



CONTROLADORIA: UM MECANISMO DE AUXÍLIO À AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO E À TOMADA DE DECISÃO

CONTROLLERSHIP: A MECHANISM FOR AID TO PERFORMANCE EVALUATION AND DECISION MAKING

Daniel Benitti Lorenzetti^a; Anna Júlia Lorenzton Gelain^a; Leoni Pentiado Godoy^a; Marlene Kreutz Rodrigues^a

^a Universidade Federal de Santa Maria (UFSM) - Santa Maria, RS, Brasil - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Departamento de Engenharia de Produção e Sistemas

Resumo

A implantação da controladoria conduz à otimização do resultado global empresarial, garantindo informações coerentes para o processo decisório, promovendo a eficácia gerencial. Neste contexto, a presente pesquisa estudou um grupo de 30 pequenas empresas para verificar se elas conheciam e utilizavam as ferramentas fornecidas pela controladoria no processo de avaliação de desempenho e tomada de decisão. A pesquisa foi realizada por meio de um questionário com perguntas abertas e fechadas. As empresas participantes da pesquisa são do setor de comércio e serviços e foram escolhidas aleatoriamente, classificadas segundo publicação do SEBRAE (2012). Os resultados demonstraram que a informação representa dados e fatos que são essenciais para a tomada de decisão, o que determina a necessidade de mudanças quanto ao domínio dos mecanismos da Controladoria para redução das incertezas na organização, pois a Controladoria possibilita um maior conhecimento dos mecanismos de auxílio à avaliação de desempenho e tomada de decisão.

Palavras-Chave: Controladoria; gestão; tomada de decisão.

Abstract

The guiding principles governing the functions of the controllership lead to optimization of the overall business results, ensuring consistent information for decision making in the search for effective management. In this context, this research studied a group of 30 small businesses, to see if they knew and used the tools provided by the controllership, in the process of performance evaluation and decision making. The survey was conducted through a questionnaire with open and closed questions. Companies participating in the survey are from the commercial sector and services, and were chosen randomly, accordance with classified of SEBRAE (2012). The results showed that the information represents data and facts, which are essential for decision making, determining the need for change as to domain of mechanisms of Comptrollership to reduce uncertainty in the organization, because Controllershship allows a better understanding of the mechanisms of the performance evaluation and decision making.

Keywords: *Controllershship; management; decision making.*

1. INTRODUÇÃO

As empresas, em sua grande maioria, nunca se preocuparam em desenvolver e utilizar modelos e conceitos de gestão baseados em informações contábeis (Schier, 2009). A questão é que a necessidade de estabelecimento de um fluxo de informações organizado em função de um modelo de gestão coerente com a realidade, juntamente com a racionalização dos custos, é extremamente importante para o processo de tomada de decisão.

As informações geradas a partir da Contabilidade são de extrema importância para o processo decisório, pois a Contabilidade possui mecanismos que fornecem informações econômicas, financeiras e sociais da organização. Essas informações são fidedignas à realidade vivenciada na organização, logo, os usuários podem utilizá-la como ferramenta gerencial para o processo de tomada de decisão (Ludícibus *et al.*, 2006; Ribeiro, 2006; Laurentino *et al.*, 2008; Lorenzetti *et al.*, 2011; Volpatto *et al.*, 2012).

A área da Contabilidade que se ocupa da formulação de estratégias para auxiliar o processo decisório é a Controladoria. Ela consiste em um corpo de doutrinas



e conhecimentos relacionados à gestão econômica, visualizada como um órgão administrativo e também como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências (Mossimann *et al.*, 1999). Coelho *et al.* (2008) citam como principais funções da Controladoria o estabelecimento e manutenção de relações internas com todas as áreas da empresa, inspecionando e prestando orientação em assuntos financeiros e em relação à análise da situação econômica e financeira da empresa.

Assim, entende-se que os princípios norteadores que regem as funções da Controladoria conduzem à otimização do resultado global, garantindo informações coerentes para o processo decisório na busca de eficácia gerencial (Mossimann *et al.*, 1999), conciliando as diferentes áreas para que estas alcancem maior grau de eficiência. Neste contexto é que se define a questão problema deste estudo: as pequenas empresas conhecem e utilizam as ferramentas fornecidas pela Controladoria no processo de avaliação de desempenho e tomada de decisão? Dessa forma, o presente estudo se propõe a verificar a adoção da Controladoria como ferramenta de apoio à tomada de decisão e como suporte à avaliação de desempenho, demonstrando a importância da adoção da Controladoria na pequena empresa.

