

## CONTROLADORIA EM UMA EMPRESA DO SETOR METAL MECÂNICO DE SANTO ANTÔNIO DA PATRULHA/RS: ESTUDO DE CASO

Bruno Viana Dias<sup>1</sup>  
Jorge Marcelo Wohlgemuth<sup>2</sup>

### RESUMO

A Controladoria procura sempre assegurar o resultado e eficácia das empresas, para isso dispõe de ferramentas responsáveis pela geração de informações que subsidiarão a gestão dos administradores ou tomadores de decisões. Este trabalho tem por objetivo identificar a contribuição das Ferramentas de Controladoria para o desempenho gerencial e financeiro de uma indústria do setor metal mecânico do seguimento de guindastes de Santo Antônio da Patrulha/RS. A pesquisa qualitativa e quantitativa foi realizada através de um estudo de caso, utilizando-se de um roteiro de entrevista composto por perguntas abertas e fechadas de múltipla escolha, com a finalidade de avaliar as principais ferramentas utilizadas pela administração e alguns setores, considerados de maior relevância na organização para este estudo. Através das análises, foi possível identificar quais as áreas da empresa que possuem um acompanhamento carente por parte do setor de Controladoria, bem como, as áreas que melhor aproveitam-se das ferramentas disponíveis para o desenvolvimento de suas atividades. Com isso, se espera um aprimoramento através da adoção de ferramentas e métodos mais modernos e eficientes de auxílio à tomada de decisão da administração da empresa, visto que o mundo globalizado cobra das empresas cada vez mais, competitividade, eficiência, produtividade e, conseqüentemente, a lucratividade.

**Palavras-chave:** Controladoria. Ferramentas de Controladoria. Tomada de Decisão.

### ABSTRACT

*The Controller always works to ensure the results and effectiveness of companies, for that, it offers tools responsible for generating information that will subsidize the management of administrators or decision makers. This study aims to identify the contribution of Controller tools for the management and financial performance of a mechanical metal industry of cranes in Santo Antonio da Patrulha/RS. The qualitative and quantitative research was done through a case study, using an interview guide made of open and closed multiple choice questions, in order to evaluate the main tools used by management and some sectors considered the most relevance in the organization to this study. Through the analysis it was possible to identify which areas of business have a poor monitoring by the Controller sector and the areas that best take advantage of the tools available for the development of its activities. However, it is expected an improvement by adopting tools and more modern and*

---

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. b\_vdias@hotmail.com

<sup>2</sup> Professor Orientador – Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. jmw@faccat.br.

*efficient methods to make decision making by management, as the globalized world charge of more and more companies, competitiveness, efficiency, productivity and consequently profitability.*

**Keywords:** *Controller. Controller Tools. Decision-making.*

## 1 INTRODUÇÃO

A Controladoria busca a melhoria no gerenciamento e na qualidade das informações internas e, com isso, a geração de relatórios em tempo reduzido, confiabilidade e análises precisas para uma maior competitividade no mercado no qual a empresa está inserida.

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

Cabe ressaltar que dispor de um setor de Controladoria ainda não é um benefício presente em muitas empresas, principalmente, em Santo Antônio da Patrulha/RS, município em que foi aplicado o estudo de caso em uma empresa do setor metal mecânico. No entanto, algumas Ferramentas de Controladoria se fazem presentes no auxílio à administração e na sua maioria são gerenciadas pelo setor de contabilidade.

Para uma empresa que procura seu lugar no mercado através do reconhecimento de sua marca, situação financeira estável, entre outros requisitos que ajudarão na captação de recursos do mercado financeiro ou investidores diversos, independente de seu porte e além de um produto ou serviço de qualidade, deve-se ter informação com qualidade e agilidade. Essa informação auxiliará nas tomadas de decisões, na diminuição de possíveis erros e contribuirá para o alcance de resultados.

Este estudo visa melhorar e auxiliar a forma de se tomar decisões em situações favoráveis ou adversas pela empresa estudada, no entanto, a pesquisa realizada não servirá ou contribuirá apenas para a empresa participante da pesquisa. É de suma importância que a administração moderna se instaure em mais empresas de nossa região, para que o encerramento precoce das atividades não

seja tão frequente quanto se observa hoje, por motivos como: má gestão, falta de planejamento, decisões intuitivas e sem uma base sólida que um *Controller* poderia trazer para essas empresas.

As informações que são geradas para o efetivo auxílio à gestão administrativa também poderão ser investigadas a partir do seguinte problema de pesquisa: Como o uso de Ferramentas de Controladoria utilizadas pela empresa IMAP S/A contribui em seu processo de tomada de decisão? As Ferramentas de Controladoria analisadas terão como objetivo geral identificar a contribuição que possuem para o desempenho gerencial e financeiro da empresa.

Os objetivos específicos são: analisar as Ferramentas de Controladoria utilizadas pela empresa, e identificar os relatórios e práticas gerenciais existentes na empresa.

Para efetivar essa proposta, o presente trabalho encontra-se estruturado em quatro seções. Na primeira seção, está a parte introdutória; na segunda apresenta-se a fundamentação teórica, tendo como base o pensamento e posicionamento de autores e estudiosos dos temas abordados na pesquisa; na terceira seção, apresenta-se uma abordagem quanto à metodologia da pesquisa, sendo esta aplicada por meio de um estudo de caso no qual os dados foram coletados através de pesquisa bibliográfica e roteiro de entrevista, utilizando-se o método qualitativo e quantitativo para análise das informações. Por último, na seção de número quatro, serão encontradas as considerações finais deste estudo, relacionando a fundamentação teórica com a metodologia aplicada e os resultados que foram obtidos na pesquisa, com a intenção de analisar os objetivos propostos pelo tema do estudo.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Esta revisão abrange o referencial teórico fundamental para sustentar e definir os métodos utilizados pela Controladoria e *Controller*, necessários para o desenvolvimento deste trabalho.

## 2.1 Controladoria

A Controladoria, segundo Schmidt (2002), surgiu no início do século XX nas grandes corporações norte-americanas, com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais. Ainda segundo Schmidt (2002), um significativo número de empresas concorrentes, que haviam expandido com a Revolução Industrial, começaram a se fundir no final do século XIX, o que deu origem a grandes empresas, organizadas sob forma de departamentos e divisões, mas com controle centralizado.

