
- Orçamento de vendas em moeda corrente do país.

No orçamento de produção, após definidas as metas de vendas, política de estoques da empresa e estoques iniciais de produtos acabados, serão estipuladas as metas de produtividade e capacidade produtiva para atender a demanda da empresa (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

O orçamento de produção é fundamental para a programação operacional da empresa e dele decorre o orçamento de consumo e aquisição dos materiais diretos e indiretos além de, servir como base para os orçamentos de capacidade e logística (PADOVEZE, 2012, p. 224).

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004) definem que para as despesas diversas deverão ser considerados seus custos históricos na elaboração no plano orçamentário e serem feitas análises direcionadas a cada uma delas quanto à estrutura administrativa, estrutura de vendas e necessidade de caixa para a viabilização da execução dos planos orçamentários.

Para Padoveze (2012) o orçamento das despesas gerais é considerado como a parte mais trabalhosa do orçamento, pois as contas deverão ser consideradas de forma analítica, fazendo com que tenhamos uma peça orçamentária mais elaborada e estruturada. Diversos aspectos devem ser observados para a elaboração desta etapa do orçamento, como por exemplo:

- Orçamento seguindo a hierarquia estabelecida;
- Departamentalização;
- Orçamento para cada área de responsabilidade;
- Custos controláveis;

- Observação do comportamento dos gastos; e
- Orçamento de cada despesa segundo sua natureza e comportamento.

2.3.2.1.2 Orçamento de investimentos e financiamento

De acordo com Padoveze (2012), o orçamento de investimentos e financiamentos tem por finalidade fazer a orçamentação dos demais componentes do Balanço Patrimonial e da demonstração de resultados que não foram contemplados no orçamento operacional. O enfoque básico neste orçamento é a elaboração dos gastos previstos com investimentos e com os financiamentos necessários para fazer face à necessidade de fundos para a sua aquisição.

Uma característica desse orçamento é que sua estruturação e análise ficam restritas às áreas de finanças e controladoria, além da direção das organizações (PADOVEZE, 2012).

O orçamento de investimentos e financiamentos, também pode ser chamado de orçamento de capital, segundo (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

2.3.2.1.3 Projeção dos demonstrativos contábeis

A projeção dos demonstrativos contábeis é a parte final e a unção de todas as peças orçamentárias em um formato de demonstrativos básicos. “É o segmento do plano orçamentário que consolida todos os orçamentos” (PADOVEZE, 2012, p.213). Contempla todas as projeções de resultado do período dos demonstrativos de resultado e análises por indicadores, assim como: demonstrações dos resultados, balanço patrimonial, fluxo de caixa e demonstração das origens e aplicações de recursos.

A finalização do trabalho de um plano orçamentário se dá na avaliação dos resultados reais, com relação aos valores do plano projetados. Dessa forma, será possível a identificação de quais áreas necessitam de alterações e reestruturações e que ferramentas deverão ser melhoradas a fim de cumprir com os objetivos e metas estabelecidos no início de todo o planejamento estratégico da empresa.

2.4 CONTROLE

A expansão das organizações, ligada diretamente as frequentes mudanças em seu ambiente, exige da gestão a análise criteriosa e a verificação dos resultados de seus trabalhos e suas ações. “O controle é uma fase do processo decisório em que, com base no sistema de informações, é avaliada a eficácia empresarial e de cada área, resultando daí ações que se destinam a corrigir eventuais distorções” (MOSIMANN E FISCH, 1999, p.72). E a sua função “configura-se como um instrumento administrativo exigido pela crescente complexidade das empresas a fim de atingir um bom desempenho” (MOSIMANN E FISCH, 1999, p.70).

Os elementos necessários ao controle no processo de verificação para Mosimann e Fisch (1999) são:

- o gestor;
- a controladoria;
- o sistema de informações;
- o manual de organização; e
- os critérios de avaliação dos gestores e outros elementos que devem interagir continuamente neste processo.

2.4.1 Sistemas de informações

Com o propósito de organizar, estruturar e delinear as projeções futuras para as organizações, os responsáveis pelos processos organizacionais, deverão fazer uso de tecnologias que integrem e possibilitem o controle de todas as operações das empresas.

“Um sistema de informação pode ser conceituado como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade” (MOSIMANN E FISCH, 1999, p. 54).

“Sistema é definido como um conjunto de partes integrantes e interdependentes que, conjuntamente, formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuando uma função” (OLIVEIRA, 2002, p.53).

Oliveira (2002) ainda complementa com relação às considerações dos elementos componentes de um sistema, os quais completarão o entendimento do processo de planejamento estratégico nas empresas. Os elementos são:

- **os objetivos**, que se referem tanto aos objetivos dos usuários do sistema quanto aos objetivos do próprio sistema;

- **as entradas do sistema**, cuja função caracteriza as forças que fornecem ao sistema o material, a informação, a energia para a operação ou processo, o qual gerará determinadas saídas do sistema que devem estar em sintonia com os objetivos estabelecidos;

- **o processo de transformação do sistema**, que é definido como a função que possibilita a transformação de um insumo (entrada) em produto, serviço ou resultado (saída);

- **as saídas do sistema**, que correspondem aos resultados dos processos de transformação. As saídas podem ser definidas como as finalidades para a qual se uniram objetivos, atributos e relações do sistema;

- **os controles e as avaliações do sistema**, principalmente para verificar se as saídas estão coerentes com os objetivos estabelecidos; e

- **a retroalimentação ou realimentação ou feedback do sistema**, que pode ser considerado como a reintrodução de uma saída sob forma de informação. Se essa entrada faz aumentar o desempenho da saída ou do processo, a retroalimentação é considerada positiva e, caso contrário, será negativa.

Tendo em vista o processo de interação dinâmica entre a empresa e o seu ambiente no todo, o sistema de informações servirá como um método de observação, análise e verificações de uma organização empresarial, dando subsídios para a medição do seu desempenho e assim, facilitando e assegurando as informações gerenciais para a tomada assertiva de decisões.

2.4.2 Controladoria e o sistema de informações

A gestão das informações é a função mais solicitada nas atividades da controladoria. Para a obtenção dessas informações de maneira ágil e segura, o uso dos Sistemas Integrados de Gestão (ERP) é fundamental para o êxito nesta tarefa (GARCIA, 2010). “A Controladoria se fundamenta em ser a gestora do sistema de

informações da empresa, formatando-o para bem servir os gestores de informações úteis, precisas e tempestivas” (MACHADO; MACHADO; SANTOS, 2008, p. 65).

Tendo em vista a ocorrência de eventos ambientais e operacionais nas organizações, podemos fazer referencia a controladoria como apoio as informações de ordem econômico-financeira, informações essas que afetam diretamente na riqueza da empresa (MOSIMANN E FISCH, 1999). “Os dados que interessam ao sistema de informações gerido pela Controladoria dependem do modelo de mensuração definido e dos conceitos de riqueza que a empresa adota” (MOSIMANN E FISCH, 1999, p. 127).

