

A CONTROLADORIA ESTRATÉGICA COMO FERRAMENTA À TOMADA DE DECISÕES

Rafael Nikolay¹

Sergio Antonio Nikolay²

RESUMO

A controladoria serve como base para a tomada de decisão dos gestores. Ainda pouco utilizada nas empresas de pequeno e médio porte, esse setor é fundamental para a compilação das informações e elaborações de relatórios gerenciais. O atual mercado exige que as tomadas de decisões sejam ágeis, rápidas e com o mínimo de probabilidade de erros, premissa que reforça a atuação do setor de controladoria como auxílio aos gestores com informações previstas e realizadas na empresa. Neste mesmo cenário, a eficiência em todos os setores da empresa aliada à imediata tomada de decisões, reflete diretamente no resultado da organização. O presente estudo tem o objetivo de analisar os métodos de controle e a utilização da controladoria como estratégia para a tomada de decisões nas empresas privadas do Vale do Paranhana-RS, além de levantar e analisar os métodos de controle, propor um modelo de painel de controle que possa compilar as informações que permitem a análise, o planejamento, a redução de custos, o aumento da lucratividade, assim como melhorar a eficiência de seu negócio. Para a realização deste artigo foi efetuada uma pesquisa quantitativa com delineamento bibliográfico e descrito em um universo de trinta empresas privadas do Vale do Paranhana-RS. Com os resultados obtidos, pode-se afirmar que a controladoria serve de base à tomada de decisões, e que o painel de controle é uma das principais ferramentas do *controller*, pois unifica as informações coletadas entre os setores da empresa e facilita a demonstração dos resultados aos 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 analyze the methods of control and how to use the controller as a strategy for decisions in private companies in Paranhana-RS. In addition to raising the methods of control, analyze and

¹ Acadêmico do curso de MBA em Controladoria e Finanças nas Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT
e-mail : rafaelnikolay@gmail.com

² Orientador. Administrador, Contador, Mestre. e-mail : nikolay@faccat.br

propose a model of Dashboard, to compile informations that allows the analysis, planning, reduce costs, increase profitability, and improve the efficiency of your business. The quantitative research research was conducted with 30 private companies in Vale do Paranhana-RS. As results, a dashboard is very importante to Controller analyse all information toghther and take a quickly decision.

Keywords: Controller, accounting, decision.

1 INTRODUÇÃO

A controladoria tem se tornado um setor de destaque dentro das organizações, possuindo um perfil estratégico e fundamental para as empresas. O problema de pesquisa desse artigo busca saber como as empresas privadas utilizam a controladoria estratégica como base à tomada de decisões.

Como justificativa, pode-se afirmar que, além do enorme interesse na área financeira, este aluno, durante o transcorrer do ano, desenvolveu na graduação do curso de Ciências Contábeis, artigo de pesquisa na área da controladoria que serviu de base ao desenvolvimento do presente trabalho.

O sistema contábil abrange os registros dos eventos financeiros e econômicos da organização e tem a finalidade de organizar e resumir informações que possam ser consultadas a qualquer tempo e que fornecem 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, o que gera informações para o setor de controladoria. (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)

Já o painel de controle recebe informações de diversos setores da organização, compilando-as e transformando-as em relatórios para os administradores. Esta

apresentação facilita a análise da empresa, assim como a tomada de decisões e demonstração de resultados para os gestores das empresas.

Portanto, este artigo tem como objetivo analisar os métodos de controle e a utilização da controladoria como estratégia para a tomada de decisão nas empresas privadas do Vale do Paranhana-RS. Quanto aos objetivos específicos, buscou-se:

- levantar os métodos de controle utilizados pelos setores de controladoria;
- analisar como a controladoria pode servir de base à tomada de decisão;
- propor sugestões de modelo de painel de controle para as empresas.

Para dar conta dessa análise, foi utilizado uma pesquisa quantitativa com delineamento bibliográfico e descritivo mediante um universo de trinta empresas industriais privadas do Vale do Paranhana-RS. A apresentação do artigo é composta pela fundamentação teórica, metodologia, análise dos dados e considerações finais.

Este artigo poderá servir como ferramenta de auxílio para os acadêmicos, para os empresários, assim como para instituição de ensino. O presente artigo está estruturado a partir dessa introdução, seguido de uma fundamentação teórica. Posteriormente, apresenta-se a metodologia utilizada para a realização da pesquisa e, por fim, algumas considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

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 et. al. (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 de uma organização, com o uso de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e produtiva, nos padrões exigidos por lei. (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 e sobre o desempenho e as mudanças no seu patrimônio. Essas informações, normalmente, servem de base para a análise dos usuários na 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 et. al., 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 do fluxo de caixa. Nesta mesma linha, Stickney e Weil (2001), ressaltam que a demonstração de resultado é uma das mais importantes demonstrações financeiras, onde se consegue 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, a fase de ajustes e as saídas do sistema. Essa última fase é de fundamental interesse para a

controladoria, pois segundo Ludícibus (2010), pode-se classifica-las em quatro categorias, sendo elas:

- 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 et. al. (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), a contabilidade financeira, também vista como gerencial, permite que os contadores a utilizem como método para acumular dados a respeito das operações realizadas pelas empresas, resumindo-o nas demonstrações de resultado.