Conforme Oliveira (2013), pode-se entender Controladoria como departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, sendo considerada por muitos autores como o atual estágio da Contabilidade.

Ainda com base em Oliveira (2013), cita-se que para uma eficiente e eficaz Controladoria, a fim de cumprir com os conceitos modernos de administração e gerência, esta deve estar capacitada a:

- organizar e reportar dados e informações relevantes para os tomadores de decisões;
- manter permanente monitoramento sobre os controles das diversas atividades e do desempenho de outros departamentos;
- exercer uma força ou influência capaz de influir nas decisões dos gestores da entidade (Oliveira, 2013, p. 5).

Para Oliveira (2013), atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e planejamento a médio e longo prazo de uma organização, pois com a atual competitividade do mundo dos negócios, a globalização da economia, a abertura das fronteiras comerciais, a crescente preocupação com a ecologia, os níveis preocupantes de corrupção, os aspectos sociais, entre outros, exigem um gerenciamento cada vez mais eficiente e eficaz das entidades.

Na visão de Beuren<sup>3</sup> (2000) *apud* Oliveira (2013, p. 6), “é atribuição da Controladoria dar suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão, com vista em assegurar o conjunto de interesses da empresa.”

Oliveira (2013) complementa com os seguintes questionamentos:

- São conhecidas a origem de cada ingresso de recursos e o destino de cada saída?
- As receitas e as despesas estão dentro dos valores e limites esperados?
- Os desvios nesses parâmetros são de rápido conhecimento dos gestores responsáveis?
- São tomadas providências para corrigir tais desvios?
- Os sistemas de informações existentes permitem o adequado registro e acompanhamento das tomadas de decisões? (Oliveira, 2013 p.06).

Segundo o autor, os controles das atividades de uma empresa só serão efetivamente encontrados se houver respostas afirmativas para as perguntas citadas acima.

## 2.2 Estrutura da Controladoria

A Controladoria, conforme Oliveira (2013), deve atender às necessidades de controle das atividades rotineiras e também servir de ferramenta para o monitoramento de todas as etapas do processo de gerenciamento da empresa. Portanto, deve estar ligada aos sistemas de informações necessários à gestão.

Quanto à estruturação da Controladoria, Oliveira (2013) divide em dois grandes segmentos:

- **Contábil e fiscal:** nesse segmento, Oliveira (2013) cita que são exercidas as atividades de contabilidade tradicional como a escrituração contábil e fiscal, geração das informações e relatórios para fins societários e fiscais, publicações, atendimento da fiscalização e auditoria, entre outras funções;
- **Planejamento e controle:** nesse segmento, Oliveira (2013) destaca o aspecto moderno das funções e atividades da Controladoria, pois estão incorporadas às atribuições ligadas à gestão de negócios como às

---

<sup>3</sup> BEUREN, Ilse Maria; Moura, Verônica de Miglio. O papel da Controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, p. 60 nov./dez. 2000.

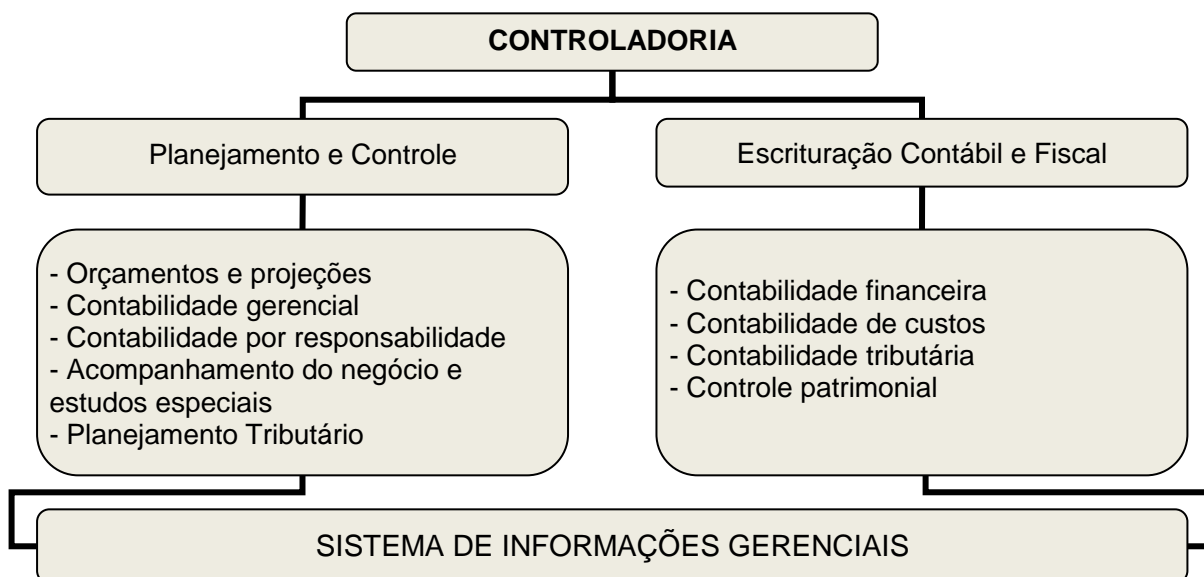
questões orçamentárias, projeções e simulações, análise de custos e planejamento tributário, etc.

O monitoramento exercido pela Controladoria nas suas atividades, segundo Oliveira (2013), implicará em uma melhoria dos sistemas de controles e como consequência, deverá ocorrer um aumento de performance dos gestores e das unidades, devido às possíveis deficiências tornarem-se mais transparentes, permitindo assim, medidas corretivas com agilidade.

Com a complexidade do mercado e sua grande competitividade, a Controladoria moderna passa a ser um diferencial para as grandes organizações, cumprindo um controle e dando assistência em diversas áreas dentro da empresa, tendo como base sua relação e interpretação das informações a que tem acesso.

Abaixo segue uma figura que, na opinião dos autores, reflete uma estrutura básica da Controladoria quanto a sua subordinação e os setores em que geralmente se tem um maior controle.

**Figura N°1 – Estrutura básica da Controladoria**



Fonte: Oliveira (2013, p. 8).

Quanto à estruturação da controlaria, Padoveze (2004) assemelha sua estrutura a de Oliveira (2013) anteriormente citada e demonstrada na Figura 1, acrescentando apenas a Auditoria Interna entre o *Controller* e os segmentos citados.

