

# CONTABILIDADE GERENCIAL COMO BASE À CONTROLADORIA

Rafael Nikolay<sup>1</sup>

Luiz Fernando Costa Neves<sup>2</sup>

## RESUMO

A controladoria serve como base para a tomada de decisão dos gestores. Ainda pouco utilizada nas empresas de pequeno e médio porte, este setor é fundamental para a compilação das informações e elaborações de relatórios gerenciais. No atual mercado, onde a tomada de decisões deve ser rápida e com mínima chance de erro, o setor de controladoria auxilia os gestores com informações previstas e realizadas na empresa. Neste mesmo cenário, a eficiência em todos os setores da empresa aliada na imediata tomada de decisões reflete diretamente no resultado da organização. Este trabalho tem como objetivo demonstrar como a contabilidade gerencial pode ser uma ferramenta para a controladoria, servindo assim de base para a tomada de decisões dos gestores das empresas. Além da contabilidade gerencial, os controles internos geram informações que permitem a análise, o planejamento, a redução de custos, o aumento da lucratividade, assim como melhoram a eficiência de seu negócio. A pesquisa quali-quantitativa foi efetuada com empresas do Vale do Paranhana, com o intuito de coletar as informações de como estas utilizam a contabilidade gerencial e seus controles internos como base para a controladoria, e como estas informações podem auxiliar na tomada de decisões. Como resultados obtidos, a controladoria serve de base para a tomada de decisões, e que o painel de controle é uma das principais ferramentas do *Controller*, que unifica as informações coletadas entre os setores da empresa e facilita a demonstração dos resultados para os gestores.

**Palavras-chave:** Controladoria, contabilidade, tomada de decisões.

## ABSTRACT

The controller serves as a basis for decision making of the company. Not widely used in small and medium-sized companies, this business sector is key to the compilation of information and elaboration reports. In the current market, where decision-making must be quick and with minimal chance of error, the controller area assists managers with planned and carried out in the company information. In this same scenario, the efficiency in all sectors of the company together with the immediate decision-making directly reflected in the results of the organization. The search try to demonstrate how the management accounting can be a tool for controlling, providing the basis for making the business managers decisions. In addition to management accounting,

---

<sup>1</sup> Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT  
e-mail : rafaelnikolay@gmail.com

<sup>2</sup> Orientador. Administrador, pós graduado. e-mail : fneves@faccat.br

internal controls generate information that allows the analysis, planning, reduce costs, increase profitability, and improve the efficiency of your business. The qualitative and quantitative research was conducted with private companies, in order to collect information on how these use management accounting and internal controls as a basis for controlling, and how this information can assist in making decisions. As results, the controller is the basis for decision-making, and that the control panel is one of the main tools of the Controller, which unifies the information collected from all sectors of the company and facilitates the income statement for managers.

**Keywords:** Controller, accounting, decision.

## 1 INTRODUÇÃO

O sistema contábil abrange os registros dos eventos financeiros e econômicos da organização, com a finalidade de organizar e resumir informações que possam ser consultadas a qualquer momento, e o perfil econômico de um determinado período. (SALAZAR E BENEDICTO, 2004)

Além de um grande auxílio na tomada de decisões das empresas, a contabilidade gerencial serve como base para a controladoria, principalmente na formação do painel de controle, tão utilizado pelo setor.

Um grande diferencial da contabilidade gerencial é a apresentação de seus relatórios. Enquanto a contabilidade financeira deve seguir a legislação para a emissão de seus demonstrativos, a contabilidade gerencial não precisa seguir estas normas, e sim atender as necessidades dos usuários. (SONAGLIO, 2016)

A controladoria, além de contribuir para a organização no auxílio de estratégias, análise e apresentação de dados, ainda gera informações sobre o ambiente interno e externo das empresas, informações úteis às tomadas de decisões. (OLIVEIRA, 2009)

A finalidade do artigo é identificar questões relacionadas com a gestão e análise da contabilidade gerencial como base à controladoria, coletando os métodos de controle utilizados pelo setor de controladoria, analisando como a contabilidade gerencial servirá de base à controladoria e propor sugestões de controle e modelos de painel de controle para as empresas.

Para atingir os objetivos propostos, foi diferenciado o conceito de Contabilidade Gerencial para a Contabilidade Fiscal, baseada na fundamentação

teórica e foi realizada uma pesquisa quali-quantitativa, a fim de coletar dados com os gestores das empresas da região do Vale do Paranhana. O intuito da pesquisa era questionar como as empresas utilizam a contabilidade gerencial como base à controladoria e qual a influência destes controles para a tomada de decisões.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO**

Esta revisão busca definir os conceitos da contabilidade, seus princípios e suas demonstrações, baseando-se no referencial teórico pesquisado.

### **2.1 Conceito e princípios da contabilidade**

Segundo Atkison e Outros (2000), a contabilidade é a ciência que estuda os métodos de variação patrimonial, no conjunto de bens, direitos e obrigações da entidade. O objetivo da contabilidade, de forma geral, é prover a seus usuários informações, com o uso de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e produtiva, nos padrões exigidos por lei, de uma organização. (RIBEIRO, 2005).

Para correta harmonização das informações contábeis, segundo Fries (2002), as informações devem proporcionar revelação suficiente sobre a entidade, de modo a facilitar a composição dos relatórios. Dentre estes atributos, são indispensáveis os seguintes:

- Confiabilidade;
- Tempestividade;
- Compreensibilidade;
- Comparabilidade.

### **2.2 Demonstrações contábeis**

Um dos resultados da contabilidade são as demonstrações financeiras, as quais não se apresentam como leituras isoladas nas atividades econômicas da empresa, mas estão relacionadas com o Balanço Patrimonial, o qual proporciona informações financeiras sobre um determinado período. (SALAZAR e BENEDICTO,

2004). Já o objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a situação patrimonial e financeira da empresa, o desempenho e as mudanças no seu patrimônio. Estas informações, normalmente servem de base para a análise dos usuários para a tomada de decisão sobre manter ou vender seus investimentos. Normalmente, estas informações contábeis estão alicerçadas com outros relatórios complementares, provenientes da administração financeira e/ou controladoria. (IUDÍCIBUS E OUTROS, 2010).

De acordo com Gitman (2013), as principais demonstrações financeiras apresentadas aos acionistas ou gestores, são: demonstração de resultado, balanço patrimonial, demonstrações das mutações do patrimônio líquido e a demonstração de fluxo de caixa. Nesta mesma linha, Stickney e Weil (2001), ressaltam que a demonstração de resultado é uma das mais importantes demonstrações financeiras, onde conseguimos analisar em um determinado período o resultado da empresa, ou seja, as receitas descontadas das despesas.

### 2.3 Contabilidade financeira X Contabilidade

A contabilidade tem um papel importante na mensuração e coleta de informações, e contém três importantes fases: a fase da coleta de dados, fase de ajustes e as saídas do sistema. Esta última parte é de fundamental interesse para a controladoria, pois segundo Iudícibus (2010), podemos classificar em quatro categorias:

- Relatórios de posição financeira (balanço patrimonial);
- Relatórios de mudanças (fluxos) de um período (Demonstração de fluxo de caixa);
- Dados para o planejamento do lucro e de previsão de orçamento;
- Dados para a tomada de decisões de investimentos de capital e outros.

Segundo Oliveira e Outros (2004), como uma ramificação da contabilidade financeira, pode-se mencionar a contabilidade gerencial, que é muito utilizada para a tomada de decisões e principalmente para análise de informações de todos os setores da empresa, como relatórios personalizados de acordo com a necessidade de cada empresa ou usuário. Já para Stickney e Weil (2001), contabilidade

financeira, também vista como gerencial, permite que os contadores as utilizem como métodos para acumular dados a respeito das operações realizadas pelas empresas, resumindo-os nas demonstrações de resultado.

#### 2.4 Responsabilidade do *controller*

A função de *controller*, segundo Oliveira e Outros (2004), começou a ser divulgada somente a partir das últimas décadas. Esta função, pode-se entender como o responsável pelos projetos, relatórios e demais dados integrados do sistema de informações operacionais, financeiras, contábeis e das demais áreas envolvidas no processo.