2.4 Responsabilidade do *Controller*

A função de *controller*, segundo Oliveira et. al. (2004), começou a ser divulgada somente a partir das últimas décadas. Esse profissional pode ser denominado como o responsável pelos projetos, relatórios e demais dados integrados do sistema de informações operacionais, financeiras, contábeis, produção, estoque, recursos humanos e *marketing*.

O setor de controladoria é responsável pelas informações da contabilidade gerencial, tendo como função assegurar o resultado da empresa. Com isso, ele deve atuar fortemente em todas as etapas do processo de gestão da empresa, sob 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 et. al. (2004), o *controller* é visto como um cargo estratégico, que analisa, julga e dá o aval financeiro para a execução dos projetos. Pode-se dizer que

ele é o fiel da balança. Uma das responsabilidades do *controller* é conhecer a legislação tributária, em virtude da sua responsabilidade quanto à eficácia e eficiência desse gerenciamento.

Oliveira et. al. (2004), destacam, resumidamente, algumas responsabilidades do *controlle*:

- planejamento tributário;
- orientação fiscal para o grupo da empresa (controladas, coligadas, *joint ventures*) e as demais unidades (filiais, fábricas, 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), as principais funções do setor são:

- 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 referenciais teóricos, busca conceituar a contabilidade gerencial, elencar suas funções e mostrar como ela 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 Atkison et. al. (2000),

a contabilidade gerencial permite identificar, analisar, mensurar e gerar relatórios sobre as movimentações econômicas de uma empresa. Os autores também ressaltam a diferença entre a contabilidade gerencial e a contabilidade financeira, pois a contabilidade financeira tem propósitos externos, como informações para credores, acionistas e autoridades governamentais. 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 dessa 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 et. al., 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, às vezes, muitos contabilistas estão diretamente envolvidos com diversas atividades financeiras. No entanto, existem duas diferenças importantes entre o financeiro e o contador, sendo elas: 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 é o orçamento anual, que além da análise dos resultados contábeis, é importante para 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 para elaborar projeções das receitas e despesas de um determinado período.

Dentre os controles internos, destaca-se o fluxo de caixa, já que por meio dele, 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 terá disponibilidade para honrar esses compromissos. Por isso, é importante que a empresa considere sua necessidade de capital de giro, que conforme Assaf Neto e Lima (2010), é formado pelos disponíveis (caixa e aplicações financeiras), valores a receber e estoques. Além dos controles financeiros, o estoque também deve ser um importante controle para a organização. Stickney e Weil (2001), destacam que a contabilização do estoque afeta o lucro do exercício, devido a atribuição do custo das mercadorias vendidas, e que a análise desse estoque existe desde a matéria prima, como em produtos em fabricação e, por fim, nos produtos prontos.

Ainda na relação entre administração financeira e contabilidade, 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 significa que 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, tão 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, analisá-la pela redução de riscos. No ponto de vista da controladoria, essa teoria rendeu vários frutos interessantes, como decisão de preços, lançamento de novos produtos, promoção, propaganda e investimento.

Para Atkison et. al. (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. A contabilidade gerencial 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 às tomadas de decisões.

2.6 Controladoria

Buscando uma maior compreensão do assunto, este item aborda alguns conceitos e os métodos utilizados como base para a controladoria, descrevendo os principais tipos de controles e relatórios.

2.6.1 Conceito de Controladoria

De acordo com o pensamento de Oliveira (2009), a controladoria gera informações sobre os ambientes internos e externos de uma organização pública ou privada, úteis para a tomada de decisão. Oliveira (2009), ressalta, ainda, que a palavra controladoria se liga às noções de *conta, riqueza e controle*.

Padoveze (2009), define a controladoria como uma ciência autônoma, que 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, de 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 a elaboração de relatórios e para a tomada de decisões. 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 essa análise.

Matarazzo (2003), salienta 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 para 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. Nessa realidade, ressalta, também, que os objetivos são separados em três níveis: executivos, da alta direção; funcionais; da gerência e os 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 a 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 essa análise, proveniente das quatro perspectivas do BSC: a perspectiva financeira; a perspectiva do cliente; a perspectiva dos processos internos e a perspectiva de aprendizado e crescimento. (KAPLAN E NORTON, 2001)

O painel de controle, conforme Nikolay³, é uma ferramenta muito utilizada na área de controladoria, sendo a mesma para demonstração de indicadores e resultados. Nikolay³ destaca, ainda, algumas ferramentas auxiliares para a elaboração do painel de controle, como o *Microsoft Excel*; *BI – Business Intelligence* e o *Qlview*. 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 de um automóvel quando se está dirigindo, pois nele estão concentrados diversos indicadores para tomada de decisão de forma imediata. Axson (1999), *apud* Piccinini (2007), complementa, afirmando que um sistema de indicadores de desempenho contribui na análise de informações. Com a definição dos indicadores desejados, é possível alinhar uma reação em um curto espaço de tempo, permitindo à 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

Para a coleta de dados desse estudo, foi realizada uma pesquisa quantitativa, com delineamento bibliográfico e descritivo, com os gestores das indústrias privadas do Vale do Paranhana, com objetivo de analisar e comparar como as empresas utilizam a controladoria estratégica como base para a tomada de decisões.