Padoveze (2004) enfatiza a responsabilidade direta do *Controller* quanto à administração do sistema de informação gerencial em relação ao sistema de informação integrado, utilizado para que ocorra uma melhor integração, pois os dados coletados na sua maioria pela área de escrituração da Controladoria serão utilizados pela área de planejamento e controle.

### 2.3 Funções da Controladoria

Oliveira (2013) diz que a Controladoria serve como órgão de observação e controle da cúpula administrativa no contexto da administração financeira, preocupando-se com a eficácia e eficiência dos vários departamentos no exercício de suas atividades.

É ela que fornece os dados e as informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa (Oliveira, 2013 p. 08).

Schmidt (2002) reforça que alicerçado em informações contábeis, a Controladoria presta assessoria sobre os assuntos relacionados ao planejamento e controle, informando ao alto escalão da empresa o desempenho de todas as áreas. Essa tarefa, também de acordo com Schmidt (2002), envolve o *Controller* no processo de gestão da empresa, visando melhorar as tomadas de decisões, propondo inclusive melhorias dos instrumentos utilizados para o planejamento e controle gerencial, seja por meio de construção de modelos, aplicação de pesquisas operacionais, uso da estrutura teórica da estatística, entre outros recursos que possam tornar mais eficaz o sistema de informações da empresa.

Padoveze (2004), assim como Oliveira (2013) citou anteriormente, ainda ressalta que cabe a Controladoria o processo de assegurar a eficácia da empresa, em vista que, se a empresa espera atingir determinados objetivos econômicos para satisfazer os acionistas do empreendimento, esses objetivos são o ponto central de atuação da Controladoria.

Para Kanitz<sup>4</sup> (1977) *apud* Oliveira (2013, p. 9), as funções da Controladoria podem ser resumidas como:

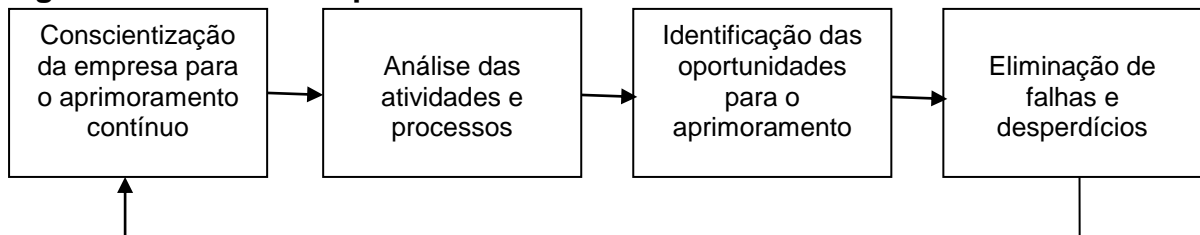
---

<sup>4</sup> KANITZ, Stephen Charles. Controladoria: teoria e estudos de casos. São Paulo: Pioneira, 1977.

- **informação:** compreende os sistemas contábil-financeiro-gerenciais;
- **motivação:** refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- **coordenação:** visa centralizar informações com vista na aceitação de planos. O *controller* toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora a direção, sugerindo soluções;
- **avaliação:** interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades, etc.;
- **planejamento:** assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- **acompanhamentos:** verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisar tais planos (Kanitz, 1977 *apud* Oliveira, 2013, p. 9).

Segue uma figura que Oliveira (2013) chama de: “Ciclo de Aprimoramento Contínuo”.

**Figura Nº2 – Ciclo de aprimoramento contínuo**



Fonte: Oliveira (2013, p. 10).

Segundo o autor, a Controladoria deve prestar-se para a contínua assessoria, contribuindo para o aprimoramento da empresa, por meio de críticas construtivas e inteligentes.

## 2.4 Funções do *Controller*

O *Controller*, conforme Schmidt (2002), é o profissional a quem mais do que qualquer outro, os gestores se dirigem a fim de obter orientações quanto à direção e ao controle das atividades empresariais, pois é de sua responsabilidade o sistema de informações da empresa. No entanto, não se deve cometer o equívoco de lhe atribuir a direção da organização, pois essa tarefa é dos gestores e sua competência é de mantê-los informados sobre os eventos passados, o desempenho atual e os possíveis rumos da empresa.

Com relação às responsabilidades do profissional *Controller*, Schmidt (2002) destaca que sua capacidade técnica deve ser evidente para que realize as tarefas



que lhe são designadas, bem como gerenciar o pessoal subordinado. Habilidade para comunicar-se com os diferentes níveis hierárquicos, respeitando as ideias e opiniões dos outros e ainda possuir desembaraço para enfrentar todos os desafios que a função lhe impõe, também são consideradas características de sua capacidade técnica, pois, ainda com base em Schmidt (2002), “a dinâmica atual dos ambientes interno e externo da empresa requer que esteja a par de todos os aspectos que afetam a situação presente ou futura da organização [...]”.

Para Heckert e Willson<sup>5</sup> (1963 p.9) *apud* Padoveze (2004), “a essência da função do *Controller* é uma visão proativa, permanentemente voltada para o futuro”.

Essencial para a compreensão apropriada da função de controladoria é uma atitude mental que energiza e vitaliza os dados financeiros por aplicá-los ao futuro das atividades da companhia. É um conceito de olhar para frente – um enfoque analiticamente treinado, que traz balanço entre o planejamento administrativo e o sistema de controle (Heckert e Willson, 1963 p.9 *apud* Padoveze, 2004 p.31).

O *Controller*, segundo Schmidt (2002), possui uma grande responsabilidade perante os gestores, os acionistas e o governo, considerando as características das informações que gerencia, isto é, “os fatos e números coletados, registrados, sintetizados e comunicados aos usuários da informação contábil”. Mas, apesar de sua importância nesse processo, é importante que delegue alguns trabalhos para outros profissionais, chamando para si apenas a responsabilidade de supervisioná-los. Schmidt (2002) destaca entre esses, “os relacionados à rotina operacional da área contábil (registros contábeis e fiscais, folha de pagamento, contas a receber, contas a pagar, etc.), bem como os da rotina de apuração de custos, observando as respectivas qualificações técnicas requeridas para realizar essas tarefas”.

De acordo com os autores citados anteriormente Heckert e Willson (p. 13-17) *apud* Padoveze (2004), as funções do *Controller* são as seguintes: “a função de planejamento, controle, reporte e a função contábil”.