O setor de controladoria é responsável pelas informações da contabilidade gerencial, tendo como função assegurar o resultado da empresa. Com isso, ela deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão da empresa, sob a pena de não exercer a função de controle e tomada de decisões. (PADOVEZE, 2009).

O *controller*, por sua vez, analisa e interpreta os relatórios internos providos da contabilidade gerencial e da própria administração, demonstrando-os da melhor forma para os usuários ou acionistas da empresa. A função do contador gerencial está baseada mais na sua contribuição para a administração geral da empresa do que ao conjunto de procedimentos que relatam puramente os aspectos financeiros do controle contábil e gerencial. (CAGGIANO E FIGUEIREDO, 2006).

Para Oliveira e Outros (2004), o *Controller* é visto como um cargo estratégico, onde analisa, julga e dá o aval financeiro para a execução dos projetos. Pode-se dizer que ele é o fiel da balança. Ainda como sua responsabilidade, o *Controller* precisa conhecer a legislação tributária, em virtude da sua responsabilidade quanto à eficácia e eficiência deste gerenciamento.

Oliveira e Outros (2004), destacam resumidamente, algumas responsabilidades:

- Planejamento tributário;
- Orientação fiscal para o grupo da empresa (controladas, coligadas, *joint ventures*) e as demais unidades (filiais, fabricas, depósitos);
- Controle dos prazos de recolhimento dos diversos tributos;
- Capacitação e suporte constante para os funcionários do setor fiscal;

- Registro contábil das provisões relativas aos tributos a recolher, conforme os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Já no setor da controladoria, segundo Oliveira (2009) pode-se destacar as principais funções do setor:

- Mensuração do planejado X realizado;
- Sistemas de simulação;
- Avaliação de desempenhos e resultados;
- Estruturação de modelos decisórios;
- Gestão dos sistemas de informação econômico-financeiros.

## 2.5 Contabilidade Gerencial

Esta etapa do trabalho, fundamentada em referências teóricas, busca conceitualizar a contabilidade gerencial, quais as suas funções e como pode servir de base para a tomada de decisões.

### 2.5.1 Função da contabilidade gerencial

De acordo com Padoveze (2010), apud Sonaglio (2016), a função da contabilidade gerencial está estruturada em três fundamentos essenciais para atingir seus objetivos: operacionalidade, integração e custo da informação.

Segundo Sonaglio (2016), pode-se dizer que a contabilidade gerencial é um braço da contabilidade, pois é responsável em fornecer informações úteis para a tomada de decisão em uma análise interna da empresa. Já para Atkinson e Outros (2000), a contabilidade gerencial permite identificar, analisar, mensurar e gerar relatórios sobre as movimentações econômicas de uma empresa. Ressaltam também, a diferença entre a contabilidade gerencial e a contabilidade financeira, onde a contabilidade financeira tem propósitos externos, como informações para credores, acionistas e autoridades governamentais, e já a contabilidade gerencial, gerencia e analisa as informações internas, vinculadas com controles internos e necessários para a tomada de decisão dos gestores.

Destaca-se também, que segundo Caggiano e Figueiredo (2006), a Teoria da Organização tenta fortalecer uma estrutura para o entendimento das influências que suportam as organizações e que são também importantes na classificação de pontos básicos para a contabilidade. A abordagem desta teoria clássica tem a ver com a estrutura e com a determinação das tarefas necessárias para alcançar os objetivos da empresa.

Como a contabilidade gerencial, os controles internos não seguem padrões definidos por lei, é importante analisar a necessidade de cada gestor, criando controles e gerando relatórios de acordo com a realidade do setor. (CAGGIANO E FIGUEIREDO, 2006)

De acordo com cada organização, pelo seu porte, sua localização geográfica, sua diversidade de negócios, o controle interno deve ser devidamente analisado pelo conjunto da sua natural aplicação no contexto das rotinas empresarias. (OLIVEIRA E OUTROS, 2004)

A relação da contabilidade com o setor financeiro está diretamente relacionada, e pode-se dizer que se sobrepõem. Em muitos casos, é difícil distinguir a administração financeira da contabilidade. Principalmente nas empresas de pequeno porte, o *Controller*, executa a função financeira, e na maioria, muitos contabilistas estão fortemente envolvidos com diversas atividades financeiras. Mas existem duas diferenças importantes entre o financeiro e o contador: ênfase nos fluxos de caixa e a tomada de decisões (GITMAN, 2013).

Conforme Mossimann, Alves e Fisch (1993), apud Caggiano e Figueiredo (2006), a separação entre a função contábil e a função financeira foi o caminho lógico a ser tomado, e neste período, ocorreu o desenvolvimento de uma função diferenciada de Controladoria.

Outro controle que se destaca, pois além da análise dos resultados contábeis, é de extrema importância a elaboração das projeções financeiras. Nesta linha, Zdanowicz (2003), destaca que o orçamento será desenvolvido para determinar, cumprir e executar funções de planejamento e controle financeiro no âmbito empresarial e não somente elaborar projeções das receitas e despesas de um determinado período.

Com os controles internos, destaca-se o fluxo de caixa, pois com ele é possível conhecer os vencimentos corretos dos recebíveis e dos desembolsos. Para Zdanowicz (2004), quando a empresa pretende honrar seus compromissos com

terceiros, ela precisa saber se na data dos vencimentos ela terá dinheiro para honrar estes compromissos. E com isso, é importante a empresa considerar sua necessidade de capital de giro, que segundo Assaf Neto e Lima (2010), o capital de giro é formado pelos disponíveis (caixa e aplicações financeiras), valores a receber e estoques. Além destes controles financeiros, o estoque é um controle de extrema importância para a organização, onde Stickney e Weil (2001) destacam, que a contabilização dos estoques afeta o lucro do exercício, devido a atribuição do custo dos estoques às despesas do período em que eles são vendidos, e que a análise destes estoques existe desde a matéria prima, como em produtos em fabricação e por fim nos produtos prontos.

Ainda na relação de administração financeira e a contabilidade, desde a análise das demonstrações contábeis, destaca-se a alavancagem operacional, financeira e total. Para Assaf Neto e Lima (2010), a tomada de decisões tem o objetivo de contribuir diretamente para elevar o resultado operacional e o resultado líquido da empresa, e este desempenho é potencialmente medido pelos graus de alavancagem operacional e financeira. Assaf Neto e Lima(2010) destaca ainda, que a análise do ponto de equilíbrio informa o volume de vendas necessário para cobrir todos os custos e despesas operacionais, o que em outras palavras, o ponto de equilíbrio é o resultado operacional igual a zero.

#### 2.5.2 A contabilidade gerencial como uma ferramenta de tomada de decisão

A tomada de decisões, está atrelada à controladoria, pode ser entendida pela visão de Oliveira (2009), que explica a Teoria de Decisão, na qual sempre a busca pela maximização de lucros ou resultados é a melhor decisão, podendo-se sim, analisar pela redução de riscos. No ponto de vista da controladoria, esta teoria rendeu vários frutos interessantes, como decisão de preços, lançamento de novos produtos, promoção, propaganda e investimento.

Para Atkison e Outros (2000), a contabilidade gerencial pode ajudar os administradores na análise de informações e conseqüentemente na tomada de decisão, pois a informação gerencial contábil mede o desempenho econômico das unidades de negócio ou de departamentos específicos. Também é um dos meios primários pelo qual os colaboradores, gerentes e executivos recebem um retorno



sobre seus desempenhos, conseguindo assim mensurar sua eficiência e resultado e com isso, servindo de base para a tomada de decisões.

## 2.6 Controladoria

Buscando os referenciais teóricos, este capítulo abrange o conceito e os métodos utilizando-os como base para controladoria, descrevendo os principais tipos de controles e relatórios.

### 2.6.1 Conceito de controladoria

Na conceitualização de controladoria, de acordo com Oliveira (2009), pode-se dizer que a controladoria gera informações sobre os ambientes internos e externos, de uma organização pública ou privada, úteis para a tomada de decisão. Ainda, ressalta que a palavra Controladoria se liga às noções de *conta, riqueza e controle*.