3.1 Universo da Pesquisa

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

Na pesquisa quantitativa com delineamento bibliográfico e descritivo para este artigo, buscou-se analisar a função e o desempenho da controladoria estratégica como base na tomada de decisões. Foi elaborado, também, um questionário estruturado, analisando as indústrias privadas da região do Vale do Paranhana. O universo da pesquisa foi de trinta empresas previamente selecionadas pelo acadêmico, com uma amostragem de dezoito empresas.

3.2 Meios Utilizados para a Pesquisa

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

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”.

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-RS, buscando informações de como a controladoria estratégica pode auxiliar na tomada de decisões. A amostra da pesquisa foi de trinta empresas entrevistadas, pesquisa esta que segue os termos de consentimento livre e esclarecimento (TCLE).

A pesquisa foi realizada de 01/09/2016 a 15/10/2016, com empresários da região do Vale do Paranhana-RS, coletando as informações via *Google Forms* e enviando o formulário para o *e-mail* previamente selecionado pelo autor. As empresas selecionadas para a pesquisa foram de diversos segmentos, como indústria alimentícia, moveleira, casa e construção, calçadista e confecções. Além do envio do formulário por *e-mail*, foi efetuado um contato telefônico com os gestores das empresas selecionadas para explicar o objetivo da pesquisa.

3.3 Métodos Utilizados na Pesquisa

A metodologia de pesquisa utilizada foi quantitativa, considerando que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-los e analisá-los. Esse processo requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio padrão, coeficiente de correlação.) (GIL, 1996). Já na linha descritiva, destaca-se que este processo visa a identificação, o registro e a análise das características e das variáveis que se relacionam com este processo. (JUNG, 2004)

4 APRESENTAÇÃO, DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para facilitar o entendimento da análise de dados, foi elaborado o quadro nº 1, relacionando a pergunta com o objetivo do artigo.

Quadro nº 01 – Relação dos objetivos com as perguntas da entrevista.

Objetivos específicos	Perguntas
Levantar os métodos de controle utilizados pelos setores de controladoria;	4, 5, 6, 7 e 8
Analisar como a controladoria pode servir de base para a tomada de decisão	9, 10 e 11
Propor sugestões de modelo de painel de controle para as empresas.	12 e 13
As perguntas 1, 2 e 3 serviram de base para analisar o porte e estrutura da empresa pesquisada.	

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico-autor.

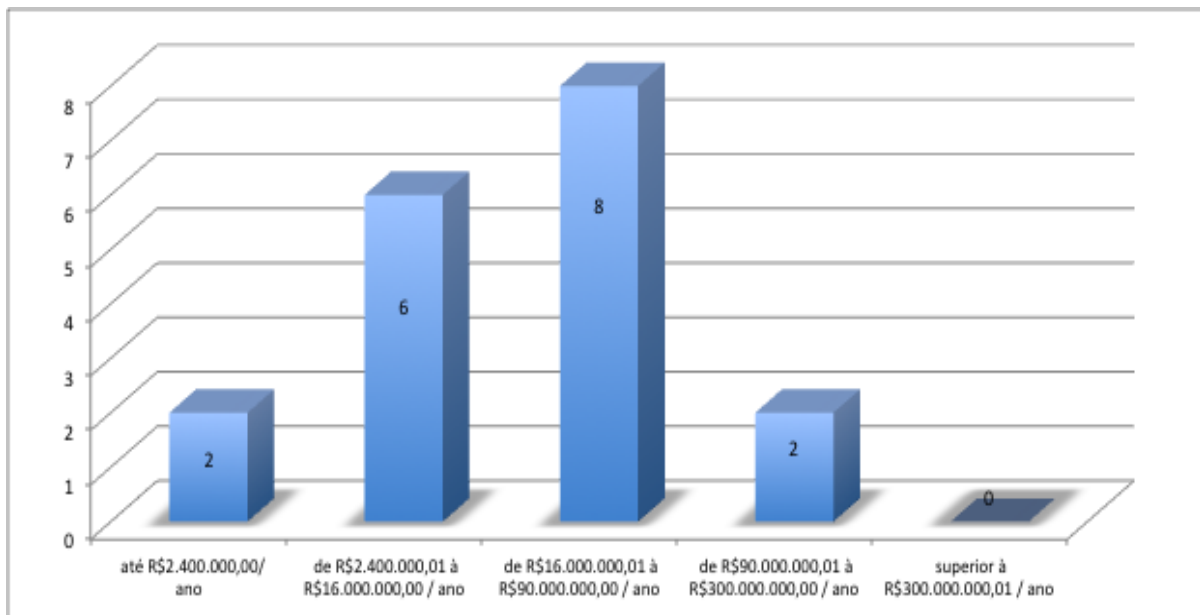
Questão 01: Qual o porte da empresa, por faturamento? (de acordo com a classificação do BNDES)