Já Horngren<sup>6</sup> e outros (1985 p. 14) *apud* Padoveze (2004) entendem que as funções do *Controller* incluem: “planejamento e controle, relatórios internos, avaliação e consultoria, relatórios externos, proteção dos ativos e avaliação econômica”.

---

<sup>5</sup> HECKERT, J. Brooks e WILLSON, James D. *Controllershhip*. 2ª ed. Nova York: Ronald Press, 1963.

<sup>6</sup> HORNGREN, Charles T. *Introdução à contabilidade gerencial*. 5ª ed., Rio de Janeiro, Prentice Hall, 1985.

A partir das funções básicas do *Controller*, Roehl-Anderson e Bragg<sup>7</sup> (1996 p. 2-4) *apud* Schmidt (2002) apresentam um *check-list* das tarefas de sua competência na maioria das empresas:

#### Quadro Nº1 – Tarefas do *Controller*

Descrição
– Implementação do plano contábil e supervisão de todos os registros da organização;
– Elaboração e interpretação das demonstrações contábeis e demais relatórios da empresa;
– Auditoria contínua dos registros nas contas da companhia;
– Apuração dos custos de produção;
– Apuração dos custos de distribuição;
– Contagem física e custeamento dos inventários;
– Preparação e apresentação das declarações de impostos, bem como a supervisão de todas as questões relacionadas;
– Elaboração e interpretação de dados e relatórios estatísticos sobre a organização;
– Elaboração, em conjunto com as outras áreas da empresa, do orçamento anual de todas as atividades da empresa;
– Acompanhamento da evolução financeira da empresa, inclusive submetendo sugestões de ações corretivas aos gestores envolvidos;
– Certificar-se de que os eventos correntes da empresa são adequadamente registrados para fins de supervisão do seguro dos bens;
– Desenvolvimento e implantação de práticas padronizadas, no que diz respeito a questões e procedimentos contábeis e a coordenação de sistemas de trabalho para toda a organização;
– Manutenção de registros adequados de apropriações autorizadas e a certeza de que todos os valores despendidos são apropriadamente registrados para monitorá-los;
– Certificar-se de que todas as transações financeiras correntes da empresa são corretamente executadas e devidamente registradas;
– Manutenção de registros adequados de todos os contratos com terceiros, inclusive os de arrendamento mercantil;
– Aprovação para pagamento de todos os cheques, notas promissórias e outros instrumentos financeiros que tenham sido assinados pelo tesoureiro ou por outras pessoas autorizadas, de acordo com o regimento interno;
– Exame de todas as garantias para a retirada de valores dos cofres da organização, certificadas em conformidade com o regimento.
– Elaboração ou aprovação de regulamentos ou práticas padronizadas exigidas para assegurar o cumprimento de ordens ou regulamentos estabelecidos pelo governo;
– Desenvolvimento de políticas e procedimentos para a contabilidade, impostos orçamento, planejamento, medidas de desempenho e relatórios contábeis;
– Revisão de aspectos financeiros relacionados a compras, disponibilizar recursos aos proprietários ou a investimentos;
– Relacionamento com auditores independentes da empresa.

Fonte: Roehl-Anderson e Bragg (1996 p. 2-4) *apud* Schmidt (2002).

A partir das tarefas apresentadas acima em forma de *check-list*, percebe-se a relevância das tarefas e compromissos de competência do *Controller*. Além disso,

<sup>7</sup> ROEHL-ANDERSON, Janice M.; BRAGG, Steven M. *The Controller's Function: the Work of the Managerial Accountant*. New York: John Wiley & Sons, 1996.

compreende-se que, além de qualidades de liderança, ele precisa possuir conhecimentos técnicos adequados.

## 2.5 Ferramentas de Controladoria

Este capítulo listará sete Ferramentas de Controladoria disponíveis e mais utilizadas no auxílio à gestão das empresas. A abordagem quanto às características e benefícios dessas ferramentas é fundamental para entender a origem do conhecimento do *Controller*, ou seja, onde o mesmo busca subsídio para dispor de tantas informações que são fundamentais para o desempenho de suas atividades.

**A) Sistema de informação** – Padoveze (2009) define “como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma sequência lógica para o processamento dos dados e tradução em informações [...]”. Isso, ainda conforme Padoveze (2009), para permitir com o produto gerado, o cumprimento dos objetivos principais das organizações.

Toda empresa tem a missão de satisfazer as necessidades da sociedade através de seu produto ou serviço que são oferecidos aos clientes. E com base nessa afirmação Padoveze (2004) reafirma que para tal, a empresa necessita de informações e classifica em duas grandes áreas os subsistemas de informações:

### Quadro Nº2 – Sistemas de Apoio

Sistema	Discriminação
- Sistema de Informação de Apoio às Operações.	Privilegiam as informações necessárias ao planejamento, execução e controle das atividades operacionais.
- Sistema de Informação de Apoio à Gestão.	Privilegiam as informações necessárias ao controle econômico-financeiro da empresa.

Fonte: Padoveze (2004).

Segundo o autor, a missão da Controladoria é de suportar todo o processo de gestão empresarial através de seu sistema de informação, que é um sistema de apoio à gestão. Este sistema de informação de Controladoria é integrado com os sistemas operacionais e possui característica essencial de mensuração econômica das operações para planejamento, controle e avaliação dos resultados e desempenhos dos gestores das áreas de responsabilidade.

Para Catelli (2001), os sistemas e particularidades dos subsistemas são fundamentais para viabilizar cada etapa do processo de gestão através de ações como: “induzir os gestores à decisão correta; apurar os resultados econômicos dos produtos, atividades, etc.; refletir o físico-operacional; permitir a avaliação de resultado dos produtos e serviços; permitir a avaliação de desempenho”.

**B) Análise de Balanços** – A metodologia para avaliação do desempenho global da empresa é normalmente chamada de análise financeira ou análise de balanço, segundo Padoveze (2009). É possível fazer uma avaliação sobre a situação econômica e financeira da empresa e o retorno do investimento através de uma série de indicadores originados de um conjunto de procedimentos e conceitos aplicados de forma inter-relacionada.