Padoveze (2009) destaca que Controladoria é uma ciência autônoma e não se confunde com a contabilidade, apesar de utilizar como base de dados os instrumentos contábeis. A controladoria pode ser definida como a unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da contabilidade de uma empresa.

“A missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”. (CAGGIANO E FIGUEIREDO, 2006, p. 26) .

O ambiente da controladoria tem o objetivo de promover a eficácia das decisões, monitorar a execução de objetivos, investigando e diagnosticando eventuais desvios de resultados alcançados ou esperados. (NASCIMENTO E REGINATO, 2007).

### 2.6.2 Tipos de controles e relatórios

A área de controladoria atua compreendendo as operações da empresa, provendo a informação e organizando a comunicação com os setores e gestores da

organização, analisando as informações coletadas, processando-as e por fim, fornecendo-as, em tempo hábil para a tomada de decisões. (ROEHL-ANDRESON E BRAGG, 1996, *apud* NASCIMENTO E REGINATO, 2007).

A controladoria necessita de informações para elaborações de relatórios e para a tomada de decisões, e nesta linha, cada empresa ou setor que necessita de indicadores distintos. Para Matarazzo (2003), o importante não é o cálculo de grande número de índices, mas um conjunto de índices que permita conhecer a situação da empresa, de acordo com a necessidade dos usuários. A quantidade de índices que devem ser utilizados na análise depende exclusivamente da profundidade que se deseja ao efetuar esta análise.

Matarazzo (2003), ainda ressalta que a Análise Horizontal e Vertical deve ser utilizada em conjunto. Não é possível tirar conclusões exclusivamente da Análise Horizontal, pois a conta em análise pode não ter sido operada em um dos períodos em análise.

A avaliação da empresa tem por finalidade analisar o resultado e o desempenho da organização, detectando os pontos fortes e fracos, e propondo alternativas a serem tomadas e seguidas pelos gestores da empresa. (PADOVEZE, 2009).

Os controles internos e seus devidos relatórios, normalmente servem de apoio com informações para o Planejamento Estratégico e o *Balanced Scorecard* - BSC. Segundo Moraes (2005), a estratégia da empresa é diretamente relacionada ao posicionamento da empresa em relação a seus clientes, acionistas, colaboradores e ao mercado. Nesta realidade, ressalta também que os objetivos são separados em três níveis: os objetivos executivos, da alta direção; os objetivos funcionais; da gerência e os objetivos operacionais, ligado aos supervisores e colaboradores.

Caggiano e Figueiredo (2006), destacam que o *Balanced Scorecard*, deve ser visto como um conjunto de indicadores que geram uma rápida e abrangente visão de toda empresa para seus gestores. Para Kaplan e Norton (1997), o *Balanced Scorecard* evidencia a estratégia empresarial e auxilia a sobrevivência da empresa em um ambiente competitivo, permitindo criar e analisar as estratégias em diversas áreas. Na sua primeira fase, a alta direção desenvolve a estrutura do *Balanced Scorecard*, definindo que os gerentes desenvolvam medidas para suas áreas e um plano de implementação das ações.

A sinergia entre as unidades de negócio são importantes para a estratégia da empresa e para a análise da controladoria. O *balanced scorecard*, fornece um referencial para esta análise, proveniente das quatro perspectivas do BSC: a perspectiva financeira; perspectiva do cliente; perspectiva dos processos internos e perspectiva de aprendizado e crescimento (KAPLAN E NORTON, 2001).

O painel de controle, conforme Nikolay<sup>3</sup>, é uma ferramenta muito utilizada na área de controladoria, sendo a mesma para demonstração de indicadores e resultados. Nikolay<sup>3</sup> apresentou ainda, algumas ferramentas auxiliares para a elaboração do painel de controle, como o *Microsoft Excel; BI – Business Intelligence* e o *Q/View*. A finalidade do painel de controle é unificar as informações compiladas pelo *Controller*, para melhor visualização, análise e tomada de decisões dos gestores da organização.

Piccinini (2007), faz uma analogia do Painel de controle com o painel do nosso carro quando estamos dirigindo, pois nele estão concentrados diversos indicadores para tomada de decisão de forma imediata. Axson (1999), apud Piccinini (2007), ainda complementa que um sistema de indicadores de desempenho contribui na análise de informações. Através da definição dos indicadores desejados, é possível alinhar uma reação em um curto espaço de tempo, permitindo a empresa focar seus esforços na estratégia correta.

Existem diversos modelos de painel de controle, denominados de diversas formas como *dashboard*, painel de instrumentos ou *scorecards*, mas a essência é a mesma, dar suporte para o gestor tomar decisões relevantes (COSTA, 2001).

### 3 METODOLOGIA

Na coleta de dados desde artigo, utilizou-se uma pesquisa quali-quantitativa, junto aos gestores das empresas privadas do Vale do Paranhana, com objetivo de analisar e comparar como as empresas utilizam a controladoria como base para tomada de decisões.

---

<sup>3</sup> Painel de Controle: Assunto debatido pelo Prof. Me. Sergio Antonio Nikolay, na aula de MBA em Controladoria, no dia 24/06/2016 – FACCAT – Taquara/RS

### 3.1 Universo da pesquisa

Nesta pesquisa qualitativa com delineamento para este artigo, busca-se a análise da função e do desempenho da Contabilidade Gerencial como base para a Controladoria. Também, foi elaborado um questionário estruturado, analisando as empresas da região do Vale do Paranhana. A pesquisa foi enviada para 30 empresas da região, tendo como amostra 16 empresas.

### 3.2 Meios utilizados à pesquisa

A abordagem do estudo de caso deste artigo está fundamentada na pesquisa qualitativa e quantitativa. Com isso, foi realizada uma coleta de dados e um comparativo de índices e informações coletadas.

De acordo com Jung (2004, p. 142):

A pesquisa é utilizada como instrumento ou ferramenta para a descoberta de novos conhecimentos. O desenvolvimento é aplicação, através de processos, destes novos conhecimentos para se obter resultados práticos.

O questionário foi aplicado junto aos administradores, *controllers* e contadores das empresas da região do Vale do Paranhana, buscando informações de como a Contabilidade Gerencial pode auxiliar a controladoria, e que isso se torne uma ferramenta para tomada de decisões dos gestores. O universo da pesquisa foi de 30 empresas entrevistadas, pesquisa esta que foi aprovada pelo comitê de ética de pesquisa (CEP) e segue nos termos de consentimento livre e esclarecimento (TCLE).

A pesquisa foi realizada de 10/05/2016 a 30/06/2016, com empresários da região do Vale do Paranhana, coletando as informações via *Google Forms*, enviando o formulário por e-mail previamente selecionadas pelo autor, para 30 (trinta) empresas e tendo o retorno de 16 (dezesesseis) empresas, ou seja 53,33% do grupo pesquisado. As empresas selecionadas para a pesquisas são de diversos segmentos, como a indústria alimentícia, moveleira, calçadista, construção civil, serviços e o setor hoteleiro. Além do envio do formulário por e-mail, efetuou-se contato telefônico com os gestores das empresas para explicar o objetivo da pesquisa.

### 3.3 Métodos utilizados à pesquisa

A metodologia de pesquisa utilizada será qualitativa e quantitativa. No método qualitativo, segundo Lüdke e André (1996), envolve a obtenção de dados descritivos, obtidos no contato direto do pesquisador com a situação estudada, enfatiza mais o processo do que o produto e preocupa-se em retratar a perspectiva dos participantes.

A pesquisa quantitativa considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-los e analisá-los. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio padrão, coeficiente de correlação.) (GIL, 1996).

Para Gil (1996, p. 122), “A coleta de dados no estudo de caso é feita mediante o concurso dos mais diversos procedimentos. Os mais usuais são: a observação, a análise de documentos, a entrevista e a história de vida.”

