

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE GRADUAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FABIANA FELTRIN DAGOSTIN MARCELINO

**CONTROLADORIA: A UTILIZAÇÃO DA CONTROLADORIA NO APOIO A
GESTÃO EM UMA CONFECÇÃO VESTUARISTA NO SUL DE SANTA CATARINA**

CRICIÚMA

2015

FABIANA FELTRIN DAGOSTIN MARCELINO

**CONTROLADORIA: A UTILIZAÇÃO DA CONTROLADORIA NO APOIO A
GESTÃO EM UMA CONFECÇÃO VESTUARISTA NO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado para a obtenção do grau de bacharel, no curso Ciências Contábeis, da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Realdo de Oliveira.

CRICIÚMA

2015

FABIANA FELTRIN DAGOSTIN MARCELINO

**CONTROLADORIA: A UTILIZAÇÃO DA CONTROLADORIA NO APOIO A
GESTÃO EM UMA CONFECÇÃO VESTUARISTA NO SUL DE SANTA CATARINA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado para a obtenção do grau em bacharel, no curso de Ciências Contábeis, da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Criciúma, Julho de 2015.

BANCA EXAMINADORA

Realdo de Oliveira, Prof. Esp., Orientador - UNESC

Prof. Examinador Juliano Vitto dal pont

**Dedico este trabalho aos meus Pais,
João Vicente e Terezinha, meu esposo
Dirceu e a minha filha Vitória, por todo
amor e compreensão.**

AGRADECIMENTOS

A Deus por ser luz em minha vida, por estar sempre cuidando de mim e guiando-me sempre para o bom caminho, não permitindo que o desânimo jamais deixasse abandonar os meus objetivos.

Aos meus pais, João Vicente e Maria Terezinha, que são as razões da minha vida, meu alicerce, meu porto seguro e minha inspiração. Obrigada por serem Anjos na minha vida, por estarem sempre presentes, por serem espelhos de pais, amigos e cidadãos.

Ao meu esposo Dirceu, pela paciência, companheirismo, dedicação, apoio e amor. A minha pequena filha Vitória que com seus beijinhos e “mamãe eu te amo” fazia com que todo o cansaço desaparecesse. Obrigada meus amores por todo amor á mim doado.

Ao professor Realdo de Oliveira que me motivou a decidir e a ter amor pela minha profissão, pela orientação que foi imprescindível na elaboração deste trabalho, e, acima de tudo, por acreditar em minha capacidade.

Aos meus familiares pela compreensão em meus momentos de ausência, pois havia um objetivo a ser concretizado.

Aos meus amigos que me motivaram, abraçaram-me e riram aliviando todo o peso nas horas difíceis, alimentando-me de certezas, forças e alegrias. Obrigada por serem tão especiais tão companheiros por tudo vivido. Vocês possuem um lugar eterno no meu coração. Com satisfação cito: Angélica, Camila, Gean, Giovanni e Jamili.

Aos colegas de trabalho, Principalmente meu Ex-Gerente Dedier pela oportunidade de troca de experiências e desenvolvimento profissional, do qual sempre me motivou a seguir em diante, a ter zelo e disciplina.

A UNESC e ao corpo docente do Curso de Ciências Contábeis, pelo carinho, conhecimento e dedicação, sempre com intuito de tornar-nos profissionais diferenciados no mercado.

Muito obrigada por toda a compreensão recebida de vocês.

“Liderar é bater metas constantemente.”

(Falconi, 2009)

RESUMO

MARCELINO, Fabiana F. Dagostin. **Controladoria**: a utilização da controladoria no apoio a gestão empresarial em uma confecção vestuarista do Sul de Santa Catarina. 2015. 71 p. Orientador: Realdo de Oliveira. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

A presente pesquisa tem como objetivo apresentar as principais ferramentas da controladoria como sistema de apoio a gestão em uma empresa de confecção. Para que as decisões se tornem eficazes dentro das organizações, possuem como forte apoio a área de controladoria, onde tem como função prestar suporte informacional, tendo como objetivo os ganhos corporativos, direcionando a entidade para o alcance de sua missão e visão estratégica de longo prazo. Para realizar este estudo, além da empresa possuir uma base informacional consistente, devem-se ter profissionais capacitados, munidos de habilidades, conhecimentos, espírito de liderança e principalmente comprometidos com os objetivos renomados autores sobre o tema em questão. Quanto aos procedimentos utilizados destaca-se a aplicação de um estudo de caso em uma Confecção do Vestuário denominada da organização. Esta pesquisa caracteriza-se como uma pesquisa descritiva de forma qualitativa. Utiliza-se também o levantamento bibliográfico que relata a opinião de Flor de pimenta. Assim para uma melhor apresentação dos dados, foram realizadas consultas aos relatórios gerenciais da organização o que caracteriza uma pesquisa documental. Quanto aos resultados, percebe-se a importância da aplicabilidade das ferramentas gerenciais utilizadas pela controladoria em todo o processo de gestão na tomada de decisão, visto que, se propõe a adoção das ferramentas de planejamento estratégico, *balanced scorecard* e orçamento como metodologia de direcionamento da empresa em longo prazo.

Palavras-chave: Controladoria. Planejamento. Orçamento.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Observâncias no Planejamento Estratégico.....	23
Quadro 2 - SWOT	26
Quadro 3 - Indicadores Pontos Fortes e Fracos.....	27
Quadro 4 - Indicadores de Oportunidades e Ameaças	28
Quadro 5 - Perspectivas Básicas do Balanced Scorecard	33
Quadro 6 - Planejamento e Controle Orçamentário	40
Quadro 7 - Tipos Básicos de Orçamento	40
Quadro 8 - <i>Balanced Scorecard</i>	58
Quadro 9 - Premissas Orçamentárias	60
Quadro 10 - DRE Projetado 2016	62
Quadro 11 - Fluxo de Caixa projetado 2016	64
Quadro 12 - Balanço Patrimonial Projetado 2016	66

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Níveis do Planejamento Estratégico	22
Figura 2 - Planejamento Estratégico	24
Figura 3 - Etapas de elaboração do Planejamento Estratégico	25
Figura 4 - Exemplos Estratégicos.....	29
Figura 5 - Exemplo de Controle.....	30
Figura 6 - Traduzindo o <i>Balanced Scorecard</i> em Objetivos Operacionais	32
Figura 7 - Mapa Estratégico da Unidade de Negócios Bank of Tokyo-Mitsubishi Global Corporate Banking (Americas).....	35
Figura 8 - Peças Orçamentárias.....	42
Figura 9 - Controle Orçamentário.....	47
Figura 10 - Organograma da Empresa.....	51
Figura 11 - Etapas do Estudo.....	53
Figura 12 - Diretrizes Estratégicas	55
Figura 13 - Mapa Estratégico	56

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	11
1.2.1 Objetivo Geral	12
1.2.2 Objetivos Específicos	12
1.3 JUSTIFICATIVA	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1 CONTROLADORIA	15
2.1.1 Missão e Objetivos da Controladoria	17
2.1.2 Funções da Controladoria	17
2.1.3 Controller	18
2.1.4 O Papel da Controladoria no Processo de Gestão	19
2.2 A CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO.....	21
2.2.1 Elementos Básicos para Elaboração das Estratégias	22
2.2.2 Modelo de Análise Ambiental: SWOT	25
2.2.2.1 Análise interna.....	26
2.2.2.2 Análise Externa	27
2.2.3 Objetivos Estratégicos	28
2.3 A CONTROLADORIA NO CONTROLE.....	30
2.3.1 Balanced Scorecard – BSC	31
2.3.1.1 Perspectivas e Indicadores	31
2.3.1.2 Mapas Estratégicos	34
2.3.1.3 Elaboração do <i>Balanced Scorecard</i> – BSC.....	36
2.4 A CONTROLADORIA NA EXECUÇÃO.....	39
2.4.1 Sistema orçamentário	39
2.4.1.1 Tipos de Orçamento	40
2.4.2 Peças Orçamentárias	41
2.4.2.1 Orçamento de Vendas.....	43
2.4.2.2 Orçamento de Produção	43
2.4.2.3 Orçamento de Compras	44
2.4.2.4 Orçamento de Custo	44
2.4.2.5 Orçamento de Despesas Gerais e Administrativas	45

2.4.2.6 Orçamento de Investimentos.....	45
2.4.2.7 Projeção do Demonstrativo de Resultado do Exercício.....	45
2.4.2.8 Projeção do Fluxo de Caixa	45
2.4.2.9 Projeção do Balanço Patrimonial	46
2.4.3 Controle Orçamentário	46
3 METODOLOGIA DE PESQUISA.....	48
4 ESTUDO DE CASO	50
4.1 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA.....	50
4.1.1 Organograma.....	51
4.2 ETAPAS DO ESTUDO	52
4.3 DIRETRIZES ESTRATÉGICAS	54
4.4 OBJETIVOS ESTRATÉGICOS	56
4.5 PROCESSO ORÇAMENTÁRIO.....	59
4.5.1 Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE).....	61
4.5.2 Fluxo de Caixa	63
4.5.3 PROJEÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL	65
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	67
REFERÊNCIAS.....	70

1 INTRODUÇÃO

Atuando em um cenário econômico de força política, sociais, tecnológicas e principalmente competitivas, as organizações procuram formas de se destacar no cenário empresarial, onde os gestores contribuem de forma proativa na busca de informações mais seguras e eficazes para balizar o processo decisório.

Dessa forma, a contabilidade, enquanto ciência proporciona técnicas e procedimentos que auxiliam as mudanças, assumindo pressupostos multidisciplinares visando auxiliar em todos os processos da empresa.

Neste contexto surge a controladoria, conjunto de métodos e princípios oriundos da administração, psicologia e principalmente da contabilidade, oferecendo assim orientação para a boa condução do negócio.

Diante do exposto, o decorrer deste capítulo demonstrará a importância da controladoria, onde se delimitam os objetivos gerais e específicos com intuito de possibilitar a compreensão da importância e viabilidade desse trabalho acadêmico, bem como a sua justificativa.

1.1 TEMA E PROBLEMA

As organizações estão mais competitivas e seletivas no mercado, podendo ficar vulneráveis a vários fatores: avanços tecnológicos, aperfeiçoamentos informacionais, setoriais e principalmente a competitividade. Isso exige que as áreas administrativas e contábeis adotem procedimentos que conduzam o negócio, com maior eficácia na busca pela otimização dos ganhos.

Essa constante mudança no mercado, torna o trabalho dos gestores ainda mais importante, pois os mesmos necessitam de informações sólidas internamente e externamente baseadas em números e análises.

Portanto, uma metodologia eficaz que supri as necessidades informativas é a controladoria, apoiada em informações contábeis e gerenciais, atua de forma proativa por meio de metodologias específicas como planejamento, orçamento e controle. Contudo, possui intuito principal de modelar e consolidar um sistema de informações que auxilie o processo de gestão otimizando assim os resultados.

O profissional a frente da controladoria é denominado *controller*. Esse é um membro estratégico dentro das organizações, pois é o detentor das informações

e sua principal atribuição é transmiti-la com excelência e eficácia aos usuários e tomadores de decisões. Assim, por ser o profissional que compila os dados, outras funções atribuem-se diretamente ao seu perfil profissional: a coordenação, avaliação, planejamento e controle.

Diante desta visão ampla e abrangente, a controladoria como órgão de apoio à gestão, modela o sistema de informações gerenciais com intuito de suprir as necessidades informativas do empreendimento de maneira objetiva, facilitando a compreensão dos gestores frente aos demonstrativos contábeis e financeiros. Traduzindo e comparando demonstrativos em números, estatísticas e quadros analíticos apresentando assim as devidas relevâncias sobre a movimentação atual e projeção futura da organização.

Nota-se que as informações fazem parte incessantemente no dia a dia dos gestores, servindo assim, como subsídio básico nas tomadas de decisões, sendo fundamental para todas as organizações, pois torna essas decisões assertivas promovendo o sucesso desejado.

Diante do exposto, a decorrência deste trabalho consiste em responder ao seguinte questionamento: Quais são as principais ferramentas de gestão da controladoria que podem ser utilizadas para auxiliar no gerenciamento das organizações?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho consiste em apresentar o papel da controladoria no sistema de apoio a gestão em uma empresa de confecção.

1.2.2 Objetivos Específicos

Dessa forma, para alcançá-lo é necessário estabelecer os seguintes objetivos específicos:

- Descrever o papel da controladoria no processo de gestão;

- Caracterizar o processo de gestão e suas principais ferramentas de gerenciamento: Planejamento Estratégico, *Balanced Scorecard* e Orçamento;
- Elaborar um estudo de caso em uma empresa de confecção apresentando as principais ferramentas da controladoria que podem ser utilizadas para o seu gerenciamento.

1.3 JUSTIFICATIVA

Com a crise global em evidência as empresas buscam profissionais voltados a acompanhar cada gasto, cada processo, verificando a qualidade do desempenho financeiro e o equilíbrio entre o uso de recursos e a rentabilidade.

Desse modo, para concretizar essa concepção, o gestor precisa conhecer todas as fases de desenvolvimento no que se refere às informações sobre seu negócio e adotar uma postura visionária e inovadora no mercado, obtendo a saúde e continuidade de seu empreendimento.

Visto que terão prosperidade as organizações que se empenharem para a boa execução informacional, saber administrar com êxito e competência as turbulências do mercado, onde se torna imprescindível a utilização de ferramentas da controladoria, proporcionando a confiabilidade, velocidade, segurança e agilidade na geração de informações úteis ao processo decisório.

Dessa forma, a controladoria tem como base de ação e informação, o planejamento estratégico, orçamentos que avaliam o desempenho da empresa, onde esta análise é fundamental para a saúde empresarial.

Do ponto de vista de Catelli, Armando (1999, p. 371) “A controladoria como ramo do conhecimento é que possibilitou a definição do modelo de gestão econômica e o desenvolvimento e construção dos sistemas de informações em um contexto de tecnologia de gestão”.

O autor considera que as ferramentas informacionais, são o supra-sumo no processo decisório, influenciando diretamente no controle e planejamento.

Contudo, diante do exposto de informações prestadas pela controladoria, o gestor poderá atuar de forma mais concreta e coerente, com maior segurança no planejamento do dia a dia e principalmente no futuro da organização, levando ao alcance das metas e lucratividade seguindo as exigências impostas pelo mercado.

Teoricamente, este trabalho acadêmico contribuirá para esclarecer aspectos inerentes a controladoria estratégica e sua contribuição à gestão empresarial.

Destaca-se que, por meio da visão de diversos autores, adaptadas à prática da organização, será realizado um estudo de caso identificando a importância da controladoria no contexto organizacional de uma organização e na tomada de decisão.

A intenção deste trabalho é contribuir de forma prática, pela necessidade de garantir a eficácia e eficiência das informações expostas aos gestores na tomada de decisão, visando otimizar resultados por meio de uma gestão segura.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo objetiva destacar a importância da controladoria no processo da gestão empresarial, sobretudo conceitos de controladoria e o papel do profissional da contabilidade, na função de *controller*, bem como, conhecer o uso das informações contábeis no processo decisório, por meio de suas ferramentas de controle e gerenciamento das informações.

2.1 CONTROLADORIA

Os fatores econômicos influenciaram na evolução da história da humanidade, gerando novas carências e necessidades a sociedade.

Dessa forma, a ciência social sofreu influência direta destes fatos, o que levou o ramo da contabilidade a evoluir de acordo com o proposto, com o firme intuito de atender e sanar essas necessidades pertinentes a seu campo de atuação. Padoveze (2009, p. 35) afirma que diante deste cenário de mudanças, o atual estágio da contabilidade gerencial “está centrado nas atividades e sistemas de informações de monitoramento da estratégia. [...] Este estágio também abarca os estágios evolutivos anteriores e dá maior abrangência à ciência contábil e à função da controladoria.”

Neste processo, é importante salientar a introdução do surgimento da controladoria, que, segundo Carvalho Junior e Rocha (2008), ocorreu no início do século XX, nos Estados Unidos da América, com o intuito de controlar as grandes corporações norte-americanas.

Tal carência originou-se do impulso gerado pela divulgação da Revolução Industrial, no final do século XIX, onde se constatou a ocorrência da concorrência, e a necessidade de realizar um correto controle nas empresas. No Brasil, essa expansão, segundo Santos e Padoveze (2007), com a instalação das multinacionais no país, assim os profissionais locais, eram capacitados pelos estrangeiros, para prestar suporte informacional à matriz destas organizações, com base nas técnicas contábeis utilizadas no país de origem das corporações internacionais.

Catelli (2001, p. 344) destaca que a controladoria estabelece a base teórica enquanto ramo do conhecimento onde supra as necessidades dos gestores

Já como unidade administrativa é responsável por coordenar, disseminar o sistema de informações através do conhecimento, que possibilite aos administradores tomarem as decisões que se traduzam na otimização dos resultados da organização.

Em contrapartida a concepção apresentada, Mosimann e Fisch (1999, p. 99) entendem que, a controladoria pode ser conceituada como:

O conjunto de princípios, procedimentos e método oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia.

Na concepção destes autores a controladoria é considerada uma área autônoma e independente, apenas utiliza dos instrumentos contábeis e de outras áreas do conhecimento para o desempenho de suas atribuições.

