

KETLYN RETTORE GARBIN

**A CONTROLADORIA COMO SUPORTE PARA A CONTINUIDADE
EMPRESARIAL DA “BETA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA”**

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

2011

APROVAÇÃO

KETLYN RETTORE GARBIN

A CONTROLADORIA COMO SUPORTE PARA A CONTINUIDADE EMPRESARIAL DA “BETA MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA”

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

Banca examinadora:

Presidente/orientador

Ms. Eduardo Tomedi Leites

Examinadores

Nome e titulação do banqueiro - UCS

Nome e titulação do banqueiro – UCS

Trabalho apresentado e aprovado pela banca examinadora em ____/____/____

DEDICATÓRIA

A todos que contribuíram com seus conhecimentos para a construção desse estudo, em especial ao meu tio Gilmar Retore que proporcionou sua empresa para a realização da pesquisa.

AGRADECIMENTOS

Meus agradecimentos são para todos aqueles que colaboraram na elaboração e realização desse estudo. Em especial ao meu orientador, Prof. Ms. Eduardo Tomedi Leites pelas excelentes e competentes instruções durante as orientações desta monografia. De forma carinhosa, agradeço a contadora Sra. Neusa Rettore Garbin, pelas ótimas ideias e contribuições profissionais e ainda a toda a minha família pelo apoio e compreensão durante o desenvolvimento deste trabalho.

PENSAMENTO

As pessoas que vencem neste mundo são as que procuram as circunstâncias de que precisam e, quando não as encontram, as criam.

Bernard Shaw

RESUMO

No mercado competitivo atual, ter em vista que o processo de constantes mudanças é inevitável já é estabelecer uma vantagem competitiva antecipada. Porém, para que essas mudanças resultem em benefícios mensuráveis e avaliáveis para decisões futuras, é essencial que sejam estruturadas e controladas por profissionais conhecedores de processos administrativos, contábeis, econômicos e sociais, visando atender a maioria dos aspectos organizacionais. Assim, os contadores vêm assumindo este papel, através do ramo contábil de Controladoria. Baseada nesse contexto, essa pesquisa visa responder a seguinte questão: Na visão da contabilidade, quais os problemas enfrentados em uma empresa de pequeno porte do ramo de materiais de construção da cidade de Caxias do Sul, e como eles delimitam uma proposta de implantação de um setor de controladoria adequado a sua estrutura, bem como a importância disso para ela? Para responder essa questão, o estudo a seguir mostra inicialmente uma revisão bibliográfica sobre o assunto, apresentando a Controladoria e alguns processos utilizados a fim de obter maior controle operacional e estratégico, otimização de resultados e consequentemente, crescimento do negócio. A pesquisa é de caráter exploratório, estudando um caso específico, e está propondo ao final, uma nova estrutura organizacional, com base em premissas contábeis de Controladoria, concluindo que apesar da proposta ser ampla e complexa, pode proporcionar diversos benefícios a situação atual da empresa, suprimindo os problemas relatados nesse estudo.

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

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Modelo de relatório de resultados de vendas.	52
Tabela 2: Modelo de relatório de preços da concorrência.	52
Tabela 3: Modelo de relatório de vendas por formas de pagamento.	53
Tabela 4: Modelo de relatório de valores recebidos de clientes pessoas jurídicas por semestre.	54
Tabela 5: Modelo de relatório de valores recebidos de clientes pessoas físicas por semestre.	54
Tabela 6: Modelo de relatório de contas pagas por semestre.	55
Tabela 7: Modelo de relatório de média de unidades para estocagem.	56
Tabela 8: Modelo de relatório de média de quilômetros por entrega.	57
Tabela 9: Modelo de orçamento de vendas.	58
Tabela 10: Modelo de orçamento de recebimento de vendas.	58
Tabela 11: Modelo de orçamento de compras.	59
Tabela 12: Modelo de orçamento de pagamento de compras.	59
Tabela 13: Modelo de orçamento de impostos sobre vendas.	59
Tabela 14: Modelo de orçamento de custos e estoques.	60
Tabela 15: Modelo de orçamento de despesas administrativas e comerciais a pagar.	61
Tabela 16: Modelo de orçamento de caixa.	61
Tabela 17: Modelo de orçamento de rendimento dos investimentos.	62

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO	10
1.2 QUESTÃO DE PESQUISA	11
1.3 OBJETIVOS	12
1.3.1 <i>Objetivo geral</i>	12
1.3.2 <i>Objetivos específicos</i>	12
1.4 METODOLOGIA	12
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO	14
2 CONTROLADORIA	16
2.1 A CONTROLADORIA E O PAPEL DO <i>CONTROLLER</i> NA EMPRESAS.....	16
2.1.1 <i>Conceito</i>	16
2.1.2 <i>O papel do controller nas empresas</i>	17
2.1.3 <i>Importância</i>	17
2.1.4 <i>Processos da Controladoria</i>	18
2.2 PLANEJAMENTO	19
2.2.1 <i>Vantagem competitiva e estratégia empresarial</i>	19
2.2.2 <i>Planejamento estratégico</i>	20
2.2.3 <i>Eficiência e Eficácia empresarial</i>	22
2.3 EXECUÇÃO	22
2.3.1 <i>Plano orçamentário</i>	23
2.3.2 <i>Organização do orçamento</i>	24
2.3.3 <i>Estrutura do orçamento</i>	25
2.4 CONTROLE – SISTEMAS DE INFORMAÇÃO	27
2.4.1 <i>Sistemas de informações e a gestão da empresa</i>	28
2.4.2 <i>Enterprise Resource Planning (ERP) – Sistemas Integrados de Gestão</i>	29
2.5 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO.....	33
2.5.1 <i>Balanced Scorecard (BSC) – Controle de metas estratégicas</i>	34
3 ESTUDO DE CASO	38
3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	38

3.1.1	<i>Histórico</i>	38
3.1.2	<i>Mercado de atuação</i>	39
3.1.3	<i>Estrutura da empresa</i>	39
3.2	COLETA DE DADOS	43
3.2.1	<i>Apresentação dos resultados</i>	44
3.3	ANÁLISE DOS DADOS E PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO.....	49
3.3.1	<i>Controladoria no planejamento</i>	49
3.3.2	<i>Controladoria na execução</i>	50
3.3.3	<i>Controle das Informações pela Controladoria</i>	63
3.3.4	<i>A Controladoria na Avaliação de Desempenho</i>	64
3.4	ANÁLISE DOS BENEFÍCIOS DA MUDANÇA	67
4	CONCLUSÃO	69
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	71
	ANEXO A: ENTREVISTA COM OS SÓCIOS DA EMPRESA CASO	74

1 INTRODUÇÃO

1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO

Atuar em um mercado competitivo, adequar-se as novas tecnologias, seguir a legislação vigente e, ao mesmo tempo, proporcionar aos clientes e consumidores produtos de qualidade, bem estar e sustentabilidade é um desafio que as organizações enfrentam todos os dias. Para isto, segundo Porter (2003) deve haver uma estratégia a ser seguida, visando sempre os objetivos que se quer alcançar, só assim conseguirá alguma vantagem competitiva.

As empresas estão inseridas no ambiente, precisam garantir sua sobrevivência, continuidade e crescimento, e buscam cumprir sua missão por meio do atendimento às demandas que lhes são impostas. Isso leva à necessidade de os gestores pensarem e agirem para “clarear” o futuro, pois é nele que as empresas viverão. Olhar para o futuro significa identificar alternativas de ação, quantificá-las e escolher aquela que permita o alcance dos objetivos da organização. (PELEIAS, 2002, p. 13).

Ver a organização por estes aspectos é estar em um constante processo de mudanças, modificando não só o ambiente interno, mas também todo o contexto socioeconômico em que está inserida. Dessa maneira, as empresas são vistas como transformadoras da sociedade. Esse é o conceito que vem se assumindo juntamente com o processo de globalização.

Porém, para que esta tarefa, muitas vezes complexa, seja cumprida, a organização progrida em sua atividade e cumpra seu objetivo básico, ou seja, ser uma geradora de lucros, é preciso que exista mudança no pensamento de todos que a envolvem, comprometimento com a gestão e ainda uma crescente necessidade de um sujeito conhecedor dessas mudanças, relacionado com o controle interno da empresa, focado nos objetivos e ainda atualizado perante as mudanças globais do ambiente externo. Com isso, o trabalho dos contadores vem deixando de acontecer nos departamentos apenas contábeis e financeiros, para terem papéis na administração estratégica, sendo os profissionais atuantes na gestão dos negócios das organizações.

O ramo da contabilidade de que se refere é a Controladoria e os profissionais desta área estão cada dia mais presentes em virtude de suas habilidades em consonância com os aspectos mercadológicos atuais, tornando-se assim, peça

fundamental para essa construção, manutenção e gerenciamento dos processos, sendo o *controller* pensador e administrador deste novo conceito de gestão estratégica empresarial.

A fim de, baseados nisso, demonstrar em que aspectos a Controladoria pode contribuir para a melhoria dos processos e dos ambientes de trabalho, buscou-se levantar os problemas enfrentados na gestão administrativa e contábil, no dia a dia de uma empresa específica, e propor um novo modelo de controle dos processos, atividades e setores dela, comprovando assim, de que maneira a contabilidade pode alavancar uma empresa para seus objetivos.

1.2 QUESTÃO DE PESQUISA

Organizações empresariais, mesmo que no seu modelo mais modesto, visam ter lucros e sobreviver no mercado competitivo. Porém, muitas, crescem de forma desorganizada, gerando juntamente com estes lucros, um problema estrutural. Este, se perdurar por longos períodos, pode comprometer o sucesso dessa, por escassez de noções administrativas.

Para essa pesquisa se optou por mensurar alguns desses problemas e avaliar de que maneira a contabilidade pode contribuir para melhorias, propondo-as conseqüentemente. Assim, a pesquisa que será apresentada a seguir visa demonstrar como um setor de controladoria pode contribuir para o crescimento, organização e desenvolvimento de uma empresa. O caso escolhido foi uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, familiar, que teve um crescimento acelerado nos últimos anos. Isto implica em mudanças no pensamento dos sócios, nova estruturação de funcionários e maior planejamento para o futuro.

Esta escolha pela, aqui omitida sua razão social por exigência dos proprietários, “Beta Materiais de Construção LTDA”, deu-se por observar em diversas visitas e através da contabilidade, a diferença que tínhamos em alguns aspectos administrativos, se fossem mais bem examinados e tratados.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Na visão da contabilidade, quais os problemas enfrentados em uma empresa de pequeno porte do ramo de materiais de construção da cidade de Caxias do Sul, e como eles delimitam uma proposta de implantação de

um setor de controladoria adequado a sua estrutura, bem como a importância disso para ela?

A definição da questão de pesquisa levou em consideração a necessidade das mudanças, com o auxílio de um setor de controladoria, para superar os problemas e ampliar o negócio da empresa.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 *Objetivo geral*

Levantar quais os problemas enfrentados por uma empresa nas áreas administrativa e contábil e propor melhorias através da implantação de um setor de controladoria.

1.3.2 *Objetivos específicos*

- Fazer o levantamento bibliográfico relacionado à Controladoria.
- Coletar dados da empresa em estudo para confrontar com o referencial teórico.
- Verificar quais são os principais problemas que a empresa deste estudo de caso enfrenta nestes aspectos.
- Analisar quais as possíveis fontes geradoras dos problemas em cada setor/serviço da empresa.
- Propor uma maneira para minimizar os problemas.
- Apresentar um modelo de controle, através de um setor de controladoria, para que estes problemas não voltem a ocorrer.
- Identificar os possíveis benefícios que a organização caso terá com essa constante melhoria nos processos internos.

1.4 METODOLOGIA

Será utilizado para fins desta pesquisa, o estudo de caso com abordagem qualitativa dos dados, pois serão analisados diversos aspectos de uma mesma

organização e como estes influenciam na implantação de um suposto melhoramento, ou seja, um setor de controladoria.

A fim de melhor entender a metodologia, Martins (1994) demonstra para que pesquisas o método de estudo de caso melhor se enquadra, salientando que o mesmo é ideal para as investigações de contextos reais das organizações. “Como estratégia de pesquisa, utiliza-se o estudo de caso em muitas situações, para contribuir com o conhecimento que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais, políticos e de grupo, além de outros fenômenos relacionados” (YIN, 2005, p. 20).

Desse modo, Yin (2005) entende que o estudo de caso permite investigações de processos organizacionais e administrativos, focando verificar as mudanças ocorridas, entre outros aspectos. Ainda pode-se complementar que os estudos de caso são estudos complexos, neste caso exploratório, sobre questões do cotidiano de uma empresa, não se tratando de suposições ou situações influenciáveis. É o caso da presente pesquisa.

As pesquisas descritivas e exploratórias têm por objetivo, segundo Salomon (2004) a melhor definição de um problema, para qual não se tem uma solução claramente aplicável, mas um estudo a fim determinar e examinar as variáveis deste, e abrir espaço para pesquisas posteriores. Porém, a definição exata por pesquisa no âmbito exploratório e não descritivo entendeu-se a partir de Köche (1997, p. 126), que explica,

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

Sendo necessária, a partir disso, uma pesquisa exploratória, uma vez que Controladoria é um tema relativamente novo em pesquisas de aplicação em organizações e estas variáveis nunca foram testadas e evidenciadas na empresa caso. Em suma, Martins (1994, p. 30) define pesquisa exploratória como “uma abordagem adotada para a busca de maiores informações sobre determinado assunto. [...] é indicada quando se tem pouco conhecimento do assunto. Tem a finalidade de formular problemas e hipóteses para estudos posteriores”.

Quanto à pesquisa ser caracterizada como qualitativa, Maanen apud Neves (1996) define que a pesquisa qualitativa é um conjunto de técnicas de interpretação a fim de descrever um sistema complexo de significados.

O grupo IBOPE (2011) 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”.

Dessa maneira, a abordagem qualitativa em detrimento da quantitativa fica evidente no momento em que não se pode mensurar os dados da realidade global da organização e nem compará-los através de amostras com outros, pois será o único objeto do estudo. Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

Como técnicas de coletas de dados entrevistas caracterizadas como conversas informais serão propostas aos sócios da empresa com o fim de verificar o pensamento dos entrevistados em relação aos processos internos da organização e a atual situação dessa em relação ao mercado. Estas informações serão a principal fonte de dados da pesquisa e serão confrontadas com o referencial teórico proposto inicialmente para a elaboração final de um plano de controladoria com base na bibliografia pesquisada, a fim de sanar os supostos problemas relatados e observados ao longo do estudo, evidenciando os benefícios que esse estudo poderá trazer no futuro para as desejadas melhorias e alavancagem dos lucros.

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 à uma organização, através de um plano projetado, controle e monitoramento em sua execução, esse estudo está estruturado em quatro capítulos, incluindo um introdutório e um conclusivo.

No primeiro capítulo, introdutório, será evidenciado problema de pesquisa, sua importância e objetivos. Ainda será constituído dos aspectos metodológicos do estudo, demonstrando assim como será realizada a pesquisa com o intuito de testar e comprovar a questão problema.

O segundo capítulo apresentará inicialmente a Controladoria como um ramo do conhecimento e de aplicação da ciência contábil. A função que o *controller* desempenha nas empresas também será demonstrada nesse capítulo, juntamente com alguns processos que podem ser desenvolvidos nas empresas, entre os tantos que a Controladoria permite para a organização e melhor controle das mesmas.

No mesmo capítulo teórico, na seção seguinte, será demonstrado como o planejamento estratégico modifica a estrutura de uma empresa a partir do pressuposto teórico de que planejando se obtém vantagem no mercado atuante. Serão apresentados ainda nesse capítulo os primeiros passos para iniciar e dar continuidade a uma gestão planejada, sendo este o primeiro processo explicado como necessário à atuação da Controladoria. Logo após, seguindo a mesma ideia, as seções 2.3, 2.4 e 2.5, apresentarão detalhadamente como os orçamentos, sistemas de informações e avaliações de desempenho constantes, feitos através de métodos e técnicas contábeis, contribuem para o sucesso do planejamento. Nesses tópicos, serão evidenciados os processos operacionais da Controladoria, ou seja, execução, controle e avaliação do planejado.

