

Julio Candido de Meirelles Junior

**A controladoria
estratégica
na dinâmica
empresarial**



Pantanal Editora

2023

Julio Candido de Meirelles Junior

**A controladoria estratégica na
dinâmica empresarial**



Pantanal Editora

2023

Copyright© Pantanal Editora

Editor Chefe: Prof. Dr. Alan Mario Zuffo

Editores Executivos: Prof. Dr. Jorge González Aguilera e Prof. Dr. Bruno Rodrigues de Oliveira

Diagramação: A editora. **Diagramação e Arte:** A editora. **Imagens de capa e contracapa:** Canva.com. **Revisão:** O(s) autor(es), organizador(es) e a editora. **Revisão Técnica:** Professor Dr. José Cláudio Garcia Damaso – Universidade Federal Fluminense e Professor Dr. André Cantarelli da Silva - Universidade Federal Fluminense.

Conselho Editorial

Grau acadêmico e Nome

Prof. Dr. Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos
Prof. MSc. Adriana Flávia Neu
Prof. Dra. Allys Ferrer Dubois
Prof. Dr. Antonio Gasparetto Júnior
Prof. MSc. Aris Verdecia Peña
Prof. Arisleidis Chapman Verdecia
Prof. Dr. Arinaldo Pereira da Silva
Prof. Dr. Bruno Gomes de Araújo
Prof. Dr. Caio Cesar Enside de Abreu
Prof. Dr. Carlos Nick
Prof. Dr. Claudio Silveira Maia
Prof. Dr. Cleberton Correia Santos
Prof. Dr. Cristiano Pereira da Silva
Prof. Ma. Dayse Rodrigues dos Santos
Prof. MSc. David Chacon Alvarez
Prof. Dr. Denis Silva Nogueira
Prof. Dra. Denise Silva Nogueira
Prof. Dra. Dennyura Oliveira Galvão
Prof. Dr. Elias Rocha Gonçalves
Prof. Me. Ernane Rosa Martins
Prof. Dr. Fábio Steiner
Prof. Dr. Fabiano dos Santos Souza
Prof. Dr. Gabriel Andres Tafur Gomez
Prof. Dr. Hebert Hernán Soto Gonzáles
Prof. Dr. Hudson do Vale de Oliveira
Prof. MSc. Javier Revilla Armesto
Prof. MSc. João Camilo Sevilla
Prof. Dr. José Luis Soto Gonzales
Prof. Dr. Julio Cezar Uzinski
Prof. MSc. Lucas R. Oliveira
Prof. Dra. Keyla Christina Almeida Portela
Prof. Dr. Leandro Argentel-Martínez
Prof. MSc. Lidiene Jaqueline de Souza Costa Marchesan
Prof. Dr. Marco Aurélio Kistemann
Prof. MSc. Marcos Pisarski Júnior
Prof. Dr. Marcos Pereira dos Santos
Prof. Dr. Mario Rodrigo Esparza Mantilla
Prof. MSc. Mary Jose Almeida Pereira
Prof. MSc. Núbia Flávia Oliveira Mendes
Prof. MSc. Nila Luciana Vilhena Madureira
Prof. Dra. Patrícia Maurer
Prof. Dra. Queila Pahim da Silva
Prof. Dr. Rafael Chapman Auty
Prof. Dr. Rafael Felipe Ratke
Prof. Dr. Raphael Reis da Silva
Prof. Dr. Renato Jaqueto Goes
Prof. Dr. Ricardo Alves de Araújo (*In Memoriam*)
Prof. Dra. Sylvana Karla da Silva de Lemos Santos
MSc. Tayronne de Almeida Rodrigues
Prof. Dr. Wéverson Lima Fonseca
Prof. MSc. Wesclen Vilar Nogueira
Prof. Dra. Yilan Fung Boix
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme

Instituição

OAB/PB
Mun. Faxinal Soturno e Tupanciretã
UO (Cuba)
IF SUDESTE MG
Facultad de Medicina (Cuba)
ISCM (Cuba)
UFESSPA
UEA
UNEMAT
UFV
AJES
UFGD
UEMS
IFPA
UNICENTRO
IFMT
UFMG
URCA
ISEPAM-FAETEC
IFG
UEMS
UFF
(Colômbia)
UNAM (Peru)
IFRR
UCG (México)
Rede Municipal de Niterói (RJ)
UNMSM (Peru)
UFMT
SED Mato Grosso do Sul
IFPR
Tec-NM (México)
Consultório em Santa Maria
UFJF
UEG
FAQ
UNAM (Peru)
SEDUC/PA
IFB
IFPA
UNIPAMPA
IFB
UO (Cuba)
UFMS
UFPI
UFG
UEMA
IFB

UFPI
FURG
UO (Cuba)
UFT

Conselho Técnico Científico
- Esp. Joacir Mário Zuffo Júnior
- Esp. Maurício Amormino Júnior
- Lda. Rosalina Eufrausino Lustosa Zuffo

Ficha Catalográfica

Catalogação na publicação
Elaborada por Bibliotecária Janaina Ramos – CRB-8/9166

M514c

Meirelles Junior, Julio Candido de

A controladoria estratégica na dinâmica empresarial / Julio Candido de Meirelles Junior. – Nova Xavantina-MT: Pantanal, 2023.
110p.

Livro em PDF

ISBN 978-65-85756-11-2
DOI <https://doi.org/10.46420/9786585756112>

1. Contabilidade de gestão. 2. Brainstorming. I. Meirelles Junior, Julio Candido de. II. Título.

CDD 657.49

Índice para catálogo sistemático

I. Contabilidade de gestão



Nossos e-books são de acesso público e gratuito e seu download e compartilhamento são permitidos, mas solicitamos que sejam dados os devidos créditos à Pantanal Editora e também aos organizadores e autores. Entretanto, não é permitida a utilização dos e-books para fins comerciais, exceto com autorização expressa dos autores com a concordância da Pantanal Editora.

Pantanal Editora

Rua Abaete, 83, Sala B, Centro. CEP: 78690-000.
Nova Xavantina – Mato Grosso – Brasil.
Telefone (66) 99682-4165 (Whatsapp).
<https://www.editorapantanal.com.br>
contato@editorapantanal.com.br

Dedico este trabalho a Deus, a minha amada esposa Camyla, ao Grupo de Pesquisa Arconte, colegas professores, aos estudiosos e alunos que buscam uma visão diferenciada.

Apresentação

O processo de aprendizado não se limita. Todo conceito conhecido e reconhecido por todos os pares na academia, não serão suficientes por muito tempo sem que sejam revistos, pois a utilização na prática desses conceitos, possibilitarão sua revisão e o que é mais importante, suas adaptações às novas realidades.

Neste momento em que o debate sobre Inteligência Artificial está acalorando o debate acadêmico, aliás, sempre em todos os tempos vê-se essa “ameaça” das máquinas ao homem, Hollywood explorou isso em filmes épicos, pode-se perceber que o necessário é atualizar ou adaptar os conceitos a essas realidades e utilizar o que as transformações tem de melhor, mantendo-se a ética e a legalidade.

É o que acontece com a Contabilidade, que enquanto Ciência, adapta-se prontamente às transformações da tecnologia, aproveitando o que de melhor pode utilizar. Além disso, contribui de forma extraordinária para a geração de conhecimento inclusive numa das áreas da gestão que é a Controladoria.

Este livro traz de forma dinâmica e criativa o que há de mais atual no tema com o importante acréscimo da experiência do seu autor, Professor Doutor Júlio Candido de Meirelles Junior, com o qual tenho a honra de atuar no mesmo Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal Fluminense – UFF, no campus Atterrado em Volta Redonda, estado do Rio de Janeiro, Brasil.

Como dito, a atualidade de algumas ferramentas adaptadas pelo uso inerente à experiência e pelo acréscimo de conhecimento desenvolvido em todas as áreas do conhecimento, estão presentes nesta obra que certamente alcançará muitos estudiosos dessa temática bem como àqueles que desejarem iniciar os estudos nesse tema.

O fato é que todos poderão ampliar o conhecimento de forma tranquila e dinâmica, como dito, com exemplos que trabalham os conceitos favorecendo o aprendizado. Este deveria ser o objetivo de toda bibliografia, o que nem sempre está presente em outras obras.

Assim, A Controladoria Estratégica na Dinâmica Empresarial reporta ao que há de mais atual na temática permeado por muita experiência e vivência, contribuindo para a gestão de Organizações de qualquer porte. Aliás, guardadas as devidas proporções, toda Organização pode e deve utilizar-se dessa obra e adaptando-a à sua realidade, poderá alcançar melhores resultados.

Como dito, o tema não se esgota, mas é ampliado despertando novas identificações com a leitura da obra. Aproprie-se dos conceitos exemplificados e aplique-os ao seu cotidiano e prepare-se para as transformações, afinal, a vida empresarial é ágil e precisa de direção e objetivo.

Boa leitura!

Professor Dr. André Cantareli da Silva

Universidade Federal Fluminense

Prefácio

O Livro *A Controladoria Estratégica na Dinâmica Empresarial* é motivo de orgulho para quem atua no ramo de Controladoria, da Contabilidade, e áreas afins. O dinamismo empresarial é real e deve ser acompanhado por pessoal técnico preparado para entendê-lo, o que se faz essencial para geração de ágeis tomadas de decisão. E nesse sentido esta obra destaca a importância da equipe, preparada e bem treinada, que deve trabalhar unida para alcançar os fins com maior facilidade, sempre alinhada no que diz respeito às comunicações internas e aos objetivos.

A equipe bem preparada tecnicamente consegue usar com maior facilidade os conceitos gerais da controladoria e suas ferramentas, percebendo o planejamento estratégico, tático e operacional da organização para melhor conhecer o segmento do negócio. E esta obra mostra que ao caminhar assim, a equipe aumenta as chances de perceber cenários futuros, essencial para o controle da organização, onde quem atua nesse controle é denominado *Controller*.

O *Controller* atua de acordo com a estrutura da organização e suas especificidades, e considerando, inclusive, fatores internacionais. Quanto mais ampla a penetração do negócio da organização, maiores são os cuidados e auxílio de ferramentas de controladoria para melhor compreensão da situação e ligações entre os diversos setores organizacionais na direção de se alcançar sua missão, que possui caráter permanente. Nesse ponto o *Controller* deve estabelecer de forma clara as diretrizes e políticas estratégicas, evidenciando a questão do *compliance* em diferentes controles, a saber, controle de vendas, controle do livro caixa, controle do estoque, controle de contas a pagar e de contas a receber e controle de ativos. E os indicadores de equilíbrio permitem avaliar a situação da política de controle empregada, gerando novas decisões, conforme demanda o dinamismo empresarial.

Este manual destaca a necessidade do *Controller* ser profissional multifuncional e atento ao mundo globalizado, exemplificado pelas ocorrências evidenciadas na Guerra da Ucrânia, destacando-se o comportamento ético. E as ocorrências externas causam uma imprevisibilidade muito grande às variáveis externas, e o *Controller* deve manter-se atento às integrações entre as diferentes áreas da organização.

Um ponto atual e que não se pode deixar de considerar são trazidos nesta moderna obra, que é a tecnologia computacional. Não é que o *Controller* deva ser um *expert* em computação, mas deve saber fazer uso da dimensão dados e suas ferramentas. Saber aplicar as diferentes técnicas para as mais diferentes situações torna-se um desafio. Muitos sistemas estão disponíveis, entre eles destaca-se aqui o ERP e a Inteligência Artificial como ferramentas de apoio para esta dimensão, principalmente no controle de riscos e controle fiscal. Evidentemente não se deseja aqui diminuir a importância da Mineração de Dados e Descoberta de Padrões empregados em *Big Data*.

Além dos fatos já mencionados, esta obra ainda destaca a importância que deve ser dada às estruturas do ativo e do passivo para a organização. Estas estruturas afetam de maneira direta toda a organização. As organizações mais arrojadas buscam maximizar a administração de capital de terceiros. É uma escolha estratégico-operacional.

O Controle Interno neste manual é abordado em um de seus capítulos, e destaca a importância do acompanhamento das atividades previamente planejadas e seus resultados. E a coordenação geral das atividades de controle permanece nas mãos do Departamento de Controladoria, que faz uso de conhecimentos de diferentes áreas do saber para orientar e coordenar e administrar as diferentes dimensões da organização. A aplicação de qualidade total e controle de qualidade devem ser apurados em tempo real, se possível. Neste capítulo também foram elencados diferentes controles que podem ser empregados, quais sejam, formais, substantivos, preventivos, concomitantes, corretivos, contábeis, financeiros, orçamentários, administrativos e operacionais, todos eles disponíveis para ampliar o alcance do Controle Interno.

As boas práticas de governança corporativas e o POP, ou Instruções de trabalho IT, não ficaram de fora deste manual prático, tornando esta obra uma leitura mais ampla. O destaque de melhores práticas, documentação de procedimentos, padronização de atividades e rastreabilidade mostram que estes pontos merecem atenção do leitor quando se tem em mente uma organização empresarial.

O orçamento e o mapeamento de processo são assuntos abordados por esta obra onde foi oportunizada a expressão do dinamismo empresarial como situação importante para a controladoria, tornando este livro rico em conteúdo e novidades na área de Controladoria, incluindo o formato literário para se passar as informações ao leitor.

O que se espera é que os conteúdos apresentados nesta obra possam servir de importante insumo para as discussões relacionadas à Controladoria, independentemente da formação do leitor, ampliando seu potencial sucesso.

Professor Dr. José Cláudio Garcia Damaso

Universidade Federal Fluminense

Agradecimentos

São muitos os motivos que temos a agradecer para a composição desta obra, mas iniciamos agradecendo a Deus por seu amor, pelos caminhos que me proporcionou trilhar, pela formação técnica, intelectual, satisfação profissional, a vida maravilhosa, a minha família, amizades e perseverança para esta conquista.

Aos meus pais, Julio e Ilca que me proporcionaram uma educação exemplar e me conduziram aos encantos da educação.

Agradeço em especial à minha esposa “Camyla”, que, sempre juntos, com muito amor, me motiva e apoia na realização do projeto de nossas vidas. Obrigado pelo incentivo, amor e compreensão dedicados durante a realização desta obra.

Agradeço aos professores e alunos da Universidade Federal Fluminense do ICHS no município de Volta Redonda, RJ.

A vida nos ensina que não há conquista individual, conquistamos pela interação de nossas vidas com as pessoas que nos cercam.

Agradeço pelo ombro amigo, pelas interações, por aquele empurrãozinho dos amigos, que mesmo pequeno, me ajudou a levantar e seguir em frente e em especial aos professores José Claudio e André Cantareli que nos ajudaram a revisar esta obra e contribuíram para o seu prefácio e apresentação.

Agradeço a todas as pessoas que direta ou indiretamente me sustentaram nesta jornada e contribuíram para a realização desta obra, que espero ser um instrumento de divulgação das boas práticas para o desenvolvimento deste nosso Brasil.

Notas do autor

Observamos em nossas investigações, visitas as empresas e participação em congressos que as pesquisas na área específica de controladoria no Brasil e no mundo se apresentam em um ritmo acelerado que se intensificaram após pandemia do COVID-19.

Esta ativação é percebida pelo desenvolvimento e crescimento acelerado, tendo em vista que as organizações passaram a exigir de forma acentuada melhorias em seus processos, controles e organização funcional, para se manterem competitivas no mercado nacional e internacional.

Percebe-se em alguns setores que ainda existem dificuldades nesse aspecto, mas por outro lado, verifica-se o aumento de empresas de consultoria preenchendo as lacunas para as organizações nesta área, efetuada de forma muito assertiva.

Sempre que tenho oportunidade relato que pela experiência e vivência na área, o que se observava como inatingível em décadas anteriores é uma realidade em médias e pequenas empresas e em escritório de contabilidade, que atuam utilizando a controladoria em sua rotina de uma forma abrangente, proporcionando um ganho substancial para as empresas.

Como profissional empresarial e hoje como professor tenho relatos interessantes a fazer. Ainda na memória a fala de “várias pessoas” evidenciado que as disciplinas: Controladoria e Contabilidade Gerencial poderiam ser nomeadas como ficção científica I e II. Este passado não muito distante evidenciava a controladoria como um mito e hoje é uma realidade.

Esta mudança foi precedida em décadas anteriores de muito trabalho de profissionais por meio de palestras, debates e publicações que abriram o caminho da investigação e da busca do aperfeiçoamento contínuo em um eterno círculo virtuoso.

Estes capítulos resgatam um grupo de ideias que foram divulgadas e que ajudaram a cooperar para o desenvolvimento da pesquisa em controladoria.

Através de um grupo de amigos, colegas de trabalho, profissionais da área e professores, foram evidenciadas situações vividas nas empresas que proporcionaram o aperfeiçoamento e entendimento destas questões e sua evolução ao longo do tempo, debatidas no contexto empresarial, que contribuíram para o desenvolvimento profissional e aprimoramento dos controles nas empresas.

Este material traz um conteúdo criativo e didático, envolvendo personagens fictícios, retratando uma série de reuniões, denominadas de reunião relâmpago, efetuada no início do expediente após o café. Este método muito utilizado é efetuado em diversas empresas e evidencia neste livro que pode ser empregado de forma salutar para o aprendizado coletivo, individual e aprimoramento de controles de processos.

É com grande orgulho que observo que os estudos, reuniões, palestras, debates e construção de conhecimento, formaram o “*pano de fundo*” contribuindo para um ciclo virtuoso de transformações para a construção da controladoria em diversas empresas.

Acreditamos como verdadeiro o caminho trilhado para essas pesquisas e para a difusão de conhecimento, no que se nutriu como ideal, trabalhamos nele com vigor para trazer bases para as gerações dos futuros pesquisadores.

Espero contribuir com estes debates os avanços da Controladoria, iniciando nos primeiros passos e conceitos e navegando para um nível diferenciado, mais avançado, continuando os debates no livro anterior: Diálogos e debates: reflexões sobre Contabilidade e Administração.

Boa Leitura!!

Sumário

Apresentação	5
Prefácio	6
Agradecimentos	8
Notas do autor	9
Introdução ao estudo da Controladoria	12
Capítulo I	16
Formação da equipe de trabalho	16
Capítulo II	20
Conceitos Iniciais	20
Capítulo III	26
Estruturas Empresariais e suas Implicações	26
Capítulo IV	35
Funções do Controller	35
Capítulo V	38
O controle organizacional sob a perspectiva da área de controladoria	38
Capítulo VI	43
Estrutura do ativo e relevância operacional	43
Capítulo VII	49
Controladoria e Controle Interno	49
Capítulo VIII	57
Controladoria e Procedimento Operacional Padrão – POP: Origens e Aplicações	57
Capítulo IX	60
Controladoria e Orçamento	60
Capítulo X	67
Mapeamento de Processos	67
Capítulo XI	71
Conhecimentos para tomada de decisão	71
Capítulo XII	79
Ferramentas Especiais	79
Capítulo XIII	90
Principais Indicadores Utilizados	90
Considerações finais	100
Referências bibliográficas	102
Sobre o autor	109
Índice Remissivo	110

Introdução ao estudo da Controladoria

Ao recuarmos nosso pensamento sobre as **origens da controladoria no Brasil** nos deparamos com um passado remontando ao final do século XIX quando os grandes produtores de café, decidiram reinvestir seus lucros em indústria local, principalmente na área de tecelagem, quebrando o ciclo colonial do período da descoberta do Brasil a sua independência em 1822.

Alguns fatos interessantes devem ser mencionados como o **Decreto Lei nº 2935** de 16 de junho de 1862 que introduziu as diretrizes de controle na administração pública.

Neste contexto é importante que o leitor faça uma visita ao site **do Tribunal de Contas da União – TCU** e pesquise a sua história. Outro aspecto de interesse é observado a seguir, “com a república, em 1890 por iniciativa do Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, por meio do Decreto nº 966 A, de 7 de novembro de 1890 que criou o Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos atos concernente a receita e despesa da Republica” (Cruz, Meirelles Junior, 2021).

Anos à frente um grande impulso para a contabilidade no país veio com o **Decreto Lei nº 7.988** de 22 de setembro de 1945 que proporcionou mudanças no ensino superior de ciências econômicas e de ciências contábeis. O referido decreto “dispõe sobre o ensino superior de ciências econômicas e de ciências contábeis e atuariais”.

A seguir a história evidencia um marco legal a partir do **Decreto Lei nº 9 295** de 27 de maio de 1946 que **cria o Conselho Federal de Contabilidade**, define as atribuições do Contador e do Guarda livros (Cruz, Meirelles Junior, 2021)

Um avanço considerável para a controladoria se inicia no **período de Getúlio Vargas** de 1930 a 1945 **impulsionando a industrialização** local para fugir as dependências internacionais. Neste período verifica-se uma forte intervenção econômica do Estado na economia e na substituição de importações por produção local, iniciando um processo de valorização da indústria local.

Após a segunda guerra mundial, foi observado uma **valorização da indústria local** e seu fortalecimento, em funções de indústrias europeias que foram desmanteladas no período de guerra, o que trouxe a necessidade destes países importarem produtos, em particular do Brasil.

Um grande avanço no país se materializou com a **criação da Petrobras em 1953**, após um ciclo de estudos e de organizações como o Conselho Nacional de Petróleo, criado em 1938, com o objetivo de estruturação da exploração de petróleo no país.

Em 1961 a Petrobras inicia a produção na **Refinaria Duque de Caxias (REDUC)**, que ainda é uma das maiores do Brasil em capacidade instalada de refino de petróleo. Observou-se na história que

este evento iniciou um processo de crescimento importante para o Brasil, tendo em vista que foram incentivados fornecedores nacionais a se qualificarem para fornecimento de equipamentos para suas refinarias e extração de petróleo, o que proporcionou uma melhoria substancial na indústria nacional e no seu “*modus operandi*” especialmente na área de controle (PETROBRAS, 2023).

A história da auditoria e controladoria começou a ganhar destaque no Brasil em 1957 com a criação do **Instituto dos Contadores Públicos do Brasil - ICPB** e em 20 de novembro de 1960 a fundação do **Instituto dos Auditores Internos do Brasil** e posteriormente com a criação do **Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IAIB** em 13 de dezembro 1971. Posteriormente em 1982 passou a ser denominado Instituto Brasileiro de Contadores e a sigla foi transformada para **IBRACON** e a partir de 8 de junho de 2001 a diretoria nacional aprovou a ideia de voltar a cuidar da classe dos auditores no Brasil e passa a ser reconhecido como **Instituto dos Auditores Independentes do Brasil** (IBRACON, 2023).

Uma grande oportunidade para a controladoria se iniciou com a publicação da **Lei nº 4728 de 18 julho de 1965** que veio disciplinar o mercado de capitais e estabelecer medidas para o seu desenvolvimento.

Houve avanços a partir do Decreto Lei nº 199 de 25 de fevereiro de 1967 revogado pela Lei nº 8 443 de 16 de julho de 1992 e posteriormente com o **Decreto lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967** que trouxeram a **obrigatoriedade da auditoria** na prestação de contas dos administradores públicos (Sistema de Controle Interno) (Cruz, Meirelles Junior, 2021).

Um novo cenário foi criado em 7 de dezembro de 1976 com a **Lei 6.385** que cria a Comissão de Valores Mobiliários, com o objetivo de fiscalizar o mercado de capitais. Logo em seguida colocado como destaque nacional foi a revogação parcial do Decreto Lei nº 2 627 de 26 de setembro de 1940 pela **Lei nº 6 404 de 15 de dezembro de 1976** que determinou em seu artigo 177 §3 º:

“As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, e serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão”.

Importante ressaltar a importância desta legislação e suas atualizações até os dias atuais que vieram proporcionar um norte para a contabilidade brasileira, pois a obrigatoriedade de auditoria trouxe no contexto a responsabilidade do **controle interno**, uma vez que a controladoria garante o cumprimento dos objetivos da instituição e das legislações contra riscos de descumprimento e desvirtuação.

Neste sentido observamos um grande passo para a controladoria uma vez que a obrigatoriedade da auditoria trouxe uma responsabilidade de **melhoria nos processos**, implantação de controles internos, procedimentos operacionais, dentre outras ações de proteção de ativos, móveis, imóveis, dinheiro, responsabilidades fiscais e relatórios internos e externos protegidos contra fraudes e desvios.

Observou que ao longo da industrialização brasileira e em particular a partir da **década de 1960** que a indústria automobilística desempenhando um papel fundamental na evolução e crescimento da indústria nacional, especialmente na área de planejamento e controle (Costa, Neto, 2007).

Este período ficou marcado com os primeiros estudos para **aperfeiçoamento da controladoria**, uma vez que as grandes corporações que adentraram o país precisavam de profissionais qualificados que pudessem criar mecanismos e construir cenários com informações relevantes nas áreas de produção, logística, estatística, contabilidade, controle, desenvolvimento econômico e áreas afins.

Percebeu-se neste período que essas necessidades comuns nos países industrializados se tornava uma realidade no Brasil e assim surgiram as evidências e necessidades da **criação de áreas de controladoria**, em função de necessidades de informações e da alta competitividade imposta pelo mercado.

Neste contexto surge a controladoria de forma efetiva nas grandes corporações e empresas independentes, fornecendo consultoria para prover as necessidades de planejamento e decisões estratégicas de grandes empresas, bem como a formação de pessoal qualificado e assessoria para todas as empresas inseridas em um contexto competitivo de mercado nacional e global (Muniz, 2023).

A evolução natural nesta década e seguintes foram absorvidas por grandes conglomerados industriais e em particular, a partir da solicitação de **processos de controle** pela Petrobras, de seus fornecedores em sua cadeia de suprimentos, principalmente a partir da normatização de seus procedimentos, baseados em normas internacionais e suas evoluções para as normas da “**família ISO 9000**” e a utilização de ferramentas japonesas, que neste contexto foram implantadas por diversas empresas instaladas no Brasil.

Percebe-se na atualidade, principalmente após a pandemia (COVID-19) que o perfil e **papel do Controller** assumiu uma postura diferenciada não só na posição contábil e financeira, mas em todas as áreas, objetivando planejamento, controle, decisões gerenciais, auxílio nas tomadas de decisões, criação de cenários econômicos, financeiros futuros, planejamento orçamentário (*budget e forecast*), demonstrações contábeis mensais, modelagem financeira e operacional, planejamento dos investimentos e gastos conforme o desempenho financeiro da instituição.

Importante ainda destacar que este novo cenário de controladoria trouxe em seu arcabouço uma equipe multidisciplinar com diversos profissionais de áreas distintas, trabalhando em conjunto para o sucesso empresarial.

O que almejamos destacar nos capítulos subsequentes utilizando a técnica de reuniões relâmpagos, utilizadas em diversos grupos empresariais, é **prover ao leitor a partir da fala de diversos colaboradores, uma visão dos pontos importantes da controladoria em uma sequência temática ilustrativa e cativante.**

Este procedimento adotado procura demonstrar a necessidade, no cotidiano empresarial, a importância da formação de uma equipe de trabalho diferenciada, discutindo conceitos utilizados na controladoria, as funções do *Controller* e o controle gerencial sob a ótica da controladoria. A estrutura operacional e de ativos na relevância operacional, os procedimentos operacionais, orçamento, mapeamento de processos, conhecimentos necessários para tomada de decisão, ferramentas especiais utilizadas em diversas empresas nacionais e internacionais, destacando as mais utilizadas em pesquisas em um grupo de 104 respondentes da área de controladoria.

De forma simples e de fácil entendimento pretende-se evidenciar em alguns diálogos a sequência evidenciada acima nos próximos capítulos deste livro.

Boa leitura. [...] !!

Capítulo I

Formação da equipe de trabalho

O personagem Gabriel, protagonista no livro *Diálogos e debates: reflexões sobre Contabilidade e Administração*, em seus últimos dias de férias, se preparava para o retorno ao trabalho nos próximos dias, ansioso para continuar os debates calorosos sobre Contabilidade e administração.

Ao chegar a empresa se dirigiu para a sala do café, encontrou com os amigos e se reuniram para dar continuidade aos trabalhos de pesquisa e discussões. Os colegas são conhecidos como: Gestora Aline, Contador Paulo, Empresário Paulo, Engenheiro de produção Aguiar, Contador Gabriel (planejamento), Auditor Celso, *Controller* Julio, e demais convidados.

Aline cumprimentou os colegas e recordou o compromisso anterior para criar um “*Book*” sobre controladoria estratégica, **relembrou os conceitos de equipe que são essenciais para qualquer trabalho empresarial** e que estão sendo discutidos no curso de **qualidade total** em aplicação na empresa.

Destacou a priorização dos debates iniciais para o entendimento do conceito de equipes de trabalho, nivelando o conhecimento de todos.

Apresentou os conceitos iniciais para o grupo, evidenciando que **uma equipe de trabalho nasce da união de pessoas, em busca de uma solução específica ou estudos direcionados**, a partir da compreensão dos seus objetivos. Explicou que podem ser criados pelos participantes, ou com a indicação da direção.

Aguiar comentou que na área de produção foi criada uma equipe de trabalho a partir de voluntários, para a **revisão dos procedimentos operacionais** e o estudo para evidenciar a necessidade de outros procedimentos. Informou que está sendo um sucesso e confirmou o engajamento dos envolvidos, o **propósito** estabelecido e os **rumos** que estão sendo evidenciados, demonstrando uma característica marcante de uma equipe de trabalho.

Gabriel parabenizou Aguiar pela equipe e lembrou que foi evidenciado no curso de qualidade total o seguinte conceito: “**a equipe de trabalho é um esforço de um grupo de pessoas para resolver um problema, trabalhando com ferramentas específicas,**” sendo uma delas o *Brainstorming* (técnica para estimular o surgimento de soluções), estimulando a opinião de todos, divergentes ou não, de forma verdadeira, assumindo riscos, buscando o próprio conhecimento (profissional, ou mesmo

autodidata) e pesquisando na literatura da academia e no cotidiano empresarial, **buscando um benchmarking** (melhores práticas em outras empresas nacionais ou internacionais).

