Controladoria - A Contabilidade na tomada de Decisão

Dílson Zanatta
Especialista em Administração Financeira - USF
Especialista em Gestão Contábil - UNOPEC
Professor das Faculdades - FAV
Professor da Faculdade Comunitária de Campinas - FAC - unidade 1
Professor das Faculdades Integradas Módulo - Caraguatatuba
e-mail: zanatta_278@yahoo.com.br

Resumo

A Contabilidade vai existir em qualquer lugar onde existam transações econômicas a serem mensuradas para que se obtenha não só a medida do lucro como também o desempenho da organização. Ela tem como objetivo ou preocupação produzir informações para a tomada de decisão. Hoje no mundo dos negócios existe uma freqüente mudança e com ela surgem Contabilidade Estratégica, Orçamentária, Ambiental, entre outras. A modalidade que será enfocada neste trabalho será a Contabilidade Gerencial em sua variante mais ágil e bem informada: a Controladoria. Juntamente com a ferramenta, será apresentado também o profissional que vai operá-la: o "*Controller*".

Palavras-chave: Contabilidade Estratégica, Contabilidade Gerencial, Planeja-mento Estratégico e Tático, Controladoria.

Abstract

The Accounting goes to exist in any place where economic transactions exist to be measure so that if it not only gets the measure of the profit as also the performance of the organization. It has as objective or concern to produce information for the decision taking. Today in the world of the businesses a frequent change exists and with it. They appear Strategical Accounting, Budgetary, Ambient, among others. The modality that will be focused in this work will be the Managemental Accounting in its well informed more agile variant and: the Controladoria. Together with the tool, the professional will also be presented who goes to operate it: the "Controller".

Key-words: Strategical accounting, Managemental Accounting, Strategical and Tactical Planning.

A Missão e a Estrutura da Controladoria

A Contabilidade hoje está inserida em um grande dinamismo e transformações constantes, por isso que existe a necessidade de se ficar atento aos aspectos de uma organização, questionando e trocando idéias convencionais por novas e mais práticas.

A tendência é de se ter administradores práticos, dinâmicos e de estruturas descentralizadas onde se exige muito mais tomadas de decisões, ou seja, um verdadeiro líder.

As mudanças nos sistemas e na estrutura fazem com que o profissional desta área não seja um historiador passivo, mas um consultor, um analista, um fornecedor de informações acertadas para a tomada da decisão correta.

A Contabilidade até o advento da Controladoria tinha como finalidade apenas a geração de relatórios financeiros, que têm uso limitado, e os usuários estavam descontentes e

exigiam melhorias.

A partir desse momento, a Contabilidade passou a fornecer informações sobre a performance da empresa no mercado, produtividade, liderança do produto, desenvolvimento de pessoal, entre outras, ela passa então a ser responsável pelos resultados públicos e o impacto na sociedade.

Dessa forma com as novas responsabilidades assumidas pela Contabilidade Gerencial, é de suma importância que a entidade procure se interagir com as diversas áreas do conhecimento transformando-se então na Controladoria,

> que pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das Ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão Econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia. (MOSSIMANN, 1993, apud FIGUEIREDO & CAGGIANO. 1997, p. 28)

E é justamente essa eficácia nos negócios que cabe a Controladoria propor e assegurar por meio de instrumentos capazes que irão, controlar, informar, influenciar, de maneira ativa a eficiência das ações administrativas.

Segundo Catelli (1999, p. 370), a Controladoria,

> é responsável pelo estabelecimento de bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

É também uma área de recepção e coordenação das informações sobre os diversos setores administrativos, distribuindo essas informações aos outros setores interessados para que os mesmos possam utilizá-las de maneira a melhorar as atividades envolvidas no processo tanto administrativo quanto produtivo assegurando dessa forma a *"Otimização do Resultado Econômico da Organização"* (CATELLI, 1999, p. 370)

Segundo o mesmo Catelli (1999, p, 372), a Controladoria alicerça-se nas seguintes premissas:

- A empresa é constituída sobre o pressuposto da continuidade;
- A empresa é um sistema em constante interação com seu ambiente;
- O resultado econômico é o melhor indicador da eficácia empresarial;
- O resultado econômico é a base para a tomada de decisões;
- O Modelo de Gestão - derivado das crenças e valores - será a carta magna que corresponde a um conjunto de definições relativas ao processo de gestão empresarial;
- As atividades empresariais são conduzidas, de forma estruturada, por um Processo de Gestão que analiticamente corresponde ao Planejamento Execução e Controle;
- As informações requeridas pelos Gestores são devidamente suportadas por informações.