2. CONTROLADORIA

A Controladoria pode ser entendida como um departamento responsável pelo projeto, elaboração, implantação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis dentro de uma organização (Barreto, 2008). As suas funções incluem projetar, elaborar, implementar e dar manutenção a estes sistemas. Logo, ela oferece suporte à gestão, de modo a permitir que a gestão atinja seus objetivos, possibilitando a execução e controle do planejamento.

A maioria das empresas não utilizam os mecanismos fornecidos pela Contabilidade como auxílio à gestão (Schier, 2009). Geralmente, o que ocorre é uma apropriação do termo *Contabilidade Gerencial* para nomear a área que se dedica a situações como a descrita acima. Entretanto, segundo Leone (2006), *Contabilidade Gerencial* é apenas uma ideia, ou atitude, no sentido de gerenciar as informações contábeis, administrativas, financeiras e econômicas. Assim, a área que assume essas responsabilidades nas organizações é denominada Controladoria.

Coelho *et al.* (2008) apontam como principais funções da Controladoria o estabelecimento e manutenção de relações internas com todas as áreas da empresa, inspecionando e prestando orientação em assuntos financeiros; a análise da

situação econômica e financeira da empresa, por meio da busca de formas eficazes de investimento; planejamento e controle do orçamento da empresa; e acompanhamento e fiscalização dos registros efetuados pela Contabilidade, em que os princípios norteadores que regem estas atividades conduzem à otimização do resultado global da organização, garantindo que as informações geradas sejam tempestivas e coerentes com o processo decisório, colaborando, dessa forma, com os gestores na busca pela eficácia gerencial (Mossimann *et al.*, 1999).

2.1 Funções da Controladoria

Baseando-se nas definições de Caggiano *et al.* (2008), tem-se que as atividades de responsabilidade da Controladoria são: planejamento, controle, informação e Contabilidade. O planejamento precisa ser elaborado no sentido de estabelecer e manter um plano integrado para as operações, devendo ser condizente com os objetivos e as metas da empresa a curto e em longo prazo, devendo, ainda, ser analisado e revisado constantemente pelo controle; o controle, por sua vez, deve ser feito com o intuito de desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho, para que estes sirvam de orientação aos outros gestores no desempenho de suas funções.

Estes autores destacam, ainda, que a função “Informação” consiste em preparar, analisar e interpretar os resultados financeiros, para que estes possam ser utilizados pelos gestores no processo de tomada de decisão, e que a Contabilidade deve delinear, estabelecer e manter o sistema de Contabilidade geral e de custos em todos os níveis da empresa, onde se deve proceder periodicamente os registros das transações financeiras nos livros contábeis e, em seguida, elaborar os demonstrativos contábeis externos, sempre de acordo com as normas específicas vigentes.

A Controladoria deve administrar e supervisionar cada uma das atividades que impactam o desempenho empresarial mantendo um relacionamento adequado com os auditores internos e externos. Deve, ainda, manter sistemas e procedimentos de registro, supervisionar a tesouraria, e instituir programas de financiamento. Muitas vezes, as funções desempenhadas vão além das citadas anteriormente, pois devem ser ajustadas de acordo com as necessidades da empresa e do indivíduo que irá gerenciá-las (Caggiano *et al.*, 2008). Conforme Barreto (2008), o profissional que atua na área de Controladoria recebe o nome de *controller*.



2.2 Modelos de gestão

De acordo com Nakagawa (1993), modelo é uma representação que traduz de forma simplificada objetos, sistemas, processos ou eventos reais, objetivando facilitar a compreensão das relações que ocorrem com os elementos de um sistema qualquer. Assim, conhecendo as áreas que necessitam de gerenciamento, cada empresa deve adaptar ou formular seus próprios modelos, baseados em informações consistentes, para que os gestores utilizem os dados gerados a partir desses modelos de forma eficiente.

Nesse contexto, o modelo de decisão serve de suporte no momento da seleção de alternativas para a empresa, promovendo a escolha da alternativa que melhor se ajusta às necessidades da organização, de forma a atender o objetivo traçado no planejamento, devendo, neste momento, o tomador de decisão agir de forma racional, reunindo os esforços para maximização do desempenho e da lucratividade. Assim, essência do modelo de decisão é alcançar a otimização do resultado a nível macro, em termos da empresa, e micro, considerando as áreas ou departamentos existentes. Por esta razão, as decisões devem estar fundamentadas na maximização do resultado global da empresa, conduzindo a uma harmonização da missão das áreas com a missão da empresa (Caggiano *et Figueiredo*, 2008; Mosimann *et Fisch*, 1999).