Paulo acrescentou que as equipes da controladoria (na empresa) estão sempre atentas as normas de funcionamento decididas pelos participantes, bem como a **busca contínua de aperfeiçoamento** e desenvolvimento de novas **habilidades**, que facilitem a **resolução de problemas da unidade**.

Gabriel comentou que um dos **fatores essenciais de um grupo é o seu compromisso com o trabalho**, mesmo com grau de discordância dos membros, o que é natural, mas **orientados para consenso** na formação da unidade.

Aline complementou que **é um consenso geral nas empresas que o trabalho de equipe é essencial para as organizações** (Costa, 2020).

Celso acrescentou que os **trabalhos em equipe na auditoria são essenciais para o desenvolvimento da empresa**, bem como na **diminuição do retrabalho**. Declarou que ao longo do tempo, foi percebido pela administração da empresa, que os processos e projetos quando desenvolvidos por um grupo de pessoas, com o mesmo objetivo, apresentam melhores resultados e que essa situação pode ser evidenciada em pesquisas em outras empresas.

Gabriel neste momento pediu um aparte e acrescentou que na última reunião de qualidade total, foi evidenciado que a empresa precisa dar condições de trabalho para equipes e colaboradores, com ofertas em **processo contínuo de capacitação interna, externa e formação profissional**. Aline comentou que foi confirmada pela diretoria que o treinamento é essencial para dinâmica dos grupos.

Aguiar esclareceu que a equipe da produção desenvolveu vários parâmetros para seu trabalho observando algumas máximas como: **o objetivo da empresa deve ser satisfazer clientes internos e externos**, oferecendo produtos e serviços com qualidade, estando em foco com as **normas técnicas da série ISO 9000**, pois estas implantadas afixam o papel da empresa na melhoria contínua do seu processo de oferta de valor aos clientes (ABNT ISO 9001, 2015)

Gabriel interveio e comentou que foi uma excelente ideia, pois esta pauta é essencial, uma vez que a norma solicita uma **condição de trabalho** para os colaboradores e uma **oferta contínua de capacitação**.

Aline comentou que é de suma importância estes critérios, bem como a valorização dos funcionários, pois os colaboradores são recursos chave para a empresa no processo de criação de valor para seus clientes e no contexto o envolvimento de todos gera um benefício para a sociedade no aumento da qualidade dos produtos e nos serviços presentes no mercado.

Aline esclarece que as **equipes são matrizes para criar soluções que satisfaçam seus clientes, de forma que aprimoram o nível de oferta de valor para seus clientes** buscando empatia com os fornecedores, evidenciando para estes a necessidade de melhoria contínua em seus processos de

produção, distribuição e comercialização dos seus produtos, que são fatores fundamentais para serem qualificados como fornecedores da empresa.

Aguiar acrescentou que a equipe esclarece aos fornecedores a necessidade do comprometimento técnico, pois se elas fugirem aos parâmetros estabelecidos podem ser desqualificados e serem obrigadas a deixar de fornecer seus produtos.

Gabriel comentou que a **interação entre a empresa e o fornecedor**, produzem exigências técnicas que devem ser alinhadas. O compromisso entre elas proporciona a garantia de que cada vez mais as empresas busquem a melhoria contínua e aperfeiçoem o fornecimento de produtos e serviços dentro dos padrões estabelecidos.

Celso explicou que **na auditoria a equipe está atenta a esses conceitos e promove ações de qualificação para as inconformidades encontradas**. Esclareceu que quando a empresa faz essas ações ela é a maior beneficiada com o estabelecimento e cumprimento dos requisitos abordados na série “ISO 9000”.

Aline comentou que essas ações e interações entre equipes, colaboradores, fornecedores e clientes aumentam a reputação da empresa e podem levar a uma **maior participação no mercado**.

Gabriel aproveitou e comentou que este caminho direciona as empresas para a melhoria em suas relações comerciais, possibilitando o aumento de sua competitividade.

Celso informou que a administração da empresa tem se preocupado com essas questões e por isso aprovou as ações de apoio financeiro para os colaboradores que desejam continuar seus estudos, premiando os que se graduarem e incentivando a obterem o título de mestres e doutores. Essas ações proporcionam uma melhoria para a empresa, por isso as questões de equipes devem ser trabalhadas para a **melhoria contínua dos seus membros e da empresa**.

Aline conclui a conversa trazendo a todos a importância dos trabalhos de equipes para as empresas, seu desenvolvimento, suas relações com fornecedores, com o mercado e seus clientes. Neste contexto trouxe as vantagens para os funcionários e citou o apoio empresarial para a qualificação dos funcionários, abrindo as portas para a universidade. Comentou que **estas relações bem aprimoradas trazem benefícios imediatos** para todos os envolvidos e proporcionam um avanço técnico e social para a comunidade.

Esclareceu que **o conceito de equipe é importante em vários aspectos, pois proporciona o crescimento individual e coletivo**. Convidou os colegas para fazerem a divulgação da importância das equipes nas escolas da cidade, pois certamente contribuirá para a melhoria da qualidade dos **processos educacionais e de vida, pois envolvem família, escola e trabalho**.

Explicou que com **os trabalhos em equipe se aprende o respeito mútuo o que traz a melhoria da qualidade de vida no trabalho**, todos evoluem e aprendem com as capacidades e

habilidades dos colegas, a união de um grupo fortalece as decisões individuais, evidenciando que um grupo forte aumenta a possibilidade de crescimento, com a criação de diversas soluções para um mesmo problema, enfim, enfatizou que **as boas práticas precisam ser divulgadas**, pois estas contribuem para o desenvolvimento pessoal e de toda a sociedade.

A conversa terminou, todos concordaram com o aproveitamento dos conceitos de equipe e voltaram ao trabalho. [...]

Capítulo II

Conceitos Iniciais

Um novo dia de trabalho traz a equipe para a continuidade dos diálogos.

Aline pediu a palavra e propôs discutir quais são as **motivações para o estudo da Controladoria Estratégica**.

Gabriel comentou que no curso de contabilidade e em suas pesquisas verificou a dificuldade de uma **teoria pura sobre Controladoria** e que verificou que existe divergência entre os autores sobre o assunto. Esclareceu que faltam evidências empíricas no país e percebeu uma dificuldade sobre as rotinas empresariais e que estas acabem sendo desconhecidas cientificamente.

Aline explicou que estamos em processo de mudanças e que se faz necessário **consolidar o arcabouço teórico com a prática diária empresarial**.

Paulo afirmou que é preciso uma mudança comportamental para o entendimento e prática da Contabilidade Gerencial e um entendimento holístico para compreender o significado e **importância estratégica da Controladoria**. Orientou que diversos fatores influenciam essas questões como: crescimento e complexidade das organizações, influência das informações contábeis para os usuários externos esquecendo os internos (foco voltou ao normal), uma maior importância da medição e não na gestão aprimorada de custos (depende de cada organização, mas equalizada), foco nas informações para receita federal, automação dos sistemas de informação, bem como a omissão acadêmica sobre o assunto.

Gabriel esclareceu que o entendimento dessas questões está se ampliando em razão de várias circunstâncias que tem afetado o desenvolvimento e os negócios do país, como a pandemia do “*covid 19*” e a guerra da Ucrânia, que trouxeram um **repensar sobre Controladoria, Logística e cadeia de negócios futuros na dimensão amigo inimigo**, que impactará todas as relações comerciais nos continentes, bem como a problemática dos bancos a partir de 2023 e no Brasil a reforma tributária.

Aline comentou que o estudo das questões de controle iniciou com a escola “**controlista**”, na visão de que o controle é relevante e que o estudo das causas e efeitos de tais funções são essenciais nas rotinas antecedentes, concomitantes e subsequentes, afirmando que tudo deve ser registrado e que o objeto dos registros são todos os fatos ocorridos na empresa (SÁ, 1997).

Gabriel comentou que esta visão nos remete a pensar sobre a organização e o **planejamento estratégico, tático e operacional**, consubstancializado no entendimento da necessidade de **conhecer**

o negócio, as conclusões das operações, os efeitos que produziu, como as relações ocorreram entre a administração e operações e os seus efeitos pertinentes.

Aline esclareceu que essa escola ficou conhecida como “*controlista ou veneziana*” surgiu a partir da publicação do livro denominado “*La Ragioneria*”, do autor Fabio Besta, em 1880 e que ao longo de tempo foi defendida por diversos intelectuais com a visão de que o objetivo da contabilidade seria o **controle das empresas** (SÁ, 1997).

Paulo comentou que essa visão é estudada nas universidades sobre o tema **escolas contábeis e sua evolução até a atualidade** e que o marco inicial da controladoria moderna se faz com uma nova publicação em 1987, conhecida como a relevância perdida da contabilidade gerencial.

Gabriel comentando sobre o livro, enfatizou que as empresas devem trabalhar com a visão da necessidade de **projetar novos sistemas de contabilidade gerencial**, para auxiliarem os administradores para o **planejamento de longo prazo**. Explicou que esta obra expandiu os horizontes da contabilidade gerencial na visão custos e produtos, controles de processo e desempenho gerencial, com a criação do custeio ABC (*Activity Based Cost – ABC*), gestão baseada em atividades com o BSC (*Balanced Scorecard – BSC*) (KAPLAN&NORTON, 1997).

Aguiar esclareceu que nesse viés foi publicado o livro de *Kaplan e Norton* que trouxe uma nova ferramenta que se revelou como uma inovação tão importante quanto o próprio *Balanced Scorecard*, denominado de **mapas estratégicos** (KAPLAN&NORTON, 2018).

Gabriel explicou que a controladoria é uma área da Ciência Contábil com origem a partir da **evolução de diversos ramos do conhecimento**, consistindo em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica e pode ser visualizada como órgão administrativo com uma missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão e sistema empresarial.

Aline afirmou que este conceito é importante para compreender sua abrangência, tendo em vista que é uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências. Orientou que **pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos** e métodos oriundos das Ciências da Administração, da Economia, Psicologia, Engenharias, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia.

Celso declarou que ela é um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordem **operacional, econômica, financeira patrimonial**, relativas ao controle do processo de gestão organizacional.

Gabriel comentou que na empresa é perceptível a origem e implantação da controladoria e a visualização de que ela é a **utilização da contabilidade em toda a sua plenitude**. Percebe-se nitidamente sua evolução a partir de sua implantação na década de 1980 na empresa e no país.

Aline orientou que o **objeto de estudo da Controladoria é a organização** em toda sua plenitude, de forma holística e neste viés aplica e estabelece as estruturas empresariais, a partir de um **modelo de gestão**, que são as principais diretrizes e valores intrínsecos de uma empresa. E ainda no seu **modelo de decisão** que traz em seus procedimentos como estas devem ser tomadas na rotina empresarial (Silva, 2022).

Celso acrescentou que o **modelo de informação** é outro ponto a ser estruturado tendo em vista a importância dos caminhos da informação na empresa, bem como o seu modelo de mensuração, como serão feitas as medições e análises, contribuindo para que não exista um caminho secundário.

Paulo comentou que é imprescindível o **modelo de identificação e acumulação**, oriundos da contabilidade na visão de como registrar e como serão efetuados, na definição de cada empresa, como período ou outra aplicada a necessidade fiscal e de controle.

Paulo complementou dizendo que controladoria se **utiliza de métodos racionais** e estabelece relações entre os elementos patrimoniais, válidas em todos os espaços e tempos.

Gabriel comenta que é uma disciplina da contabilidade que está em **constante evolução**, regida por leis, normas e princípios com uma visão preditiva e para isso usa ferramentas próprias e demonstrações econômicas financeira que evidenciam as tendências futuras da empresa.

Aline comentou que o **caráter preditivo, a criação de cenários futuros, é essencial para o controle**, bem como suas relações com os demais ramos do conhecimento científico.

Gabriel comentou que neste viés percebe-se que a construção lógica do pensamento é fundamentada nas ideias e no **conteúdo das doutrinas**, com certeza nas suas afirmações tendo em vista que são confirmados por evidências (Silva, 2022).

Paulo afirmou que na empresa a controladoria está em constante ligação com projetos em andamento, com os novos e na elaboração, implementação e manutenção do sistema de informações operacionais e financeiras.

Gabriel esclareceu que no curso que fez, bem como em congressos ela é considerada por diversos autores como o atual **estágio evolutivo da contabilidade** (Oliveira, Silva, 2002).

Aline afirmou que **quanto a natureza** pode ser considerada Controladoria Empresarial, Controladoria Pública e Controladoria em entidades do terceiro setor e todas são um grande nicho de mercado para os profissionais da área.

Paulo esclareceu que existem divergência entre autores em relação as **atividades da controladoria** em uma visão internacional e nacional.

Celso informou que em sua experiência de auditoria em várias empresas percebe-se que de uma maneira geral **as atividades da controladoria** podem ser identificadas como responsável por implementar e manter todos os registros contábeis; elaborar demonstrações contábeis; desenvolver e

gerenciar o sistema de informações contábeis; prover suporte ao processo de tomada de decisão, com informações fundamentais em estudos, elaborar, coordenar, consolidar e assessorar na elaboração do orçamento das áreas, dentre outras questões.

Gabriel acrescentou as **funções típicas são as mais conhecidas**, como: contábil, gerencial estratégica, custos, tributária, proteção e controle dos ativos, controle interno, auditoria, controle de riscos, gestão da informação e gestão econômica.

Paulo esclareceu que tem estudado muito sobre o assunto e verificou que **a evolução da controladoria** é mais antiga do que se pensa, pois, até a escola “*controlista*” citada pelo colega, existiram outras influências. Comentou que o **Livro de Jó na bíblia**, em seu capítulo I, versículo 1,2,3 apresentam os bens de Jó, provando a existência de um controle efetivo sobre os seus ativos, e ainda a **influência Persa, Egípcia e Romana** e um marco para os cristãos que se encontra no Livro de **Lucas no capítulo 14, versículos 28 a 29**: “Qual de vocês, se quiser construir uma torre, primeiro não se assenta e calcula o preço, para ver se tem dinheiro suficiente para completá-la? Pois, se lançar o alicerce e não for capaz de terminá-la, todos os que a virem rirão dele” (BÍBLIA, 1996).

Gabriel ainda comentou outras **influências como no controle orçamentário** e logístico dos grandes impérios ao longo da história, influências modernas da Península Ibérica, Inglaterra, França, Estados Unidos da América do Norte, Brasil em sua história e a evolução da controladoria a partir dos anos de 1980.

Aline acrescentou que o termo “*controller*” tem origem latina medieval, também conhecido como “*comptroller*”, que era usado para um segundo registro efetuado para o controle da organização.

Paulo acrescenta que na **França era conhecido** como “*contre rôle*” que trazia a visão daquele que controla a entrada e a saída do dinheiro. Era um termo utilizado pelos anos de 1292.

Celso complementou dizendo que a história evidencia que o rei da Inglaterra nomeava **controllers** a partir do século XV; e os Estados Unidos da América do Norte em 1778 inovou com a criação e **institucionalização da função comptroller** por parte do congresso, estendidas para agências federais, estaduais e municipais. Afirmou ainda que o governo Inglês nesta linha de raciocínio criou em 1866 os escritórios de controladoria e auditoria geral com o objetivo de melhorar o controle das contas públicas (Etymology Dictionary, 2023).

Gabriel comentou que na **área privada os EUA inovaram** a partir do século XIX, nas ferrovias buscando o controle operacional a partir do custo por tonelada por milha e todas as despesas operacionais.

Aline esclareceu que ao longo dos tempos os **sistemas de controles foram evoluindo** de acordo com a complexidade dos sistemas que variam entre empresas, demandas existentes e sistemas de

transparência pública, no controle para acionistas e social. Enfatizou ainda que outra área empresarial que muito contribuiu para o desenvolvimento da controladoria foi a indústria têxtil, no Brasil e no mundo.

Paulo explicou que tem pesquisado o tema e verificou que no **quadro de funcionário das grandes empresas sempre existe um *controller*** que é observado na linha do tempo, como a General Motors que pelos anos de 1920 já possuíam uma área de controladoria, a Dupont em 1921 e observa que a influência deste profissional se intensificou a partir da crise econômica de 1929 e na Segunda Guerra Mundial.

Aguiar afirmou que a área de **produção foi muito influenciada a partir de 1975**, principalmente com a competitividade internacional acirrada e que influenciou a área em países como Japão, França, Alemanha e USA. Esclareceu que o Brasil começou a se beneficiar da controladoria a partir da **chegada das grandes corporações internacionais**, neste período um dos primeiros livros sobre o assunto foi do autor Nguyen H. Tung (1982).

Aline comentou em seguida que na atualidade **diversos autores nacionais publicam sobre a controladoria**, mas, percebe-se que existem divergências sobre as abordagens, mas o estudo é facilitado pela pelo grande número de livros e artigos disponibilizados na *internet* e livrarias especializadas. Apresentou o *controller* da empresa e solicitou a ele que uma explanação sobre a controladoria para finalizar o debate sobre os conceitos.

O *controller* Julio iniciou sua fala dizendo que as empresas que possuem e mantêm uma **controladoria ativa** e eficiente têm mais chance de sobrevivência e de competição no mercado. Informou que esta área de atuação é o coração da empresa, pois reúne e processa os dados financeiros, contábeis e operacionais que irão facilitar a tomada de decisão pelos gestores. Explicou que tudo que o grupo dialogou é pertinente e está em linha com o *Financial Executives Institute* (FEI) e convidou a equipe para participar do **FEIconnect** que é uma comunidade **on line** privada criada especificamente para os Membros da FEI se conectarem, aprenderem e discutirem tópicos financeiros e de liderança on-line e disponibiliza o link para <<https://www.financialexecutives.org/Network.aspx>>.

Esclareceu ainda que o FEI é uma associação líder composta por membros que ocupam cargos como Diretores Financeiros, Diretores de Contabilidade, Controladores, Tesoureiros e Executivos de Impostos em empresas de todos os principais setores (FEI, 2023).

Comentou que participa das reuniões e que ao longo dos estudos em suas pesquisas verificou que o FEI publicou na década de 1960 as principais responsabilidades da controlaria.

Informou que neste contexto a principal ação desta área é o **planejamento e controle**, que implica em dados compilados, analisados e transformados em informações que serão utilizados para a criação de um plano de trabalho de longo prazo, como fazemos aqui na empresa.

Informou ainda sobre a **capacidade de interpretação de relatórios** sobre o que foi planejado e o que aconteceu, o realizado, interpretando as informações e oferecendo para alta administração de forma mais palatável.

Outro aspecto direcionado pela FEI é **capacidade de avaliação e consultoria** para os departamentos e para a alta administração, facilitando a interpretação e a tomada de decisão. Outro ponto considerado é **capacidade de gestão fiscal**, administrando os **procedimentos e as políticas fiscais**, o que difere muito entre países (FEI, 2023).

Informou ainda outro ponto fundamental como a **criação dos relatórios informativos para o governo**, via demonstrações elaborados pela controladoria e seus especialistas, bem como a **avaliação econômica** do empreendimento e **proteção dos ativos** via controles internos, auditoria, segurança física, dentre outras formas de proteção em todas as áreas empresariais e para isso **utiliza indicadores** conhecidos internacionalmente.

Gabriel complementou dizendo que uma das ações fundamentais dentro do que foi falado é análise da saúde financeira da empresa, a partir do desenvolvimento de planejamentos **estratégicos**, tático e operacional em todos os níveis, de forma a oferecer um norte para o empreendimento, abordados no **relato integrado**, que abordam os temas relativos a estratégia, desempenho, perspectivas e governança.

Aline comentou no viés do *Controller* da empresa, enfatizando que o conhecimento gerado pela controladoria, aplicado para o apoio na tomada de decisões é fundamental para a continuidade no mercado.

Celso fez uma reflexão com relação a aplicação das normas “ISO 9000” e trouxe a visão da importância da **controladoria na identificação de erros** nas gestões operacionais, administrativas, financeiras e na inovação, construindo ferramentas, identificando e corrigindo possíveis erros encontrados, bem como a otimização de processos e nesse sentido esclareceu a necessidade da criação de procedimentos operacionais na empresa, e concluiu dizendo que esses procedimentos mudaram para melhor o rumo da empresa.

Gabriel esclareceu que a **capacidade da controladoria em coletar informações** facilita o entendimento de toda a empresa e reflete em uma visão holística que auxilia todas as áreas empresariais.

Aline trouxe a visão de seu departamento afirmando sobre a importância do controle rigoroso dos custos que seu departamento faz, acompanhando a saúde financeira da empresa e monitorando *on line* os resultados operacionais da organização.

A reunião terminou e todos se retiraram planejando o próximo encontro para discutirem a estrutura da gestão empresarial e suas implicações. [...]

Capítulo III

Estruturas Empresariais e suas implicações

Outro dia na empresa e o grupo se reuniu para novos debates, que se iniciaram com a gestora Aline comentando sobre o entendimento da **empresa como um sistema aberto** e sua importância. Enfatizou sobre a busca de conhecimento relativo ao ambiente próximo da empresa, que está muito ligado a controladoria e programação e ao ambiente remoto que proporciona diversas interferências.

O *controller* Julio explicou que o termo ambiente pode ser percebido sobre diversos aspectos, como o **ambiente interno da empresa**, que envolve todos os materiais, insumos e influências que entram na empresa, sofrem um processamento e são relocados à saída, como produtos ou serviços, que irão originar receitas e conseqüente dividendos para os acionistas. Enfatizou que as entradas de insumos, produtos e serviços sofrem influência externa e **influenciam o modo de ser da empresa**, como no caso de **fornecedores**, que precisam ser avaliados, analisados e alinhados as necessidades empresais e para isso precisam ser **certificados** para participar das licitações da empresa, a partir de **contratos** de riscos bem formulados pelo corpo jurídico. Lembrou ainda que a empresa sofre influências próximas ligadas a **comunidade** circunvizinha e que devido a globalização pode ser até influenciada pela comunidade internacional. Comentou que existem fortes influências dos **sindicatos**, do **governo** local, estadual e federal, dos **concorrentes** que influenciam diretamente na **atualização tecnológica** da empresa, na redução de preços, no controle de custos e em todos os aspectos ligados aos produtos concorrentes. Explicou que esse movimento é muito salutar para a empresa e finalmente o próprio **acionista** que busca o **lucro** para o seu investimento no negócio (Cavalcanti & Paula, 2006).

Gabriel continuou o esclarecimento evidenciando as **influências remotas** que trazem conseqüências em vários âmbitos como: a **cultura** ligada a outros países por exemplo, que exigem **procedimentos diferenciados** na produção de seus bens, os próprios **fornecedores** na economia internacional e nacional, que podem se influenciadas pelo **momento político** nacional, global e a própria demografia.

Controller Julio complementou que é fundamental a necessidade de investimento em estudos de **geomarketing** para tratar de questões de precificação, para **prevenir** erros financeiros, analisar características do público alvo, conectar os hábitos às necessidades de consumo nacionais e internacionais.

O *controller* Julio continuou informando que a **política** tem muita influência na empresa, seja proveniente da comunidade internacional ou nacional e citou a Venezuela como exemplo, com a perda do seu poder financeiro em função de uma **política populista nacional mal trabalhada, queda do preço do petróleo e “boicote” internacional**. Lembrou ainda a influência da **educação** para o país e a empresa, através da formação de **profissionais técnicos e universitários** para o desenvolvimento nacional, e comparou o Brasil com a Coréia do Sul na década de 1960 com a realidade de 2023. (FGV, 2023)

Convidou a equipe para se atualizarem nesse quesito, pois contribuirá para o entendimento de outras questões ligadas a mão de obra e ao desenvolvimento tecnológico. Comentou ainda sobre a **influência climática** nos negócios, a **sazonalidade** e as **legislações** que podem impulsionar ou retrainir o negócio em todos os aspectos e que precisam ser analisados com **imparcialidade** e técnica para o entendimento das questões envolvidas. Abordou enfaticamente os aspectos de **recursos naturais** como no caso da empresa que necessita importar esses recursos, o que traz outras consequências como a influência de moeda estrangeira e o seu câmbio diário que afeta diretamente os resultados da empresa.

Aline abriu o debate com o tema a estrutura da gestão empresarial. Explicou que a organização se inicia a partir de um “**Norte**” direcionado pela alta administração, ou seja, a missão da empresa.

Gabriel complementou dizendo que a **missão da empresa é o seu propósito permanente**, é a sua razão de ser que vai orientar o trabalho das pessoas e deve conter a **Visão** que a empresa **almeja chegar** em um período de tempo definido.

Aline concordou e afirmou que a **missão** deve conter o horizonte que a empresa atua, para que ela existe (**propósito**), a satisfação de uma necessidade da sociedade e algumas expectativas macro da organização.

Paulo comentou que a missão não deve ser confundida com o objetivo da empresa, pois este se renova à medida que é atingido e a **missão tem caráter permanente** e convidou a equipe a fazer uma pesquisa sobre missão e visão de grandes empresas (Silva, 2022).

Aguiar explicou que na metodologia de estrutura empresarial é primordial o entendimento do processo de gestão da empresa, definido como um sistema de gerenciamento com base no sistema de informações internos, que devem ser adequados e atualizados, preferencialmente de forma **on line**, para produzir o **modus operandi**, para levar a entidade de uma situação atual para uma situação futura desejada.

Aguiar complementou dizendo que este processo serve para garantir que a utilização de **recursos planejados** e disponibilizados seja otimizada a fim de atingir o resultado pretendido e cumprir a missão da empresa em toda sua plenitude.

Gabriel explicou que neste contexto é essencial a utilização do **planejamento** que pode ser definido como um “**exercício organizacional**” que envolve a coleta de **dados**, a sistematização de **informações**, **análise**, **avaliação** e escolha de **alternativas** de **ações futuras** da entidade, que devem ser **organizados** na forma de **planos**, para alcance de um estado futuro desejados nos **cenários** possíveis **diminuindo as incertezas**.

Aline explicou que o **planejamento** é utilizado para **alcançar metas e objetivos a médio e longo prazo** e que existem diversas ferramentas para se trabalhar sendo as mais conhecidas: as **5 forças de Porter** (concorrência, poder de negociação de clientes, poder de negociação de fornecedores, ameaça de novos concorrentes, ameaça de produtos substitutos), a **Análise SWOT** (Forças (*Strength*), Fraquezas (*Weakness*), Oportunidades (*Opportunities*) e Ameaças (*Threats*), levando em consideração aspectos internos e externos da empresa), **Análise PESTEL** (para análise do ambiente externo na construção da matriz SWOT), **Matriz BCG** (análise gráfica do portfólio de uma empresa) e as **pesquisas de campo**.

Convidou a equipe a fazer uma investigação sobre o assunto para continuarem os trabalhos. Informou ainda que o **planejamento** é a formalização do processo de **decidir antecipadamente** com base em informações diversas, sendo o caminho a ser trilhado pela organização, com o objetivo de reduzir a incidência de erros que geram custos a organização (Porter, 1989).

Gabriel resumiu a explicação da gestora Aline comentando que para fazer um planejamento são necessários **7 passos** básicos como: **diagnóstico** (pontos fortes e fracos), o estudo do **ambiente** onde a empresa está inserida, verificando as oportunidades e ameaças, construindo a partir dessas informações cenários que podem ser possíveis para a atuação da empresa, **definir os planos** a serem executados, **estimar recursos** que serão captados, consumidos e a serem gerando no processo, **atribuir responsabilidades**, **definir prazos** e **definir quais serão os critérios** e diretrizes da avaliação.

Aguiar complementou o pensamento de Gabriel e explicou os conceitos de **planejamento estratégico** considerado como as grandes questões da empresa, capital, resultados esperados, longo prazo, relacionamento da empresa com o ambiente externo (SEBRAE, 2023).

Comentou que é responsável pelo **planejamento operacional** da empresa para o médio e curto prazo, e neste processo estuda o **ambiente interno**, o que cada área precisa fazer para concretizar o planejamento estratégico, a partir da eficiência no gerenciamento de recursos das áreas.

Explicou ainda que para se chegar ao **resultado esperado** é necessário responder a diversas questões como: O que deve ser feito? Quando deve ser feito? Como deve ser feito? Em que volume deve ser feito? Quem deverá fazer (responsável)?

Gabriel comentou explicando que para se chegar ao resultado esperado é necessário a execução das **ações planejadas** com os ajustes de acordo com os novos contextos na linha do tempo.

Aline aproveitou e comentou que o **orçamento** é uma etapa importantíssima neste contexto, pois envolve a quantificação detalhada dos planos, os recursos a serem utilizados, a sua implementação, o direcionamento, o controle e a avaliação de desempenho; (quem fez e os responsáveis?)

Gabriel comentou que a fase complexa é a de **controle**, quando se faz o acompanhamento sistemático da execução dos planos para certificar se a organização está caminhando rumo a situação desejada (planejada), de forma a garantir que o que foi planejado e orçado aconteça de fato.

Informou ainda que a **avaliação** deve ser feita com muito critério, pois atribui valor no desempenho das atividades, julga o desempenho das funções e áreas organizacionais dentro do que foi planejado, orçado e executado, através de parâmetros que foram previamente estabelecidos anteriormente.

Celso comentou que é imprescindível no contexto empresarial o conhecimento das **etapas de planejamento** para a decisão que envolve **planejamento estratégico, operacional** e a **programação** de atividades, a **execução** das ações, **o controle**, lembrando que todas essas etapas estão interligadas por uma ação importantíssima: o **feedback** e finalmente a avaliação de desempenho.

Celso comentou que existem **desafios** nesse processo e que ele tem muita experiência no seu negócio familiar e sempre percebeu que apesar do planejamento, existem fatores imprevisíveis que atrapalham o bom andamento da empresa.