Portanto, passa a estabelecer bases teóricas que possibilitam melhorar o desempenho e atuação da organização, por meio de comparativos entre situações futuras e anteriores. Na abordagem de Nascimento e Reginato (2010, p. 125) a área em questão, quando vista pelo ramo do conhecimento, direciona-se ao “estudo das teorias e temas que permitam ao profissional dessa área entender a complexidade do processo decisório e as razões pelas quais cada gestor tem as suas próprias características, no que tange à forma como toma as suas decisões.”

Reforça-se o tema com o posicionamento de Oliveira, Hernandez e Perez Jr. (2014, p. 6), que afirmam: “A controladoria fornece subsídios para os diversos gestores, no planejamento e no controle das atividades operacionais, financeiras, administrativas [...]”.

Os autores relatam que a controladoria é o órgão de apoio à administração, que gera a informação auxiliando no processo decisório, objetivando a eficácia organizacional.

Para isso, a contabilidade é de suma importância, pois os dados por ela gerados são levados ao usuário de forma objetiva, por meio de um processo coordenado. Prossegue-se com a visão de Cavalheiro e Flores (2007, p. 43) na qual afirmam que a controladoria é:

A contabilidade numa visão holística da gestão para a busca de informações que possam determinar a melhor decisão por parte do administrador. Constitui-se, portanto, em um departamento que trabalha a contabilidade, as informações monetárias, físicas e os indicadores de desempenho voltados para a qualidade da gestão.

Contudo a controladoria necessita da contabilidade para a geração de informações fidedignas, levando o *controller* a apuração e compilação mais claras e corretas para elaboração de seu planejamento e decisões.

2.1.1 Missão e Objetivos da Controladoria

Figueredo e Caggiano (1997, p. 26) relatam que “a missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.”

É importante ressaltar o comentário Junior, Pestana e Franco (1997, p. 37) justifica que “o papel da controladoria, portanto, é assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, através da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório”.

Contudo, os autores relatam que a razão da existência da controladoria é a constante busca pela satisfação dos resultados, eficiência e eficácia possibilitando, assim, grandes avanços e ganhos para a organização por meio de informações e de decisões assertivas.

Quanto ao papel da controladoria, abordam Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 10) que “é assessorar as diversas gestões da empresa, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório.” Verifica-se que é a área de processamento e compilação de informações de dados, interpretando-as de forma clara e objetiva para os responsáveis, prestando auxílio na busca por decisões assertivas que promovam a sustentabilidade do empreendimento.

Entretanto, é importante observar a colocação de Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 346) onde ressaltam que a controladoria é “por excelência uma área coordenada das informações sobre gestão econômica, no entanto, ela não substitui a responsabilidade dos gestores por seus resultados obtidos, mas busca induzi-los à otimização do resultado econômico.” Os autores relatam que o auxílio prestado pela controladoria não exime a responsabilidade dos gestores perante as decisões tomadas, mas os direcionam e impulsionam a ter ações mais assertivo a se seguir.

Diante disso, confirma-se que a missão da controladoria é assegurar boas estratégias e resultados para a empresa, visando atingir seus objetivos,

garantindo a perpetuação no mercado, e oferecendo aos gestores informações seguras e importantes para tomada de decisão. Assim, após apresentar a missão da controladoria, convém destacar as suas funções e atividades.

2.1.2 Funções da Controladoria

A controladoria é uma função diferenciada das demais atividades dos setores de uma organização e está diretamente ligada a missão, pois, seu intuito é auxiliar na execução da mesma. Catelli (2001) evidencia que as funções são definidas como atos, que são desempenhados com a razão de atingir determinados objetivos.

A finalidade deste órgão na estrutura administrativa da empresa, de acordo com Mosimann e Fisch (1999, p. 88), que: “para obter informações adequadas no processo decisório é necessário uma coordenação de esforços por meio dos gestores garantindo assim a eficácia das informações e das áreas”.

A controladoria observa, controla e preocupa-se com a eficiência e eficácia no decorrer do processo, fornecendo dados e informações relevantes conforme análises, evidenciando para a administração o que põe em perigo ou reduz a rentabilidade da empresa.

Entre as principais funções, Kanitz (1977 apud OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2010, p. 9) destaca:

- Informação: compreende os sistemas contábil-financeiro-gerenciais;
- Motivação: refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- Coordenação: visa centralizar informações com vista na aceitação de planos. O *controller* toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora a direção, sugerindo soluções;
- Avaliação: interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.;
- Planejamento: assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos; e
- Acompanhamento: verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou revisar tais planos.

Tais contribuições afirmam que a controladoria em sua plena atuação é de suma importância como órgão de apoio à gestão, pois exerce auxílio nas tomadas de decisões, tendo como foco principal a otimização no resultado da

organização. Cabe, dessa forma, apresentar o profissional responsável por esta área: o *controller*.

2.1.3 Controller

A controladoria exerce a função de gerenciamento das informações sendo o profissional responsável denominado *controller*, membro estratégico dentro das organizações. Neste contexto, Oliveira, Hernandez e Perez Jr. (2014, p. 11), “o *controller* faz parte da *staff* administrativa e participa ativa e constantemente nos processos de planejamento e controle empresarial.”

O *controller* é o gestor encarregado do departamento de controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente. (FIGUEREDO; CAGGIANO, 1997, p. 28).

As empresas modernas utilizam o conceito de que o *controller* é um profissional fundamental para que a empresa tenha êxito na estrutura e gerenciamento, por reunir experiência nas áreas financeira, contábil e administrativa. (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2002).

Schimidt e Santos (2006, p. 14) afirmam que, “essa escolha deveu-se a vários fatores, mas especialmente ao fato de que os contadores e os administradores financeiros possuíam uma visão ampla da entidade, tornando-os aptos a exercer as atividades iniciais da controladoria.” De acordo Oliveira, Hernandez e Perez Jr. (2014, p. 11), a tarefa deste profissional é manter os administradores informados da situação real da organização, apresentando os rumos que ela pode tomar, aonde pode ir e quais os caminhos a serem seguidos.

O *controller* deve possuir uma visão ampla da empresa, ou seja, reunir os dados, modelar as informações e transmiti-las à administração. Tem ainda como dever, influenciar os gestores a optarem por decisões lógicas e conscientes com a missão e objetivos estratégicos da organização.

Quanto ao processo de profissionalização enfrentado pelas organizações, Nascimento e Reginato (2010) detalham que a atuação do *controller* passa a ser imprescindível, pois por meio de seus conhecimentos contábeis, tributários, coordenação de processos de planejamento e geração de relatórios gerenciais,

passa a subsidiar o processo de gestão. Ressaltam que, as funções desempenhadas por este profissional devem ser executadas com conhecimento, disciplina, convicção e sigilo.

Na visão literária o *controller* caracteriza-se como um profissional multidisciplinar e holístico, com habilidades para planejar, executar, controlar e desenvolver um sistema de informações que corresponda às necessidades dos administradores. É um membro estratégico e possui grandes responsabilidades e habilidades, tais como: profundo conhecimento em informática, ser comunicativo, que apresentem espírito de liderança, trabalhar em equipe, além de conter conhecimentos técnicos na área de contabilidade e finanças.

2.1.4 O Papel da Controladoria no Processo de Gestão

O papel da controladoria dentro do processo de gestão abrange os planos de planejamento e controle, responsável em direcionar esforços e assegurar eficiência e eficácia organizacional. Assim, mencionam para Oliveira, Perez Júnior e Silva (2002, p. 21-22), “as empresas têm uma necessidade em elaborar o planejamento estratégico, controlar os custos financeiros, administrativos e de produção de bens e serviços.” Perez Jr, Pestana e Franco (1997, p. 31) que “a influencia na gestão se dá pelas informações geradas pelo planejamento e controle”. Evidencia-se conforme os autores, que a atuação da controladoria não cabe tomar as decisões e sim como órgão de assessoria aos gestores, compilando dados e informações de um sistema apresentados em forma de relatórios.

Deste modo, Floriani (2001) afirma que em relação à questão controle o papel da controladoria está ligado diretamente à ação de verificar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo obedecidos. Bem como, prestar informações relevantes e oportunas para a gerência, como suporte as decisões, com intuito de garantir atingir a missão pela qual a empresa existe. A controladoria auxilia a gestão, segundo Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 11) da seguinte forma:

* no planejamento estratégico, cabe ao *controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a empresa;

* no planejamento operacional, cabe a ele desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando-o para a otimização das análises; e

* no controle, cabe ao responsável pela controladoria exercer a função de perito ou de juiz, conforme o caso, assessorando de forma independente na conclusão dos números e das medições quantitativas e qualitativas (índices de qualidade).

Conforme os autores, a controladoria assessora todos os setores da empresa de forma uniforme, apresentando a mensuração e relevância das alternativas econômicas, por meio da modelagem de informações que facilite o entendimento dos gestores quanto à situação real do empreendimento.

Floriani (2001) salienta que a modelagem de informações gerenciais deve indicar a situação passada, o que se realizou e as tendências futuras comparadas ao plano orçamentário. Afirma, ainda, que na maioria das empresas, essas informações gerenciais são modeladas em forma de relatórios do qual são apurados mensalmente, levando em consideração as projeções estipuladas em orçamento, comparadas ao que se realizou. Após esse processo, as informações mais importantes são levadas para a reunião mensal, reúnem-se os gerentes, supervisores e conselho administrativo para analisar os resultados e buscar ações preventivas, ou corretivas, caso necessário, com intuito de perpetuar o negócio e melhorar os indicadores operacionais, financeiros e econômicos.

Em resumo, a controladoria é detentora das informações que possibilita que a gestão empresarial seja eficiente e eficaz, reportando-se ao grau que são satisfeitas as expectativas de resultado. Padoveze (2003, p. 15) esclarece tecnicamente a diferença entre estes dois termos: “eficácia é quando os objetivos preestabelecidos são atingidos como resultados da atividade ou do esforço; eficiência é a relação existente entre o resultado obtido e os recursos consumidos para conseguir aquele resultado”.

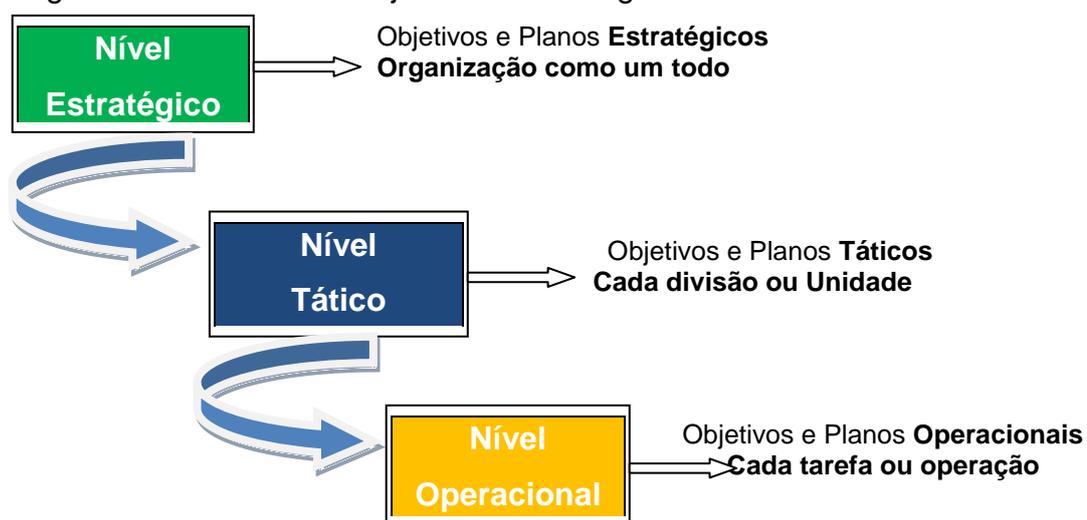
2.2 A CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO

Oliveira, Perez Jr e Silva (2010) afirmam que a gestão estratégica da controladoria, passa por vários estágios desde o planejamento estratégico, planos de ação, orçamentos, avaliação de indicadores de desempenho e a agilidade, são essenciais para uma continuidade empresarial saudável.

Desse modo, a controladoria utiliza-se do planejamento antes da execução das ações com o intuito de evitar surpresas e resultados indesejados, sendo que após a empresa deverá controlar e avaliar o seu desempenho.

A Figura 01 ilustra os três níveis de planejamento:

Figura 1 - Níveis do Planejamento Estratégico



Fonte: Montana e Charnov (2003).

Conforme Montana e Charnov (2003), o primeiro visa determinar alternativas seguidas pela empresa para expansão dos resultados; o segundo objetiva otimizar determinada área e não a empresa em sua totalidade; o terceiro tem como foco principal as ações, o desempenho das atividades diárias.

É válido salientar que o planejamento deve ser considerado como uma atividade contínua. As ações vão sendo adaptadas de acordo com as necessidades surgidas. Conforme a cada etapa das operações efetivadas os resultados devem ser acompanhados, analisando a proximidade do objetivo esperado.

Portanto, entende-se que as informações fidedignas e tempestivas são de suma importância aos gestores, auxiliando assim no processo de gestão principalmente diante da competitividade e crescimento da organização perante o mercado, que serão apresentados no decorrer desse capítulo.

2.2.1 Elementos Básicos para Elaboração das Estratégias

O planejamento serve para estabelecer metas e objetivos estratégicos que promovam a saúde da empresa, capacitando-a para atuar de forma eficaz no mercado. Neste sentido Figueiredo e Caggiano (2008, p.27) comentam que “a

função do planejamento é o aperfeiçoamento na qualidade do processo decisório, levando em consideração fatores importantes em conformidade com a estratégia”.

Oliveira (2007, p. 18) comenta que, o planejamento estratégico estabelece a melhor direção e métodos a serem seguidos pela empresa, visando à otimização de interação com os fatores externos, atuando de forma inovadora e diferenciada.

Diante da exposição do autor, verifica-se que é neste ponto que se encontram os objetivos estratégicos, onde o próximo passo é delimitar as ações a serem adotadas para sua execução, analisando todas as variáveis relativas ao empreendimento. Com intuito de complementar a colocação anterior, Santos (2005, p. 43) comenta que,

O planejamento estratégico procura definir o comportamento da organização em relação ao meio ambiente, tendo como escopo garantir a missão da entidade e sua continuidade em longo prazo. É um processo decisório que ao analisar o comportamento das variáveis ambientais externas, em termos de ameaças e oportunidades, e internas, pontos fortes e fracos da entidade, têm por produto as diretrizes e políticas estratégicas.

Conforme o autor, planejamento é uma técnica fundamental para nortear a empresa, no que tange o desenvolvimento de metas e objetivos da organização, e convertê-los em ação.

No quadro 01 a seguir, é possível visualizar o que se deve envolver no planejamento para o seu bom funcionamento.

Quadro 1- Observâncias no Planejamento Estratégico

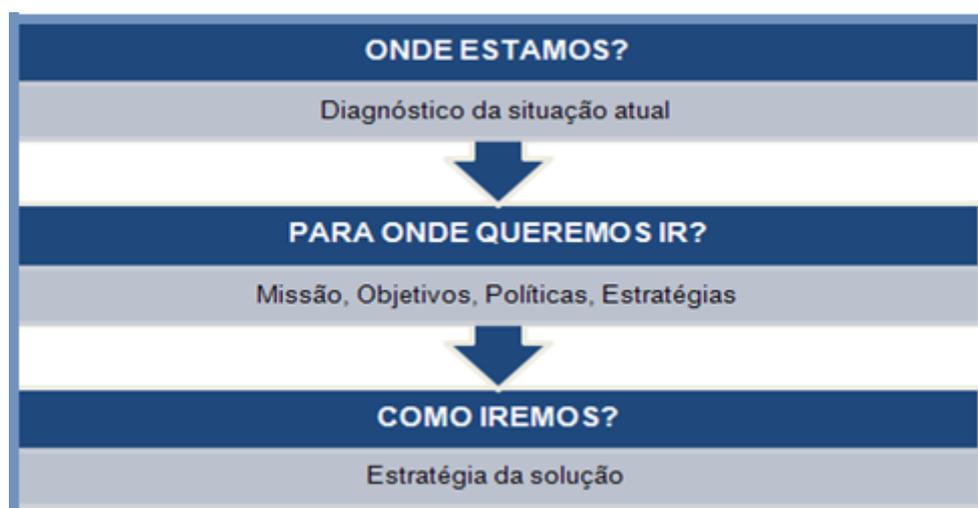
Objetividade	Deve colocar ênfase na busca de resultados para a empresa com comprometimento de seu corpo gerencial;
Seletividade	Deve se concentrar no que é essencial e relevante para a empresa;
Coerência	Deve ser compatível com a filosofia e com a cultura corporativa da empresa;
Consistência	Os diversos objetivos a serem alcançados não podem se inviabilizar mutuamente;
Realismo	Deve se restringir a objetivos factíveis mesmo que o ótimo inatingível dê lugar ao bom mais realizável;
Ações globais e Participativas	Envolvem o comprometimento de todos os níveis gerenciais nas etapas de elaboração, implantação e acompanhamento do que foi planejado;
Flexibilidade	Deve permitir mudanças em resposta a novos desafios que tenham sido identificados;
Consolidação	Deve ser expresso em um plano estratégico que defina e quantifique os problemas, as metas e as estratégias.

Fonte: Adaptado Sá e Moraes (2005, p. 6).

Com base nas exposições bibliográficas, verifica-se que o planejamento estratégico traduz as expectativas e vontades da alta administração com intuito de concretizar as metas estabelecidas em cenários futuros, que exerce influência sobre todo o meio empresarial, afetando diretamente o patrimônio da empresa, por isso são decisões tomadas.