Conforme Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004, p.64) “para que a controladoria possa coletar, analisar, classificar e divulgar as informações úteis no processo decisório das corporações, é necessário a existência de um sistema específico para tais finalidades”.

O *controller*, na desincumbência de suas funções, deve atuar com a identificação de eventos que ocorrem na empresa, identificar as decisões tomadas pela gestão e participar da elaboração dos modelos da decisão do sistema de informações da empresa. Cabe a ele também, a identificação das informações que são necessárias para suprir os modelos adotados e elaborar o método de comunicação e informação mais adequado para a organização (MOSIMANN E FISCH, 1999).

Para Mosimann e Fisch (1999) o modelo de Sistema de Informações agrada aos gestores quando:

- gera confiança e não medo, e possibilita aos gestores o domínio das informações;
- não causa dúvidas, mas certezas;
- é aceito e não imposto; e
- valoriza as habilidades.

Conclui-se então que, a controladoria, para atingir seu propósito, passa a depender não somente das informações contábeis, mas também das informações dos demais gestores da empresa que são geradas pelo sistema de informações, alimentando a contabilidade para dar subsídios à tomada de decisões da gestão (GARCIA, 2010).

2.5 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

É através do processo de avaliação de desempenho das organizações que serão mensurados e verificados se os resultados obtidos e os objetivos traçados estão subsidiando o esperado valor da empresa. Dessa forma, é que se dará a conclusão se o planejamento, a execução e o controle implementados estão conduzindo a organização a resultados estrategicamente positivos.

Segundo Padoveze (2012), a avaliação do desempenho é também conceituada como análise financeira ou de balanço. Essa análise consiste em mensurar e comparar os resultados da organização por meio de indicadores históricos, que podem ser demonstrativos de períodos anteriores, com desempenhos já avaliados, orçamentos projetados, padrões estabelecidos, ou ainda com o mercado de atuação.

Para Figueiredo e Caggiano (1997) os objetivos da avaliação de desempenho são: o cálculo da eficiência das responsabilidades assumidas pelos gestores; a identificação das áreas onde as ações corretivas devem ser implementadas; assegurar a motivação de toda a gestão responsável para o que os objetivos sejam alcançados e comparar o desempenho dos diferentes setores da organização.

Entende-se então, que a avaliação de desempenho pode ser feita de várias formas desde que, o desempenho da organização possa ser medido assertivamente e vá de encontro com a análise e verificação dos objetivos já estipulados pela empresa. Sendo assim, uma das avaliações que contempla o aspecto global das organizações é o *balanced scorecard* (BSC), além de muito utilizado, é um método muito eficiente de avaliação de desempenho para as empresas.

2.5.1 **Balanced scorecard (BSC)**

O *balanced scorecard* surgiu da necessidade de instrumentos gerenciais, compostos tanto de medidas financeiras como as não financeiras para, atender os usuários da controladoria preocupados com o gerenciamento do futuro estratégico das entidades e com a manutenção e expansão do seu poder de competição no ambiente corporativo do mundo dos negócios (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Seguindo a conceituação, Padoveze (2012, p. 129) define:

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.

Dessa forma, podemos 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.

O processo de elaboração e difusão do BSC é trabalhado em quatro etapas as quais contemplam:

- **Tradução da visão**, onde neste processo se traduz a missão da empresa de forma com que todos os gestores compreendam e formem um consenso em torno das estratégias da organização;

- **Comunicação e comprometimento**, processo que permite aos gestores a exposição de suas estratégias ligadas aos objetivos da empresa;

- **Planejamento de negócios** é o processo que possibilita às empresas a integração dos planos comerciais e financeiros. É nessa fase que as estratégias devem ser traduzidas aos indicadores; e por fim

- **Feedback e aprendizado**, que se concentra na análise e avaliação do alcance de suas metas orçadas e estipuladas inicialmente (PADOVEZE, 2012).

Ainda para Padoveze (2012), o *balanced scorecard* atua fortemente na área operacional devido a grande parte dos indicadores de medições e metas sugeridos, serem de cunho operacional. Dessa forma, a ferramenta utiliza quatro enfoques para o equilíbrio e organização na avaliação.

2.5.2 Perspectivas ou enfoques do *balanced scorecard*

O *balanced scorecard* (BSC) procura medir o desempenho organizacional sob quatro enfoques ou perspectivas equilibradas, os quais serão mencionados a seguir:

2.5.2.1 Perspectiva e enfoque financeiro

O enfoque financeiro está relacionado com o objetivo da empresa e a visão do lucro como medida da eficácia empresarial, ou seja, ao lucro e a eficácia da organização (PADOVEZE, 2012). Essa perspectiva, segundo Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004), deve vincular os objetivos financeiros da empresa à estratégia da mesma, fazendo parte de uma relação causa e efeito.

Para a definição das metas financeiras a gestão deve traduzir as estratégias de suas empresas em objetivos estratégicos específicos e priorizar a receita e o crescimento de mercado, a lucratividade, ou a geração de fluxo de caixa (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

2.5.2.2 Perspectiva e enfoque do cliente

A satisfação dos clientes também está diretamente ligada às estratégias da organização. A perspectiva ou o enfoque dos clientes permite que as organizações alinhem suas estratégias de resultado relacionadas aos clientes tais como satisfação, fidelidade, retenção, captação e lucratividade, com segmentos específicos de clientes e mercados (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

O enfoque do cliente esta relacionado com o componente da saída do processo sistêmico, pois a satisfação do cliente está diretamente relacionada com a atividade da organização permitindo, dessa forma, a avaliação de como a empresa está posicionada em relação aos seus concorrentes (PADOVEZE, 2012).

2.5.2.3 Perspectiva e enfoque dos processos internos

Para melhor atender os objetivos da empresa, os processos internos devem estar em constante adaptação. O *balanced scorecard* permite o correto enfoque de quais processos de negócios a empresa precisa para obter o nível de excelência. “Deve mostrar se os processos e a operação estão alinhados com os objetivos estratégicos e se agregam valor” (OLIVEIR; PERZ JÚNIOR; SILVA, 2004, p. 178).

O enfoque dos processos do negócio esta relacionado com o processamento do sistema, à qualidade e ao ciclo dos processos das organizações (PADOVEZE, 2012). Permite que a empresa “ofereça propostas de valor capazes de

atrair e reter clientes em segmentos-alvo de mercado; satisfação às expectativas que os acionistas têm de excelentes retornos financeiros” (KAPLAN e NORTON, 2003, p. 27).

Dessa forma, entende-se que o enfoque dos processos internos impactará em significativa proporção na satisfação dos clientes e nos objetivos financeiros da organização.