Além do modelo de decisão, a Controladoria pode fazer uso de outros modelos para informação e mensuração. O modelo de informação tem por objetivo auxiliar no processo decisório, devendo estar baseado nas informações que o sistema de informação obteve, e sua eficácia será verificada na medida em que as necessidades informacionais dos gestores forem supridas. Por meio dele, deve ser possível avaliar a eficiência do uso de recursos disponíveis e também a eficácia gerencial, permitindo a avaliação do resultado e do desempenho de cada setor a partir da comparação dos resultados orçados com os resultados alcançados (Caggiano *et Figueiredo*, 2008; Mosimann *et Fisch*, 1999).

Outro modelo importante é o de mensuração. Este é um modelo matemático utilizado para determinar o valor das transações, uma proposta conceitual que objetiva expressar em forma de padrões as metas já definidas em relação às quais as decisões devem ser tomadas. É caracterizado por decisões que contemplam eventos econômicos e deve ser elaborado identificando-se o tipo de decisão a ser tomada, o sistema relacional empírico, a característica de interesse da medição, a unidade de mensuração, a base conceitual (critérios de mensuração), o sistema relacional numérico, e o sistema de adequação da informação, da confiabilidade, da validade, do tipo de escala e do significado numérico (Caggiano *et Figueiredo*, 2008).

Ainda para a definição destes modelos, a empresa precisa identificar o conjunto de variáveis independentes

que assegura o equilíbrio dinâmico nas relações com o ambiente externo, e também um segundo conjunto de variáveis independentes que condicionam esse equilíbrio estacionário das interações dinâmicas com seus subsistemas operacionais. Citam-se, como variáveis do primeiro grupo, o “grau de adaptabilidade” (habilidade de se ajustar ao ambiente externo), o “grau de autonomia” (liberdade da empresa para tomar decisões com respeito ao ambiente), o “grau de envolvimento no ambiente” (participação dos membros da empresa no sistema de poder do ambiente externo), e o “grau de mobilidade” (capacidade da empresa em locomover-se dentro do seu ambiente). Como variáveis do segundo grupo citam-se o “grau de centralização” (forma de distribuição do poder na estrutura organizacional da empresa), o “grau de flexibilidade” (capacidade dos subsistemas internos reagirem rapidamente a eventos inesperados), o “grau de produtividade” (relação entre a produção e seus recursos fixos), e o “grau de comunicação” (velocidade com que as informações são passadas de uma pessoa para outra dentro da empresa) (Nakagawa, 1993).

2.3 Informação e a tomada de decisão

Segundo Zhang (1988), informação significa um processo de comunicação ou algo relacionado a ela, por meio do qual se apresentam dados e fatos essenciais ao processo de conhecimento e redução da incerteza. Nesse contexto, a qualidade da informação disponível se torna essencial para a qualidade da decisão a ser tomada, e um sistema de informação adequado e eficiente estará estritamente relacionado ao sucesso gerencial que, por sua vez, depende da tomada de decisão (Caggiano *et Figueiredo*, 2000; Floriani, 2000).

Os modelos de informação dos quais se originam os sistemas de informação que dão suporte à tomada de decisão são probabilísticos. A informação que proporciona a condição de certeza se torna cara e operacionalmente impossível, sendo necessária a consideração entre o custo e o valor marginal da informação (Caggiano *et Figueiredo*, 2008; Shank *et Govindarajan*, 1993), devendo ser realizada uma análise de “custo x benefício” para determinar a geração de quais informações devem ser priorizadas.

Há três requisitos fundamentais que precisam ser atendidos para que haja adequação das informações ao processo de planejamento e controle; são eles: forma, idade, frequência. A “forma” se refere à utilidade e confiabilidade das informações. A “idade” corresponde ao intervalo entre a data do fato relatado e a data da informação, devendo a informação estar disponível no momento da tomada de decisão, e a “frequência” está relacionada à periodicidade da informação (Nakagawa, 1993). Assim, um sistema adequado fornece a cada gerente as informações gerenciais que são necessárias para a tomada de decisão da sua área,



cujos pontos de decisão podem ser identificados em três níveis: Planejamento Estratégico, Controle Gerencial e Controle Operacional.