## 4 APRESENTAÇÃO, DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS

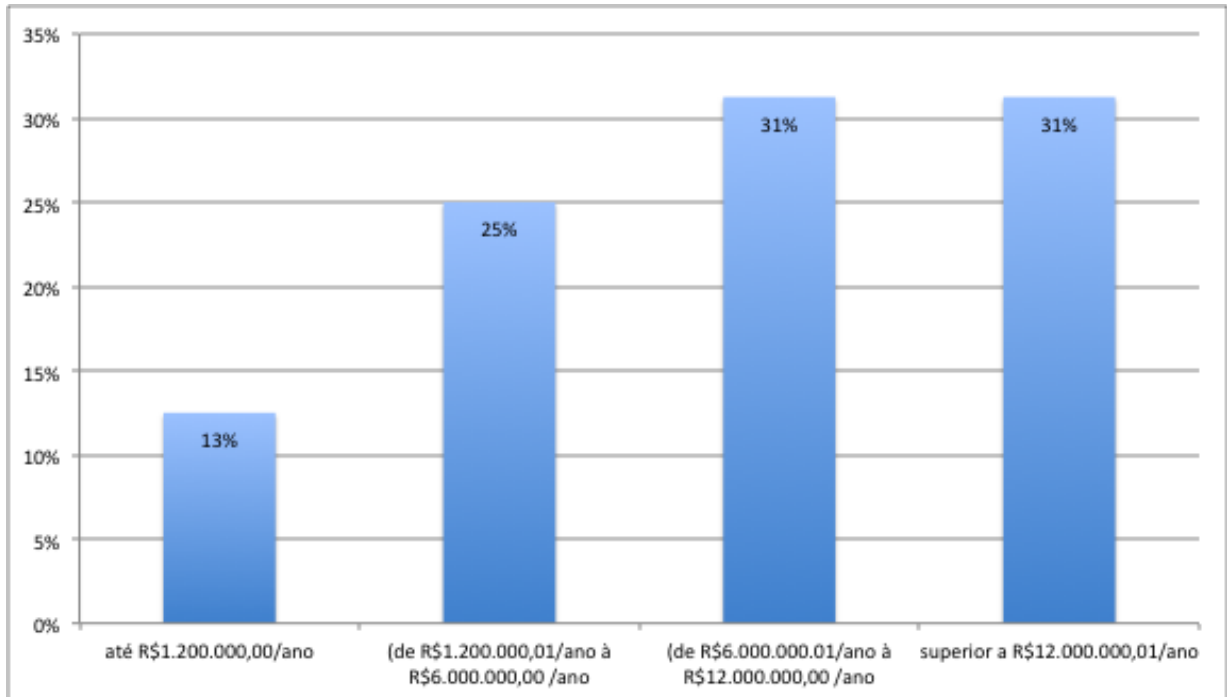
### **Questão 01: Qual o porte da empresa? (por faturamento)**

Este quesito ajudou a mensurar o porte da empresa, para conseguir analisar junto com outros quesitos, qual porte de empresa possui o setor de controladoria e qual utiliza esta ferramenta como base para a tomada de decisões. O porte da empresa, não reflete diretamente nos seus controles, mas não é regra dizer que os controles tenham vinculação ao seu porte.

É usual se dizer, que todo controle requer pessoas ou recursos, e isso gera custos, então consequentemente é de decisão do gestor definir quais os controles são importante para seu negócio. Na coleta de dados, conforme gráfico 01, foi analisado as empresas em quatro portes, sendo que 13% possuem faturamento até R\$1.200.000,00 anuais, outras 25% das empresas pesquisas faturam entre R\$1.200.000,01 até R\$6.000.000,00. Na faixa de R\$6.000.000,01 até R\$12.000.000,00 e superior a R\$12.000.000,01, encontrou-se 31% da empresas em cada faixa, ou seja, as duas categorias juntas representam 62%, a maior amostragem da pesquisa. O critério de porte da empresa foi definido pelo autor

acadêmico, não utilizando a classificação definida por Sebrae, BNDES ou Receita Federal, pois considerou-se que utilizando alguma dessas instituições mencionadas a pesquisa ficará muito ampla, não conseguindo delimitar o seu porte.

### Gráfico 01 – Qual o porte a empresa, por faturamento ?



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

### Questão 02: Na sua empresa é utilizado fluxo de caixa?

Com este quesito, é possível conhecer um dos controles internos da empresa, fundamental para as informações da contabilidade gerencial com a controladoria. Para Zdanowicz (2004), o fluxo de caixa permite que a empresa consiga visualizar seus recebíveis e suas contas a pagar, permitindo que a empresa consiga honrar seus compromissos com segurança.

Muitas empresas confundem contas a pagar e receber com fluxo de caixa, e percebe-se isso na pesquisa efetuada. Das empresas que responderam a pesquisa, 15 (quinze) delas, ou seja 93,75% delas responderam que utilizam fluxo de caixa.

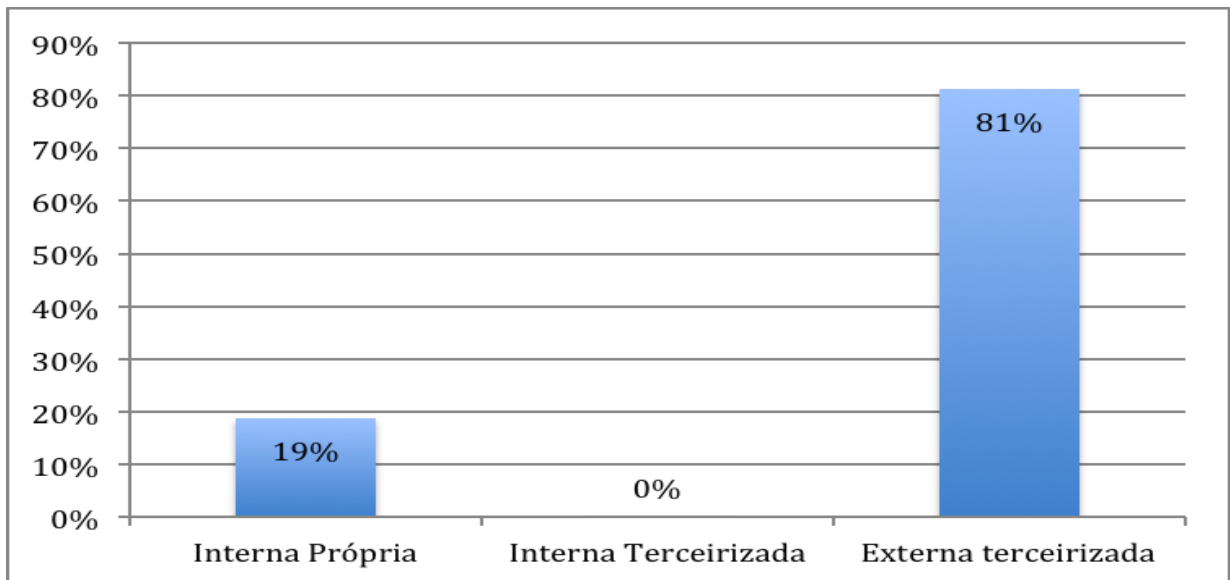
### Questão 03: A contabilidade da sua empresa é realizada interna ou externamente na sua empresa?

Indiferente de como a empresa realize sua contabilidade, as informações são de extrema importância para a coleta de informações da contabilidade. Segundo

ludícius (2010), as informações geradas pela contabilidade, como o balanço patrimonial e seus relatórios de resultado, são de interesse da controladoria, pois é baseado nestes relatórios que a controladoria irá gerar a base das informações para a tomada de decisões.

As respostas analisadas, conforme gráfico 02, das 16 (dezesesseis) empresas, 81,25% delas possuem sua contabilidade externa, terceirizada. Apenas 3 (três), ou 18,75% as realizam dentro da empresa. Normalmente isso tem relação ao volume e ao porte da empresa.