E, é justamente por essa visão que a Controladoria é a responsável direta pelo novo Modelo de Gestão Econômica, tanto mais que tornou possível o desenvolvimento e construção de sistemas da Tecnologia de Gestão e como órgão centralizador das diversas áreas da empresa conduzindo a uma otimização do resultado global pretendido por esta.

Dessa forma com uma definição específica de seu objetivo como sendo "... a gestão econômica, compreendida pelo conjunto de decisões e ações orientado por resultados desejados e mensurados segundo conceitos econômicos" (CATELLI, 1999, p. 373).

Possuindo uma filosofia de atuação em que coordena os esforços de vários órgãos que simultaneamente realizam a mesma função, participa ativamente do processo de planejamento, com a interação e apoio às áreas operacionais, induzindo a melhores decisões para

o todo da empresa, com credibilidade, persuasão e motivação.

Graças aos atributos que lhe são conferidos, a Controladoria, vai responder pela administração operacional, financeira, econômica e patrimonial desse modelo de Gestão, ou seja, ela vai induzir os gerentes a melhorarem a atuação de cada área visando uma otimização de resultados, e para que isso possa ocorrer, a Controladoria vai dispor do Modelo de Gestão para a cobrança dos resultados esperados, e como órgão de "*staff*" reportando-se diretamente à alta direção deverá utilizar-se dessa prerrogativa para impor suas regras e normas mesmo que seja de forma indireta.

Segundo Padoveze (1998), a estrutura organizacional da Controladoria é demonstrada pelo seguinte organograma:

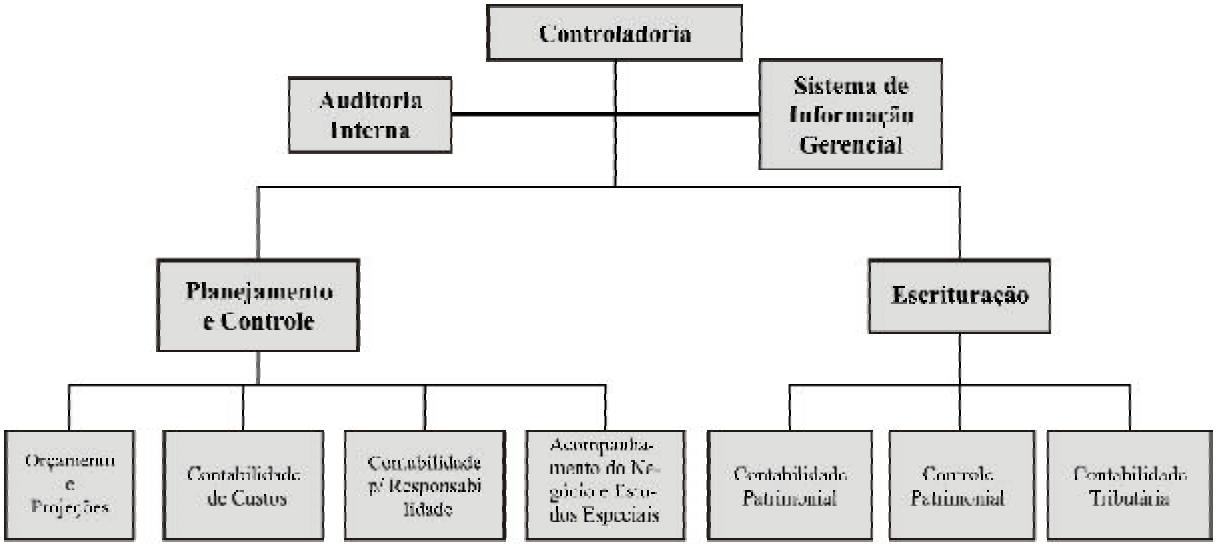


Figura 1: Estrutura da Controladoria. FONTE: Padoveze, 1998.