Em nível de “Planejamento Estratégico”, determinam-se os objetivos e as metas da organização, bem como os padrões, políticas e estratégias por meio dos quais os objetivos e as metas serão alcançados. Ao passo que o “Controle Gerencial” consiste em uma atividade periódica, ou seja, de padrão semanal ou mensal, de acordo com a necessidade da empresa, na qual os esforços estão focados na implementação do plano elaborado no nível anterior, assegurando que os recursos necessários foram obtidos e estão sendo utilizados eficientemente. No “Controle Operacional” são realizadas atividades específicas que garantem a realização das ações de forma eficiente e eficaz, uma vez que ocorrem em tempo real, incluindo registros de estoques, pessoas, manuseio de dados e a própria manutenção destes registros (Caggiano *et Figueiredo*, 2000; Shank *et Govindarajan*, 1993; Kanitz, 1976; Floriani, 2000).

Assim, quando são atendidos os itens que tornam o sistema de informação compatível com os três níveis de decisão, os resultados pretendidos pela organização, tanto em termos qualitativos quanto orçamentais, podem ser alcançados, pois as decisões serão tomadas com base em um sistema sólido, que considera informações provenientes do ambiente externo, transformando-as em informações específicas que, misturadas às informações operacionais, tornam-se analíticas, podendo, então, serem avaliadas no âmbito decisivo (Caggiano *et Figueiredo*, 2008; Oliveira *et al.*, 2005).

2.4 Controladoria e avaliação de desempenho

Segundo Caggiano *et Figueiredo* (2008), os objetivos da avaliação de desempenho englobam as seguintes ações: calcular a eficiência com que as responsabilidades assumidas pelos gestores têm sido desempenhadas; identificar as áreas onde as ações corretivas devem ser implementadas; assegurar que os gestores estão motivados para o cumprimento dos objetivos da organização; e possibilitar uma comparação entre o desempenho dos diferentes setores da organização e descobrir as áreas onde melhorias devem ser implementadas.

Assim, uma das dificuldades iniciais decorrentes da ação de avaliar o desempenho é saber qual o conjunto de variáveis que estão sobre o controle do gestor. Fato este agravado quando há compartilhamento de responsabilidade por um ou mais indivíduos, uma vez que cada gestor tem características e um estilo de gestão diferente. Logo, estabelecer padrões de desempenho requer uma clara definição de metas e responsabilidades, de delegação de autoridade, comunicação efetiva das informações e uma

compreensão da psicologia da motivação humana (Caggiano *et Figueiredo*, 2008).

A avaliação de desempenho é um importante instrumento para exercer o controle das informações orçamentárias. Estas informações podem ser usadas de três modos diferentes: “avaliação restrita ao orçamento” (na qual o desempenho do gestor é avaliado com base na sua habilidade de ir ao encontro das metas orçamentárias de curto prazo); “avaliação consciente de lucro” (o desempenho do gestor avaliado pela sua habilidade de aumentar a eficácia das operações da sua unidade em relação aos objetivos de longo prazo); e a “avaliação não contábil” (como o nome já propõe, as informações orçamentárias são pouco usadas para avaliar o desempenho do gestor) (Caggiano *et Figueiredo*, 2008). Avaliar o desempenho na área orçamentária requer além do uso de medidas quantitativas, o uso de medidas qualitativas, pois os objetivos desta ação necessitam de uma visão equilibrada do desempenho que leve em consideração as diferentes áreas de responsabilidade gerencial envolvidas no processo.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Uma pesquisa científica tem o objetivo de descobrir respostas para problemas, mediante emprego de procedimentos científicos. Para que o conhecimento possa ser considerado científico, é necessário descrever o método, desde a concepção do tema até a descrição dos resultados finais e conclusões.

Em relação aos procedimentos, para o desenvolvimento desta pesquisa, foram utilizadas a pesquisa descritiva e o estudo de campo. Segundo Cervo *et Bervian* (2006, p. 66), a pesquisa descritiva “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (...) sem manipulá-los”, e no estudo de campo, segundo Severino (2007), o fato estudado é abordado em seu ambiente próprio, o que permite que a coleta de dados seja feita nas condições naturais, sem intervenção e manuseio do pesquisador. Quanto às técnicas de coleta de dados, foi utilizado um questionário com perguntas abertas e fechadas.

A amostra utilizada no estudo é de trinta empresas de comércio e serviços escolhidas aleatoriamente, classificadas segundo publicação do SEBRAE (2012) em função do setor de atuação, neste caso comércio e serviço, e quantidade de funcionários, sendo que 96% têm entre dez e quarenta e nove funcionários. Os questionários foram aplicados aos responsáveis pela Controladoria das empresas durante o período de 5 de outubro a 5 de novembro de 2011. Embora tenham sido aplicados 30 questionários, apenas vinte e cinco foram considerados válidos. Cinco questionários foram invalidados, pois apresentaram questões não respondidas, sendo considerados apenas aqueles com todas as questões completas.