2.5.2.4 Perspectiva e enfoque de crescimento e aprendizagem

Na perspectiva de crescimento e aprendizado, a atenção da empresa estará direcionada ao relacionamento, a satisfação dos empregados, a retenção, a rotatividade, a eficiência e eficácia do quadro de colaboradores, a motivação dos funcionários, além da estruturação dos investimentos na capacitação profissional (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004). “A implementação de uma estratégia começa pela educação dos que têm de executá-la” (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004, p. 182).

Por fim, Padoveze (2012) explica que, o enfoque do aprendizado e crescimento está relacionado com a capacitação do capital humano das organizações que é o recurso mais importante do sistema empresa.

2.5.3 Vantagens da utilização do *balanced scorecard* (BSC)

Como uma ferramenta muito importante para a controladoria “diversos autores, pesquisadores acadêmicos e consultores de empresas ressaltam que a grande vantagem do BSC é a possibilidade da combinação de variáveis financeiras e operacionais num único modelo de gestão” (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004, p. 156).

Os autores ainda contemplam as seguintes informações estratégicas num conjunto de indicadores que caracterizarão vantagens da utilização da ferramenta pelas organizações:

- localização de problemas;
- definição de rumos;
- previsão de possíveis turbulências;
- apontamento de tendências futuras; e principalmente

- visualizar para onde a empresa está indo.

Dessa forma, os elementos do *BSC* poderão se transformar em um conjunto de medidas, assegurando às organizações que, suas estratégias traçadas no planejamento, a execução, o controle e a avaliação de seus resultados, estejam em coerência com os valores e as crenças da gestão. Assim, conduzindo às empresas a ocupação de posições competitivas, garantindo além de sua eficiência e eficácia nos processos, a sua perpetuidade.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

3.1.1 Histórico

A empresa objeto desse estudo foi fundada em 1997 por dois sócios. No ano de 2001 a sociedade anteriormente formada foi rompida, passando a empresa a ser presidida por um único diretor.

Em 2005 inaugurou a sede própria, com modernas instalações e com a implementação de um sistema de ERP (*Enterprise Resource Planning*), integrando todos os setores. Neste mesmo ano surgiu a necessidade da divisão de duas unidades de negócios devido ao significativo aumento da demanda. Desde a sua fundação atua na fabricação de soluções tecnológicas com o foco inicial na produção de painéis elétricos para fabricantes de máquinas AUT (Automação) e no ano de 2005, passou a atuar também na fabricação de equipamentos didáticos para o ensino técnico, denominada EPT (Educação Profissional e Tecnológica).

Em 2009 foi certificada nas normas UL508A e ISO 9001:2008, as quais atestam a padronização nos produtos e processos. A ISO 9001:2008, que orienta a busca de forma contínua na melhoria dos processos internos com capacitação dos colaboradores, visando à satisfação dos clientes por meio do SGQ - Sistema de Gestão da Qualidade, foi alcançado e certificado pelo organismo BSI, que realiza certificações e auditorias. A certificação aprimorou e criou controles que antes não existiam nos processos, aumentando a sua competitividade no mercado. Neste mesmo ano teve-se a certificação da norma internacional UL 508A, que atende aos requisitos de qualidade e segurança exigidos em painéis elétricos, com o objetivo de atender fabricantes de máquinas que exportam para o mercado norte-americano.

Em meados de março de 2011 apresentou e lançou para o grupo o Planejamento Estratégico 2011/2013, uma prática vista pela organização como necessária para a perpetuação da mesma no mercado. A exposição do plano para o crescimento da organização foi realizada pelo diretor, que salientou as estratégias organizacionais e os objetivos a serem alcançados.

Neste mesmo ano foi lançado o projeto de construção da nova sede, o qual contaria com 1.200m² de área útil de fabricação, objetivando uma evolução nos

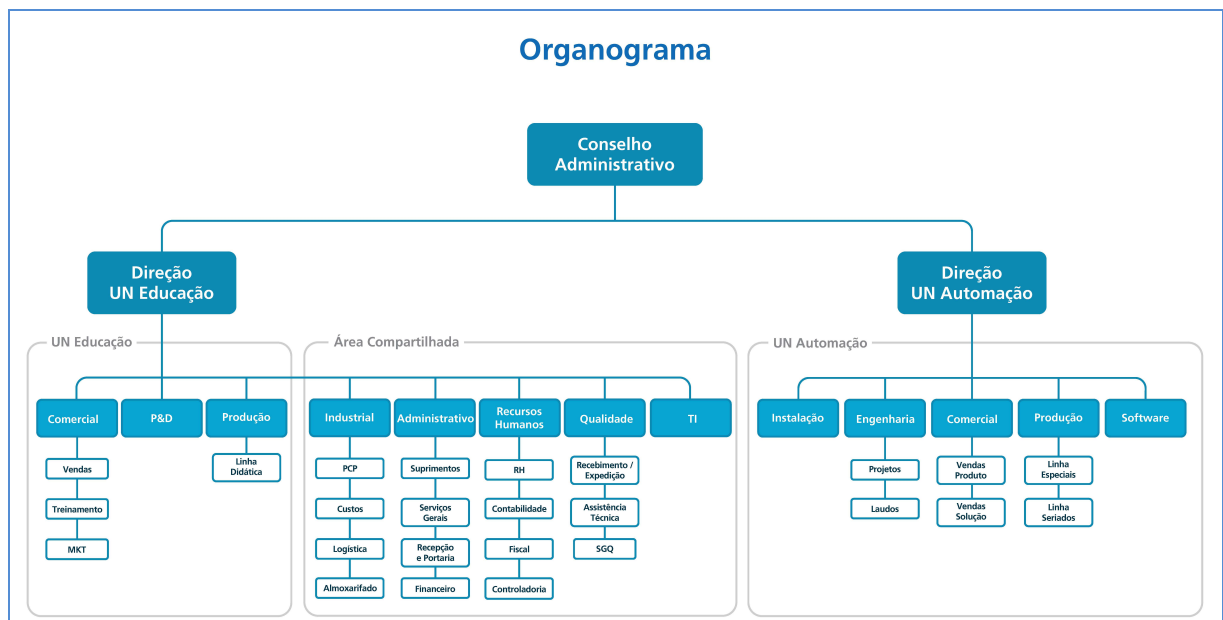
processos produtivos, pois contava anteriormente com apenas 600m² ficando limitados ao espaço físico para o crescimento. O projeto de expansão teve a conclusão no ano de 2012 aonde se deu a finalização e entrega da obra.

Ainda no ano de 2012, com o objetivo de fortalecer e potencializar sua marca no mercado nacional, a empresa constituiu um grupo econômico com outras duas empresas; uma do ramo de educação e outra no ramo de automação industrial.

Atualmente a organização conta com dois diretores e com uma equipe de 95 colaboradores. Suas instalações modernas e especificamente projetadas atendem perfeitamente as necessidades tanto dos clientes internos, quanto dos externos, sendo considerada hoje, uma das maiores estruturas entre as empresas de automação industrial do sul do país. O grupo econômico é constituído por três empresas com faturamento médio mensal consolidado de R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). Das empresas do grupo, uma está enquadrada no Simples Nacional, uma no Lucro Presumido e uma optante pelo Lucro Real.