Algumas técnicas utilizadas e citadas por Padoveze (2009) para análise de balanço são:

- **Análise vertical:** determina a relevância de cada conta em relação a um valor total. Para o Balanço Patrimonial usa-se como 100% o total do ativo e do passivo, enquanto para a Demonstração de Resultado, adota-se como 100% o total de receitas operacionais.
- **Análise Horizontal:** analisa as variações, sejam aumentativas ou diminutivas, tomando-se como 100% todas as contas de um determinado período e fazendo uma relação percentual em cima destes dados. Os valores comparados deverão estar representados em moeda corrente do país.
- **Indicadores Econômico-Financeiros:** indicadores para complementar as análises vertical e horizontal. Com o objetivo de facilitar o entendimento da situação da empresa apresentada nos Demonstrativos Contábeis, são apresentados em forma de índices, percentuais, números absolutos, dias, etc.
- **Avaliação Final:** Relatório com máxima objetividade, contendo as conclusões das análises dos Demonstrativos Contábeis, avaliação sobre a situação da empresa e, se possível, apresentar cursos futuros de ação.

**C) Cálculo do Custo do Produto** – Custo significa o quanto foi gasto para produzir um determinado produto, objeto ou serviço.

Alguns elementos, conforme Padoveze (2009), são formadores do custo unitário dos produtos e dos estoques, e esses elementos possuem a necessidade de recursos como esses citados:

- Materiais consumidos para o produto e o processo industrial.
- Mão de obra industrial.
- Gastos gerais de fabricação.
- Depreciação das instalações e equipamentos industriais.

Padoveze (2009) classifica os custos e despesas de duas maneiras:

- Quanto ao objeto a ser custeado: custos diretos e indiretos.
- Quanto ao volume de produção ou venda: custos fixos e variáveis.

**D) Formação de Preço de Venda** – Preço de venda é o valor monetário pelo qual os clientes pagarão para obter determinado produto ou serviço. Este valor ainda deverá cobrir os custos e gastos que foram necessários investir para disponibilizar este produto ou serviço no mercado, incluindo um percentual de lucro desejado.

Padoveze (2009) alerta quanto à dificuldade do mercado em absorver os preços de venda determinados pela empresa, calculados em cima de seus custos e investimentos realizados, porém reafirma que de qualquer forma, o preço de venda a partir do custo é necessário para que se tenha ao menos um parâmetro inicial ou padrão de referência para análises comparativas.

**E) Fluxo de caixa** – O principal objetivo do fluxo de caixa conforme Zdanowicz (2002), “é dar uma visão das atividades desenvolvidas, bem como as operações financeiras que são realizadas diariamente, no grupo do ativo circulante, dentro das disponibilidades, e que representam o grau de liquidez da empresa”.

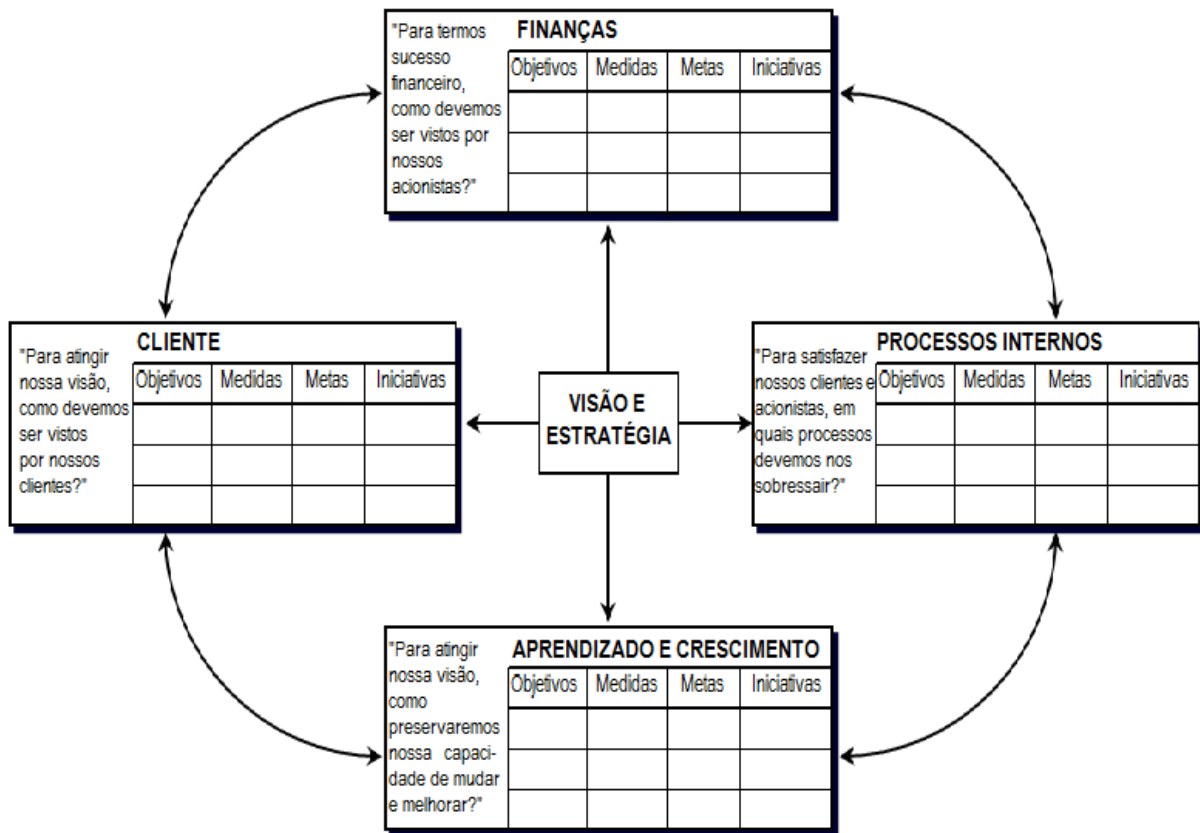
Fluxo de caixa, ainda de acordo com Zdanowicz (2002), compreende o conjunto de ingressos e desembolsos de numerário ao longo de um período projetado. Portanto, pode-se conceituar como instrumento de programação financeira.

**F) Orçamento** – Segundo a definição de Padoveze (2009), “orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício considerando as alterações já definidas para o próximo exercício”.

Ainda para Padoveze (2009), plano orçamentário não é apenas prever o que vai acontecer e seu posterior controle, mas é fundamental o processo de estabelecer e coordenar objetivos para todas as áreas da empresa, fazendo com que todos trabalhem em busca dos planos de lucros.