Aline explicou que para controlar esses **desafios** é preciso buscar e atualizar sempre as informações para que se possa ter condições para diagnosticar e criar cenários para facilitar o planejamento, minimizando erros em tomada de decisão.

Gabriel comentou na sequência que a estruturação, os objetivos, as funções e o papel da controladoria no processo de gestão precisam ser bem definidos, pois são fundamentais para o processo de gestão e ao mesmo tempo desafiadores. Informou que no curso de qualidade foi evidenciada a planilha contendo as fases do processo, a finalidade e o respectivo produto. Exemplificou que o **planejamento estratégico** tem como finalidade garantir a missão e a continuidade da empresa e o seu produto final são as **diretrizes e políticas estratégicas** da empresa.

Aguiar comentou que na área de produção observa-se o **planejamento operacional**, cuja finalidade é otimizar o resultado de médio e o longo prazo, cujo produto final é o **plano operacional**.

Paulo explicou na sequência que está ligado à **programação** junto com Aguiar cuja finalidade é a **programação operacional** nas áreas fabris da empresa.

Aline explicou na sequência a fase de **execução** que visa otimizar o resultado da empresa em cada transação e cujo produto final são as próprias transações.

Celso comentou que a partir da execução, nas empresas inteligentes, se observa em todas as fases do processo “o **controle**” que tem a finalidade de corrigir e ajustar o que foi realizado com o que foi

programado. Informou que para garantir a otimização do processo e o produto final nesta etapa são essenciais as **ações corretivas**.

Gabriel ampliou a discussão evidenciando que neste processo é fundamental o entendimento de que a “**missão da controladoria**” é assegurar a eficácia da empresa por meio da otimização de seus resultados e exemplificou que **o lucro é melhor medida da eficácia** empresarial (Catelli, 1992).

Paulo afirmou em seguida que a finalidade da **controller** é manter informado o primeiro executivo da empresa evidenciando, onde está, para onde se quer ir e qual o caminho para que se chegue ao destino, oferecendo suporte à gestão dos negócios da empresa, de modo a assegurar que esta atinja seus objetivos, **cumprindo assim sua missão** institucional, mas perguntou onde ele deve ficar no **organograma** da empresa?

Aline explicou que para a área de controladoria e sua **posição hierárquica** não existe regra, mas é importante que ela seja **independente das diretorias** das áreas de produção administrativa financeira ou de comercialização, sendo mais viável a **ligação direta a presidência** da empresa, assessorando as outras diretorias.

Paulo colega de trabalho e empresário do ramo de alimento comentou que a hierarquia é fundamental para o crescimento institucional e no aspecto de controle enfatizou a sua necessidade. Explicou que fez um curso de extensão em controladoria para pequenas e médias empresas onde foi enfatizado a seriedade dos **controles internos**, o apoio e prestação de **consultoria**, a responsabilidade pela **gestão de controles**, o trabalho conjunto com proprietário, o **compliance**, garantindo que a empresa esteja em conformidade com as norma e leis e acompanhando os pontos críticos.

Informou ainda a necessidade do **controle de vendas**, identificando os melhores clientes, os produtos mais vendidos, volume de vendas à vista e a prazo, o **tipo de receita** por dinheiro, “PIX”, cartão, transferência ou boleto.

Outro ponto abordado no curso segundo ele foi o **controle do livro caixa**, separando as movimentações de pessoa física e pessoa jurídica, os diários e movimentações, os desperdícios e as relações custo benefício.

Salientou a necessidade do controle de **fluxo de caixa** e separação de contas a pagar e receber, o planejamento de metas e a criação de cenários futuros, análise detalhada de necessidade de recurso ou possibilidades de investimento.

Explicou que um ponto focal é o **controle de estoque**, principalmente se o ramo de atividades empresarial é o de alimento, o giro de estoque, a definição de estoque mínimo, médio e máximo, a seleção, a certificação e contratação de fornecedores, os contratos de risco, acompanhamento de estoques perecíveis, as promoções, definir os produtos mais vendidos de forma detalhada.

Segundo ele é importante gerenciar o **controle de contas a pagar**, as negociações de prazo, as compras em conjunto, identificar as despesas e custos para a formação de preços de vendas.

Continuou explicando que outro ponto focal é o de controle de **contas a receber**, as políticas de cobrança, a administração de prazos, o planejamento detalhado de fluxo de caixa futuro.

Explicou sobre o **controle de ativos**, o planejamento de investimento, a depreciação e o seguro dos ativos empresariais a relação custo benefício.

Gabriel após a explicação colocou uma pergunta no ar: **porque estudar controladoria? E ainda qual a sua importância no contexto empresarial?**

Aline informou neste momento que **controladoria é efetiva** para as empresas que desejam manter suas finanças em dia, assim como ter uma gestão mais eficiente na área operacional de fábrica e na financeira. Explicou que a **Controladoria é extraordinária** em todos os seus aspectos, pois otimiza o processo decisório da diretoria, tornando a gestão e planejamento estratégico dinâmico, mais ágil, eficiente e eficaz.

Gabriel complementou dizendo que todos os aspectos analisados até o momento foram resumidos nas respostas de Aline e que são a razão de ser do grupo de estudo.

Paulo comentou a resposta de Aline e informou que estudar controladoria exige o conhecimento e discussão sobre vários aspectos envolvendo a administração, sendo uma delas o **planejamento**.

Explicou que **planejar** é uma estratégia e permite que a empresa tenha uma maior chance de sucesso ao longo de sua empreitada de negócio. O planejamento é essencial para o mundo de **negócios dinâmico** do mundo em evolução constante.

Gabriel continuou comentando que o planejamento é um processo que prepara a empresa para o futuro, seja de curto, médio e longo prazo.

O *Controller* Julio informou que o **planejamento é essencial** e precisa ser criado com muita responsabilidade e profissionalismo e que precisa observar um número mínimo de componentes obrigatórios na sua criação. Explicou que é preciso criar um cenário de longo prazo que permita visualizar como será o setor de atuação da empresa e quais os mercados que a empresa estará competindo, e quais serão os competidores. Complementou ainda a necessidade de **estudos de mercado**, na região, estado, país e mercado internacional, para o entendimento de quais serão as possibilidades da empresa estar participando com os seus produtos e quais seriam eles (Silva, 2022).

Informou ainda a necessidade de **identificar** quem seriam os **clientes**, quais os valores para a sua satisfação e o que a empresa precisa agregar.

Gabriel complementou dizendo que é importante para o *Controller* ter uma visão global do mercado e da empresa e para isso é necessário que o **plano de negócios** da empresa esteja sempre atualizado, nas visões realista, otimista e pessimista.

O *controller* Julio continuou a explicação dizendo que a alta administração precisa observar neste **cenário futuro** qual seria as vantagens da empresa no longo prazo a partir das informações que precisam ser trabalhadas pela controladoria. Outro ponto informado foi a necessidade de definir qual seria o porte **da empresa** neste cenário e que deve refletir em sua rentabilidade e no valor agregado aos seus produtos e concordou com Gabriel dizendo: é preciso ter uma **visão holística** do mercado e da empresa e manter o **plano de negócios** atualizado (Silva, 2022).

Aline informou que na estrutura empresarial é preciso que a empresa tenha um **processo de controle** perfeitamente instalado, interligado em todas as áreas, municiado com *feedback*, que é uma ferramenta voltada à **melhor performance das equipes**, que proporcione material para melhorar os processos internos e identificar os pontos fortes e fracos e explorar esses pontos corrigindo e melhorando as atividades empresariais.

Celso informou que no processo de auditoria ele verifica as **metodologias de controle** e suas etapas, os **procedimentos operacionais** a partir da definição de **padrões**, como está sendo realizado, as **análises comparativas** entre o padrão e o realizado, que deve ser traduzido em uma **análise relevante**. Comentou que a partir deste ponto verifica se o processo de elaboração das **análises comparativas** e como são preparadas, bem como as ações alternativas para solucionar possíveis problemas, que serão informações para tomada de decisão, que impactarão as ações de projeção dos resultados. Essa sequência deve ser sempre revista para o **aprimoramento do controle** a partir das análises comparativas, que podem ser diárias. Semanais ou mensais, na realidade empresarial para se tornarem um processo virtuoso de ação.

Paulo comentou nesse sentido a necessidade da controladoria utilizar **ferramentas** como a análise *SWOT* já comentada anteriormente pelos colegas, pois esta é empregada para o planejamento estratégico, que permite a identificação das forças, fraquezas, oportunidades e ameaças relacionadas à competição em negócios ou planejamento de projetos e que é preciso um domínio completo para realizar ações a partir dela para a melhoria do negócio.

Informou que a partir desse mapeamento, é possível focar na eliminação dos pontos fracos, de forma a buscar mitigar os riscos, melhorando os processos, transformando os riscos em oportunidades, monitorando os pontos fortes,

Gabriel comentou que a empresa precisa ter um **acompanhamento constante** a partir de vários mecanismos a partir de variáveis operacionais e não financeiras e financeiras.

O contador Paulo complementou dizendo sobre a necessidade de acompanhar o negócio a partir da visualização das demonstrações contábeis que permitirão a análise de lucratividade, rentabilidade, liquidez, endividamento, taxa interno de retorno, valor presente líquido, análise da composição dos custos

e das variações entre o custo padrão e o custo real que irão municiar os relatórios que serão enviados para a alta administração.

Paulo comentou sobre a necessidade da equipe se **aperfeiçoar** nestes conceitos para que posteriormente possam ser feitas colocações sobre esse assunto, bem como fazer uma revisão nos conceitos da ferramenta “*balanced Scorecard*”, que foi muito discutido nos cursos de qualidade total. Explicou a necessidade de estudar as quatro perspectivas, financeira aprendizado e crescimento, processos internos e clientes.

Gabriel comentou sobre os pontos importantes das ações da controladoria e explicou a sigla **POCC** evidenciando o planejamento (**Planejar**), **organizar**, **coordenar**, **comandar** e **controlar** acompanhado do sistema de **análise de SWOT**, são peças fundamentais para a controladoria.

Explicou que para o sucesso empresarial é necessário **estabelecer** e traduzir a **visão estratégica** da organização para todos os agentes envolvidos, comunicar e estabelecer vinculações entre a **visão estratégica** e o desempenho, estabelecendo **critérios e metas** para mensurar o desempenho de forma a alinhá-lo à visão estratégica e na continuidade aprender com os resultados colhidos e aprimorar os processos empresariais.

Aline comentou que a partir de todas explicações é fundamental que a controladoria faça o **acompanhamento** na perspectiva financeira dentre outros **utilizando o BSC**, identificando os objetivos estratégicos, os indicadores de ocorrência e os indicadores de tendência.

Paulo complementou explicando que é importante os mesmos indicadores serem observados na perspectiva dos clientes, dos processos internos.

Aline concluiu a reunião solicitando a todos para dar continuidade nas pesquisas respondendo aos questionamentos: Deve haver uma área de controladoria em uma empresa? Quando existe uma unidade administrativa que recebe o nome controladoria como essa normalmente é definida? Qual a missão da controladoria? Quais os objetivos da Controladoria? Qual a posição Hierárquica da controladoria no organograma empresarial?

A reunião terminou e todos se retiram planejando o próximo encontro para continuarem a discussão. [...]

Capítulo IV

Funções do Controller

Um novo dia se inicia na empresa e após o café o grupo se reuniu para continuarem os trabalhos sobre a controladoria.

O *controller* Julio iniciou a reunião comentando sobre as **funções do controller** evidenciando que uma das principais funções é o monitoramento dos **Sistemas de Informações Gerenciais**, apoiar aos demais gestores, ser uma pessoa com influência e persuasão. Explicou que além dessas características ele possui a responsabilidade pelo planejamento e desenvolvimento de estratégias econômicas, financeiras e operacionais, produzindo informações para a alta administração da empresa e suas gerências.

Gabriel complementou dizendo que este profissional precisa ter conhecimento apurado das **normas contábeis** internacionais, nacionais e conhecer as normas de **compliance**. Por isso ele é selecionado a partir do conhecimento e de experiência anteriores (Silva, 2022).

Aline complementou dizendo que ele é um **profissional multifuncional** com exigências para o cargo complexas e desafiadoras com conhecimentos em: Contabilidade e finanças, sistemas de informações gerenciais, tecnologia da informação, aspectos legais de negócio e **visão empresarial**, conhecimento apurado de métodos quantitativos, conhecimento sobre programação linear, *Excel* avançado, *software* empresarial, ERP - *Enterprise Resource Planning* ou Sistema de Gestão Integrado, processos informatizados da produção de bens e serviços e Contabilidade internacional.

Paulo informou que na contabilidade moderna e internacional é necessário que este profissional tenha **habilidades específicas** como: práticas internacionais de negócios, profundo conhecimento e prática sobre controles orçamentários, planejamento estratégico e seja uma pessoa de fácil relacionamento, extrovertida, com habilidade para vender suas ideias e conceitos, que saiba trabalhar em equipe e delegar tarefas e um ponto especial é ser um profissional **autodidata**.

Celso continuou informando que em **suas auditorias** ele evidencia **característica do controller** como: capacidade de prever problemas que poderão surgir, que é uma característica desenvolvida ao longo dos anos por experiência que produz o discernimento para tomar iniciativa na elaboração de relatórios quando necessário, em fornecer informações específicas a cada usuário, em traduzir os desempenhos passados, presentes em projeções futuras e ter uma visão proativa e preocupada com o futuro da empresa.

Aline complementou que o **mundo globalizado** trouxe efeitos na controladoria e que são reais, principalmente a partir da guerra da Ucrânia. Evidenciou que na atualidade se percebe grande influência das normas de outros países e da comunidade internacional que se traduzem em uma acentuada valorização do **comportamento ético**, evidenciação da contabilidade social, contabilidade ambiental, administração da informação em tempo real com criação de cenários que necessitam de profissionais capacitados em uma função de controladoria de alto nível.

Gabriel explicou que este profissional precisa trabalhar com transparência (*accountability*), que é conhecida como a obrigação de **prestar contas** dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder. Comentou ainda que neste processo é fundamental a utilização dos **procedimentos contábeis** como instrumentos de prestação de contas, que devem estar presentes nas diversas formas de prestação de contas como: prestação de contas à empresa e também em casos de sociedade e entidades sem finalidade lucrativas, como a emissão de relatório financeiro de um condomínio residencial.

Aline comentou que foi muito boa a explicação e citou as funções da controladoria a partir da promoção da **integração entre as áreas**, através do suprimento de informações, utilizando os sistemas de informação, que devem considerar os preceitos dos **modelos de decisão**, mensuração e informação da empresa, para subsidiar os gestores com informações que lhes conduzam à melhor escolha entre as alternativas possíveis.

Paulo complementou dizendo a controladoria por intermédio do *controller* deve estabelecer, coordenar e manter um plano para o controle das operações, evidenciar as medições de performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportando e interpretando os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais.

Enfatizou sobre a importância de medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atingimento desses objetivos.

Continuou explicando que o *controller* tem por obrigação promover a **proteção dos ativos** da empresa, utilizando controles internos e a cobertura de seguros, analisando a eficiência dos sistemas operacionais, sugerindo **melhorias** para a redução de custos, verificando sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização.

Gabriel complementou explicando que as sequências de ações precisam incorporar a análise das **causas de desvios** e sugerir correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle, analisando a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização, por fim explicou que de forma holística deve revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem nenhuma exceção.

Aline complementou resumindo e informando diversos conceitos utilizados na controladoria, como **informação**, que deve compreender os sistemas contábil-financeiro-gerenciais, **motivação** que deve ser avaliada com cuidado pois refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento, **coordenação** que visa centralizar informações com vista na aceitação de planos. Informou que neste contexto o *controller* toma o conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessoria a direção, sugerindo soluções.

Aline continuou informando sobre a **avaliação**, que interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades, dentre outros, o **planejamento**, na função de assessoramento para a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos objetivos, o **acompanhamento** que verifica e controla a evolução e desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisar tais planos.

Concluiu dizendo que é fundamental prestar-se para a contínua assessoria, no sentido de contribuir para o **aprimoramento da empresa**, por meio de críticas construtivas e inteligentes.

Paulo afirmou que o *controller* deve levar em conta que a controladoria deve ser vista como um ramo do conhecimento e que alguns estudiosos a colocam como o **último estágio evolutivo da contabilidade**, que aplica esses conhecimentos para a modelagem e implantação de um sistema de informações eficaz para o desenvolvimento de uma empresa (Martin, 2002).

A reunião terminou e todos se retiraram planejando o próximo encontro para continuarem a discussão. [...]

Capítulo V

O controle organizacional sob a perspectiva da área de controladoria

Um novo dia se inicia na empresa com novas possibilidades de discussão e de trabalho. O grupo se reuniu para as costumeiras discussões sobre o tema **controladoria** após o café.

A conversa se iniciou com o *Controller* Julio tecendo comentários sobre o departamento de controladoria, informando que este é dinâmico e exige muito dos funcionários, uma vez que esta é uma área que promove a **eficácia das decisões**, monitorando a execução dos objetivos estabelecidos e indicando a correção de rumo quando necessário.

Continuou explicando que o controle organizacional está ancorado no modelo de gestão adotado pela empresa, em três dimensões específicas, que se interligam e unem controladoria e sistemas de informações gerenciais em um **corpo único**.

Criou um desenho evidenciando a dimensão de controle de gestão e seus processos, nesse ponto identificou o **planejamento estratégico** que trabalha com os objetivos da empresa a nível macro, tendo como base a sua missão e visão. Apresentou a seguir o **planejamento tático** onde são definidas as metas a serem atingidas que irão contribuir para que os objetivos maiores sejam alcançados. A seguir apresentou o **planejamento operacional** que desenvolve as ações em seu menor nível, o **processo de execução** e o **controle** que envolve todas as etapas do planejamento e execução, que são monitorados pela controladoria.

Aline complementou evidenciando que a **visão dimensional** de controle a partir do modelo de gestão, traz consigo o comportamento dos membros da empresa e relaciona com os padrões interpessoais e estes com a formação de vínculos das equipes. Explicou que estas ligações devem estar presentes no contexto, pois **influenciam decisões**. A forma de planejamento e da execução das atividades.

Gabriel continuou a fala de Aline explicando que a controladoria promove a cooperação entre as áreas para permitir a eficácia empresarial, ou seja, a **sinergia** dos meios colocados à disposição dos administradores, para o contínuo acompanhamento do comportamento da organização frente às mudanças ambientais, integrando com o objetivo da empresa e alinhando com o processo de gestão.

Paulo complementou dizendo que a controladoria faz a **instrumentalização** do processo de ajuste das atividades operacionais às condições observadas, a partir da perspectiva representada pelo processo de gestão, evidenciados pelo planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle.

Paulo afirmou neste contexto a controladoria estabelece as **conexões** do processo de gestão, com base em informações obtidas a partir do uso de seu sistema de informações interligado em todo conjuntura empresarial.

Após as falas da equipe o *controller* Julio passou a explicar a **dimensão de dados** e informações que são trabalhadas a partir do registro das operações e dos fatos ocorridos na atividade da empresa, traduzidos em dados, segmentados nos controles contábil, de custos, fiscal e de ativo. Colocou como fato primordial o **registro e controle** de todos os eventos que tenham repercussão econômica para uma organização. Evidenciou que estes dados são emitidos por todas as áreas da empresa para a contabilidade e são registrados no sistema de informações contábeis e gerenciais em um **banco de dados** de alta capacidade e confiabilidade para a segurança da organização.

Informou que este conteúdo de informações se encontra no sistema ERP (*Enterprise Resource Planning*) na empresa, que permite o gerenciamento de diversas atividades, como contas a pagar e a receber, folha de pagamento, gerenciamento de estoque, controle de custos, e todas as outras operações empresariais, facilitando a integração do fluxo de informações entre todas as áreas da empresa.

Confirmou ainda que a dimensão de controle de dados e informações envolve diretamente as áreas empresariais a partir do controle de ativos, controle fiscal, controle de custos e controle contábil, envolvendo diversos sistemas ou mesmo **inteligência artificial**.

Informou que o **controle de ativos** abrange critérios de imobilizações, depreciações, amortizações e exaustões, seguros, manutenções preventivas e preditivas, além das reavaliações que compõem o ativo fixo e demais operações relacionadas a caixa, recebimentos, estoques e investimentos, de forma a zelar por todos os bens e direitos de propriedade da empresa.

Continuou explicando que o **controle fiscal** deve envolver o **controle dos riscos** de acordo com as normas nacionais, envolvimento e compreensão da **legislação vigente**, Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e normas internacionais como a **“ISO 31000”** que é a norma internacional sobre gestão de riscos, que proporciona a identificação e mitigação de riscos, que servirão de base também para o **Relato Integrado**, conhecido como RI, que é um documento compilado onde as empresas apresentam seus relatórios, acrescentando informações que vão além das contábeis e financeiras (CBARI, 2023).

Contador Paulo complementou explicando que a controladoria dever estar em sintonia com toda empresa apoiando o **gerenciamento de tributos**, o controle de créditos de impostos sobre compra, o controle de débito de impostos sobre a venda realizada, a responsabilidade sobre a apuração de impostos, disponibilizando relatórios de conferência para validações e a geração de obrigações acessórias destinadas ao fisco estadual e federal.

O *controller* Julio continuou explicando que o **controle fiscal** deve ser eficaz com uma equipe capacitada para acompanhar todas as emissões de notas fiscais emitidas e recebidas, verificar a autenticidade das notas, de forma a minimizar os riscos e para isso é fundamental que o sistema financeiro da empresa esteja atualizado, organizado para acompanhamento das ações, observando **critérios definidos e prazos**.

Continuou explicando e passou a evidenciar o **controle de custos**, como ferramenta essencial, pois ele apresenta subsídios para a gestão de todos os recursos e variáveis envolvidas no processo produtivo e acrescentou a necessidade da atualização de **procedimentos operacionais** (POP) para as áreas de produção e de controle, de forma que minimizem os custos gerenciais e de operação. Comentou que é indispensável para o *controller* adaptar técnicas e processo de custeio de produtos que permitam análises flexíveis, tempestivamente de forma adequada às necessidades dos gestores.

Explicou que o objetivo do controle de custos deve ser a partir **da modelagem e a alocação de custos por áreas**, departamentos, centros de custos, a definição do método a ser adotado para cada apuração de custos, bem como pormenorizar a análise custo-volume-lucro, a otimização no uso dos recursos, a avaliação contínua dos estoques e auxílio na formação do preço de venda.

Continuou explicando que um dos pontos cruciais é o **controle de ativos**, que deve abranger os critérios de imobilizações, depreciações, amortizações e exaustões, além das reavaliações que compõem o ativo fixo e demais operações relacionadas a caixa, recebimentos, estoques e investimentos de forma eficaz, pois o controle visa zelar por todos os bens e direitos de propriedade da empresa.

Paulo pediu a palavra e complementou dizendo que a dimensão de controle de dados e informações e a controladoria são relações simbióticas que permitem que esta tenha subsídios efetivos pois ela é responsável pelo **controle contábil**, de custos, fiscal e de ativo, voltada sempre a disponibilizar informações confiáveis e tempestivas aos gestores com base nesses controles.

Gabriel complementou dizendo que a controladoria também é usuária desse banco de dados e informações, que permite que ela possa analisar e simular cenários e comunicar a informação.

Controller Julio continuou explicando que o **campo de atuação da controladoria** é a empresa e seus clientes internos e externos, tendo como **missão zelar pela continuidade da empresa**, assegurando a otimização do resultado global, reportando ao alto escalão e sendo intimamente ligada a contabilidade financeira, de custos e contabilidade gerencial, pois **possui todas as informações** necessárias para o bom andamento da empresa.

Paulo complementou dizendo que a área de controladoria atende aos agentes de mercado, seja com o representante legal formalmente estabelecido ou apoiando o gestor responsável, analisa e mensura o **impacto das legislações** no resultado econômico da empresa, sendo responsável pelo controle Interno.

Celso comentou que em suas auditorias verifica a atuação e responsabilidade da controladoria nos **resultados da empresa**, na publicação dos balanços, controle das obrigações fiscais e prazos, no controle de outras obrigações ligadas a departamentos, responsabilidades técnicas, recolhimentos obrigatórios, controle de certidões negativas de tributos e todas as verificações de comprovação de regularidade fiscal em todas as áreas, as informações cadastrais de clientes fornecedores e controles dos departamentos de compras e vendas.

Outro ponto considerado pelo auditor Celso foi quanto aos **balanços publicados**, verificando as análises e o conteúdo a partir da conjuntura econômica local, regional, nacional e internacional, os produtos e serviços da empresas disponibilizados no mercado, detalhes do mercado de atuação, mercado de ações, investimentos, desempenho, tecnologias, perspectivas, balanço social com foco na mensuração econômica, o valor adicionado, a geração de empregos e investimentos na região, os benefícios aos empregados, a atuação junto à comunidade e a **preocupação ecológica**, que são ações evidenciadas pela mídia e cobrada pelas autoridades, sociedade local e internacional, que deverão estar no Relatório Integrado.

O *controller* Julio comentou que o amigo Celso foi muito preciso nas suas informações e acrescentou a importância da **relação com os investidores** em todos os níveis, a necessidade imperativa de reuniões periódicas com investidores, instituições, associação, mercados de capital, bancos, visitas à empresa e demais ações imperativas para a empresa.

Considerou ainda a necessidade de inserir nos relatórios de administração as estratégias de negócios, estratégias de organização, o mercado de atuação, produtos e serviços oferecidos, as tecnologias e estado da arte dos produtos, o *market share*, ou participação de mercado de uma empresa em um segmento, as importações e exportações, as estruturas de custos e despesas. O processo de gestão dos preços de venda de produtos e serviços. Os **cenários possíveis** e potenciais resultados futuros, valor da empresa, a estrutura patrimonial e de liquidez, a administração do Caixa e *Hedges*, o perfil do endividamento, a competitividade internacional e cambial, a competitividade de custos e demais ações de acordo com o perfil do negócio.

Gabriel informou que além desses processos, a controladoria faz o monitoramento dos **controles internos**, com o objetivo de proteger o patrimônio empresarial, verificar a eficácia dos relatórios gerenciais e sistemas de informações, de forma a auxiliar à administração na condução eficiente dos seus recursos, promovendo e **avaliando a eficiência operacional** para todas as atividades empresariais e comunicando essas informações em forma de relatório contendo as diretrizes administrativas para alta administração.

Celso continuou explicando que a **auditoria interna**, no contexto de serviços da controladoria, traz ainda a responsabilidade de atuação em todas as áreas empresariais, como prevenção das imperfeições humanas e éticas, bem como falhas de processos, programações e sistemas.

Informou que a avaliação dos controles internos é sistemática, bem como a de *workflows*, como um método que organiza o fluxo de trabalho da empresa, procedimento operacional padrão – POP, compatível com as demandas de trabalho, bem como o ciclo *purchase to pay*, compras e pagamentos, o ciclo *order to cash*, pedidos e recebimentos, o ciclo *make to demand*, estoques e produção, recrutamento e folha de pagamento.

O *controller* Julio continuou explicando que nas questões abordadas pelo colega Celso, devem ser incluídas o **planejamento tributário**, os estudos pontuais e específicos objetivando melhorar a carga tributária geral da empresa, através de contenciosos, reorganizações societárias, dentre outras questões, envolvendo o corpo jurídico e contadores para melhor efetivar a gestão de impostos e o seu acompanhamento sistemático. Neste contexto informou que é imprescindível um sistema de informação que fornecerá os primeiros subsídios para o **planejamento tributário**.

Paulo esclareceu que está fazendo um planejamento tributário para a empresa a partir da criação de um **sistema de informação de gestão de impostos** que contém todas as **bases de incidência dos impostos**, os tipos de movimentação mais relevantes como as entradas, compras, importações, exportações, transferências, remessas, despesas operacionais, receitas operacionais, receitas financeiras, os prazos de recolhimento, indexador legal, prazo de entrega das guias ou declarações, as alíquotas básicas para as movimentações mais relevantes, **o valor dos impostos**, debitados, creditados, aproveitados, postergados, diferidos, a recuperar, e todas as operações empresariais, que são posteriormente informadas via relatórios para a áreas de administração, pagamentos e diretoria.

A reunião terminou e todos voltaram as suas áreas para mais um dia de trabalho. [...]

Capítulo VI

Estrutura do ativo e relevância operacional

Um novo dia na empresa e os colegas iniciaram a conversa matinal a partir de um comentário do colega Paulo, que possui uma atividade paralela ao seu trabalho na empresa, como microempresário familiar no ramo de alimentos.

Paulo comentou que uma empresa precisa de um **controle de atividades**, de ativos e processo para o seu bom funcionamento, de forma a trabalhar em toda sua estrutura nos limites estabelecidos de projeto de forma eficaz.

Explicou que a sua pequena empresa, bem como as demais, iniciou a partir de **um plano de negócios**, que deve ser bem estruturado na **visão realista, otimista e pessimista**, evidenciando todos os componentes empresariais, clientes, fornecedores, localização, estrutura física, ativos e passivos, previsão de vendas, recursos e competências exigidas para o negócio, parceiros estratégicos, e a criação de possíveis **cenários futuros**.

Gabriel completou a fala do colega explicando que no contexto de criação de um negócio é importante a participação de profissionais multidisciplinares, em especial a participação de um contador, evidenciando que o início de tudo é o **plano de negócios** e a partir deste documento inicia-se a criação de um **contrato social** para a abertura da empresa.

Paulo informou que aprendeu muito com a criação de sua microempresa familiar e entendeu a importância do **contrato social**, pois este é o documento que oficializa a criação de um negócio societário, contendo os dados da empresa, como razão social, endereço da sede e outras informações definidas em lei.