A seguir, Oliveira e Perez (2010) expõem suas visões referentes às etapas que devem ser seguidas para a concepção do planejamento estratégico:

Figura 2 - Planejamento Estratégico



Fonte: Adaptado de Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 31).

Na Figura 02, observa-se que para elaborar o planejamento, é necessário avaliar o ambiente em que a empresa opera, onde decide-se qual o rumo e estratégias e ações a serem tomadas para o alcance dos objetivos, aumentando a capacidade do sucesso. É uma ferramenta que possibilita decisões administrativas futuras no que diz respeito ao posicionamento da empresa perante o seu mercado de atuação.

Dessa forma, como todos os processos, o planejamento dispõe de uma seqüência básica para sua elaboração, conforme pode ser observado na Figura 3 que segue:

Figura 3 - Etapas de elaboração do Planejamento Estratégico

Etapas	Definição	Autor
Negócio	"É algo que nunca deve ser respondido pelo produtor, mas sim pelo consumidor."	Peter Drucker (1999).
Missão	"A missão é a razão de ser da entidade, e serve para delimitar seu campo de atuação, como também para indicar as possibilidades de expansão de suas ações"	Almeida (2001, p. 15)
Visão	"A visão é conceituada como os limites que os proprietários e principais executivos da empresa conseguem enxergar dentro de um período de tempo mais longo e uma abordagem mais ampla. Nesse contexto, a visão proporciona o grande delineamento do planejamento estratégico a ser desenvolvido e implementado pela empresa. A visão representa o que a empresa quer ser."	Oliveira (2002, p. 88).
Análise Ambiental	"A análise ambiental objetiva avaliar a situação da empresa relativamente aos ambientes interno e externo. Essa avaliação é realizada mediante a determinação dos fatores-chaves de sucesso para a empresa, os quais orientam a identificação e a análise das variáveis ambientais críticas internas e externas."	Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 33).
Objetivos estratégicos	"Nesta etapa são definidos os estados futuros desejados e os resultados pretendidos, identificados a partir do diagnóstico estratégico e coerentes com a missão e as diretrizes básicas da empresa. São também explicitados de maneira qualitativa ou quantitativa os pontos futuros desejados e a época de seu atingimento, para cada unidade da organização."	Sá e Moraes (2005, p. 15).
Estratégias	"A estratégia empresarial expressa como uma empresa utiliza seus pontos fortes existentes e potenciais para superar mudanças no meio ambiente, levando em conta seus objetivos."	Casarotto Filho (2002, p. 36).
Planos de Ação	"O projeto é o instrumento de interligação do plano prescritivo com o plano quantitativo na terceira fase do planejamento estratégico; e isto porque é através dos projetos que se alocam recursos ao longo do tempo, compatibilizando-os com o planejamento orçamentário, que é desenvolvido pelo plano quantitativo."	Oliveira (1995, p. 222).

Fonte: Almeida (2001, p. 15); Oliveira (2002, p. 88) Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 33); Sá e Moraes (2005, p. 15); Casarotto Filho (2002, p. 36); Oliveira (1995, p. 222)

É perceptível na Figura 3, que o fluxo de elaboração do planejamento estratégico, inicia-se com a determinação da missão e visão estratégica da empresa, ou seja, definição do que à empresa quer ser e como fará para se tornar o que deseja.

Em seguida, analisam-se os ambientes internos e externos, que determina os fatores de impedimento para o bom desempenho organizacional. Após delimitam-se os objetivos e estratégia, que servirão de base para a elaboração do plano de ação, para colocá-los em prática.

2.2.2 Modelo de Análise Ambiental: SWOT

Compreende-se que para continuidade do processo de planejamento é necessário fazer algumas análises, pois a empresa interage diretamente com os ambientes em que está inserido, o interno e o externo. A partir da utilização dessa técnica de análise são possíveis os gestores se posicionarem sobre a real situação da entidade. Oliveira (2009, p. 42), defende que a análise ambiental aconteça "mediante a determinação dos fatores-chaves de sucesso para a empresa, os quais

orientam a identificação e a análise das variáveis ambientais críticas internas e externas”.

Desse modo, Nascimento e Reginato (2010, p. 188) sugerem a utilização da análise SWOT que objetiva: “servir como instrumento de análise para mapear as condições ambientais externas, onde se identifica as ameaças e oportunidades, e para a avaliação do ambiente interno, busca identificar os pontos fortes e fracos da empresa”.

Em definição, destaca-se que o termo SWOT, origina-se das iniciais em inglês, como pode ser observado no Quadro 02:

Quadro 2 - SWOT

S	<i>Strenghts</i>	= Forças - Pontos fortes
W	<i>Weaknesses</i>	= Fraquezas - Pontos Fracos
O	<i>Opportunities</i>	= Oportunidades
T	<i>Threats</i>	= Ameaças

Fonte: Padoveze (2003, p. 97).

Portanto, o conceito de análise ambiental objetiva o levantamento por parte da empresa dos fatores internos e externos, a saber:

2.2.2.1 Análise interna

A análise interna tem como finalidade avaliar a empresa internamente quanto aos seus pontos fortes e pontos fracos.

Ponto forte é algo que a empresa contribui positivamente, deixando em evidência a sua capacidade competitiva e favorável quanto à posição de mercado. Para OLIVEIRA(2011, p. 68) “Pontos fortes são as variáveis internas e controláveis que propiciam uma condição favorável para a empresa, em relação ao seu ambiente”.

Quanto ao ambiente interno, ainda é necessária a análise dos pontos fracos, ou seja, o que a empresa possui em suas características que contribuem negativamente para alcançar suas metas e objetivos. OLIVEIRA (2011, p. 68) “Pontos fracos são as variáveis internas e controláveis que provocam uma situação desfavorável para a empresa em relação ao seu ambiente”.

Contudo, explana-se no Quadro 03, exemplos de indicadores de pontos fracos e fortes.

Quadro 3 - Indicadores Pontos Fortes e Fracos

Indicadores Potenciais de Pontos Fortes	Indicadores Potenciais de Pontos Fracos
<ul style="list-style-type: none"> • Recursos financeiros adequados; • Líder de mercado reconhecida; • Vantagens de custos; • Melhores campanhas de propaganda; • Melhor capacidade de fabricação • Habilidades tecnológicas superiores; • Habilidade gerencial; 	<ul style="list-style-type: none"> • Falta de rumo estratégico; • Lucratividade abaixo da média; • Linha de produtos limitada; • Desvantagens em custos; • Problemas operacionais internos; • Falta de tecnologia; • Fluxo de caixa escasso;

Fonte: Adaptado pela autora

Observa-se a através do exemplo a influência das análises internas na organização, pois é ela que traça as necessidades e indica o que há de positivo, avaliando a importância destes no mercado de atuação.

2.2.2.2 Análise Externa

A análise externa avalia a empresa quanto a oportunidades e ameaças presentes no mercado externo. Para esta tarefa, avalia-se em dois tipos de análises as: oportunidades e ameaças.

Como oportunidade, entende-se tudo aquilo que influencia a empresa, mas esta não possui controle sobre a atuação. OLIVEIRA (2011, p. 68) “Oportunidades são as variáveis externas e não controláveis pela empresa, que podem criar condições favoráveis para a empresa, desde que a mesma tenha condições e/ou interesse de usufruí-las”. São fatores que ocorre alheio a vontade da empresa que, se aproveitado, aumentam o poder de competitividade.

Quanto às ameaças, estas se caracterizam por elementos negativos que exercem força sobre o mercado de atuação, e conseqüentemente a empresa não consegue exercer poder de controle. OLIVEIRA (2011, p. 68) “Ameaças são as variáveis externas e não controláveis pela empresa que podem criar condições desfavoráveis para a mesma”. O importante nesta etapa do planejamento estratégico é conhecê-las antecipadamente, a tempo suficiente para serem

administradas. Para melhor entendimento segue exemplo no Quadro 04, de oportunidade e ameaças.

Quadro 4 - Indicadores de Oportunidades e Ameaças

Indicadores Potenciais de Oportunidades	Indicadores Potenciais de Ameaças
<ul style="list-style-type: none"> • Servir grupos adicionais de clientes; • Expansão da linha de produtos; • Crescimento mais rápido do mercado; • Queda de barreiras comerciais; • Complacência entre empresas concorrentes; • Fluxo de caixa escasso; 	<ul style="list-style-type: none"> • Entrada de concorrentes; • Produtos substitutos; • Baixo crescimento de mercado; • Exigências legais onerosas; • Mudanças de necessidades e gosto dos compradores; • Políticas comerciais de governos estrangeiros; • Crescimento do poder de barganha de clientes e fornecedores;

Fonte: Adaptado pela autora.

Através do quadro 04, identifica-se que a empresa não exerce forças sobre as oportunidades e ameaças e sim, identificá-las para efetuar modificações e aperfeiçoamentos tornando-se mais competitiva.

2.2.3 Objetivos Estratégicos

Explanou-se, até então, as etapas de elaboração do planejamento estratégico já discutido, cenário no qual a organização está inserida e todos os aspectos em que a envolve, portanto, a partir deste momento, faz-se necessário apresentar a estratégia empresarial que conduzirá a organização. Estes devem expressar situações futuras desejadas pela empresa com base na visão estratégica, análise ambiental e posicionamento estratégico.

Neste sentido, Padoveze (2003, p. 93) contribui que a estratégia competitiva “pode ser definida como cursos de ação específicos que são desenvolvidos para criar vantagens competitivas sustentáveis em produtos particulares ou mercados identificados na persecução de objetivos identificados.” Dessa forma, a função da estratégia é preparar a empresa no presente para o

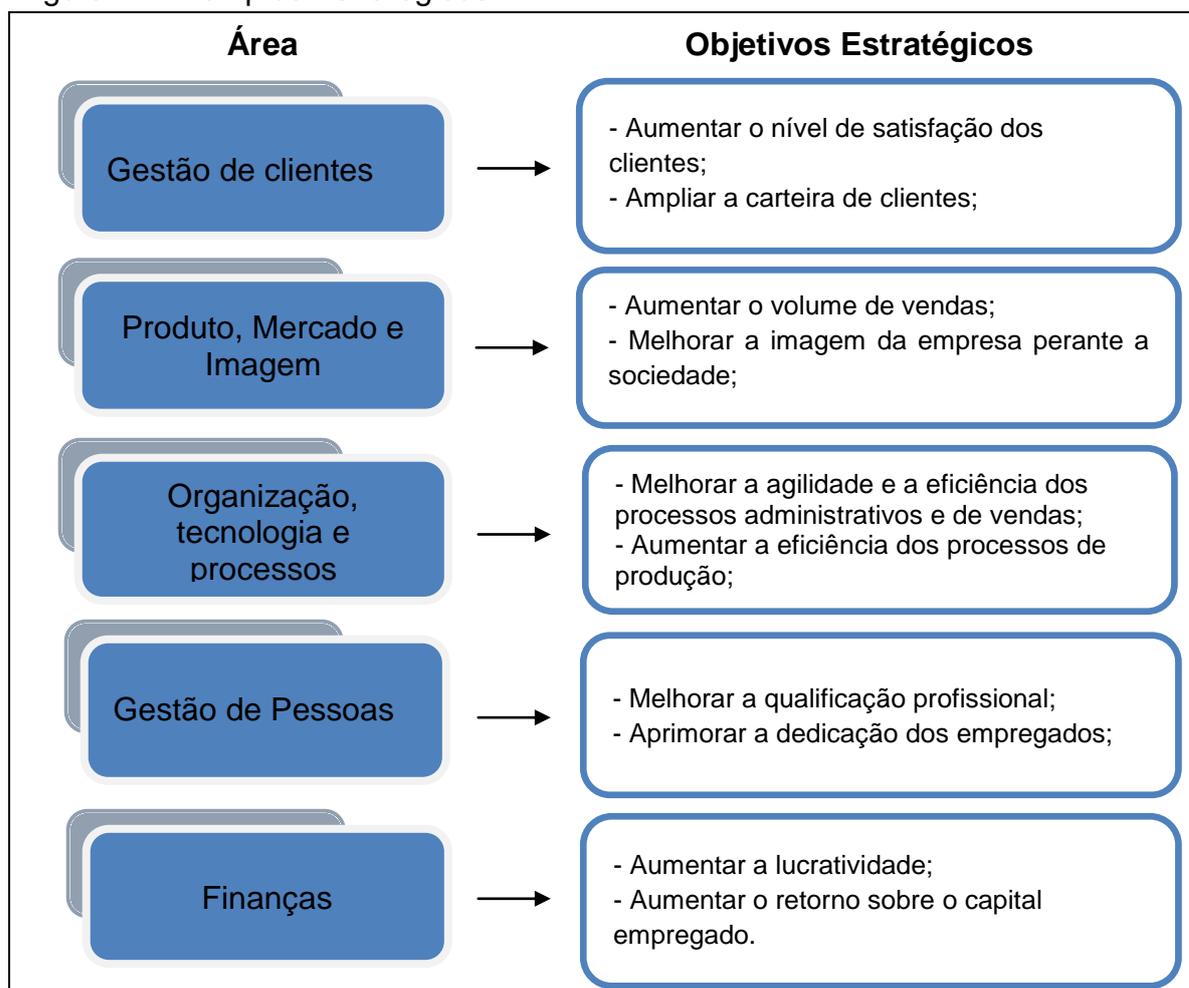
alcance dos resultados globais futuros. Kaplan e Norton (2000, p. 84) contribuem com a seguinte concepção:

a estratégia não é (ou não deve ser) um processo gerencial isolado. É parte de um contínuo que começa, no sentido mais amplo, com a missão da organização, que deve ser traduzida para que as ações individuais com ela se alinhem e lhe proporcionem apoio. O sistema gerencial deve assegurar a eficácia dessa tradução. A estratégia é um dos passos desse contínuo lógico que movimenta a organização a partir da declaração de missão de alto nível para o trabalho executado pelos empregados na linha de frente da ação e na retaguarda de apoio dos escritórios.

Os autores relatam que, por intermédio da estratégia, a empresa deve construir sua gama de objetivos. Geralmente é feita a divisão destes objetivos por área, o que facilita na elaboração dos planos de ações e captar oportunidades a fim de serem bem-sucedidas.

Vale ressaltar que estes objetivos devem ter coerência com a visão definida para a empresa. Segue exemplo na figura 04 de estratégia:

Figura 4 - Exemplos Estratégicos



Fonte: Adaptado de Andrade (2012 p. 99)

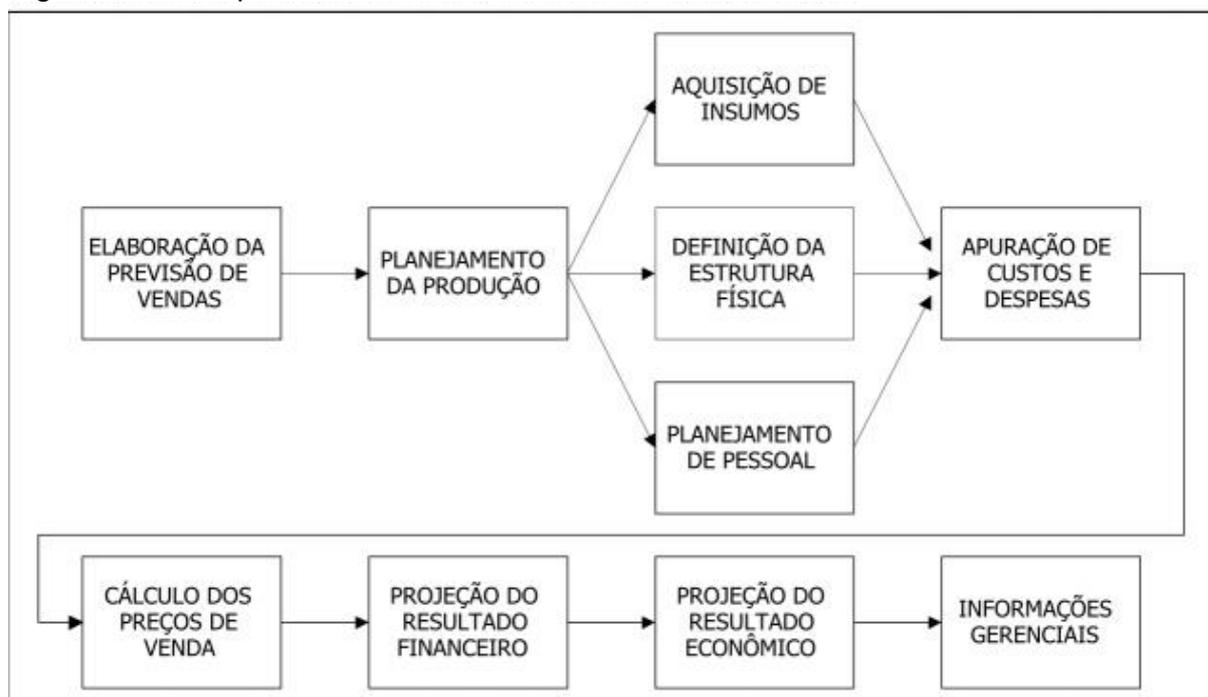
Destaca-se na figura 04, a importância das definições dos objetivos e ações estratégicas que deve resultar em resultados quantificáveis, ou seja, deve ser possível mensurar no decorrer do planejamento se os objetivos estão sendo concretizados, bem como em que situação e velocidade estes se encontram. Quanto à quantificação dos objetivos, o autor aponta o *Balanced Scorecard* como uma alternativa de monitoramento.