4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Departamento de Controladoria

Segundo Nakagawa (1993), a função do *controller* está relacionada ao projeto, implementação e manutenção de um sistema integrado de informações que acaba por operacionalizar o conceito de que a Contabilidade é suportada pelas teorias de decisão, mensuração e informação. Assim, foram feitas as seguintes perguntas: “é você quem exerce o cargo de responsável pela unidade organizacional que executa as funções de Controladoria

na empresa?”; “tempo de experiência”; “a empresa possui departamento de Controladoria estruturado?”; e “se não existe uma unidade organizacional denominada Controladoria, qual outra unidade desenvolve esse papel?”.

Os resultados obtidos mostram que 80% dos entrevistados são os responsáveis pela Controladoria na empresa. Sendo que 40% possuíam mais de 10 anos de experiência (Figura 1A), 84% das empresas não possuem departamento estruturado de Controladoria e 48% dos entrevistados responderam que a unidade que desenvolve o papel da Controladoria é o setor administrativo (Figura 1B).

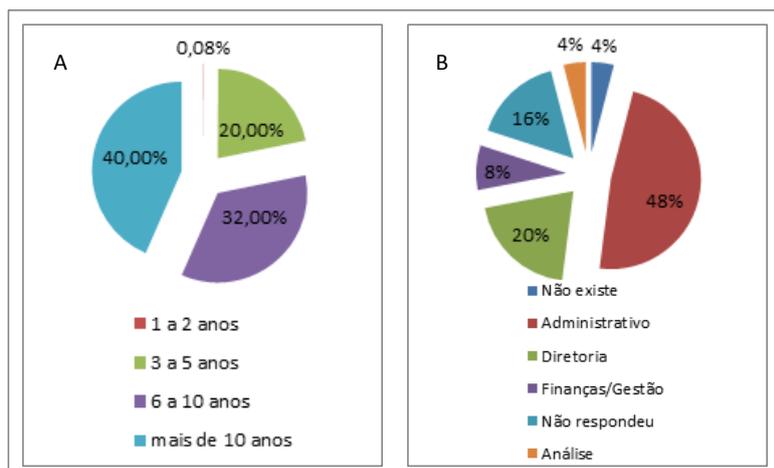


Figura 1. A) Experiência de quem responde pela Controladoria; B) Responsável pela Controladoria

Fonte: Pesquisa (2011)

4.2 Funções da Controladoria

Caggiano *et Figueiredo* (2008) definem as funções da Controladoria como sendo planejamento, controle, informação e contabilidade. Partindo-se deste pressuposto com relação às funções desempenhadas pela Controladoria na empresa, procurou-se saber se a ela integrava o planejamento estratégico, qual era sua principal contribuição nesse sentido, e quais aspectos da Controladoria a empresa trabalhava no processo decisório.

Evidenciou-se que, em 68% das empresas estudadas, a Controladoria participa contribuindo com o fornecimento de informações, com a decisão de quais estratégias serão adotadas e com a formulação de estratégias (Figura 2).

Quanto aos aspectos trabalhados na empresa pela Controladoria, tem-se que 84% dos entrevistados consideram os aspectos econômicos para tomada de decisão e apenas 12% considera as variáveis políticas (Figura 3).

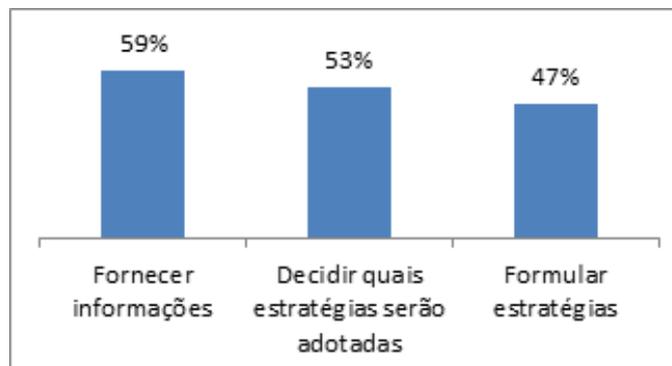


Figura 2. Função da controladoria no planejamento estratégico

Fonte: Pesquisa (2011)