Esse quesito serviu para mensurar o porte da empresa, o que possibilitou analisar, junto com outros quesitos, que porte de empresa possui o setor de controladoria e que porte utiliza essa ferramenta como base para a tomada de decisões. O porte da empresa não reflete diretamente nos seus controles. 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. Por isso, cabe ao gestor definir que controles são importantes para seu negócio. Na coleta de dados, conforme gráfico 01, oito das dezoito empresas

pesquisas, estão na faixa de R\$ 16.000.000,01 a R\$ 90.000.000,00 de faturamento anual, e outras seis com faturamento de R\$ 2.400.000,01 a R\$ 16.000.000,00 por ano. Na faixa de até R\$ 2.400.000,00, encontram-se duas empresas, e outras duas com faturamento entre R\$ 90.000.000,01 a R\$ 300.000,00. O critério de porte da empresa foi de acordo com a classificação do BNDES.

Gráfico 01 – Qual o porte da empresa? (de acordo com a classificação do BNDES)



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Questão 02: A contabilidade da sua empresa é realizada interna ou externamente?

Indiferente de como a empresa realiza sua contabilidade, as informações são de relevante importância para a coleta de informações da contabilidade. Segundo Ludícibus (2010), as informações geradas pela contabilidade, como o balanço patrimonial e seus relatórios de resultado, são de interesse da controladoria, pois é baseado nesses relatórios que a controladoria irá gerar a base das informações para a tomada de decisões. Na coleta de dados, quatorze empresas pesquisadas possuem sua contabilidade terceirizada e externa, e as outras quatro empresas possuem sua contabilidade interna.

Questão 03: Qual o regime tributário da empresa?

Esta questão serviu 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 ou do seu regime tributário, a empresa deverá analisar o que for importante para o seu negócio. Oliveira et. al. (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 pesquisa, foi possível verificar que nove das dezoito empresas que responderam à pergunta, estão no regime tributário do Lucro Real. Apenas duas empresas estão no regime Simples Nacional e outras sete empresas utilizam o Lucro Presumido com seu regime tributário.

Questão 04: Na sua empresa é utilizado fluxo de caixa?

Esta pergunta serviu para saber a quantidade de empresas que utilizam o fluxo de caixa, item 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. Pode-se perceber, claramente, a importância do fluxo de caixa no resultado da pesquisa, onde dezessete das dezoito empresas pesquisadas responderam que utilizam essa ferramenta.

Questão 05: Sua empresa utiliza orçamento anual?

O orçamento anual “antecipa” o resultado da empresa, não financeiramente, 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, dezesseis empresas da amostra utilizam o orçamento anual como uma ferramenta de controle.

Questão 06: Existe planejamento estratégico na empresa?

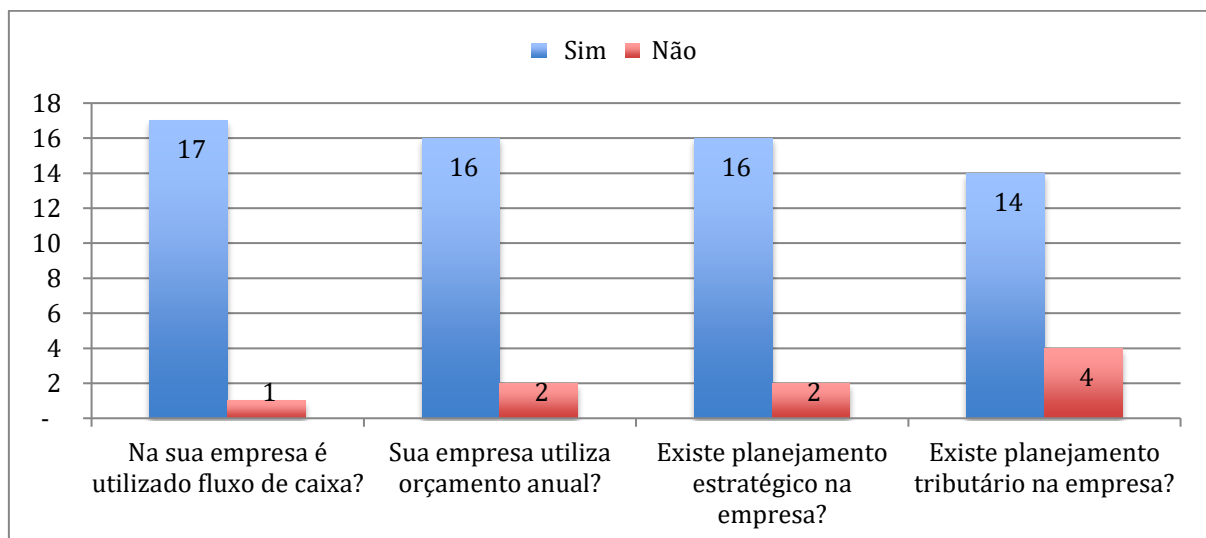
O planejamento estratégico tem por objetivo nortear a empresa para onde ela deseja chegar. Moraes (2005), destaca que a estratégia da empresa é diretamente relacionada ao seu posicionamento em relação a seus clientes, acionistas, colaboradores e ao mercado. Com isso, o planejamento estratégico permite à

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, percebeu-se, também, que dezesseis empresas utilizam o planejamento estratégico.