A partir de janeiro de 2013, após o período de transição, foi concluído o organograma setorial que contempla a nova estrutura organizacional do Grupo Empresarial conforme apresentado na figura 2.

Figura 2 - Organograma grupo empresarial



Fonte - Elaborado pela autora com base na política organizacional do grupo econômico.

O organograma do grupo contempla o conselho administrativo, após, duas direções divididas nas unidades de negócio de Automação e Educação. Sob a direção da unidade de Automação têm-se os gerentes de Instalação, Engenharia,

Comercial, Produção e Software; responsáveis pela gestão e apoio a direção das áreas. Na unidade de Educação têm-se as gerencias das áreas: Comercial, P&D e Produção. Por fim, como área compartilhada os gerentes das áreas: industrial, administrativa, recursos humanos, qualidade e TI.

3.2 MAPEAMENTO DOS PROCESSOS

3.2.1 Processos operacionais e de apoio

A empresa possui processos internos estruturados com o objetivo de otimizar e manter o controle e a qualidade dos produtos e serviços do início ao fim dos processos, focando na agilidade e no atendimento do prazo aos clientes internos e externos. A seguir apresentam-se breves históricos dos setores e processos operacionais e de apoio da empresa:

- **Comercial** - Setor responsável pela orçamentação, venda e atendimento técnico de produtos, treinamentos e soluções aos clientes. Após a confirmação da venda, as especificações dos produtos são passadas ao setor de engenharia para o desenvolvimento dos projetos. Ligado ao comercial, o Marketing trabalha para promover a marca da empresa diante da participação em feiras, manutenção da sua imagem e no relacionamento com clientes através dos lançamentos de produtos, catálogos e promoções;

- **Engenharia** - Setor responsável por transformar as especificações dos clientes em projetos, os quais posteriormente serão usados na montagem dos painéis. Por trabalhar com produtos totalmente customizados, este processo tem grande importância na sua cadeia produtiva, sendo que tudo que é vendido passa pela análise da engenharia. Como a empresa fornece adequação às normas de segurança em máquinas e equipamentos, trabalha com a confecção e emissão de laudos de segurança atendendo as exigências da NR12 e emissão de ART (Anotação de Responsabilidade Técnica) junto ao CREA (Conselho regional de engenharia e agronomia).

- **Produção** - A produção conta com colaboradores qualificados, com capacidade de interpretar os diagramas elétricos e desenhos mecânicos dos projetos desenvolvidos pela engenharia, sendo produtos das linhas didática, especiais e seriados, assim realizando a montagem mecânica e elétrica dos

mesmos. Neste setor também são realizados procedimentos de testes elétricos dos produtos.

- **Pesquisa e Desenvolvimento (P&D)** - Por ser uma empresa que atua oferecendo soluções tecnológicas ao mercado, o setor do P&D desempenha uma importante função no desenvolvimento de produtos inovadores para atrair o segmento de Educação Profissional Tecnológica (EPT). Criado recentemente, existem objetivos no planejamento estratégico com o fim de definir um portfólio de produtos a serem lançados nos próximos anos.

- **Instalação** – Setor responsável pelas instalações dos equipamentos fornecidos pela empresa em seus clientes.

- **Software** – O setor é responsável pela programação dos controladores programáveis existentes nos painéis. São os profissionais dessa área da empresa que fazem a entrega técnica dos painéis e se necessário treinam os operadores da máquina ou equipamento em que o painel for instalado.

- **Industrial** – A parte industrial conta com o planejamento e controle da produção controlando os pedidos e atuando na comunicação direta com o comercial com o propósito de fornecer informações sobre o estágio de montagem dos projetos para atendimentos dos prazos estipulados. O setor ainda conta com a logística e o almoxarifado atuando no controle do estoque de matéria prima direta e indireta, além da separação de rancho de materiais para atendimento dos pedidos e o controle de saídas e entradas através da utilização do ERP. O setor de Custos, apesar de ser uma área prevista no organograma, não está implementado.

- **Administrativo** – Contempla compras/suprimentos que atua na seleção, avaliação e monitoramento de fornecedores, emissão de ordens de compra e acompanhamento junto ao fornecedor para o atendimento das mesmas nos prazos estipulados; a parte de serviços gerais atuando na manutenção do prédio e instalações da empresa, recepção e portaria no controle do acesso e recebimento dos clientes, fornecedores e colaboradores e o setor financeiro, processo este que contempla o contas a pagar e a receber e o controle e análise do fluxo financeiro da empresa, todos esses procedimentos são controlados no sistema ERP da empresa.

- **Recursos Humanos (RH)** - O setor atua principalmente no desenvolvimento da força de trabalho o que é uma característica importante por a empresa necessitar de mão de obra qualificada e especializada para fabricação dos produtos. Desempenha também, atividades com o fim de garantir a satisfação dos

mesmos, para que possam desempenhar suas atividades com motivação, qualidade e agilidade necessária.

- **Contabilidade/Fiscal** – A contabilidade foi implantada internamente no sistema ERP da empresa no ano de 2012 com o objetivo de maximizar os controles internos e apurar os resultados esperados com maior agilidade e assertividade. A parte Fiscal é responsável pela alimentação das entradas (documentos fiscais) e também pelo faturamento, conferindo os impostos e controlando toda a parte fiscal no sistema ERP.

- **Qualidade** - Setor responsável pelo sistema de gestão da empresa e implantação de programas de qualidade, além de atuar diretamente no controle interno de todos os setores da organização. A Qualidade também atua no atendimento a assistência técnica prestada aos clientes e na inspeção do recebimento de materiais e produtos finais garantindo assim, total qualidade e satisfação aos clientes. Atualmente a empresa mantém a certificação ISO9001:2008.

- **Tecnologia da Informação (TI)** – atua na manutenção de toda a infraestrutura como intranet, backup de servidores e linhas de comunicação, além da manutenção de computadores. O TI é responsável por manter toda a parte de tecnologia da empresa atualizada e atuar na segurança de todos os dados e registros da organização.

Com base nos setores operacionais e de apoio a empresa trabalha para a manutenção de programas estratégicos como o Planejamento Estratégico, controle e atualizações do Sistema de informações e atualmente está em processo de teste e aprovação da implantação do plano orçamentário.

3.2.2 Processos estratégicos

3.2.2.1 Planejamento estratégico

Quanto aos processos estratégicos, a empresa caso trabalha para atender as necessidades dos clientes e partes interessadas, através da melhoria na gestão dos seus processos, desenvolvimento da equipe de trabalho e implementação dos planos estratégicos, tendo como referencia as melhores práticas adotadas no mercado. Como diretrizes do planejamento estratégico a empresa possui:

Missão – Desenvolver soluções tecnológicas capacitando pessoas e empresas para o desenvolvimento sustentável.