Por esse gráfico pode-se ver que todas as informações geradas por todos os gestores da organização, são canalizados à Controladoria que por sua vez filtra essas informações e elabora relatórios que depois de analisados, são distribuídos às áreas de decisão e voltam aos departamentos com as indicações de procedimento, que por sua vez irão apoiar os processos organizacionais determinando os rumos a seguir para otimização dos resultados projetados.

A Controladoria como um órgão da Gestão Empresarial, assume a responsabilidade de garantir que informações essenciais para o processo de tomada de decisão cheguem aos gestores de maneira clara, objetiva, precisa e em tempo hábil para que essa decisão seja a que realmente interesse à organização.

Trabalhando em conjunto com a Contabilidade, a atuação da Controladoria não se restringe apenas às funções contábeis, mas de uma maneira mais ampla aplicando seus controles e informações nas atividades gerenciais como um todo, zelando dessa forma pela continuidade da empresa.

O Profissional da Controladoria
O "*Controller*"

A Controladoria existe como um instrumento essencial para a obtenção de privilégios sobre a concorrência, e ao mesmo tempo como elemento que possibilita a sobrevivência da empresa no macroambiente onde se localiza.

A coexistência da Controladoria e as demais áreas produtivas e administrativas da empresa têm preocupado sobremaneira, porém o indivíduo que tem como função comandar esse "departamento", - o "*Controller*" - tem recebido pouca atenção nesse processo.

Os "*Controllers*" normalmente ocupam função de "*STAFF*" de onde participam dos planejamentos orçamentário e operacional, além

de assessorarem as tomadas de decisões em nível gerencial, porém num planejamento estratégico onde sua experiência e categoria poderiam ser melhor aproveitadas, sua participação é praticamente nula.

A essencialidade da visão do "*Controller*" na Controladoria se faz notar pela isenção e frieza com que o mesmo analisa o ambiente de atuação das empresas, principalmente o desenvolvimento tecnológico com os quais a concorrência se prepara para combate no mercado, dessa forma, uma análise segura, isenta, proporciona subsídios para um controle estratégico do negócio, e não apenas um controle tático ou de curto prazo.

No ponto de vista tático ou de curto prazo, a Contabilidade tem prestado relevantes serviços, devido principalmente à informática, porém do ponto de vista estratégico, ainda está deixando a desejar, pois, não está sendo devidamente utilizada para a tomada de decisões.

De maneira geral, os registros contábeis são responsáveis pela evidenciação dos fatos ocorridos, e não os que irão ocorrer, além de se restringirem apenas ao que ocorre *na* empresa, não tendo nenhuma influência ou registro sobre os fatos que possam ocorrer em todo o ambiente externo.

Dessa forma, o "*Controller*", sendo um profissional com sólidos conhecimentos em Administração, Economia, Estatística e principalmente em Informática, contribuirá sobremaneira com a administração geral da empresa com uma visão mais abrangente, auxiliado por um eficiente sistema de informações, evidenciando pontos falhos e propondo medidas saneadoras que resultarão num caminho mais seguro para o desenvolvimento das atividades e dos resultados esperados pela organização.

Segundo Kanitz (1976, p. 152)

> os controladores foram inicialmente recrutados entre os indivíduos das áreas de contabilidade e finanças das empresas por possuírem, em função do cargo que ocupam, uma visão ampla da empresa que os habilita a enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais. Além disso as informações que chegam ao "controller" são predominantemente de natureza quantitativa, física, monetária, ou ambas.

Figueiredo e Caggiano (1997, p.29) expõem que:

> Hekert e Wilson estabelecem alguns princípios que devem nortear o trabalho do controller: iniciativa, visão econômica, comunicação racional, síntese, visão voltada para o futuro, oportunidade, persistência, cooperação, imparcialidade, persuasão, consciência de suas próprias limitações.

O "*Controller*" atua como administrador de informações nos seguintes aspectos:

- Analisando, formulando diagnósticos criando alternativas e gerando relatórios;
- Treinando usuários para melhor utilizar relatórios.

A função do "*Controller*" tende com o tempo, se voltar mais para uma visão de futuro do que ficar na rotina mecânica do dia-a-dia.