No terceiro capítulo, será feita uma explanação sobre a empresa-caso, sua estrutura e problemas. Posteriormente, no mesmo capítulo, será realizada a análise dos problemas levantados e após, concluído com a apresentação de uma proposta de melhorias no planejamento e controle de negócios, com base na implantação de um setor de controladoria.

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

2 CONTROLADORIA

Por possuir um abrangente campo de atuação empresarial, a Controladoria muitas vezes é confundida com outras áreas das ciências, pois que é considerada a utilização dos conceitos, métodos e técnicas contábeis na sua maneira mais ampla, como veremos a seguir.

2.1 A CONTROLADORIA E O PAPEL DO *CONTROLLER* NA EMPRESAS

“Quanto mais estruturada for uma empresa, melhores serão os resultados encontrados. Quanto menos informações estiverem disponíveis, ou se a realidade dessas informações não for das melhores, os resultados encontrados por certo serão deficientes” (MEGLIORINI, 2001, p.1).

É com este propósito que a controladoria vem se firmando dentro das empresas como principal elemento de estratégia de negócios, atuando através de ferramentas contábeis e administrativas de forma a planejar e implementar mudanças, disponibilizar aos gestores informações de qualidade para a tomada de decisões. Melhorando, por consequência, o resultado da organização, tornando-a cada vez mais competitiva nesse mercado de fortes transformações e inovações tecnológicas.

2.1.1 *Conceito*

Apoiada e baseada na Contabilidade Gerencial, a Controladoria é um ramo do conhecimento. Ela é responsável por estabelecer as diretrizes para 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 (CATELLI, 2001).

Com a mesma ideia, Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004, p. 14) pensam que “a Controladoria é o estudo e a prática das funções de planejamento, controle, registro e divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral”. Para isso, ela tem o suporte ainda, de outros princípios, procedimentos e

métodos além dos contábeis, mas oriundos da administração, economia, estatística, psicologia, tecnologia de informação, entre outros (PELEIAS, 2002).

Assim, diante do exposto pelos autores, a Controladoria tem o dever de controlar o patrimônio de uma organização, objetivo este advindo da ciência contábil, mas também de monitorar suas transações, processos e movimentações para a geração de bens e serviços, sendo preciso mais do que conhecimentos de contabilidade, mas sim de todos os fatores e ciências que envolvem uma organização empresarial.

Por esses fatores, Padoveze (2009, p. 3) resume como definição que “a Controladoria é a utilização da Ciência Contábil em toda a sua plenitude”.

2.1.2 O papel do controller nas empresas

Da Controladoria parte uma posição ativa na empresa, pois são esses profissionais em conjunto com a diretoria administrativa, que irão assegurar que o processo de gestão traduza a realidade e os valores desta. O *controller* é a pessoa responsável por essas tarefas que são mais do que apenas contábeis, mas financeiras e administrativas (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004, p.19) complementam que “nas empresas de menor porte, que não se dispõem ainda de adequada estrutura, o *controller* normalmente também seria responsável por outras atividades, tais como: informática, finanças, departamento pessoal, etc.”

Porém, apesar da ampla área de atuação de um *controller*, não é função deste operacionalizar as atividades da empresa, mas sim atuar de forma a propor estratégias para que todos os departamentos e setores, dos operacionais aos táticos, estejam focados e trabalhando para um objetivo comum.

2.1.3 Importância

Diante da conceituação de Controladoria, podemos dizer que ela está presente em todas as áreas, administrando processos, controlando-os e implementando melhorias para a garantia da continuidade do negócio.

Peleias apud Padoveze (2009, p.33) explica que a missão da Controladoria é

“dar suporte à gestão de negócios da empresa, de modo a assegurar que esta atinja seus objetivos, cumprindo assim sua missão”.

Já Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004, p.15) entendem que,

[...] a Controladoria deve estar estruturada para tanto atender a necessidades de controles sobre as atividades rotineiras como servir de ferramenta para o monitoramento permanente sobre todas as etapas do processo de gerenciamento da empresa.

Catelli (2001) ainda salienta que o *controller* deve atuar na coordenação dos esforços visando a simultaneidade das ações, ter uma participação ativa no planejamento, apoiar e coordenar todas as áreas operacionais, dar suporte a tomada de decisões, além de motivar a empresa para o desempenho efetivo de todas as áreas.

Dessa maneira, a Controladoria, como cita Padoveze (2009), deve demonstrar os meios, a finalidade e para onde a empresa estará rumando ao decidir por uma ou outra estratégia, permitindo-se saber a qualquer momento onde se está e para onde se está indo. Constituindo-se assim, sua evidente importância, pois esta atua, em suma, na projeção dos negócios, controle de sua implantação e avaliação dos resultados obtidos, visando competitividade no mercado, continuidade empresarial e os objetivos específicos da organização.

2.1.4 Processos da Controladoria

Essa importante relação que a Controladoria estabelece com a organização para atingir os objetivos, nada mais é do que uma estratégia de gestão, elaborada a partir do que, de acordo com Peleias (2002, p. 14), “é o principal processo decisório da empresa e é composto pelas etapas de planejamento, execução e controle”.

A partir disso, entendeu-se, para fins dessa pesquisa, que ao propor Controladoria deve-se trabalhar a partir de ações, que são: primeiramente planificar e programar a estratégia empresarial delineada pelos gestores; e após, executá-las e fazer o controle efetivo e periódico de todos os processos e atividades envolvidas nesse programa. Essas etapas, se procedidas de acordo com princípios gerenciais e contábeis, gerarão ao final de todo o processo, informações de qualidade para a administração, permitindo análises dos resultados para melhorias e novas adaptações na gestão. Constituindo diante disso, a análise ou avaliação de

desempenho a última etapa contemplada nesse estudo.

Diante disso, o *controller* tem, além da função contábil, a função de planejamento, controle, e ainda reporte e avaliação das informações geradas através do seu desempenho, sempre apoiado nos sistemas de informações operacionais e de gestão (PADOVEZE, 2009).

Nesse âmbito, pode-se entender que à medida que se criam objetivos maiores e se amplia a estrutura para atender uma demanda de mercado, deve-se também ampliar a capacidade de mudança, o planejamento, controle e decisão, tornando-se fundamental para este contínuo crescimento a atividade do *controller* dentro da estrutura empresarial.

2.2 PLANEJAMENTO

Numa visão legal, conforme os artigos 966 e 982 do Código Civil Brasileiro (BRASIL, 2011), sociedade empresária é aquela que visa lucros. Porém no cenário atual do mercado, os executivos, sócios ou acionistas dessas organizações, estão cada vez mais preocupados com outros aspectos gerenciais, administrativos e sociais, a fim de obter esses mencionados lucros. Assim, a Controladoria irá agir demonstrando como uma estratégia competitiva empresarial que contemple todos os aspectos do mercado e suas frequentes mudanças é pertinente para o sucesso do negócio.

2.2.1 *Vantagem competitiva e estratégia empresarial*

As mudanças no ambiente de mercado são determinadas pela concorrência existente, que segundo Porter (2003, p. 3) “estão englobadas por cinco forças competitivas: a entrada de novos concorrentes, a ameaça de substitutos, o poder de negociação dos compradores, o poder de negociação dos fornecedores, e a rivalidade entre os concorrentes existentes”.

A fim de minimizar os impactos das forças competitivas do mercado, criando desse modo, oportunidades de negócios e um ambiente favorável de atuação, as empresas, ainda conforme Porter (2003), buscam uma estratégia competitiva que visa assumir uma posição lucrativa e sustentável na concorrência e contra as forças

que a determinam na atividade da organização.

Dentro do mercado competitivo, ainda deve-se levar em conta aspectos internos da empresa. É a partir dos seus pontos fortes e fracos que ela definirá sua posição perante a concorrência, expandindo e maximizando o que ela define como ponto forte, e otimizando os resultados dos pontos fracos, para que não se sobressaiam aos fortes no mercado competitivo externo.

Além dos aspectos internos e das forças da concorrência, fatores políticos, sociais, econômicos, ecológicos e tecnológicos estão implícitos nas decisões estratégicas da empresa. Dessa maneira, a fim de avaliar as oportunidades e os riscos existentes que possam influenciar na continuidade e nas metas da empresa, é necessário que se faça uma análise desses ambientes, interno e externo, que a organização está inserida (CERTO et al, 2005). Diante do exposto, a globalização da economia, a abertura de fronteiras comerciais, a preocupação com o meio ambiente e os aspectos sociais gerados por isso, exigem um gerenciamento cada vez mais eficiente e eficaz das entidades (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2004).

A eficiência e a eficácia empresarial nos remetem primeiramente ao conceito de planejamento estratégico. É por meio deste que a empresa atingirá seus objetivos e metas de gestão, de acordo com os aspectos que norteiam seu ambiente interno e externo.

2.2.2 Planejamento estratégico

Com o principal objetivo de garantir a continuidade da empresa, vantagem competitiva e, por consequência, o sucesso empresarial, Glautier & Underdown apud Catelli (2001, p. 157) definem que,

O planejamento é a mais básica de todas as funções administrativas, e a habilidade pela qual essa função é desempenhada determina o sucesso de todas as operações. Planejar pode ser definido como o processo de pensamento que precede a ação e está direcionado para que se tomem decisões no momento presente com o futuro em vista.

Já Oliveira (1998, p. 34), cita o propósito do planejamento estratégico,

[...] como o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, as quais proporcionam uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos empresariais que facilitarão a tomada de decisão no futuro, de modo mais rápido, coerente, eficiente e eficaz.

Dessa maneira, planejar é a primeira etapa da idealização de uma estratégia competitiva, é por meio disso que a organização delineará o rumo que irá tomar no futuro e definirá os processos e fatores a serem explorados para, posteriormente, atingir alguma excelência no processo de gestão.

Para isso, o planejamento estratégico é fixado através de diretrizes básicas, que segundo Oliveira (1998) são a definição da missão, visão, e metas e objetivos da empresa.

2.2.2.1 Diretrizes básicas do planejamento

Os três principais fatores do planejamento que delimitarão a identidade e o futuro da empresa são a missão, visão e os objetivos e metas. Eles devem ser bem definidos, formulados e, se possível, documentados, para que todos na organização tenham conhecimento de qual o plano da empresa, assim podendo operar para isso.

A missão diz respeito aonde a empresa quer chegar com sua atuação, levando em consideração suas crenças, tradições e filosofias (PORTER, 2003). Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 24) a missão significa o “propósito básico e permanente da existência de uma empresa”.

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 a visão diz respeito ao quadro do futuro que a organização quer para ela (PADOVEZE, 2009). Essa, em conjunto com as metas e objetivos, formará a situação ou resultado futuro que a empresa pretende atingir (OLIVEIRA, 1998).

Entende-se então, que a missão é um ideal permanente e estabelece o que a empresa é. Já a visão e os objetivos serão modificados à medida que forem sendo alcançados ou que necessitem de novas projeções. Assim, essas etapas básicas do planejamento determinarão o que ela quer atingir, em quanto tempo irá fazê-lo, e ainda quais os procedimentos necessários para o resultado final (OLIVEIRA, 1998).

2.2.3 *Eficiência e Eficácia empresarial*

Com o planejamento estratégico definido pode-se falar em eficácia e eficiência empresarial. A primeira diz-se o nível ou até onde ela atinge os objetivos e metas traçados, levando-se em consideração suas limitações. Já a eficiência está ligada ao processo, quer dizer, à utilização máxima dos recursos disponíveis em relação ao que é produzido, seja em produtos, bens ou serviços (PADOVEZE, 2009).

Dentro deste conceito, para operar com eficiência e eficácia empresarial não é viável apenas planejar gerencialmente, mas tem-se que atentar para todos os fatores que influenciam a obtenção final dos lucros, tais como perspectivas econômicas, ambientes social e político, e ainda, fatores legais. Por fim, é essencial também colocar em prática as ações para este fim. Diante disso, três outras ferramentas de Controladoria fazem parte do processo de gestão e estão potencialmente ligadas ao plano da empresa. São as fases de execução, controle e avaliação do que foi inicialmente planejado.

2.3 EXECUÇÃO

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.

Através de Padoveze (2009, p.197), complementa-se explicando que “o ponto fundamental é o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, de forma tal que todos trabalhem sinergicamente em busca dos planos de lucros.” Assim, a etapa de planejar a gestão e os objetivos da organização são a alavanca inicial para o trabalho da Controladoria, mas esse projeto deve ser operacionalizado em todas as áreas, para que atinja o resultado positivo desejado. Para tanto, esse processo pode ser colocado em prática de maneiras diferentes.

2.3.1 Plano orçamentário

Padoveze (2009) cita que o planejamento e controle mencionados podem ser realizados através do processo orçamentário, constituindo assim, as bases da controladoria. Entende-se então, que uma vez que a missão da Controladoria é efetivamente controlar, o orçamento se torna uma ferramenta para isso, envolvendo todo o processo operacional de uma organização em todos os seus setores. Baseado nisso, o método de execução estudado será os orçamentos.

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

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

Desta maneira, a Controladoria como ferramenta essencial a todo o gerenciamento e controle de uma empresa, utilizará o inicialmente o planejamento, seguido do orçamento como uma forma de execução.

O quadro 1 demonstra a relação existente entre o planejamento e o orçamento:

O que é planejamento	O que é orçamento
É a definição de um futuro desejado e dos meios eficazes de alcançá-los.	É a expressão monetária de um plano operacional.
É um processo de tomada de decisão por antecipação.	É a etapa final de um processo de planejamento.
É um processo orientado no sentido de produzir uma ou várias situações futuras.	É um compromisso de realização.
Envolve um conjunto de decisões interdependentes.	É um instrumento de acompanhamento e contínua avaliação de desempenho das atividades e dos departamentos.

Quadro 1: Planejamento e controle orçamentário.
Fonte: Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004, p. 117).

Então, pode-se definir, de acordo com Perez Júnior; Pestana; Franco (1997), que os principais objetivos de um orçamento são a projeção do resultado econômico-financeiro de um processo de planejamento e o controle do desempenho, ou seja, acompanhamento do processo de acordo com as metas anteriormente definidas.

Para fins desse objetivo de orçamento, existem diferentes tipos deste, que, de acordo com Padoveze (2009), pode ser estático, flexível, ajustado e corrigido. Estes conceitos se diferem nos seguintes aspectos:

- O primeiro, orçamento estático, é o mais comum. E é assim considerado pois “a administração do sistema não permite nenhuma alteração” (PADOVEZE, 2009, p. 201).
- O orçamento flexível é aquele que, contrariamente ao anterior, pode ser ajustado e remodelado a qualquer momento do processo de execução (PADOVEZE, 2009).
- Os orçamentos ajustado e corrigido são, por sua vez, respectivamente, o ajuste efetuado nos volumes planejados dentro do orçamento estático; e, o ajuste do orçamento estático, original, feito de forma automática sempre que houver mudanças nos preços, inflações ou outros ajustes a serem feitos, decorrentes de fenômenos não controláveis pelo gestor, não podendo assim fazer parte da etapa de avaliação, e sim do orçamento em si (PADOVEZE, 2009).

Diante desta definição de orçamento que, em sua fase inicial, pode ser considerado parte integrante ainda do planejamento da empresa, porém de uma forma operacional e com o propósito de realização, podemos ver a seguir sua forma de organização e estrutura, que deve ser definida e acompanhada dentro de todos os níveis da organização, para que contemple todo o processo de gestão e suas operações.

2.3.2 Organização do orçamento

“O processo de preparação orçamentária representa uma coleta sistemática de planos gerenciais estabelecidos em vários níveis de uma empresa e relacionados entre si, de modo que formem um programa global para a organização como um todo” (PEREZ JÚNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997, p. 96).

Dessa maneira, a implementação de um plano orçamentário, depende de informações geradas em todos os níveis da empresa, chegando até a diretoria e o *controller*, que irão analisá-las e posteriormente organizar o orçamento de acordo com estes dados. Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 108) “as estimativas orçamentárias são baseadas em informações que fluem de baixo para cima, dentro da organização. A comissão orçamentária é responsável pela coordenação destas

informações e pela resolução de qualquer dúvida através de consultas aos gestores envolvidos”.