Gabriel esclareceu e evidenciou a **lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil e informou o artigo que fala sobre o assunto:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

I - nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, se pessoas naturais, e a firma ou a denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas;

II - denominação, objeto, sede e prazo da sociedade;

III - capital da sociedade, expresso em moeda corrente, podendo compreender qualquer espécie de bens, suscetíveis de avaliação pecuniária;

IV - a quota de cada sócio no capital social, e o modo de realizá-la;

V - as prestações a que se obriga o sócio, cuja contribuição consista em serviços;

VI - as pessoas naturais incumbidas da administração da sociedade, e seus poderes e atribuições;

VII - a participação de cada sócio nos lucros e nas perdas;

VIII - se os sócios respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais.

Parágrafo único. É ineficaz em relação a terceiros qualquer pacto separado, contrário ao disposto no instrumento do contrato.

O contador Paulo aproveitou e comentou que uma das **ferramentas** mais importantes da **contabilidade** é o balanço patrimonial, que foi estabelecida juntamente com outras ferramentas pela lei no **6.404, de 15 de dezembro de 1976**, que dispõe sobre as sociedades por ações e em seu artigo 176. Estabelece que: “Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, (...). Continuou dizendo para os colegas que todos deveriam conhecer essa legislação, convidando para uma leitura, pois é importante para entender a necessidade das demonstrações contábeis.

Gabriel informou que este dispositivo legal tem sofrido alterações a partir das **Lei nº 11.638**, de 2007 e da **Lei nº 11.941**, de 2009 e convidou os colegas para fazerem uma leitura no dispositivo legal para o entendimento destas questões, dizendo que estas legislações são essenciais para os contadores e empresários.

O contador Paulo parabenizou os colegas pelo conhecimento adquirido ao longo das conversas e que o **balanço patrimonial** permite o entendimento de questões fundamentais, que são evidenciadas em sua estrutura. Informou que o **patrimônio líquido**, faz parte do **passivo da empresa**, é a origem de recursos, o que pertence aos seus acionistas e informou que alguns estudiosos dizem que é um indicador contábil que representa a diferença entre o ativo e o passivo da organização. Informou sobre o passivo sendo a origem dos recursos, de onde veio a riqueza na visão dos sócios e dos financiadores do negócio, conhecido como as obrigações e dívidas financeiras. Comentou que Patrimônio Líquido faz parte do Passivo porque representa as obrigações que a pessoa jurídica assumiu quando recebeu o capital de seus proprietários, informando que na lei 6404/76 em seu artigo.

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

I – ativo circulante; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º No passivo, as contas serão classificadas nos seguintes grupos:

I – passivo circulante; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – passivo não circulante; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

III – patrimônio líquido, dividido em capital social, reservas de capital, ajustes de avaliação patrimonial, reservas de lucros, ações em tesouraria e prejuízos acumulados. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Aline informou que neste contexto legal as empresas florescem, e que a determinação da **estrutura do ativo e passivo** é fundamental para sua gestão, pois afeta diretamente o negócio, sua estrutura física, contábil, administrativa, unidades do negócio, linhas de produção e suas áreas relacionadas, bem como a estrutura do passivo para o seu funcionamento.

Gabriel complementou que é de interesse geral da contabilidade o entendimento de questões relacionadas ao ativo, envolvendo **ativo fixo e capital de giro**, bem como o **passivo, com o capital próprio e capital de terceiros, receitas e despesas**. Explicou que esse entendimento proporciona capital intelectual para as decisões relacionadas aos **investimentos, financiamentos e dividendos** e concluiu dizendo que a criação de valor para empresa vem a partir da melhor combinação dos três.

Aline complementou que a **decisão de investimento** é a mais importante das três decisões quando no propósito de se criar valor.

O auditor Celso comentou que em suas auditorias observa de forma detalhada a **estrutura empresarial** em particular do ativo e passivo e verifica a consistência das políticas de investimento e alavancagem operacional de acordo com **as normas internas e análise de riscos**, que é parte essencial e integrante para todas organizações, que devem estar familiarizadas com as normas **“ISO” e em especial a ISO 31000 e a Normas Brasileira de Contabilidade – CFC 1528/2017**, dentre outras. (ABNT NBR ISO 31000; CFC, 2017)

Explicou que neste contexto é fundamental o direcionamento da alta administração da empresa com relação a política de investimento e alavancagem operacional no que concerne as concepções de custos, despesas variáveis, custos fixos e a **criação de cenários** para observar o grau de comprometimento estrutural em várias hipóteses, sendo essencial escolher a **mais favorável para a empresa**. Informou a necessidade de conhecer o detalhamento das estruturas empresariais. Nesta fase é essencial a participação da controladoria com uma equipe especial para definir e detalhar essas questões.

Gabriel comentou em seguida a decisão de **investimento na estrutura do ativo** de forma planejada possibilitando a **combinação ideal de ativos** em relação a necessidade do negócio, de forma a trabalhar com a **menor estrutura de capital**, ou seja, somente o imprescindível.

Aline informou a necessidade de se **construir múltiplos cenários** evidenciando opções que proporcionam melhores receitas, menor carga de custos e despesas e proporcione uma **margem de contribuição** melhor para a empresa.

O auditor Celso comentou que verifica nas auditorias a **estrutura das aplicações**, seccionada em tipos de aplicações, os **custos decorrentes** dos ativos e os **tipos de custos** existentes. Evidenciou a

importância da visualização *on line* do **capital de giro líquido**, os **estoques** de fornecedores, **custo de mercadorias vendidas**, custo variável que em sintonia com o ativo fixo, equipamentos, depreciação, **custo fixo** da estrutura, proporcionem uma **alavancagem operacional** eficaz para a empresa.

O Contador Paulo então apresentou a necessidade de se dimensionar uma política de financiamento e **alavancagem financeira**, como uma estrutura de passivo ideal. Lembrou que essa fica a cargo da alta administração da empresa e de seu perfil de risco. Explicou que o **perfil** pode ser **conservador, moderado ou arrojado**. Normalmente as empresas com **perfil conservador** optam por trabalharem com **capital próprio**, as com **perfil moderado** costumam mesclar parte de capital próprio e parte de terceiro em porcentagens administráveis com o cuidado de analisar a **métrica de marketing** (*Market share*) que determina a participação da empresa em determinado segmento, que podem ser influenciados pela economia global.

Explicou que as empresas com **perfil arrojado** tendem a trabalhar com o máximo possível de **capital de terceiros administráveis**, mas que estas escolhas são influenciadas pelo perfil dos administradores da empresa, mas devem ser analisadas por uma equipe de controladoria evidenciando a **estrutura das fontes**, os tipos de fontes e seus riscos, o custo da receita decorrente da fonte e os tipos de renda. Essa análise observa o capital de terceiros de forma detalhada, os **tipos de financiamentos** envolvidos, os **juros** e o custo da renda fixa, o capital próprio, dividendos, renda variável e que juntos produzem a **alavancagem financeira**, e convidou os colegas a pesquisarem sobre o assunto de forma detalhada.

Gabriel complementou dizendo que este estudo permite o entendimento de que **no ativo** existe a **alavancagem operacional**, mas que está sujeita a um risco operacional e que no passivo existe a possibilidade da **alavancagem financeira**, sujeita a um **risco financeiro**.

Explicou que ambas devem ser **tratadas em conjunto**, o que se denomina de alavancagem combinada, mas que estão sujeitas ao risco da empresa, por isso devem estar monitoradas pela controladoria levando em consideração as normas internacionais e o acompanhamento da política nacional, internacional e os “ventos” do mercado.

O *controller* Julio informou que neste contexto existem teorias e **modelos de decisão** para a definição de uma **estrutura de ativo** levando se em consideração vários aspectos que devem ser estudados no **plano de negócio**, quando da abertura da empresa, ou um estudo via consultoria quando não foram contemplados na ocasião da criação do negócio.

Explicou que o direcionamento dessas questões envolve o **ramo e tipo da empresa**, os seus produtos ou serviços, o **mercado**, o volume de produção, custos e **preço de vendas**, levando se em consideração que o mercado dita o preço de venda na maioria dos casos.

Continuou explicando que além dos fatores normais empresariais existe aspectos muito fortes, como **a cultura** (em todos os níveis, na empresa, local, de seus clientes nacionais e internacionais), o **segmento da cadeia produtiva** e as **tecnologias** envolvidas.

Explicou que uma empresa possui **tecnologias essenciais** para o seu funcionamento que podem ser divididas entre as áreas administrativas, comercial e de produção.

Apresentou em primeiro lugar o aspecto da **tecnologia de produção**, que precisa estar no projeto inicial da empresa e que envolve o ciclo de produção, que precisa **de procedimentos operacionais** (POP) para o seu funcionamento. Todas as áreas empresariais a partir do seu desenho inicial (projeto) necessitam de **identificação de maquinário** e **seguimento de processos** internos, que são projetados a partir do **volume** de produção, **tempo** de produção e **eficiência** máxima de recursos. Esta sequência de eventos e procedimentos irá determinar o **ciclo produtivo**, que apresenta o **custo fabril**, pois leva em consideração, **máquinas, equipamentos, pessoas** (funcionários diretos e indiretos), insumos, necessidades dos equipamentos, das pessoas.

Informou que esta sequência de pensamento também é aplicada na área comercial, na área administrativa e que identifica o custo total dos produtos ou serviços empresariais.

Comentou que para serem aplicados devem ser **dimensionados** de acordo com o tipo de indústria definido no projeto inicial, podendo ser aplicado em todas as áreas de comércio, serviços, mas que devem ser muito bem estudados e aplicados no projeto empresarial.

Continuou explicando sobre o estudo necessário para o entendimento das **cadeias produtivas** e os seus aspectos de criação de ativos e passivos, nas áreas e produção, comércio e produto final, que podem ser executadas por uma mesma empresa ou indústria em toda a sua dimensão, ou pode estar dividida por segmentos na cadeia produtiva por diversas empresas formando um Arranjo Produtivo Local (APL).

Aline convidou os colegas para um **estudo detalhado** sobre as questões discutidas, pois envolvem muita pesquisa para a sua compressão, pois envolvem área de engenharias, química, administração, contabilidade, economia, direito e áreas correlatas, por isso são trabalhada pela controladoria, que possui uma grande equipe multidisciplinar.

Concluiu a reunião da equipe e propôs uma reflexão sobre as seguintes questões: De que maneira a estrutura Ativo e Passivo contribuem para o controle e planejamento financeiro? O valor de uma empresa está fortemente ligado ao que se espera dela, sua capacidade de geração de benefícios no presente e no futuro, como essas questões são evidenciadas? Qual o papel da controladoria na empresa? Quais as influências da construção do Ativo e Passivo em uma empresa?

A reunião terminou e todos se dirigiram aos seus departamentos para suas rotinas de trabalho.

[...]

Capítulo VII

Controladoria e Controle Interno

Um novo dia se inicia e o grupo se reúne para conversarem e o assunto versou sobre o tema: a responsabilidade da controladoria sobre os controles internos.

Aline iniciou a conversa dizendo que o termo **Controladoria e Controle interno** se confundem na visão de pensadores. Esclareceu que uma pesquisa sobre o assunto é essencial, pois pode-se verificar diversas opiniões convergentes e divergentes. Explicou que esse conflito se apresenta em função de **interpretações e atribuições** de acordo com organogramas (estrutura hierárquica) e fluxogramas (etapas de um processo) das empresas. Em algumas o controle interno faz parte das atribuições da controladoria, mas pode ter realidades distintas em outras empresas.

Aline continuou explicando de acordo com a realidade da empresa, evidenciando que o controle interno diz respeito ao **acompanhamento do planejamento organizacional**, planejado *versus* realizado, efetuando a verificação da execução dos procedimentos operacionais (auditorias), enquanto a **controladoria é um departamento**, que utiliza um conjunto de princípios, procedimentos e métodos utilizados nas ciências da administração, da economia, psicologia, estatística, direito e demais áreas correlatas e principalmente da contabilidade, com o objetivo de orientar a empresa para a eficácia, coordenando questões orçamentárias, contábeis, de qualidade, de produção, engenharia, financeiras, econômicas e administrativas e que possui o controle interno como uma de suas ferramentas.

Após a explicação da gestora Aline, Gabriel lembrou uma experiência antiga na empresa, quando existia a **função controle de qualidade**, profissional que exercia uma das funções de controle interno, que após a implantação do sistema de qualidade foi extinta, tendo em vista que o processo de qualidade ao ser implantado trouxe uma **função intrínseca** para cada funcionário, que passou a ser responsável por receber na sua área de trabalho, um produto ou serviço, nos padrões planejados e repassá-lo com qualidade, criando-se um círculo virtuoso de atividades empresariais.

Auditor Celso complementou a explicação de Gabriel esclarecendo que os controles internos permitem que a empresa tenha um **controle real** do que está acontecendo no seu ciclo operacional, a partir do que foi planejado e está sendo executado de acordo com os procedimentos operacionais, **POP** (ou instruções de trabalho – IT)

Explicou que o controle interno permite o **acompanhamento do trabalho** de forma que a execução planejada seja executada minimizando os riscos relacionados aos procedimentos, gestão econômica, financeira, contábil e segurança no âmbito interno e externo ligado a clientes e fornecedores, diminuindo o risco organizacional, permitindo uma melhoria nos processos de comunicação interna e externa. Enfatizou ainda que este controle efetiva uma redução de custos gerais de fábrica e despesas administrativa, bem como cria uma **cultura organizacional** focada no controle interno de todas as atividades, o que permite também a melhoria da segurança no trabalho e conseqüentemente o aumento da **credibilidade da empresa** na sociedade.

Paulo o microempresário comentou que quando abriu seu negócio fez alguns cursos e assistiu muitas palestras. Neste período de estudos sempre visualizou a **importância dos controles** para qualquer tipo de empresa e em todos os ramos se atividade. Esclareceu que os controles que utiliza no seu comércio consiste em **verificação das áreas administrativas e operacionais** com vistas a verificar se tudo o que está acontecendo está de acordo com o que foi programado e a partir desta verificação consegue visualizar se houve **erros ou desvios** consideráveis, o que permite a oportunidade de repará-los e evitar a sua repetição.

Gabriel complementou a explicação do amigo dizendo que os **controles internos** são peças chaves, pois estão visando o **bom desempenho** da organização, pois quando de sua criação foram desenhados para fornecer segurança em todas as áreas, possibilitando que esta atinja os seus objetivos.

O auditor Celso concluiu explicando que o **controle interno** é um conjunto de normas e procedimentos criados de acordo com as necessidades de uma empresa, através de uma consultoria e **equipe multidisciplinar**.

Explicou que sua utilização garante que a empresa tenha **segurança** nas atividades que estão ocorrendo de acordo com o **planejado**, com o devido cumprimento dos objetivos e a correta utilização dos recursos planejados pelas diversas unidades da estrutura organizacional, sendo reconhecido na controladoria como **indispensável** para a gestão financeira, de pessoas e de processos em todas as áreas empresariais.

Gabriel comentou que concluiu uma especialização em controladoria e auditoria e nos seus estudos observou que as normas de auditoria do setor público servem de referência para as empresas, pois **buscam a eficácia** como resultado.

Explicou que os controles internos de uma empresa são fundamentais para o **melhoramento contínuo** e a auditoria é fundamental para acompanhar os procedimentos de controle interno, para assegurarem que as ações empresariais estão sendo realizadas em **conformidade com o planejado**.

Os controles internos segundo Gabriel são fundamentais para a empresa, mas ao serem criados precisam ser **procedimentos úteis** e não apenas formais, pois estes serão pilares da empresa para

preservar os ativos, pessoas e assegurar a melhoria contínua. Precisam estar em linha com **custos e benefícios** de sua aplicação e serem simples de empregar. Segundo Comitê de Organizações Patrocinadoras da Comissão *Treadway* - COSO (2013), “o controle interno auxilia as entidades a alcançar objetivos importantes e a sustentar e **melhorar o seu desempenho**”. Esta visão é corroborada pela resolução CFC N° 1135 DE 21/11/2008 e pela Norma Brasileira de Contabilidade CFC/NBC - TSP N° 11 DE 18/10/2018, que apresenta as demonstrações contábeis e por entendimento e analogia sugere a implantação de controles internos para observância da autenticidade das informações.

Auditor Celso esclareceu que o controle interno baseado no Comitê de Organizações Patrocinadoras da Comissão *Treadway* - COSO, Instituto de Auditores Internos do Brasil e do Conselho Federal de Contabilidade se convergem para a concretização dos objetivos empresariais com relação à **eficácia e eficiência** dos recursos utilizados, a **confiabilidade** da informação financeira disponível e o **cumprimento das leis e normas estabelecidas** no país.

Gabriel sintetizou a explicação evidenciando que com a utilização deste controle interno empresarial é possível de forma *on line* verificar se a empresa está operando como o planejado, se os seus **ativos estão protegidos** e se houver qualquer tipo de erros, ou mesmo fraudes e desvios financeiros estes imediatamente serão descobertos. Nesse processo as informações serão mantidas com precisão, tempestividade e integridade, e todas as informações contábeis, financeiras e econômicas serão condizentes com a realidade e confiáveis perante a sociedade e demais instituições.

A gestora Aline comentou que empresa em um determinado momento precisou de **controle** para as suas atividades, principalmente quando da implantação da **garantia da qualidade**, percebeu a necessidade de criação de controles internos em todas as áreas. Informou que a primeira necessidade visualizada foi na **área contábil financeira** e para isso contratou o auditor Celso, que a partir de sua experiência, juntamente com toda a equipe da contabilidade, formatou o primeiro controle interno da empresa, a partir de um sistema de **conferências contábeis**, utilizando as primeiras normas internas de **verificação das demonstrações** contábeis, as **aprovações** e sistema de autorização em todos os níveis, principalmente com relação ao orçamento, os controles físicos sobre ativos, **conferências** de estoque e a criação do primeiro grupo de **auditoria interna**, dentre suas funções, a responsabilidade de analisar as variações entre **valores orçados e incorridos** e criarem os primeiros procedimentos de acompanhamento.

Informou que a partir da eficiência dos controles contábeis a empresa passou a focar nos controles administrativos e de resultado de suas ações e para isso criou um grupo para **análises estatísticas de lucratividade** para cada tipo de produto, o controle de qualidade individual, por funcionário e áreas nos moldes internacionais e para isso foi necessário implantar os procedimentos para o treinamento de pessoal.

Gabriel comentou que nessa ocasião a empresa observou a necessidade de **treinamento de pessoal** e para isso o departamento de recursos humanos criou os procedimentos de recrutamento, seleção e treinamento, **desenvolvimento de pessoas**, supervisão de ações e *feedback*, esclareceu que na ocasião foram criados os procedimentos de **controle das instalações** e equipamentos formado pela controladoria e a equipe de planejamento de manutenção, preditiva, preventiva e corretiva, o que influenciou positivamente na eficácia dos equipamentos, controle de vida útil, proteção e seguros.

Continuou explicando que na ocasião a empresa buscou apoio da **Fundação Nacional da Qualidade**, que tem como objetivo apoiar a gestão empresarial no Brasil, utilizando a plataforma MEG 21 (FNQ, 2023) – evidenciando a evolução da gestão e que a empresa busca ganhar o Prêmio Nacional da Qualidade, que é uma grande honraria a partir do reconhecimento da excelência em gestão empresarial.

Aline neste momento apresentou os objetivos da Fundação: “A FNQ (...) aporta às organizações conhecimento, ferramentas e processos relevantes para a construção de uma jornada de transformação por meio de diagnósticos, cursos, certificações, reconhecimentos, mentorias, palestras e workshops (FNQ, 2023).

Gabriel continuou a explicar dizendo que participou da criação dos controles internos junto a controladoria nas diversas áreas foi efetiva. Buscou-se a criação de uma cultura responsável na empresa e o primeiro passo efetivado pela equipe de implantação foi a criação de procedimentos operacionais e a **atribuição de responsabilidade** por cada tarefa, pois essa ação proporcionou um melhor nível de gerenciamento, acompanhamento de trabalho e controle da execução das atividades.

Para evitar fraudes e processamentos indevidos a equipe criou a obrigatoriedade de documentar todas as atividades como os registros contábeis das transações e neste ponto o uso de senhas no **Sistema de Planejamento de Recursos Empresariais (ERP)** passou a ser obrigatória, evidenciando de forma individualizada todas as ações efetuadas pelos funcionários. Essa ação possibilitou a verificação de quem executou as operações, quando e onde, protegendo o sistema de erros e fraudes. No sistema passaram a serem verificadas no início da implantação as **autorizações para efetuar transações** interna e externas, como as requisições de compras, coletas de preço, ordens de compra, recepção de materiais, registros de estoque, requisição de qualquer tipo de material com centro de custo de aplicação, controle financeiro de pagamento de fornecedores, registro de distribuição e entrega de compras, inventários, registros de notas de transferências, devoluções, controles auxiliares para aquisição, armazenamento e utilização, controle de estoque mínimo, médio e máximo.

Informou que na ocasião as ações foram criadas tendo em vista a auditoria interna e externa, a observância nos procedimentos com relação a especificação completa de bens ou serviços requisitados para compra, com justificativa e centro de custo de recebimento com autorização da chefia imediata e dependendo dos valores da gerência e diretoria, controle de estoque, validades, consumo mensal, custo

de reposição atualizado, requisições autorizadas nos níveis requeridos, licitação de preços com no mínimo três fornecedores, locais, regionais, nacionais e análise de risco operacional de compras de alto valor.

Celso informou a criação dos **registros de materiais**, controles de materiais no ciclo de planejamento, execução e controle completo, iniciando no projeto até a instalação de bens ou execução de serviços, bem como as aprovações de faturas para pagamentos de compras e serviços.

Aline informou que foi implantado o controle de mão de obra, direta, indireta, terceirizada e consorciada com controle e **registro do trabalho executado**, controles de pagamentos de mão de obra nos centros de custos alocados, gastos de produção, identificação dos gastos diretos e indiretos e os procedimentos de controle.

Celso explicou que foi necessária uma **mudança de comportamento** para que as pessoas pudessem visualizar a necessidade dos controles internos e a necessidade de prova documental e autorizações para execução de atividades na empresa, de forma eficaz, de maneira simples, com tempestividades, coordenação, autorização e custo adequado.

Aline informou que para a implantação de todo o sistema de controle foi necessário muito estudo e a participação de todos os funcionários. **Foram ministrados vários cursos** envolvendo a necessidade de controles de cada serviço, objetivando a finalidade do mesmo, a importância do trabalho ser executado com qualidade, no tempo certo, de forma correta, pela pessoa incumbida da tarefa, com as aprovações, autorizações das áreas onde seriam executados, o prazo e todas as informações essenciais para o executor e para o gerente da área de trabalho, controle de pessoal e segurança.

Paulo informou que foram implantados os **controles fiscais e tributários** por setor, as funções de acompanhamento do processo e controladoria, a autorização de transação de acordo com esse princípio, os pagamentos só podem ser realizados após a autorização de um responsável.

Gabriel continuou dizendo que foram implantados por necessidade **a segregação de funções**: Apresentou o exemplo das contas a pagar e contas a receber e solicitou que todos imaginassem que o profissional responsável por autorizar um gasto fosse o mesmo que faz o registro contábil. As chances de haver um erro ou irregularidade aumentariam. Continuou dizendo que por isso o ideal é que uma mesma pessoa não seja responsável por continuidade em tarefas como solicitação de compras, compra, recebimento e pagamento.

Gabriel continuou explicando que outro ponto fundamental é o **rodízio de funcionários**, pois deve-se evitar que um colaborador exerça uma determinada função por muito tempo. Isso porque quanto mais tempo permanecer na função, maiores são as chances de um colaborador agir de maneira a comprometer o processo e com isso a necessidade de retrabalho. Além disso, ao realizar o rodízio de

funções pode-se encontrar a presença de irregularidades, sendo a fraude uma delas. Uma boa dica para realizar o rodízio em sua visão é no período de férias dos colaboradores.

Com relação a **supervisão das operações** explicou que essa prática garante que as atividades estejam sendo executadas de acordo com objetivos da organização e diminui a probabilidade de “furtos e / ou desfalques”.

Em sua visão destacou que todos os níveis da estrutura organizacional devem ter seu **trabalho monitorado**. No caso de grandes empresas é o Conselho de Administração que supervisiona as estratégias e ações do CEO, por exemplo.

Com relação aos **controles físicos** iniciou um processo a partir da utilizando câmeras de vídeos, cofres, alarmes, ponto eletrônico, senhas em computadores, programas antivírus, senha para entrada em áreas críticas, monitoradas entre outros.

Salientou que são imprescindíveis as **análises regulares independentes**, pois tudo que ocorre dentro da empresa deve ser verificado. As análises devem ocorrer periodicamente e quaisquer problemas observados devem ser relatados à direção. Essa análise pode ser tanto por meio de auditoria interna quanto externa, ou como exemplo a auditoria contábil **versus** auditoria financeira, operações diversas na fábrica de forma individualizada, custos, funções, o que elas apresentam de vantagens, custo benefícios, segurança e riscos de não observância dos procedimentos.

Com relação a área de **informação e comunicação** evidenciou que estas devem ser tempestivas e confiáveis pelos canais oficiais da empresa devem ser úteis para cumprir a responsabilidade de controle interno em seus objetivos fundamentais para a continuidade do empreendimento.

Gestora Aline informou que outro ponto fundamental que foi comentado são as **atividades de monitoramento independente**, pois é preciso manter o controle interno eficaz e utilizar periodicamente as avaliações externas, que contribuirão efetivamente para o cumprimento da missão, observando os critérios de análise de riscos, periodicidades e frequências diferentes.

O auditor Celso complementou a fala da gestora Aline explicando que neste contexto de avaliações interna e principalmente na externa os auditores verificam se no **ambiente de controle** a empresa tem comprometimento com os seus valores éticos e morais; se examinam a **estrutura de governança e constatam se a mesma** supervisiona de forma adequada o controle interno; se as informações geradas pelo sistema são suficientes e eficazes para apoiar o sistema de controle; se os **níveis de subordinação** são adequados aos objetivos empresariais; se a organização está comprometida com o **treinamento** e manutenção e renovação (oxigenação) de sua equipe de trabalho; se cobram de maneira efetiva a **responsabilidade de seus agentes** internos; se o sistema de **identificação de riscos** é proporcional aos objetivos empresariais; se neste contexto de riscos a **empresa monitora** o potencial de fraude em relação aos objetivos; se **identifica mudanças estruturais** que possam comprometer o

sistema de controle interno; se desenvolve **ações de mitigação** e redução de riscos e utilização de políticas e procedimentos para cumprir esse objetivo.

Gabriel complementou a fala de Celso dizendo que as **atividades de monitoramento** são essenciais para o funcionamento de uma organização, através de avaliações contínuas internas e auditorias externas, para se certificar que o sistema está funcionando como o planejado e se houver discrepâncias essas serão reportadas para imediata efetivação de ações corretivas.

Auditor Celso pediu a palavra para finalizar o assunto e informou que na visão de Ferraz (1999, p.69) o “**controle consiste** em verificar se tudo ocorre de acordo com o programa adotado, as ordens dadas e os princípios admitidos. Tem por fim assinalar os erros, a fim de que se possa repará-los e evitar a sua repetição”. Continuou dizendo que é um instrumento utilizado nas empresas para acompanhar e **fiscalizar o desempenho das organizações**.

Continuou a explicação citando mais dois autores, evidenciou que Maher (2001, p. 842), afirmou que os “controles internos são políticos e **procedimentos desenhados** para fornecer à organização segurança razoável de que os objetivos da organização serão atingidos” e na visão de Lopes (1999), o controle interno é o “plano de organização e o **conjunto integrado de métodos e procedimentos** adotados pela entidade na proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade de seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional”.

Para resumir toda reunião evidenciou que o controle interno é efetivo para assegurar que as atividades estejam ocorrendo **de acordo com o planejado**, com o devido cumprimento dos objetivos e a correta utilização dos recursos. São exercidos pela própria Administração, e todos os funcionários, executados pelas diversas unidades da estrutura organizacional.

Em sua visão informou que os controles internos são divididos em diferentes naturezas e propósitos específicos. Podem ser consolidados como **controles formais** nas áreas técnicas legais da empresa, para garantir o cumprimento da legislação e no caso de empresas públicas para verificação das normas disciplinares e assegurar que todas as atividades estejam de acordo com os requisitos legais e regulamentares.

Trouxe alguns conceitos da administração pública também utilizados na área empresarial como os **controles substantivos** que visam garantir a eficiência e eficácia na utilização dos recursos, tanto em termos quantitativos quanto qualitativos, os **controles preventivos** que se justificam pois, estão projetados para prevenir a ocorrência de erros, desperdícios ou irregularidades; os **controles concomitantes** para detectar erros, desperdícios ou irregularidades quando eles ocorrem; os **controles corretivos** que visam encontrar erros, desperdícios ou irregularidades após sua ocorrência.

Explicou que os controles são fundamentais em todas as áreas empresariais e públicas como já citados ao longo da reunião, como os **controles contábeis** para assegurar a confiabilidade e a precisão

das informações contábeis; os **controles financeiros** específicos para a gestão e o controle dos recursos financeiros da organização; os **controles orçamentários** para garantir o cumprimento do planejamento e da execução orçamentária da organização; os **controles administrativos** para garantir uma gestão eficaz e eficiente das atividades administrativas, envolvendo a definição de responsabilidades, a segregação de funções, a implementação de políticas e procedimentos de recursos humanos, a gestão de contratos e a proteção das informações organizacionais.

Explicou que outro ponto importante são os **controles operacionais** destinados a garantir a eficácia e a eficiência das rotinas das operações.

Finalizou explicando que os controles internos são essenciais para administração pública e privada, pois contribuem para uma gestão eficiente e transparente, contribuindo para que todas as atividades estejam em conformidade com os procedimentos, leis e regulamentos.