Figueiredo e Caggiano especificam os requisitos necessários para o bom desempenho da função da Controladoria, que são:

> - Um bom conhecimento do ramo de atividade ao qual a empresa faz parte, assim como dos problemas e das vantagens que afetam o setor;
> - Um conhecimento da história da empresa e uma identificação com seus objetivos, suas metas e suas políticas, assim como seus problemas básicos e suas possibilidades estratégicas;
> - Habilidade para analisar dados contábeis e estatísticos que são a base direcionadora de sua ação e conhecimento de informática suficiente para propor modelos de aglutinação e simulação das diversas combinações de dados;
> - Habilidade de bem se expressar oralmente e por escrito e profundo conhecimento dos princípios contábeis e das implicações fiscais que afetam o resultado empresarial. (FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997, p. 29)

Já, como Padoveze (1998, p. 285), citando Horngren,

> O título "Controller" se aplica a diversos cargos na área de contabilidade, cujo nível e cujas responsabilidades variam de uma empresa para outra...Neste livro, o termo "controller" (às vezes escrito com p "comptroller", derivado do francês "compte", que quer dizer conta), significa o principal executivo da área de contabilidade administrativa. Já vimos que o "controller" moderno não faz controle algum em termos de autoridade de linha, exceto em seu próprio departamento. Contudo, o conceito moderno de controladoria sustenta que, num sentido especial, o "controller" realmente controla: fazendo relatórios e interpretando dados pertinentes, o "controller" exerce uma força ou influência ou projeta uma atitude que impele a administração rumo a decisões lógicas e compatíveis com os objetivos..

Segundo Nakagawa (1995, p. 35),

> ... geralmente o "controller" acaba tornando-se responsável pelo projeto, implementação e manutenção de um sistema integrado de informações, que operacionaliza o conceito de que a contabilidade, como principal instrumento para demonstrar a quitação de responsabilidades que decorrem da *"accountability"* da empresa e seus gestores, é suportada pelas teorias da decisão, mensuração e informação. A experiência tem mostrado que este sistema capacita os gestores de uma empresa a planejarem, executarem e controlarem adequadamente as atividades de uma empresa, sejam elas de suporte ou operacionais, utilizando com eficiência e eficácia os recursos que lhe são colocados à disposição. O "controller" é o gestor desse sistema, na qualidade de principal executivo de informações de uma empresa.

Sistemas de Informações da Controladoria

Relevância da Informação

A informação hoje é o ponto de partida para qualquer tomada de decisão, tornando-se até mesmo fator decisivo de sobrevivência de muitas empresas.

Hoje as informações estão correndo em tempo real, isso faz com que os dados contábeis tenham um abastecimento imediato, tendo assim se transformado em uma arma poderosa e confiável para qualquer administrador.

A descrição dos diversos tipos de levantamentos contábeis mais comuns, não considera inúmeros outros que o administrador pode realizar dentro de sua realidade operacional. Cada elemento de estudo e de aprofundamento que possa ser relatado em uma síntese de registro, contribui para definir melhor a realidade e o desempenho empresarial.

As informações devem circular no interior da organização entre os diversos órgãos e o todo será depois conduzido a um único ponto, de modo a retratar uma situação de unidade de condução.

Os levantamentos contábeis são a parte mais importante, essencial mesmo, do conjunto de informações que circulam no interior da empresa. Esse conjunto implementado utilizado é o sistema integrado de informações.

A informação:

- Influencia decisões; pois senão, não haveria a necessidade de existir;
- Exatidão significa custo;
- O tempo existente entre o término do evento e a emissão da informação deve ser curtíssimo (tempo real, "on-line");
- O acesso a informações deve ser para pessoas que tenham influência na tomada de decisões;
- A apresentação deve ser clara e objetiva para que haja compreensão;
- Os relatórios não devem ser apenas quantitativos, mas com alguma narrativa para a interpretação;
- A linguagem deve ser ajustada ao

receptor, técnica, somente para os técnicos, caso os termos técnicos tenham de ser utilizados, devem ser bem definidos;

• Os relatórios não devem acompanhar a tendência do formulador, sendo que suas opiniões devem ser claramente identificadas.