Seguindo essa ideia, Padoveze (2009) define um conjunto de procedimentos necessários para organizar e estruturar um plano orçamentário. Iniciando com a determinação de um comitê orçamentário, composto de diretorias, *controller* e o responsável direto pelo orçamento. Ainda de acordo com Padoveze (2009), são elaboradas posteriormente pelo comitê, as premissas orçamentárias e o modelo do processo, que deverão estar de acordo com as crenças e valores da organização. Esta é a fase estratégica do plano. Essas premissas ainda devem ser feitas não só com base no ambiente macroeconômico da organização, mas fixadas através de informações já existentes nos sistemas gerenciais desta, definindo o que pretendem os gestores com seus negócios dentro do ambiente inserido.

Em seguida, cabe ao *controller* definir a estrutura contábil, de relatórios e, por fim, o cronograma do orçamento, contendo todas as etapas mencionadas acima e ainda a aprovação do orçamento, as projeções dos demonstrativos contábeis e o controle orçamentário final, sendo assim, o planejamento operacional da organização.

2.3.3 Estrutura do orçamento

Seguindo a organização do orçamento empresarial, Padoveze (2009) explica que um plano orçamentário está subdividido em três segmentos: orçamento operacional, orçamento de investimentos e financiamentos e projeções dos demonstrativos contábeis.

2.3.3.1 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, 2009, p. 211). Assim, o orçamento operacional contempla as maiores áreas da empresa, onde os setores administrativo, comercial e de produção interagem diretamente com a controladoria e a diretoria da organização.

O orçamento de vendas pode ser considerado o limitante do processo orçamentário, já que é a partir da demanda que serão feitas as outras projeções. Esse compreenderá a previsão de vendas, de preços e os impostos sobre as vendas. O orçamento de produção decorre das vendas, que enfatizará o orçamento de vendas em quantidades por produto e a estocagem desses (PADOVEZE, 2009).

Outros orçamentos integrantes do operacional monitorados em conjunto com as vendas, são o de materiais e estoques. O primeiro contemplará, conforme cita Padoveze (2009), o consumo de materiais, seu estoque, as compras e os saldos de contas a pagar a fornecedores. E o segundo, a produção acabada, vendida e os produtos acabados que ficaram no estoque.

O orçamento de despesas gerais também está entre os operacionais e, em linhas gerais, orçará os gastos de mão de obra (direta e indireta), consumo de materiais indiretos, despesas gerais de cada departamento ou setor, e ainda depreciação ou amortização desses mesmos setores (PADOVEZE, 2009).

Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004) delimitam os orçamentos operacionais de maneira diferenciada, incluindo um planejamento financeiro que orçará, além do já citado, as contas a receber e o fluxo de caixa – que é demonstrado, de acordo com Padoveze (2009), nas projeções de demonstrações contábeis, e não nos operacionais. Esse orçamento de caixa tem o propósito, conforme explicam os autores, de monitorar a entrada e saída de valores, para evidenciar sobra ou falta de recursos para a atividade operacional da organização.

2.3.3.2 Orçamento de investimentos e financiamentos

O orçamento de investimentos e financiamentos, de acordo com Padoveze (2009) fica restrito aos responsáveis pela tesouraria e controladoria, onde são projetadas aquisições de investimentos, imobilizados, financiamentos, amortizações e despesas financeiras. Eles também podem ser chamados, segundo Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004), de orçamentos de capital.

Entre os investimentos serão orçadas atividades tais como: aquisição e venda de investimentos em outras empresas; aquisição e venda de imobilizados; depreciações, amortizações e outros (PADOVEZE, 2009).

Dos orçamentos de financiamentos fazem parte: orçamentos de novos financiamentos ou outros fundos, despesas financeiras e desembolsos decorrentes desses e dos financiamentos já existentes; e de outras receitas e despesas financeiras (PADOVEZE, 2009).

2.3.3.3 Projeção de demonstrativos contábeis

A projeção dos demonstrativos contábeis “é o segmento do plano orçamentário que consolida todos os orçamentos” (PADOVEZE, 2009, p. 211). Contempla todas as projeções de resultado do período, do Balanço Patrimonial, além de outros demonstrativos, como Fluxo de Caixa e análises financeiras por indicadores.

A etapa final de um plano orçamentário será a avaliação dos resultados reais em comparação aos projetados, analisando as demonstrações orçadas com as elaboradas no final do exercício da organização. Identificarão, assim, quais áreas necessitam de melhorias ou de reestruturação, e, ainda, se os objetivos e metas do planejamento estratégico estão sendo cumpridos ou também requerem revisão.

Com o propósito de organizar, estruturar e ainda delinear o futuro através de orçamentos e projeções, os profissionais da área de Controladoria, devem fazer uso de tecnologias integradas que possibilitem o controle permanente de todas as situações, operações e transações da empresa. A fim disso, os sistemas de informações contábeis e gerenciais estão sempre presentes e com cada dia mais instrumentos e enfoques diversificados para auxiliar e facilitar a atuação do *controller* e dos gestores quanto a suas missões de garantir que a estratégia competitiva delimitada conduza ao futuro idealizado.

2.4 CONTROLE – SISTEMAS DE INFORMAÇÃO

A internacionalização das informações empresariais de maneira interativa possibilitada através das tecnologias globalizadas trouxe aos gestores uma responsabilidade de controle dos negócios mais eficiente. Para isso, além do profissional *controller* na organização e de todos os métodos contábeis aplicáveis, tornou-se indispensável que as próprias tecnologias de informação criassem

sistemas gerenciais capazes de fornecer dados de qualidade e de maneira tempestiva, pois se os acontecimentos são transmitidos em tempo real a todo o mundo, a tomada de decisões com relação a estes também deve ser feita rapidamente.

2.4.1 Sistemas de informações e a gestão da empresa

Diante do contexto acima, Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004, p. 64) entendem que

Sistemas é um conjunto de funções e processos, logicamente estruturados, de modo a possibilitar planejamento, a coordenação e o controle das atividades organizacionais, com a finalidade de atender aos objetivos empresariais.

Oliveira; Perez Júnior; Silva (2004, p. 65) citam também que “sistemas de informações gerenciais é um processo de transformação de dados em informações, que são utilizadas na estrutura decisória da empresa como ferramenta que possibilita a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados.”

Portanto, a conjuntura de sistemas pode ser vista como um âmbito informacional amplo. Porém quando se menciona tecnologia de informação gerencial, está se requerendo mais do que apenas dados para uma análise ou elaboração de demonstrações. Entende-se por, como o próprio nome do sistema já reproduz, informações que sejam confiáveis e avaliáveis a fim de serem suporte para as estratégias competitivas da organização.

Assim, desenvolver um planejamento e envolver todos no processo de execução com orçamentos e avaliações não garante a realização dos objetivos e o sucesso empresarial. Deve existir controle efetivo por meio dos sistemas de informações (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

Catelli (2001, p. 171) explica o seguinte,

Um pré-requisito para o desempenho eficaz da função controle é um sistema de informação eficiente, que revelará a necessidade de ações corretivas no momento oportuno, possibilitando aos gestores julgar se seus objetivos ainda são apropriados ou não, por causa das mudanças ambientais constantes.

Desta maneira, torna-se imprescindível para o bom desempenho de uma Controladoria o uso de um sistema de informações que contemple todas as etapas do processo de gestão - planejamento, execução, controle e avaliação.

Peleias (2002, p. 15) explica que “quanto mais profissionalizada for a gestão de uma empresa, mais sofisticado tende a ser o sistema de informação.” Isso significa que, se a empresa está organizada e todos os setores e áreas estão alimentando o sistema com informações de qualidade e condizentes com a realidade de suas transações, a tendência é que a avaliação de desempenho das atividades orçadas em relação ao planejado se aproxime cada vez mais do esperado.

O sistema ainda proporciona a esquematização de outras variáveis externas necessárias ao planejamento e controle da empresa, tais como “dados dos concorrentes, da conjuntura econômica, etc” (PADOVEZE, 2009, p. 107). Estas, “em conjunto com as informações internas geradas permitirão dar uma visão de acompanhamento do negócio e seus mercados, de caráter contínuo e sistemático” (PADOVEZE, 2009, p. 107).

Com todas as ações sistematizadas torna-se de fácil identificação os problemas, as mudanças a serem feitas no planejamento e ainda, pode-se proporcionar aos gestores a visão do novo rumo da organização com relação às decisões e melhorias implementadas, tendo uma projeção de futuro mais próxima do objetivo empresarial estabelecido.

Dessa maneira, os sistemas de informações vêm sendo desenvolvidos e progridem a fim de satisfazer essas necessidades dos gerentes, sócios, *controller*, enfim, dos pensadores do negócio e tomadores de decisões para que sejam integradas e em todos os níveis da organização.

2.4.2 *Enterprise Resource Planning (ERP) – Sistemas Integrados de Gestão*

Apesar de outros sistemas terem sido criados a partir dele, o *Enterprise resource planning (ERP)* é um sistema de planejamento empresarial muito utilizado nas empresas. No entendimento de Stair e Reynolds (2006, p. 20) o ERP é “um conjunto de programas integrados capaz de gerenciar as operações vitais de negócios de uma companhia para uma organização distribuída como um todo”.

Esses sistemas tem o propósito de integrar e gerenciar todas as áreas da empresa em uma única base e fonte de dados, contemplando assim os planejamentos de vendas, de produção, gerenciamento de compras, manutenção de estoques, integração com fornecedores e clientes, recursos humanos, contabilidade,

finanças, orçamentos gerais e setoriais, projeções de lucros, além de monitoramento de metas e objetivos da organização (BIO, 2008).

2.4.2.1 Influência do ERP na Controladoria

O ERP, a partir de sua função, torna-se um instrumento de controle importantíssimo para a Controladoria e para toda a organização à medida que tem a “habilidade de configurar e reconfigurar todos os aspectos do ambiente do sistema de informação, para sustentar qualquer maneira que a sua companhia adote na condução dos negócios” (STAIR e REYNOLDS, 2006, p. 353).

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

Além disso, ao pensar em todas as atividades da empresa integradas em uma única base de dados com acesso a todos que a operam e alimentam, pode-se ter uma ideia da quantidade de movimentações e transações contabilizadas e controladas todos os dias. Todas elas têm influência direta no resultado da organização, logo também, no desempenho do trabalho do *controller* (GARCIA, 2010).

Assim, o sistema de informações ERP, em seu efetivo funcionamento e interação harmônica dos seus subsistemas (vendas, compras, contas a pagar, contas a receber, estoques, ativos, etc.), irá garantir que todas as transações realizadas traduzam a realidade da empresa, com saldos de contas e movimentações corretos. Fazendo com que, dessa forma, a Controladoria tenha a visão do todo como um sistema aberto, podendo atuar por fim, de maneira a garantir os objetivos da organização ao tomar decisões estratégicas com base em informações confiáveis que demonstram sua situação econômica.

2.4.2.2 Estrutura do sistema ERP

Todas as funções do ERP podem ser, segundo Stair e Reynolds (2006), implementadas em fases, de acordo com a necessidade da empresa, e modificadas

e ampliadas quando estiverem totalmente configuradas, sendo alimentadas de maneira correta e traduzindo as atividades da organização. Diante disso, os módulos que compõem o ERP podem ser vistos no quadro 2:

Módulos relacionados às Operações
Previsões e análises de vendas; Listas de materiais; programação mestre de produção/capacidade aproximada; planejamento de materiais; planejamento de capacidade; Compras; Controle de fabricação; Controle de estoques; Engenharia; Distribuição física; Gerenciamento de transporte; Gerenciamento de projetos; Apoio a gestão de produção e processos; entre outros;
Módulos relacionados à Gestão Financeira/Contábil/Fiscal
Contabilidade Geral; Custos; Contas a pagar; Contas a receber; Faturamento; Recebimento fiscal; Contabilidade fiscal; Gestão de caixa; Gestão de ativos; Gestão de pedidos; Definição e gestão dos processos de negócio;
Módulos relacionados à Gestão de Recursos humanos
Pessoal; Folha de pagamento.

Quadro 2: Módulos que compõe o ERP

Fonte: Adaptado de Corrêa; Gianesi; Caon apud Oliveira e Hatakeyama (2006).

A partir disso, entende-se que a implantação de um sistema de informações como o ERP é de elevada importância para o *controller* no desempenho de suas atividades, pois suportará todas as informações necessárias às tomadas de decisões de acordo com os objetivos da empresa.

2.4.2.3 Desafios de implantação

Considerando a ampla abrangência do ERP apresentada, pode-se entender que a inovação tecnológica, inserida no seu processo de implantação, requer mudanças e adaptações em todas as áreas empresariais citadas. Segundo Yin apud Lima; Carrieri; Pimentel (2007)

Diversos desafios relacionados ao processo de implantação do sistema ERP devem ser superados: levantamento detalhado dos processos da organização; avaliação e aprimoramento dos processos identificados; parametrização do sistema segundo os processos de negócios inicialmente identificados e aprimorados/revistos; testes integrados do novo sistema; levantamento dos pontos de não aderência do ERP e desenvolvimento de funcionalidades visando o atendimento destes gaps; treinamento dos usuários chaves, e principalmente gestão das mudanças proporcionadas pelo novo sistema na organização.

Souza & Zwicker apud Mendes & Escrivão Filho (2002) salientam que a implantação de um sistema ERP representa um processo de constante atualização e mudanças organizacionais, envolvendo todos os departamentos e indivíduos em suas tarefas e responsabilidades. Além disso, os mesmos autores ainda comentam que implantar um ERP pode ser demorado e de alto valor de investimentos, podendo constituir, com isso, além de um desafio, uma dificuldade.

2.4.2.4 Vantagens do uso

Entre os desafios e dificuldades que se têm na adoção de sistemas integrados de gestão, também identificam-se aspectos vantajosos, que segundo Stair e Reynolds (2006), são:

- Possuir um banco de dados único;
- Eliminar sistemas ineficientes;
- Permitir a integração entre os setores da empresa;
- Permitir acesso fácil e imediato às informações;
- Agilizar fluxos de informações entre diversas áreas;
- Melhor gerenciar informações;
- Simplificar os processos de trabalho;
- Tomar decisões com base em informações consistentes.
- Padronizar tecnologicamente a organização.

Assim, a implantação de um sistema de informação e a incorporação de um novo conceito de gestão por parte dos administradores da empresa que contemple todos os aspectos citados sobre Controladoria, tecnologia e gestão, requer mais do que a pretensão de sucesso, e sim muito planejamento e controle.

Ao final de todo o processo, desde planejamento até o controle dos orçados e projetados, o *controller* deverá ser capaz de realizar as seguintes ações através do ERP: “induzir os gestores à decisão correta; apurar os resultados econômicos dos produtos, atividades, áreas, empresas, etc.; refletir o físico-operacional; permitir a avaliação de resultado dos produtos e serviços; permitir a avaliação de desempenho” (CATELLI, 2001, p. 252). Através disso, obterá por consequência final, eficiência, eficácia empresarial e, sobretudo, vantagem competitiva e sucesso no mercado.

2.5 AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

A avaliação do desempenho de uma organização está também fortemente ligada às outras atividades da Controladoria. É através desse processo que serão mensurados e verificados se os resultados obtidos e os objetivos traçados estão refletindo valor para a empresa. Assim, efetivamente saber se o planejamento, a execução e o controle implementados estão conduzindo a organização a resultados positivos estrategicamente.

Avaliar um desempenho passar a ser, assim, um meio para se tomar decisões adequadas. Constitui um processo complexo que incorpora, além de características informativas necessárias para se julgar adequadamente um desempenho, requisitos essenciais para se integrar ao processo de gestão, em suas fases de planejamento, execução e controle (CATELLI, 2001, p. 197).

Segundo Padoveze (2009), essa avaliação do desempenho de uma organização, é chamada também em Contabilidade, de Análise Financeira ou de Balanço. Essa análise consiste em mensurar e comparar os resultados da organização por meio de indicadores, que podem ser demonstrativos de períodos anteriores, com desempenhos já avaliados, orçamentos projetados, padrões estabelecidos, ou ainda com o mercado de atuação. Segundo Certo et al. (2005) diversos tipos de análises são úteis à tomada de decisões na administração estratégica de uma empresa.