**Gráfico 02 - A contabilidade da sua empresa é realizada interna ou externamente na sua empresa?**



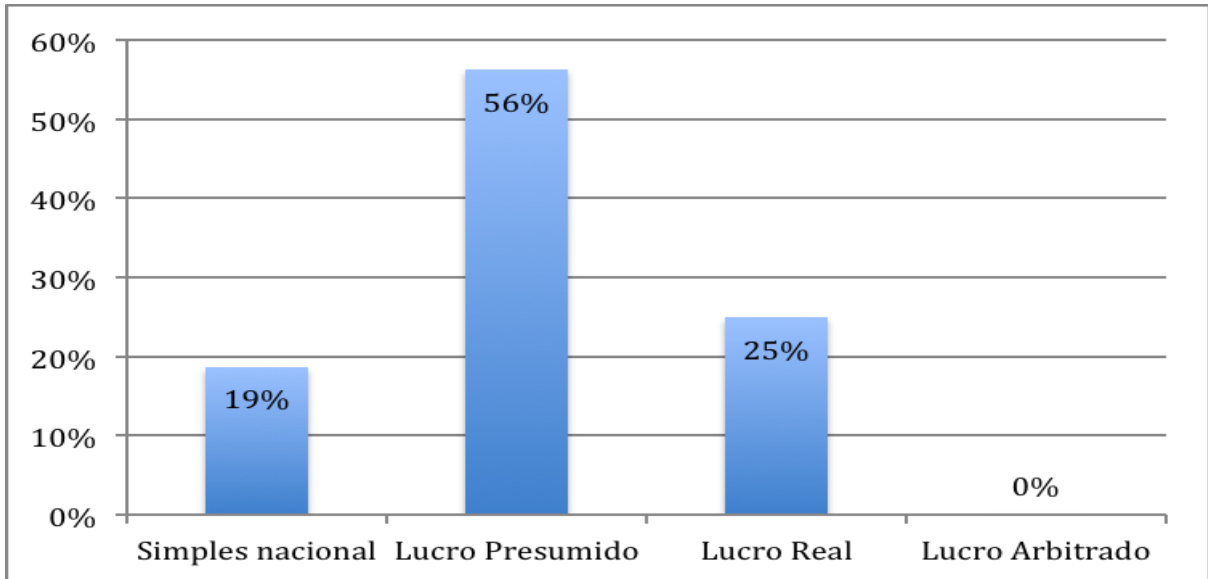
Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

**Questão 04: Qual o regime tributário da empresa?**

Este quesito serve como base para analisar o tipo de tributação que a empresa utiliza em comparação com os mecanismos de controle e a utilização da controladoria. Indiferentemente do porte da empresa ou do seu regime tributário, a empresa deverá analisar o que for importante para o seu negócio. Oliveira e Outros (2004) ressaltam que o *Controller*, deve conhecer a legislação tributária e efetuar o devido planejamento, item este que pode garantir a sobrevivência da empresa.

Na coleta de dados, conforme gráfico 03, foi possível verificar que a maioria, ou seja 56% das empresas que responderam a pergunta estão no regime tributário do Lucro Presumido. Apenas 2 (duas) empresas estão no regime Simples Nacional e outras 5 (cinco) empresas utilizam o Lucro Real com seu regime tributário.

### Gráfico 03 - Qual o regime tributário da empresa?



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

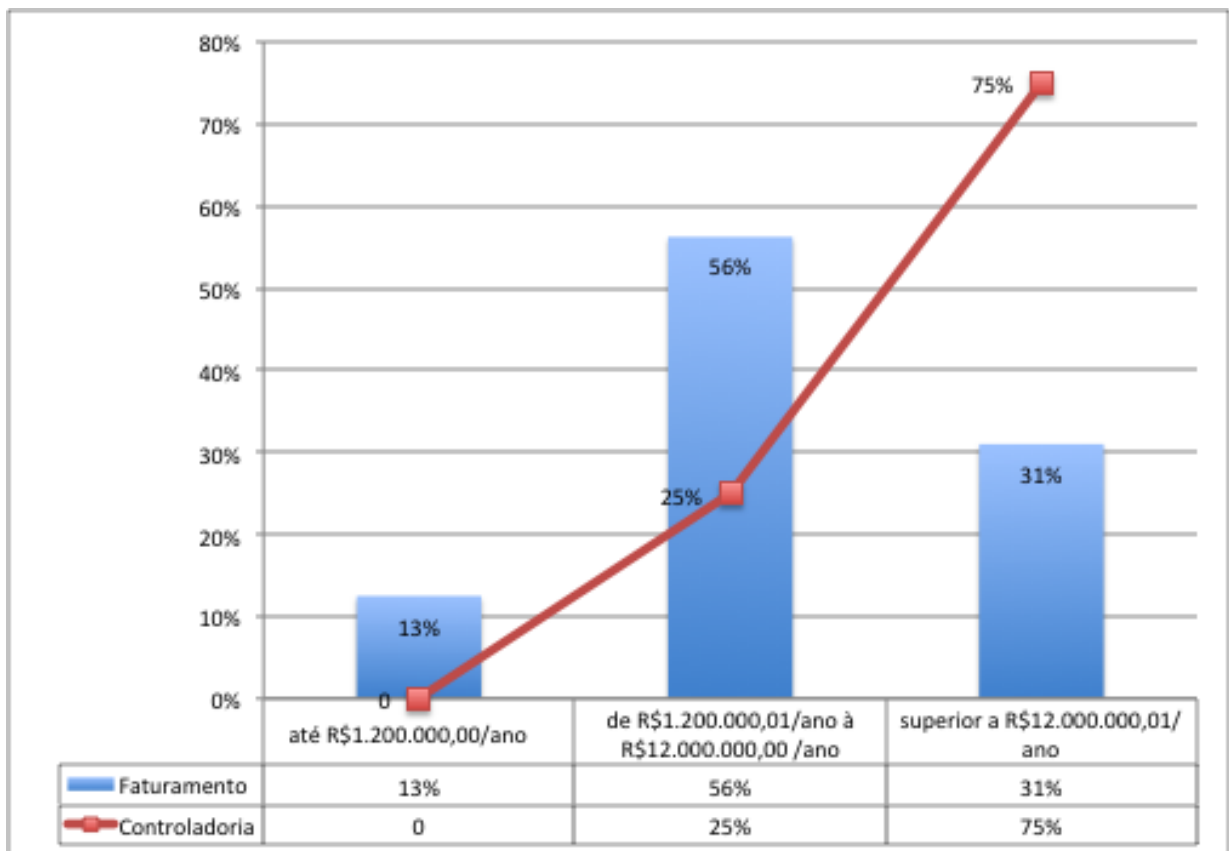
### Questão 05: A empresa possui setor de controladoria?

Na pesquisa realizada nas empresas da região, percebe-se que poucas empresas possuem setor de controladoria. Caggiano e Figueiredo (2006), relatam que a função da controladoria é zelar pela continuidade da empresa melhorando o resultado da empresa.

Na pesquisa, pode-se perceber que as empresas de maior porte possuem o setor de controladoria e o utilizam como uma ferramenta de tomada de decisão, o que já não ocorre nas empresas de menor porte. No resultado da pesquisa, 15% ou 4 (quatro) empresas, possuem controladoria e as outras 12 (doze) entrevistadas, representando 85%, não possuem este setor. No gráfico 4, é possível visualizar seu porte em comparação com o existência ou não do setor. Nesta análise, das 5 (cinco) empresas que estão no regime tributário Lucro Real, 3 (três) delas possuem o setor de controladoria. Das 9 (nove) empresas no lucro Presumido, apenas 1 (um) possui controladoria. Já as do regime Simples Nacional, nenhuma delas possuem este setor.



**Gráfico 04 – Relação das empresas que possuem o setor de controladoria em comparação com seu faturamento**



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

#### **Questão 06: Sua empresa utiliza orçamento anual?**

O orçamento anual “antecipa” o resultado da empresa, não financeiro, mas como projeção de resultado. Zdanowicz (2003), destaca que o orçamento ajuda a determinar o controle financeiro, projetando as receitas e despesas de um determinado período, e com isso, antecipa seu resultado.