Visão – Consolidar-se como uma das principais alternativas em soluções para automação e educação profissional tecnológica.

Sendo que na unidade de Automação – AUT, a empresa visa – Ser reconhecido como o maior e melhor integrador de sistemas de automação da Região Sul. E na unidade de Educação Profissional Tecnológica – EPT visa ser reconhecida como uma empresa inovadora em sistemas educacionais.

Valores – respeito às pessoas, trabalho em equipe, inovação, entusiasmo e responsabilidade socioambiental.

Objetivos – Crescer de forma sustentável; gerar lucro operacional; desenvolver novos segmentos de mercado; desenvolver novos produtos; consolidar o sistema de gestão e capacitar sua equipe de colaboradores.

3.2.2.2 Execução - orçamento

A implantação do plano orçamentário da empresa teve início no ano de 2013 com o objetivo de controlar o previsto *versus* realizado, trabalhando no planejamento para a otimização do resultado global da empresa. A ferramenta está sendo testada para a aprovação formal no ano de 2014 pela alta direção.

A proposta inicial da ferramenta foi feita com a avaliação das metas diretamente ligadas ao Planejamento Estratégico e com as informações do histórico dos demonstrativos financeiros e econômicos do ano de 2012. Após, foram definidos percentuais a serem praticados no ano de 2013 e realizado um levantamento das necessidades de investimentos nas áreas da empresa, subdividindo em grupos como: computadores e acessórios, consultoria/treinamento, ferramentas e equipamentos, móveis, software e veículos.

Definida a meta do faturamento do ano de 2013, o valor aprovado para os investimentos na ferramenta do orçamento foi o percentual de até 10% (percentual definido pelo valor dos investimentos com relação ao lucro líquido do trimestre). A regra para a realização dos investimentos previstos é após o encerramento do trimestre, tendo o mesmo, encerrado com o lucro previsto no planejamento estratégico. Caso o trimestre não tenha o lucro esperado o valor dos investimentos previstos serão liberados proporcionalmente ao resultado do período.

A avaliação da ferramenta teve grande aceitabilidade pela gestão, porém, por estar em um período de testes, a ferramenta apresenta alguns imprevistos como:

- falta da definição de critérios iniciais com relação a limites de valores por áreas, prioridades de investimento, dentre outros aspectos;
- a não provisão dos investimentos na formatação do plano inicial, dessa forma, tendo que alterar a planilha e retrabalhar os investimentos e/ou reduzi-los;
- gasto da verba do primeiro trimestre excessiva por alguns setores da empresa, dessa forma, prejudicando a programação inicialmente feita pelas demais áreas.

3.2.2.3 Sistemas de informações

Com relação ao sistema de informações, a empresa trabalha com o sistema ERP o qual contempla módulos de processos operacionais e estratégicos. No módulo de Suprimentos, o sistema permite o registro e o controle do planejamento de compras com cotações e ordens de compra, o registro das notas fiscais de entrada e o controle e acuracidade do estoque de mercadorias da empresa.

No módulo denominado Industrial, o sistema ERP permite além do cadastramento completo dos produtos, os submódulos de engenharia (cadastro das estruturas dos produtos, roteiro de fabricação, projetos), estoques (implantação dos estoques, rancho dos materiais, extrato e movimentações nos estoques) e fabricação (acompanhamento da produção, controle do processo produtivo).

Na parte Comercial, o sistema permite o registro, o acompanhamento e a relação de clientes, planejamento de vendas, pedidos de vendas, faturamento, frotas e expedição. No Financeiro, o sistema envolve todos os recursos de contas a pagar, contas a receber, fluxo de caixa, relatórios para controle e análises bancos, comissões, dentre outros submódulos. Já no módulo de Controladoria, o sistema ERP contempla a parte fiscal, contábil, custos, controle do patrimônio, SPED (contábil, fiscal, FCONT, PIS/COFINS) e relatórios relacionados. E por fim, no módulo de Recursos Humanos o sistema permite o registro e controle do ponto eletrônico, treinamentos, cargos e salários, folha de pagamento e a parte de recrutamento. Atualmente este módulo não é utilizado pelo ERP, pois a empresa trabalha com o Sistema Metadados o qual contempla todas as informações acima mencionadas e o cálculo da folha de pagamento.

Também faz parte do atual sistema de informações interno da empresa o Portal da Intranet, sistema este que além de atuar como um portal de comunicação interna da organização abrange todos os documentos do SGQ – Sistema de Gestão da Qualidade e processos relacionados (procedimentos, instruções de trabalho, indicadores, registros e demais documentos).

3.2.2.4 Avaliação de desempenho

Com o objetivo de medir o andamento dos processos sob os aspectos financeiros, enfoque no cliente, processos internos e aspectos de aprendizagem e crescimento com metas alinhadas ao planejamento estratégico, a empresa possui indicadores estratégicos e operacionais conforme mencionados a seguir:

3.2.2.4.1 Indicadores estratégicos

Os indicadores a seguir são considerados estratégicos pela empresa em função de estarem ligados diretamente ao planejamento estratégico e relacionados ao crescimento econômico e financeiro da organização. São eles:

- **Indicadores Comerciais** - são apurados e avaliados sob as duas áreas de atuação da empresa AUT e EPT. Os indicadores atuam na medição da satisfação dos clientes, percentual de concentração de faturamento, crescimento de vendas, novos mercados e pedidos em carteira.

- **Indicadores Financeiros** - medem resultado econômico e financeiro do exercício mensal da organização e a eficiência operacional da mesma.

- **Indicadores da Qualidade** - atuam na medição da reclamação de clientes e o custo da não qualidade interna.

- **Indicadores de Recursos Humanos** - medem o desempenho da equipe através da ferramenta de avaliação de desempenho, o absenteísmo, atrasos, horas de treinamento e a satisfação dos colaboradores.

3.2.2.4.2 Indicadores operacionais

Os indicadores operacionais medem e acompanham os processos de execução e entrega dos procedimentos internos da organização. São eles:

- **Indicador de planejamento e controle da produção** - mede o índice de entrega de pedidos no prazo e a produtividade.

- **Indicador de produção** - mede o índice de não conformidade na produção.

- **Indicadores de almoxarifado** - medem a acuracidade do estoque, o giro do estoque e o custo do estoque.

- **Indicadores da engenharia** - medem os índices de conformidades em projetos, impacto das não conformidades em projetos, novos produtos e eficácia de projetos.

A gestão da organização afirma que tanto os indicadores estratégicos, quanto os operacionais, estão bem alinhados ao planejamento estratégico vigente e ressalta que os mesmos são referencias para a tomada de decisões.

Com o propósito de obter um parecer da direção a respeito dos processos da empresa, aplicou-se um questionário com avaliações importantes que gerem subsídios para a realização de ajustes necessários e a elaboração da proposta de implantação do setor de controladoria na organização.