**G) Balanced Scorecard** – De acordo com Kaplan e Norton (2003), os objetivos e medidas do *scorecard* derivam da visão estratégica da empresa e focalizam o desempenho organizacional sob quatro perspectivas equilibradas: financeira, do cliente, dos processos internos da empresa e do aprendizado e crescimento.

**Figura N°3 – As quatro perspectivas do BSC**



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2003, p. 10).

A figura 3 ilustra as quatro perspectivas e as perguntas que devem ser feitas para a aplicação correta de cada uma delas, bem como seus objetivos, medidas, metas e iniciativas. Sempre relacionado à visão e estratégia da empresa.

Para Padoveze (2009), o *balanced scorecard* é um complemento às medidas de desempenho, pois tem por objetivo unir a visão estratégica com as fases de execução e controle do processo de gestão empresarial.

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 serve de base para um sistema de medição e gestão estratégica (Padoveze, 2009 p.125).

Apesar de apresentar característica estratégica, o *balanced scorecard* segundo Padoveze (2009), atua muito forte na área operacional, pois grande parte dos indicadores sugeridos são objetivos e metas de cunho operacional.

### 3 METODOLOGIA

A metodologia ajudará explicar a forma como vai ser realizada a pesquisa do estudo. Utilizando-se do que Creswell (2010) chama de método misto, será utilizado como abordagem o método qualitativo e também o método quantitativo.

Considerando o objetivo da pesquisa, define-se que a melhor forma de realizá-la é através de uma pesquisa bibliográfica, classificada como pesquisa exploratória e descritiva com delineamento ao estudo de caso.

Para Gil (1991 p. 48),

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. A principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente. A pesquisa bibliográfica também é indispensável nos estudos históricos. Em muitas situações, não há outra maneira de conhecer os fatos passados se não com base em dados bibliográficos (Gil, 1991 p. 48).

Para Marconi e Lakatos (2009), a pesquisa exploratória possui tripla finalidade: “desenvolver hipóteses, aumentar a familiaridade do pesquisador com um ambiente, modificar e clarificar conceitos”.

Já a pesquisa descritiva, como o próprio nome diz, fundamenta-se na descrição, conforme Gil (1991).

O estudo de caso para Gil (1991), é caracterizado pelo estudo profundo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento. Segundo Yin (2001), “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto na vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

A unidade de caso é a identificação do universo a ser pesquisado e é fundamental para a análise dos dados obtidos no presente projeto de pesquisa.

De acordo com Marconi e Lakatos (2009, p. 27), “o universo ou população de uma pesquisa é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”. O universo desta pesquisa abrangerá os setores que possivelmente sejam responsáveis pela maioria das tomadas de decisões da empresa IMAP S/A Indústria e Comércio. Esta organização é enquadrada como médio porte, fabricante de guindastes a cabo, cestos aéreos, equipamentos de saneamento, entre outros equipamentos especiais. A empresa possui mais de 40 anos de história e opera com uma média de 180 funcionários, sendo que 150 destes, na área produtiva, gerando uma capacidade de produção de até R\$ 50 milhões/ano.

Ainda conforme Marconi e Lakatos (2009, p. 27) “a amostra é uma parcela convenientemente selecionada do universo (população); é um subconjunto do universo”. A amostra de pesquisa para cumprimento dos objetivos propostos, neste estudo, será constituída pelos diretores administrativo e industrial, estes integrantes da diretoria executiva e também pelo gerente contábil.

O setor de Controladoria seria o universo ideal para a aplicação da pesquisa, porém durante as entrevistas, pôde-se averiguar que este setor ainda não existe na empresa estudada, e quem desempenha o papel de *Controller* são os próprios respondentes que, apesar de serem os principais detentores das informações e auxiliarem a administração da empresa nas tomadas de decisões, possuem cargos em outros setores importantes para a atividade da organização. Portanto, para o desenvolvimento desta análise, os componentes da amostra serão chamados de responsáveis/*controllers*, por tratar-se de profissionais capacitados, porém não efetivos ao cargo de *Controller*.



Quanto à coleta dos dados, esta pesquisa será baseada em dados primários e secundários. Os dados secundários serão obtidos através do referencial teórico de acordo com a bibliografia existente sobre o tema, bem como artigos, revistas e *internet*. Enquanto os dados primários serão coletados através de entrevistas semiestruturadas, desta forma os entrevistados poderão colaborar com seus conhecimentos sobre o assunto abordado, de forma livre. A coleta de dados também contará com a aplicação de um instrumento estruturado, com a finalidade de levantar dados de forma quantitativa.

As perguntas abertas, abordadas na entrevista semiestruturada, permitem respostas livres, emissão de opinião, utilizando-se da própria linguagem do entrevistado, segundo Marconi e Lakatos (2009).

A entrevista formulada foi aplicada em mais de um momento, ou seja, os encontros com os respondentes ocorreram antes e também durante o desenvolvimento das análises dos dados, a fim de que houvesse uma coleta de qualidade e capaz de cumprir com os objetivos propostos, respeitando o sigilo, a ética e preservando a exposição dos respondentes.

### **3.1 Apresentação e análise dos dados**

A análise dos dados tem por objetivo investigar a contribuição das Ferramentas de Controladoria para o processo de tomada de decisão da empresa nos principais setores, analisando as ferramentas utilizadas e os relatórios e práticas gerenciais existentes na organização.

#### **Nº 1 – Controladoria na organização**

Na questão 1, foi questionado se há setor de Controladoria nas dependências da empresa. As respostas dos entrevistados foram negativas, ou seja, 100% afirmaram não dispor de um setor específico para esse trabalho, porém, justificando a resposta negativa, os mesmos completaram, destacando que há profissionais responsáveis pela geração de informações que contribuem à gestão da administração paralelamente a outras atribuições dentro da empresa.

## **Nº2 – Tomadores de decisão**

Na questão de número 2, questionou-se quanto aos setores responsáveis pela maioria das tomadas de decisões da organização. Dentre os seis setores abordados neste estudo de caso, sendo eles: presidência, comercial, financeiro, compras, produção e contabilidade, a resposta “presidência” obteve 100% de assinalações por parte dos respondentes, que afirmaram passar pela presidência a maioria das questões a serem decididas ou estratégias a serem traçadas. Porém, há considerações a fazer, pois os próprios responsáveis/*controllers* da empresa IMAP S/A destacaram que não se trata das decisões passarem apenas pelo presidente, pois a presidência possui sua diretoria executiva, formada pelo diretor industrial, diretor administrativo, diretor comercial e o próprio presidente. Concluindo assim, que a tarefa de tomar decisões, na organização estudada, é praticada em conjunto.