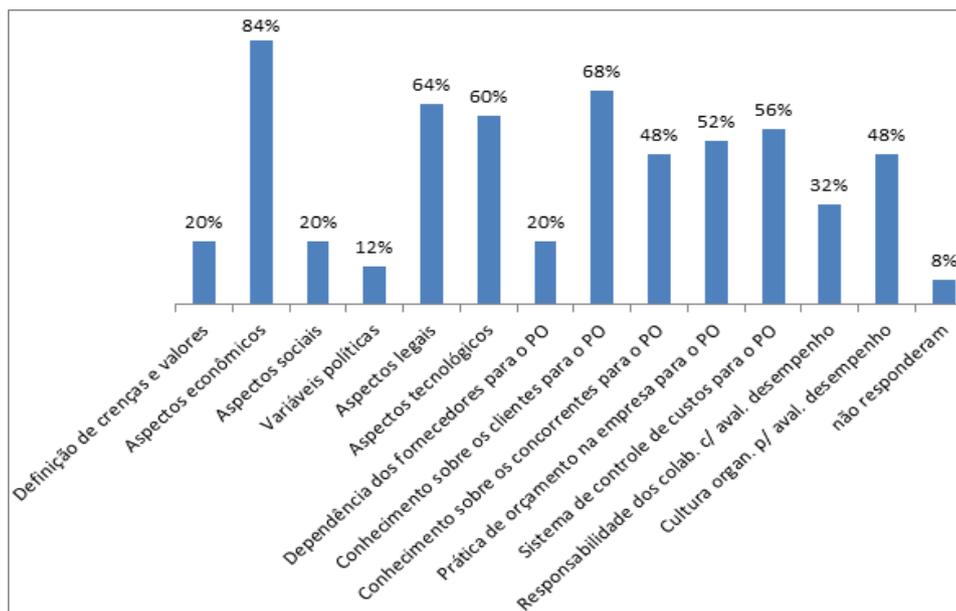


Figura 3. Aspectos que a Controladoria trabalha no processo decisório

Fonte: Pesquisa (2011)

4.3 Desempenho e outros aspectos contábeis

Embora exerça autoridade de linha em seu próprio departamento e influencie a organização como um todo no sentido de dar apoio a decisões lógicas que sejam consistentes com os objetivos, o *controller* não faz controle. Ele é o responsável por estabelecer sistemáticas de controle que auxiliarão os profissionais das demais áreas da empresa a avaliar o desempenho de suas ações (Barreto, 2008).

Assim, com relação ao sistema de avaliação de desempenho (SMD), apenas 32% das empresas entrevistadas possuem SMD implantado, e todas as que o possuem usam os seus resultados para definir novas estratégias e processos a fim de alcançar seus objetivos. Algumas das empresas que não

tem um SMD estruturado possuem outra forma de medir o desempenho, dessa forma, 56% das empresas estudadas conseguem, por meio da mensuração de desempenho, acompanhar e avaliar as atividades desenvolvidas pela empresa, possibilitando a elaboração de metas e objetivos futuros.

Sobre os aspectos contábeis, 20% dos entrevistados não souberam responder qual o método de custeio utilizado em sua empresa (Figura 4A) e 4% não souberam responder se os custos com manutenção são expressivos (Figura 4B). Além disso, somente 16% das empresas da amostra levam em consideração os demonstrativos contábeis e relatórios financeiros dos concorrentes para formulação de suas estratégias.

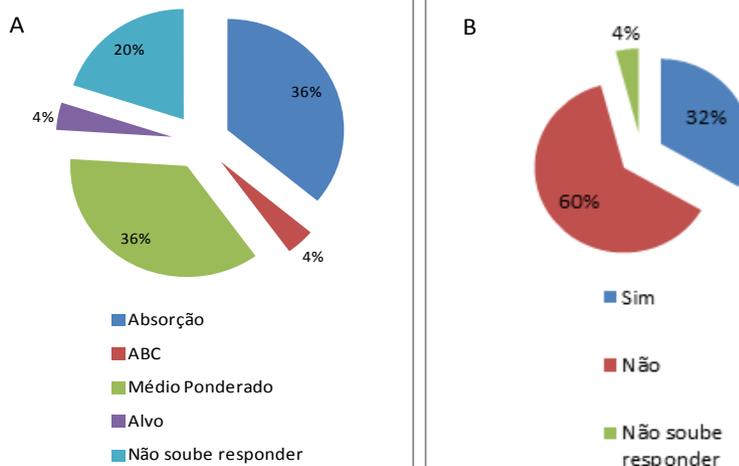


Figura 4. A) Método de custeio utilizado; B) Representatividade dos custos do controle

Fonte: Pesquisa (2011)



Segundo Caggiano *et* Figueiredo (2008), a qualidade da informação disponível é essencial para a qualidade da decisão a ser tomada, e um sistema de informação que comporte adequadamente este fato estará diretamente ligado ao sucesso gerencial, que depende da tomada de decisão. Logo, quanto ao sistema de informação das empresas entrevistadas, verificou-se que 76% delas entende o sistema atualmente utilizado como sendo eficiente no sentido de permitir a geração de informações úteis e confiáveis para auxiliar os gestores no processo de tomada de decisão.