Questão 07: Existe planejamento tributário na empresa?

O planejamento tributário é cada vez mais comum nas empresas, indiferente do seu porte. A empresa já deve iniciar suas atividades planejando como será a sua tributação. Esse planejamento envolve vários setores, como compras, produção e financeiro. Oliveira et. al. (2004), mencionam que o *controller* deve ter conhecimento sobre a legislação, pois será este setor que irá analisar e passar para os gestores os mecanismos que trarão melhores resultados e melhor eficiência da empresa. Porém, na análise dos dados coletados, verificou-se que somente quatorzes das dezoito empresas entrevistadas possuem essa ferramenta, tão fundamental para as empresas. Percebeu-se que nesta questão o número é baixo em comparação com os demais controles analisados. No gráfico 02, é possível comparar as questões 04, 05, 06 e 07.

Gráfico 02 – Os controles internos que as empresas utilizam.



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Questão 08: Qual a importância da contabilidade gerencial (com base nos controles internos) como ferramenta para a 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.

A pesquisa revelou que dezesseis empresas consideram a contabilidade gerencial muito importante e duas a consideram importante apenas na influência para a tomada de decisões. Nenhuma empresa pesquisada a considerou indiferente, desnecessária ou pouco importante.

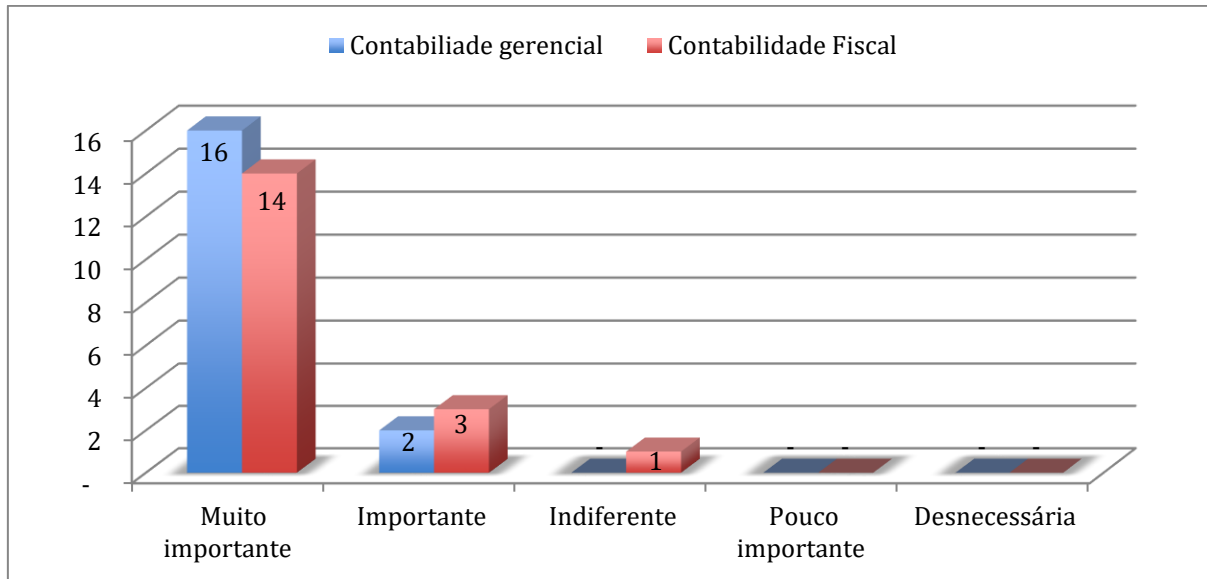
Questão 09: Qual a influência da contabilidade fiscal na tomada de decisões?

A contabilidade deverá servir de base para a tomada de decisões. Nessa linha, Assaf Neto e Lima (2010), consideram que a tomada de decisões tem o objetivo de contribuir diretamente para elevar o resultado operacional e o resultado líquido da empresa. Esse 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, para a sua tomada de decisões.

Quanto à importância da contabilidade para a tomada de decisões, é importante comparar com outro quesito já analisado, sendo ele “qual a importância da contabilidade gerencial para a tomada de decisões”. É possível perceber que quatorze empresas consideram a contabilidade fiscal muito importante para a tomada de decisões, três empresas a consideram importante e apenas uma a considera indiferente na tomada de decisões.

As questões 08 e 09 não serviram somente para analisar a influência para a tomada de decisões, serviram, também, para comparar a diferença entre a contabilidade gerencial e a contabilidade fiscal. Na comparação, é possível perceber que a contabilidade gerencial possui maior influência na tomada de decisões, em comparação com a contabilidade fiscal, como se pode observar no gráfico 03.