Para Ludícibus (2009, p. 5) a Análise de Balanços nada mais seria do que “a arte de saber extrair relações úteis, para o objetivo econômico que tivermos em mente, dos relatórios contábeis tradicionais e de suas extensões e detalhamentos, se for o caso”.

Nesse contexto, de acordo com Catelli (2001, p. 209) a avaliação de desempenho de uma organização pode ser medida em cinco esferas diferentes:

o desempenho de toda a organização; o desempenho das áreas que estão sob responsabilidade dos gestores; o desempenho associados aos eventos econômicos; o desempenho de atividades relacionadas a produtos/ serviços específicos; e o desempenho de atividades relacionadas a funções ou cargo.

Com isso, a avaliação contemplará, da mesma maneira que o planejamento e os orçamentos, todo o ambiente da organização. Essa terá, conforme Figueiredo e Caggiano (1997) objetivos como: o cálculo da eficiência das responsabilidades dos gestores; a identificação das áreas em que as ações corretivas devem ser

implementadas; a garantia da motivação dos gestores em relação aos objetivos da empresa; e a comparação entre os setores e áreas da organização e do mercado a fim de implantar melhorias.

Neste entendimento, pode-se perceber que avaliar o desempenho de uma empresa é mais do que apenas mensurar e quantificar os resultados, é também avaliar outros aspectos inseridos no contexto e que, numa visão global, contribuirão para o resultado positivo da organização.

Essas avaliações podem ser feitas de maneiras diferentes diante da amplitude de sua abrangência e dos diversos enfoques que podem ser analisados. Tendo isso em vista, uma das avaliações alternativas aos tradicionais indicadores, que contempla uma avaliação mais do que financeira, e sim de um aspecto global da organização, é o *Balanced Scorecard (BSC)*, que vem sendo enfatizado e aplicado como um método eficiente de avaliação de desempenho organizacional.

2.5.1 *Balanced Scorecard (BSC) – Controle de metas estratégicas*

Segundo os idealizadores do BSC, Kaplan e Norton, apud Padoveze (2009) a proposta é acompanhar o desempenho da estratégia da empresa, partindo do pressuposto de que “o que não é medido não é gerenciado” (PADOVEZE, 2009, p. 125).

Kaplan e Norton (2003) criaram o BSC a fim de contemplar mais do que apenas indicadores financeiros, mas também informações que refletissem a eficácia e eficiência da organização. Salientam ainda, que o BSC tem o que os executivos necessitam para chegar ao sucesso no futuro.

Assim, de acordo com Padoveze (2009, p. 125)

o balanced scorecard é um sistema de informação 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 sirva de base para um sistema de medição e gestão estratégica.

Para Kaplan e Norton (2003) o BSC é mais do que a criação de uma estrutura de avaliação de desempenho da empresa, é através dele “canalizar as energias, as habilidades e os conhecimentos específicos das pessoas na empresa inteira, para alcançar as metas” (KAPLAN e NORTON, 2003, p. 25).

Dessa maneira, os mesmos autores afirmam que o BSC deve ser utilizado não apenas para controle, mas para comunicação, informação e aprendizado de toda a organização. Com isso, utilizaram de quatro perspectivas para equilibrar e organizar a avaliação de desempenho. São elas: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e do crescimento (CHIAVENATO, 2008).

2.5.1.1 Enfoque financeiro

O enfoque financeiro estará relacionado ao lucro e a eficácia da organização (PADOVEZE, 2009). Essa perspectiva, segundo Chiavenato (2008, p. 274), “envolve indicadores que informam se a estratégia empresarial e sua implementação e execução estão contribuindo para a melhoria do resultado financeiro da empresa”. Assim constituem, conforme Kaplan e Norton (2003) informações valiosas para avaliar as consequências econômicas do que está sendo realizado.

Dessa maneira, no enfoque financeiro estarão envolvidos indicadores contábeis como: “retorno sobre investimentos, valor econômico adicionado, lucratividade, aumento/*mix* de receita, produtividade da redução custos” (PADOVEZE, 2009, p. 129). Desse modo, sendo o indicador ligado às operações organizacionais, e seu desempenho deve demonstrar dois aspectos: “definir o desempenho financeiro esperado das estratégia e servir de meta principal para os objetivos e medidas de todas as outras perspectivas do *scorecard*” (KAPLAN e NORTON, 2003, p. 50).

2.5.1.2 Enfoque do cliente

A satisfação do cliente também está diretamente relacionada com a atividade da organização. São indicadores sobre o mercado e os segmentos no qual a empresa está inserida (CHIAVENATO, 2008). Assim, o essencial é avaliar os “fatores críticos para que os clientes mudem ou permaneçam fiéis aos seus fornecedores” (KAPLAN e NORTON, 2003, p. 26).

Envolverá medidas tais como: “participação de mercado, aquisição de clientes, retenção de clientes, lucratividade dos clientes, satisfação dos clientes”

(PADOVEZE, 2009). Visa através disso, avaliar como a empresa está posicionada em relação aos seus concorrentes no ramo de atividade.

2.5.1.3 Enfoque dos processos internos

Os processos internos devem estar em constante adaptação para melhor atender os objetivos da empresa. Assim, essa perspectiva visa identificar os processos que necessitam de melhorias para proporcionar melhores resultados financeiros (CHIAVENATO, 2008). Este seria, dentro do contexto do BSC, o efetivo controle dos processos da Controladoria.

Permitem que a empresa “ofereça propostas de valor capazes de atrair e reter clientes em segmentos-alvo de mercado; satisfaça às expectativas que os acionistas têm de excelentes retornos financeiros” (KAPLAN e NORTON, 2003, p. 27).

Portanto, esse enfoque de processos internos impactará em maior proporção na satisfação de clientes e nos objetivos financeiros da organização.

2.5.1.4 Enfoque do aprendizado e crescimento

Segundo Arie de Geus, ex-vice-presidente de planejamento da Royal Duth/Shell (apud SENGE, 2002, p.37) “A capacidade de aprender mais rápido que seus concorrentes pode ser a única vantagem competitiva sustentável”.

Conforme Senge (2002 p.37 e 38) “As organizações que realmente terão sucesso no futuro serão aquelas que descobrirem como cultivar nas pessoas o comprometimento e a capacidade de aprender em todos os níveis da empresa”.

Diante disso, os indicadores de aprendizado e crescimento dão ênfase à capacitação do capital humano, “a necessidade de investir em pessoas, no aprendizado e no seu crescimento, para que possam produzir melhor, atender melhor o cliente e assegurar o alcance dos objetivos financeiros de longo prazo” (CHIAVENATO, 2008, p. 276). Assim, conforme explica Padoveze (2009), serão medidos através de satisfação, retenção, lucratividade e produtividade dos funcionários da organização.

Dessa maneira, esse conjunto de medidas irá assegurar que toda a estratégia da organização, desde o planejamento até a avaliação dos resultados, esteja de acordo com os valores e crenças dos gestores. Então, ele conduzirá a empresa a uma posição competitiva no mercado, baseada em organização e controle, garantindo que todo o processo esteja sendo executado da maneira mais eficiente e eficaz diante da estrutura da organização.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

3.1.1 *Histórico*

Constituída em 1992, a empresa objeto desse estudo mantém a sede no mesmo endereço desde sua fundação. A ideia inicial de um dos sócios surgiu pela necessidade de renda. A opção pelos materiais de construção aconteceu uma vez que esses idealizadores já tinham um conhecimento prévio e já trabalhavam no ramo, porém não em um negócio próprio.

Em uma estrutura que contemplava apenas uma construção improvisada de alguns poucos metros quadrados e trabalhando apenas em duas pessoas, os sócios mantiveram seu negócio, retirando da empresa apenas valores para necessidades básicas deles e de suas famílias.

Nesse ponto, entendemos que o conceito que empresa e continuidade estabelecidos pelos princípios contábeis já estavam implícitos no espírito empreendedor dos dois, pois todo o lucro obtido ficava na empresa, o que fez com que esses crescessem e aumentassem o negócio ao longo do tempo. O espírito empreendedor é citado, pois talvez não estrategicamente, mas esses escolheram como ponto para sua loja um bairro em pleno crescimento, com obras de casas, ruas e calçadas.

À medida que conseguiam vender as mercadorias, que eram compradas pelos vizinhos da redondeza, estes adquiriam novos estoques: “se vendíamos, comprávamos novamente”, comentou um dos sócios. Começaram vendendo areia, brita, tijolos, pregos, e alguns tubos e conexões.

Após este período, passaram por mais duas etapas, aumentando a loja por necessidade de espaço em 1999 e em 2007. A terceira é a loja que tem-se atualmente, com cerca de 30 funcionários, entre eles vendedores, financeiros, carregadores, motoristas e vigilante. Sua estrutura física passou de uma pequena loja para uma estrutura de três andares de loja, dois pavilhões para estoques e um depósito para areia e outras mercadorias vendidas a granel, além de caminhões e maquinário disponíveis para facilitar e agilizar o armazenamento e entrega de mercadorias aos clientes.

3.1.2 Mercado de atuação

O mercado da construção civil vem crescendo aceleradamente nos últimos anos em Caxias do Sul e região. Segundo informações publicadas pela Câmara de Dirigentes Lojistas de Caxias do Sul (2011), cresceu 62,0% até julho de 2011 em comparação com o mesmo período de 2010.

Esta crescente procura por moradias próprias está aliada também à facilidade de crédito, que conforme informações do sítio da Caixa Econômica Federal (2011), oferece juntamente com programas do Governo Federal, créditos como o Minha Casa Minha Vida, Sistema Brasileiro de Poupança e Empréstimos (SBPE), Construcard, entre outros, para pessoas que desejam ter ou construir seu primeiro imóvel. Todos esses fatores estão diretamente ligados aos materiais de construção.

3.1.3 Estrutura da empresa

Apesar do acelerado crescimento dos últimos anos, dado em virtude da oportunidade de mercado citada acima, a empresa mantém uma estrutura familiar, com cerca de 30 funcionários e uma estrutura física de cerca de 3.000 metros quadrados. Todas as decisões sobre o negócio estão centralizadas nos sócios, que gerenciam desde decisões em âmbitos estratégicos, até as operações e problemas rotineiros da organização.

Hoje em dia, a loja comercializa, em média, 14.000 itens, que são principalmente cimento, areia, tijolos, cerâmicas, pisos, brita, tintas, ferramentas, material elétrico, tubos e conexões, colas, rejuntas, torneiras, eletrodomésticos, móveis, louças sanitárias, aberturas e esquadrias, madeiras, ferro, pregos, parafusos, telhas e fibras, material de proteção para construção, entre outros tantos produtos para construções, reformas, decoração e equipamentos.

3.1.3.1 Vendas

Os vendedores são basicamente o foco dos sócios, pois estes também preferem estar presentes nessa área, conversando e auxiliando clientes. Em média sete vendedores atendem diversas pessoas por dia, totalizando vendas diárias com

base no mês de agosto de 2011, cerca de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). Os vendedores possuem salários fixos, não recebendo comissões sobre esses valores de vendas. Os valores de salários são em média de R\$ 2.000,00 (dois mil reais) por vendedor.

As vendas são feitas através de pedidos impressos no balcão e pagos no caixa, onde são emitidas as respectivas notas ou cupons fiscais. Porém alguns produtos têm se tornado de difícil mensuração e precificação, é o caso de parafusos, porcas e outros materiais pequenos, que são comprados em grandes quantidades e vendidos unitários. Por isso, muitas vezes, não são incluídos em notas fiscais como vendas, dado o pequeno valor que possuem.

Os descontos, também alvo dessa área, são dados muitas vezes pelos próprios vendedores, sem uma consulta prévia ao gerente ou responsável, neste caso, um dos sócios, uma vez que não existe essa divisão de gerência setorial.

As mercadorias que necessitam de entregas com caminhões são encaminhadas ao depósito através dos mesmos pedidos impressos pelos vendedores, e programados de acordo com o local e a urgência do cliente. Esse setor é controlado por um funcionário de confiança dos sócios, que administra não só as entregas do depósito, mas comanda e distribui todos os carregadores, motoristas, que são cerca de doze funcionários, e caminhões de acordo com a urgência dos pedidos. Sob esses serviços são cobrados valores de frete, que não são calculados precisamente de acordo com o custo avaliado para as entregas, mas sim estimados de acordo com a distância e quantidade de mercadoria a ser entregue. Estes valores variam de R\$ 10,00 (dez reais) até R\$ 200,00 (duzentos reais).

A atualização de preços de toda a loja é manual e feita por um dos sócios que, muitas vezes, fica sobrecarregado com esta tarefa, mas, mesmo assim prefere fazê-la pessoalmente. Isso, no entender do sócio, faz com que esses preços estejam realmente com os valores corretos, mas na maioria das vezes acontece exatamente o inverso, pois as mercadorias circulam rapidamente, tornando-se extremamente difícil atualizar todas manualmente à medida que estas entram na empresa.

3.1.3.2 Compras e controle de estoques

Nem todas as mercadorias possuem seu cadastro e estoques atualizados e a requisição de reposição de materiais muitas vezes é feita pelos próprios vendedores ao identificarem a falta física de determinada mercadoria. Essas compras, mais uma vez, são centralizadas nos sócios, sendo o mesmo que realiza a atualização de preços responsável também por todas as compras da loja.

O sistema de código de barras é utilizado para algumas mercadorias, mas outras necessitam ser encontradas no sistema de acordo com sua descrição, o que dificulta o cadastro de produtos, fazendo-se duplicação de cadastro, entre outras situações. O cadastro de entrada de mercadorias é feito por uma das funcionárias, que tem trabalhado diretamente nisso, atualizando de forma mais rápida os produtos no estoque para venda.

Por não possuir um controle de estoques permanente, a falta de mercadorias somente é identificada quando existem poucas unidades no estoque físico, uma vez que para quase todas as mercadorias comercializadas, o sistema de estoques não condiz com a realidade física.

3.1.3.3 Administração e financeiro

O setor administrativo e financeiro faz parte da estrutura da loja, ficando localizado também no primeiro piso. É composto por nove pessoas que sistematizam e programam contas a pagar, a receber, controle de caixa, recursos humanos, entre outras atividades. Todas essas atividades são gerenciadas por uma profissional de contabilidade responsável pelo setor.

O controle de contas a pagar é feito diretamente por essa gerente, tendo acesso a diversas informações de contas bancárias, senhas e liberações para pagamentos. As contas a pagar são monitoradas através das notas fiscais de entrada em consonância com os boletos e a planilha de controle que é mantida. Não é feito controle através do sistema de informações, já que as notas de compras não são lançadas em tempo hábil.

O caixa é coordenado por uma das filhas dos sócios, que faz contagem física ao final do dia, e, em alguns dias especialmente, a contagem é feita ao final de cada

turno. Esse controle do caixa também é feito manualmente, pois, como já citado acima, não são emitidas notas fiscais em todas as vendas para que haja controle direto pelo sistema de informações.

As vendas à prazo são recebidas de diferentes maneiras, de acordo com o cliente. Em geral, para pessoas jurídicas, como construtoras, indústrias, etc., a cobrança é efetuada através de boletos bancários, pois são clientes que compram em grandes quantidades e valores.

Já para pessoas físicas, o público em geral, faz-se uma confissão de dívida simples, através de cadastro e carnê da loja. Essas parcelas são, em média, de até seis vezes. Parcelamento com prazos maiores que esses são realizados através créditos com empresas financeiras. Esses financiamentos, em média maiores que R\$ 6.000,00 (seis mil reais), são feitos através de financiamentos bancários, como Construcard, da Caixa Econômica Federal, e outras financeiras como Losango, BV Financeira.

A contabilidade é externa. Em média, a cada 15 dias são enviadas documentações e informações da loja para contabilização pelo escritório. No escritório contábil são elaborados demonstrativos contábeis, tais como Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, porém estes não são utilizados para as tomadas de decisões gerenciais na empresa.

3.1.3.4 Imobilizado e Investimentos

O imobilizado da organização é composto pelo terreno da sede, sua estrutura predial, veículos e maquinários constantes na suas dependências e ainda investimentos em imóveis, entre outros.