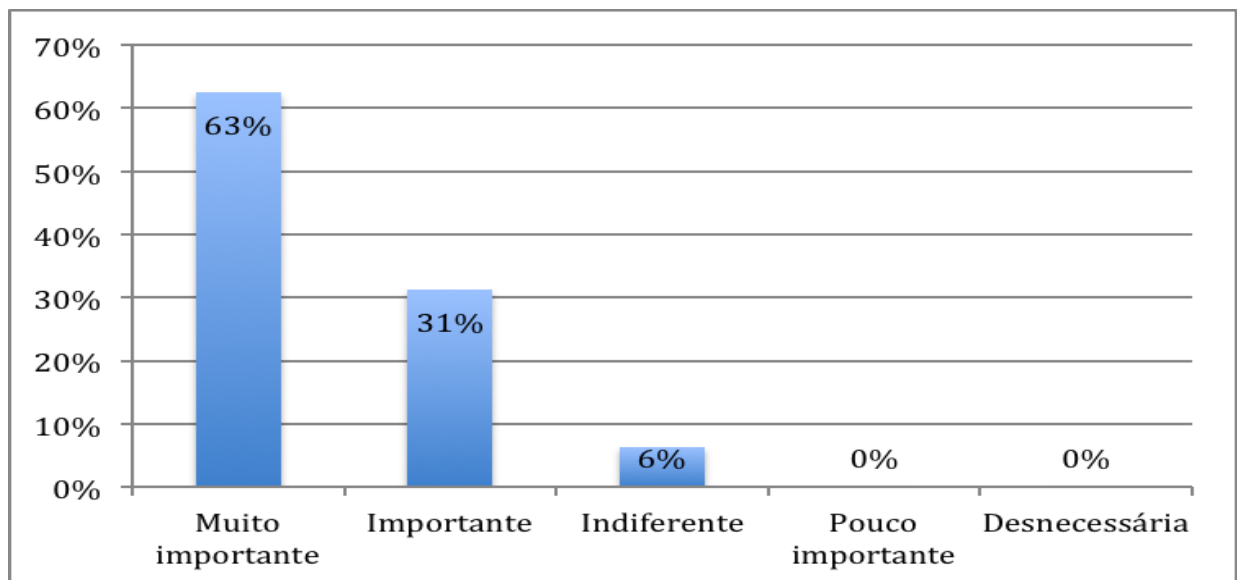
Das coletas de dados efetuadas, 6 (seis) empresas, o que representa 37,50% da amostra, utilizam o orçamento anual como uma ferramenta de controle. Percebe-se que é um percentual muito baixo, em comparação com o porte das empresas entrevistadas.

#### **Questão 07: Qual a importância da contabilidade gerencial como ferramenta para tomada de decisões?**

A contabilidade gerencial, por não ter a obrigatoriedade de seguir normas legais, segundo Sonaglio (2016), é um grande diferencial na apresentação de

relatórios gerenciais que servem de base para a tomada de decisão dos gestores da organização. No gráfico 05, é possível conferir que 63% das empresas consideram a contabilidade gerencial como uma ferramenta muito importante para a tomada de decisões. Nenhuma empresa pesquisada considerou desnecessária ou pouco importante. Observou-se que apenas uma empresa considerou indiferente esta importante ferramenta para a tomada de decisões.

**Gráfico 05 – Qual a importância da contabilidade gerencial como ferramenta para a tomada de decisões (o controle gerencial é fundamentado nos controles internos e gerenciais da empresa)?**



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

### **Questão 08: Existe planejamento estratégico na empresa?**

O planejamento estratégico tem por objetivo, nortear a empresa onde ela deseja chegar. Moraes (2005) destaca que a estratégia da empresa é diretamente relacionada ao posicionamento da empresa em relação a seus clientes, acionistas, colaboradores e ao mercado. Com isso, o planejamento estratégico permite a empresa posicionar seus setores de acordo com a realidade do seu negócio, analisando seu setor comercial, financeiro e de produção, projetando como, quando, de que forma e onde as ações serão realizadas. Neste item, 7 (sete) empresas responderam que possuem planejamento estratégico.

**Questão 09: Existe planejamento tributário na empresa?**

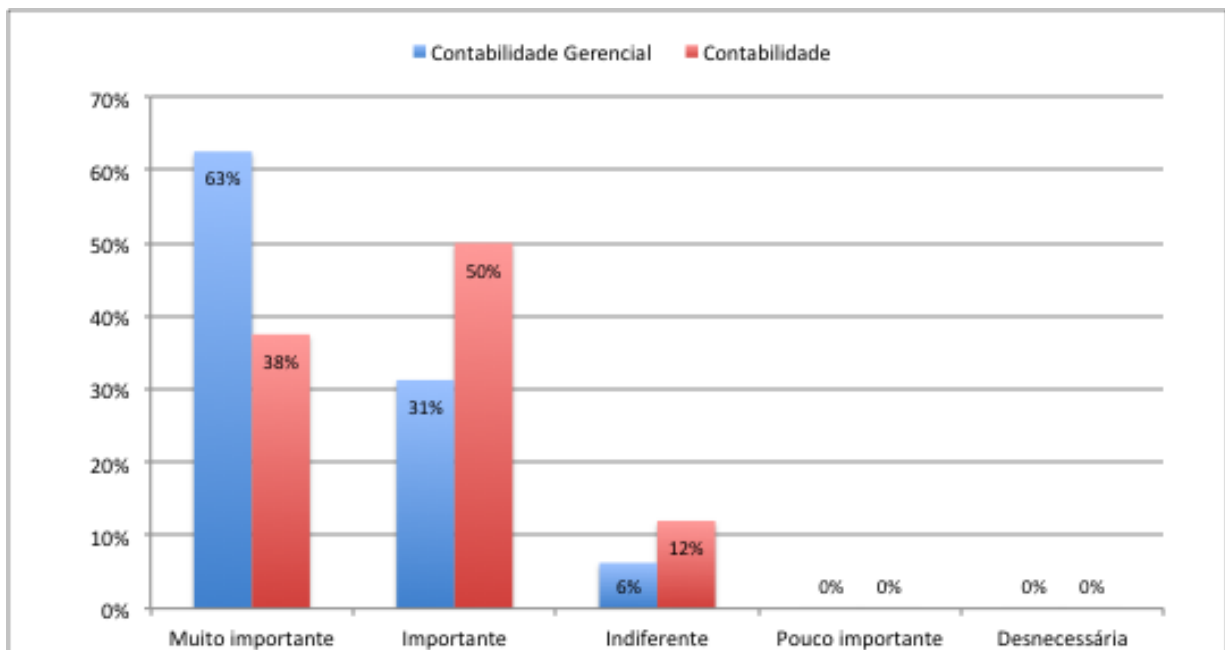
O planejamento tributário é cada vez mais comum nas empresas hoje em dia, indiferente do seu porte. A empresa já deve iniciar suas atividades planejando como será a sua tributação. Este planejamento envolve vários setores, como compras, produção e financeiro. Oliveira e Outros (2004) mencionam que o *controller* deve ter conhecimento sobre esta legislação, pois será este setor que irá analisar e passar para os gestores os mecanismos de resultados e melhor eficiência da empresa. Porém, na análise dos dados coletados, somente 5 (cinco), das 16 empresas pesquisadas efetuam o planejamento tributário. Apesar de ser um planejamento fundamental para as empresas, apenas 31,75% das entrevistas utilizam esta ferramenta.

**Questão 10: Qual a influência da contabilidade fiscal na tomada de decisões?**

A contabilidade deverá servir de base para a tomada de decisões, e nesta linha Assaf Neto e Lima (2010) reforçam que a tomada de decisões tem o objetivo de contribuir diretamente para elevar o resultado operacional e o resultado líquido da empresa, e este desempenho é potencialmente medido pelos graus de alavancagem operacional e financeira. Toda informação, quando correta e segura, será importante para esta decisão, então uma correta contabilidade e seus controles gerenciais, servirão de base para a controladoria e por consequência sua tomada de decisões.

Na análise de dados da importância da contabilidade para a tomada de decisões, é importante comparar com outro quesito já analisado, sendo qual a importância da contabilidade gerencial para a tomada de decisões. Percebe-se que a contabilidade gerencial é considerada 9 (nove) vezes como muito importante para a tomada de decisões, contra 6 (seis) respostas para a própria contabilidade fiscal. Duas empresas responderam que consideram a contabilidade indiferente para a tomada de decisões, como podemos visualizar no gráfico 06. Neste gráfico, efetuou-se uma comparação com o questão 7, comparando a influência da contabilidade gerencial para a fiscal, em relação a tomada de decisões do gestor.