Ainda considerando-se outro aspecto da Controladoria, o 'controle', verificou-se que para 52% dos entrevistados o processo de controle possibilita avaliar se cada área da empresa está atingindo suas metas dentro do planejado. Ademais, para 80% dos entrevistados, a área responsável pela elaboração, execução e controle do planejamento operacional é a administrativa (Figura 5A). Essa mesma área é para a maioria dos entrevistados (80%) também a área responsável pela implementação e manutenção dos controles internos (Figura 5B).

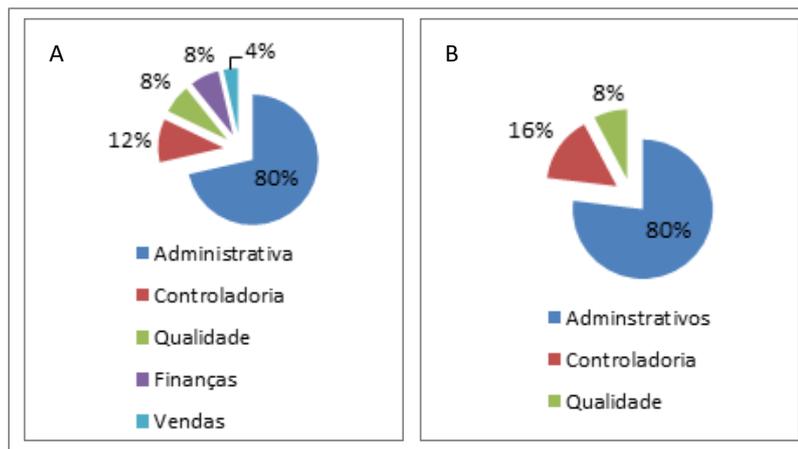


Figura 5. A) Responsável pelo planejamento operacional; B) Responsável pelos controles internos

Fonte: Pesquisa (2011)

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para enfrentar o atual ambiente globalizado, marcado pela crescente competitividade, onde a concorrência torna-se presente em todos os segmentos da economia de forma latente e acirrada, as pequenas organizações buscam novas formas de gerenciamento para se adaptarem às constantes mudanças que surgem rapidamente no cenário econômico. Dada essa característica de mercado, a adoção da Controladoria se destaca como uma ferramenta capaz de auxiliar na avaliação de desempenho e na geração de informações úteis à tomada de decisão. Nesse contexto, as pequenas empresas podem fazer uso desses mecanismos de apoio à decisão para dar amplitude e coerência às suas informações, gerando subsídios confiáveis para embasar seu processo decisório, considerando, sobretudo, a importância crescente dos principais indicadores de desempenho.

Por meio da Controladoria é possível conhecer melhor os mecanismos de auxílio, a avaliação de desempenho e a tomada de decisão, comprovando-se por meio da pesquisa que a Controladoria pode ser assumida como uma importante ferramenta em empresas de pequeno porte. Nesse sentido, é de suma importância que os gestores utilizem a Controladoria para fundamentar o processo decisório, adequando às funções da Controladoria em termos de planejamento, controle, informação e contabilidade, conforme as necessidades específicas de cada organização.

Os resultados da pesquisa demonstram que as pequenas empresas estudadas conhecem e utilizam alguns mecanismos da Controladoria, tanto para avaliação de desempenho, quanto para a tomada de decisão, fato que demonstra a adoção, ainda que de forma inconsciente, da Controladoria como ferramenta de apoio a tomada de decisão por parte considerável das empresas estudadas. Entretanto, o conhecimento teórico científico da Controladoria pelos respondentes da pesquisa demonstra-se ainda bastante incipiente, o que evidencia a necessidade de maior preparo do empreendedor em relação aos métodos de gestão e administração de seu empreendimento.

Sugere-se, portanto, que o gestor, bem como o empreendedor (que na maioria dos casos são representados pelo mesmo indivíduo) da pequena empresa se especialize em seu negócio, estudando os meios e técnicas disponíveis para facilitar e melhorar a qualidade da gestão da pequena empresa. Pois quando o gestor conhece o segmento em que atua e tem a sua disposição informações confiáveis e precisas sobre organização e o mercado, as decisões podem ser tomadas com maior tranquilidade, aumentando os resultados e elevando a probabilidade de sucesso e perpetuidade da empresa.