O terreno de depósito tem em média 1.200 metros quadrados. O depósito de areia é parte integrante do terreno citado. A área construída pode ser separada entre a loja e os pavilhões de estoque de mercadorias. Sendo assim, a loja possui 1.800 (mil e oitocentos) metros quadrados, distribuídos em quatro andares incluindo um subsolo.

O andar térreo e o subsolo são a loja propriamente. Já o segundo está ainda em organização para posterior centro administrativo da empresa e o terceiro andar é o refeitório e cozinha da mesma.

Os pavilhões armazenam grandes mercadorias, bem como guardam caminhões e maquinários necessários a corte de madeiras, empilhamento de mercadorias, entregas, entre outros. A empresa possui 5 (cinco) veículos e cerca de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) em maquinário nos pavilhões.

Por estar no ramo de materiais de construção, ainda fazem parte de seu imobilizado terrenos, apartamentos, entre outras construções adquiridas em troca de dívidas ou investimentos realizados.

Essa é a estrutura que tem a empresa caso deste estudo. Cada procedimento e área será explanado com maiores detalhes no próximo capítulo, onde serão demonstrados os problemas e situações adversas dentro da organização durante duas atividades.

3.2 COLETA DE DADOS

Para mapear a situação atual e os problemas da organização relacionados à Controladoria, foi elaborado um questionário para entrevista com os dois sócios. Estes questionamentos foram divididos em quatro aspectos que contemplam: planejamento, execução, controle e avaliação de desempenho.

Primeiramente, será abordado o posicionamento da empresa com relação ao mercado de atuação da mesma. Seguida da posição no mercado externo, os pontos fortes e fracos da organização também serão abrangidos nessa parte. Após, questões como a existência de planejamento estratégico, bem como missão, visão e objetivos empresariais formalizados serão o foco da entrevista.

Com relação à execução e os planos orçamentários, os sócios serão indagados sobre a política orçamentária das atividades da empresa, procurando entender se existe projeção de resultados e orçamentos implantados.

Quanto ao controle e o sistema de informações utilizados pela empresa, as perguntas estarão relacionadas à existência de controle sobre as informações geradas e se as mesmas são suficientes para a atividade da organização. Ainda mencionará questões como o funcionamento do sistema e a integração de informações.

Nos aspectos de avaliação de desempenho os sócios serão questionados a respeito de como é avaliado o desempenho da organização, dos setores e funcionários. Em seguida, questões como a utilização de indicadores financeiros, avaliação de procedimentos internos adotados, análise de satisfação de clientes e capacitação e aprendizagem dos funcionários finalizarão a entrevista.

A entrevista na íntegra pode ser visualizada no anexo A.

3.2.1 Apresentação dos resultados

Os resultados a seguir dizem respeito à entrevista elaborada para os sócios, apresentados de maneira a ligar as informações obtidas com a realidade do mercado, com a estrutura da empresa e com os conceitos contábeis sobre Controladoria.

3.2.1.1 Planejamento

Quando questionados sobre a concorrência do mercado e como a empresa estaria posicionada nesse segmento, os sócios responderam que a loja está entre as três maiores da cidade, com grande diversificação de mercadorias, estando assim, bem posicionada, já que os clientes são atraídos por essa diversidade. Outros aspectos que se tornam um diferencial, segundo eles, é ter boa estrutura física, localização em vias de acesso rápido, entre outros aspectos que agregam para uma posição vantajosa em relação à concorrência.

Seguindo a ideia do ambiente externo, perguntou-se, ainda, os pontos fortes e fracos da empresa, procurando entender também o ambiente interno. Um dos sócios salientou que por estar há tanto tempo no mercado e sempre produzir resultados positivos, não se pode ter constantemente um ponto mais fraco. Porém entre os definidos como mais fracos, estão o controle de estoques de mercadorias; o baixo grau de instrução dos funcionários que trabalham no setor de entregas, que muitas vezes dificulta o relacionamento com clientes; o sistema e a equipe de cobrança pouco eficientes; a falta de mensuração dos custos e da margem de contribuição de cada mercadoria; o alto custo da estrutura física; e por fim, a falta de uma única política de comercialização para a organização. Entre os pontos fortes

estão a liberdade de negociação de vendedores; o bom atendimento e empenho em não perder a venda; a agilidade de vendas e entregas; a informatização da empresa; a estrutura física; e a capitalização da empresa através de unicamente investimentos próprios.

Com relação ao planejamento estratégico estar documentado e servir como base para o trabalho a obtenção dos resultados, obteve-se a resposta de que não há um planejamento estratégico ou diretrizes formalizadas para a empresa. O que existe são direcionamentos que os sócios têm em mente para o futuro, porém apenas informalmente.

Quanto ao futuro mencionado, os sócios tem alguns planos não disponibilizados e nem programados para conclusão em tempo certo. Eles gostariam de, em um médio prazo (cinco anos), realizar todos os acabamentos da loja atual; incrementar as mercadorias com outras linhas decorativas, como tapeçaria; organizar os escritórios do segundo andar e a montagem dos balcões de atendimento, para melhoria das vendas; otimizar a capacidade de armazenamento dos depósitos e sua organização; implantar comissões aos vendedores; aumentar a diversidade de itens para, em média, 20.000 mercadorias diferentes; remodelar a divisão de setores e subsetores; estar com o projeto de ordens de compra e funcionamento efetivo; aumentar as vendas; implantar melhorias no sistema de informações, com maior informatização dos setores.

Ao serem questionados sobre a missão da empresa, eles disseram que prezam por qualidade, bom preço e bom atendimento. Salientaram que o sucesso empresarial só é possível se existir trabalho bem feito. Esses são os valores que os sócios empregam na sua empresa. Em relação à visão e objetivos, não possuem planos ambiciosos, apenas querem garantir a continuidade da empresa, unindo esforços para que todos os colaboradores possam rumar para um futuro comum.

3.2.1.2 Execução – Plano orçamentário

Assim como não há planos definidos, a empresa também não possui, segundo os sócios, uma projeção para realização das ideias citadas acima. Existe uma intenção de estabelecer metas para maior aproximação de uma projeção de resultados reais. Na estrutura atual, consegue-se apenas avaliar alguns setores ou

funcionários separadamente, mas sem saber a representatividade dessa contribuição para o resultado global da organização.

Quanto aos orçamento de vendas, compras, investimentos, financiamentos ou resultados, não há nenhuma política de planos orçamentários implantada. Porém, existiriam informações para projeção dos mesmos, em alguns casos até suficientes, mas, na maioria dos setores e para o resultado final da organização, os orçamentos ainda seriam embasados em informações precárias.

3.2.1.3 Controle e sistemas de informações

Nesse aspecto de controle, os sócios foram primeiramente questionados sobre a existência desse sobre as informações. Eles comentaram sobre a existência de pequenos controles aleatórios, como algo em custos, cobrança e informações mais precisas sobre vendas, mas entendem que não há controle sobre toda a empresa, setores e processos como estoques, controle de margem de lucro, formas de pagamentos ou recebimentos.

Ao ser discutida a questão do sistema de informações que a organização utiliza e seu funcionamento, os sócios explicaram que o sistema é próprio para o comércio e contempla todas os setores da organização em todos os processos, desde compras, custos, preços de vendas, recebimentos, pagamentos, estoques, que podem ser totalmente integradas. Muitas vezes, eles confessam, que o sistema de informações poderia ser melhor aproveitado se fosse alimentado com mais eficiência por profissionais mais capacitados em tecnologia de informação.

3.2.1.4 Avaliação de Desempenho

Ao final, abordou-se questões sobre avaliação de desempenho da organização, onde obtivemos como resultado que os problemas são analisados à medida que surgem durante o exercício das atividades e que não há nenhum método preventivo para que esses problemas não aconteçam mais. Não existe avaliação na totalidade da organização nem em setores ou funcionários.

Seguimos a entrevista com base no BSC, onde foi questionada a utilização de indicadores financeiros para medir a situação da empresa, a avaliação de satisfação

de clientes, os processos internos e o aprendizado. Para os dois primeiros aspectos, as respostas foram de que não há utilização de indicadores financeiros, e que nunca foi medida a satisfação de clientes. Os processos internos são aprimorados a partir de situações que se repetem e necessitam de melhoria. Já com relação à capacitação dos funcionários, são realizados cursos e palestras por fornecedores para apresentação de novos produtos e como vendê-los. Porém, não há opções de aprendizado para o todo da organização, a qual os sócios salientaram haver crescente necessidade de capacitação em relacionamento interpessoal e bom comportamento no ambiente de trabalho.

O quadro 3 relaciona cada aspecto abordado pelas entrevistas demonstrando um resumo das informações prestadas pelos sócios:

Planejamento	
Posicionamento da empresa em relação ao mercado.	Bem posicionada.
Pontos fortes	Informatização, bom atendimento, capitalização, capacidade de negociação, estrutura física, diversificação de mercadorias.
Pontos fracos	Política de comercialização não definida, controle de estoques, baixo grau de instrução de alguns funcionários, custo não definidos, gastos elevados na estrutura física.
Existe planejamento?	Não existe planejamento formalizado.
Quais os planos futuros?	Nada formalizado, apenas ideias de aumento de mix de mercadorias, melhoria na estrutura física, entre outros.
Qual a missão?	Não formalizada. Entendem como ter boa qualidade e bom preço em produtos. Bom atendimento. Sucesso efetivo apenas virá com trabalho bem feito.
Qual a visão?	Não formalizada. Ser a loja com maior variedade de mercadorias da cidade.
Quais os objetivos e metas?	Unir esforços de funcionários, clientes, fornecedores e colaboradores para atingir os planos futuros da empresa.
Execução – plano orçamentário	
Há projeção de resultados?	Não existe nenhuma projeção documentada ou formalizada.
Existe uma política de orçamentos?	Não existe nenhum orçamento projetado para os setores ou processos da empresa.
As informações são suficientes para formação de orçamentos?	Não existem informações suficientes, seria projetado de forma muito vaga.
Controle – Sistemas de informações	
Há controle das informações gerada?	Não há controle de todos os processos e informações, apenas pequenos controles em custos, cobranças, entre outras áreas.
Como funciona o sistema de informações?	Próprio para o comércio. Diversas funcionalidades desde compras até recebimento das vendas.
Existe Integração de informações?	Totalmente integrado.
O que o sistema não auxilia?	Poderia ser mais ágil. Falta de pessoas para alimentar o sistema adequadamente.
Avaliação de Desempenho	
Como avaliam o desempenho da organização?	Não há avaliação periódica de processos, setores e funcionários. Avaliação de alguns números como total de vendas, de cobranças, etc.
Utilizam indicadores financeiros?	Não.
Já avaliaram satisfação dos clientes?	Não. Apenas notam que estes voltam a comprar na loja. Avaliam através de críticas e elogios que recebem.
Há avaliação de processos internos?	Não existe avaliação, apenas corrigem falhas nos processos no decorrer da atividade, mas não garantem que isso não volte a ocorrer.
Existe treinamento e capacitação de funcionários?	Fazem capacitação apenas na área de vendas.

Quadro 3: Resumo da entrevista com os sócios da empresa.

Fonte: Elaborado pela autora.

3.3 ANÁLISE DOS DADOS E PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO

3.3.1 Controladoria no planejamento

Os fundamentos administrativos a respeito de planejamento estão aliados à atuação gerencial dos *controllers*, pois através da idealização do futuro do negócio, a Controladoria irá proceder para atingir o resultado esperado pela organização.

No ambiente interno, a formalização da missão, visão e objetivos da empresa constituem os primeiros passos do planejamento organizacional. Os sócios da empresa caso possuem conceitos muito fortes a respeito de missão, visão e objetivos. Eles entendem o que a empresa representa e onde querem chegar com seu negócio. Porém, não há quantificação desses pensamentos, eles mesmos não projetam um tempo exato o qual poderão alcançar a visão e os objetivos, e também como irão chegar até eles.

Numa visão global da empresa, sugere-se a formalização de um planejamento estratégico iniciando pela missão, para que todos no ambiente interno e externo entendam quais os valores desta e transmitam esse pensamento no local de trabalho. Através de trechos da entrevista com os sócios, uma ideia inicial de missão poderia estar suportada nos pontos fortes da empresa, como: *Vender mercadorias de qualidade com bom preço, proporcionando diversidade, atendimento personalizado e rapidez nas entregas.*

Já a visão deve estar embasada no futuro que os sócios imaginam para a empresa em um período determinado de tempo. Como visão, pode ser sugerida a formalização de frases, tais como: *Em cinco anos, ser a maior empresa de materiais de construção de Caxias do Sul, sendo lembrada por sua organização, qualidade no atendimento, o melhor preço e a maior variedade de mercadorias da cidade.*

Após, os objetivos devem ser formalizados de acordo com a visão. Serão organizados para geração de um resultado que conduzirá a empresa à visão idealizada no tempo esperado.

Os sócios da empresa em estudo possuem objetivos bem definidos, porém com conhecimento restrito a eles, e não possuem estimativas de quando poderão atingi-los. Com a visão determinando espaço de tempo, os objetivos sugeridos, de acordo com o que os sócios pretendem, podem ser citados como:

- *Atendimento de qualidade.*
- *Agilidade nas entregas.*
- *Ética no trabalho e capacitação profissional.*
- *Informatização de todos os processos internos.*
- *Aumento de mix de mercadorias.*

Após essa idealização do planos futuros, entende-se ainda que apenas a formalização desses pensamentos não os estabelecerá como uma estratégia para conduzir todos que nela trabalham a um resultado sinérgico. É preciso que haja uma comunicação interna e externa a respeito desse planejamento estratégico, pois é a difusão dessas ideias e a incorporação dessas diretrizes de trabalho por todos os colaboradores da empresa que manterão esse planejamento como uma estratégia para obtenção de vantagem competitiva no mercado de atuação.

Ainda estão ligadas ao sucesso empresarial as forças externas que agem sobre a empresa. Para que essas sejam minimizadas, é necessário que, nos planos traçados, estejam também relacionadas informações sobre concorrentes, compradores e fornecedores. Os sócios entendem que possuem apenas alguns pequenos concorrentes sem expressiva participação no mercado, não sendo uma ameaça à atividade da empresa. Quanto aos compradores e fornecedores, é sugerida elaboração de orçamentos projetando compras e vendas, bem como preços de concorrentes e de compras e vendas anteriores, para que seja possível ter comparabilidade entre esses aspectos e forças competitivas que atuam sobre a atividade da organização.

3.3.2 Controladoria na execução

Na execução, a Controladoria contribuirá com orçamentos para a projeção dos resultados. Esse processo permitirá que ela execute e acompanhe o que foi inicialmente estipulado pelo planejamento estratégico. As projeções, bem como toda a fase de planejamento, devem estar baseadas em situações concretas e refletir a realidade da organização ao conduzi-la para um objetivo. Assim, a empresa não correrá risco de ter projeções facilmente alcançáveis, gerando acomodações, mas também não inatingíveis, para não causar uma desmotivação das pessoas que estão operando para esse resultado. Por isso, ele deve ser um plano orçamentário

de acordo com as atividades e objetivos que possam ser concretizados num certo período de tempo.

Como a empresa caso não possui orçamentos projetados, inicialmente sugere-se a implantação de um orçamento estático para melhor acompanhamento dos processos, visando garantir o cumprimento das metas e objetivos traçados. A definição de um responsável pelos orçamentos é essencial, sendo preferivelmente um profissional contador, conhecedor da área orçamentária e de Controladoria.

Para que os orçamentos sejam bem sucedidos, informações de todas as áreas devem ser pesquisadas para a construção e avaliação global das projeções. Nessa etapa, portanto, é sugerida à empresa caso uma divisão dos setores e criação de funções de gerência para cada área, tais como: gerente de vendas, gerente administrativo e financeiro, gerente de compras e estoques, gerente de entregas.

3.3.2.1 Divisão setorial

A segmentação setorial facilitará a elaboração do plano orçamentário, pois cada um ficará responsável por apresentar todas as informações relevantes de seu setor.