**Gráfico 06 – A relação da influência da contabilidade gerencial em comparação com a contabilidade na tomada de decisões.**

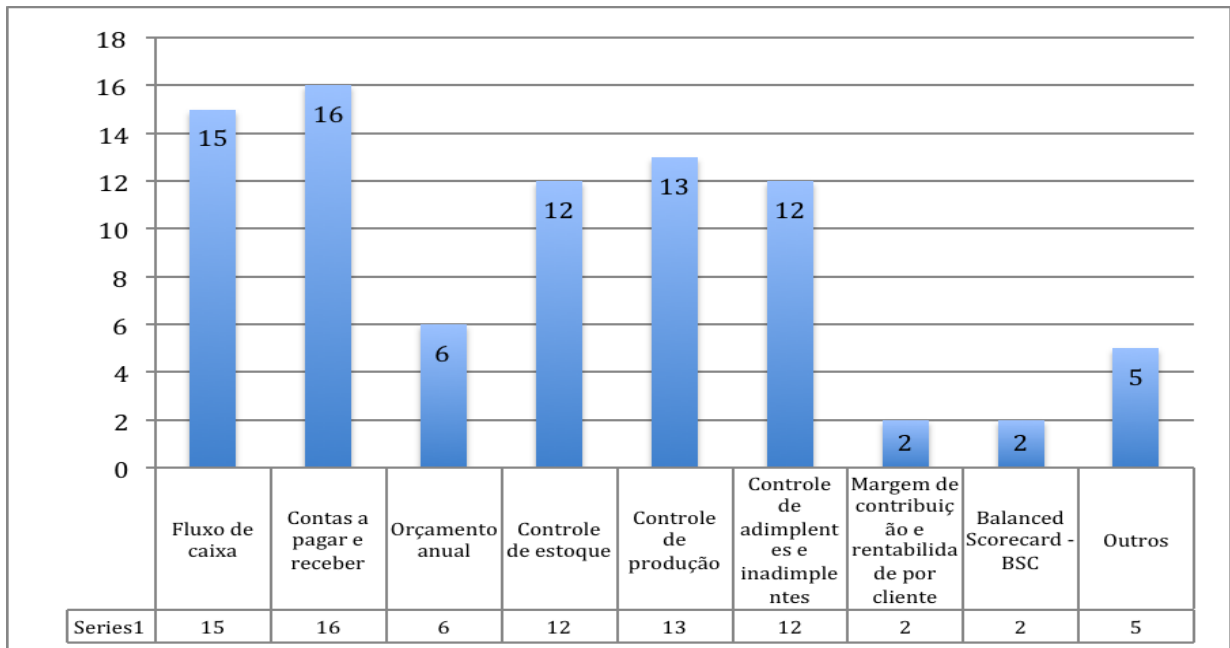


Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

**Questão 11: Quais os tipos de controles internos a empresa utiliza para a tomada de decisões?**

O controle interno é a base de informações para a controladoria. O gestor sempre deve avaliar o que ele deseja analisar, o que é importante para a empresa analisar. Oliveira e Outros (2004) ressaltam que de acordo com o porte, sua localização geográfica, sua diversidade de negócios, o controle interno deve ser devidamente analisado pelo conjunto da sua natural aplicação no contexto das rotinas empresarias. Cada empresa terá suas necessidades de acordo com situação de negócio. Então, todas as ferramentas servem como base de dados para a controladoria, sem poder mencionar qual é a mais importante. Por ser uma pergunta qualitativa, possibilitando o gestor mencionar os tipos de controles utilizados, sendo que o maior controle mencionado, foi o contas a pagar e receber, com 16 escolhas. Destaca-se também, o controle de produção, com 13 empresas utilizando-o. O *balanced scorecard*, citado neste artigo, foi mencionado por duas empresas. É importante destacar, que cada empresa deve analisar qual o melhor controle para sua empresa, analisando seu porte, sua região e seu segmento. O gráfico 07 representa a diversidade de controles utilizados pelas empresas e apresenta os mais utilizados.

**Gráfico 07 – Quais os tipos de controles internos a empresa utiliza para a tomada de decisões?**



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

**Questão 12: A sua empresa utiliza painel de controle? Em caso positivo, qual o software utilizado?**

O Painel de controle da suporte para o gestor tomar sua decisão. Fica evidente que esta ferramenta ainda é pouco utilizada. Das 16 empresas analisadas, somente 3 utilizam painel de controle. Destaca-se também, a variedade de *software* utilizados, como Microsoft Excel; BI Microsoft; Qlview e Totvs.

A pesquisa foi fundamental para a verificação da utilização da controladoria. Como percebe-se, nem todas as empresas pesquisadas utilizam esta ferramenta como base à tomada de decisões. Os controles internos são os mais diversos, variando pelo porte e segmento da empresa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, por meio de uma pesquisa realizada com as empresas da região do Vale do Paranhana, busca entender como estas empresas utilizam a contabilidade gerencial com base à controladoria, e como podem utilizar esse conjunto à tomada de decisões. Os objetivos foram alcançados nesta pesquisa,

sendo possível identificar e analisar os métodos de controle e a utilização da contabilidade gerencial como base à controladoria e as tomadas de decisões.

Conclui-se que, cada empresa possui suas particularidades e com isso priorizam alguns controles específicos. Como este estudo não efetuou uma análise específica por segmento, verificou-se a grande diversidade de controles. A contabilidade gerencial, por não seguir determinadas normas da legislação, demonstrou ser muito importante para a decisão dos gestores. Pode-se perceber que muitas empresas implantam alguns controles sem antes analisar quais informações desejam extrair ao final desse controle e com isso, geram trabalhos desnecessários ou muitas vezes retrabalhos, o que possibilita erros de informações.

A controladoria tem papel fundamental para a compilação e análise de dados, mas para isso deve-se organizar os processos internos, efetuando a correta integração das informações entre os setores. A falha neste processo, gera os erros e inconsistências nos relatórios gerenciais. Em um mercado rápido e dinâmico como vive-se, é impossível tomar decisão sem uma correta base de informações. Considera-se que a correta elaboração de um banco de dados, proveniente dos mais diversos controles, conforme a necessidade da empresa, irá servir de base à controladoria. Este setor, não tem o papel de abastecer os controles internos ou a própria contabilidade, mas sim, de analisar e mensurar os resultados, gerando assim informações confiáveis aos gestores das empresas.

Percebe-se nas empresas pesquisadas da região, que as informações nem sempre são registradas da forma correta ou em alguns casos, centralizadas somente com o gestor, com isso, limitando a geração dos relatórios já mencionados.

Uma ferramenta fundamental para a controladoria, é o painel de controle, pois permite que os gestores consigam analisar os dados, sinteticamente, com os dados e as informações predefinidas pelo *controller*. A pesquisa demonstrou a diferença entre cada empresa, na intensidade de seus controles e sua utilização.

A pesquisa permitiu analisar que, na amostra das empresas pesquisadas, a controladoria ainda é pouco utilizada. Percebe-se que quanto maior seu faturamento e número de controles internos, maior a preocupação na análise de dados e na elaboração de relatórios auxiliares para a melhor gestão da empresa.