Aline acrescentou dizendo a todos para pesquisarem mais sobre o assunto, pois são conhecimentos indispensáveis para a rotina empresarial.

A equipe voltou ao trabalho e se comprometeram a continuar na próxima reunião no dia seguinte.

[...]

Capítulo VIII

Controladoria e Procedimento Operacional Padrão – POP: Origens e Aplicações

Um novo dia se inicia na empresa e a reunião relâmpago objetivou discutir sobre o **Procedimento Operacional Padrão**, conhecidos como POP ou Instruções de Trabalho - IT.

Consultora Aline iniciou a reunião comentando que iriam iniciar a discussão sobre procedimentos operacionais, pois é um assunto de interesse individual e coletivo para os colaboradores da empresa.

Paulo esclareceu que os padrões são essenciais em todas as áreas da empresa e sua origem datam aos processos de implantação da Qualidade Total no Japão e logo chegando ao Brasil, a partir de empresas que buscaram se qualificar nas **Normas da Série ISO 9000**, que contemplam a área de **gestão da qualidade**.

Gabriel esclarece que as empresas que querem um diferencial buscam a implantação dessas normas, pois são um **conjunto de princípios** que estabelecem **requisitos** para um sistema de **gestão da qualidade**, que proporcionam uma regularidade na qualidade de seu produto ou serviço.

Auditor Celso explicou que esses requisitos são essenciais para as empresas para que seus produtos e serviços atendam as condições do cliente e sejam consistentes em sua **qualidade**. Lembrou ainda que as empresas que se certificam nas normas são submetidas a **auditorias regulares** para garantir a continuidade desses padrões.

Aline completou a fala do colega dizendo que quando um produto é autenticado na família “ISO” fica evidenciado para a comunidade que a empresa tem comprometimento com um programa de qualidade total e tem eficiência na fabricação de seus produtos.

Engenheiro de Produção Aguiar explicou que esta história de sucesso se iniciou após a Segunda Guerra Mundial. Os Estados Unidos da América do Norte tinham grande **interesse estratégico no Japão** e o queria como aliado na Ásia. Diversos acordos foram assinados durante e após a ocupação norte americana. Para **reestruturação da economia japonesa** houve uma série de acordos, investimentos e incentivo à produção industrial de forma organizada e nos padrões de qualidade da nova era que se iniciava.

Informou que por volta dos anos 1950 *Joseph Juran* (romeno que migrou para os Estados Unidos, e se formou em Engenharia Elétrica, na Universidade de Minnesota, conhecido como pai da qualidade total) e *William Edward Deming* (engenheiro e matemático pela Universidade de *Wyoming* em 1922), contribuíram para a **melhoria contínua** dos processos industriais nos Estados Unidos durante o período

da Segunda Guerra Mundial. Nesta ocasião (por volta de 1950) iniciaram uma série de palestras e consultorias no Japão para a implantação do Sistema de Qualidade Total (Deming, 1982; Juranj, 1964).

Controller Julio continuou a explicação dizendo que as referidas normas são fundamentais uma vez que objetivam a **padronização** de conduta e procedimentos para todas as áreas empresariais e elevam o patamar das empresas ao nível internacional.

Gabriel continuou a fala dizendo que além dessas questões pode se acrescentar que a organização passa a contar com um diferencial competitivo diferenciado, pois passa a ter adesão as **boas práticas de governança corporativa**, como análise de risco, padronização internacional e busca da melhoria contínua, o que irá contribuir para a excelência dos produtos e a satisfação de seus clientes.

Aline complementou exemplificando a norma ISO 9001, que em sua introdução informa que “ a adoção de um sistema de gestão da qualidade é uma **decisão estratégica** para uma organização que pode ajudar a melhorar seu desempenho global e a prover uma base sólida para iniciativas de desenvolvimento sustentável. ” (ABNT NBR ISO 9001, 2015).

Controller Julio informou que a norma evidencia em seu arcabouço, uma série de princípios como, foco no cliente, liderança e comprometimento, engajamento de pessoas, responsabilidade, abordagem de processos, **tomada de decisão comprometida com evidências**, busca da melhoria contínua, gestão de relacionamentos, ações para abordar riscos e oportunidades, planejamento de mudança, dentre outros que devem ser estudados e aplicados na organização e auditados de forma contínua.

Celso afirmou neste momento que o grande objetivo das normas é elevar o padrão das organizações, implementando as **melhores práticas** no ambiente empresarial e que alguns dos seus produtos são documentação, manual da qualidade ou plano da qualidade, documentos ou **procedimentos documentados** e registros atualizados.

Gabriel comentou que neste contexto da norma e implantação da qualidade, em consonância com as diretrizes, surge o procedimento operacional padrão, que traz em seu bojo diversas vantagens para a organização, como a satisfação dos clientes, **padronização de atividades**, maior facilidade para delegar tarefas, otimização do treinamento de novos funcionários, redução de erros no dia a dia de trabalho, formação de histórico e legado de informações, diminuição de problemas de comunicação, maior controle das tarefas e atividades, **rastreabilidade de processo**, dentre outras.

Aline explica que um grande benefício do POP é a **melhoria da qualidade** e otimização dos processos, minimizando falhas e orientação para os novos colaboradores. Em sua visão o POP deve ser aplicado em todos os processos, principalmente, em processos críticos e que impactam diretamente os resultados da empresa, como linhas de produção, administração e gestão de pessoas. Esclareceu que a cadeia produtiva de uma organização consiste em diversos **processos que se relacionam** e no contexto

a **qualidade** com que essas atividades são desempenhadas influencia diretamente nos resultados alcançados.

Controller Julio explicou que o POP é um documento que precisa estar de acordo com a estrutura e **formato adotados pela empresa**, com validação formal, como um selo ou assinatura do responsável. É imprescindível que seja construído de acordo com a realidade da organização. Precisa ser bem estruturado contendo os seguintes requisitos; **objetivo** do POP; **formato** do POP definido no padrão da organização; deve conter os **documentos de referência**; **descrição** particularizada das tarefas e os respectivos responsáveis; precisa de uma definição detalhada (passo a passo) do procedimento; e fornecer **ações corretivas**;

Auditor Celso esclareceu que existem diversos modelos de POP, comentou que percebe-se em outras empresas padrões na construção destes documentos e citou alguns, tais como: **POP de instruções** ou modelo da organização: define as diretrizes para a elaboração dos procedimentos; POP de **segurança**: determina procedimentos de segurança e ações emergenciais; POP de **métodos**: descreve sistemas completos ou métodos de investigação; POP de **produção**: determina as práticas dentro de cada etapa da produção; POP de qualidade: informa as orientações para análise e controle de qualidade; POP de **arquivamento**: determina protocolos para a organização e arquivamento de documentos; POP de **atendimento**: descreve orientações para lidar com reclamações e problemas; POP **administrativo**: esclarece tarefas essenciais de gestão por área empresarial; POP de **recursos humanos**: determina métodos e protocolos para a gestão de pessoas; POP de **procedimentos contábeis**: determina métodos e procedimentos para cada tarefa contábil de forma individualizada; POP de **outros interesses** organizacionais: determina métodos e procedimentos para tarefas especiais, podendo ainda acrescentar diversos outros tipos de acordo com a necessidade de cada organização.

Gabriel após a fala do colega Celso complementou dizendo que o POP é um documento importante para otimizar processos, pois garante um bom **controle de qualidade**; contribui para manter a produtividade da empresa como um todo; sua aplicação garante mais eficiência nas atividades e melhora dos processos.

Gestora Aline explicou de forma detalhada que elaborar um **POP**, é um importante passo para uma empresa rumo a **qualidade total** e no contexto é essencial que a organização faça uma autoanálise e identifique seus principais processos e atividades para sua elaboração de forma consistente com a realidade. Copiar ou replicar o procedimento operacional padrão de outras organizações é um erro, pois são realidades distintas.

A reunião terminou e todos foram para as suas áreas de trabalho. [...]

Capítulo IX

Controladoria e Orçamento

Um novo dia se inicia na empresa e a reunião relâmpago objetivou discutir os **grandes passos para uma programação** de atividades na área empresarial a partir de uma criação de **cenários futuros** envolvendo **planejamento estratégico** e a eficiência orçamentária no controle empresarial

Gestora Aline iniciou a reunião dizendo que o **plano orçamentário** é o elemento principal no processo de gestão da controladoria, pois o **orçamento** é uma ferramenta de controle por excelência de todo o processo operacional da empresa, em todos os níveis, no curto, médio e longo prazo, pois permite o acompanhamento técnico **“on line”** da execução orçamentária – Real **versus** Planejado (Programado).

Controller Julio explicou que o **orçamento** é o ponto principal para a elaboração do planejamento estratégico, pois tem um forte impacto organizacional, uma vez que propicia ao gestor de cada unidade a direção do empreendimento, uma condição fundamental para elaboração e **controle dos resultados econômico e financeiros**, em diversos cenários futuros planejados pela administração.

Gabriel continuou a fala exemplificando a regra de ouro no planejamento público, o gasto não pode ultrapassar o **limite da receita** ou mesmo na área empresarial, pois a partir de previsões futuras de receitas pode existir a necessidade de aporte de capital dos sócios.

Auditor Celso complementou dizendo que o planejamento estratégico necessita de um orçamento prévio, que se inicia a partir da criação de cenários futuros na **visão realista, otimista e pessimista** a partir da **previsão de vendas** de produtos ou serviços da organização, conhecida como **“gargalo empresarial”**. Nesse sentido explicou a necessidade de conhecer de forma holística a empresa, o mercado local, regional, estadual, nacional e internacional.

Contador Paulo esclareceu que o orçamento é um **excelente instrumento** para o estabelecimento de **metas**, com objetivos claros que possibilitem que cada colaborador da empresa consiga alcançar o que foi estabelecido no planejamento. Explicou que diversas empresas utilizam a sistemática de atingimento de metas orçamentárias para cada funcionário, traduzindo em reconhecimento financeiro como 14º ou 15ª salário, na conhecida participação de lucros e resultados – PLR.

Gabriel continuou a fala do colega Paulo explicando que as relações planejamento e orçamento são intrínsecas, pois através do **planejamento/orçamento** pode se visualizar as metas de cada mês e o lucro (ou prejuízo) global da instituição.

Gestora Aline acrescentou ainda que a **visualização orçamentaria** permite verificar quais são os gastos imperativos para viabilizar a **execução das metas** e ainda o planejamento para como proceder em caso de falha na execução orçamentária (criação de POP para essa realidade é fundamental) e que impossibilitem alcançar o objetivo traçado.

Gabriel acrescentou que este instrumento permite entender qual será o valor necessário a ser investido para o cumprimento das **metas** estabelecidas e crescimento futuro e qual o custo detalhado de produtos ou serviços vendidos, **capacidade de geração de caixa**, viabilidade financeira e rentabilidade.

Engenheiro Aguiar continuou dizendo que na área operacional o **planejamento e orçamento** estabelecido devem estar **alinhados**, pois permite as gerências observar os parâmetros de custos e uma visão clara de onde se pode chegar, qual o custo e uma realidade de **planos alternativos** em casos de falhas observadas.

Gestora Aline após a fala do colega iniciou uma nova etapa da discussão esclarecendo os **objetivos e princípios** para a elaboração de um orçamento empresarial, evidenciando que eles devem envolver os gerentes e toda comunidade de colaboradores em sua construção, lembrou a todos que a noção de pertencimento ao grupo é uma condição fundamental e necessária para se obter o comprometimento da equipe.

Continuou explicando que o **segundo passo** da criação orçamentária é a **orientação para objetivos** empresariais, de forma que esta atinja os mesmos de forma eficiente e eficaz.

Gabriel comentou que estes princípios são essenciais e o **terceiro passo** é a utilização do orçamento como área de **comunicação integral** da empresa, pois neste contexto é preciso que haja uma compatibilização entre o sistema de informações e a cadeia organizacional.

Continuou explicando que o **quarto passo** é a utilização do processo orçamentário como um **sistema impulsor e motivador** das equipes de trabalho e para isso deve ser fundamentado em expectativas realísticas com objetivos desafiadores e passíveis de serem cumpridos.

Aline continuou explicando que deve ter um **quinto passo** muito desafiador, evidenciando que o sistema **orçamentário é flexível e adaptativo** com objetivos de produzir os planos, passíveis de correções, ajustes, revisões de valores e os próprios planos e ainda ser utilizado no **sexto passo** como uma ferramenta de **reconhecimento dos esforços individuais e de grupos**, considerado na atualidade como um ótimo instrumento de avaliação de desempenho.

Gabriel continuou explicando que podem ser colocados outros passos para a construção do sistema orçamentário. Estes fundamentam um resumo das **principais atitudes** que devem ser pensadas por um gestor e neste contexto para serem operacionalizados é preciso **planejamento** e a **construção de planos de desempenho** que podem ser medidos de várias formas, sendo as principais os gastos, receitas do período, resultados e até mesmo retorno do capital investido. Explicou que é fundamental a

construção de cenários futuros com as respectivas estimativas de receita total subdivididas para cada unidade da empresa e ainda com a utilização e consideração de valores físicos, unidades físicas, unidades de tempo, dentre outros aspectos, que podem ser criados pela equipe orçamentária, em consonância com a alta administração da empresa.

Auditor Celso continuou a palavra explicando que na preparação do plano orçamentário é fundamental se iniciar nos valores da empresa, a partir da **missão e objetivos** da organização.

Segundo ele o **segundo passo** é a divisão de responsabilidades técnicas e a determinação dos **fatores limitantes**, normalmente evidenciado pela facilidade ou dificuldade de colocação de produtos ou serviços no mercado, ou seja, é limitado pela capacidade de vendas da empresa.

Continuou explicando que o **terceiro passo** é a elaboração do documento com a função restritiva evidenciada pelo fator limitante. O **quarto passo** é a elaboração dos outros orçamentos e subdivisões por áreas e capacidades adequados ao fator limitante, mas sempre alinhados com os objetivos corporativos. O **quinto passo** em sua visão é complexo pois envolve sintetizar todos os orçamentos das áreas em um só documento que é denominado de orçamento central corporativo.

Gabriel continuou a explicação do colega dizendo que a partir deste ponto, inicia-se o **sexto passo**, que é a revisão do processo, quando é necessário verificar se o documento está de acordo como os objetivos da organização.

Aline parabenizou os colegas dizendo que foram muito felizes em suas colocações e lembrou o **sétimo passo**, a partir da revisão do orçamento construído, o mesmo deve ser aceito e se houver alguma inconsistência é necessário que a equipe orçamentária reveja todos os passos anteriores.

Contador Paulo continuou a fala do colega explicando que após a **aceitação do orçamento** pela equipe orçamentária e pela alta administração e gerências, a **controladoria irá monitorar** os resultados reais alcançados em consonância com os resultados que estão inseridos no documento de planejamento orçamentário. (real **versus** orçado).

Continuou explicando que a partir das **análises efetuadas**, das variações positivas ou negativas se houver, a equipe deve reportar para as gerências para eliminar as variações e distorções, revisando todo o sistema orçamentário.

Engenheiro Aguiar comentou que o **acompanhamento** é essencial no processo, mas para que isso ocorra eficazmente é preciso que todo o processo seja **registrado no sistema** de controle empresarial de forma a permitir a análise das variações. Explicou que normalmente é feito no sistema em relatórios de execução que evidenciam o que foi planejado e realizado, as diferenças, favorável ou desfavorável.

Celso revisou a fala dos colegas anteriores explicando que o orçamento representa a expressão quantitativa dos planos elaborados para o período e neste contexto é fundamental que o **orçamento**

reflita a estratégia da entidade e que os critérios de avaliação de desempenho sejam coerentes com tal estratégia e seja clara para todos os membros da organização.

Lembrou que é fundamental o entendimento de que o orçamento é uma **ferramenta de gestão capaz** de sinalizar os objetivos da entidade, direcionar o comportamento funcionários e oferecer mecanismos para a avaliação do desempenho dos colaboradores, lembrando que esta peça é uma das principais elaboradas pela controladoria a partir da contabilidade gerencial.

Controller Julio informou que para a elaboração de uma projeção orçamentária é necessário o que os organizadores tenham o conhecimento do funcionamento da empresa e do mercado de atuação, as características físicas e operacionais, planejamentos anteriores, plano de qualidade e manutenção preventiva de ativos e possuir o conhecimento detalhado do plano de negócio empresarial, a filosofia da empresa, modelo de gestão, sistema de informação, características de seus funcionário e investidores diretos, variáveis ambientais e legislativas para tomada de decisão e demais **aspectos de controle**.

Contador Paulo comentou que para a elaboração da peça orçamentária e sua análise é fundamental que a **contabilidade a elabore de forma eficaz**, com informações detalhadas para usuários internos e externos e com previsão de cenários futuros desenvolvidos pela equipe de controladoria, partindo do fator restritivo mais significativo para os cenários futuros planejados.

Controller Julio Informou é necessário a criação de uma equipe de trabalho (**equipe orçamentaria**) qualificada para o assunto. Após as pesquisas de mercado e análise do contexto operacional deve iniciar os estudos a partir do fator restritivo, normalmente vendas e nesse sentido iniciar com o plano de orçamento (de vendas e despesas comerciais). Continuou explicando que a partir deste ponto é necessário a criação de orçamento de despesas administrativas e o plano orçamentário de produção (o que será produzido, e o custo de produção), conhecido como orçamento do ativo permanente, municiados no período de estudos pelo **fluxo de caixa projetado**, demonstração de resultados projetados e balanço patrimonial projetado.

Gabriel esclareceu que o estudo e planejamento orçamentário implica em finalidades determinadas, pois traz visões para vários aspectos empresariais. Esclareceu que após sua conclusão passa a ser um instrumento de autorização de atividades cumprindo o seu papel de projeção e planejamento, comunicação oficial de coordenação de atividades e alinhado a **PLR** passa a ser um instrumento de motivação dos funcionários.

Controller Julio continuou a fala do colega explicando que o orçamento é uma importante ferramenta de avaliação e controle e informações para a tomada de decisão. Continuou explicando que para o entendimento dessas questões é fundamental uma pesquisa apurada para compreender o significado de expressões comumente abordadas em uma empresa, como planejamento, curto, médio e longo prazo, definições e tipos de orçamento.

A consultora Aline continuou dizendo que existe diversos tipos de orçamento e concorda com o colega sobre a necessidade de pesquisa para entender o assunto.

Gabriel esclareceu que estudou alguns em sua especialização como o **orçamento estático**, considerado estático quando a administração do sistema não permite nenhuma alteração nas peças orçamentárias; **Orçamento flexível** que pode ser um conjunto de orçamentos ajustados a qualquer nível de atividade. Sua base é a perfeita distinção entre custo fixo e variáveis. Muitas vezes conhecido como flexível, pois se ajusta ao custo variável; **Orçamento ajustado** que passa a vigorar quando se modifica o volume ou nível de atividade inicialmente planejado; **Orçamento base zero** que apresenta a ideia de nunca deve partir da observação dos dados anteriores, pois eles podem conter ineficiências que o orçamento de tendências acaba por perpetuar; **Orçamento de tendências** que trabalham com dados passados para projeções de situações futuras; Explicou que ainda podem existir outros tipos, mas concluiu com o **orçamento matricial**, originário do orçamento de base zero e vem sendo utilizado por alguns grupos empresariais, pois apresenta uma técnica de visualização que permite a **identificação rápida de variações** e é controlado por matrizes operacionais, ou as menores divisões empresarias, através das técnicas de administração e **contabilidade por responsabilidade** (Meirelles Junior, 2020).

Contador Paulo informou que para a contabilidade o orçamento é **construído em moeda corrente local**, mas a alta administração pode solicitar que o mesmo seja feito em dólar, ou outra moeda estrangeira. Explicou que para o desenvolvimento do orçamento é fundamental o **entendimento da contabilidade e de seus termos**, como conhecimento de metodologias de custo, custo fixo e semifixo, custo variável e semivariável. Continuou explicando que o importante é a definição das **premissas do orçamento** a partir da criação de cenários levando em consideração a área de atuação, mercado, visão realista, otimista e pessimista, quantidade prevista de vendas que impactará no planejamento da produção, número de funcionários e uma série de pesquisas nas áreas envolvendo a necessidade de despesas e custos por área.

Gabriel continuou a fala do colega dizendo que é importante que a equipe orçamentaria ao elaborar uma projeção orçamentaria **conheça a empresa de forma holística**, suas características físicas operacionais, a filosofia da empresa, os modelos de gestão, conheça os relatórios referentes ao posicionamento da empresa no mercado, local, regional, estadual, nacional e internacional e as orientações do segmento e da alta administração da empresa com relação aos rumos do empreendimento nos próximos anos. Segundo ele deve ser observada toda a estrutura organizacional da empresa, características de seus colaboradores e as informações sobre todas as variáveis ambientais.

Gestora Aline explicou que o **orçamento central ou mestre** é subdividido em áreas de responsabilidades que precisam estar alinhados com os objetivos da empresa e **podem ser divididos** em orçamento de produção, de mão de obra direta e indireta, gastos gerais de fabricação, despesas

administrativas e contabilidade, despesas de marketing, pesquisa e desenvolvimento, investimentos, manutenção, compras (precisam estar municiados pelas áreas) e outras áreas de acordo com a composição de cada negócio. Explicou que estes orçamentos devem estar evidenciados no **fluxo de caixa da empresa**, nas demonstrações de resultado e evidenciou que as projeções são fundamentais na criação de cenários da empresa e exemplificou o **balanço patrimonial** e as **notas explicativas** como fundamentais para entendimento das questões.

Paulo explicou que é necessário neste contexto definir as premissas e **indicadores de desempenho**, pois esta composição estima o comportamento de variáveis interna e externas da empresa que impactam a sua atuação no mercado.

Gabriel informou que nesta situação de **criação e análise orçamentária** é fundamental o estudo detalhado de suas partes e se for necessário fazer as correções necessárias, tornando este um orçamento corrigido, que após esta fase denomina-se **orçamento ajustado**. Completou dizendo que este orçamento se torna padrão, com as premissas de volume, custos e preços. Ressaltou que no período de execução (realizado) deve ser acompanhado, monitorado em suas fases em relação ao planejado e em casos de desvios os mesmos devem ser corrigidos e relatados para que possam ser identificadas as circunstâncias e os porquês: onde, quando, responsável, o que aconteceu, áreas afetadas, dentre outras, para que possam ser minimizadas e no futuro próximo deixem de ocorrer (Meirelles Junior, 2020).

Engenheiro de produção Aguiar explicou que na atualidade a empresa refez o processo orçamentário em um momento de **reflexão**, por **necessidade de sobrevivência da empresa** na época da pandemia do *COVID-19*. Neste período buscou se a implantação de **gastos inteligentes**. Informou que foi efetuado após uma **revisão de diretrizes**, a necessidade da **empresa em se enquadrar no cenário** emergencial mundial, o que efetivou a **reavaliação do modelo** até aquele momento em funcionamento. Continuou explicando que nas novas circunstâncias houve a necessidades de **racionalizar os gastos**, reaproveitamento do corpo de trabalho, equipamentos, insumos e um comprometimento da equipe com anova estratégia, o que resultou na implantação do **orçamento matricial em base zero**. Segundo ele esta mudança trouxe uma necessidade de **especialização da equipe** com foco no resultado projetado da empresa, o que trouxe uma melhoria dos grupos e na elaboração orçamentária, com a avanço no controle de custos a partir de um ciclo virtuoso, pois os colaboradores absorveram a **cultura de melhoria contínua**, evidenciada no curso de qualidade total, e com isso a percepção de que todos os recursos da empresa devem estar alocados para gerar um resultado de acordo com as metas e objetivos da empresa.

A equipe voltou ao trabalho e se comprometeram a continuar na próxima reunião no dia seguinte.

[...]

Capítulo X

Mapeamento de Processos

O dia na empresa se inicia e Aline convidou a equipe a relembrar a etapa de **mapeamento de processos** que foi realizada como preparativos para a implantação das **normas da Série ISO 9000** e dos procedimentos operacionais da empresa, para explicar aos colegas que estavam iniciando.

Gabriel cumprimentou os novos colaboradores que foram admitidos e que estão participando do processo de treinamento e qualificação para serem incorporados as suas áreas designadas. Explicou para os colegas que uma empresa é um grande **plano de negócios** e pediu para os colegas relembrarem esta ferramenta das aulas na faculdade. Continuou dizendo que é importante esse entendimento e o conhecimento das normas internacionais de qualidade e complementou dizendo que a empresa faz parte de um grupo seletivo de instituições brasileiras que estão certificadas em diversas normas internacionais.

Engenheiro Aguiar continuou explicando para os novos colaboradores que para uma empresa ser certificada é fundamental que tenha os seus **processos internos mapeados** e possua **procedimentos operacionais** para cada atividade, por mais insignificante que pareça, pois todas influenciam os processos de forma direta e indireta.

Continuou explicando que para o entendimento de uma empresa como um grande plano de negócios, de acordo com a visão do colega Gabriel é imprescindível o entendimento de suas atividades, e para isso é fundamental o conhecimento de que uma empresa consiste em entradas de insumos ou serviços, processamento e saídas de um determinado serviço ou produto, que irá ser vendido para um cliente, seja ele interno ou externo a empresa. E neste contexto fica evidenciado que um processo ou **processos** podem ser definidos como um **encadeamento de atividades empresariais** no conjunto entrada, processamento e saídas.

Afirmou que esse entendimento é importante para o conhecimento da empresa, de suas atividades na linha de produção, do fluxo de qualquer atividade, o que facilita a verificação das etapas de produção, principalmente em empresas de fluxo contínuo onde o primeiro processo abastece o segundo e assim sucessivamente.

Explicou que o **mapeamento** da sequência e de cada etapa facilita o entendimento da cadeia produtiva e em caso de pane fica fácil a localização de qualquer erro que possa ocorrer e facilita a fiscalização do processo com relação a qualidade. Campos (1992) explicou que processo é uma **relação**

de causa e efeito, sendo o “controle de processo a essência do gerenciamento em todos os níveis hierárquicos da empresa, desde o presidente até os operadores”. O autor afirmou na ocasião que um processo é um conjunto de causas que provoca um ou mais efeitos, sendo que uma empresa é um processo e no seu interior existem diversos processos. Campos (1992) ainda enfatizou que “cada processo pode ter um ou mais resultados (efeitos, fins). Para que se possa gerenciar de fato cada processo é necessário medir (avaliar) os seus efeitos”.

Gabriel continuou a fala do colega e explicou que os processos devem ser gerenciados através de **itens de controle**, normalmente numéricos, que possam medir a sua **qualidade** e eficácia em pontos específicos de controle gerencial, garantindo por este acompanhamento os resultados pretendidos. Salientou que estes processos podem ser de diversas áreas, como produção ou administração da empresa.

Engenheiro Aguiar comentou que no curso de qualidade total no estilo japonês foi explicado que o consultor *Miyachi* (1995) informou que as **bases de controle da qualidade** (controle de processos) foram estudadas e compiladas para que se possa eliminar as causas fundamentais dos problemas. Neste contexto é efetuada uma análise processo para identificar causas fundamentais de problemas, em seguida a **padronização**, para garantir o controle das atividades em forma contínua e em seguida os itens de controles para acompanhar se os procedimentos (padrão) estão sendo seguidos e os processos estejam em controle.

Gabriel complementou dizendo que neste contexto é fundamental identificar as entradas de processo, as atividades de transformação e a saída de produtos ou serviços e que a partir deste entendimento estudar o **melhor caminho para a padronização**, para garantir a qualidade e eficácia de cada processo.

Gestora Aline explicou que no controle de processos é fundamental em sua implantação alguns **passos essenciais**, que podem ser observados na literatura e no curso de qualidade. Esse caminho se inicia estabelecendo **padrões e métodos** para medir o desempenho, a verificação de que a performance corresponde ao padrão estabelecido e se houver desvios as ações ou **medidas corretivas**.

Aguiar complementou a fala da colega explicando que esses passos devem ser ampliados e o início de tudo está no **entendimento do processo** que será mapeado, que deve ser feito por uma analista em conjunto com a equipe envolvida no processo.

Gabriel continuou a fala concordando com o colega dizendo que em seguida é fundamental criar o **fluxograma do processo** junto com a equipe, evidenciando para todos qual a finalidade do mapeamento e o que será resolvido a partir deste ponto, pois o mesmo pode garantir a qualidade do processo, sua melhoria ou mesmo a resolução de algum problema específico.

Aline continuou a fala do colega e explicou que neste momento é fundamental a participação dos envolvidos e a utilização da ferramenta **Brainstorming** ou tempestade de ideias, que é uma técnica

utilizada para propor soluções a um problema específico. Esta técnica permite que os participantes tenham liberdade de expor suas sugestões, que são identificadas e separadas por grupos, para serem debatidas com as demais contribuições dos colegas, para se chegar a um senso comum, sendo aprovadas pela equipe. E solicitou aos novos colegas estudarem essa técnica, pois ela é muito utilizada nas reuniões da empresa.

Aguiar continuou sua fala dizendo que a partir dessas considerações se inicia o **mapeamento** do processo do geral para o específico ou seja do macro para o micro. Informou que essas informações devem ser interligas e evidenciadas no **fluxograma** de processos.

O auditor Celso explicou após a fala do colega que na criação do fluxograma pela equipe é essencial buscar o **consenso**, para a fundamentação do fluxograma final, em comparação com o em vigor e justificar e, **evidenciar as melhorias e ações propostas**. Informou que em seguida deve se **padronizar** os processos nas versões estabelecidas pela equipe de trabalho e analista de processo, em seguida deve se **validar** os processos, **criar os procedimentos operacionais** - POP ou instruções de trabalho IT, e preparar o plano de treinamento para os colabores, **treinar a equipe** nos novos procedimentos, analisar os resultados a partir deste novo processo, promovendo o círculo virtuoso de **melhoria contínua**.