2.3 A CONTROLADORIA NO CONTROLE

Essa fase é responsável pela elaboração, modelagem e manutenção, apoiada por informações estabelecidas na fase anterior, o planejamento, objetivando o acompanhamento e verificação do cumprimento das metas procurando manter a proximidade entre o desempenho planejado e realizado.

O processo de controle deve possuir uma abordagem sistêmica da organização, onde é extraídas o supra sumo das informações de cada setor para a melhor tomada de decisão pelos gestores. Para um melhor entendimento sobre o processo de controle segue figura:

Figura 5 - Exemplo de Controle



Fonte: Adaptado de Welsch (1999).

Na figura 5, observa-se que para desempenhar bem o controle é necessário uma metodologia de trabalho que lhe permita desenvolver esta atividade da forma mais dinâmica e econômica possível. A esta metodologia de trabalho é dado o nome de processo de controle.

2.3.1 *Balanced Scorecard* – BSC

O mercado vive em constante mudança, as organizações são abrigadas a se adequar ao ritmo acelerado dessas mudanças, sejam elas econômicas, sociais, políticas, de gestão informacional e conhecimento, aumentando a complexidade da tomada de decisões para definição de uma estratégia competitiva.

Para que as informações não se percam pelo caminho é necessário de ferramentas que gerem soluções e alternativas adequadas para suprir as necessidades e expectativas dos investidores. Para isso, apresenta-se uma ferramenta de gestão que tem por intuito auxiliar os gestores frente aos desafios mercadológicos: o *Balanced Scorecard* (BSC).

Desta forma, Padoveze (2009, p.68) destaca que “[...] o objetivo geral do BSC é de unir a visão estratégica com as fases de execução e controle do processo de gestão empresarial”. É uma ferramenta de gestão para acompanhamento da estratégia que engloba indicadores financeiros e não financeiros.

Na visão de Leal Filho (2007, p. 91) o *Balanced Scorecard*,

representa uma modalidade de gestão centrada no futuro da organização e nos caminhos a serem seguidos, o que transforma em um sistema de gestão estratégica. Trata-se da base para o gerenciamento das empresas na era da informação, um sistema de avaliação de desempenho organizacional com o diferencial de reconhecer indicadores financeiros como não suficientes para uma prática de gestão eficaz.

Na visão organizacional facilita para a constante avaliação e controle de seu desempenho vinculado a sua estratégia, com base em quatro perspectivas do BSC: financeira; clientes; processos de negócios internos; aprendizado e crescimento.

2.3.1.1 Perspectivas e Indicadores

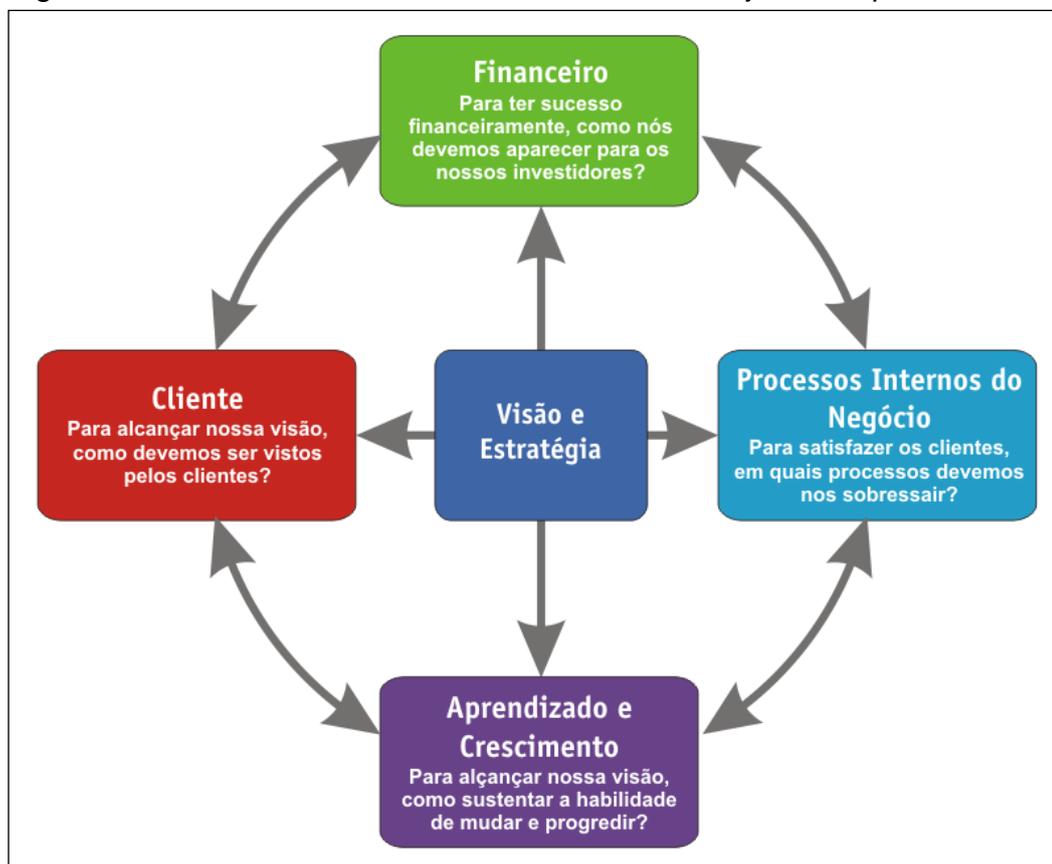
Para melhor entendimento da elaboração do *Balanced Scorecard* é necessário abordar as bases que o fundamentam. Para Padoveze (2003, p. 121) tal

ferramenta “procura mensurar o desempenho organizacional sobre quatro perspectivas equilibradas”. O autor observa que, mesmo com vetores de conotação estratégica, sua atuação na grande maioria é de âmbito operacional. Os precursores desta metodologia, Kaplan e Norton (2000, p. 34) explicam a abordagem de cada perspectiva da seguinte forma:

1. Financeira: a estratégia de crescimento, rentabilidade e risco, sob a perspectiva do acionista.
2. Clientes: a estratégia da criação de valor e diferenciação, sob a perspectiva do cliente
3. Processos e negócios internos: as prioridades estratégicas de vários processos de negócio, que criam satisfação para os clientes e acionistas.
4. Aprendizado e crescimento: as prioridades para o desenvolvimento de um clima propício à mudança organizacional, à inovação e ao crescimento.

O BSC é um sistema de avaliação de desempenho que incorpora medidas financeiras e não financeiras, deixando claro que ambas devem fazer parte do sistema de informações da empresa. Na figura 6, a missão é traduzida em objetivos operacionais, quais os questionamentos se devem levantar para o bom andamento e alcance dos objetivos:

Figura 6 - Traduzindo o Balanced Scorecard em Objetivos Operacionais



Fonte: Adaptado Kaplan e Norton (2000, p. 85).

Nota na figura 6, que em termos conceituais o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta que traduz a estratégia e objetivos operacionais direcionando assim, o comportamento e *performance* da organização.

Neste contexto as perspectivas são apoiadas por indicadores que fornecem parâmetros para uma melhor análise, obtendo maior satisfação e motivação para o alcance dos objetivos.

Para melhor visualização no quadro 05, estarão dispostas as perspectivas com os exemplos, bem como seus indicadores que servem de acompanhamento impulsionando o desempenho da organização.

Quadro 5 - Perspectivas Básicas do Balanced Scorecard

Perspectiva Financeira	Perspectiva do cliente	Perspectiva interna da Empresa	Perspectiva de Inovação e Aprendizado
Enfoque	Enfoque	Enfoque	Enfoque
Como a empresa é vista por seus acionistas ou proprietários	Como a empresa é vista pelo cliente e como ela pode atendê-lo da melhor forma	Em quais processos de negócios a empresa precisa ter excelência	Capacidade de a empresa melhorar continuamente e se preparar para o futuro
Indicadores	Indicadores	Indicadores	Indicadores
Devem mostrar se a implementação e a execução da estratégia da empresa estão contribuindo para a melhoria dos resultados	Devem mostrar se os serviços prestados estão de acordo com a missão da empresa	Devem mostrar se os processos e a operação estão alinhados e se geram valor	Devem mostrar como organização pode aprender e desenvolver-se para garantir o crescimento
Exemplos:	Exemplos:	Exemplos:	Exemplos:
Fluxo de caixa, retorno sobre o capital investido	Pontualidade na entrega, capacidade de desenvolver produtos inovadores	Qualidade e produtividade	Índices de renovação dos produtos, desenvolvimento de processos internos, avaliação de falhas no planejamento

Fonte: Caetano (2000, p. 90 apud OLIVEIRA, PEREZ JR; SILVA, 2010, p. 141).

Verifica-se no Quadro 05, que cada perspectiva apresenta enfoque e indicadores específicos e otimiza o que possui mais de importante, a informação, do qual todas devem estar vinculadas ao objetivo principal da empresa. O BSC fornece aos executivos a quantificação dos resultados pretendidos à longo prazo e auxilia na execução das estratégias delimitadas e melhorias contínuas nos processos, adequando os objetivos à missão da empresa.

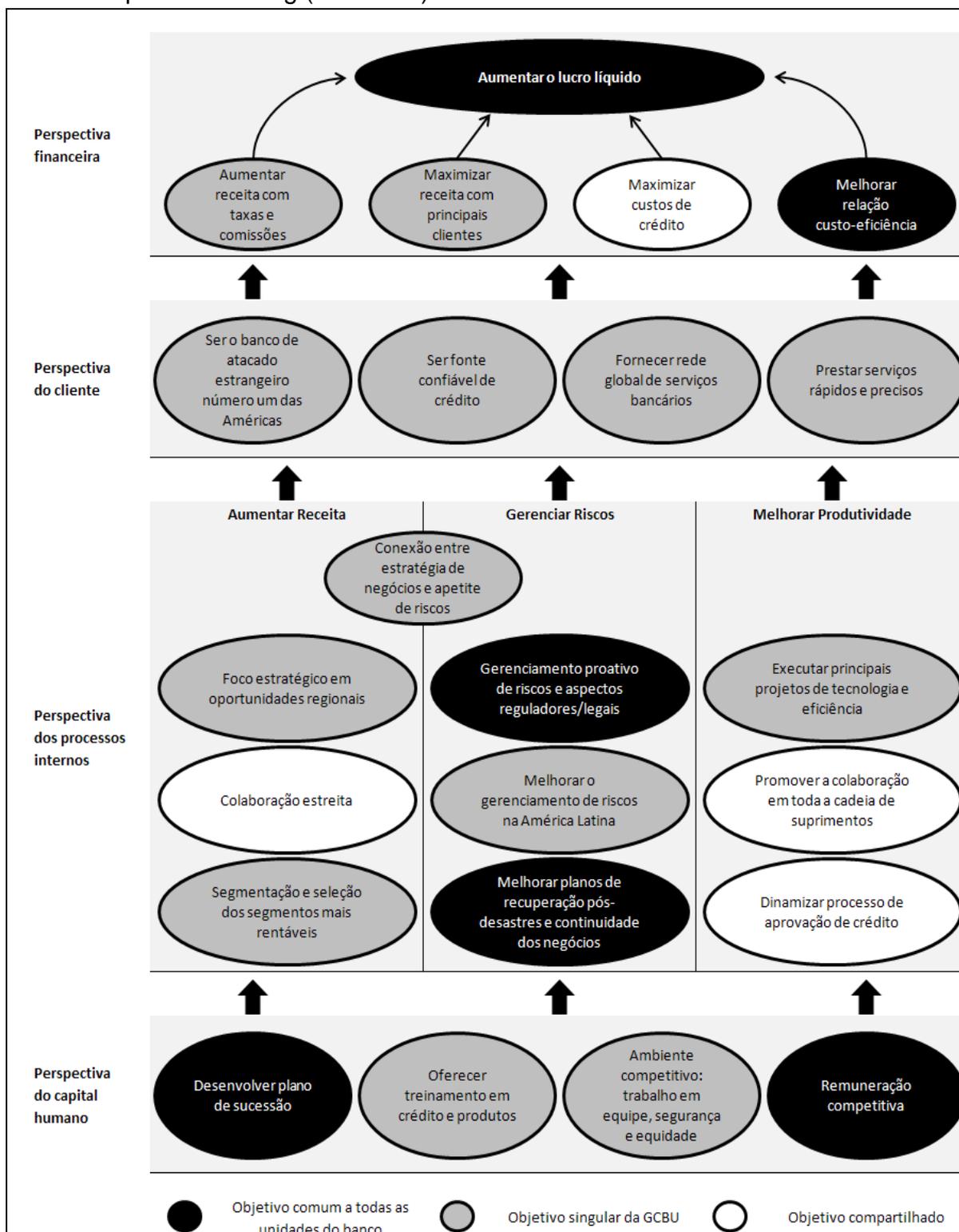
2.3.1.2 Mapas Estratégicos

Para executar a estratégia com sucesso, os gestores precisam de informações nítidas e detalhadas sobre o empreendimento. Os mapas estratégicos descrevem a estratégia em forma de objetivos inter-relacionados sobre as quatro perspectivas do BSC. Este mapeamento facilita a construção de indicadores no momento da elaboração do *Balanced Scorecard*. Neste contexto, Kaplan e Norton (2002) estabelecem uma comparação entre a empresa com um campo de batalha, em que o general necessita de informações precisas sobre a missão, rotas a serem percorridas, campanhas a serem empreendidas, bem como o armamento que tem a disposição. O mesmo acontece com as empresas, o foco é diferente, mas o objetivo é o mesmo: vencer. Quanto à definição dos mapas estratégicos, Kaplan e Norton (2002, p. 73) ensinam que,

os mapas estratégicos possibilitam que as organizações descrevam e ilustrem, em linguagem clara e fluente, os objetivos, as iniciativas, os mercados-alvo, os indicadores de desempenho e as ligações entre todos os componentes da estratégia. Assim, os empregados têm uma representação visual de como suas funções se conectam com os objetivos gerais da empresa, ao mesmo tempo em que os gerentes compreendem com mais clareza a estratégia e identificam os meios para detectar e corrigir desvios de rumo.

Os autores destacam que a causa das maiores falhas no planejamento é no momento de comunicar a estratégia, pois não disseminam as informações de forma clara e correta a todos os funcionários. Normalmente, não abrem todas as informações para o entendimento dos colaboradores e a importância de tais atividades, assim sem entender em sua plenitude o dinamismo dos planos, os empregados acabam por comprometer a execução da estratégia. É evidente que as organizações devem utilizar ferramentas para comunicar a estratégia, assim como os processo e sistemas que possibilitarão implementá-las. Em outras palavras, os mapas estratégicos demonstram como a organização converterá suas iniciativas e recursos necessários em resultados tangíveis.

Figura 7 - Mapa Estratégico da Unidade de Negócios Bank of Tokyo-Mitsubishi Global Corporate Banking (Américas)



Fonte: Kaplan e Norton (2004, p. 22).

Na Figura 07, observa-se uma seqüência, em que as estratégias estão agrupadas dentro das perspectivas propostas pelo BSC. As etapas estão expostas através de uma demonstração, que apresenta os objetivos, separados em cada

perspectiva interligados com as causas e efeitos, até chegarem ao objetivo principal, alocado no início da representação.

2.3.1.3 Elaboração do *Balanced Scorecard* – BSC

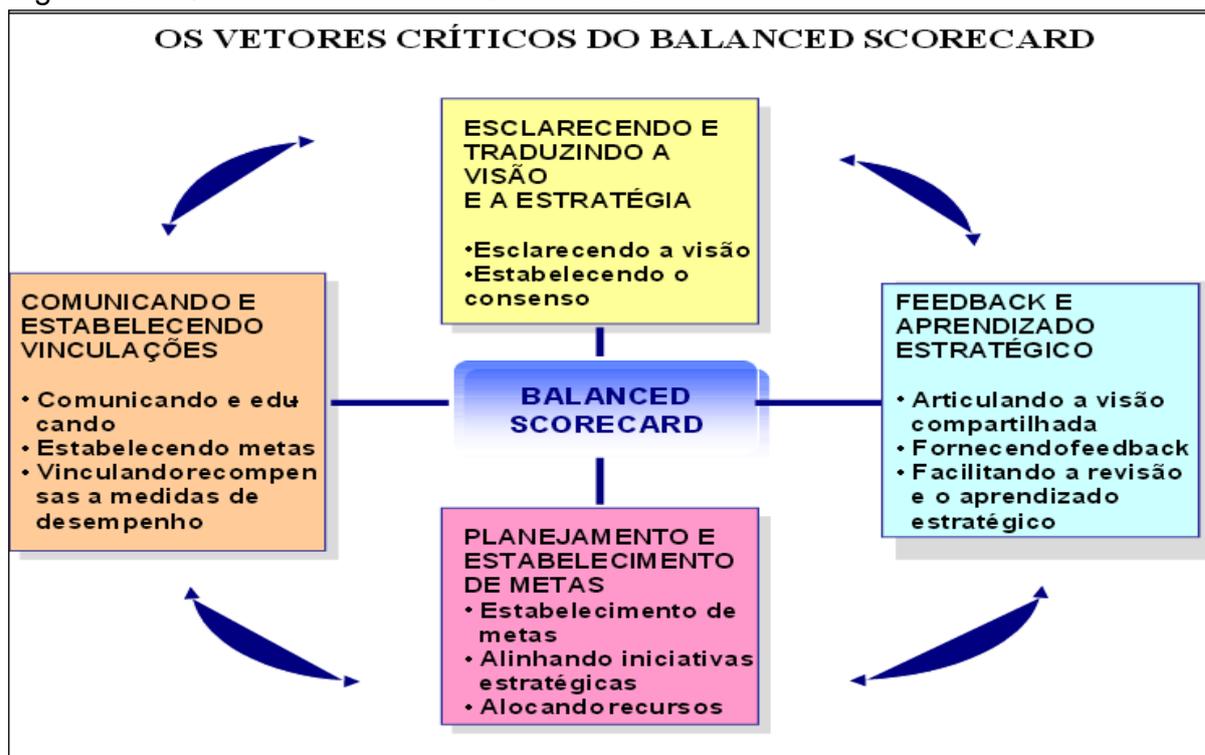
O BSC é elaborado com base nos objetivos estratégicos definidos até o momento. Mencionam Kaplan e Norton (2003) que estes dados são oriundos do planejamento estratégico. Para cada objetivo estratégico criam-se indicadores que servirão como base para medição da evolução de cada objetivo.