Gráfico 03 – Relação da influencia para tomada de decisões da contabilidade gerencial em comparação com a contabilidade fiscal.



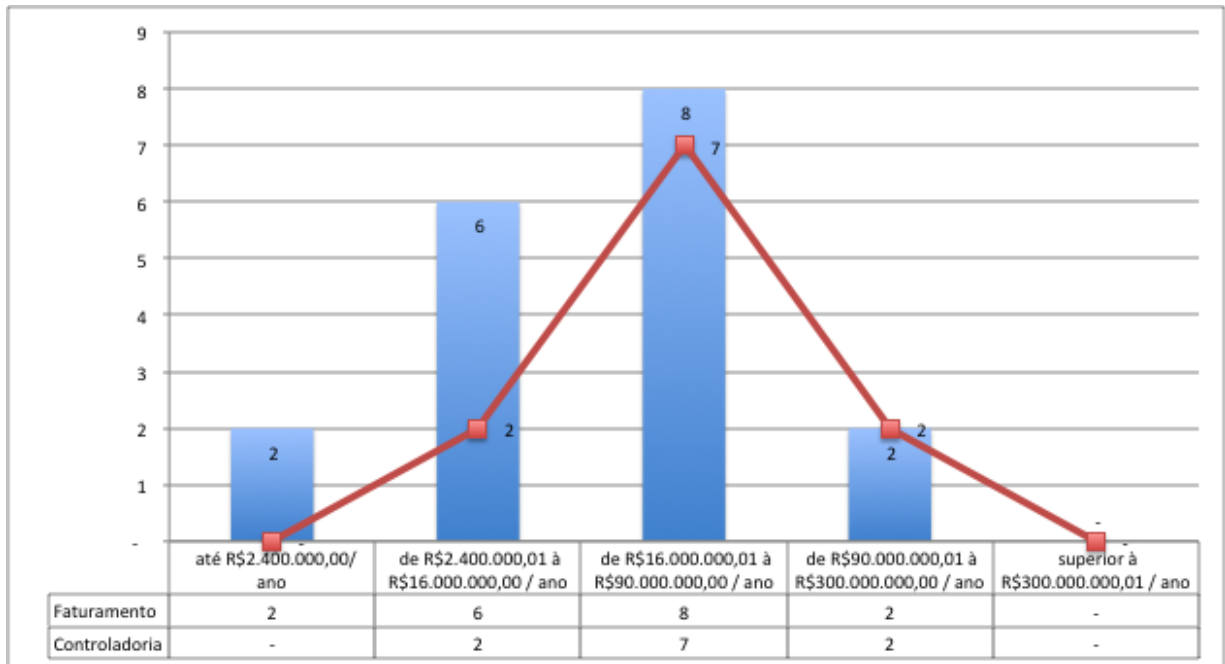
Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Questão 10: A empresa possui setor de controladoria?

Na pesquisa realizada nas empresas da região, constatou-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 seu resultado.

Na pesquisa, percebeu-se 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, verificou-se que, onze empresas das dezoito pesquisadas, possuem o setor de controladoria. No gráfico 04, é possível visualizar seu porte em comparação com o da existência ou não do setor. Na análise, percebeu-se que as duas empresas que possuem faturamento superior a R\$ 90.000.000,01 possuem o setor de controladoria e que das oito empresas com faturamento na faixa de R\$ 16.000.000,01 a R\$ 90.000.000,00, sete possuem o setor de controladoria. Na faixa de faturamento anual de R\$ 2.400.000,01 a R\$16.000.000,00, apenas duas das seis empresas possuem esse setor. A pesquisa mostrou também que duas empresas possuem faturamento inferior a R\$ 2.400.000,00 e que ambas não possuem o setor de controladoria.

Gráfico 04 – Relação do setor de controladoria com o faturamento anual da empresa.



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Questão 11: A sua empresa utiliza painel de controle? Em caso positivo, qual o software utilizado?

O Painel de controle dá suporte para o gestor tomar sua decisão. Todas as empresas que possuem o setor de controladoria utilizam painel de controle. Nota-se, também, a variedade de *softwares* utilizados, entre eles, destacam-se o *Microsoft Excel*; o *BI Microsoft* e o *Qlview e Totvs*.