3.2.3 Questionário com a direção

O questionário contempla avaliações das seguintes áreas ligadas ao modelo de gestão da empresa:

3.2.3.1 Quanto ao planejamento estratégico

Quando questionado a direção sobre o planejamento estratégico, pontos fortes e fracos e a posição da empresa no mercado em relação à concorrência, o posicionamento foi que os pontos fortes da empresa são: a estrutura que a mesma possui, completamente moderna e projetada para atender a todas as necessidades da organização e a baixa concentração do faturamento, com o comercial atuando fortemente na prospecção de novos clientes e na conservação da carteira já fidelizada. Como pontos fracos foram apontados a comunicação entre os setores da empresa e o índice de entrega de pedidos no prazo. A falta de comunicação entre os setores dificulta o correto andamento dos processos podendo causar falhas nos procedimentos internos, assim, possibilitando problemas na entrega final dos

produtos. Já com o índice de entrega de pedidos no prazo, os problemas são os atrasos na entrega das datas acordadas no fechamento do orçamento com o cliente e problemas inclusive na renegociação dos pedidos, ocasionando o descontentamento do cliente e a perda da credibilidade das informações expostas nos futuros acordos. Em relação aos concorrentes a direção entende que a empresa possui diferenças devido a sua estrutura, conforme mencionado anteriormente com um ponto forte, porém, para determinados nichos de mercado não possui condições comerciais agressivas, devido ao alto custo operacional existente.

Quando questionado a respeito das definições de missão, visão, valores e crenças a direção afirma que os itens estão muito claros no seu planejamento estratégico. Por a empresa possuir duas unidades de negócios, a visão está distinta para cada unidade, mas a missão, os valores e crenças são únicos.

Por fim, nas considerações a respeito da adequação do planejamento estratégico da organização, a direção explica que, o planejamento atual foi lançado em 2011 e termina no ano de 2013, portanto, este deverá ser reestruturado para os próximos períodos avaliando a nova realidade da empresa.

3.2.3.2 Quanto à execução – orçamento

Quando questionado sobre o orçamento, se a empresa possui a política orçamentária implantada, a direção explica que ainda é incipiente e que entende como uma ferramenta muito importante e útil para execução e o controle dos investimentos em todas as áreas. A ferramenta do orçamento foi implantada no início do ano de 2013 e está em fase experimental para que no ano de 2014 se tenham informações para a elaboração do próximo período baseando-se nos dados históricos e nas necessidades levantadas durante o período de 2013 considerado “fase teste” da ferramenta.

3.2.3.3 Quanto ao controle - sistemas de informações

No questionamento à direção sobre o sistema de informações e o controle das áreas, a mesma explica que grande parte das informações como compras, vendas, financeiro, contabilidade, fiscal, controle de estoques, ordens de produção e outras, são alimentadas no sistema e geram registros para controle e análise. Porém

entende que o sistema de informações ainda está precário devido a muitos controles serem feitos manualmente fora sistema ERP como o orçamento de vendas, os indicadores dos processos, programação dos setores de produção, engenharia, instalação e outros.

3.2.3.4 Quanto à avaliação de desempenho

Quando questionado a direção sua avaliação sobre o desempenho da organização e indicadores utilizados, a mesma posiciona que mesmo tendo aspectos a serem melhorados, o desempenho da organização está dentro da meta esperada. A empresa trabalha com a medição de indicadores operacionais e estratégicos. O preenchimento e análise dos mesmos é realizado mensalmente e as apresentações acontecem trimestralmente, reunindo a gestão da organização para a avaliação e revisão dos planos de ações quando necessário.

Quando questionado sobre a existência de indicadores não financeiros e a medição dos mesmos a direção explica que a empresa possui indicadores não financeiros alinhados ao *Balanced Scorecard* (BSC), afirmando que são muito importantes. Considera que os indicadores atuam com equilíbrio entre indicadores financeiros, de clientes, processos internos e de aprendizagem e crescimento.

3.2.3.5 Quanto à controladoria

Finalmente questionada a direção sobre o entendimento do que é como atua a controladoria e seu interesse na implantação do setor na empresa, a mesma posiciona que controladoria é um setor de controle das informações previstas *versus* realizadas. Afirma ainda que tem interesse na implantação do setor em função do beneficiamento das informações geradas para a gestão da empresa na tomada de decisões, no aumento do controle interno e no retorno esperado dos investimentos.

3.3 PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO

Diante dos dados levantados no capítulo anterior relacionados à estrutura organizacional da empresa, sugere-se a criação do setor de controladoria para atuar na integração entre as áreas da empresa, utilização dos sistemas de informações

considerando o modelo estratégico da organização e proporcionar à gestão, informações que conduzam às melhores posições entre as alternativas possíveis e às melhores práticas do mercado.

A controladoria deverá promover à empresa:

- a eficácia na geração de informações para a perpetuidade da organização;
- o aprimoramento e suporte no controle interno, dando apoio à gestão;
- a visualização do posicionamento da organização; e
- a maximização dos resultados.

No setor de controladoria sugere-se a contratação de um profissional responsável pela área, o qual deverá estar ligado à alta administração, atuando na análise das informações geradas pelos diversos setores da empresa, garantido a tempestividade das informações.

As funções do *controller* estarão ligadas as seguintes operações:

- controle e análise do sistema de informações da empresa;
- motivação dos profissionais das áreas envolvidas no processo de gestão da empresa, demonstrando a importância e o resultado que a organização poderá alcançar com a mudança e o aprimoramento dos sistemas de controles;
- na coordenação de eventuais inconsistências nas áreas e processos da empresa;
- na avaliação e interpretação dos fatos, ou seja, avaliar resultados se positivos ou negativos com o foco nos pontos que precisam ser corrigidos.
- no planejamento, avaliando o passado como sendo uma das primeiras etapas para se planejar o futuro; e por fim
- no acompanhamento da evolução dos planos traçados pela organização.

Avaliando os processos bases para a implantação da controladoria na empresa, são sugeridas propostas pela autora conforme itens a seguir especificados:

3.3.1 Controladoria no planejamento

Através da idealização do negócio da empresa, a controladoria irá atuar juntamente com a gestão, na promoção do resultado esperado pela organização.

O papel da controladoria no planejamento será assessorar com o fornecimento de informações confiáveis sobre a organização, atuar juntamente com

a gestão no desenvolvimento de um modelo de planejamento baseado no sistema de informação e atuar na integração das informações para a eficácia das análises.

A estrutura do Planejamento da empresa está adequada com relação à sua missão, visão e objetivos, porém sugere-se a reavaliação da mesma pela gestão, por estar no final do prazo estabelecido pela empresa (2011-2013).