O novo colega Adriano recém contratado solicitou a palavra agradecendo o conhecimento repassado para ele e concluiu dizendo que entendeu que o estudo apresentado em toda a sua sequência de etapas de implantação permite que a empresa tenha um processo de conhecimento geral, formatado de maneira simples e objetiva e permite aos funcionários ligados ao processo no campo, bem como aos gerentes uma visualização e assertividade em suas ações.

Continuou explicando que essas ações permitem que a empresa obtenha um **produto** ou serviço de acordo com o **planejado** e na **qualidade esperada**, na **quantidade correta**, em **conformidade** com as especificações, no **tempo estimado** e no **custo correto**, proporcionando a empresa uma **mudança de cultura**.

Aline comentou que ficou muito satisfeita com a fala do novo colega Adriano e o convidou para participar de outras reuniões e evidenciou que a questão de mapeamento de processo é fundamental pois permite o entendimento de várias questões. Informou que neste contexto a empresa identifica **pontos fortes, fracos** e possibilidades de melhorias em todas as áreas, pois além da prática de seus funcionários, utiliza o conhecimento de consultores, o estudo dos planos, documentos, registros, projetos existentes, projetos iniciais da empresa, dentre outros, que irão ser atualizados e que permitirão fazer um monitoramento do processo de forma real pela área de controladoria, pelos auditores interno e externos da empresa, que participam da garantia da qualidade de seus serviços e produtos.

Agradeceu a participação dos envolvidos e a equipe voltou ao trabalho e se comprometeram a continuar na próxima reunião no dia seguinte. [...]

Capítulo XI

Conhecimentos para tomada de decisão

O dia na empresa se inicia e Aline convidou o grupo para discutirem sobre as ferramentas para a tomada de decisão utilizando a contabilidade gerencial.

Contador Paulo iniciou a sua fala dizendo que para o entendimento dessas questões é fundamental um estudo detalhado e **conhecimentos específicos** e enumerou as seguintes necessidades: conhecimento sobre contabilidade de custos; as divisões da contabilidade de custos; os custos industriais e de serviço; o conceito de contabilidade custos, os tipos de custos direto, indiretos, fixos, semifixos, variáveis e semivariáveis e demais classificações.

Gabriel complementou a fala do colega dizendo que é necessário identificar os **comportamentos em relação ao volume de produção**, identificar a relação com o produto, a natureza ou seu agrupamento e classificar quanto à forma organizacional da empresa, o que é imprescindível.

Paulo explicou que a classificação é fundamental pois permite análise, planejamento e controle.

Aline explicou que a sequência de ações permite o planejar para a utilização e auxílio nas decisões empresariais e a classificação para análise dos resultados da contabilização nas áreas e para isso é preciso conhecer e ter **um sistema gerencial para a tributação e o controle**.

Gabriel complementou dizendo que é preciso identificar e preparar o plano de ação e conduta da contabilidade de custos, efetuar o planejamento para conhecer as estimativas de custos da empresa nos diversos cenários e obter uma margem de lucro na realidade do mercado, a partir da criação de cenários para cortes de custos quando necessário, criação de centros de controle que monitorem os custos por matriz, para melhor identificação das correlações de responsabilidades, criar os plano de contas da empresa segundo a legislação e as necessidades de controle gerencial juntamente com um manual de contas e de centros de custos.

Aguiar comentou que quando foi implantado o **sistema de contabilidade de custos** para tomada de decisão na empresa foi necessário rever diversos conceitos e que foi feito um **brainstorming** com o grupo e foram sugeridas as seguintes questões: enumerar todos os custos e despesas da empresa; separação dos custos diretos em relação ao produto; comparação do custo direto com o preço de venda, estudo do mercado e posicionamento da empresa respondendo as questões: Onde estou? E para onde desejamos ir? Foram calculados o rateio dos custos indiretos (fixos) entre os produtos; encontrado o ponto de equilíbrio de cada produto, contábil, financeiro, econômico e o ponto de equilíbrio do **mix** de

produtos; foram definidas a estratégia de atuação, o *Controller* e foi contratada uma empresa de consultoria especialista na área e treinamento em nível de pós-graduação para os colaboradores em Contabilidade de custos e controladoria.

Paulo esclareceu que neste contexto foi estudado toda a **matriz de custos da empresa**, os métodos utilizados, e foi implantado um sistema que atendia ao fisco e ao gerenciamento de acordo com as necessidades da empresa. Neste momento foram identificados os sistemas de acumulação de custos, as formas de medição, custo padrão, custo estimado em função de mercado e custo real.

Aguiar explicou que esta etapa atualizou a **metodologia de custeio**, os gastos totais, diretos e indiretos, os tipos de gastos e os métodos de custeio gerencial para a melhor compreensão gerencial nos quesitos despesas variáveis, mão de obra direta e indireta, despesas gerais de fabricação, depreciação e legislações, mão de obra administrativa e comercial, despesas administrativas e comerciais, despesas financeiras e custos de fábrica por produto e totalização de fábrica e apoio gerencial.

Gabriel após a fala do colega esclareceu a necessidade de se compreender que o método de custeio de mensuração do custo está fundamentalmente ligado a várias questões como: quais os custos que devem fazer parte da apuração do custo dos recursos, produtos, serviços, atividades ou departamentos; quais os custos de um recurso, bens, produtos ou serviços finais, que devem ser ativados enquanto esses bens estão em estoque (enquanto não vendidos).

Aline complementou dizendo que o ponto essencial é a **metodologia de cálculo e apuração do custo** unitário dos produtos, e neste contexto a empresa efetuou uma pesquisa ampliada e buscou um método adequado à sua realidade e aos seus clientes internos e externos, dentre eles o fisco como condição obrigatória.

Auditor Celso complementou dizendo que um bom conhecimento e **sistema de custos implantado** em uma empresa facilita o processo de auditoria e conduz a direção a ações de mercado relacionadas a sua sobrevivência, dentre essas ações está o estudo da formação do preço de venda.

Explicou que o **preço de venda** dos produtos e serviços empresariais estão em **sintonia com a concorrência** (mercado), pois este estabelece o preço e que uma das estratégias estabelecida nesta empreitada é o valor percebido pelo cliente e o controle eficaz do custo empresarial. Neste processo é fundamental observar o mercado, analisar as condições, o posicionamento do mercado, as estratégias de marketing, ofertas expressa no mercado, valor percebido pelo cliente e estabelecer o preço de venda, que deve cobrir os custos de produção e proporcionar um lucro para a empresa.

Gabriel enfatizou que é fundamental o conhecimento de **variáveis** que precisam ser identificadas em planilhas ou no sistema, de fácil visualização evidenciando o volume de vendas por produto e o seu total, os seus custos variáveis, a margem de contribuição, os custos e despesas fixas diretas ao produto,

os custos e despesas fixas gerais da empresa e o lucro operacional total, que irá proporcionar uma visão geral do negócio.

Gabriel complementou explicando que na empresa a formação do preço de vendas está fundamentada no custo unitário e leva em consideração questões básicas como despesas comerciais, administrativa, financeiras, incorporação da margem de lucro desejada, impostos sobre vendas e questões ligadas aos pontos de equilíbrio, contábil, econômico e financeiro.

Celso continuou dizendo que essas questões precisam de uma **constante atualização** empresarial relacionadas as áreas produtivas comerciais e administrativa, considerando questões relacionadas aos processos internos (custos e atualizações de procedimentos e equipamentos), volume de produção, tempo de produção, eficiência de recursos, tempo físicos e tempo financeiro.

Aline explicou que esses conhecimentos são fundamentais para o entendimento de custos e criação de cenários para políticas de redução de preços épocas estratégicas. Esclareceu que o sistema precisa evidenciar **situações para tomadas de decisão** com relação a escala de produção, melhoria de tecnologias de produção, dentre outras essenciais, possibilidades de estudo de reengenharia de produtos da concorrência, análises de tempo, implantação de equipes utilizando a teoria das restrições para melhoria da eficiência de recursos.

Paulo complementou que em relação ao preço de vendas e ajuste de preços é fundamental estudar questões relativas a **comprar, fabricar ou terceirizar**, a gestão de todas as atividades internas de forma eficaz, a logística interna e externa, custo benefício e qualidade dos produtos e serviços.

Aline comentou que o **estudo de custo é importante para a sobrevivência de qualquer empreendimento** e deve ser o foco de atenções da administração e neste sentido informou que a empresa criou o programa de redução de custos, incentivado com premiações para as equipes que apresentarem projeto de melhorias de segurança e redução de custos sem perda da qualidade dos produtos.

Aguiar informou que participa de projetos de desenvolvimento de **novos produtos** e redução do ciclo de criação de produtos a partir da “**Inteligência Artificial - IA**”, foco no cliente e necessidades do mercado.

Gabriel comentou a importância do programa e a necessidade de estudos aprofundados sobre o assunto, uma vez que a introdução ou a eliminação de um produto pode **alterar o ponto de equilíbrio** contábil, econômico e financeiro.

Informou que para redução de custos é primordial a **redução de desperdícios** e nesse aspecto percebeu uma melhoria contínua na empresa a partir do uso de técnicas **de Just in time**, cujo objetivo central está na organização do ambiente de produção, determinando a eliminação de desperdícios,

melhoria contínua na cadeia de produção e a **teoria das restrições** que busca identificar o fator limitante mais importante que interfere na busca de um objetivo para se obter ganhos diferenciais.

Celso continuou a fala de Gabriel dizendo outro fator fundamental na redução de desperdício foi a implantação das equipes de redução de custos e a implantação das **normas de qualidade total**. Outro aspecto em sua visão foi a implantação de uma comissão de redução de custos aliada ao programa de desenvolvimento de fornecedores.

Gabriel complementou dizendo que outro aspecto importante foi a integração de uma contabilidade gerencial integrada ao planejamento e controle de operações a partir da utilização de conceitos como **administração e contabilidade por responsabilidade**.

Aline complementou a fala dos colegas explicando que uma das grandes decisões da empresa no aspecto de redução de custos e melhoria contínua foi a implantação dos conceitos de responsabilidades aliados à **avaliação de desempenho** direcionada pelas metas propostas no orçamento empresarial.

Informou que a avaliação permite a verificação das gerências a partir dos resultados obtidos traçados no planejamento, permitindo identificar as áreas cujas ações não atingiram as metas e **propor ações corretivas** para serem implantadas.

Gabriel complementou dizendo que esta ferramenta permite a comparação entre os diferentes setores da organização e as áreas que necessitam de melhorias. Segundo ele a empresa a partir das metas propostas no orçamento **propiciou um ganho para o atingimento destas metas** com um 14º salário.

Celso explicou que a contabilidade gerencial foi fundamental nesta fase, pois apresentou os resultados obtidos, a **avaliação gerencial e global**, a geração de lucros, a participação e avaliação setorial e um diagnóstico para a decisão de investimentos.

Aline informou que a contabilidade gerencial permitiu o entendimento de várias questões setoriais e global de desempenho e para os investimentos. Nesse aspecto informou que a análise das demonstrações contábeis foi fundamental neste sentido.

Contador Paulo explicou que existem diversas formas de avaliação, como: **análise vertical** e horizontal concebidas para estudar o resultado da empresa através do **DRE** (Demonstrativo do Resultado do Exercício) e a composição patrimonial por meio do **Balanço Patrimonial**, que precisam de um profundo estudo para o entendimento destas questões.

Explicou que a empresa utiliza ainda a análise de rentabilidade através da fórmula Dupont, conhecida como uma **técnica de análise financeira** que permite entender os principais fatores que influenciam o retorno sobre o patrimônio líquido da empresa.

Gabriel continuou a fala do colega dizendo que essa técnica trouxe a possibilidade de comparar o desempenho financeiro de diferentes empresas no mesmo setor ou setores diferentes, ajudando o empreendedor a se situar na realidade do mercado em que se encontra.

Explicou que essa técnica utiliza conceitos de **giro do ativo, margem de lucro líquido e alavancagem financeira**, que necessitam de estudo complementar para entendimento aprofundado, por isso é utilizada pela equipe da controladoria com formação adequada para essas questões, pois existem variações como a versão tradicional e a versão modificada e convidou os colegas a se aprofundarem no assunto.

Paulo continuou explicando que a empresa utiliza um instrumento de gestão financeira denominado **fluxo de caixa** que projeta para períodos futuros todas as entradas e as saídas de recursos financeiros da empresa, indicando como será o saldo de caixa para o período projetado. Explicou que é fundamental a visibilidade do lucro em cada operação empresarial e o lucro gerado para o caixa.

Celso complementa que para evidenciação e análise de geração de lucros utiliza-se a ferramenta **EBITDA**, *Earnings Before Interest Taxes Depreciaton Amortization*, traduzida para lucro antes dos juros, Impostos, Depreciação, Amortização, pois procura refletir a geração de caixa efetivo de uma empresa.

Continuou explicando que utiliza uma outra ferramenta conhecida **como MVA - Market Value Added**, traduzida como Valor de Mercado Adicionado, evidencia para os acionistas se a empresa está gerando retorno para seus acionistas, para seu entendimento é necessário que o profissional tenha domínio das técnicas de análises financeiras.

Explicou ainda que utiliza o **ROI - Return over Investment** ou retorno do investimento, que permite conhecer quanto dinheiro a empresa está ganhando ou perdendo com cada investimento realizado.

Aline complementou dizendo que **avaliação de empresas e as decisões de investimento** são importantes, pois partem da ideia de avaliar a viabilidade econômica de uma empresa e nesse conceito é fundamental apuração do valor da empresa. Os acionistas a partir da utilização dessas ferramentas estão municiados para o entendimento de questões de investimento, lembrado a todo que essas questões devem estar alinhadas com o **perfil dos acionistas**, conservador, moderado ou arrojado. Essa análise suscita uma questão interessante: a análise de uma empresa em um fluxo de caixa futuro trazido a valor presente comparado com um investimento financeiro deste capital empregado, respondendo à questão: qual o melhor custo benefício para o investidor?

Celso complementou a fala de Aline dizendo que para o entendimento dessa questão é fundamental o emprego da análise de **VPL ou valor presente líquido**, que permite visualizar o valor atual de um investimento, bem como a sua rentabilidade.

Explicou que é um modelo clássico para a decisão de investimentos e compreende variáveis como valor do investimento, valor dos fluxos futuros de benefícios, quantidade de períodos em que haverá os

fluxos futuros e a taxa de juros desejada pelo investidor, sendo diferença entre o valor investido e o valor regatado ao fim do investimento, trazidos ao valor presente.

Continuou explicando que neste contexto é utilizado o **Payback**, critério aplicado ao conceito **de VPL** que indica em **quantos períodos** (normalmente anos) há o retorno do investimento inicial, e a **TIR ou taxa interna de retorno** que aponta o percentual de ganhos obtidos sobre um investimento.

Gabriel complementou a fala do colega explicando que para se conhecer uma empresa é necessário conhecer **os indicadores econômicos financeiros** que são construídos a partir dos conceitos de inter-relação e interdependência de elementos patrimoniais do ativo, passivo e resultados. Esclareceu que o objetivo básico é evidenciar a **posição atual da empresa**, ao mesmo tempo que tentam entender o que pode acontecer no futuro, caso aquela situação detectada pelos indicadores tenha sequência.

Explicou que para sua compreensão é importante destacar que um **índice é uma relação entre duas grandezas** de mesma forma, ou seja, só podemos comparar laranja com laranjas, limão com limão e sucessivamente.

Celso continuou a explicação do colega trazendo o conhecimento sobre **os indicadores de capacidade de pagamento** que podem ser observados na visão de longo e curto prazo e citou os **indicadores de liquidez corrente** que evidenciam ativo circulante sobre passivo circulante, que em sua análise evidenciam que se o índice for maior do que 1 a empresa possui alguma folga para cumprir com suas obrigações, se for igual 1 possui valores suficientes para pagar e se for menor do que 1 a empresa não tem recursos suficientes para quitar suas dívidas.

Apresentou também o índice de **liquidez seca** que corresponde ao ativo circulante menos o estoque sobre o passivo circulante, sendo um valor mais reduzido em relação a liquidez corrente, onde valores maiores do que 0,9 pode se considerar uma empresa com alta liquidez.

Em seguida explicou a **liquidez imediata** que representa as disponibilidades sobre o passivo circulante que representa a **capacidade imediata** de pagamento de suas dívidas o passivo circulante de forma imediata.

Continuou explicando e apresentou o índice **de liquidez geral** que representa o ativo circulante mais o ativo não circulante sobre o passivo circulante mais o passivo não circulante, indicando **quanto maior for o índice, melhor a liquidez da empresa entre os períodos**, e por fim apresentou os indicadores de endividamento.

Explicou o grau de **endividamento em relação ao patrimônio líquido** que é evidenciado pelo passivo circulante mais o passivo não circulante sobre o patrimônio líquido.

Gabriel continuou a fala do colega informando o **grau de endividamento em relação ao ativo total**, ou seja, passível exigível sobre o ativo total. Informou ainda outro indicador interessante

evidenciado **patrimônio líquido sobre o ativo total**, que evidencia a participação do capital próprio, em seguida apresentou a garantia de terceiros, ou seja, o passivo exigível sobre o patrimônio líquido.

Celso continuou explicando e apresentou o **indicador de cobertura das despesas** financeiras, evidenciado pelo lucro antes das despesas financeiras sobre as despesas financeira.

Contador Paulo informou que outros pontos de interesse são os **indicadores de atividades** que evidenciam as diversas etapas do ciclo de uma empresa, desde a **gestão de estoques** até o prazo dado aos clientes a partir das vendas de mercadorias. Estes indicadores são essenciais para a gestão de uma empresa pois apresentam como por exemplo o **prazo médio de recebimentos**, prazo médio de **pagamentos**, o **giro de estoques** e o giro de **ativo total**.

Auditor Celso explica que esses **indicadores** não podem ser utilizados de forma individual, mas sim em sua totalidade que devem estar apresentados em um relatório financeiro pela equipe de controladoria ou auditoria financeira e na empresa fazem parte do sistema ERP financeiro ou planejamento de recursos da empresa.

Afirmou que em suas auditorias sempre analisa o **relatório financeiro** e as etapas para a sua confecção e apresentou algumas informações interessantes para a construção de um relatório.

Explicou que para a elaboração do relatório econômico e financeiro é necessário um **conhecimento profundo do analista** de todas as ferramentas apresentadas e de todas as informações que dispuser que possam acrescentar e dar subsídios para os interessados no desempenho da empresa.

Outro ponto importante em sua explicação foi a de que o relatório deve conter uma **introdução** com o nome completo da empresa a ser analisada e a fixação do **período pesquisado** e o analista deve procurar elaborar o **texto interpretando os índices** encontrados de forma clara e objetiva, com a finalidade de transformar os dados encontrados em informação úteis e de fácil entendimento. Deverá para isto, dividir o texto em partes distintas **situação financeira**, situação **econômica** e **conclusão**, evidenciando em gráficos bem elaborados e de fácil entendimento.

Para uma melhor compreensão e entendimento de quem vai ler o relatório, é aconselhável que o analista **descreva cada índice** do quadro resumo de forma sucinta procurando delinear a evolução ou não do item, bem como, o seu significado para o desempenho da empresa.

Em sua visão a **situação financeira** abrangera os índices de **estrutura de capitais** e a **liquidez**. Nesta parte a ênfase na capacidade de endividamento e solvência, devem ser exploradas ao máximo, proporcionando ao leitor informações suficientes para o seu entendimento. Neste ponto é interessante evidenciar o **termômetro de Kanitz**, utilizado por muitas empresas para prever a possibilidade de falência de empresas com base em alguns índices financeiros.

Comentou que outro ponto de interesse no relatório é a evidenciação da **situação econômica**, que deve ter como fonte **os índices de rentabilidade** ressaltando a importância da interpretação

simultânea das variações ocorridas no **giro do ativo** e **margem líquida**, que terão reflexos nos demais índices, ou seja, rentabilidade do Ativo e do Patrimônio Líquido.

Explicou que em anexo ao relatório deverão ser apensados o quadro resumo dos índices e os gráficos elaborados a partir das demonstrações financeiras, que por certo, complementarão de forma insofismável tudo que foi mencionado no relatório.

Salientou que é imprescindível elaborar um breve histórico da empresa pesquisada aproveitando não só os dados físicos, como os números de empregados, instalações, dentre outras, mas quando houver o relatório da administração, do auditor independente etc.

Aline concluiu a reunião e todos voltaram para as suas atividades e convidados para a próxima reunião no outro dia. [...]

Capítulo XII

Ferramentas Especiais

O dia na empresa se inicia e Aline convidou o consultor americano Engenheiro de produção Rodrigo que estava em atividade na empresa para falar sobre ferramentas de gerenciamento e qualidade, com foco na produção e posterior envolvimento na controladoria financeira.

Continuou explicando que existem outras possibilidades a partir das técnicas conhecidas utilizadas nas empresas e difundidas nos cursos de **qualidade** como os tradicionais fluxogramas, as cartas de controle, o diagrama de *Ishikawa*, as folhas de verificação, o histograma, o diagrama de dispersão, o método de Análise de Pareto - Diagrama de Pareto, o método de solução de problemas *QC Story*, metodologias de melhoria de padrões, todos com foco na garantia da qualidade, dentre outras metodologias que estão à disposição.

Após as apresentações Rodrigo explicou que existem diversas ferramentas sobre melhoria e otimização conforme explicação de Aline. Elas podem ser usadas utilizando diversos sistemas ou mesmo um *Excel solver* (complemento do Microsoft Excel utilizado para teste de hipóteses), **programação linear** (consiste em otimizar uma função linear sujeita a restrições lineares por meio de variáveis reais), as **ferramentas da qualidade** para melhoria de projetos (*improvement* – melhorias na produção), o conhecido *Scrum*, definido como “uma estrutura ágil de gestão de projetos que ajuda as equipes a estruturar e gerenciar o trabalho por meio do conjunto de valores, princípios e práticas,” ou ainda sistema específicos sobre cada necessidade empresarial. Esclareceu que a utilização depende do custo benefício para cada instituição e de sua maturidade empresarial relacionado aos controles internos e gerenciamento de projetos (ATLASSIAN, 2023).

Esclareceu que uma de suas atribuições na empresa (consultoria) será o acerto e a **revisão das estratégias**, análise de **tendências** e **expectativas** para o futuro, tendo em vista as mudanças ocorridas durante a pandemia da *Covid 19*. Circunstâncias que afetaram todas as relações contratuais e de logística no planeta e que ocasionaram mudanças de atitudes empresariais.

Comentou que o **fechamento de fronteiras** e o **isolamento global** comprometeram a logística de cargas e o **comercio exterior** foi um dos mais afetados na pandemia. Informou que as compras (consumo) “*on line*” aumentaram e essa tendência modificou as relações e se estabeleceu na rotina social se tornando uma grande **oportunidade** empresarial. Para isso é fundamental aumentar os canais de

comunicações dentro das operações, **melhoria** no rastreamento de cargas e no **sistema de gestão**, logística e de áreas afins a todo processo empresarial.

Informou que durante a **pandemia**, com o isolamento, aumentaram as **dificuldades na produção** (fique em casa, economia se vê depois) e entrega, devido a vários fatores, incluindo a falta de mão de obra. Neste ponto as empresas começaram a sentir dificuldades no recebimento de insumos, seus fornecedores por outro lado, ficaram com dificuldades na produção e entrega, criando um grande ciclo de problemas, observados de forma individualizada nas nações, mas comprometendo a logística e o comércio internacional. Na ocasião, observou-se diversos óbices ocasionados na indústria, em todas as áreas, e o mais conhecido foi na indústria automobilística, com falta de componentes eletrônicos (*chips*) para complementar a fabricação de veículos.

Esclareceu que antes da pandemia o conceito de logística era visualizado apenas nos níveis **estratégicos** levando-se em considerações diversos fatores como localização das instalações de produção, armazenamento e centros de distribuição táticos e operacionais, canais de distribuição, meios de transporte em todos os níveis e detalhes, o processamento de pedido e o fechamento e faturamento das ordens de compra e venda.

Continuou esclarecendo que a segunda preocupação era o **planejamento** de curto e médio prazo a partir da utilização dos recursos de produção e **por fim o nível operacional** com a programação, execução e controle das operações de curto prazo, na execução diária das ações de produção.

Explicou que com a pandemia houve uma mudança radical nas preferências, nos **padrões de compra**, em um primeiro momento foi percebido uma redução acentuada de pedidos e como consequência a diminuição de pessoal, o que ocasionou pressão nos controles de custos, redução de jornada de trabalho, redução salarial, diminuição de impostos. Com a demanda insuficiente e repressão devido ao fechamento de fronteiras, houve a necessidade de buscar novos fornecedores em nível local (**melhor amigo, amigo próximo**).

Esclareceu que iniciaram **grande mudanças** no primeiro momento com aumento de compra de produtos de limpeza, higiene pessoal, provisões de sobrevivência e posteriormente material tecnológico sofisticado para entretenimento, pois as pessoas estavam em casa se resguardando e em seguida veio a **quarentena compulsória**.

Esclareceu que os sistemas de **controle de estoque de insumos** até o momento inicial da pandemia refletiam os **velhos conceitos** e processos logísticos. O que observava até na ocasião era um simples controle de estoque, mínimo, médio e máximo, que eram ensinados nas universidades, refletindo a doutrina que as empresas precisam de estoque para dois dias e o restante ficaria no transporte a caminho (estoque em movimento).

Continuou explicando que essa lógica foi quebrada com o rompimento da cadeia de entrega e com isso os **prazos ficaram incertos**, o que se fazia com duas semanas passaram a ser feitos com meses, alterando todos os procedimentos e processos.

Relatou que esta mudança levou as empresas a **aumentarem o seu estoque**. Percebeu-se uma deficiência no controle que impactou profundamente no financeiro da empresa. Nesse ponto passou a ser observado que o **capital de giro** da empresa **ficou no estoque** comprometendo a cadeia financeira do negócio.

Esclareceu que várias empresas (incluindo essa) ficaram sem capital de trabalho e foram aos bancos buscar e ficaram surpreendidos com o **aumento do custo do dinheiro**, que estava escasso. Por um lado, percebeu-se que as empresas estavam com excesso de bens (ativos) em estoque e com **falta de capital**.

Enfatizou que a lógica anterior precisava ser mudada, principalmente a partir do costume de algumas empresas de liberarem para seus clientes o cancelamento da compra antes do início da fabricação, mas que não levava em consideração o pedido de insumos para a construção do pedido, o que levou as empresas a se comprometerem com a baixa de capital de giro.

Informou que o momento é de revisão desse sistema com instalação de novos procedimentos, interligando as cadeias de produção e logística de compra e venda, com pedidos e o sistema financeiro. Está etapa é conhecida como “**explosão do produto**” ou “visão explodida de material” que permite uma visão de toda (de forma holística) cadeia operacional e seu reflexo financeiro de forma *on line*.

Esclareceu que a prioridade é **mapear as funções**, produtos e insumos que são utilizados em mais de um produto, interligado a ordem de produção, recebimento de clientes, início de produção, processo de compra de produto, mapeamento de chegada de produtos, capacidade de produção, fator restritivo e contribuição marginal, que são conceitos e visões que devem ser analisadas para o novo momento.

Explicou que todos os **conceitos devem ser realinhados**, os métodos de custeio, a relação custo volume lucro, fazer as tratativas de solução com auxílio do solver, mapear o ponto de equilíbrio contábil, o ponto de equilíbrio financeiro, o ponto de equilíbrio econômico para produtos individuais e para todos os produtos da empresa, a margem de contribuição, as limitações de produção.

Continuou explicando a necessidade de se aplicar a contabilidade de ganhos a partir dos conceitos da **teoria das restrições**, que são aspectos fundamentais para essa criação. Explicou que os conceitos de **Just in time**, na visão de estratégica de **redução dos investimentos em estoque** deve ser reanalisado com fornecedores, novos contratos e percebeu-se uma mudança global para o nível de segurança local e se percebe as políticas norte americana nessa linha de pensamento, para remanejar fornecedores de outras partes do mundo para perto. No nível **macroeconômico** é preciso buscar alternativas para o país, envolvendo toda a logística nacional, em todas as áreas, como exemplo clássico do país, pode-se citar a

cadeia de suprimentos do agronegócio a produção nacional de fertilizantes (diminuir a dependência de fertilizantes de outros países, com isso diminuir o risco de perda de produção e negócios para o país).

Explicou que a partir desta visão, as orientações e o **envolvimento da Controladoria no planejamento**, organização, direção, mensuração, análise financeira, de processos e contratos são fundamentais para as novas ações.

Aline completou dizendo que são **ações interligadas** que estão direcionadas ao sucesso empresarial e que estão sendo discutidas no grupo de trabalho.

Gabriel voltou ao assunto inicial sobre as ferramentas utilizadas e após uma pesquisa rápida na internet informou que:

“O *Scrum* é um **framework** (indica uma estrutura, um modelo de instruções que direciona sua empresa, não somente em relação aos propósitos, como em relação às ações) de gerenciamento que as equipes usam para se auto organizar e trabalhar em direção a um objetivo em comum. **A estrutura descreve um conjunto de reuniões, ferramentas e funções para uma entrega eficiente de projetos.** Assim como um time esportivo treina para um jogo importante, as práticas do *Scrum* permitem que as equipes promovam o **autogerenciamento**, aprendam com base nas experiências e se adaptem às mudanças. As equipes de software usam o *Scrum* para solucionar problemas complexos de maneira econômica e sustentável” (AWS, 2023).

Rodrigo confirmou a importância de se utilizar sistemas confiáveis, explicou que muitas ferramentas são conhecidas no mundo, como o ***Lean Manufacturing*** (metodologia de trabalho que possibilita a identificação e eliminação de desperdícios dentro dos processos de linha de produção), também conhecida como Produção Enxuta no Brasil (FIA, 2023).