3.3.2.1.1 Gerência de vendas

No setor de venda, algumas informações geradas têm maior relevância para a Controladoria. Entre elas se pode citar: volume de vendas total; volume de vendas por vendedor; margem de lucro proporcionada por cada vendedor; margem de lucro total; margem de lucro por total de cada mercadoria vendida; mercadorias mais vendidas; preço de venda da concorrência das mercadorias mais vendidas; e total de vendas por forma de recebimento. Propõe-se, desse modo, que o setor de vendas colete esses dados na empresa e, posteriormente, sejam estruturadas em relatórios e tabelas.

As tabelas a seguir são exemplos de como as informações citadas anteriormente podem ser estruturadas para apresentação aos sócios, *controller* e responsável pelos orçamentos.

Tabela 1: Modelo de relatório de resultados de vendas.

VOLUME DE VENDAS TOTAL E POR VENDEDORES												
MARGEM DE LUCRO E MERCADORIAS MAIS VENDIDAS												
Mercadoria por categoria	Vend. 01	(%)	Lucro (%)	Vend. 02	(%)	Lucro (%)	Vend. 03	(%)	Lucro (%)	Vendas totais	(%)	Lucro (%)
Ferro e aço												
Cimento												
Tijolos												
Ferramentas												
Pisos e Cerâmicas												
Material elétrico												
Outros												
Vendas totais (R\$)												

Fonte: Elaborada pela autora.

No modelo da tabela 1, podem ser vistas com facilidade as categorias de produtos, qual o volume de vendas de cada vendedor em reais, em percentual sobre os totais, e qual a parcela de lucro dessas vendas representaram percentualmente. Na coluna de totais, pode-se perceber quais as mercadorias mais vendidas, bem como as que geram mais ou menos lucro para a empresa.

Esse relatório permitirá ao *controller* a análise das categorias ou mercadorias que têm maior representatividade e retorno para a organização, podendo ser estabelecidas as premissas orçamentárias de vendas, com foco para essas, ou ainda, para a melhoria das que são menos representativas. Quanto cada vendedor contribui para o resultado também está evidenciado nesse exemplo, transmitindo aos sócios se cada funcionário está dando o retorno esperado para a organização. O modelo também permitirá a tomada de decisões com relação a quais linhas de mercadorias serão mantidas ou modificadas, de acordo com o volume de vendas correspondentes.

Tabela 2: Modelo de relatório de preços da concorrência.

PREÇO DA CONCORRÊNCIA DE MERCADORIAS MAIS VENDIDAS							
Mercadoria por categoria	Preço da empresa	Concor. 01	Concor. 02	Concor. 03	Preço mais alto	Preço mais baixo	Preço médio
Ferro e aço							
Cimento							
Tijolos							
Ferramentas							
Pisos e Cerâmicas							
Material elétrico							
Outros							

Fonte: Elaborada pela autora.

A tabela 2 complementa a anterior. As mercadorias mais vendidas estão relacionadas de acordo com o resultado apresentado na primeira tabela. Esse relatório visa ordenar os preços de outras lojas, para oferecer parâmetros sobre o

preço em relação aos concorrentes das mercadorias que correspondem ao maior volume de vendas da organização.

Tabela 3: Modelo de relatório de vendas por formas de pagamento.

TOTAL DE VENDAS POR FORMA DE RECEBIMENTO										
Forma de recebimento	Vend. 01	(%)	Vend. 01	(%)	Vend. 01	(%)	Vend. 01	(%)	Vendas Totais	(%)
À VISTA										
Dinheiro										
Cheque										
Cartão de débito										
À PRAZO										
Boleto										
Carnê da loja										
Cartão de crédito										
Financiamento										
Outros										
Vendas totais (R\$)										

Fonte: Elaborada pela autora.

O objetivo desse terceiro modelo de relatório é relacionar quais as condições de pagamento estão sendo proporcionadas aos clientes e, ainda, qual tem maior representatividade sobre o total das vendas: se são vendas à vista ou a prazo, com cartão ou carnê, etc. Assim, serão verificadas quais as formas de pagamento mais utilizadas pelos clientes e o perfil de pagamento dos clientes de cada vendedor em específico.

3.3.2.1.2 Gerência administrativa e financeira

O setor administrativo e financeiro tem a função de prestar informações sobre contas a pagar, a receber, saldos em disponibilidades, entre outras informações.

Como modelo sugerido para organização das informações destinadas ao plano orçamentário, com relação as contas a receber podemos demonstrar as seguintes tabelas:

Tabela 4: Modelo de relatório de valores recebidos de clientes pessoas jurídicas por semestre.

VALORES RECEBIDOS DE CLIENTES PESSOAS JURÍDICAS – SEM 01/2011														
													Total inicial a receber	
	Janeiro		Fevereiro		Março		Abril		Maio		Junho		Semestre 01/2011	
Forma de recebimento	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	Total a receber	Total recebido
Cheque														
Boleto														
Carnê da loja														
Cartão de crédito														
Financiamento														
Outros														
Total														
													Total final a receber	

Fonte: Elaborada pela autora.

Tabela 5: Modelo de relatório de valores recebidos de clientes pessoas físicas por semestre.

VALORES RECEBIDOS DE CLIENTES PESSOAS FÍSICAS – SEM 01/2011														
													Total inicial a receber	
	Janeiro		Fevereiro		Março		Abril		Maio		Junho		Semestre 01/2011	
Forma de recebimento	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	A receber	Recebido	Total a receber	Total recebido
Cheque														
Boleto														
Carnê da loja														
Cartão de crédito														
Financiamento														
Outros														
Total														
													Total final a receber	

Fonte: Elaborada pela autora.

Os modelos de relatórios demonstrados estruturarão informações da conta de clientes da organização. Eles visam identificar se todas as contas foram recebidas, qual a margem de inadimplência e, ainda, quais formas de pagamento concedidas aos clientes constituem maior grau de risco de não recebimento. A separação entre pessoas jurídicas e pessoas físicas tem o objetivo de comparar características dos conjuntos de clientes, tais como: qual a preferência de pagamento de cada grupo e quais os clientes com maior risco de inadimplência.

Esse modelo proposto a área administrativa e financeira da empresa caso permitirá ao setor de Controladoria a análise dos recebimentos da organização, a estruturação da conta de provisão para devedores duvidosos de acordo com o grau de inadimplência, quais as formas de recebimentos estão com maior dificuldade de cobrança, etc. Contribuindo com isso, para a elaboração de um plano de orçamento com base no que a empresa está efetivamente recebendo, tornando a projeção mais próxima possível da realidade do setor.

As contas a pagar podem ser elaboradas com um modelo de relatório semelhante:

Tabela 6: Modelo de relatório de contas pagas por semestre.

VALORES PAGOS – SEM 01/2011														
Tipo de Conta	Janeiro		Fevereiro		Março		Abril		Maio		Junho		Semestre 01/2011	
	A pagar	Pago	A pagar	Pago	A pagar	Pago	A pagar	Pago	A pagar	Pago	A pagar	Pago	Total a pagar	Total pago
Fornecedores														
Salários														
- Administ. E financ.														
- Vendas														
- Depósito e entregas														
- Compras e estoques														
Material de expediente														
Contas administrativas														
- Energia elétrica														
- Telefone fixo														
- Telefones móveis														
Impostos														
Outras contas														

Fonte: Elaborada pela autora.

O modelo apresentado na tabela 6 demonstra o pagamento de todas as contas da empresa, podendo ser mais segmentado à medida que for necessário para o melhor acompanhamento das contas. Ele auxilia a Controladoria a entender quanto está sendo gasto em cada processo exigido para a manutenção da atividade da empresa, podendo efetuar melhorias em gastos excedentes em setores menos produtivos.

O controle das disponibilidades pode ser feito através dos relatórios apresentados juntamente com a conciliação das contas bancárias e dos boletins de caixa já efetuados pela empresa. Outras informações relevantes ao plano orçamentário e que devem partir desse setor são os prazos de recebimentos e pagamentos, que necessitam ser controlados para ter garantia de que sempre haverá recursos disponíveis para quitar as dívidas com terceiros.

3.3.2.1.3 Gerência de compras e estoques

Como fatores sobressalentes para a gerência de compras, podemos identificar que o processo de implantação de ordens de compras já em andamento, é muito importante para a organização do orçamento nessa área. Através dos valores recebidos e das ordens de compra já efetuadas, a Controladoria organizará a projeção para o período seguinte, levando em consideração aumentos ou objetivos já explanados.

No controle de estoques, considera-se como melhor opção o controle permanente através do método de custo médio, já que as mercadorias vendidas não possuem prazos de validade, entre outros fatores. Para melhor atender o fluxo de

mercadorias da empresa, ainda sugere-se que seja implantada a identificação por códigos de barras, assim não ocorrerá duplicidade de cadastros ou venda de mercadorias diferentes do constante no estoque.

Além das ordens de compras e do controle permanente de estoques, outras informações são importantes para a Controladoria: ter conhecimento de prazos de entregas de fornecedores e ter uma estimativa das mercadorias mais vendidas para projetar a compra das que têm prioridade. Assim, poderá ser elaborado um relatório evidenciando a margem de estocagem necessária para cada mercadoria, conforme segue:

Tabela 7: Modelo de relatório de média de unidades para estocagem.

RELATÓRIO DE MÉDIA DE MERCADORIAS PARA ESTOCAGEM										
Mercadoria por categoria	Quantidades vendidas (UN)								Margem de Estocagem	Média (UN) mensal para compra
	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho	Total	Média mensal		
Ferro e aço										
Cimento										
Tijolos										
Ferramentas										
Pisos e Cerâmicas										
Material elétrico										
Outros										
Total										

Fonte: Elaborada pela autora.

A tabela 7 indicará quanta mercadoria é necessária para estocagem, prevendo assim, um volume de unidades para compras. A margem de estocagem deve ser examinada de acordo com o volume de vendas do período e incluindo possíveis aumentos planejados para o período.

Isso permitirá que os responsáveis pela elaboração do plano orçamentário saibam, com base no custo médio das mercadorias e o número de unidades necessárias para o estoque, qual o valor médio que deve ser projetado para compras no próximo período.

3.3.2.1.4 Gerência de entregas

As informações com maior relevância que podem ser geradas por essa área é a quantidade de quilômetros efetuados para realização das entregas. Pode ser sugerido o modelo a seguir:

Tabela 8: Modelo de relatório de média de quilômetros por entrega.

ENTREGAS POR QUILOMETROS				
	Percentual de vendas com entrega	nº entregas	quilômetros totais	Média quilômetros por entrega
Caminhão 01				
Caminhão 02				
Caminhão 03				
Caminhão 04				
Total				

Fonte: Elaborada pela autora.

Com esse relatório, a Controladoria poderá projetar as entregas, bem como seus gastos para efetuá-las de acordo com o que está sendo planejado para o volume de vendas.

A partir dessas sugestões de relatórios para cada setor da empresa, o *controller* e demais responsáveis pela execução dos processos empresariais terão informações relevantes de forma clara e sucinta para a estruturação orçamentária.

3.3.2.2 Estrutura orçamentária

A partir da visão definida pelos sócios da empresa e dos relatórios sugeridos por esse estudo já estruturados anteriormente, o *controller* irá modelar e organizar contabilmente o cronograma dos orçamentos. Esses orçamentos, divididos em três, contemplarão: os processos operacionais, os investimentos e financiamentos e as projeções de resultado.

3.3.2.2.1 Orçamentos operacionais

Nos orçamentos operacionais, propõe-se que inicialmente se projetem as vendas, as compras, os impostos, os recebimentos e pagamentos, e o orçamento de caixa.

O orçamento de vendas é considerado o mais importante e o primeiro a ser realizado, pois somente após a definição de qual será o faturamento projetado para o próximo período, serão feitos os outros orçamentos de custos e despesas. Para essa proposta, serão consideradas no orçamento de vendas, as vendas de cada mercadoria, ou grupo de mercadorias do período (trimestre, semestre, ano, etc)

acrescidas do aumento pretendido. Esse orçamento pode ser evidenciado conforme segue:

Tabela 9: Modelo de orçamento de vendas.

ORÇAMENTO DE VENDAS										
	Janeiro			Fevereiro			Março			
Mercadoria por categoria	UN	Preço Unit.	Total Vendas	UN	Preço Unit.	Total Vendas	UN	Preço Unit.	Total Vendas	Faturamento Período
Ferro e aço										
Cimento										
Tijolos										
Ferramentas										
Pisos e Cerâmicas										
Material elétrico										
Outros										
Totais										

Fonte: Elaborada pela autora.

O orçamento da tabela 9 projetará as vendas de certo período, que nesse caso está para três meses, porém pode ser projetado para períodos mais longos. Ao final, é demonstrado o faturamento esperado para a empresa.

Juntamente com esse faturamento orçado, deve haver a projeção para o seu recebimento, de acordo com a política de crédito da empresa.

Tabela 10: Modelo de orçamento de recebimento de vendas.

ORÇAMENTO DE VENDAS A RECEBER				
	%	Janeiro	Fevereiro	Março
No mês				
A 30 dias				
A 60 dias				
A 90 dias				
A 120 dias				
Total				

Fonte: Elaborada pela autora.

O orçamento de recebimentos demonstra qual o percentual que a empresa recebe no mês e nos prazos estipulados, bem como os valores que pretende receber de acordo com essa política de créditos.

Em contrapartida às vendas, tem-se o orçamento de compras, que, para a empresa caso, optou-se pela sugestão de acordo com a tabela 11 a seguir:

Tabela 11: Modelo de orçamento de compras.

ORÇAMENTO DE COMPRAS										
Mercadoria por categoria	Janeiro			Fevereiro			Março			Compras Período
	UN	Preço Unit.	Total Compras	UN	Preço Unit.	Total Compras	UN	Preço Unit.	Total Compras	
Ferro e aço										
Cimento										
Tijolos										
Ferramentas										
Pisos e Cerâmicas										
Material elétrico										
Outros										
Totais										

Fonte: Elaborada pela autora.

Esse orçamento projetará todas as compras que deverão ser feitas no período, baseadas no custo médio, na quantidade de vendas esperada e a margem de estocagem estabelecida pelos sócios.

Da mesma maneira que as vendas acima, o orçamento de compras também deve ter uma projeção para pagamentos:

Tabela 12: Modelo de orçamento de pagamento de compras.

ORÇAMENTO DE COMPRAS A PAGAR				
	%	Janeiro	Fevereiro	Março
No mês				
A 30 dias				
A 60 dias				
A 90 dias				
A 120 dias				
Total				

Fonte: Elaborada pela autora

Esse orçamento de contas a pagar projetará qual o percentual deve ser pago de acordo com os prazos negociados com fornecedores e também qual valor isso representa em cada mês.

Os impostos sobre vendas e compras também devem ser projetados. Considerando que a empresa desse estudo é um comércio, portanto não tem incidência de IPI e segue o regime de tributação por lucro presumido, temos a seguinte projeção de impostos:

Tabela 13: Modelo de orçamento de impostos sobre vendas.

ORÇAMENTO DE IMPOSTOS A PAGAR/RECUPERAR			
Imposto	Débito	Crédito	Pagar/Compensar
ICMS			
PIS		-----	
COFINS		-----	
Total dos impostos			

Fonte: Elaborada pela autora.

Esse modelo mostra os débitos e créditos de impostos, de acordo com o que foi projetado no orçamento de vendas e compras. Para a empresa caso, esse orçamento é suficiente como se apresenta, pois não há créditos de PIS e COFINS, apenas de ICMS.

Os orçamentos dos custos das mercadorias e do controle do estoque também fazem parte do plano orçamentário operacional. Através desse, será demonstrado o custo estimado para cada mercadoria, de acordo com bases de rateios de custos já definidas pela empresa em conjunto com o *controller* e responsáveis. O modelo abaixo ainda explana a projeção do estoque final de acordo com o que foi orçado para vendas. Abaixo podemos visualizar o modelo:

Tabela 14: Modelo de orçamento de custos e estoques.

CUSTO DAS MERCADORIAS E ESTOQUE FINAL			
	Quantidades	Valor unitário	Valor total
Estoque Inicial			
<i>Compras</i>			
- Mão de obra direta			
- Depreciação			
- Outros gastos			
Nova composição do estoque			
<i>Saída para Venda</i>			
Estoque Final			

Fonte: Elaborada pela autora.

O modelo da tabela 14 estima o custo de cada mercadoria separadamente, porém o sistema de informações deve auxiliar na construção desses orçamentos devido a grande diversidade de mercadoria que a organização comercializa.