Segundo Catelli (1999, p. 377),

> Para suportar o Processo de Gestão com informações adequadas, nas decisões requeridas em suas diversas etapas, a Controladoria estará disponibilizando um sistema de informações gerenciais. Os subsistemas componentes serão modelados e construídos com base em conceitos econômicos. Seus subsistemas são:
> ⇒ Simulações;
> ⇒ Orçamentos;
> ⇒ Padrões;
> ⇒ Realizado;
> Esse conjunto de subsistemas, considerando as particularidades de cada um, no atendimento a cada etapa do processo de gestão, viabilizarão o seguinte conjunto de ações:
> ⇒ Induzir os gestores à decisão correta;
> ⇒ Apurar os resultados econômicos dos produtos, atividades, áreas, empresas, etc.;
> ⇒ Refletir o físico operacional;
> ⇒ Permitir a avaliação de resultado dos produtos e serviços;
> ⇒ Permitir a avaliação de desempenho.

Problema de Gerenciamento de Informações

• Informações não suportam prioridade dos negócios;

• Informações escondidas em labirintos de detalhes;

• Informações tardias;

• Informações expressas em termos financeiros.

As informações devem ter vínculo entre a estratégia e o negócio da organização, e uma pergunta que deve ser feita sempre: **Quais informações são estratégicas para o meu negócio?**

A informação para ser correta tem que ser balanceada, relevante e consistente.

Balanceada, significa ter uma visão por vários prismas:

• Financeiro: é uma mensuração crucial do sucesso global; gera um volume reduzido de dados;

• Consumidor: performance da organização com olho no consumidor;

• Ambiente externo: deve se monitorar o tempo todo juntamente com o ambiente competitivo;

• Processos e atividades: buscar uma análise detalhada para encontrar gargalos para que se tenha uma maior atenção e ação de acordo com o problema;

• Melhoramento contínuo: saber como esta ocorrendo o desenvolvimento da organização e dos indivíduos;

• Relevância: as informações devem refletir os processos e atividades da organização e não somente da estrutura organizacional da empresa.

• Muitas vezes a empresa não tem informações sobre seu maior ativo: O CLIENTE.

Além das demonstrações financeiras/ contábeis, aparecem outros componentes do sistema de informações através de circulares, disposições, relatórios manuais, ordens de serviço. Eles transformam um conjunto de elementos separados em um organismo único e homogêneo voltado para a produção de resultado. Quanto mais profundas e completas são as informações que circulam na empresa, inclusive aquelas referentes ao mundo externo, melhor será a qualidade das decisões do administrador. Isso implica uma atenção particular a ser dedicada à pesquisa das fontes e aos instrumentos que podem ser utilizados para obtê-las de modo completo e no devido tempo.

Para confirmar essa assertiva, Nakagwa diz que: "*... a adequação do sistema de informações ao processo de planejamento e controle requer o preenchimento de três requisitos fundamentais":*

• *Forma*	*Diz respeito ao conteúdo, isto é, utilidade e confiabilidade das informações.*
• *Idade*	*Diz respeito ao interval o entre a data do fato relatado e a data da informação, ou seja, no momento da tomada de decisões as informações requeridas deveriam estar disponíveis (oportunidade).*
• *Freqüência*	*Diz respeito à periodicidade da informação.*

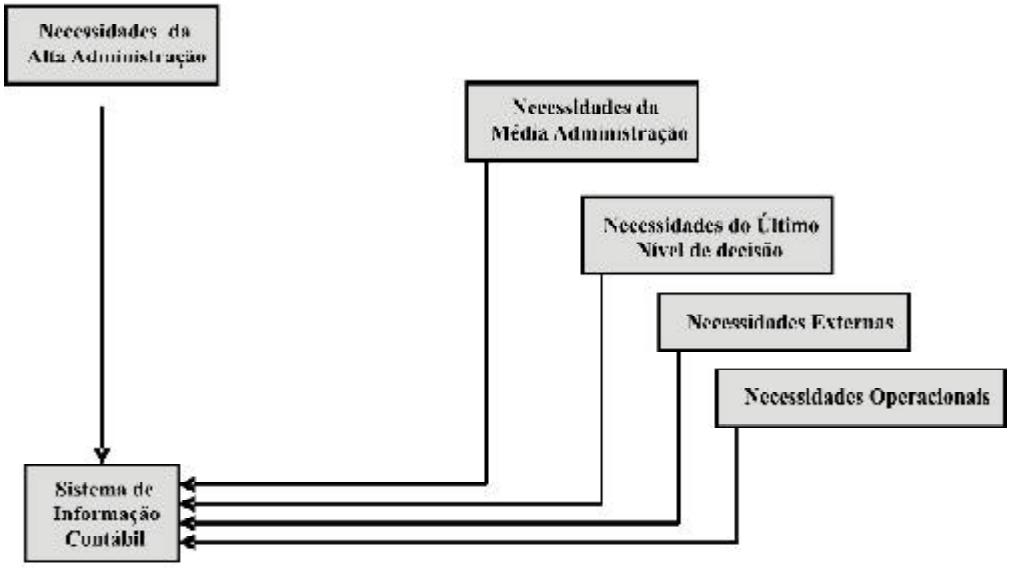
Fonte: NAKAGAWA, Massayuki, 199 5, p. 15.