Quanto às vantagens da aplicação desta ferramenta Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 142) salientam que

[...] o BSC equivale a um painel de controle para os gestores das empresas, sendo que nesse painel é organizada uma série de informações estratégicas num conjunto de indicadores que permitem: localizar problemas; definir rumos; prever turbulências; apontar tendências para o futuro; e, principalmente, entender para onde vai a empresa.

Para elaboração e difusão do BSC, deve-se atentar as quatro etapas essenciais que apresentam a estrutura de elaboração e acompanhamento do *Balanced Scorecard*.

Por meio da concepção destes autores, evidencia-se que o BSC posiciona e prepara a empresa para lidar com as situações imprevisíveis que o ambiente dos negócios apresenta. Na figura 08 a seguir é possível visualizar estas etapas.

Figura 08 - Quatro Processos do *Balanced Scorecard*

Fonte: Padoveze (2003, p. 123).

Cabe ressaltar que a Figura 08 apresenta a ligação proposta pelo BSC entre as áreas da organização, na constante integração em prol dos objetivos delimitados e ganhos corporativos.

No que se refere às etapas de elaboração do BSC, Padoveze (2003) separa em quatro níveis:

Traduzindo a visão: Este ponto exige que a missão da empresa seja levada e entendida até os gestores departamentais, resultando em um consenso quanto à visão da empresa e a estratégia de atuação.

Comunicação e comprometimento: Permite aos gestores difundir a estratégia da empresa a todos os colaboradores, alinhando as metas e objetivos globais às departamentais e até individuais.

Planejamento e metas: É neste ponto que a empresa integra planos financeiros e comerciais, estabelecendo metas e indicadores aos gestores de departamento, além de definidas as prioridades para empresa.

Feedback e aprendizado: Realiza a revisão das metas e foco existentes junto a empresa, departamentos e funcionários. Com isso, verifica-se se a estratégia está sendo seguida, não somente a financeira, mas de clientes, processos internos, aprendizado e crescimento.

Conhecendo as etapas de implantação, vejamos um modelo de BSC para empresa no quadro a seguir:

Figura 09: *Balanced Scorecard*

MAPA ESTRATÉGICO		BALANCED SCORECARD		PLANO DE AÇÃO		
Processo: Gestão operacional Tema: Reabastecimento de solo		Objetivos	Perspectiva Financeira	Indicadores	Iniciativa	Investimentos
<p><i>Perspectiva financeira</i></p>		<ul style="list-style-type: none"> * Rentabilidade * Aumento da receita * Menos aviões 	<p>Valor de mercado</p> <p>Receita por assento</p> <p>Custo do <i>leasing</i> do avião</p>	<p>30% crescimento anual</p> <p>20% crescimento anual</p> <p>5% redução anual</p>		
<p><i>Perspectiva do cliente</i></p>		<ul style="list-style-type: none"> * Atrair e reter mais clientes * Pontualidade dos vôos * Preços mais baixos 	<p>Número de clientes</p> <p>Posição no <i>ranking</i> de pontualidade</p> <p>Avaliação dos clientes</p>	<p>70%</p> <p>aumentar 12% ano</p> <p>Nº 1</p>	<p>Implantar sistema de CRM</p> <p>Gestão da qualidade</p> <p>Programa de fidelização de clientes</p>	<p>\$ xxxx</p> <p>\$ xxxx</p> <p>\$ xxxx</p>
<p><i>Perspectiva interna</i></p>		<ul style="list-style-type: none"> * Reabastecimento rápido no solo 	<p>Tempo de permanência no solo</p> <p>Partidas pontuais</p>	<p>30 minutos</p> <p>90%</p>	<p>Otimização do ciclo em solo</p>	<p>\$ xxxx</p>
<p><i>Perspectiva de aprendizado e crescimento</i></p>		<ul style="list-style-type: none"> * Desenvolver as habilidades necessárias * Desenvolver sistemas de apoio * Tripulação de solo alinhada com a estratégia 	<p>Prontidão dos cargos estratégicos</p> <p>Disponibilidade de sistema de informação</p> <p>Conscientização estratégica</p>	<p>Ano 1 - 70%</p> <p>Ano 3 - 90%</p> <p>100%</p> <p>100%</p>	<p>Treinamento da tripulação em solo</p> <p>Programação da tripulação</p> <p>Plano de aquisição de ações pelos empregados</p>	<p>\$ xxxx</p> <p>\$ xxxx</p> <p>\$ xxxx</p>

Fonte: Kaplan e Norton (2004, p. 56).

Definidos e relacionados os objetivos, pode-se perceber que eles criam uma relação de causa e efeito, ou seja, iniciando pela perspectiva de aprendizado e crescimento todos os objetivos seguintes estão interligados, tendo a rentabilidade como resultado na perspectiva financeira.

2.4 A CONTROLADORIA NA EXECUÇÃO

2.4.1 Sistema orçamentário

O orçamento empresarial é uma importante ferramenta de apoio ao processo de gestão. Constitui-se de planos operacionais que simulam o desempenho da empresa para tempos futuros, levando em consideração os objetivos estratégicos da empresa.

Contudo, o mecanismo de controle que possibilita documentar através de projeções numéricas as operações na busca por atingir os objetivos delimitados é o sistema orçamentário.

Inicialmente, Sá e Moraes (2005, p. 20) explicam que “o orçamento é a tradução, em termos monetários, do planejamento das atividades da empresa, sendo retratado, de forma integrada, sob os aspectos econômicos e financeiros”.

Para Frezzati (2007) “O orçamento é o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. É mais do que estimar, é basear-se no compromisso dos gestores para que as metas sejam alcançadas.

Neste contexto, Padoveze (2009, p. 501) faz a seguinte colocação: “orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício, considerando as alterações já definidas para o próximo exercício.” Segundo o autor, o orçamento transcreve de forma numérica o reflexo das estratégias delimitadas para alcance dos objetivos organizacionais. Todos devem estar empenhados no alcance das metas do planejamento e dos objetivos da organização, fornecendo assim informações e dados necessários para o sucesso da mesma.

Dessa maneira, para exemplificar a conexão existente entre o orçamento e o planejamento estratégico observada na citação anterior, será apresentado o quadro 06.

Quadro 6 - Planejamento e Controle Orçamentário

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

Fonte: Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 105).

Observa-se a conexão entre Planejamento e orçamento, onde o Planejamento define o objetivo futuro, enquanto o orçamento é a forma quantitativa monetária da estratégia.

Destaca-se que a responsabilidade de elaboração, segundo Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 105) “é tarefa de toda a organização. Todas as áreas são responsáveis por alcançar as metas impostas pelo planejamento, as quais deverão estar harmonizadas com as metas da entidade toda”.

Na obra de Figueiredo e Caggiano (1997), os autores consideram que essa ferramenta é um instrumento de apoio ao processo decisório, o qual tem por intuito orientar os gestores para o atingimento dos objetivos estratégicos.

Para isso, utilizam-se informações históricas, junto a uma visão do negócio para tornar quantitativos os resultados projetados. Cabe ressaltar, que a controladoria é de suma importância na elaboração e acompanhamento das peças orçamentárias, pois compila as informações, e transmite aos usuários de forma clara e objetiva no processo de gestão.

2.4.1.1 Tipos de Orçamento

O objetivo do plano orçamentário vai além da projeção ele estabelece e coordenar objetivos de toda a organização, do qual proporciona que todos os envolvidos trabalhem em conjunto para o alcance dos resultados. (PADOVEZE, 2003).

Existem vários tipos de orçamento, os quais apresentam suas peculiaridades no que se refere à estruturação, ou seja, como avaliar e controlar os resultados.

Lunkes (2007, p. 39) diz que “os objetivos e as características são base para os processos orçamentários. Contudo, certos procedimentos são únicos e específicos de cada processo”.

Dessa forma, conceituam-se os cinco tipos de orçamento: estático, flexível, corrigido, ajustado e base zero. Neste momento, busca-se explicar os tipos de orçamento dispostos, conforme pode ser observado no Quadro 07:

Quadro 7 - Tipos Básicos de Orçamento

Tipo	Definição	Autor
Metodologia de elaboração		
Tendências	"na utilização deste modelo de orçamento, os eventos passados que sabe-se que não será utilizados novamente no próximo período não serão utilizados, porém as informações passadas que serão novamente compiladas no futuro, serão utilizadas para reprodução do orçamento".	Padoveze(2009)
Base Zero	"Orçamento base zero é um tipo de orçamento elaborado a partir de projetos hierarquizados com base em seu grau de importância, e elaborado como se fosse feito pela primeira vez."	Oliveira, Peres Jr e Silva (2002, p. 120)
Metodologia de Administração		
Orçamento Estático	"O orçamento estático consiste na elaboração do orçamento e na manutenção dos valores previstos independente de ocorrerem mudanças estratégicas ou ambientais, as quais possam diminuir a qualidade da informação para controle e acompanhamento de resultados."	Oliveira, Peres Jr. e Silva (2002, p. 121)
Orçamento Flexível	"Diz-se que um orçamento é flexível ou variável, quando inclui dados unitários de renda e de gastos que permitam ajustá-los, em qualquer momento, às condições reais ou revisadas dos volumes de produção e de vendas."	Passarelli e Bomfim (2003, p.240)
Orçamento Ajustado	"O orçamento ajustado é um conceito derivado do orçamento flexível, é um segundo orçamento, que passa a vigorar quando se modifica o volume ou nível de atividade, decorrente de um ajuste de plano. Em outras palavras, ele é o ajuste efetuado nos volumes planejados dentro do conceito de orçamento estático ou inicial."	Padoveze (2003, p.194)
Orçamento Corrigido	"A técnica tradicional de ajustar o orçamento em decorrência do fenômeno inflacionário é o orçamento corrigido. [...] Neste caso, admi-se naturalmente a correção das peças orçamentárias pelo índice de inflação específico de cada gasto ou receita, mantendo-se num orçamento original os valores tradicionalmente orçados."	Padoveze (2003, p.195)

Fonte: Adaptado pela autora

Nascimento e Reginato (2010) evidenciam que a melhor alternativa para a organização é buscar o tipo de orçamento que se adeque as necessidades da empresa. Isso por ser um instrumento de gestão que visa à orientação sistêmica da empresa para um resultado comum.

2.4.2 Peças Orçamentárias

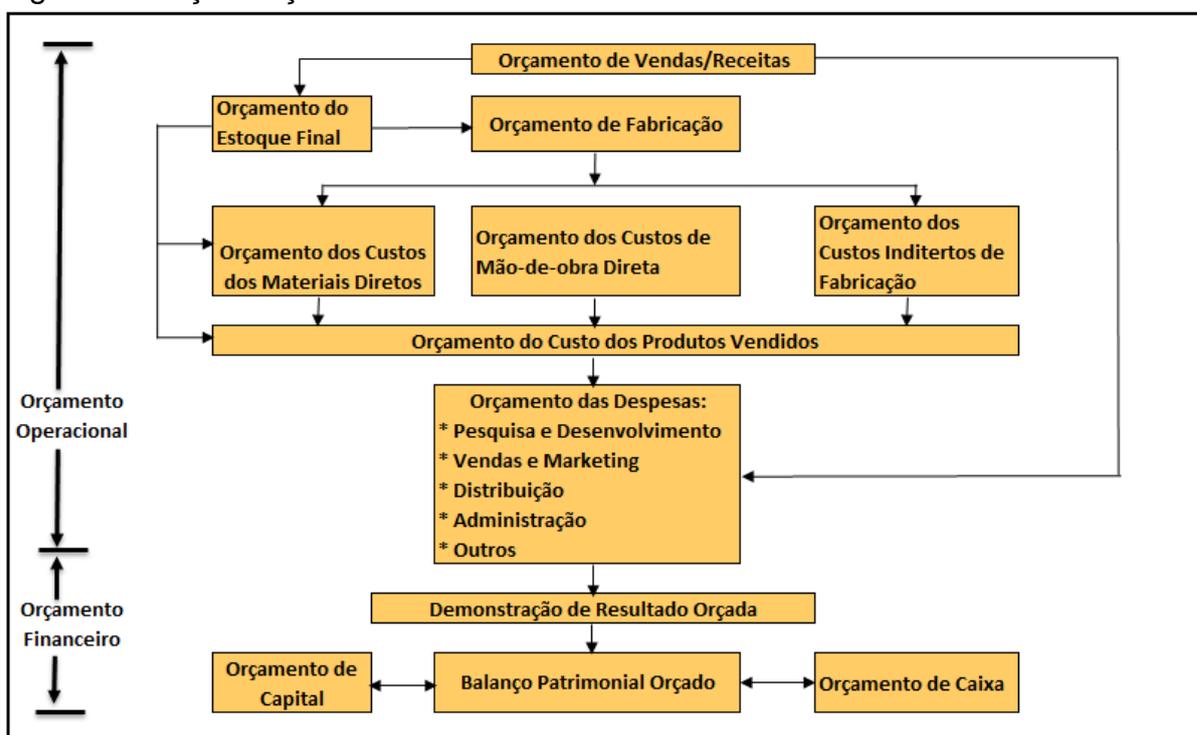
O sistema orçamentário necessita de informações de toda a organização, ou seja, de todos os setores, para que com as mesmas possam servir de ferramentas para a projeção do orçamento.

Fernandes (2005) ressalta que para se elaborar um bom orçamento é importante possuir diretrizes, objetivo bem alinhadas e definidas pela administração da empresa.

“A estrutura básica do orçamento é formada das projeções financeiras dos orçamentos individuais (peças) de cada unidade da empresa e de um conjunto de orçamentos para determinado período”. (LUNKES, 2010, p. 32).

A Figura 10 apresenta peças orçamentárias que compõe o orçamento:

Figura 8 - Peças Orçamentárias



Fonte: Adaptado de LUNKES(2010)

A figura demonstra a importância do orçamento empresarial como forma de prever seu futuro, antecipando seus resultados. Onde se evidencia no orçamento os objetivos e estratégias definidas pela empresa. Tornando-se imprescindível para o planejamento. Todas as estratégias que o planejamento estratégico fornece e concretiza no orçamento empresarial, é fundamental para as projeções financeiras com intuito de se obter bons resultados no mundo empresarial, iniciadas pelo planejamento de vendas.

2.4.2.1 Orçamento de Vendas

O orçamento de vendas é a base para as formas de outras peças orçamentárias, ele constitui um plano de vendas da empresa para um determinado período de tempo. Mas devem-se levar em consideração alguns aspectos a serem analisados para a elaboração desse orçamento, tais como: a análise da capacidade produtiva, engenharia, marketing e finanças. E também todo o ambiente externo, mercados competitivos, econômicos e governamentais, tecnológicos. (LUNKES, 2010).

Padoveze (2009, p. 517) afirma que “para a maioria das empresas, todo o processo de planejamento operacional decorre da percepção da demanda de seus produtos para o período a ser orçado. Com isso, o volume de vendas torna-se o fator limitante para todo o processo orçamentário”.

O autor descreve também que o orçamento de vendas em alguns casos é baseado conforme o orçamento de produção, sendo um fator limitante para o volume de vendas.

2.4.2.2 Orçamento de Produção

Consiste em um plano de produção que deve ser elaborado após o orçamento de vendas, visando atender as vendas orçadas e os estoques preestabelecidos. É uma estimativa das quantidades de cada produto a ser fabricado. “é assegurar um nível de produção suficiente para atender à demanda prevista de vendas”. (LUNKES, 2010, p. 44).

Wood e Sangster (1996, apud LUNKES, 2010, p. 44) ressaltam alguns pontos que devem ser analisados deste orçamento: “nas estimativas de produção deve-se levar em consideração fatores como: espaço de armazenamento, disponibilidade de mão-de-obra, prazo de entrega de materiais, capacidade dos equipamentos, entre outros”.

Conforme exposto pelos autores, o orçamento de vendas é a chave mestre para o orçamento de produção, contudo a projeção da produção assegura as projeções de todos os outros orçamentos.

2.4.2.3 Orçamento de Compras

O orçamento de compras consiste basicamente em um plano de determinação das matérias primas necessárias para atender a previsão da produção e estoques. “Depois de se planejar as vendas, três projeções são necessárias, a saber: (1) volume de estoques que devem estar disponíveis no início do mês; (2) as quantidades de mercadorias a serem compradas no período; e (3) os estoques desejados no final do mês.” (WELSCH, 2010, p. 371).