Aline comentou sobre a escolha e a utilização do sistema na empresa a partir da busca de soluções e do retorno prometido a partir da ferramenta. De imediato a alta administração queria a **redução de custos e a melhoria contínua**, que são dois dos **objetivos da ferramenta**.

Aguiar explica que outro motivo para utilização foi busca de melhoria na **agilidade de produção**, na visão de uma **maior capacidade produtiva com melhorias no ambiente de trabalho**, que são **objetivos da metodologia**. Com essa perspectiva fechou-se o ciclo: necessidade da empresa e a proposta de resultados esperados.

Gabriel explica que na ocasião da escolha: os cinco princípios básicos do *Lean Manufacturing* se identificavam com o que a empresa buscava: **valor, fluxo de valor, fluxo contínuo, a produção puxada** (é um dos sistemas de produção que possibilita uma melhor utilização dos recursos e gerenciamentos dos processos produtivos) e a **perfeição**.

Paulo explicou que no momento de estudos das metodologias, a contabilidade e a engenharia de produção, buscavam a **redução dos desperdícios** nas áreas, também identificadas no programa: como transporte, estoque movimentação, tempo de espera, superprodução, processamento excessivo e retrabalho, o que facilitou a escolha (FIA, 2023).

Gabriel relembrou que uma das vantagens da metodologia era a utilização de algumas ferramentas já existentes na empresa como: **a filosofia 5S** (pautada na redução de desperdício), **JIT** (*Just in time* - produzir a quantidade exata para atender a demanda), **padronização de atividades** (utilização de procedimentos operacionais), **troca rápida de ferramentas - SMED** (*Single Minute Exchange of Die*), que ajudam a reduzir o *SETUP* (PONTOTEL, 2023).

Aline complementou explicando que as ferramentas denominadas **Poka Yoke** (técnica japonesa de prevenção de erros que faz parte de processos de fabricação e serviços em todo o mundo) o **Kanban** (termo da língua japonesa que significa “cartão”, com o propósito de controlar o estoque de uma fábrica, para que não faltasse e nem sobrassem materiais em seu estoque; o **Kaizen** (filosofia japonesa de refinamento contínuo que busca a eficiência máxima em todo processo) e o mapeamento de fluxo de valor são essenciais para o gerenciamento empresarial.

Rodrigo comentou que uma das metodologias que está em ascensão na América do Norte é o **A3** (surgiu na Toyota como uma expressão do ciclo PDCA, como forma de **melhoria contínua** e parte das ferramentas do Círculo de Qualidade Toyota), que **propõe** de forma simples e abreviada a **identificação de problemas** com a proposição de **soluções** precisas em apenas uma das faces de uma folha de papel, utilizando as informações organizadas e sintetizadas de forma clara e objetiva para alcançar a meta estabelecida. Explica ainda que é uma prática utilizada em todo mundo com o objetivo de analisar problemas, efetuar contramedidas, preparar um plano de ação com ênfase gráfica e visual. Comentou ainda que é uma ferramenta que **segue a mesma lógica do PDCA** (ENDEAVOR, 2023).

Aline comentou que esta metodologia traz uma maior agilidade e simplicidade, uma vez que não precisa a certificação de PMP (Prática de gerenciamento de projetos). Explicou que segundo o **Project Management Institute** (PMI) existem diversas certificações e sugere a identificação pessoal dos possíveis candidatos e convidou os colegas a conhecerem o site para conhecimento do instituto (PMI, 2023).

Rodrigo elucidou que o **instituto certifica profissionais** em Gestão de Projetos – PMP; Técnico Certificado em Gestão de Projetos (CAPM); Profissional em Análise de Negócios do PMI (PMI-PBA); Profissional de Gestão de Programas (PgMP); Profissional de Gestão de Portfólio (PfMP); Profissional de Gerenciamento de Riscos PMI (PMI-RMP); Profissional de Gestão de Cronograma PMI (PMI-SP); O PMI Project Management Ready™ Certificação e o Profissional de Construção em Projetos de Ambiente Construído (PMI-CP)™.

Aline comentou que as **certificações profissionais do PMI** são importantíssimas para quem quer se projetar no mercado para atender às demandas de projetos e empregadores em todo o mundo.

Neste momento Priscila do RH chega ao recinto e comentou que está muito feliz em observar o estudo do grupo, e enfatizou que tudo o que acontece na empresa está relacionado com o compromisso

dos funcionários e das equipes de trabalho e lembra a todos sobre o curso de qualidade em que foi ensinado os 5P's do sucesso. Relembra que é preciso ter “**Paciência**” para se atingir os objetivos, existe um tempo de maturação para o crescimento individual e da equipe. É preciso “**Priorizar**” as propostas e trabalhos a serem executados e para isso é preciso um “**Planejamento**” adequado de curto, médio e longo prazo, bem definido a partir da participação dos colaboradores da empresa. Neste caminho ela afirmou que podem ocorrer acertos e desacertos, mas que é importante a “**Persistência**” pois, faz parte do aprendizado de todos e finalizou dizendo que o que move uma equipe é a “**Paixão**” pelo que se faz, que é o seu combustível.

Rodrigo a partir da fala da Priscila esclareceu que é preciso uma análise detalhada da empresa e para isso pode ser utilizada a **análise de SWOT** (ferramenta de gestão que serve para fazer o planejamento estratégico de empresas e novos projetos na visão de Casarotto (2019), **a análise dos concorrentes** (análise de mercado), **plano de ação 5W2H** (conjunto de questões utilizado para compor planos de ação de maneira rápida e eficiente), **modelo Canvas** ou ferramenta de visualização (TOTVS, 2023).

Gabriel relembrou os aspectos da empresa e como foram desenvolvidos a partir da análise de *SWOT*. Com relação aos pontos fortes foi feita uma pesquisa identificando **o que a empresa faz muito bem**, o que os clientes, parceiros e afins dizem que gostam da empresa; quais **as áreas que ela supera os concorrentes** e quais os **aspectos são únicos** com relação ao negócio, produtos e serviços e quais os ativos a empresa possui, que possam contribuir para manutenção e crescimento.

Paulo comentou que na ocasião liderou a pesquisa sobre as **oportunidades para a empresa** e identificou quais as **tendências e inovações** a mesma poderia aproveitar para **ampliar e melhorar o seu negócio**. Buscou junto aos clientes e parceiros dentre os nossos pontos fortes quais teriam mais valor para esses parceiros e neste viés buscou-se o entendimento de quais mercados poderiam ser explorados para expandir a empresas, principalmente em outras regiões do Município, Estado e do País.

Aline comentou que foi responsável pela **identificação dos pontos fracos da empresa** que poderiam ser melhorados. Fez a pesquisa para identificar quais deles os clientes e parceiros não estão satisfeitos. E nesse sentido buscou-se o entendimento de quais seriam os piores pontos em relação aos concorrentes para serem melhorados. Dentre eles a identificação das melhorias como: conhecimentos necessários, recursos, insumos dentre outros, o que ajudou a evolução da empresa.

Aguiar comentou que analisou na ocasião as possíveis **ameaças ao negócio**. Dentre elas buscou o entendimento do que os concorrentes estão fazendo, como os **pontos fracos** da empresa podem ser melhorados para não se tornar **vulnerabilidades** e para quais tendências a empresa não está preparada. Neste viés comentou que uma questão bem debatida na época foram as questões políticas e econômicas que poderiam impactar o negócio, o que trouxe uma visão de longo prazo.

Rodrigo aproveitou a fala do colega e comentou que o **Scrum** já citado, deve ser uma realidade nas empresas, pois é uma metodologia que se concentra primeiramente em **auxiliar as equipes** de trabalho a cooperarem de maneira eficiente, **aprendendo com os erros**, organizando e **resolvendo os problemas** específicos. Comentou que é importante uma pesquisa detalhada sobre o assunto. Explicou que a inclusão da **ferramenta A3** (ferramenta da qualidade) é essencial, pois com ela se consegue descrever o projeto em uma única folha denominada processo de resolução de problemas, identificando-os pelo nome e efetuando os passos necessários para essa empreitada (HSM MANAGEMENT, 2023).

Explicou que a ferramenta utiliza os passos do **brainstorming**, que é uma técnica conhecida utilizada para levantar ideias de soluções de problemas e passou a apresentar as etapas:

O passo 1 é identificar e esclarecer o problema, de forma a explicar o objetivo final de suas responsabilidades e o trabalho a ser realizado, a situação ideal do trabalho, a situação atual e no processo visualizar a lacuna existente (real x projetado) no passado e no momento presente para identificar o caminho para a melhoria proposta.

O passo 2 é diagnosticar o problema, para essa sequência é importante seleccione o problema, dividi-lo em partes e especificar o ponto de causa, analisando o processo "Gemba" - Genchi Genbutsu - ("lugar verdadeiro").

O terceiro passo é STEP 3 é a configuração do alvo desejado, ou seja, assumir o compromisso (ou delegar) com metas mensuráveis, concretas e desafiadoras.

O quarto passo é analisar a causa raiz através dos por quês? Considere as causas imaginando a situação real e com base nos fatos coletados, continue perguntando "Por quê?" Até conseguir especificar a causa raiz.

O quinto passo é desenvolver as contramedidas eficazes utilizando o maior número possível de contramedidas potenciais. Importante limitar a lista aos mais eficazes e práticos construindo em consenso com a equipe.

O sexto passo é implementar as contramedidas de forma rápida como uma equipe, implemente contramedidas e compartilhe o progresso relatando e informando a equipe e chefia imediata. Importante estar atento e nunca desistir, pois pode demorar, mas a solução chegará.

O sétimo passo é monitorar todo o processo e os resultados, avaliar os resultados gerais e o processo usado, compartilhar com a equipe juntos avaliar a partir dos pontos de vista (cliente, empresa e equipe) e com isso compreender os fatores de sucesso ou fracasso alcançados.

O oitavo e último passo é padronizar os processos bem-sucedidos e compartilhar o novo precedente/padrão e iniciar a nova rodada de melhoria, lembrando que a equipe está em busca da perfeição.

Aline esclareceu que essa ferramenta é muito importante e de fácil utilização, pois **envolve toda a equipe** e pode ser visualizada em uma única página, descrevendo de forma eficiente todo o problema, os passos, as métricas e os porquês. A raiz do problema, hipótese, aplicação, testagem e criação de um padrão. Simples e ágil, mas envolve treinamento da qualidade para equipe, **criação de grupos**, divisão de cada projeto para um grupo de trabalho. Na composição de cada grupo (para projetos importantes) **um representante da controladoria** e um de cada área.

Gabriel comentou que é importante para a análise de projetos fazer vários grupos, no nível empresarial local, regional e nacional, e a cada 30 dias se reunirem e os grupos apresentarem os seus projetos e a alta administração teria subsídios para escolher o melhor projeto. O que poderia utilizar melhorias de uma região na outra através de um “**Benchmarking**” (estratégia que busca otimizar o desempenho de uma empresa a partir da análise das melhores práticas do mercado em que ela está inserida).

Paulo complementou dizendo que no nível internacional e mesmo nacional verifica-se que as empresas, como a nossa, têm trabalhado utilizando o sistema **ERP**, (*Enterprise Resource Planning*) que é um Gerenciador de Recursos Empresariais (Logística, produção, inventário e financeiro) (TOTVS, 2023a).

Aline esclareceu que as **empresas que se preocupam com seu crescimento** e se sobressaem no mercado global aferem seu crescimento e projetam sua evolução baseada em dados reais do seu negócio de forma *on line*. Explicou que o **conceito** deste sistema nasceu na década de 1960, como uma inteligência voltada para à gestão de inventário, controle de qualidade, manufatura e que em sua evolução chegou aos dias atuais incorporando cálculos contábeis, controle de vendas, compras e todos processos empresariais, tornando-se uma **ferramenta indispensável** para qualquer empresa.

Gabriel comentou que muitas empresas utilizam os conhecidos **MER** e **DER**: Modelagem de Bancos de Dados (Princípios da Engenharia de Software), sendo fundamental para o grupo o entendimento do modelo de banco de dados. Explicou que as empresas quando “iniciam o desenvolvimento de um novo sistema, ou mesmo de uma nova funcionalidade para um sistema existente, um dos primeiros passos a ser executado é o estudo e levantamento dos requisitos necessários para a construção do produto final” (DEVMEDIA, 2023).

Paulo explicou que é fundamental para todos do grupo pesquisarem sobre o assunto, pois envolve **modelo conceitual** utilizado no desenvolvimento e informações sobre os aspectos relacionados ao domínio de algum projeto em estudo.

Rodrigo comentou que muitas empresas fazem um **treinamento de qualidade** e implantam as ferramentas, separam as pessoas em grupo e desenvolvem os projetos buscando melhorias específicas ou contínua, lembrando que cada problema a ser analisado tem a suas características próprias.

Paulo explicou que todo sistema é importante e que o **ERP** utiliza um modelo de banco de dados de clientes que é considerado um ativo obrigatório para todas as empresas e incentivou a equipe para o entendimento dessas questões.

Rodrigo esclareceu que as empresas internacionais desenvolvem uma sintonia fina entre a parte financeira, vendas e a engenharia de processos e muitas utilizam o **PRM** (*Partner Relationship Management*), sistema de relacionamento entre parceiros utilizando de forma combinada os processos, estratégia e *software*, que tem como objetivo aumentar as vendas e a receita da empresa (PIPERUN, 2023).

Segundo ele, esses sistemas são importantes na medida em que as empresas organizadas utilizam **procedimentos operacionais** ou instruções de trabalho em cada máquina e atividades, como as quantidades de material a ser usado, individualizada para cada produto, tempo de processamento em cada máquina e etapa, a sequência a serem utilizadas, o total de mão de obra e os gastos gerais de fabricação. Este processo gera um relatório que é direcionado para a área financeira, que cruza todos esses dados proporcionando informações *on line* dos custos de processo de cada produto. Lembrou que para que isso aconteça o sistema deve estar implantado juntamente com os procedimentos ou instruções de trabalhos.

Aline complementou e solicitando a equipe para verificar o **MES** (*Manufacturing Execution Systems*) utilizados na linha de produção com objetivo de reduzir os erros e as lacunas entre sistemas (VEDOIS, 2023).

Rodrigo enfatizou que é necessário um **compromisso de aprendizagem** para todos os componentes da equipe e explicou que para a Controladoria é necessário buscar treinamentos constantes, incentivados pela empresa, como Aline tem ressaltado e serem profissionais autodidatas (pessoa que ensina a si mesmo), pois é imprescindível para a controladoria os conhecimentos acima mencionados bem como conhecimentos de:

1. **Power BI**, conhecida plataforma unificada e escalonável para business *intelligence* (BI) empresarial e de autoatendimento;
2. **Programação Linear**, técnica matemática utilizada para resolver problemas de otimização em que se busca maximizar ou minimizar uma função linear sujeita a um conjunto de restrições lineares.
3. **QlikView** - software fabricado pela *QlikTech* com uma metodologia inovadora chamada *Business Discovery* que permite transformar dados vindos de fontes diferentes em conhecimento de negócio.
4. **Excel avançado**: é uma ferramenta poderosa na visão do CAE (2023) para a análise de dados e tomada de decisão, mas no contexto de seu uso é essencial conhecer a automatização de tarefas:
a) fórmulas e Funções; b) conhecer as tabelas dinâmicas; c) conhecimento em gráficos avançados;

d) conhecer análise de hipóteses e solver; e) conhecer *Power Query* e *Power Pivot* (criar modelos de dados complexos e relações entre tabelas); f) Conhecer Macros e VBA; g) Segurança e Proteção de Dados; h) Recursos de compartilhamento com equipe de trabalho; i) Importação e exportação de dados (CONTEC BRASI, 2023).

Gabriel continuou a fala do consultor Rodrigo informando que outros conhecimentos na sua visão são importantes, tais como:

1. *MS Project*;
2. *AUTOCAD*;
3. Conhecimento de *sistemas ERP - Enterprise Resource Planning*. (Planejamento de Recursos da Empresa);
4. Noções de linguagem de programação: *Python, Java, Matlab, Linguagem C e C++, Visual Basic, SQL*, utilizadas na engenharia e controladoria, mas executadas por profissionais da área;
5. Inteligência artificial – IA (BERLITZ, 2023).

Auditor Celso explicou que com relação aos sistemas **ERP** existem uma variedade no mercado a disposição das empresas de acordo com a suas necessidades e citou alguns como:

1. Nomus: focado na gestão de pequenas e médias indústrias;
2. Totvs que é uma solução nacional de ERP;
3. SAP -sistemas, aplicativos e produtos para processamento de dados para a empresas gerenciar suas áreas de trabalho, RH, produção, logística, dentre outras;
4. Linx que é uma alternativa aos demais, tendo como foco o varejo físico;
5. Sênior que é uma ferramenta para automatizar os processos de gestão empresarial;
6. Oracle – ERP em nuvem com Inteligência artificial;
7. *Tiny ERP* para e *commerce* com foco em lojas virtuais;
8. *Bling ERP* para pequenos empreendedores;
9. Conta azul *ERP* – Muito conhecido no Brasil;
10. eGestor *ERP* para funcionalidades online;
11. *Otix*–empresas de pequeno e médio porte;
12. *Art Soft* Sistemas para grandes empresas;
13. *Core ERP* – Aplicações gerais;
14. *Cake ERP* – Aplicações gerais;
15. *SIGE Cloud ERP*;
16. B *SellerE ERP*;
17. *Eccosys ERP*.

18. BAM que é uma tecnologia que permite a análise de indicadores de desempenho com base em dados. *Business Activity Monitoring (BAM)* que permite o acesso em tempo real aos indicadores de atividade críticos para o negócio (Netrin; Multipeers, 2023).

Engenheiro Aguiar complementou a fala do colega informando que são necessários conhecimentos na área de controle de qualidade tais como:

1. Cálculos de produtividade;
2. Controle de qualidade – implantação de sistemas de qualidade
3. Controle de processo;
4. Métodos de controle de processos;
5. Diretrizes da qualidade;
6. Garantia da qualidade;
7. Metodologia de Análise de Pareto;
8. Metodologia de soluções de problemas (Campos, 2013).

Explicou que na atualidade é importante o aperfeiçoamento profissional em diversas áreas e incentivou os colegas a buscarem uma sequência de **especializações**, como engenharia de produção, auditoria e controladoria, gestão financeira, gestão empresarial, gerenciamento de riscos corporativos, contabilidade gerencial, dentre outras.

Contador Paulo complementou dizendo aos colegas sobre a importância de conhecimentos nas áreas de **controladoria e custos**, visão geral de negócios em macro ambientes, **criação de cenários** futuros, modelos de gestão organizacional, planejamento e orçamento empresarial, metas de desenvolvimento sustentável, ferramentas para desempenho empresarial, **relato integrado**, governança corporativa, **estruturação de sistemas de custos** para gestão eficaz de rentabilidade, tendências econômicas internacionais, dentre outros conhecimento correlatos a área de controladoria que precisam de atualizações constantes.

Aline agradeceu ao consultor Rodrigo e aos demais colegas pela participação efetiva nas reuniões e na confecção do material para aprimoramento da equipe de trabalho na empresa e demais organizações, uma vez que a obra será divulgada de forma gratuita, para instituições ao redor do mundo. Parabenizou ao grupo pela disposição ao trabalho, resiliência e empenho. E todos voltaram para suas atividades aguardando um novo chamado. [...]

Capítulo XIII

Principais Indicadores Utilizados

Como complemento desta obra optou para a divulgação de uma pesquisa realizada no início de 2019 e concluída em setembro de 2023, neste período, foram efetuados contatos com empresas em suas áreas de controladoria e alta administração.

Foram enviadas 200 solicitações de informações em um questionário *on line* para 150 empresas nacionais e 50 internacionais de médio e grande porte, selecionadas a partir de dados obtidos em uma pesquisa exploratória, onde se buscou as maiores empresas que operam um departamento de controladoria e outras que fornecem consultoria sobre o assunto, em um ranking de 500 empresas nacionais e 50 internacionais. Optou-se por selecionar empresas com departamento de controladoria formados com equipes multidisciplinares.

Os questionários foram enviados para o *Controller* e também solicitado uma posição com relação aos mesmos itens para a chefia imediata superior ao departamento de controladoria. Foram recebidas 104 respostas, sendo 101 de empresas nacionais e três de empresas internacionais. As nacionais responderam de forma prática e todas evidenciaram que essas informações são consideradas confidenciais e solicitou a não divulgação do nome das mesmas, o que foi assumido pelo pesquisador.

Importante lembrar que os teores das respostas são normais ao cotidiano empresarial e acadêmico, na visão do autor não afetaria a divulgação das empresas, mas não será divulgado o nome das referidas empresas por solicitação das mesmas.

Outras 110 empresas responderam que não poderiam participar da pesquisa pois a área de controladoria é uma área restrita e confidencial e as demais não responderam.

Como resultado das análises dos respondentes percebeu-se que as chefias superiores ao *Controller*, denominadas de alta administração, informaram que a controladoria é essencial para a sobrevivência das empresas, que ao longo do tempo sofreram modificações consideráveis em sua estrutura e posicionamento no mercado e na atualidade ainda maiores, em função de mercado global, mídias sociais e da velocidade imposta pela concorrência para a tomada de decisão.

Segundo a direção, a área de controladoria vem sendo requerida com maior ênfase nas empresas, pois a forma de se fazer negócios trouxe uma visão diferenciada que exige uma gestão eficaz com controles mais eficientes, relatórios e um suporte para tomada de decisão, consubstanciado em criação

de cenários que permitam aos gestores tomarem decisões tempestivas, pautados em informações exatas, de rápido acesso e confiáveis.

Foi unânime a percepção de que a diretoria das empresas tem sobre a participação efetiva da controladoria na condução dos negócios empresariais e de sua subsistência, como um departamento altamente qualificado para manter a organização em pleno funcionamento.

Com relação ao *Controller* das empresas, a visão e o entendimento da controladoria na ordem conceitual e de aplicação do conhecimento foram similares, correspondendo a visão de diversos autores em tela, evidenciando que são pessoas que já se especializaram na área e controladoria, auditoria e afins.

Percebeu-se uma unanimidade nas respostas para a percepção sobre as suas funções dentro da empresa, onde afirmaram a sua atuação direta em:

1. Manutenção ativa do sistema contábil da empresa, incluindo estudos e relatórios sobre todas as áreas;
2. Controle orçamentário das atividades da empresa, reforçado pelo controle interno e auditoria, controle de ativos e análise de riscos;
3. Fornecimento de informações aos gestores a partir de preparação de relatórios contendo análises financeiras e de mercado;
4. Proposição e avaliação de propostas de investimento da empresa, controle de contratos com terceiros e de mercado;
5. Participação ativa na análise dos custos da empresa, administração das questões fiscais e tributárias;
6. Coordenação do desenvolvimento e implementação do Planejamento Estratégico da empresa, coordenação e supervisão de aplicação;
7. Participação direta de avaliações financeira e não financeiras da empresa;
8. Participação no setor de controladoria com seus objetivos e metas alinhados aos da empresa em especial a gestão de informação.

Com relação as informações mais específicas, evidenciaram que no organograma do departamento de controladoria de suas respectivas empresas, existem as seguintes configurações: 50% dos respondentes afirmaram que a controladoria está ligada ao diretor administrativo financeiro, 30% ligadas ao diretor de operações e 20% a alta administração (diretor geral).

De uma forma mais específica explicitaram que as responsabilidades do departamento estão diretamente ligadas a apuração de custos real, orçamento anual, previsões e controle, apuração do resultado e balanço, estudo técnicos para tomada de decisão da direção da empresa, suporte as áreas para informações e estudos.

Percebeu-se que as ferramentas mais utilizadas são *ERP - Enterprise Resource Planning*, um sistema de gestão que permite acesso fácil, integrado e confiável aos dados de uma empresa, *Excel* avançado, *Power BI*, *QuickView* e programas internos desenvolvidos na própria empresa.

Com relação a solicitação dos principais indicadores (***KPI - Key Performance Indicator***) utilizados nas empresas as informações vieram apresentadas por áreas distintas apresentadas a seguir:

COMERCIAL

1. *Monthly Recurring Revenue – MRR* – Previsão de vendas;
2. Vendas programadas X Realizadas – Taxa de conversão (Propostas enviadas e concretizadas);
3. Margem de contribuição – Valor da receita total – custos e despesas variáveis;
4. Custo de aquisição de clientes – CAC;
5. Cancelamento de clientes - *Churn Rate*;
6. Retenção de Clientes;
7. *Ticked* médio – TM – Gasto médio compra/ venda de um cliente;
8. Quantidade de Cotações / Mês;
9. Efetivação de vendas e Taxa de *Follow UP* – acompanhamento;
10. Ciclo de vendas – tempo de contato a efetivação de vendas – *Leading time*;
11. *Lifetime Value - LTV*- quanto um cliente entrega de valor a empresa;
12. Metas de estratégias de mercado (*Market Share*);
13. *OTIF - On-Time In-Full* - Entrega no prazo e completo;
14. Metas de estratégias de mercado (*Market Share*).
15. Aderência do planejado no *Budget* do setor;

LOGÍSTICA

1. C&F - Custo Líquido de Frete – *Freight cost*;
2. C&T – Custo operacional total;
3. RCT – Receita por quilo transportado – Receita por metro cubo transportado;
4. IA - Precisão de estoque - *Inventory Accuracy*
5. OTD – time delivery – Pedidos entregues no prazo;
6. TAR - Tempo de atraso nas entregas;
7. TR – Taxa de erros e extravios de entrega;
8. EDP – Encomendas entregues no prazo determinado;

9. IEA – Número de entregas com avaria;
10. NCA - Não conformidade na entrega;
11. OTIF – Número de pedidos entregues sem erro no tempo determinado;
12. OCT – Ciclo de tempo de uma venda – tempo de compra e entrega;
13. CT – Custo de transporte;
14. GE – Giro de estoque;
15. TCD – tempo de carga e descarga;
16. CEE – Condições especiais de entrega;
17. MT –Multas por quilometro rodado.
18. Aderência do planejado no *Budget* do setor;

QUALIDADE

1. Aceitação do mercado - Reclamação de cliente – Satisfação do cliente – impacto – serviço ao cliente;
2. Eficiência e produtividades - Rejeito Interno/Externo;
3. Eficácia – valor percebido pelo público;
4. Custo da mão obra na Qualidade;
5. Segurança na produção;
6. Tempo de cumprimento de processos - Requisitos no prazo
7. Quantidade Abertura de Relatórios de não conformidades/Mês;
8. Porcentagem de não qualidade de produtos não conformes;
9. Porcentagem de atraso de projetos;
10. Cumprimento de projetos de gestão;
11. CS – Serviço ao Cliente - Reclamação de clientes -
12. Cumprimento do *backlog da Sprint*, para projetos ágeis, pela equipe de *Scrum*;
13. Aderência do planejado no *Budget* do setor;

PRODUÇÃO

1. Tonelagem ou produtos /Mês;
2. Tempo do ciclo de produção;
3. Quantidades de peças produzidas;
4. *OEE* de equipamentos - *Overall Equipment Effectiveness* - Leva em consideração a disponibilidade,

- performance e qualidade, eficiência global das máquinas;
5. *Lead time* na linha de produção;
 6. Aderência a Programação de PCP – Desempenho da qualidade – Rendimento da produção
 1. Utilização de capacidade fabril - Ocupação da capacidade Instalada (Equipamentos e HH);
 7. Eficácia de equipe – disponibilidade – desempenho - qualidade;
 8. Devolução de produtos;
 9. Custo de desperdício;
 10. Quantidade total de produtos perdido;
 11. Custos total produtos perdidos;
 12. Percentual de perdas sobre a quantidade total disponível em estoque;
 13. Percentual do valor das perdas sobre o valor total do estoque.
 14. Taxa de rejeição – não conformidade – mensal e anual;
 15. Tonelagem ou Produtos / HH – índice de desenvolvimento físico;
 16. WIP – Quantidade de produtos esperando para serem trabalhados;
 17. Estoque mínimo, médio e máximo;
 18. Aderência a prazos de Planos de melhoria - PDCA;
 19. Aderência do planejado no *Budget* do setor.

MANUTENÇÃO

1. MTBF - *Mean Time Between Failures* – tempo médio entre falhas;
2. MTTR - *Mean Time Between To Repair* – tempo médio para reparos;
1. MPD - Cumprimento dos planos de Manutenção Preditiva;
2. MP - Cumprimento de Planos de Manutenção – preditivas e preventivas;
3. CMF – Custo de manutenção sobre faturamento;
4. CPMV – Custo de manutenção sobre valor de reposição;
5. CMUP – Custo de manutenção sobre unidade produzida;
6. TEU – Eficiência geral das maquinas paradas programadas;
7. TIP – Eficiência das máquinas paradas considerando 7 dias e 24 horas;
8. *WT* - *Wrench time* – produtividade de mão de obra;
9. *OEE* - *Overall Equipment Effectiveness* - Eficiência Global de Equipamentos;
10. *A* – *Availability* - disponibilidade de ativos;
11. Confiabilidade;
12. Tipos de manutenção – modelos – padrões;

13. Custo de manutenção;
14. Homem Hora- HH - técnico por tipo de manutenção;
15. *Backlog* de manutenção – tempo de manutenção;
16. Aderência do planejado no *Budget* do setor.