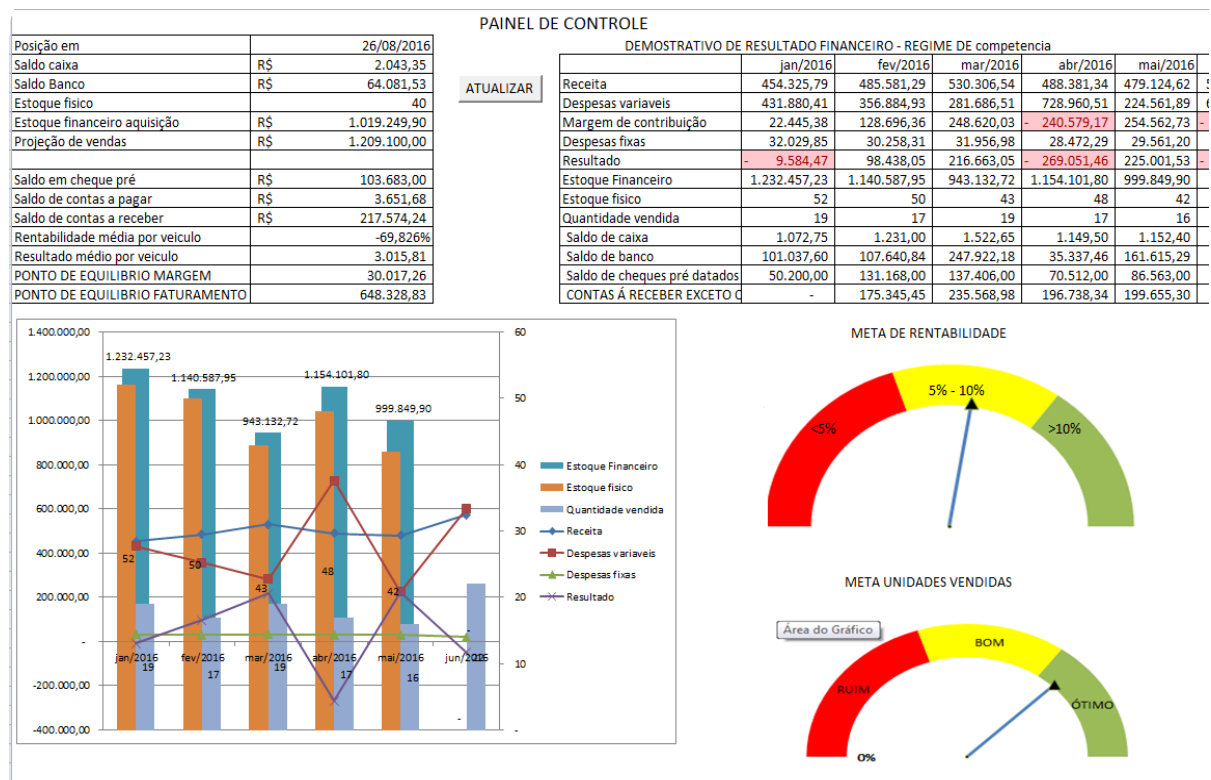
Com a análise dos dados, sugere-se que as empresas utilizem a contabilidade gerencial como base para a controladoria, utilizando as premissas destas ferramentas e criando seus controles internos pertinentes ao seu próprio

negócio. No setor de controladoria, o painel de controle é uma ferramenta que facilita a análise dos dados. Com as ferramentas auxiliares, como o *Business Inteligente*, é possível compilar os dados e gerar relatórios de fácil compreensão, o que auxilia na análise e gerenciamento dos gestores das empresas.

No mercado atual, competitivo e dinâmico, a tomada de decisões, com rapidez, segurança nas informações e redução do risco, é o grande diferencial da empresa. Nesta linha, a elaboração dos processos internos, utilizando os controles necessários, além da contabilidade gerencial e dos relatórios contábeis, percebe-se que é possível fornecer as informações necessárias para o setor de controlaria, e por sua vez, desenvolver um painel de controle com as informações pertinentes para a correta tomada de decisão dos gestores, de acordo com seu segmento e o porte de cada empresa.

Percebe-se que poucas empresas utilizam o painel de controle, e com isso se propõe a utilização desta ferramenta como mecanismo de tomada de decisões. Na figura 1, o modelo de painel de controle ou *dashboard*, unifica informações como faturamento; meta de venda; despesas mensais e rentabilidade.

**Figura 1 : modelo de painel de controle**



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Conclui-se com isso, que como já mencionando, cada empresa possui suas necessidades e é importante a definição do que os gestores desejam analisar, gerando além dos relatórios previstos em lei, os relatórios gerenciais que servirão de base para a tomada de decisões. Com isso, o painel de controle recebe informações de diversos setores da organização, os compilando e os transformando em relatórios para os administradores. Esta apresentação facilita a análise da empresa, assim como o gerenciamento e a demonstração de resultados para os gestores das empresas. Este artigo poderá servir de base como ferramenta de decisões para os acadêmicos e para a instituição de ensino.

Por fim, cabe salientar que o acadêmico não esgotou as possibilidades de explorar o assunto, mas que foi possível ter um bom conhecimento sobre os controles fundamentais que servem de base à controladoria, e com isso, conclui-se que a controladoria é de extrema importância à tomada de decisões.

## REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre. GUSTI LIMA, Fabiano. **Fundamentos da administração financeira**. São Paulo/RS. Ed. Atlas, 2010.

ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S., YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo/SP, Ed. Atlas, 2000.

CAGGIANO, Paulo Cesar. FIGUEIREDO, Sandra. **Controladoria – Teoria e Prática**. São Paulo/SP, Ed. Atlas S.A., 2006.

COSTA, Ana Paula Paulino. **Artigo: Contabilidade Gerencial: Um estudo sobre a contribuição do *Balanced Scorecard***. São Paulo/SP, 2001.

FRIES, Lauri Natalicio. **Contabilidade para Estudantes**. Taquara/RS. FACCAT, 2002.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GITMAN, Lawrence J.. **Princípios da administração financeira**. 3ª. Edição, São Paulo/RS. Pearson Education do Brasil, 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Análise de Balanços**. 10ª. Edição. São Paulo/SP, Ed. Atlas, 2010.



IUDÍCIBUS, Sérgio. MARTINS, Eliseu. GELBCKE, Ernesto Rubens. SANTOS, Ariovaldo. **Manual de Contabilidade Societária**. 1ª. Ed. 5ª. Reimpressão. São Paulo/SP, Ed. Atlas, 2010.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia para Pesquisa & Desenvolvimento**. Rio de Janeiro: Axcel Books, 2004.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David P.. **A estratégia em ação**. 16ª. Edição. Rio de Janeiro/RS, Editora Campos, 1997.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David P.. **Organização Orientada para a Estratégia**. 8ª. Edição. Rio de Janeiro/RS, Editora Campos, 2001.

LUDKE, Menga; ANDRÉ, Marli E.D.A. – **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. São Paulo: Editora EPU, 1996.

MATARAZZO, Dante C.. **Análise Financeira de Balanços**. 6ª. Edição. São Paulo/SP, Ed. Atlas S/A, 2003.

MORAES, Roberto Tadeu Ramos. **Planejamento Estratégico: um bem ou mal necessário?**. Rio de Janeiro. Editora fundo de Cultura – Editora Rorense, 2003. Taquara/RS. FACCAT, 2005.

NASCIMENTO, Auster Moreira. REGINATO, Luciano. **Controladoria – Um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Ed. Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Controladoria – Fundamentos do controle empresarial**. São Paulo – SP: Ed. Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins. PEREZ, José Hernandez. SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo/SP, Ed. Atlas S.A, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 2ª. Edição. São Paulo/SP. Cengage Learning Edições Ltda, 2009.

PICCININI, Vicente. **Artigo Indicadores de desempenho financeiro como ferramenta de controle de gestão**. Santa Maria/SP, 2007. [http://repositorio.ufsm.br:8080/xmlui/bitstream/handle/1/582/Piccinini\\_Vicente.pdf?sequence=1](http://repositorio.ufsm.br:8080/xmlui/bitstream/handle/1/582/Piccinini_Vicente.pdf?sequence=1)

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Avançada**. São Paulo – SP: Ed. Saraiva, 2005

SALAZAR, José Nicolás Albuja; BENEDICTO, Gideon Carvalho. **Contabilidade Financeiro**. São Paulo – SP: Ed. Thomson, 2004.

SONAGLIO, Daniel. **Contabilidade Gerencial: contribuindo para o sucesso da empresa**. Brasília/DF, Revista ABRACICON SABER, 2016.

STICKNEY, Clyde P, WEIL, Roman L. **Contabilidade Financeira**. São Paulo/SP, Ed. Atlas S.A, 2001.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **Criando valor através do orçamento**. Porto Alegre/RS. Novak Multimedia, 2003.

ZDANOWICZ, José Eduardo. **FLUXO DE CAIXA**. 10<sup>a</sup>. Edição. Porto Alegre/RS, Ed. Sagra Luzzatto S/A, 2004.