Essa peça orçamentária visa projetar os volumes de matéria prima que serão utilizados, conforme a projeção de produção. Volumes de estocagem também deverão ser analisados, dependendo do espaço físico da instituição.

2.4.2.4 Orçamento de Custo

Com a conclusão do orçamento de produção finalizado, inicia-se a execução do orçamento de custo. Essa peça orçamentária contempla os seguintes orçamentos: custos de matéria prima; custos de mão-de-obra direta e custos indiretos de fabricação.

O orçamento do custo de matéria prima se dá perante a necessidade da produção em utilizar esse material. Após essa etapa de cotação, o setor de compras adquire a quantidade solicitada, mediante o preço planejado no orçamento de compras. (LUNKES, 2010).

No orçamento dos CIF, os gerentes serão responsáveis pela execução desse orçamento. “Os custos indiretos de fabricação abrangem todos os custos fabris que não podem ser classificados como mão-de-obra direta e matéria-prima, e são incorridos em nível de departamento ou em nível de fábrica como um todo”. (SANVICENTE e SANTOS, 2000, apud LUNKES, 2010, p. 49).

Conforme Lunkes (2010, p. 48) “o objetivo macro do orçamento de mão-de-obra direta é estimar a necessidade de recursos humanos, recrutamento, treinamento, avaliação e especificação de tarefas, avaliação de desempenhos, negociação com sindicatos e administração salarial”..

Após a contemplação do orçamento de custos, a próxima etapa do orçamento será a projeção das despesas.

2.4.2.5 Orçamento de Despesas Gerais e Administrativas

Os orçamentos de despesas gerais e administrativas requerem o empenho de todos os colaboradores da organização. Em virtude do rateio das despesas, todos os setores farão parte desse plano.

Lunkes (2010) ressalva que nesse orçamento são compostas previsões referente aos gastos necessários para a gestão das operações da organização, contemplando também gastos com viagens, telefone, material de escritório, energia elétrica, entre outros.

A montagem dessa peça orçamentária requer maior dedicação, mais tempo e informações que as outras, pelo fato de haver a necessidade dos orçamentos serem criados separadamente por departamentos.

2.4.2.6 Orçamento de Investimentos

Após a definição do orçamento operacional, poderá surgir a necessidade de novos investimentos.

Conforme Fernandes (2005, p. 36) “o orçamento de investimentos deverá prover a discriminação dos projetos a serem implantados, seus custos, as fontes de recursos próprios ou de terceiros e as condições financeiras do financiamento”.

A montagem dessa peça orçamentária disponibiliza maior tempo devido ao investimento a ser feito, deve-se analisar qual a melhor opção, pois isso geralmente possui um custo maior gerando a necessidade de recursos.

2.4.2.7 Projeção do Demonstrativo de Resultado do Exercício

A elaboração da projeção do DRE utiliza-se dos orçamentos operacionais, aos quais são: orçamento de vendas, orçamento de fabricação e orçamento de despesas operacionais. (LUNKES, 2010).

A partir dos valores presentes no orçamento operacional, é efetuada a projeção do DRE, conforme os padrões contábeis.

2.4.2.8 Projeção do Fluxo de Caixa

O orçamento de caixa possui como maior objetivo garantir recursos financeiros suficientes para atender as demandas da empresa, conforme será

disposto nas outras peças orçamentárias. É necessário projetar o orçamento de caixa com uma margem de segurança, pois o mesmo está sujeito a incertezas e falhas. (LUNKES, 2010).

Conforme exposto pelo autor, o orçamento de caixa possui a finalidade de garantir recursos financeiros a empresa, buscando também o aumento desse recurso.

2.4.2.9 Projeção do Balanço Patrimonial

Após todas as peças orçamentárias e projeções cumpridas, há a necessidade da elaboração da projeção do balanço patrimonial.

Como forma de comparabilidade entre exercícios encerrados no ano anterior e o orçado, a projeção do BP é apresentada. Essa projeção pode ocorrer ao término de cada mês, trimestre ou ano. (LUNKES, 2010).

Após o comparar a informação do balanço patrimonial cabe aos diretores a análise final, em relação as quais índices serão importantes para a administração, seus valores e os limites de suas oscilações. (SCHUBERT, 1985).

Sendo a última etapa do orçamento, a projeção do balanço patrimonial deve ser acompanhada diretamente pelos gestores, para verificação do cumprimento dos valores orçados. Caso não se cumpra esses valores, ações devem ser tomadas, para que as estratégias da organização não sejam afetadas.

2.4.3 Controle Orçamentário

O orçamento deve ser elaborado por todos os setores da empresa, cabendo ao setor de orçamento orientar, fornecer, controlar e consolidar as informações fornecidas pelos outros departamentos, como demonstrado na figura 09:

Figura 9 - Controle Orçamentário

Discriminação	Do Mês - R\$				Até o Mês - R\$				Dados Anuais			
	Real	Orçado	Varição	Em %	Real	Orçado	Varição	Em %	Real	Orçado	Varição	Em %
Mão de Obra Direta												
Mão de Obra Indireta												
Materiais Indiretos												
Despesas Gerais												
Depreciação												
Total Geral												

Fonte: Hasen e Mowen (2003, p. 148).

Depois de cumpridas todas as etapas para elaboração do plano orçamentário, devem ser apresentadas a administração da empresa o resultado obtido com a utilização dessa ferramenta.

Com o orçamento, a empresa deve dispor de acompanhamento entre os resultados reais obtidos e planejado. Com o comparativo desses dados, será possível identificar os fatores que influenciaram a variação do orçamento, como: preços, quantidades, eficiência etc. (PADOVEZE, 2009).

“O gestor deve identificar suas metas, os resultados alcançados, as variações numéricas entre eles, suas deficiências, analisar, e decidir quais ações a serem tomadas para o futuro”. (FREZATTI, 2009, p. 84).

Quanto maior o controle a contabilidade apresentar aos gestores, melhor será a visualização da empresa perante seus objetivos prepostos e obtidos, para assim decisões serem tomadas, almejando sempre seu principal objetivo, o lucro.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Na concepção de um estudo científico, faz-se importante demonstrar os procedimentos metodológicos e técnicas utilizadas no decorrer deste trabalho quanto aos objetivos, procedimentos e abordagem do problema.

Desta forma, para execução dos objetivos, esta pesquisa será de forma descritiva. Segundo Santos (2004, p. 26) este tipo de pesquisa “é um levantamento das características conhecidas que compõem o fato/fenômeno/processo; normalmente feita na forma de levantamentos ou observações sistemáticas do fato/fenômeno/processo.” Esse método de levantamento direciona o pesquisador na correlação dos fatos a serem elaborados, levando de forma coerente e clara ao pesquisado.

Conforme enfatizam oliveira, Hernandes e Silva (2014, p. 6) “esse tipo de pesquisa planeja, controla, registra, e divulga os fenômenos da administração financeira econômica e financeiras das empresas em geral.” Este enfoque é o suprassumo no alcance dos objetivos estabelecidos neste estudo, pois procura remeter a importância do suporte informacional que a controladoria oferece a gestão, por meio das ferramentas gerenciais.

Quanto aos procedimentos, este estudo classifica-se como uma pesquisa bibliográfica, que, segundo Oliveira (2001), significa fazer um levantamento sobre o assunto com base em referenciais teóricos. Contudo, durante o processo de desenvolvimento serão utilizados livros, revistas, internet, artigos científicos, entre outras fontes.

Serão adotadas as pesquisas documentais proporcionaram à fundamentação teórica do tema em questão, apresentando a visão de diversos autores referentes à base de informações da controladoria e sua representatividade no apoio à gestão, bem como as ferramentas por ela oferecidas.

Classifica-se ainda como do tipo estudo de caso, que segundo Raupp e Beuren (2006, p. 84) “caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinados casos específicos.” Esta tipologia foi aplicada neste trabalho acadêmico pelo fato de se realizar um estudo em uma empresa do ramo de mineração de carvão, buscando comprovar a importância da utilização das ferramentas da controladoria no apoio ao processo de gestão.

Tal estudo terá como procedimentos: Análise organizacional, Negócio, histórico contábil, forma de Planejamento, orçamento, informações essas que servirá de ferramentas para a elaboração de modelagem de controladoria na organização.

Gil (1996, p. 58) afirma que estudo de caso é: o estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante os outros delineamentos considerados.

Os autores citados neste parágrafo acrescentam que a pesquisa documental é fundamentada pela análise e coleta de dados oriundos de documentos, neste caso da empresa pesquisada.

Em relação à abordagem do problema foi de forma qualitativa, exposta por Richardson (1999, p.90) da seguinte maneira:

A pesquisa qualitativa pode ser caracterizada como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados, em lugar da produção de medidas quantitativas de características ou comportamentos.

Dessa forma, foram alcançados os objetivos de pesquisa, relacionando os dados coletados com base na fundamentação teórica e sua aplicabilidade no contexto empresarial.

Infere-se que, a utilização de tais procedimentos metodológicos possibilitou a expansão dos conhecimentos quanto ao objetivo proposto neste estudo, a fim de obterem-se os dados necessários para qualificação do tema apresentado.

4 ESTUDO DE CASO

Esta seção aborda o estudo de caso aplicado em uma empresa do ramo de confecção. Dessa forma, inicialmente caracteriza-se a organização objeto de estudo e define-se a proposta de modelagem da controladoria para o ano de 2016.

4.1 CARACTERIZAÇÕES DA EMPRESA

A Indústria e Comércio Flor de Pimenta S/A iniciou suas atividades em meados de 1970, uma organização familiar que atua no ramo de confecções, localizada no município de Criciúma – SC. A empresa trabalha com a confecção e comercialização de Jeanswear, malhas e acessórios para o público masculino e feminino. Anualmente, são desenvolvidas quatro coleções: Primavera, Verão, Outono e Inverno. Destaca-se que cada uma dessas coleções contempla, em média, um mix de 450 modelos, o que totaliza aproximadamente 1.800 peças diferenciadas no ano. A criatividade, qualidade e conforto aplicados aos produtos é um dos diferenciais competitivos que alavanca o sucesso da organização, a qual atende praticamente 90% do território nacional. Consagrando-se como umas das maiores empresas do setor Têxtil do país.

Quanto à capacidade produtiva, atualmente é de 440 mil peças por ano. Para isso, dispõe de aproximadamente 238 colaboradores diretos, além dos 3500 empregos indiretos que gera com a terceirização de seus produtos. Internamente é feito todo o processo de produção, mas para suprir a demanda são contratados serviços de facção, bordado, lavanderia e estamparia.

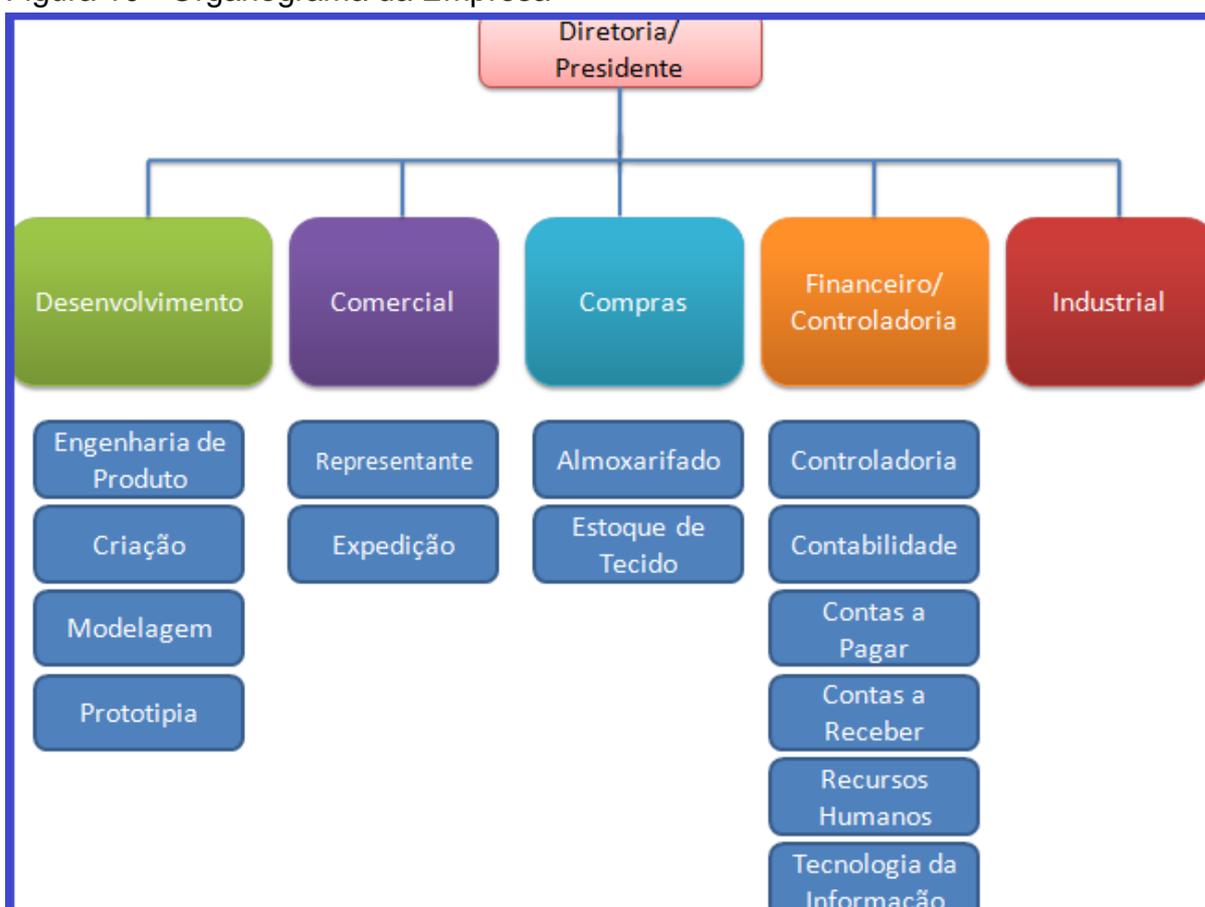
Em relação às vendas, possui uma carteira de aproximadamente 1.800 pontos de vendas multimarcas no país, sendo representadas por vinte e três escritórios de representantes espalhados pelo Brasil.

Quanto à tributação a Flor de Pimenta é optante pelo Lucro real. De acordo com o art. 247 do RIR/1999, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das leis comerciais.

4.1.1 Organograma

A empresa possui uma estrutura organizacional adequada. Onde cada setor possui sua função definida. Observa-se que a controladoria está subordinada ao financeiro e não como *staff*, respondendo diretamente a diretoria.

Figura 10 - Organograma da Empresa



Fonte: Elaborado pela autora

A área de Desenvolvimento exerce sua liderança na modelagem e engenharia de produto onde se desenvolve os modelos e peça piloto do produto. O setor de compras faz a aquisição de todo o material necessário para o desenvolvimento da peça e sua produção, armazenando esses itens no almoxarifado e estoque de tecidos. O Comercial exerce a função de auxiliar todo o processo de pedido, compras, devoluções e dúvidas dos clientes além de monitorar os representantes espalhados pelo Brasil e suas necessidades.