## **Nº3 – Importância da Controladoria**

O questionamento de número 3 tratou-se de como a empresa percebe o setor de Controladoria quanto ao seu nível de importância para o desenvolvimento de suas atividades. Onde “Nada Importante” é considerada a nota mínima e “Muito Importante”, considerada nota máxima para a questão. A empresa IMAP S/A, através de seus respondentes, assinalou como resposta unânime a opção “Muito Importante”. Compreendendo-se assim, os benefícios que as ferramentas atualmente utilizadas possuem e a importância de se implantar o setor de Controladoria numa organização de tal porte.

## **Nº4 – Participação do Controller**

O 4º questionamento, foi quanto à participação do responsável/*controller*, identificado dessa forma o profissional detentor das informações e principal manipulador das ferramentas utilizadas pela empresa, nas reuniões da administração, onde são definidas as estratégias, assim como, todas as tomadas de decisões pertinentes. A resposta para a questão 4 foi afirmativa e, novamente, de forma unânime pelos respondentes, complementando a questão anterior e confirmando o interesse da empresa em otimizar seus processos administrativos.

## Nº5 – Ferramentas utilizadas

Na questão de número 5, o questionamento foi quanto à utilização das ferramentas apresentadas neste estudo. Dentre as sete ferramentas abordadas no referencial teórico e de acordo com as respostas dos entrevistados, o resultado demonstra que a empresa utiliza apenas quatro destas ferramentas. O quadro abaixo destaca quais são elas:

### Quadro N°3 – Apresentação da questão n° 5

Ferramentas	Utilizadas	Não Utilizadas
Sistema de Informação	X	
Análise de Balanços	X	
Cálculo do Custo do Produto	X	
Formação do Preço de Venda	X	
Fluxo de Caixa		X
Orçamento		X
<i>Balanced Scorecard</i>		X

Fonte: Elaborado pelo acadêmico autor.

O fato da empresa utilizar apenas, aproximadamente, 57% das ferramentas abordadas, não chama tanto a atenção quanto ao fato da ferramenta Fluxo de Caixa ser assinalada como “Não Utilizada”, pois o faturamento de uma empresa desse porte requer um controle financeiro rígido. Esta ferramenta, como já citado por Zdanowicz (2002), serve como instrumento de programação financeira, sendo assim, essencial para a administração de qualquer empresa.

## Nº6 – Aproveitamento das ferramentas

Na questão de número 6, questionou-se o nível de aproveitamento dos recursos oferecidos pelas ferramentas que a empresa utiliza, considerando o auxílio das mesmas para o processo de tomada de decisão. Sendo que as opções foram de 1, a nota que define menor aproveitamento, até a nota 5, que define maior aproveitamento das ferramentas. Foram assinaladas, portanto, notas de 1 a 5 para cada ferramenta pelos três entrevistados. Segue, em percentual, o aproveitamento de cada ferramenta em relação à nota máxima (15 pontos).

#### Quadro N°4 – Análise da questão n° 6

<b>Ferramentas</b>	<b>Pontos (Máx. 15)</b>	<b>Percentual (Máx. 100%)</b>
Sistema de Informação	9	<b>60%</b>
Análise de Balanços	8	<b>53%</b>
Cálculo do Custo do Produto	14	<b>93%</b>
Formação do Preço de Venda	14	<b>93%</b>
Fluxo de Caixa	-	-
Orçamento	-	-
<i>Balanced Scorecard</i>	-	-

Fonte: Elaborado pelo acadêmico autor.

#### N°7 – Importância das ferramentas

Tendo em vista que a empresa não utiliza todas as ferramentas estudadas nesta pesquisa, a questão de número 7 questionou os entrevistados quanto à importância das Ferramentas de Controladoria utilizadas e também as que não são utilizadas até a data da aplicação da pesquisa para a gestão e atividade da empresa. As notas, assim como na questão anterior, vão de 1 a 5, considerando 1 “Pouco Importante” e 5 “Muito Importante”. A análise das respostas demonstrou que 100% das notas para cada ferramenta foram 5, assim, constatou-se que a empresa considera “Muito Importante” todas as ferramentas para sua gestão e atividade, inclusive, destacando a necessidade das ferramentas que até o momento não conseguiu implantar.

#### N°8 – Ferramentas utilizadas por setor

Identificadas as ferramentas que a empresa utiliza, a questão de número 8 tem por objetivo verificar o uso das ferramentas em seis setores da organização. A coleta dos dados foi aplicada através do mesmo roteiro de entrevista, considerando que os respondentes são os responsáveis por gerir todas as ferramentas utilizadas pela empresa, e, portanto, os profissionais da organização mais indicados para disponibilizar informações precisas e com procedência.

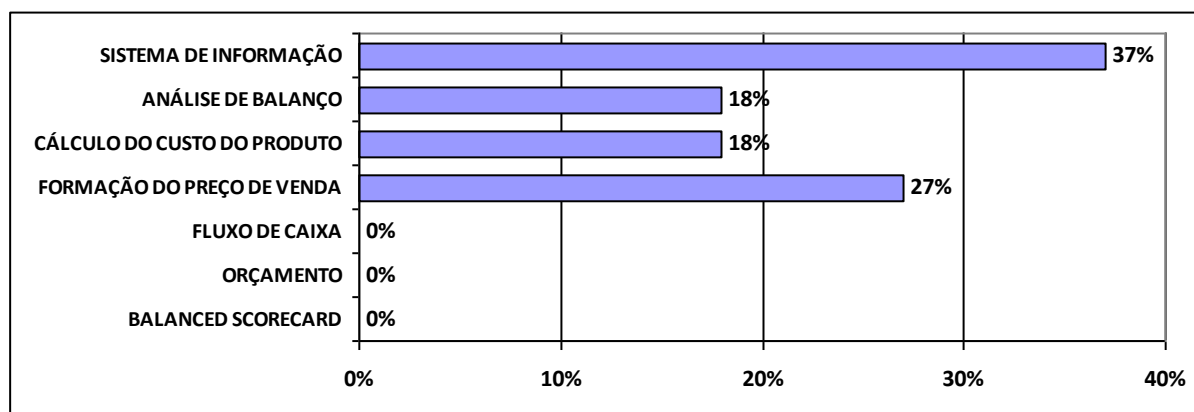
### Quadro N°5 – Coleta de dados da questão n° 8

Setores	Ferramentas
Presidência	- Análise de Balanços - Formação de Preço de Venda
Comercial	- Cálculo do Custo do Produto - Formação do Preço de Venda
Financeiro	- Sistema de Informação - Análise de Balanços
Compras	- Sistema de Informação
Produção	- Sistema de Informação - Cálculo do Custo do Produto - Formação do Preço de Venda
Contabilidade	- Sistema de Informação

Fonte: Elaborado pelo acadêmico autor.