Ainda temos o orçamento de outras despesas que são necessárias a continuidade da empresa. Esse orçamento irá contemplar contas a pagar como: salários não inclusos nos custos dos produtos, material de expediente, despesas com vendas, energia elétrica, telefones, entre outras despesas administrativas e comerciais. Sugere-se que seja feito da seguinte maneira:

Tabela 15: Modelo de orçamento de despesas administrativas e comerciais a pagar.

ORÇAMENTO DE DESPESAS A PAGAR				
	Janeiro	Fevereiro	Março	Total no período
Salários				
- sócios				
- vendas				
- administrativo				
Energia elétrica				
Telefone				
- fixo				
- móvel				
Despesas com vendas				
Material de expediente				
Outros				
Total				

Fonte: Elaborada pela autora.

Por fim, englobando todas as informações geradas pelos orçamentos anteriores, e finalizando o planejamento orçamentário operacional da empresa em estudo, propõe-se um orçamento de caixa, conforme segue:

Tabela 16: Modelo de orçamento de caixa.

ORÇAMENTO DE CAIXA			
	Janeiro	Fevereiro	Março
Recebimentos			
- Disponibilidade inicial de caixa			
- Cobranças do período anterior			
- Recebimentos de Vendas do período			
<i>Total recebimentos</i>			
Pagamentos			
- Compras			
- Mão de obra direta			
- Outros gastos com mercadorias			
- Despesas administrativas e comerciais			
<i>Total pagamentos</i>			
Saldo do período			
Empréstimos ou aplicações			
- Custo financeiro			
- Receita financeira			
Saldo final de caixa			

Fonte: Elaborada pela autora.

No orçamento de caixa serão abordadas, como é visível na tabela 16, todas as operações que envolvem disponibilidades no período orçado. Nesse orçamento, inicialmente contabiliza-se os recebimentos, após diminuem-se todos os pagamentos, em seguida, analisa-se a necessidade de empréstimos para a operação ou a destinação para investimentos no caso de excedentes, incluem-se os

juros sobre essas operações e então obtemos o saldo final de caixa pretendido pela empresa. Os orçamentos de investimentos e financiamentos serão abordados com mais detalhes na seção seguinte.

Assim, todas as operações da atividade da organização podem ser projetadas através desses modelos sugeridos. A extensão de detalhes ou períodos orçados dependerá da organização, podendo ser inicialmente, já que a empresa ainda não possui essa política, um orçamento anual. Após a devida adequação por todos na mesma, podem ser feitos orçamentos para períodos mais curtos para serem remodelados com maior frequência se for uma necessidade da empresa.

3.3.2.2 Orçamentos de investimentos e financiamentos

Como pode ser visto no orçamento de caixa, os investimentos e financiamentos tem relação com o excesso ou falta de disponibilidades para cumprir com as obrigações da empresa.

Entre os investimentos, pode-se optar por aplicações financeiras, compras de ações em outras empresas, aquisição de imobilizados, entre outros. Para os investimentos em aplicações financeiras, o que necessita de orçamento é a evolução dos juros recebidos, que podem ser analisados através da tabela 17:

Tabela 17: Modelo de orçamento de rendimento dos investimentos.

ORÇAMENTO DE JUROS SOBRE INVESTIMENTOS				
	Valor investido	% juros	Valor juros	Total rendimento
Janeiro				
Fevereiro				
Março				
Total				

Fonte: Elaborada pela autora.

Os valores a serem investidos são retirados do excedente de caixa e os juros irão depender do percentual proporcionado pela instituição financeira. Uma possível necessidade de empréstimos para a empresa objeto desse estudo pode ser orçado da mesma maneira que os investimentos, fazendo-se um controle dos juros contratados e do valor principal da dívida, porém, diminuindo os valores mensais pagos pela organização.

Na opção de aquisição de ações em outras empresas, deve ser orçado o retorno estimado pela empresa adquirida. Dessa maneira os investimentos e financiamentos também podem ser controlados através de orçamentos.

3.3.2.2.3 Projeções para Demonstrações Contábeis

As projeções das demonstrações contábeis constituem a última etapa de elaboração do plano orçamentário empresarial. As principais projeções utilizadas são a de Resultado do Exercício, o Balanço Patrimonial e o Fluxo de Caixa.

Todas essas demonstrações já são elaboradas ao final de cada ano calendário, que coincide com o ano civil. Dessa maneira, não se necessita de um modelo para essas projeções. As demonstrações projetadas terão como base as informações orçadas para todo o período.

Desse modo, considera-se que, através da implementação desses orçamentos, os sócios possam projetar com maior facilidade o futuro da empresa. Poderão ainda, obter maior controle das informações geradas, ao fazer comparações do orçado com o realizado, suprimindo problemas como baixo controle de estoques, defasagem na elaboração dos custos, estimativas de aumentos de volume de vendas, entre outros processos. A tecnologia de informações deve estar aliada a todo esse processo, fazendo o controle das operações diárias para o resultado da empresa.

3.3.3 *Controle das Informações pela Controladoria*

Com o objetivo de possibilitar, aos sócios da empresa e ao setor de Controladoria, sustentáculo para as tomadas de decisões da empresa, primeiramente o que se propõe é que cada setor já dividido possa proporcionar à toda a empresa, através do sistema, informações tempestivas sobre suas atividades. Dessa maneira, o *controller* terá subsídios de informações reais para as projeções subsequentes, bem como para o controle das já realizadas.

A fim disso, sugere-se a modificação do sistema atual para um ERP, visando a melhoria em processos que tem baixo nível de controle, como citado pelos sócios, os estoques, custos, contas a receber, assim como todas as atividades da empresa estariam envolvidas nesse sistema.

Por ter contabilidade externa, através do sistema ERP, a empresa poderia gerar informações prontas para o escritório, tornando as informações prestadas cada vez mais confiáveis e de acordo com a realidade empresarial da mesma. Através do

que proporciona o sistema ERP, outra sugestão interessante para atuação com maior proximidade do setor de Controladoria seria a criação de uma divisão contábil interna, dentro do setor administrativo, para elaboração de resultados e demonstrações com maior rapidez e internalidade. A mudança para o sistema ERP pode ser reforçada pela possibilidade que há de armazenar informações do ambiente externo, como conjuntura econômica, informações de concorrentes, etc.

E, apesar do grande envolvimento de todos na organização ser um desafio para a implantação de um novo sistema, os maiores benefícios que podem ser elencados são: informações consistentes para decisões de planejamentos futuros, padronização de tecnologia, integração de informações e agilidade nos fluxos de informações entre setores.

Desse modo, todas essas melhorias proporcionadas pelo sistema são necessárias ao planejamento e controle da proposta desse estudo, sendo indispensável essa adaptação para a melhoria da estrutura global da empresa e para a avaliação de desempenho do planejamento estratégico projetado pelos sócios e *controller*.

3.3.4 A Controladoria na Avaliação de Desempenho

Como última etapa analisada por esse estudo, a avaliação de desempenho é considerada processo essencial à toda organização, pois, ao executar um planejamento, deve-se analisar se o mesmo está sendo projetado e realizado para refletir em resultados positivos e quais as necessidades de ajustes.

A sugestão que é feita nesse ponto é a utilização de BSC para a avaliação dos resultados e dos processos da empresa. A ideia do BSC é indicada pela diversidade de aspectos que são considerados na análise. Avaliando a situação financeira, a satisfação de clientes, os processos internos e o aprendizado e capacitação de funcionários, estaremos visando todos os processos organizacionais.

3.3.4.1 Avaliação por indicadores financeiros

O enfoque financeiro sugerido pelo BSC medirá os resultados operacionais da empresa através de indicadores financeiros, sendo suporte para os outros aspectos analisados no BSC.

Sugere-se que, para tomadas de novas decisões, sejam inicialmente analisados os indicadores de lucratividade e rentabilidade, índices de liquidez, possibilidade de redução de custos e aumento de receitas. Assim, a empresa poderá se certificar de que o resultado esperado se converte em valor para a empresa com valores positivos. Ainda, ao analisar diversos períodos, pode-se, através das avaliações anteriores, estruturar uma análise de evolução da situação financeira e econômica da empresa, com relação ao que foi planejado e ainda, com relação ao padrão do mercado.

3.3.4.2 Avaliação da satisfação dos clientes

A avaliação sob este enfoque do BSC tem por objetivo analisar como a empresa está posicionada no mercado em relação aos seus concorrentes. Segundo os sócios, a empresa encontra-se bem posicionada no mercado, porém não possui nenhum parâmetro para isso.

Logo, propõe-se que sejam feitas, através da Controladoria, uma análise de mercado, e, com o auxílio do sistema de informações, uma pesquisa de aquisição e retenção de clientes, avaliando há quanto tempo compram na empresa, com que periodicidade, que valores e mercadorias adquirem, entre outros fatores relevantes.

Assim, os sócios, bem como toda a empresa, terão uma ideia mais concreta da sua atuação no mercado e o que os clientes pensam sobre a empresa e sobre os processos realizados, tendo assim mais uma informação para a próxima avaliação no programa BSC, a avaliação de processos internos.

3.3.4.3 Avaliação de processos internos

O enfoque em processos internos é, através da avaliação financeira e da satisfação dos clientes, a identificação de quais setores ou processos necessitam de melhorias.

Não considerando a proposta desse estudo, uma avaliação de processos internos deveria dar maior atenção aos problemas já relatados pelos sócios: se as contas de clientes estão sendo recebidas nos prazos; se os custos das mercadorias estão sendo atualizados em tempo hábil; se está havendo controle de estoques, etc.

Ao integrar a proposta desse estudo a uma possível implantação, a sugestão para uma avaliação inicial é de que se observe cada processo e melhoria implantada, para garantia de que foi planejada corretamente e que assim também está sendo executada. Dessa maneira, teria-se uma ideia de que as melhorias estão realmente gerando informações confiáveis e não difusas, para a tomada de decisões pelo *controller* e sócios da empresa caso.

3.3.4.4 Avaliação de aprendizado e crescimento

Devido à utilização de capital humano nas organizações, medir sua satisfação com o emprego e capacitá-los para que possam produzir os resultados esperados pela empresa é uma necessidade constante. Os sócios não poderão estar em todas as áreas para atender os clientes e realizar as operações como eles entendem ser a melhor maneira, então devem repassar aos funcionários esse valores e crenças empresariais, para que todos possam assim, trabalhar para o mesmo resultado global. O BSC visa, nesse aspecto, medir lucratividade, retenção, produtividade e satisfação de funcionários. Torna-se, então, um medidor semelhante à satisfação de clientes, porém voltado para o ambiente interno da empresa.

Propõe-se, assim, que sejam feitas análises utilizando informações do sistema de informações e também dos relatórios já propostos por esse capítulo, para entender se os funcionários estão satisfeitos com seus empregos e se refletem o resultado do investimento feito neles.

Além disso, a empresa caso, conforme entrevista com os sócios, possui diversos empregados com baixo nível de escolaridade. Assim, sugere-se que sejam

proporcionados cursos de capacitação profissional, como cursos técnicos em algumas áreas, custeados parcial ou integralmente pela empresa, dependendo da disponibilidade de capital estruturado. E, ainda, que seja realizado um cronograma trimestral de palestras e atividades empresariais, enfocando diversos aspectos como: motivação, ética, eventos culturais, entre outros.

Levando em consideração esses aspectos sociais, a empresa estará agregando valor a ela mesma, pois estará instrumentalizando intelectualmente seus funcionários, que são a ferramenta que move as atividades organizacionais. Assim, esses operacionalizarão os processos de forma como planejado, fazendo com que a organização progrida e cresça no sentido dos objetivos traçados, não apenas financeiramente, mas também socialmente.

Ao final dessa proposta, pode-se entender a ampla abrangência da atuação dos *controllers* em uma organização. Complementa-se ainda que, para que todo o processo de melhorias estruturado por um setor de Controladoria - o planejamento, execução, controle e avaliação de desempenho – resultem na realização dos ideais empresariais dos sócios é necessário o comprometimento e o aperfeiçoamento constante de todos os envolvidos nas atividades organizacionais. Dessa maneira, apesar das grandes dificuldades enfrentadas pela resistência às mudanças, a implantação de uma Controladoria na empresa em estudo terá consequências potencialmente positivas, trazendo diversos benefícios futuros.

3.4 ANÁLISE DOS BENEFÍCIOS DA MUDANÇA

Após a verificação dos problemas apresentados pela empresa através das entrevistas realizadas com os sócios e a elaboração de uma nova proposta para a otimização dos resultados e o alcance dos planos futuros, alguns benefícios dessas mudanças podem ser elencados abaixo:

- Difusão dos valores e crenças para todos na organização;
- Criação de objetivos com prazos definidos;
- Divisão setorial;
- Organização setorial e definição de funções;
- Responsabilidades direcionadas por setores;
- Prestação de informações por setores;

- Maior controle de estoques;
- Elaboração de custos e preços de vendas com bases reais de gastos e rateios;
- Conhecimento do ganho real *versus* o esperado;
- Mensuração exata de ganhos e gastos;
- Agilidade e tempestividade das informações;
- Informações padronizadas;
- Informações integradas;
- Medidas de mensuração de resultado;
- Medidas de desempenho setorial;
- Medidas de desempenho global;
- Conhecimento de satisfação dos clientes;
- Conhecimento da satisfação de funcionários;
- Capacitação profissional.

Todos os benefícios mencionados acima, entre outros que poderão ser observados ao longo do processo de reestruturação, tendem a conduzir a empresa estudada a um processo global de constantes mudanças, a fim de buscar maior excelência nas atividades, melhor relação interpessoal no ambiente interno e externo, maior satisfação dos que se relacionam com a organização, sejam clientes, fornecedores, ou outras instituições ou pessoas, produzindo assim, resultados financeiros positivos de acordo com o que os sócios almejam.

Entre as dificuldades para esta proposta, pode-se evidenciar como principal a complexibilidade de implantação e adaptação da empresa ao novo método de gestão de negócios baseado em Controladoria e ainda, a exigibilidade de empenho de todos os funcionários e sócios para a concretização desse processo que mudanças.

Assim, entende-se ao final desse estudo que, através da globalização, os benefícios financeiros podem estar suportados em outros fatores que não apenas monetários. Ações que atinjam o bem estar de funcionários e de outras pessoas no mercado em que atuam farão com que a empresa seja vista como uma empresa organizada, com bom atendimento e bom preço, mas também como uma atuante para a melhoria de aspectos sociais da sociedade que está inserida.

4 CONCLUSÃO

Através da globalização e internacionalização de informações, a atividade desempenhada pelo ramo contábil de Controladoria está cada vez mais atuante em todos os processos operacionais das empresas. Baseado nessa nova necessidade empresarial, este estudo foi guiado principalmente pela questão de quais problemas a Controladoria poderia suprir através de seus quatro pilares básicos: planejamento, execução, controle e avaliação de desempenho.

Primeiramente podemos constatar que planejar de maneira consciente é essencial, pois esse processo implicará no desenvolvimento de todos os outros, já que explicar os objetivos futuros é a primeira etapa de um projeto de Controladoria. Ao executar um plano de metas, deve-se observar aspectos relevantes à atividade organizacional e focar os orçamentos como forma de execução de maneira que traduzam perfeitamente o que foi planejado, atentando para que sejam alcançáveis por todos.

O controle e a avaliação são dois processos que basicamente se constituirão juntos e deverão ser revisados e reformulados sempre que houverem novas situações e não apenas ao final de cada processo orçamentário ou planejamento estratégico. Do controle, pode-se enfatizar o sucesso de sistemas ERP como método para gerenciar uma organização e na avaliação de desempenhos, o BSC estabelece medidas mais aprofundadas do que apenas indicadores financeiros, podendo atingir maior nível de avaliação para melhorias globais na organização.

Entre os problemas da empresa caso que a Controladoria melhor pode auxiliar através desses quatro procedimentos básicos, pode-se citar: melhor organização estrutural e setorial; melhor controle de processos internos como estoques, custos, contas a receber, entre outros; medidas de avaliação para a empresa; intenção de capacitação de funcionários para melhorias nas relações interpessoais; aspectos esses, abordados pelos sócios como principais geradores de situações adversas no desempenho das atividades da empresa.