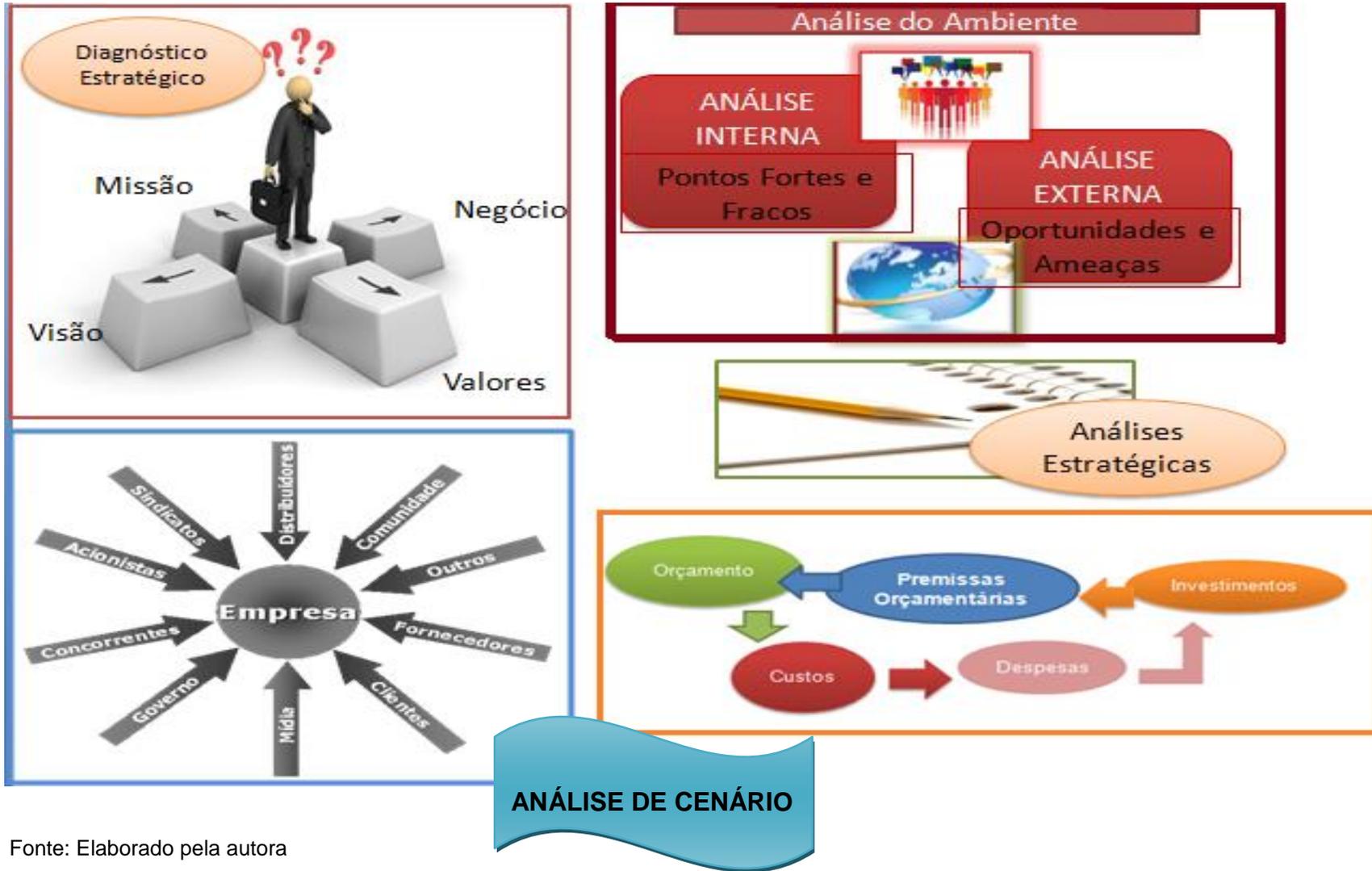
Uma informação importante que deve se destacar, é que o administrador além de exercer as funções administrativas também exerce a função de *Controller*. Ele monitora e obtém informações relevantes para análise, e lidera os setores de

Contas a pagar, contas a receber, TI, e a contabilidade que também é subordinada ao administrativo. E por fim os Recursos Humanos que são destinados a contratações, demissões e tudo que envolve o colaborador seja lei trabalhista, saúde e bem-estar.

4.2 ETAPAS DO ESTUDO

Serão apresentadas as etapas do estudo de caso da Indústria e Comércio FLOR DE PIMENTA S/A. A pesquisa terá como fundamento a proposta de modelagem das ferramentas de controladoria e elaboração do sistema orçamentário alinhado as diretrizes do planejamento estratégico, compreendendo cinco anos (2016-2020). Assim sendo, na figura 11 a seguir é possível visualizar as etapas elaboradas no decorrer deste estudo de caso.

Figura 11 - Etapas do Estudo



Fonte: Elaborado pela autora

Na primeira etapa, será reavaliado o negócio da empresa, bem como sua missão, visão e valores com o intuito de auxiliar no diagnóstico estratégico da organização.

A segunda etapa é conhecer o ambiente em que a empresa está inserida: clientes, fornecedores, concorrentes, tecnologia, comunidade. Dentre estes fatores, serão resgatadas as informações mais relevantes para elaboração do plano empresarial.

Para melhor elucidar o estudo será realizada uma análise do ambiente interno da empresa para assim, determinar seus pontos fortes e fracos, compreender o ambiente externo, onde serão constatadas oportunidades e ameaças.

Após todas as etapas concluídas, o momento é de assumir um posicionamento. A estratégia pode ter como foco a diferenciação do seu serviço como atuar em um determinado segmento ou dominar o mercado pelo preço.

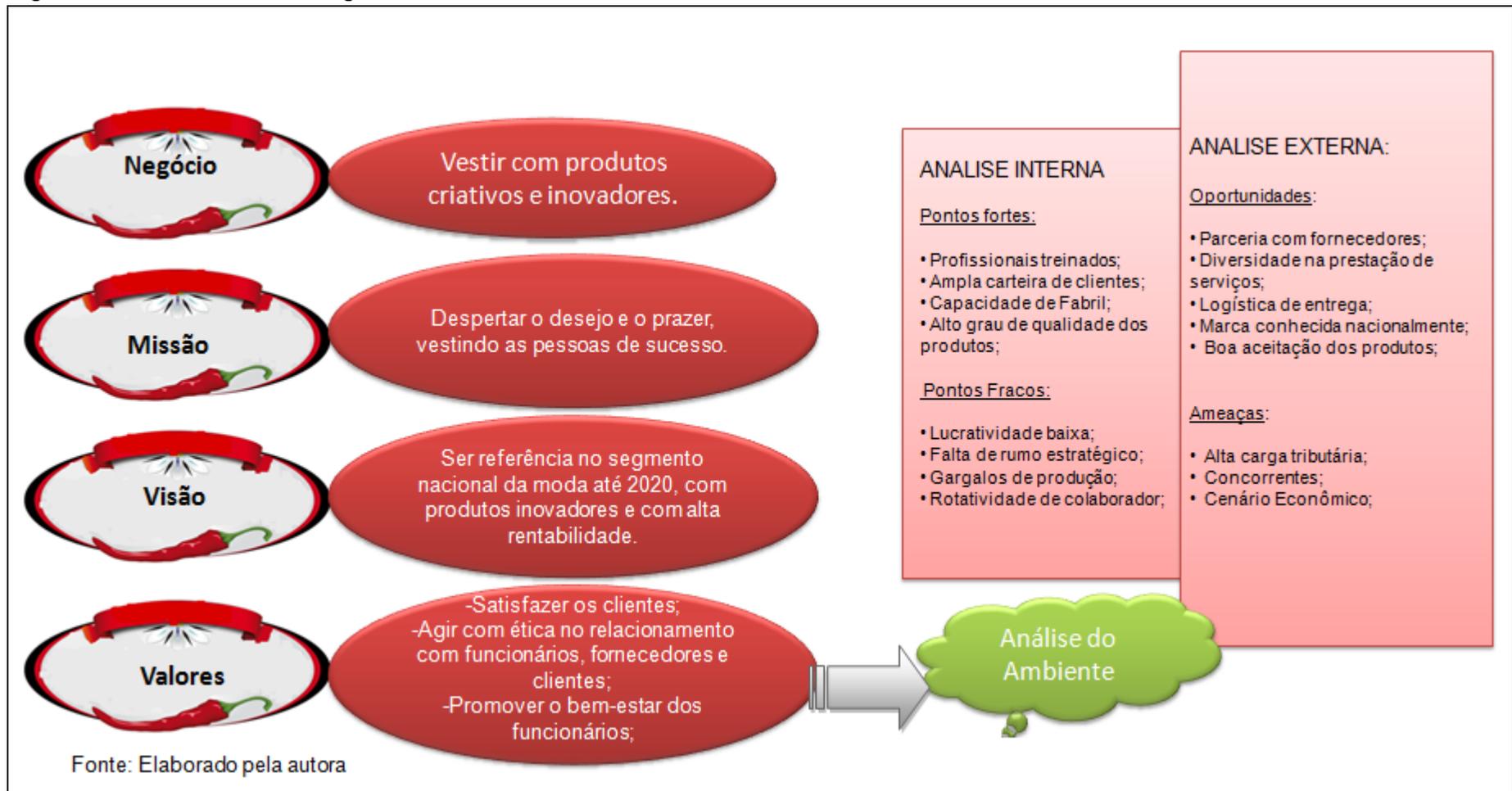
Depois da postura estratégica definida a empresa direciona seus objetivos e metas para alcançar aquilo que espera ser no futuro, sempre tomando como base a missão e a visão.

Será definido como ferramenta de controle o *Balanced scorecard* que traduz a missão e visão em ações para o alcance dos objetivos da empresa e o sistema orçamentário, que é considerado uma das ferramentas de gestão mais eficaz e eficiente na atualidade, pois permite acompanhar o que foi projetado com o que está sendo realizado efetivamente. O orçamento demonstra a previsão de resultados da organização. Essa previsão antecipada permite aos sócios verificar se os objetivos e metas traçados no planejamento inicial realmente estão dentro do esperado ou se deverão ser analisados novamente.

4.3 DIRETRIZES ESTRATÉGICAS

As diretrizes estratégicas consistem em avaliar a empresa como um todo, identificando seus limites e posicionando-se dentro do ambiente competitivo. Na Figura 12, a seguir, é demonstrado o modelo de diretrizes estratégicas.

Figura 12 - Diretrizes Estratégicas



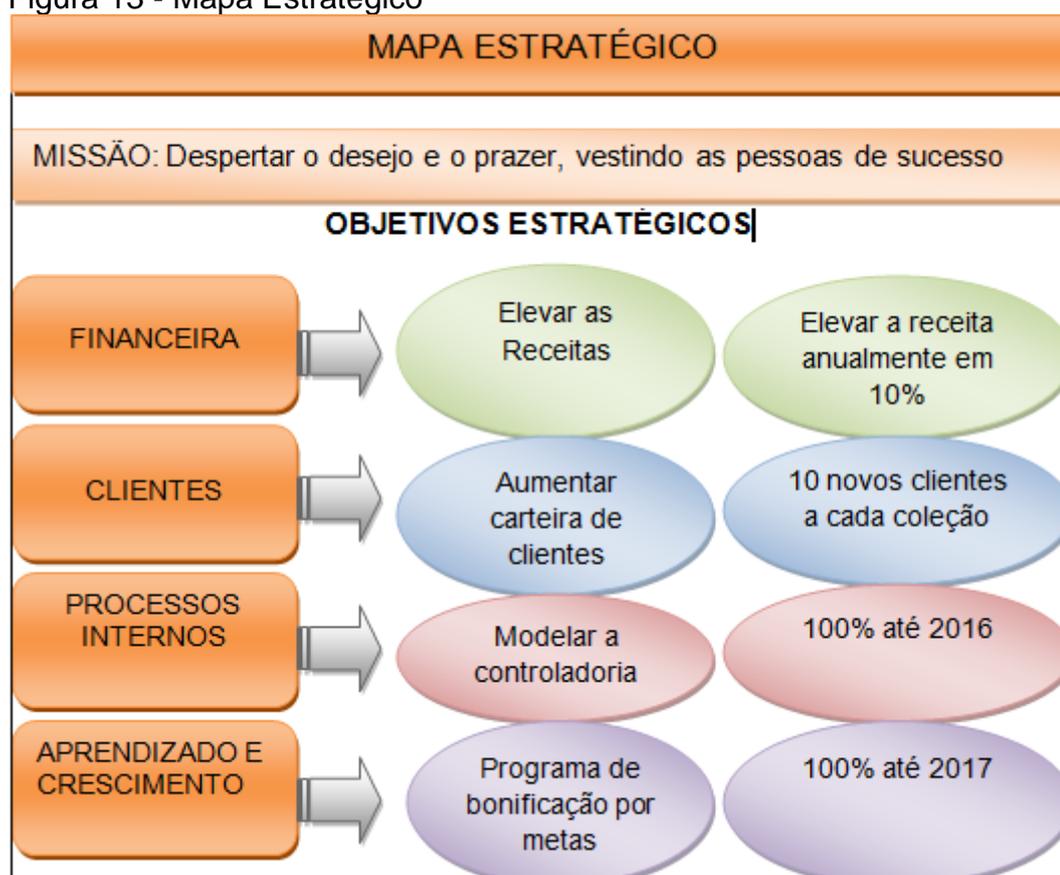
As diretrizes são posições projetadas para a empresa como um todo, são elas nortearão a organização para o alcance dos objetivos.

Essas diretrizes devem ser embasadas mediante análise da viabilidade, pois se trata de uma projeção em longo prazo onde envolvem vários fatores tanto interno quanto externo, podendo inviabilizar o alcance dos objetivos.

4.4 OBJETIVOS ESTRATÉGICOS

A definição dos objetivos estratégicos serve para descrever os principais pontos de alcance para a organização, ou seja, eles são os norteadores das ações da empresa e facilitadores do controle através de planos de ações. Para a empresa em estudo, foram definidos objetivos delineados sobre as perspectivas do BSC: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento.

Figura 13 - Mapa Estratégico



Fonte: Elaborado pela autora

Para a perspectiva financeira foram definidos como objetivos estratégicos aumentar rentabilidade obtendo 10% de aumento nas vendas anualmente. Para as

perspectivas de clientes foi definido aumentar a carteira de clientes, para chegar a esse objetivo os representantes terão que fazer 10 novos clientes em cada coleção.

Para perspectiva de Processos internos foi definido a implantação de uma modelagem na controladoria para maior suporte na gestão, almeja-se 100% da implantação até 2016. E por fim a perspectiva de aprendizado e crescimento que visa estabelecer o programa de bonificação por metas, 100% do programa implantado até 2017.

Após definidos os objetivos, trabalhou-se a confecção do *Balanced Scorecard* como ferramenta de acompanhamento da estratégia.

Quadro 8 - *Balanced Scorecard*

EMPRESA: FLOR DE PIMENTA		BALANCED SCORECARD-BSC				
DEFINIÇÃO DOS OBJETIVOS ESTRATÉGICOS E METAS						
Área	Objetivo Estratégico	Fonte de mensuração definido pela empresa	Indicador	Metas + prazos	Responsável	Plano de ação
Financeiras	Aumentar as receitas	Relatório Interno	Receita Bruta	Elevar a receita anualmente em 10%	Giovanni	Sim
Clientes	Aumentar carteira de clientes	Relatório Interno	Número de Clientes	10 novos clientes por coleção	Gean	Não
Processos internos	Modelagem da controladoria	Implantação	Conclusão do Projeto	100% até 2016	Angélica	Sim
Aprendizado e Crescimento	Criar Programa de Bonificação para metas	Implantação	Conclusão do Projeto	100% até 2017	Camila	Sim

Fonte: Elaborado pela autora

Observa-se que o objetivo estratégico está sempre acompanhado das estratégicas no BSC.

Estes objetivos foram delimitados de acordo com as principais necessidades da empresa quando elaborada a análise de ambiente. Vale ressaltar, que por se tratar de uma trabalho acadêmico, limitou-se a utilização de um objetivo por área do BSC.

No BSC foi definida também a forma de mensuração de cada resultado e o nome do projeto a serem elaboradas, juntamente com indicadores, metas e responsáveis para cada objetivo.

4.5 PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

Para realizar o processo orçamentário, utilizam-se dados reais da empresa objeto de estudo. Deve-se analisar o passado da empresa para a compreensão da situação atual e então delimitar de maneira coerente os dados para o ano seguinte utilizando o orçamento por tendências.

Dessa forma, no quadro 09 serão estabelecidas as premissas orçamentárias que servirão como base para a definição do orçamento 2016:

Quadro 9 - Premissas Orçamentárias

PREMISSAS	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16	
Receita 2015	1.367.608	3.907.329	4.624.171	3.965.216	6.655.255	2.310.525	2.350.680	6.444.581	7.734.272	7.166.750	6.347.972	1.213.375	
Crescimento	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	
Receita 2016	1.504.369	4.298.061	5.086.588	4.361.737	7.320.780	2.541.577	2.585.748	7.089.039	8.507.699	7.883.425	6.982.769	1.334.713	
PREMISSAS	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16	
Impostos e Contrib (%RB)	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	12,25%	
% CPV (Custos diretos)	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	42,0%	
Impostos (%Cred. Compras)	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	9,25%	
Despesas tributárias (% Cresc)													
Despesas Financeiras (%RB)	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	3,5%	
Variação de estoques			10,0%					10,0%	10,0%			5,0%	
GASTOS COM PESSOAL													
GASTOS GERAIS	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16	Total
Salários e Encargos	548.667	548.667	548.667	548.667	548.667	548.667	603.534	603.534	603.534	603.534	603.534	603.534	6.913.206
Provisões	45.722	45.722	45.722	45.722	45.722	45.722	50.295	50.295	50.295	50.295	50.295	50.295	576.101
PAGAMENTO	441.040	548.667	548.667	548.667	548.667	548.667	548.667	603.534	603.534	603.534	905.301	905.301	7.354.246

Fonte: Elaborado pela autora

Seguindo as premissas do planejamento estratégico elaboraram-se as seguintes projeções:

- Crescimento em 2016 de 10% no faturamento em relação ao ano de 2015. Sendo que o aumento se dará em volume de faturamento e não por motivo de aumento no preço da mesma. Desta forma chega-se a um faturamento anual em 2016 de R\$ 59.496.506 que em 2015 foi de R\$ 54.087.732;
- A variação do estoque possui 10%, devido à sazonalidade nas vendas nos períodos de março, agosto, setembro e dezembro.
- O CPV incide 42% sobre o faturamento mensal, ou seja, compra de matéria prima para produção, sendo que representa o consumo de matéria-prima necessária para o volume de vendas projetadas.
- As despesas financeiras representam 3,5% sobre o faturamento;
- Para folha de pagamento foi projetado o dissídio de 10% que acontece em maio.

4.5.1 Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE)

O Demonstrativo de Resultado do Exercício demonstra o desempenho econômico de uma empresa em um determinado período, ou seja, a relação das receitas com as despesas e custos na geração de lucro de uma empresa.

O quadro 10 a seguir apresenta o demonstrativo de resultado projetado da empresa para o ano de 2016.