Considerando a coleta de dados efetuada e demonstrada no quadro 5, onde se identificou a utilização das Ferramentas de Controladoria utilizadas por setor, complementando a questão de número 8, segue abaixo o gráfico nº1 que demonstrará em percentual, as ferramentas mais e menos utilizadas, em relação a todas abordadas neste estudo.

### Gráfico N°1 – Análise da questão n° 8



Fonte: Elaborado pelo acadêmico autor.

### N°9 – Investimento em Controladoria

A pergunta de número 9 abordou os respondentes quanto à previsão de investimentos, tanto em novas ferramentas quanto nos profissionais para desenvolverem na plenitude o setor de Controladoria. A pergunta aberta, respondida pelos responsáveis/*controllers*, resumiu que a empresa está empenhada na

implementação do setor, por reconhecer a importância e o subsídio oferecido para uma administração eficiente. A empresa define como primeiro passo buscar um sistema de informação que integre todos os setores da organização, pois seu sistema atual fornece pouca informação, principalmente ao departamento comercial. Para tanto, um sistema de CRM – *Customer Relationship Management* (Gestão de Relacionamento com o Cliente) já está sendo implantado. A IMAP S/A incentiva seus funcionários a se especializarem e oferece ajuda financeira para isso, porém o investimento especificamente para criação de um setor de Controladoria ainda é precário e as ferramentas por algum tempo ainda serão geridas por responsáveis dos setores que detém as principais informações.

#### **4 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com este estudo, buscou-se investigar, através de um estudo de caso, como o uso de Ferramentas de Controladoria utilizadas por uma indústria do setor metal mecânico, contribui em seu processo de tomada de decisão. Identificou-se também, a contribuição destas para o desempenho gerencial e financeiro da empresa.

O uso das Ferramentas de Controladoria para o processo de tomada de decisão, de acordo com as análises dos dados, é considerado indispensável, pois as quatro ferramentas identificadas como de utilização da empresa, possuem seu nível de informação e contribuição para a administração da organização.

As ferramentas de Cálculo do Custo do Produto e Formação do Preço de Venda se destacaram entre as quatro, pois os respondentes identificaram um percentual de 93% para cada uma delas quanto ao nível de aproveitamento de seus recursos para auxílio à tomada de decisão da empresa.

A ferramenta Sistema de Informação é de uso mais comum entre os setores da empresa. Mas esta ferramenta, dentre as assinaladas como utilizadas pela organização, ficou apenas na posição três, quando também questionados quanto ao seu nível de aproveitamento. Os respondentes reconhecem que o Sistema de Informação pode ser mais aproveitado e que o correto abastecimento de informações em um software de qualidade pode gerar dados importantes e cruciais para uma boa administração. O Sistema de Informação serve inclusive como base de conhecimento e dados para o desenvolvimento de outras ferramentas.

A pior colocação entre as quatro ferramentas utilizadas pela empresa IMAP S/A ficou com a Análise de Balanços, quanto ao nível de aproveitamento de seus recursos. Os entrevistados reconheceram que a administração ainda utiliza poucas informações das quais, os indicadores extraídos desta ferramenta podem gerar para auxílio à gestão dos administradores.

Com base nos resultados da pesquisa, a empresa IMAP S/A demonstra deficiências na utilização de Ferramentas de Controladoria para auxílio a sua gestão, precisando aperfeiçoar a utilização das suas próprias ferramentas, a fim de aproveitar melhor seus recursos e ainda trabalhar na implantação de algumas ferramentas essenciais para o melhor desempenho nas tomadas de decisões e auxílio à administração da organização. Fato este, reconhecido e declarado muito importante a ser corrigido pelos respondentes.

Após as análises, pode-se concluir que a empresa, apesar de estar há bastante tempo no mercado e devido a um período de dificuldades sofridas no passado, fato brevemente comentado pelos gestores entrevistados, ainda busca aprimorar suas ferramentas para uma melhor gestão. Sendo assim, concluiu-se que a implantação das ferramentas, Orçamento e Fluxo de Caixa, poderia ter prioridade dentre as mudanças planejadas pela empresa, pois estas ferramentas oferecem informações importantes na busca pela maximização do desempenho gerencial e financeiro da organização.

Percebeu-se também, ao término da pesquisa, tanto bibliográfica quanto a pesquisa de campo, que a Controladoria necessita de pessoal treinado, capacitado e especializado no ramo para obter o melhor resultado para a organização em termos de administração, pois a utilização do profissional responsável por outro setor como *controller* pode ser válida apenas provisoriamente, tendo em vista que o mesmo possui atribuições operacionais e gerenciais importantes a serem executadas de acordo com seu cargo na empresa.

Por fim, a pesquisa proporcionou uma ideia da contribuição que as Ferramentas de Controladoria possuem para o desempenho tanto gerencial quanto financeiro da empresa estudada, Concluiu-se assim, que a Controladoria e cada uma de suas ferramentas são fundamentais e decisivas não apenas para o presente e o futuro da empresa estudada, mas de todas as empresas que deslumbram sucesso e lucratividade no competitivo cenário atual.

## REFERÊNCIAS

- CATELLI, Armando (coord.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 2001.
- CRESWELL, John W. *Projeto de pesquisa: método qualitativo, quantitativo e misto*. 3.ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.
- GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. *A estratégia em ação: Balanced Scorecard*. 16.ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. *Controladoria estratégica: textos e casos práticos com solução*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria básica*. São Paulo: Thomson, 2004.
- \_\_\_\_\_. *Controladoria estratégica e operacional*. São Paulo: Cengage Learning, 2009.
- SCHMIDT, Paulo (org.). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- YIN, Robert K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- ZDANOWICZ, José Eduardo. *Fluxo de caixa: uma decisão de planejamento e controle financeiro*. 9. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2002.