RECURSOS HUMANOS

1. Realização de treinamentos programados;
2. Investimento de treinamentos;
3. ROI de treinamento – retorno sobre investimentos;
4. Tempo médio na empresa;
5. *Turn over* – *Rotatividade de colaboradores* - Entrada e saída de colaboradores na empresa;
6. Custo *Turn over* - *porcentagem*;
7. Tempo médio na empresa – retenção de talentos;
8. Avaliação de aprendizagem;
9. Absenteísmo – falta de colaboradores - *porcentagem*;
10. *Headcount* – aumento ou diminuição de funcionários ao longo do tempo;
11. Reclamações trabalhistas;
12. Vagas absorvidas no prazo;
13. Desempenho e produtividade no trabalho;
14. Reclamação de clientes;
15. Satisfação de colaboradores – Clima organizacional;
16. Competitividade salarial – salários oferecidos **versus** salário de mercado;
17. Taxa de promoção – plano de carreira - promoções;
18. Custo *per capita* de benefícios;
19. Custo folha pagamento – custo da folha **versus** capital da empresa
20. Indicadores aderência do planejado no *Budget* do setor.

SEGURANÇA - SAÚDE E MEIO AMBIENTE SSMA

1. TRIR – Porcentagem de taxa total de incidentes registráveis;
2. Quase acidentes;
3. Acidentes com afastamento;
4. Acidentes sem afastamento;

5. Gravidade de acidentes e doenças;
6. Doenças ocupacionais;
7. Tipos de doenças e acidentes;
8. Frequência de acidentes e doenças ocupacionais;
9. Custo de EPI's por funcionário;
10. Quantidade e tipo de materiais descartados;
11. Custo material de segurança;
12. Indicadores aderência do planejado no *Budget* do setor.

COMPRAS

1. Número de fornecedores;
2. Qualificação de fornecedores;
3. Tipos de fornecedores;
4. Prazo de entrega;
5. Taxa de cumprimento de contrato;
6. Disponibilidade de fornecedor;
7. Taxa de defeitos por fornecedor;
8. Taxa de custos de rejeição de mercadorias por fornecedor;
9. Lead time de fornecedores;
10. Competividade de preços;
11. Gastos por funcionário;
12. Economia de gastos ou *saving* de compras;
13. Gastos de contratos;
14. Ciclo médio de compras;
15. Treinamento de equipe de compras;
16. Recebimento de pedido e recebimento do Item - Lead time;
17. Taxa de compras de emergência;
18. Taxa de compras programadas;
19. Compras no prazo e no valor orçado;
20. Precisão de estoque mínimo, médio e máximo;
21. Relação entre Gastos e receitas de vendas;
22. Giro de estoques;
23. Custo por nota fiscal;

24. ROI de compras – retorno sobre investimento;
25. Indicadores aderência do planejado no *Budget* do setor.

FINANCEIRO

1. *MVA – Market value added* – valor de mercado adicionado;
2. *EBITDA – Análise de geração de lucros*;
3. Rentabilidade por divisão;
4. Rentabilidade por produto;
5. Rentabilidade por atividades;
6. Rentabilidade por centro de lucros;
7. Lucro bruto – margem bruta;
8. Margem de lucro por produto;
9. Margem de lucro total;
10. *Ticket* médio - valor médio de vendas;
11. *Churn* – Taxa de cancelamento de compras;
12. Lucratividade – Análise de geração de lucro - Lucro Líquido/ preço total x 100;
13. Margem Geral de contribuição;
14. Pontos de equilíbrio – Contábil – Econômico e financeiro;
15. Taxa de inadimplência;
16. Resultado Operacional;
17. *EV/SALES* – Valor/venda da empresa;
18. *LTV – Life value* – Valor de vida de um cliente;
19. *ACV* – Valor anual de contrato;
20. *CAC* – Custo de aquisição de clientes;
21. Rentabilidade;
22. Resultado Líquido - margem líquida;
23. Fluxo de caixa;
24. Receita operacional líquida;
25. Margem média de contribuição por unidade;
26. Estoque – quantidade - custo;
27. Custo projetado **versus** Custo Real;
28. Custo de energia por unidade;
29. Custo de término de projetos;

30. Custo do produto vendido;
31. *Cost Savings* - Ação que resulta em um benefício financeiro tangível, que se reflete nas declarações financeiras de uma empresa;
32. ROI - Retorno do Investimento;
33. ROE – Retorno sobre patrimônio líquido;
34. ROIC – Retorno sobre o capital investido;
35. VPL – Valor presente líquido – Capital – investimento – projetos;
36. *Payback* de investimentos- projetos;
37. TIR e projetos;
38. Capacidade de pagamentos;
39. Liquidez Corrente;
40. Liquidez Seca;
41. Liquidez imediata;
42. Liquidez geral;
43. Endividamento;
44. Prazo médio de recebimento;
45. Prazo médio de pagamento;
46. Giro de estoques;
47. Giro do ativo total;
48. Análises de rentabilidade;
49. Custos fixos;
50. Custos variáveis;
51. Cobertura de juros.
52. Indicadores aderência do planejado no *Budget* do setor.

O envio dos indicadores utilizados nas empresas veio acompanhado de algumas considerações da controladoria demonstrando que os mesmos estão ligados as boas práticas de gestão em todas as áreas da empresa, sendo que a controladoria tem seu foco na organização e controle da gestão econômica, financeira e operacional.

São solidários em evidenciar que a utilização de indicadores é fundamental para fornecer aos gestores todas as informações relevantes do negócio e, que acompanhados de relatórios específicos, corroborados com criação de cenários, são subsídios necessários para tomar as decisões estratégicas corretas para manter a competitividade no mercado.

Importante salientar que estes recibos trazem de uma maneira didática a evidência de como as empresas tem operado e controlado suas ações internas para se manterem no mercado de forma competitiva.

Considerações finais

A iniciativa da **criação deste conteúdo foi de prover ao leitor uma visão dos pontos importantes da controladoria** em uma sequência temática lógica, ilustrativa e cativante, fornecendo um contraponto, envolvendo diversos personagens, que expondo suas opiniões e conceitos técnicos contribuíram para a elucidação das questões estudadas em cada capítulo.

Para essa criação foi utilizada a **técnica de reuniões relâmpago**, a partir da fala de diversos colaboradores, que participando das discussões capitaneadas pela personagem gestora explicaram os assuntos direcionados.

A obra foi iniciada a partir de uma visão geral da controladoria no Brasil ao longo do tempo, a influências iniciais dos grandes empresários do café e posteriormente a influência das grandes corporações, que adentraram ao país e que ainda colaboram para o desenvolvimento da área de controladoria de forma teórica e prática em suas organizações. Essas ações contribuíram para o desenvolvimento de uma necessidade no campo de gestão e controle que foi fundamental para iniciativas educacionais em cursos universitários e paralelos, para a formação de uma mão de obra especializada e direcionada para as grandes empresas.

Neste contexto, o material aqui produzido parte de uma visão da necessidade de entendimento dos futuros profissionais e das necessidades do mercado. Na sequência estão relacionados os trabalhos em equipe e o seu aprimoramento para o aprendizado do trabalho, como parte fundamental para o sucesso empresarial.

Neste contexto o trabalho foi evoluindo para os conceitos de controladoria, as funções do profissional responsável, conhecido como **Controller** e foi apresentado o tipo de formação necessária e adequada para este cargo.

Foi demonstrado o controle organizacional sob a ótica da controladoria e o envolvimento das necessidades empresariais a partir de uma visão técnica da estrutura do ativo e sua relevância operacional, a necessidade de controle interno, procedimentos operacionais, suas origens e aplicações.

A sequência de eventos elucidou temas importantes como a controladoria e o orçamento, a necessidade de mapeamento de processos, conhecimentos gerais de planejamento de negócios em curto, médio e longo prazo, para que o profissional consiga entender uma empresa como um plano de negócio estruturado.

O conhecimento aqui divulgado contribui de forma prática e sistemática para o entendimento de questões fundamentais, necessárias na administração de qualquer negócio que são subsídios para a tomada de decisão.

O material se completa a partir da visão das ferramentas necessárias para a administração na visão da controladoria e subsidiada por uma pesquisa com 104 respondentes que consubstancializaram o material.

A pesquisa proporcionou uma visão prática, trazendo o que as empresas têm utilizado como indicadores para o controle de suas ações. Observou-se que os respondentes não indicaram se utilizam Inteligência Artificial - AI em seus processos contábeis, sejam em tarefas rotineiras ou em buscas específicas.

Neste viés o conteúdo desta obra produziu de forma didática um conhecimento de fácil entendimento, que proporcionou ao leitor uma visão geral da área de controladoria, o que lhe permitirá a escolha de futuras especializações, para adentrar esta área a partir de sua formação no curso de Ciências Contábeis.

Esta obra é uma contribuição prática dos conhecimentos do autor em sua jornada de trabalho nas áreas de indústria, comércio, serviço e educacional, que será distribuída de forma gratuita nas universidades, podendo ser utilizadas por todos os estudiosos e professores de forma a contribuir para a divulgação da controladoria no país.

Referências bibliográficas

- Associação Brasileira De Normas Técnicas – ABNT. Gestão de riscos – Diretrizes. Disponível em: <<https://www.gov.br/transportes/pt-br/pt-br/centrais-de-conteudo/iso-31000-de-2018-gestao-de-riscos-pdf>> Acesso em 20/10/2023.
- Associação Brasileira De Normas Técnicas – ABNT. Sistemas de gestão da qualidade – requisitos. ABNT ISO 9001:2015. Disponível em: <https://portal.fiocruz.br/sites/portal.fiocruz.br/files/documentos_2/nbriso9001.pdf> Acesso em 14/09/2023.
- ATLASSIAN. Um guia para o Scrum: o que é, como funciona e como começa. Disponível em: <<https://www.atlassian.com/br/agile/scrum>> Acesso em 20/10/2023.
- AWS. O que é o Scrum? Disponível em: <<https://aws.amazon.com/pt/what-is/scrum/#:~:text=O%20Scrum%20%C3%A9%20um%20framework,uma%20entrega%20eficiente%20de%20projetos.>> Acesso em: 26/03/2023.
- Balardim, E. Lean Manufacturing: O que é, Objetivos e Princípios. Disponível em: <<https://fia.com.br/blog/lean-manufacturing/>> Acesso em: 20/03/2023.
- BERLITZ. Inteligência artificial em empresas: exemplos de uso e benefícios. Disponível em: <<https://www.berlitz.com/pt-br/blog/inteligencia-artificial-nas-empresas>> Acesso em 01/11/2023. Bíblia de Referência Thompson. Editora Vida. São Paulo – SP. 6ª ed. 1996.
- CAE. Ferramentas do Excel: 9 recursos úteis de aprender. Disponível em: <<https://frons.com.br/blog/excel/ferramentas-excel/>> Acesso em 20/10/2023.
- Campos, V. F. (1992). TQC: Controle de Qualidade Total (no estilo Japonês). Fundação Christiano Ottoni, Escola de Engenharia da UFMG. Bloch Editores S.A.
- Campos, V. F. (2013). TQC: Gerenciamento da Rotina de trabalho do dia a dia. Editoração eletrônica: Editora Falconi. 9 ed. Nova Lima – MG.
- Casarotto, C. Aprenda o que é análise SWOT, ou análise FOFA, e saiba como fazer uma análise estratégica do seu negócio. Disponível em: <<https://rockcontent.com/br/blog/como-fazer-uma-analise-swot/>> Acesso em: 22/03/2023.
- Catelli, A., Guerreiro, R. (1992). Gecon – Sistema de Informação para Gestão Econômica: Uma Proposta para Mensuração Contábil do Resultado das Atividades Empresariais, Ano XXX. São Paulo: CRC-SP.

- Cavalcanti, M. F., Paula. V. A. F. (2006). Teoria Geral De Sistemas I. In. Martinelli, D. P., Ventura, C. A. A. Visão sistêmica e administração: conceitos, metodologias e aplicações. São Paulo: Saraiva.
- Comissão Brasileira De Acompanhamento De Relato Integrado –CBARI. *Framework*. Relato integrado. Disponível em: <<https://relatointegradoBrasil.com.br/home/framework/>> Acesso em 30/10/2023.
- Conselho Federal De Contabilidade - CFC. Resolução CFC N° 1135 DE 21/11/2008. Aprova a NBC T 16.8 - Controle Interno. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=108554#:~:text=Estrutura%20de%20controle%20interno%20compreende%20ambiente%20de%20controle%3B,a%20qualidade%20do%20controle%20interno%20em%20seu%20conjunto.>> Acesso em 29/05/2023.
- Conselho Federal De Contabilidade – CFC. Resolução N.º 1.528, de 18 de agosto de 2017. Institui a Política de Gestão de Riscos do Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em: <https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/001528&arquivo=Res_1528.doc&_ga=2.223328667.1436499115.1699625666-2003167687.1651249449> Acesso em 20/10/2023.
- Conselho Federal De Contabilidade – CFC. Norma Brasileira de Contabilidade CFC/NBC - TSP N° 11 DE 18/10/2018. Aprova a NBC TSP 11 - Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=368825#:~:text=Aprova%20a%20NBC%20TSP%2011%20-%20Apresenta%C3%A7%C3%A3o%20das,Decreto-Lei%20n%C2%BA%209.295%2F1946%2C%20alterado%20pela%20Lei%20n%C2%BA%2012.249%2F2010%2C>> Acesso em 29/05/2023.
- CONTEC BRASIL – Universidade Corportiva. Dominando o Excel Avançado: As Habilidades Essenciais para o Profissional Moderno. Disponível em: <<https://unicorp.contec.org.br/dominando-o-excel-avancado-as-habilidades-essenciais-para-o-profissional-moderno/>> Acesso em 20/10/2023.
- COSO. Controle Interno - Estrutura Integrada. Sumario executivo. Traduzido por PWC – Instituto de auditores internos do Brasil. 2013. Disponível em: <https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf> Acesso em 29/05/2023.
- Costa, A. J. D., Neto, J. B. O. (2007). A Petrobrás e a exploração de petróleo offshore no Brasil: um approach evolucionário. Revista Brasileira de Economia. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rbe/a/bbJ3zjwJBFyhkthrtMQrvbF#>> Acesso em 02/11/2023.

- Costa, N. M. Gestão de equipes. CEFOSPE, 2020. Disponível em: <https://www.egape.pe.gov.br/images/media/1665419878_Apostila%20Gesto%20de%20Equipe.pdf> Acesso em 02/11/2023.
- Cruz, F., Meirelles Junior, J. C. (2021). Auditoria e Controladoria. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB. 152p.: il.
- BRASIL. DECRETO LEI Nº 2935 DE 16 DE JUNHO DE 1862. Aprova a reorganização da Companhia de navegação por vapor Bahiana. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-2935-16-junho-1862-555561-publicacaooriginal-74866-pe.html>> Acesso em 18/10/2023.
- BRASIL. DECRETO-LEI Nº 200, DE 25 DE FEVEREIRO DE 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm> Acesso em 18/10/2023.
- BRASIL. DECRETO-LEI Nº 7.988, DE 22 DE SETEMBRO DE 1945. Dispõe sobre o ensino superior de ciências econômicas e de ciências contábeis e atuariais. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-7988-22-setembro-1945-417334-publicacaooriginal-1-pe.html>> Acesso em 18/10/2023.
- Deming, W. E. (1982). Quality, Productivity, and Competitive Position. Massachusetts Institute of Technology, 373p.
- DEVMEDIA. MER e DER: Modelagem de Bancos de Dados. Disponível em: <<https://www.devmedia.com.br/mer-e-der-modelagem-de-bancos-de-dados/14332>> Acesso em 20/10/2023.
- ENDEAVOR. Poka Yoke: como ter uma empresa à prova de erros. Disponível em: <<https://endeavor.org.br/estrategia-e-gestao/poka-yoke/>> Acesso em 20/10/2023.
- Etymology Dictionary. Comptroller, Controller. Disponível em: <https://www.etymonline.com/pt/word/comptroller#etymonline_v_17288> Acesso em 02/11/2023.
- Ferraz, L. (1999). Controle da administração pública. Belo Horizonte: Mandamentos.
- FIA Business School. Lean Manufacturing: O que é, Objetivos e Princípios. Disponível em: <<https://fia.com.br/blog/lean-manufacturing/>> Acesso em 20/10/2023.
- Financial Executives Institute - FEI. O que é a Financial Executives International? Disponível em <<https://www.financialexecutives.org/About-FEI.aspx>> Acesso em 17/03/2023.
- Financial Executives Institute - FEI. About FEI. Disponível em: <<https://www.financialexecutives.org/About-FEI.aspx>> Acesso em 20/08/2023.

- Fundação Getúlio Vargas – FGV. Brazilian Global Value Chain Initiative – Understanding the South Korean Best Practice. Disponível em: <<https://iiu.fgv.br/projects/brazilian-global-value-chain-initiative-understanding-south-korean-best-practices>> Acesso em 09/11/2023.
- Fundação Nacional da Qualidade – FNQ. FNQ Gestão. Disponível em: < <https://fnq.org.br/>> Acesso em 05/06/2023.
- Fundação Nacional Da Qualidade – FNQ. MEG 21 – A evolução da gestão. Disponível em:< <https://fnq.org.br/plataforma-meg-21/>>. Acesso em 05/06/2023.
- G4 Educação. Significado de Framework. Disponível em: <<https://g4educacao.com/glossario/significado-framework#:~:text=O%20termo%20%E2%80%9CFramework%E2%80%9D%20pode%20ser,como%20em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20%C3%A0s%20a%C3%A7%C3%B5es.>> Acesso em 20/03/2023.
- Thomas, J. H.; Kaplan, R. S. (1990). *Relevance Lost: Rise and Fall of Management Accounting*. McGraw-Hill Ryerson Agency.
- HSM MANAGEMENT. Relatório A3: a metodologia da Toyota. Disponível em:< <https://www.revistahsm.com.br/post/relatorio-a3-a-metodologia-da-toyota>> Acesso em 20/10/2023.
- IBRACON. Nossa História. Disponível em: < <https://www.ibracon.com.br/nossa-historia/>> Acesso em 18/10/2023.
- Juran, J. M. (1964). *Managerial Breakthriuhh: a new concept of the manager's job* McGraw-Hill Books Company. New York.
- Kaplan, R., David, P. Norton. (1997). *A Estratégia em Ação: balanced scorecard* - São Paulo. Editora Elsevier.
- Kaplan, R., David, P. Norton. (2018). *Mapas estratégicos: balanced scorecard* - Convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. São Paulo. Editora Alta Books.
- BRASIL. LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. Institui o código civil. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm> Acesso em 19/05/2023.
- BRASIL. LEI Nº 11.638, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm#art1> Acesso em 19/05/2023.
- BRASIL. LEI Nº 11.941, DE 27 DE MAIO DE 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica;

instituiu regime tributário de transição, alterando o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei no 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nos 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei no 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nos 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nos 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm#art37> Acesso em 19/05/2023.

BRASIL. LEI Nº 4.728, DE 14 DE JULHO DE 1965. Disciplina o mercado de capitais e estabelece medidas para o seu desenvolvimento. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4728.htm> Acesso em 18/10/2023

BRASIL. LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm> Acesso em 18/10/2023.

BRASIL. LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm> Acesso em 19/05/2023.

Lopes, J. G. C. (1999). O controle interno na administração municipal – uma contribuição para sua implantação nos municípios. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, n. 4, a. XVII.

Maher, M. (2001). Contabilidade de custos: criando valor para a administração. Tradução José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas.

Martin, N. C. Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária. Revista Contabilidade & Finanças - USP, São Paulo, n. 28, p. 7 - 28, jan./abr. 2002. Disponível em:

<<https://www.scielo.br/j/rcf/a/PKmKD9M7GJK5zKVBJGwjK3y/?format=pdf>> acesso em 20/10/2023.

Meirelles Junior, J. C. (2020). Finanças Públicas: ferramentas de gestão. Curitiba. Editora CRV.

Microsoft. Definir e resolver um problema usando o Solver. Disponível em: <<https://support.microsoft.com/pt-br/office/definir-e-resolver-um-problema-usando-o-solver-5d1a388f-079d-43ac-a7eb-f63e45925040#:~:text=O%20Solver%20%C3%A9%20um%20suplemento,de%20f%C3%B3rmula%20em%20uma%20planilha.>> Acesso em: 20/03/2023.

Miyauchi, I. J. (1995). Union of Japanese Scientists and Engineers. Consultor. Notas de Aula (1995). Curso qualidade total – Fundação Christiano Ottoni. Belo Horizonte.

MULTIPEERS. Tudo o que precisa de saber sobre *business activity monitoring*. Disponível em: <<https://mulpteers.itpeers.com/2017/02/15/business-activity-monitoring-e-para-que-serve/>> Acesso em 20/10/2023.

Muniz, C. G. O papel da controladoria como fermento de gestão. Revista FT. Disponível em: <<https://revistaft.com.br/o-papel-da-controladoria-como-ferramenta-de-gestao/>> Acesso em 02/11/2023.

Nakagawa, M. (2001). Custeio baseado em atividades. 2ª ed. São Paulo. Editora Atlas.

NETRIN. Quais são os sistemas ERP mais usados nas empresas do Brasil? Disponível em:<<https://netrin.com.br/quais-sao-os-sistemas-erp-mais-usados-nas-empresas-do-brasil/>> Acesso em 20/10/2023.

Oliveira, L. M. P. Jr., Silva, J. H. (2002). Controladoria Estratégica. São Paulo: Atlas.

Padoveze, C. L. (2012). Controladoria estratégica e operacional. 3ª ed. Editora Cengage Learning.

PETROBRAS. Refinaria Duque de Caxias – REDUC. Informações Gerais. Disponível em: <<https://petrobras.com.br/quem-somos/refinaria-duque-de-caxias>> Acesso em 18/10/2023.

PIPERUN. A plataforma de CRM criada para impulsionar o crescimento das suas vendas. Disponível em: <<https://crmpiperun.com/>> Acesso em 05/04/2023.

PONTOTEL. Metodologia 5S: entenda o que é e como aplicá-la na empresa! Disponível em:<<https://www.pontotel.com.br/metodologia-5s/>> Acesso em 20/10/2023.

Portella, G. S., Ferreira, J. A. S. Controladoria: conceitos e aplicações para gestão empresarial. Editora Saint Paul, 2015.

Porter, M. E. Estratégia Competitiva - Técnicas Para Análise de Indústrias e da Concorrência. Atlas, 2005.

Project Management Institute – PMI. Tipos de Certificação. Disponível em: <<https://www.pmi.org/brasil/certificacoes#:~:text=Profissional%20de%20Gest%C3%A3o%2>>

[Ode%20Projetos%20\(PMP\)&text=O%20PMP%20%C3%A9%20o%20padr%C3%A3o,e%20dirigindo%20projetos%20e%20equipes](https://www.hominiss.com.br/metodo-a3-o-que-e-e-quais-suas-principais-caracteristicas/#:~:text=O%20A3%20surgiu%20na%20Toyota,compreender%20e%20tomar%20decis%C3%B5es%20facilmente). Acesso em: 20/03/2023.

RENTES, A. Hominiss Solutions. Método A3: O que é e quais suas principais características. Disponível em: <https://hominiss.com.br/metodo-a3-o-que-e-e-quais-suas-principais-caracteristicas/#:~:text=O%20A3%20surgiu%20na%20Toyota,compreender%20e%20tomar%20decis%C3%B5es%20facilmente> Acesso em: 20/03/2023.

Sá, A. L. (2012). Controladoria e Contabilidade Aplicada à Administração. Editora Juruá. 2ª ed.

Sá, A. L. (1997). História Geral das Doutrinas da Contabilidade. São Paulo. Editora Atlas.

Sá, A. L. (1992). Teoria Geral do Conhecimento Contábil: Lógica do Objeto Científico da Contabilidade. UNA. Belo Horizonte.

SEBRAE. Planejamento estratégico: um roteiro para o sucesso. Disponível em: <https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/planejamento-estrategico-um-roteiro-para-o-sucesso,8b7d2ba058019610VgnVCM1000004c00210aRCRD> Acesso em 20/10/2023

Silva, D. J. C. (2022). Controladoria. Recife: Ed. UFPE. Disponível em: <https://editora.ufpe.br/books/catalog/download/775/774/2669?inline=1>

TOTVS. Análise SWOT: o que é, para que serve, benefícios e como fazer. Disponível em: <https://www.totvs.com/blog/negocios/analise-swot/> Acesso em 20/10/2023.

TOTVS. Análise SWOT: o que é, para que serve, benefícios e como fazer? Disponível em: <https://www.totvs.com/blog/negocios/analise-swot/> Acesso em 20/10/2023.

TOTVS. O que é ERP? Disponível em: <https://www.totvs.com/blog/erp/o-que-e-erp/> Acesso em 20//10/2023 a.

Tung, N. H. (1985). Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática. Editora da Universidade de São Paulo. 7ª ed.

VEDOIS Tecnologias. O que é e como funciona o MES (manufacturing Execution Systems). Disponível em: <https://vedois.com.br/site/o-que-e-e-como-funciona-o-mes-manufacturing-execution-systems/> Acesso em 05/04/2023.

Sobre o autor



 **Julio Candido de Meirelles Junior**

Doutor em Ciência, Tecnologia e Inovação pelo Programa Binacional Brasil e Argentina, com ênfase em Políticas Públicas Comparadas no Mercosul, da Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro. Mestre em Ciências Contábeis, Especialista em Docência do Ensino Superior, Especialista em Administração Escolar, Especialista em Auditoria e Contabilidade Financeira, Especialista em Engenharia de Produção, Especialista em Política e Estratégia pela Associação dos Diplomados da Escola Superior de Guerra (ADESG), Especialista em Controladoria Financeira, Especialista em Planejamento, Implementação e Gestão da Educação a Distância e graduado em Ciências Contábeis. Professor Associado da Universidade Federal Fluminense. Docente Permanente do Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas e Desenvolvimento (PGPPD), Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP). Articulista do Conselho Regional de Contabilidade e outras revistas. Membro da ACIN- Associação Científica Internacional Neopatrimonialista. Detentor do Prêmio Ivan Carlos Gatti. Membro Efetivo Perpétuo da Academia Mineira de Ciências Contábeis. Pesquisador-Líder do Grupo de Pesquisa: Análise de Risco e Controladoria Estratégica (ARCONTE).

Índice Remissivo

B

Balanced Scorecard, 21
Brainstorming, 16, 66

C

Controladoria, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 20, 22, 31, 33,
48, 56, 59, 78, 83
Controle interno, 48
Controller, 6, 14, 15, 16, 25, 26, 31, 34, 37, 39,
57, 58, 59, 62, 69, 86, 87, 96

M

Mapeamento de Processos, 65

N

Normas Brasileira de Contabilidade, 44

P

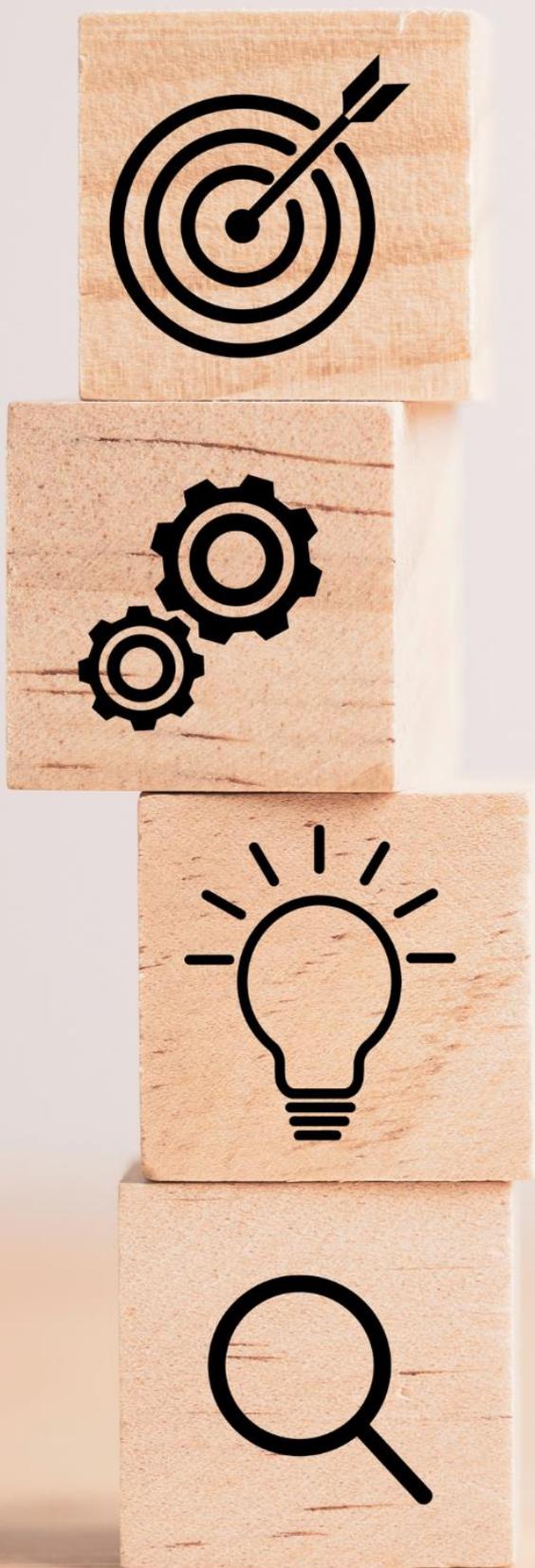
Procedimento Operacional Padrão, 56

Q

Qualidade Total, 56, 57

R

Relatórios, 89



Este livro traz de forma dinâmica e criativa o que há de mais atual no tema Controladoria com o importante acréscimo da experiência do seu autor, Professor Doutor Júlio Candido de Meirelles Junior, do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal Fluminense – UFF, no campus Atterrado em Volta Redonda, estado do Rio de Janeiro, Brasil.



ISBN 978-65-85756-11-2



9786585756112

Pantanal Editora

Rua Abaete, 83, Sala B, Centro. CEP: 78690-000
Nova Xavantina – Mato Grosso – Brasil
Telefone (66) 99682-4165 (Whatsapp)
<https://www.editorapantanal.com.br>
contato@editorapantanal.com.br