Outra sugestão à organização é a realização de um evento onde se reúna toda a gestão para então avaliarem a nova estrutura do planejamento estratégico para um novo período. Os aspectos que deverão ser avaliados para a reestruturação do planejamento estratégico são:

- quanto a sua posição mercadológica;
- quanto à concorrência;
- impactos e forças competitivas da organização (forças e fraquezas);
- aspectos internos e externos (oportunidades e ameaças); e
- às forças políticas, sociais, ambientais dentre outras.

Após serem trabalhados os aspectos acima mencionados, a gestão terá plenas condições de estar definindo novos horizontes para a organização, garantindo sua competitividade e perpetuidade no mercado o qual está inserida.

3.3.2 Controladoria na execução

Na execução, a controladoria contribuirá com o orçamento no controle dos investimentos da organização. A função da controladoria no controle do orçamento será na execução e acompanhamento do que inicialmente a empresa estipulou no planejamento estratégico. O plano orçamentário deve estar coerente com as metas e objetivos anteriormente definidos, para que os mesmos possam ser projetados e realizados num período de tempo adequado.

Como a empresa possui uma ferramenta que já está sendo testada por um período para no ano de 2014 ser aprovada, sugere-se a mesma, que se faça uma revisão do plano orçamentário existente, realizando as adequações necessárias para o aprimoramento e a melhor funcionalidade do plano existente.

Outra sugestão é a divisão de setores com a criação de funções de gerencia para cada área hoje existente no plano orçamentário. Dessa forma, destinando responsáveis pela gerencia de vendas, administrativo e financeiro, compras, estoques e investimentos. Os investimentos dispostos no plano orçamentário atual

são: consultorias e treinamentos, computadores e acessórios, ferramentas e equipamentos, móveis, softwares, veículos. Porém, com a revisão da ferramenta, novas contas poderão ser controladas como, por exemplo, investimentos em marketing e propaganda, dentre outras contas.

A divisão setorial proporcionará maior facilidade no controle e execução do plano orçamentário, dividindo responsabilidades e dessa forma, promovendo a interatividade e o trabalho em conjunto com a gestão da empresa.

3.3.3 Controladoria no sistema de informações

O sistema ERP atual contempla módulos que podem estar atendendo às necessidades de organização, estruturação e controle das informações e operações da empresa. Porém, a falta de utilização por parte da empresa de alguns módulos operacionais, compromete a coleta de informações na avaliação e análise gerencial diretamente no ERP.

Com o propósito de melhor estruturar o sistema de informações sugere-se primeiramente a avaliação da gestão para a utilização dos módulos que hoje as informações são levantadas pelos responsáveis de forma manual. Um módulo de extrema importância a ser avaliado e implementado é o de custos, o qual depois de implementado dará informações ágeis e assertivas com relação à orçamentação de vendas, avaliação da margem de contribuição por produto, por pedido e o ponto de equilíbrio por período.

Com a implementação de custos e a avaliação de melhorias dos módulos atualmente não utilizados no ERP, a empresa terá uma estrutura de informações suficientes para dar subsídios operacionais e estratégicos à gestão.

Após essa reestruturação interna do sistema ERP sugere-se a empresa a implantação de um sistema BI – *Business Intelligence*.

“*Business Intelligence* é o recurso do qual as tecnologias de informação lançam mão para desafiar o volume de dados multiplicados a todo tempo no ambiente empresarial” (LIMA e LIMA, 2011, p. 112). Fornecem uma visão sistêmica do negócio e auxiliam na distribuição uniforme dos dados entre os usuários e transformam grandes quantidades de dados em informações de qualidade para a tomada de decisões.

Com a agilidade da captura das informações do sistema o BI permitirá eficiência e competitividade proporcionando à organização:

- controle e segurança das informações extraídas do sistema;
- o alinhamento dos módulos estratégicos e operacionais;
- facilidade de acesso e agilidade nas definições de níveis gerenciais;
- eficácia na informação para tomada de decisões estratégicas;
- vantagem competitiva, dentro outros benefícios.

A controladoria terá a função de gerenciar as informações obtidas do sistema da organização, na avaliação dos processos de acordo com a necessidade da gestão e na padronização do conjunto das informações operacionais e estratégicas da empresa.

3.3.4 Controladoria na avaliação de desempenho

A avaliação de desempenho é um processo essencial a toda organização, principalmente às que possuem o planejamento estratégico delineado. A avaliação da empresa está alinhada ao planejamento estratégico para que se possa analisar com os resultados obtidos, se o que se projetou inicialmente está sendo realizado e as necessidades de ajustes a serem feitos para a solução de inconsistências presentes nos processos.

A empresa objeto desse trabalho, tanto na visão da alta direção, quanto na visão dos gerentes aplica o BSC de acordo com as perspectivas financeiras, de clientes, de processos internos e de aprendizado e crescimento.

Para a avaliação de desempenho, sugere-se que a gestão, juntamente com a controladoria, reavalie para o próximo período do planejamento estratégico a necessidade de readequação dos indicadores de desempenho do BSC a fim de que:

- traduzam a visão da organização;
- fortaleçam a comunicação e o comprometimento;
- integrem os planos comerciais e financeiros da organização e;
- obtenham retorno das informações através da avaliação do alcance de suas metas orçadas e estipuladas inicialmente.

Sugere-se também para a empresa que o setor de controladoria atue na elaboração de análises, a fim de suprir a alta direção sobre os seguintes aspectos:

- no desempenho econômico e financeiro dos setores;

- no desempenho dos gestores dos processos;
- no monitoramento e orientação do atendimento aos procedimentos internos dos setores da organização, dentre outros processos.

3.4 ANÁLISE DA MUDANÇA

Com a verificação dos processos avaliados pela direção através do questionário aplicado e a elaboração de propostas com o objetivo de aperfeiçoar processos e otimizar o resultado da empresa para o alcance dos planos por ela estrategicamente elaborados, pontuam-se abaixo alguns benefícios importantes que as mudanças sugeridas podem refletir:

- organização setorial e melhor definição de funções;
- responsabilidades direcionadas;
- informações de desempenho econômico e financeiro por setores;
- eficácia das informações retiradas do sistema;
- padronização de informações e processos;
- informações integradas;
- vantagem mercadológica competitiva.

Apesar da constatação de alguns benefícios, em todo e qualquer processo de readaptação e/ou mudanças em uma organização encontram-se dificuldades como a adaptação dos envolvidos e responsáveis à nova metodologia adotada, o engajamento de todos os colaboradores no processo de mudanças e a aceitabilidade ao novo método de gestão baseado na controladoria.

Porém, entende-se que, mesmo com obstáculos e adversidades dentro de um processo de mudança, a organização deve focar no alcance de objetivos e metas comuns a todas as áreas e setores, traduzindo todo o trabalho e esforço aplicado à sua conceituação e permanência no mercado em que está inserida.