Consistência da informação que deve estar no que a organização está tentando encontrar. O objetivo que deve ser traduzido hierarquicamente em fatores críticos para o sucesso, passando para funções e processos e por último para as atividades.

Conforme ensina Padoveze (1998, p. 119):

> Este processo deve ser feito até o menor nível decisorial da companhia, sempre respeitando as definições e objetivos dados pelas hierarquias maiores, em sua seqüência lógica. A seguir, o gestor deverá observar as necessidades externas (governo, legislação, auditorias, etc.) e as necessidades operacionais dos responsáveis pelos subsistemas contábeis (custos, orçamento, escrituração, etc.)

Processo de definição de informações para o sistema de informação contábil



Fonte: Padoveze, 1998, p. 119.

Conclusão

O ambiente empresarial reage muito rápido à complexidade do mercado, tendo uma feroz competitividade global.

A função da Contabilidade é dar informações para a tomada de decisão rápida e de qualidade.

Muitas empresas frustram seus gestores, pois a qualidade das informações são nulas, baseadas em modelos financeiros concentradas em dados internos da empresa, dando a eles uma visão estreita e insuficiente para a tomada de decisão.

O maior sucesso da empresa causado pelas mudanças são ocasionados pela rápida reação aos eventos externos por isso as informações externas têm que ter enfoques

adequados para que a organização saiba em que terreno esta pisando.

É para isso que foi criada a Controladoria, e é para isso que existe o ***"Controller"***, o profissional especialmente desenvolvido para o século XXI.

Referências Bibliográficas

CAMARGO, Renald A Franco de. *Teoria Avançada de Controladoria*. Apostila para *lato-sensu* em Administração Financeira, FEA-USF, Itatiba-SP, 1997.

CATELLI, Armando. *Controladoria - Uma Abordagem da Gestão Econômica - GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.

FIGUEIREDO, Sandra, CAGGIANO, Paulo C. *Controladoria Teoria e Prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GITMAN, Laurence J. *Administração Financeira*. São Paulo: Habra Editora Harper & Row do Brasil Ltda., 1978.

GOLDEMBERG, Marta C. Louro. *Contabilidade estratégica. O papel do controller no planejamento estratégico*. Dissertação de Mestrado FEA-USP, 1994.

IUDÍCIBUS, Sergio. *Contabilidade Gerencial*. 4. ed. São Paulo: Atlas,1987.

KANITZ, Stephen C. *Controladoria: teoria e estudo de casos*. São Paulo: Pioneira, 1976.

MENDES, Fernando Mauro, e outros. *Análise e Administração Financeira*. São Paulo: IBMEC, 1980.

NAKAGAWA, Massayuki. *Introdução à Controladoria*. São Paulo, Atlas, 1995.

PADOVEZE, Clóvis L. *Sistemas de Informações Contábeis*. São Paulo: Atlas, 1998.

RONCHI, Luciano. *Controladoria Financeira*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1977.

TREUHERZ, Rolf Mario. *Controladoria por objetivos, estudo de um caso*. São Paulo, Livraria Pioneira Editora Ltda., 1974.

TUNG, Nguyen H. Controladoria Financeira de Empresas. 2.ed. São Paulo: Editora Universidade Empresa, 1975.

VÁRIOS. Equipe de Professores da FEA-USP. *Contabilidade Introdutória*. 7.ed. São Paulo: Atlas, 1987.