Quadro 10 - DRE Projetado 2016

DRE-MENSAL PROJETADO	dez/15	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16	Total
RECEITA BRUTA DA VENDAS	3.821.500	1.504.369	4.298.061	5.086.588	4.361.737	7.320.780	2.541.577	2.585.748	7.089.039	8.507.699	7.883.425	6.982.769	1.334.713	59.496.506
(-) Deduções	(611.440)	(184.285)	(526.513)	(623.107)	(534.313)	(896.796)	(311.343)	(316.754)	(868.407)	(1.042.193)	((965.720)	(855.389)	(163.502)	(7.288.322)
(=) RECEITA LÍQUIDA	3.210.060	1.320.084	3.771.549	4.463.481	3.827.424	6.423.985	2.230.234	2.268.994	6.220.632	7.465.506	6.917.705	6.127.380	1.171.210	52.208.184
(-) CUSTOS DE VENDAS	(2.483.975)	(1.100.666)	(2.298.923)	(2.636.964)	(2.325.767)	(3.594.962)	(1.544.450)	(1.602.168)	(3.533.849)	(4.142.225)	(3.874.183)	(3.487.573)	(1.064.330)	(31.206.060)
Matéria Prima	(2.063.610)	(631.835)	(1.805.186)	(2.136.367)	(1.831.930)	(3.074.728)	(1.067.462)	(1.086.014)	(2.977.396)	(3.573.234)	(3.311.039)	(2.932.763)	(560.579)	(24.988.532)
Gastos Gerais	(420.365)	(468.831)	(493.737)	(500.597)	(493.837)	(520.234)	(476.988)	(516.154)	(556.453)	(568.991)	(563.144)	(554.810)	(503.751)	(6.217.528)
(=) LUCRO BRUTO	726.085	219.418	1.472.626	1.826.517	1.501.658	2.829.023	685.784	666.826	2.686.782	3.323.281	3.043.523	2.639.807	106.880	21.002.123
(±) DESPESAS/RECEITAS OPERACIONAIS	(465.361)	576.379)	(841.780)	(916.690)	(847.829)	(1.128.938)	(674.914)	(699.549)	(1.127.362)	(1.262.134)	(1.202.828)	(1.117.266)	(580.701)	(10.976.369)
Despesas com Vendas	(142.542)	(206.092)	(373.714)	(421.025)	(377.534)	(555.077)	(268.325)	(277.150)	(547.347)	(632.467)	(595.011)	(540.971)	(202.088)	(4.996.800)
Despesas-Gerais /Administrativas	(151.714)	(315.820)	(315.820)	(315.820)	(315.820)	(315.820)	(315.820)	(330.085)	(330.085)	(330.085)	(330.085)	(330.085)	(330.085)	(3.875.429)
Despesas tributárias	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(1.814)	(21.762)
Despesas Financeiras	(169.292)	(52.653)	(150.432)	(178.031)	(152.661)	(256.227)	(88.955)	(90.501)	(248.116)	(297.769)	(275.920)	244.397)	(46.715)	(2.082.378)
(=) RESULTADO OPERACIONAL	260.724	(356.961)	630.846	909.827	653.829	1.700.085	10.870	(32.723)	1.559.421	2.061.147	1.840.695	1.522.541	(473.821)	10.025.755
IR e CS	88.646	-	(214.488)	(309.341)	(222.302)	(578.029)	(3.696)	-	(530.203)	(700.790)	(625.836)	(517.664)	-	(3.702.349)
(=) RESULTADO OPERACIONAL	172.078	(356.961)	416.359	600.486	431.527	1.122.056	7.174	(32.723)	1.029.218	1.360.357	1.214.858	1.004.877	(473.821)	6.495.485
	9,14%	-23,73%	9,69%	11,81%	9,89%	15,33%	0,28%	-1,27%	14,52%	15,99%	15,41%	14,39%	-35,50%	10,63%

Fonte: Elaborado pela autora

Como podemos perceber no quadro 10, a empresa projeta vender o montante de R\$ 59.496.506 no ano de 2016, sendo 10% a mais que o previsto para 2015. Desta forma, no ano totaliza-se um lucro de R\$ 6.323.406 o que equivale a uma média de 10,63% do faturamento do período.

Vale destacar ainda, que os meses de janeiro, julho e dezembro apresentam resultados negativos em função das trocas de coleções que na indústria ocorrem neste período.

Após análise do DRE, a seção a seguir apresenta o fluxo de caixa projetado para o ano de 2016.

4.5.2 Fluxo de Caixa

O fluxo de caixa tem como objetivo demonstrar a origem e aplicação dos recursos financeiros. É considerada a peça mais importante para a gestão de caixa de uma empresa, pois através dele podemos gerenciar os recursos envolvidos na operação da organização.

No Quadro 11 a seguir, é possível visualizar a projeção do fluxo de caixa para empresa FLOR DE PIMENTA no ano de 2016.

Quadro 11 - Fluxo de Caixa projetado 2016

FLUXO DE CAIXA	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16	Total
(+) Entradas	4.365.879	1.504.369	4.298.061	5.086.588	4.361.737	7.320.780	2.541.577	2.585.748	7.089.039	8.507.699	7.883.425	6.982.769	62.527.672
Venda de Mercadorias	4.365.879	1.504.369	4.298.061	5.086.588	4.361.737	7.320.780	2.541.577	2.585.748	7.089.039	8.507.699	7.883.425	6.982.769	62.527.672
Outros													-
(-) Saídas Operacionais	2.279.784	1.768.016	3.788.626	4.499.710	3.837.606	6.106.355	2.442.267	2.521.994	6.080.668	7.180.127	6.874.546	6.184.100	53.563.800
Fornecedores	757.368	696.237	1.989.185	2.471.421	2.018.655	3.388.130	1.176.267	1.196.710	3.409.905	4.079.377	3.648.527	3.231.695	28.063.476
Gastos com Pessoal	441.040	548.667	548.667	548.667	548.667	548.667	548.667	603.534	603.534	603.534	905.301	905.301	7.354.246
Impostos a recolher	650.326	119.883	557.001	703.842	569.889	1.161.422	206.234	206.058	1.083.194	1.365.641	1.254.067	1.074.121	8.951.679
Despesas gerais	431.050	403.229	693.773	775.780	700.395	1.008.136	511.099	515.692	984.035	1.131.575	1.066.651	972.983	9.194.398
(=) Geração Bruta de Caixa	1.786.095	(263.647)	509.435	86.879	24.131	1.214.425	9.310	3.754	1.008.372	1.327.572	1.008.879	789.670	8.963.874
(+/-) Invest. e Financ.	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	79.593	4.555.116
(=) Geração Líquida de Caixa	1.706.502	(643.240)	129.842	207.286	44.538	34.832	(280.283)	(315.839)	28.779	947.979	629.286	419.077	4.408.758
(+) Saldo Inicial	40.163	1.746.665	1.103.425	1.233.267	1.440.553	1.585.090	2.419.923	2.139.641	1.823.801	2.452.580	3.400.559	4.029.845	40.163
(=) Saldo Final	1.746.665	1.103.425	1.233.267	1.440.553	1.585.090	2.419.923	2.139.641	1.823.801	2.452.580	3.400.559	4.029.845	4.448.921	4.448.921

Fonte: Elaborado pela autora

Nota-se que no fluxo de caixa projetado da empresa, espera-se receber um montante de R\$ 62.527.672 no ano de 2016. Esse valor é superior ao montante faturado no ano que totalizou R\$ 59.496.506 em virtude dos efeitos de prazos médios de pagamento e recebimento.

O uso do valor recebido será empregado no pagamento de fornecedores, gastos com pessoal, impostos, despesas de funcionamento e investimentos e financiamentos. Ainda assim, a empresa consegue uma geração líquida de caixa positiva de R\$ 4.408.758, que somado ao saldo inicial previsto para Janeiro/2016 resulta em R\$ 4.448.921.

4.5.3 PROJEÇÃO DO BALANÇO PATRIMONIAL

O Balanço Patrimonial tem a finalidade de demonstrar toda a movimentação patrimonial e financeira de uma organização.

Para a empresa FLOR de PIMENTA, foi projetado o balanço patrimonial para o ano de 2016, conforme apresentado no quadro 12 a seguir:

Quadro 12 - Balanço Patrimonial Projetado

Ativo	Dez/15	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16
Circulante	5.647.233	4.492.225	6.642.677	7.667.493	7.149.928	10.253.509	6.309.139	6.073.027	10.377.570	12.553.810	12.877.515	12.606.145	7.448.006
Disponível (caixas e bancos)	40.163	1.746.665	1.103.425	1.233.267	1.440.553	1.585.091	2.419.923	2.139.641	1.823.801	2.452.580	3.400.559	4.029.845	4.448.921
Clientes	4.365.879	1.504.369	4.298.061	5.086.588	4.361.737	7.320.780	2.541.577	2.585.748	7.089.039	8.507.699	7.883.425	6.982.769	1.334.713
Adiantamentos	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719	131.719
Impostos a Recuperar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Estoques	1.064.472	1.064.472	1.064.472	1.170.919	1.170.919	1.170.919	1.170.919	1.170.919	1.288.011	1.416.812	1.416.812	1.416.812	1.487.653
Outros Créditos	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000	45.000
Despesas Exerc. Seguinte	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Não Circulante	13.033.959	12.986.367	12.939.013	12.891.895	12.845.013	12.798.366	12.751.952	12.705.770	12.659.818	12.614.097	12.568.604	12.523.339	12.478.300
Ativos Realizáveis a Longo Prazo	3.512.530												
Outros Ativos	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530	3.512.530
Investimentos	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996	2.996
Imobilizado	9.518.433	9.470.841	9.423.487	9.376.369	9.329.487	9.282.840	9.236.426	9.190.244	9.144.292	9.098.571	9.053.078	9.007.813	8.962.774
Intangível	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total do Ativo	18.681.192	17.478.592	19.581.690	20.559.389	19.994.942	23.051.875	19.061.090	18.778.796	23.037.389	25.167.907	25.446.119	25.129.484	19.926.305
Passivo	Dez/15	Jan/16	Fev/16	Mar/16	Abr/16	Mai/16	Jun/16	Jul/16	Ago/16	Set/16	Out/16	Nov/16	Dez/16
Circulante	3.280.804	2.814.758	4.881.091	5.637.896	5.021.515	7.335.986	3.717.620	3.847.643	7.456.610	8.606.364	8.049.310	7.107.392	2757.627
Fornecedores	757.368	696.237	1.989.185	2.471.421	2.018.655	3.388.130	1.176.267	1.196.710	3.409.905	4.079.377	3.648.527	3.231.695	695.779
Obrigações trabalhistas	441.040	594.389	640.112	685.834	731.556	777.278	823.001	928.162	978.457	1.028.751	1.079.046	827.573	576.101
Provisões	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impostos a Recolher	650.326	119.883	557.001	703.842	569.889	1.161.422	206.234	206.058	1.083.194	1.365.641	1.254.067	1.074.121	99.143
Contas a Pagar (Curto Prazo)	431.050	403.229	693.773	775.780	700.395	1.008.136	511.099	515.692	984.035	1.131.575	1.066.651	972.983	385.585
Duplicatas Descontadas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Financiamento a Curto Prazo	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020	1.001.020
Não Circulante	10.603.305	10.223.712	9.844.119	9.464.526	9.084.933	8.705.340	8.325.747	7.946.154	7.566.561	7.186.968	6.807.375	6.427.782	6.048.189
Financiamento a Longo Prazo	5.050.630	4.802.734	4.554.838	4.306.942	4.059.046	3.811.150	3.563.254	3.315.358	3.067.462	2.819.566	2.571.670	2.323.774	2.075.878
Outros Passivos	5.552.675	5.420.978	5.289.281	5.157.584	5.025.887	4.894.190	4.762.493	4.630.796	4.499.099	4.367.402	4.235.705	4.104.008	3.972.311
Patrimônio Líquido	4.797.083	4.458.753	4.903.846	5.537.594	5.997.922	7.166.200	7.191.055	7.185.285	8.258.890	9.671.909	10.935.570	11.983.750	11.524.480
Capital Social	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000
Resultados Acumulados	4.197.083	3.840.121	4.256.480	4.856.967	5.288.493	6.410.549	6.417.723	6.385.000	7.414.218	8.774.575	9.989.434	10.994.310	10.520.489
Total do Passivo	18.681.192	17.478.592	19.581.690	20.559.389	19.994.942	23.051.875	19.061.090	18.778.796	23.037.389	25.167.907	25.446.119	25.129.484	19.926.305

Fonte: Elaborado pela autora

Nota-se ao examinarmos o balanço patrimonial projetado da empresa, que as algumas contas tiveram destaques, como por exemplo, a evolução do saldo de caixa e contas a receber de clientes. Essa evolução é decorrente dos lucros auferidos pela empresa nas quatro coleções anuais.

O saldo de estoque eleva-se em alguns períodos devido a sazonalidade de vendas e a necessidade do aumento do volume de estoques para manter as vendas.

Os fornecedores mantêm sazonalidade idêntica a oscilações dos níveis de estoque. Em períodos de fabricação das coleções surge a necessidade de elevar o nível de compras de matéria prima e insumos.

Obrigações trabalhistas aumentam no decorrer do ano e reduzem nos meses de novembro e dezembro em função das provisões de décimo terceiro e férias.

O não circulante reduz ao longo do período porque a empresa efetua pagamento de empréstimos e financiamentos contraídos em outros períodos passados. Desta forma, no balanço percebemos a diminuição dessa conta quando a a quitação das parcelas mensais e a transferência de iguais valores para financiamentos de curto prazo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ter um bom controle e ferramentas adequadas é de suma importância para dar agilidade e segurança na tomada de decisões em uma empresa.

Destaca-se que definindo a controladoria como órgão de *staff* estreitará a distância das informações e dos diversos setores da organização no processo de gestão. Isso por meio das ferramentas gerenciais que auxilia no controle informacional.

O objetivo principal deste trabalho foi aplicar as ferramentas planejamento estratégico, *Balanced Scorecard* e orçamento como forma de controle para alcançar os objetivos desejados pela empresa. Teve-se por finalidade mostrar a quantidade de informações relevantes que se pode obter com as aplicações de tais técnicas.

O objetivo principal foi alcançado na medida em que os objetivos específicos foram realizados. Começou-se com o estudo das metodologias aplicadas a controladoria e análise de suas ferramentas Planejamento Estratégico, BSC e Orçamento o qual demonstra os conceitos pertinentes ao tema e técnicas que compõem a análise em questão.

Assim sendo, conclui-se que as ferramentas que a controladoria compõe podem suprir as deficiências que algumas empresas se encontram, quando se trata de gerenciamento e controle de informações. Desde que a empresa tenha um banco de dados estruturado, que possa identificar faturamento, vendas, despesas e custos, bem como demais informações básicas, como impostos, pode-se fazer o uso desta ferramenta gerencial. Além de permitir ao usuário manter-se informado da real situação da empresa, projeções e metas estipuladas, ou estudar controles para redução de custos e despesas e ver seu impacto sobre o resultado da empresa.

Analisando os dados coletados, percebe-se que os gestores determinem quais as técnicas a serem desenvolvidas nos colaboradores para sustentar a estratégia do negócio, com isso será obtidas informações mais qualificadas e concisas para o alcance de metas em longo prazo.

Neste caso, quando aplicado este estudo em uma confecção, verificou-se que todas essas informações fizeram com que a Flor de pimenta possuísse uma projeção positiva para o ano de 2016.

É possível perceber que a empresa possui um excelente sistema de informação, sendo viável a elaboração de diversos demonstrativos, já que há necessidade de compilação dos dados. Estas informações servirão como indicadores do negócio, permitindo incrementar o sistema de informação da empresa.

Fica a sugestão para aplicação deste estudo às demais empresas, sendo ela de grande porte ou não, visto que esta indicação é possível pela quantidade e qualidade de informações existentes.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito; PARISI, Claudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo César. **A organização do sistema de controle interno municipal**. Florianópolis: CRCSC, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 3. ed. São Paulo: Pearson, 2000.

DUTRA, Joel Souza. **Gestão por competências**. 3. ed. São Paulo: Gente, 2001.

DRUCKER, Peter F. **Desafios gerenciais para o século XXI**. São Paulo: Thomson, 1999.

FACHIN, Odília. Fundamentos de metodologia. São Paulo: Ed. Atlas, 1993. 153 p ISBN 85-224-0915-3

FERNANDES, Rogério Mário. **Orçamento empresarial: uma abordagem conceitual e metodológica com prática através de simulador**. Belo Horizonte: UFMG, 2005.

FLORIANI, Arlete Regina. Controladoria como geradora de informações para subsidiar decisões administrativas, 2001.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antonio de Loureiro; BIANCOLINO, César Augusto; BORGES, Tiago Nascimento. **Sistema de informações contábeis**. São Paulo: Saraiva, 2010.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis: contabilidade empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MORANTE, Antonio Salvador; JORGE, Fauzi Timaco. **Controladoria: análise financeira, planejamento e controle orçamentário**. São Paulo: Atlas, 2008.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. Controladoria: seu papel na administração de empresas. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. Controladoria: instrumentos de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. Controladoria estratégica. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informaçãocontábil. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura e aplicação. São Paulo: Tomson Learning, 2003.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social:métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Cleônimo dos; BARROS, Sidney Ferro. Estrutura e análise de balanço. São Paulo: IOB Thomsom. 2005.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. Fundamentos de controladoria. São Paulo: Atlas, 2006. 277p.

WELSCH, Glenn Albert. Orçamento empresarial. São Paulo, Atlas: 1992.