4 CONCLUSÃO

Com a aceleração do desenvolvimento econômico mundial os processos estratégicos e operacionais das organizações passaram a atuar sob a obtenção de novos procedimentos e ferramentas de gestão mais eficazes. Com isso, as atividades desempenhadas pelo ramo da contabilidade denominado controladoria está cada vez mais atuante na gestão das organizações a fim de tornar claro à gestão, as tendências mercadológicas e a definição de decisões para o futuro das empresas. É com base nessa nova tendência empresarial, que este estudo foi elaborado com o propósito de tornar claro à organização, os benefícios que a implantação de um setor de controladoria poderá trazer, baseando-se na avaliação e fortalecimento de quatro importantes pilares: planejamento, execução, controle e avaliação de desempenho.

Pode-se constatar que planejar é essencial para a definição do futuro da organização. É com base nas definições da missão, visão, objetivos e metas considerando aspectos relevantes à atividade da organização que se dá início ao planejamento estratégico, fase inicial e complementar dos demais passos a serem seguidos para o projeto de controladoria.

A execução de planos e metas somente é possível, com a planificação do orçamento e o levantamento das necessidades de investimentos para alavancar a organização. É de fundamental importância que o plano orçamentário tenha compatibilidade com o que anteriormente foi planejado.

O controle se dará a partir do registro e manutenção das informações dos processos, a fim de armazenar os históricos para a coleta e análise dos dados pela gestão. E para isso, é necessária a utilização de um sistema ERP atuando como o principal sistema de informações da organização. Já, a avaliação, se detém a apuração, análise e demonstração da posição da organização, tendo como ferramenta de coleta de informações o balanced scorecard (BSC), o qual estabelece padrões de análises mais profundas das avaliações realizadas, sendo de fundamental importância que essas ações a serem medidas, estejam alinhadas ao planejamento estratégico da organização.

Embora a empresa caso já realize as ferramentas de planejamento, execução, controle e avaliação de desempenho, com a implantação do setor de controladoria e a contratação de um *controller*, fortalecerá a organização em sua

melhor estruturação organizacional, na otimização do controle e interação dos processos internos, fornecendo subsídios necessários à gestão para a tomada de decisões. Diante das conclusões mencionadas até o momento, pode-se afirmar que o objetivo geral da pesquisa de identificar os procedimentos necessários para a implantação da controladoria em uma empresa de automação industrial foi atingido.

Dessa maneira, entende-se que a implantação do setor de controladoria na empresa, proporcionará benefícios como: qualidade das informações prestadas à gestão e a alta direção, melhor controle das informações avaliando o previsto com o realizado, atuação na avaliação dos processos para a maximização dos resultados, dentre outros benefícios.

Das limitações da implantação, destacam-se a dificuldade de adaptação dos envolvidos e responsáveis a nova metodologia adotada, o engajamento de todos os colaboradores no processo de mudanças e a aceitabilidade ao novo método de gestão baseado na controladoria.

Após a implantação do setor de controladoria na empresa, poderão ser realizados estudos sobre a aceitabilidade e adaptação da implantação do setor na organização e se os benefícios neste trabalho apontados estão sendo concretizados.

REFERÊNCIAS

- BARNEY, Jay B., HESTERLY, William S. **Administração estratégica e vantagem competitiva: conceitos e casos**. 3 ed. São Paulo: Pearson, 2011 – Disponível em: < <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/reader#3>>. Acesso em: 14 abr. 2013.
- CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- FIGUEIREDO, Sandra, CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- GARCIA, Alexandre Sanches. **Introdução à controladoria: instrumentos básicos de controle de gestão das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar: como fazer pesquisa qualitativa em Ciências Sociais**. 3. ed. Rio de Janeiro: Record, 1999.
- Grupo IBOPE. **Conheça os tipos de pesquisa realizadas pelo grupo IBOPE**. Disponível em: < <http://ibope.com.br> > Acesso em: 15 Mar. 2013.
- GUINDANI, Ari Antonio et al. **Planejamento estratégico orçamentário**. 1ed. Paraná: IBPEX: 2011. Disponível em: < <https://ucsvirtual.ucs.br> >. Acesso em: 14 abr. 2013.
- KAPLAN, Robert S., NORTON, David P. **A estratégia em ação**. 15 ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 27. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.
- LIMA, Alvaro Vieira, LIMA, Davi Marques. **Business intelligence como ferramenta gerencial no suporte ao processo de business performance management**. Revista Gestão e TI, Brasília, v. 1, n. 1, 2011. Disponível em: < <http://www.publicacoesacademicas.uniceub.br/index.php/gti/article/viewFile/1201/1071> >. Acesso em: 26 Mai. 2013.
- MACHADO, Lúcio de Souza, MACHADO, Miclehe Rílany Rodrigues, SANTOS, Eduardo José dos. **Atuação da Controladoria em uma Empresa de Médio Porte:**

um Estudo de Caso. Revista Contemporânea de Contabilidade, ISSN 1807-1821, v.1, n°10,2008, UFSC, Florianópolis. Disponível e: < <http://www.periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/download/2175-8069.2008v5n10p53/11124> >. Acesso em: 15 Mar. 2013

MOSIMANN, Clara Pellegrine, FISCH Sílvia. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NEVES, José Luiz. **Pesquisa Qualitativa: Características, uso e possibilidades. Caderno de pesquisas em administração.** São Paulo, V. 1, n°3, 2° sem. 1996. Disponível em: < <http://www.ead.fea.usp.br/cad-pesq/arquivos/C03-art06.pdf> > Acesso em: 26 Mar. 2013.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologias e práticas.** 17 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR. José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

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

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

PORTER, Michael E. **Estratégia Competitiva.** 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

SALOMON, Délcio Vieira. **Como fazer uma monografia.** 11. ed. São Paulo: M. Fontes, 2004. 425 p.

SANTOS, Fábio Soares dos; MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva. **Análise Comparativa entre o Arcabouço Teórico e a Demanda do Mercado de Trabalho na Área de Controladoria.** Anais do XIX Congresso Brasileiro de Custos – Bento Gonçalves, RS: 2012.

SANTOS, Elisângela Fernandes dos; VASCONCELOS, Yumara Lúcia; MACEDO, Alexon Mércio Reis de. **Implementação Do Processo Orçamentário Nas Organizações: Uma Abordagem Prática.** Anais Do VI Enecon - Encontro Nordeste De Contabilidade – Fortaleza, RN: 2003. Disponível em < <http://www.contabeis.ufba.br/artigos/artigo1.doc> >. Acesso em 15. Mar.2013.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Controladoria como Instrumento de Gestão.** Curitiba: Juruá, 2005.

ZONI, Laura; MERCHANT Kenneth A. **Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations,** Journal of Accounting & Organizational Change, Vol. 3 Iss: 1 pp. 29 – 43, 2007. Disponível em: < <http://dx.doi.org/10.1108/18325910710732849> > Acesso em: 20 Mar. 2013. DOI 10.1108/18325910710732849.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre, RS: Bookman, 2005.