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

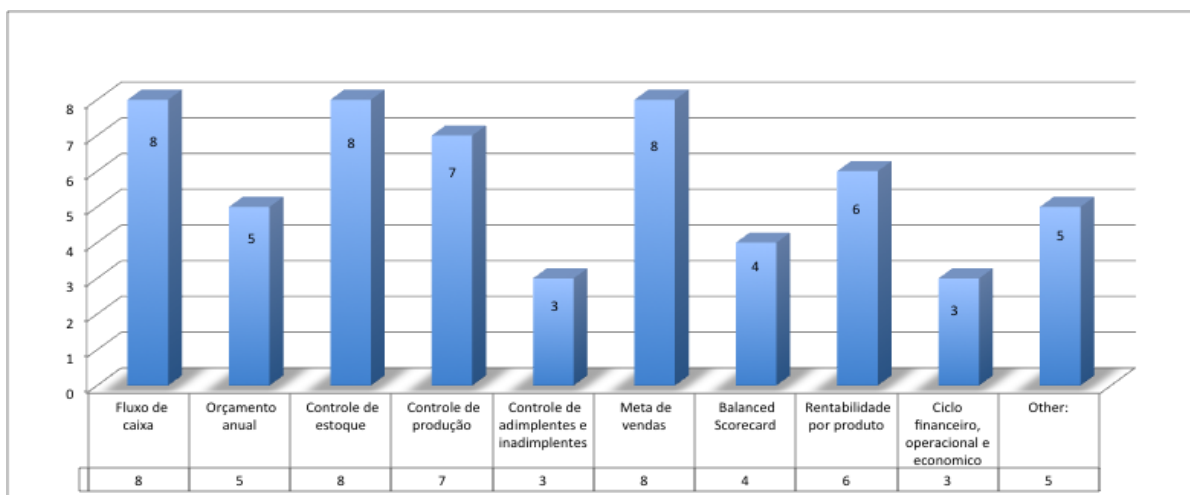
Questão 12: Caso a empresa utilize o painel de controle, quais são as informações que compõem esse painel?

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 et. al. (2004), ressaltam que de acordo com o porte da empresa, sua localização geográfica, sua diversidade de negócios, o controle interno deve ser devidamente analisado pelo conjunto da sua natural aplicação no contexto das rotinas

empresariais. Cada empresa terá suas necessidades de acordo com a situação de negócio.

Consequentemente, todas as ferramentas servem como base de dados para a controladoria, sem poder mencionar qual delas é a mais importante. Por se tratar de uma pergunta qualitativa, essa pergunta possibilitou ao gestor mencionar os tipos de controles utilizados. Foram encontradas cinquenta e sete respostas e, conforme explicitado no gráfico 05, os controles com maior destaque foram o fluxo de caixa, o controle de estoques e as metas de vendas, ambos com oito respostas. Destaca-se, também, que quatro empresas utilizam o *Balanced Scorecard*. Nesse quesito, é importante destacar que, apesar da maioria das empresas utilizarem o fluxo de caixa e o orçamento anual, nem todas os utilizam para compor o painel de controle.

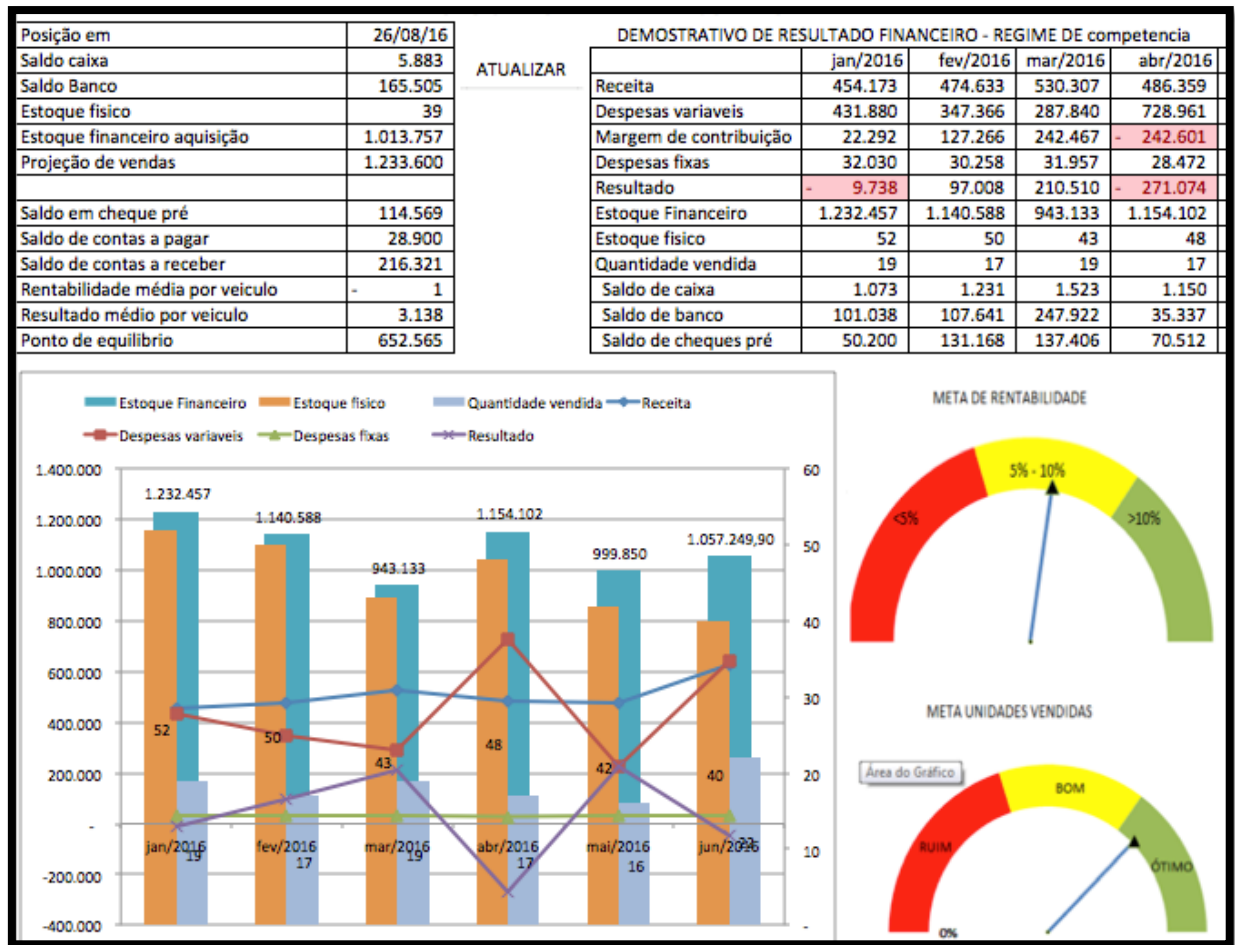
Gráfico 05 – Quais os controles internos que compõe o painel de controle.