Os resultados deixam claro que, em alguns pontos, as informações fornecidas pela Controladoria representam



dados e fatos que são essenciais para a tomada de decisão, existindo necessidades de mudanças, principalmente no que tange ao conhecimento e a redução da incerteza. Dessa forma, a adoção da Controladoria pode representar um diferencial competitivo que promove o sucesso organizacional. Assim, se confirma o propósito de que, enquanto órgão administrativo, a Controladoria é responsável pelo desempenho ótimo da empresa, conciliando as diferentes áreas para que estas alcancem maior grau de eficiência.

6. REFERÊNCIAS

- BARRETO, M. G. P. (2008), *Gestão: a relevância dos custos da qualidade*. São Paulo: Saraiva.
- CAGGIANO, P. C., FIGUEIREDO, S. (2008), *Controladoria: teoria e prática*. Editora Atlas, 4 ed. São Paulo.
- CERVO, A. L., BERVIAN, P. A. (2006), *Metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall.
- COELHO, C. U. F., FAJARDO, E., FEIJO, A. (2008), *Práticas administrativas em Escritório*. Editora Senac.
- FLORIANI, A. R. (2000), *A eficiência das informações geradas pela controladoria no processo de gestão em empresas têxteis de Blumenau-SC*. Blumenau, 2000. 93 f. Dissertação (Mestrado em Administração: Gestão Moderna de Negócios) – Programa de Pós-Graduação em Administração, da Universidade Regional de Blumenau.
- IUDÍCIBUS, S., MARTINS, E., BENATTI, L., KANITZ, S. C., LISBOA, L. P., AKEMI, C., CASTILHO, E. (2006), *Contabilidade Introdutória*. 10. ed. São Paulo: Atlas.
- KANITZ, S. C. (1976), *Controladoria: teoria e estudos de caso*. São Paulo: Pioneira.
- LAURENTINO, A. J., LESTENSKY, D. L., NOGARA, J. G., PRIA, T. D. (2008), *A importância da Contabilidade Gerencial para as micro e pequenas empresas no século XXI no Brasil*. TCC graduação (Curso de Ciências Contábeis da FAE Centro Universitário), Curitiba. Disponível em: <http://www.paranaeducacao.pr.gov.br/arquivos/File/TCC_ANDERSON_DOUGLAS_JOAO_THIAGO.pdf>. (Acesso em 21 de maio de 2013).
- LEONE, G. G. S. (2006), *Os 12 mandamentos da gestão de custos*. Editora FGV.
- LORENZETT, D. B., ROSSATO, M. V., GODOY, L. P. (2011), "O reconhecimento contábil dos gastos associados às medidas de gestão ambiental no segmento de abastecimento de combustíveis". *Revista de Contabilidade e Organizações*. v. 5, n. 11, p. 49-68. Disponível em: <<http://www.rco.usp.br/index.php/rco/article/view/159>>. (Acesso em 22 de maio de 2013).
- MOSSIMANN, C. P., FISCH, S. (1999), *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. 2 ed. São Paulo: Atlas.
- NAKAGAWA, M. (1993), *Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. São Paulo: Atlas.
- OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JUNIOR, J. H.; SILVA, C. A. S. (2005), *Controladoria Estratégica*. Atlas. São Paulo.
- RIBEIRO, O. M. (2006), *Contabilidade básica fácil*. 25 ed. São Paulo: Saraiva.
- SCHIER, C. U. C. (2009), *Controladoria como instrumento de gestão*. Editora Juruá. Curitiba.
- SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. (2012), Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/momento/quero-abrir-um-negocio/integra_bia?ident_unico=97>. (Acesso em 20 de abril de 2012).
- SEVERINO, A.J. (2007), *Metodologia do trabalho científico*. 23. ed. São Paulo: Cortez Editora.
- SHANK, J. K., GOVINDARAJAN, V. (1993), *Strategic Cost Management*, The Free Press. New York
- VOLPATTO, T. P., CECCHETTO, L.; LORENZETT, D. B.; BRONDANI, D. (2012), "A contabilidade como ferramenta de auxílio ao processo de gestão: um estudo de caso". *Diálogos & Ciência*, v. 10, n. 31, p. 201-204. Disponível em: <http://dialogos.ftc.br/index.php?option=com_content&task=view&id=324&Itemid=76>. (Acesso em 22 de maio de 2013).
- ZHANG, Y. (1988), "Definitions and Sciences of information". *Information Processing & Management*, v.24, n. 4.