Dessa maneira, entende-se que os objetivos de levantar os problemas e analisar os benefícios que a Controladoria pode proporcionar foram alcançados, pois, através da proposta de implantação de novos procedimentos administrativos e contábeis, pode-se analisar futuros benefícios como: estabelecimento de diretrizes

mestras para todos; melhorias na qualidade das informações prestadas pelos setores da empresa; estimativas de ganhos e gastos; subsídios mensuráveis para análise de resultados e desempenhos, entre outros. Estes, proporcionando maior organização estrutural, fazem com que a empresa cresça ordenadamente, suportada por decisões que transmitem a realidade da organização, proporcionando assim vantagem competitiva no mercado.

Das limitações ao estudo, constata-se a possível resistência a mudanças que poderia haver durante a implantação, pois este complexo processo de estruturação de planos, execução, controle e avaliação dos mesmos exige que todos na organização estejam condicionados a esta mudança. Os próximos estudos, se realizados após a implantação do setor de Controladoria e dos processos, poderá analisar a aceitação dessa elaboração, se há adaptação da nova forma de prestar informações e produzir resultado, se o sistema ERP realmente é indicado, se o BSC mede todos os aspectos que os sócios esperam para a tomada de decisões e se os benefícios relacionados estão sendo concretizados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ASSAF NETO, Alexandre. *Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro*. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- BIO, Sérgio Rodrigues. *Sistemas de informação: em enfoque gerencial*. Colaboração de Edgard Bruno Cornachione Jr. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRASIL; CAHALI, Yussef Said. *Leis, etc. Código civil; Código de processo civil; Código comercial; Constituição federal; Legislação civil, processual civil e empresarial*. 13. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.
- CAIXA ECONÔMICA FEDERAL. Crédito. Disponível em: <www.caixa.gov.br>. Acesso em: 14 set. 2011.
- CÂMARA DE DIRIGENTES LOJISTAS DE CAXIAS DO SUL. Termômetro de vendas. Disponível em: <www.cdlcaxias.com.br>. Acesso em: 14 set. 2011.
- CATELLI, Armando. *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CERTO, Samuel C.; PETER, J. Paul; MARCONDES, Reynaldo Cavalheiro; CESAR, Ana Maria Roux. *Administração estratégica: planejamento e implantação da estratégia*. 2.ed. São Paulo: Pearson, 2005.
- CHIAVENATO, Idalberto. *Os novos paradigmas: como as mudanças estão mexendo nas empresas*. 5. ed. rev. atual. Barueri: Manole, 2008.
- FABRETTI, Láudio Camargo. *Contabilidade Tributária*. 8. ed. São Paulo: Atlas 2003
- FIGUEIREDO, Sandra Maria Aguiar; CAGGIANO, Paulo Cesar. *Controladoria: teoria e prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- GARCIA, Alexandre Sanches. *Introdução à Controladoria: instrumentos básicos de controle na gestão das empresas*. São Paulo; Atlas, 2010.
- GRUPO IBOPE. Conheça os tipos de pesquisas realizadas pelo grupo IBOPE. Disponível em <<http://www.ibope.com.br/>>. Acesso em: 28 ago. 2011.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Análise de balanços*. 10.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P.. *A estratégia em ação*. 15.ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. *Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios*. 9.ed. Rio de Janeiro, RJ: Elsevier, 2004.

KÖCHE, José Carlos. *Fundamentos de metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa*. 21. ed. Petrópolis: Vozes, 1997.

LIMA, Marcelo Simão; CARRIERI, Alexandre de Pádua; PIMENTEL, Thiago Duarte. Resistência à Mudanças gerada pela Implementação de Sistemas de Gestão Integrada (ERP): Estudo de caso. *Revista de Gestão e Planejamento*, Salvador, v.8, n.1, p. 89-105, jan/jun. 2007. <<http://www.revistas.unifacs.br/>>. Acesso em: 11 ago. 2011.

MARTINS, Gilberto de Andrade. *Manual para elaboração de monografias e dissertações*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MEGLIORINI, Evandir. *Custos*. São Paulo: Makron Books, 2001. Disponível em: <<http://ucs.bvirtual.com.br/>>. Acesso em: 10 mai. 2011.

MENDES, Juliana Veiga; ESCRIVÃO FILHO, Edmundo. Sistemas Integrados de Gestão ERP em Pequenas Empresas: um confronto entre referencial teórico e prática empresarial. *Gestão e Produção*, São Carlos, v.9, n.3, p. 277-296, dez. 2002. Disponível em: <<http://www.scielo.br/>>. Acesso em: 19 jun. 2011.

NEVES, José Luis. Pesquisa Qualitativa: características, usos e possibilidades. *Caderno de Pesquisas em Administração*, São Paulo, v.1, n.3, 2ºsem. 1996. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/>>. Acesso em: 28 ago. 2011.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas*. 12. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

OLIVEIRA, Lindomar Subtil de; HATAKEYAMA, Kazuo. A Flexibilidade ERP Frente as Mudanças Organizacionais. *UEPG Ci. Hum., Ci Soc., Apl., Ling., Letras e Artes*, Ponta Grossa, 14 (1) 39-47, jun. 2006. Disponível em: <<http://www.eventos.uepg.br/>>. Acesso em: 11 ago. 2011.

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

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de. *Análise das demonstrações financeiras*. 2.ed. rev. e ampl. São Paulo: Thomson, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria Estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação*. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís; TARANTO, Fernando Cesar. *Orçamento empresarial: novos conceitos e técnicas*. São Paulo: Pearson Education, 2009. Disponível em: <<http://ucs.bvirtual.com.br/>>. Acesso em: 13 ago. 2011.

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

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

PORTER, Michael E. *Vantagem Competitiva: Criando e sustentando um desempenho superior*. Traduzido por Elizabeth Maria de Pinho Braga. 24. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

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

SENGE, Peter. *A quinta disciplina: arte e prática da organização de aprendizagem*. 12. ed. São Paulo: Best Seller, 2002.

STAIR, Ralph M.; REYNOLDS, George W. *Princípios de sistemas de informação: uma abordagem gerencial*. Trad. técnica Flávio Soares Corrêa da Silva (coord.), Giuliano Mega, Igor Ribeiro Sucupira. São Paulo: Cengage Learning, 2006.

Yin, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. Trad. Daniel Grassi. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ANEXO A: Entrevista com os sócios da empresa caso.

Data da entrevista: 29/09/2011

Quanto a Planejamento estratégico

1. Como os sócios entendem que a sua empresa está posicionada no mercado em relação a sua concorrência?

Sócio 1: *Bem posicionada, pois está entre as três maiores lojas da cidade, com um mix de mercadorias de mais de 14.000 itens, fazendo com que, assim, os clientes sejam atraídos para a empresa.*

Sócio 2: *Bem posicionada, porém ainda há muito que melhorar. Possui diversificação de mercadorias, boa estrutura física, boa logística e localização, via de acesso rápido, contribuindo assim, para resultados positivos.*

2. Quais os pontos fortes da empresa? E os fracos?

Sócio 1: *Como a empresa está no mercado a muito tempo e se manteve até então de uma maneira lucrativa, penso que não há um elo extremamente fraco, mas sim pontos e situações que poderiam ser melhorados para otimizar os resultados.*

O setor mais forte são as vendas, pois os vendedores estão sempre empenhados de maneira a nunca perder uma venda. Tem bom atendimento. As compras também se tornam um ponto forte na questão de sempre aliar bom preço com qualidade, prazo de entrega e pagamento.

Os pontos fracos mais evidentes são o controle de estoques que não é feito, e as entregas, que apesar de serem feitas de forma rápida, muitas vezes, pelo baixo grau instrução ou falta de treinamento dos entregadores, é feita de forma desorganizada ou com baixa qualidade de atendimento.

Sócio 2: *Pontos fortes: liberdade de negociação que os vendedores tem, posição e respaldo da empresa. Qualquer problema com prejuízos de vendas, devoluções entre outros, a empresa sempre dá apoio a decisão do vendedores e cobre os possíveis valores; Estrutura física; Possui programação de entregas rápidas; Empresa informatizada e capitalizada. Pontos fracos: Não possui política de comercialização definida; Não possui sistema de cobrança eficiente; Não ter custos e margem de contribuição de mercadorias definidos; Não ter controle de estoques; A disposição da estrutura física custo muito.*

3. Existe planejamento estratégico formalizado?

Sócio 1: *Não há a existência de planejamento ou diretrizes, formalizadas. O que existe é apenas uma conversa para estipular direcionamentos para a organização.*

Sócio 2: *Não.*

4. Qual é o planejamento de futuro que os sócios projetam para a empresa? (curto e médio prazo, média 5 anos)

Sócio 1: *Melhorar a estrutura física de hoje, terminando os escritórios e balcões de atendimento.*

Organização do sistema de informações, maior informatização da loja com mais computadores.

Organização dos depósitos para melhor armazenamento de mercadorias e agilidade na entrega das vendas de mercadorias dos depósitos.

As vendas (faturamento), já aumentou muito, pois deixamos o simples nacional, não tendo mais restrição ao faturamento limite, sendo planejado mais que duplicar as vendas em 12 meses.

Implantação de comissões para vendedores, contratação de vendedores externos.

Aumento de mix de mercadorias, passando para em média 20.000 itens.

Ordens de compra (que estão em fase de implantação), em funcionamento efetivo.

Divisão de setores e subsetores (como exemplo: SETOR DE VENDAS: seção de tintas; seção de cerâmicas; SETOR ADM: seção de compras; seção de contas a pagar; etc.)

Sócio 2: *Curto prazo: organizar a estrutura interna com balcões de atendimento, escritórios no segundo andar.; Melhorar a estética da loja, com melhor disposição de mercadorias, entre outros. Longo prazo: Incrementar o mix de mercadorias, utilizando a sobreloja com itens de decoração como tapetes e acabamentos.*

5. Qual a missão, valores e crenças da organização?

Sócio 1: *Qualidade em mercadorias, priorizando os de 1ª linha, mas também vendendo com bom preço. Atender o máximo de clientes possível com atendimento personalizado.*

Sócio 2: *O sucesso da empresa só vem com trabalho bem feito. Se fez um bom trabalho o resultado positivo retorna, não precisa se preocupar.*

6. Qual a visão?

Sócio 1: *Ter maior variedade de mercadorias, melhor preço, como uma das maiores lojas da cidade (que já é).*

Sócio 2: *Continuidade.*

7. Quais os objetivos e metas?

Sócio 1: *As metas e objetivos estão relacionadas na pergunta 4 dessa seção.*

Sócio 2: *Atender bem o cliente; Ter bom relacionamento com colaboradores; Unir todos os esforços para um objetivo comum.*

Quanto a Execução – plano orçamentário

1. Existe uma projeção de resultado para as atividades da empresa? Para os setores e funcionários?

Sócio 1: Não existe projeção formalizada. No setor de vendas, analisam quanto cada um vende, conversam com os que necessitam melhorar. Porém não conseguem avaliar o quanto isso representa de retorno para empresa, o quanto cada um contribui, apenas num total dos valores gerados para a organização.

Sócio 2: Não existe projeção de desempenho formalizada, o que existe é uma ideia de estabelecer metas, e retribuição aos funcionários, mas não em valores de salários e melhores cargos na empresa, mas reconhecimento de uma maneira social. Não se tem intenção de fazer divisão de cargos, pois partimos do pressuposto de que somos todos iguais.

2. Há na empresa a política de orçamentos implantada?

Sócio 1: Não. Sabe-se o quanto vendemos, o quanto em média teremos de resultado, mas nada expressamente correto.

Sócio 2: Não.

2.1 Para processos operacionais como compras ou vendas?

Sócio 1: Não.

Sócio 2: Não.

2.2. Para investimentos e financiamentos?

Sócio 1: Não.

Sócio 2: Não.

2.3 Para projeção do lucro?

Sócio 1: Não.

Sócio 2: Não.

3. Existem informações suficientes para a geração e projeção de resultados através de orçamentos?

Sócio 1: Existem dados e a empresa tem capacidade para gerá-los sim, porém ainda são feitos de maneira desordenada e sem periodicidade.

Sócio 2: Poderia ser feita uma projeção, mas seria de maneira precária, pois não se tem informações exatas de muitos processos.

Quanto ao Controle – sistemas de informações

1. Existe controle das informações geradas pela empresa?

Sócio 1: Não.

Sócio 2: Existem pequenos controles de cobrança, custos; Em estoque não existem controles; Existem informações vagas de quanto vendeu, porém não se sabe com quanta margem de lucro vendeu, se foi recebido, pago a vista ou prazo, com quanto prazo.

2. Como funciona o sistema de informações da empresa?

Sócio 1: Sistema é próprio para comércio, e funciona de maneira a atender todos os setores, desde as compras e estoques, até o recebimento das vendas.

Sócio 2: *Funciona bem, porém é pouco alimentado para gerar informações de qualidade para a empresa.*

3. Quais operações ele contempla?

Sócio 1: *Contempla todas as informações que hoje necessitamos aqui, e ainda muitas mais que não utilizamos. Compras, vendas, formação de custo, de preço de venda, contas a pagar e a receber, controle de estoques, entre outras informações.*

Sócio 2: *Contempla todas as operações necessárias ao bom funcionamento da loja, desde compras, vendas, cobrança, estoques, etc.*

4. O sistema integra todas as informações geradas na organização?

Sócio 1: *Totalmente integrado, porém não é devidamente alimentado em todos os setores da empresa.*

Sócio 2: *Integra todas as informações.*

5. Em que, na opinião dos sócios, o sistema de informações deveria auxiliar, mas não consegue?

Sócio 1: *Algumas questões específicas para agilizar a procura de produtos na listagem de preços poderiam ser melhores, mas num sentido geral para a empresa o sistema auxilia em tudo.*

Sócio 2: *Atende a demanda de informações perfeitamente, o que falta são pessoas com conhecimento para operar esse sistema.*

Quanto a Avaliação de Desempenho

1. Como os sócios avaliam o desempenho de sua organização?

Sócio 1: *Não existe avaliação periódica do desempenho da empresa.*

Sócio 2: *Analizamos os problemas que temos e como são resolvidos no decorrer das atividades da empresa. Avaliam quantas cobranças foram feitas, quantas entregas, quantas vendas, sob um total de faturamento e desempenho da organização.*

1.1 Dos setores?

Sócio 1: *Não.*

Sócio 2: *Não.*

1.2 Dos funcionários?

Sócio 1: *Não.*

Sócio 2: *Não.*

2. A empresa utiliza indicadores financeiros de desempenho para avaliação da situação da empresa?

Sócio 1: *Não.*

Sócio 2: Não.

3. A empresa já avaliou a satisfação dos clientes de alguma maneira?

Sócio 1: *Avalia-se somente que alguns clientes elogiam e sempre voltam a comprar na loja, porém não existe pesquisa.*

Sócio 2: *Avaliamos os clientes que retornam a loja, os problemas que eles trazem ao receber as mercadorias, e assim podemos melhorar nossa capacidade de atendimento.*

4. Existe avaliação dos processos internos quanto aos procedimentos adotados e sua otimização?

Sócio 1: *Os aspectos e processos vão sendo melhorados a partir de situações cotidianas e problemas que são encontrados no dia-a-dia.*

Sócio 2: *Não, somente através de problemas que surgem.*

5. Existe treinamentos e capacitação para aprendizado e crescimento dos setores e funcionários em relação a organização?

Sócio 1: *Os fornecedores de algumas mercadorias fazem cursos e apresentações voltados para o setor de vendas. Feiras e outros cursos, sempre para as mercadorias. Porém não existe capacitação do pessoal do administrativo e dos entregadores, que precisariam muito de instruções para melhor atender e desempenhar suas funções.*

Sócio 2: *Os fornecedores e a Associação dos Comerciantes de Materiais para Construção de Caxias do Sul e região Nordeste do Rio Grande do Sul (Acomac) proporcionam cursos e palestras sobre algumas mercadorias, como funcionam e como vende-las. A empresa tem muita participação em capacitação de vendedores, porém falta alguns aspectos como relacionamento e comportamento num ambiente de trabalho para os outros setores da empresa.*