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Atendendo aos objetivos específicos, foi proposto um painel de controle como modelo de ferramenta para o setor de controladoria. Percebeu-se que as empresas que utilizam o painel de controle, mostram-se mais organizadas e possuem os mais diversos tipos de controles internos para compor este *dashboard*. A seguir, apresentar-se-á a figura 1, com uma proposição do modelo de painel de controle ou *dashboard*, o qual unifica informações como faturamento, meta de vendas, despesas mensais e rentabilidade, ou seja, aprimora e amplia as informações.

Figura 1 : modelo de painel de controle



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor.

Seguramente, o painel de controle exerce importante papel na tomada de decisões das organizações, assim como é importante cada controle interno para o perfil de cada empresa. A análise de dados foi de fundamental importância para o cruzamento das informações e a correta percepção do setor de controladoria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No presente estudo, por meio de uma pesquisa realizada com as empresas industriais privadas do Vale do Paranhana-RS, buscou-se entender como essas organizações utilizam a controladoria estratégica como base para a tomada de decisões. Os objetivos foram alcançados com a pesquisa, sendo possível levantar e analisar os métodos de controle.

Concluiu-se, assim, 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 grande diversidade de controles. A contabilidade gerencial, por não seguir determinadas normas da legislação, demonstrou ser muito importante para a decisão dos gestores. Percebeu-se, com isso, que muitas empresas implantam alguns controles sem antes analisar quais informações desejam extrair ao final desses controles e, dessa forma, geram trabalhos desnecessários ou, muitas vezes, retrabalhos, o que, em muitos casos, geram 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 nesse processo gera erros e inconsistências nos relatórios gerenciais. Em um mercado rápido e dinâmico como se vive hoje, não é possível tomar decisão sem uma correta base de informações. Considerou-se que a correta elaboração de um banco de dados, proveniente dos mais diversos controles, conforme a necessidade da empresa, servirá de base à controladoria. Esse setor não tem o papel de abastecer os controles internos ou a própria contabilidade, tem, sim, o papel de analisar e mensurar os resultados, gerando, dessa forma, informações confiáveis aos gestores das empresas.

Foi comprovado, mediante pesquisa realizada com as empresas da região, que as informações nem sempre são registradas da forma correta ou, em alguns casos, são centralizadas somente com o gestor. Dessa forma, limitam 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 pré-definidas pelo *controller*. A pesquisa demonstrou a diferença entre cada empresa, na intensidade de seus controles e de sua utilização.

A pesquisa também permitiu constatar que, no universo das empresas pesquisadas, o setor de controladoria vem crescendo, ganhando destaque nas organizações e auxiliando na gestão dos negócios. Percebeu-se que quanto maior o 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, foi sugerido que as empresas utilizem a contabilidade gerencial como base para a controladoria, utilizando as premissas dessas 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, a segurança nas informações e a redução do risco podem ser o grande diferencial para as empresas. Nessa linha, com a elaboração dos processos internos e utilizando os controles necessários, além da contabilidade gerencial e dos relatórios contábeis, é possível fornecer as informações necessárias para o setor de controladoria e, por sua vez, desenvolver um painel de controle com as informações pertinentes para a correta tomada de decisão dos gestores, de acordo com o segmento e o porte de cada empresa.

Em suma, cada empresa possui suas necessidades e é importante a definição do que os gestores desejam analisar. Assim, o painel de controle recebe informações de diversos setores da organização, compilando-os e transformando-os em relatórios para os administradores. Essa apresentação facilita a análise da empresa, assim como o gerenciamento e a demonstração de resultados para os gestores das empresas.

Este artigo poderá servir como ferramenta de decisões para os acadêmicos, para a instituição de ensino e, principalmente, para os empresários.

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, dessa forma, conclui-se que a controladoria é de extrema importância para a 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.

BNDES – Consulta ao site

<http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/porte-de-empresa>

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, Arioaldo. **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.

_____, 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. **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

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.

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