

# 1

## A Controladoria e as Funções do Controller

Apesar do significativo desenvolvimento das profissões ligadas à área contábil no Brasil, percebe-se que ainda não há nítida e marcante definição das funções e atividades da Controladoria e do controller.

Entre nós, é uma atividade desenvolvida e divulgada somente a partir das últimas décadas, o que explica e justifica o fato de pairarem muitas dúvidas sobre o assunto nos meios acadêmicos e profissionais.

### 1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Pode-se entender Controladoria como o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas, sendo considerada por muitos autores como o atual estágio evolutivo da Contabilidade.

Os modernos conceitos de administração e gerência enfatizam, por sua vez, que uma eficiente e eficaz Controladoria deve estar capacitada a:

- organizar e reportar dados e informações relevantes para os tomadores de decisões;
- manter permanente monitoramento sobre os controles das diversas atividades e do desempenho de outros departamentos;
- exercer uma força ou influência capaz de influir nas decisões dos gestores da entidade.

Tudo isso, evidentemente, sem deixar de cumprir com eficácia e eficiência suas responsabilidades na execução das chamadas tarefas e atribuições regulamentares, normalmente vinculadas aos aspectos contábeis e societários,

TEXTO ③

aliadas à estrita observância da legislação tributária e fiscal, em todas as suas nuances e complexidades.

Para atingir tais objetivos de monitoramento sistemático das atividades empresariais nos diversos níveis, o controller deve valer-se de algumas ferramentas para possibilitar a mensuração e o controle das diversas atividades da organização, sendo que para isso torna-se necessária a adequada integração entre os sistemas contábeis, orçamentários e padrões.

### 1.2 EVOLUÇÃO DA CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DAS ATIVIDADES

As funções e atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e planejamento a médio e longo prazos de qualquer tipo de organização, com ou sem finalidades lucrativas.

Fatores como a atual competitividade do mundo dos negócios, a globalização da economia, a abertura das fronteiras comerciais, a crescente preocupação com a ecologia, os níveis preocupantes de corrupção em algumas nações, os aspectos sociais, entre outros, exigem gerenciamento cada vez mais eficiente e eficaz das entidades.

Para poder contribuir com sucesso nessa missão, a Controladoria deve exercer um papel preponderante, apoiando e fornecendo subsídios para os diversos gestores no planejamento e controle das atividades operacionais, comerciais, financeiras, administrativas, tributárias etc., por meio da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades.

Pode-se entender que o objeto principal da Controladoria é o estudo e a prática das funções de planejamento, controle, registro e a divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral.

É atribuição da Controladoria dar suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão, com vista em assegurar o conjunto de interesses da empresa, na visão de Beuren:<sup>1</sup>

Outra importante atribuição da Controladoria é exercer o controle das atividades de uma entidade. Só é possível afirmar que há um efetivo controle se as respostas forem afirmativas para perguntas como:

1 BEUREN, Ise Maria; MOURA, Verônica de Miglio. O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, p. 60, nov./dez. 2000.

- São conhecidas a origem de cada ingresso de recursos e o destino de cada saída?
- As receitas e as despesas estão dentro dos valores e limites esperados?
- Os desvios nesses parâmetros são de rápido conhecimento dos gestores responsáveis?
- São tomadas providências para corrigir tais desvios?
- Os sistemas de informações existentes permitem o adequado registro e acompanhamento das tomadas de decisões?

Entende-se por controle o conhecimento da realidade e a comparação com o que deveria ser, com o objetivo de constatar o mais rápido possível as divergências e suas origens e tomar as devidas providências saneadoras.

Tais contribuições, alicerçadas num Sistema de Contabilidade Gerencial, são dadas na forma de informações sobre a situação patrimonial, custos de produção, de serviços e de setores, sobre desempenho em face de metas econômico-financeiras preestabelecidas, incluindo, ainda, tendências da evolução patrimonial a curto prazo e prognósticos. Dessa forma, o campo de atuação do contabilista torna-se mais abrangente, libertando-o do papel secundário que tem tido, pelo menos no Brasil, de titular de uma função de registro histórico dos fatos, com implicações sobre o futuro da empresa apenas ligadas a aspectos de correção frente a exigências fiscais.

### 1.3 ESTRUTURAÇÃO DA CONTROLADORIA

Como visto anteriormente, a moderna controladoria deve estar estruturada para tanto atender a necessidades de controles sobre as atividades rotineiras como servir de ferramenta para o monitoramento permanente sobre todas as etapas do processo de gerenciamento da empresa. Em outras palavras, a estruturação da Controladoria deve estar ligada aos sistemas de informações necessárias à gestão, tanto dos aspectos rotineiros como dos gerenciais e estratégicos.

Dessa maneira, pode-se visualizar a Controladoria estruturada em dois grandes segmentos:

- **contábil e fiscal:** nesse segmento, são exercidas as funções e atividades da contabilidade tradicional, representadas pela escrituração contábil e fiscal, com a geração das informações e relatórios para fins societários, fiscais, publicações, atendimento da fiscalização e auditoria etc. Também se enquadrariam as outras funções corretivas, tais como controle patrimonial dos bens e direitos da

empresa, conciliações das contas contábeis, apuração e controle dos custos para fins contábeis e fiscais, controle físico dos itens de estoques e imobilizado, apuração e gestão dos impostos etc.;

- **planejamento e controle:** caracteriza o aspecto moderno das funções e atividades da Controladoria. Nesse segmento devem estar incorporadas as atribuições concernentes à gestão de negócios, o que compreende as questões orçamentárias, projeções e simulações, aspectos estratégicos da apuração e análise de custos, contabilidade e análise de desempenho por centros de responsabilidades, planejamento tributário etc.

Assim estruturadas, as atividades exercidas pela Controladoria de monitoramento dos controles gerenciais implica, em uma primeira fase, a melhoria dos sistemas de controle. Como consequência, haverá um aumento da performance dos gestores e da eficácia e eficiência das unidades, devido ao fato de as possíveis deficiências tornarem-se mais transparentes, permitindo a adoção de medidas corretivas. Ver Figura 1.1.

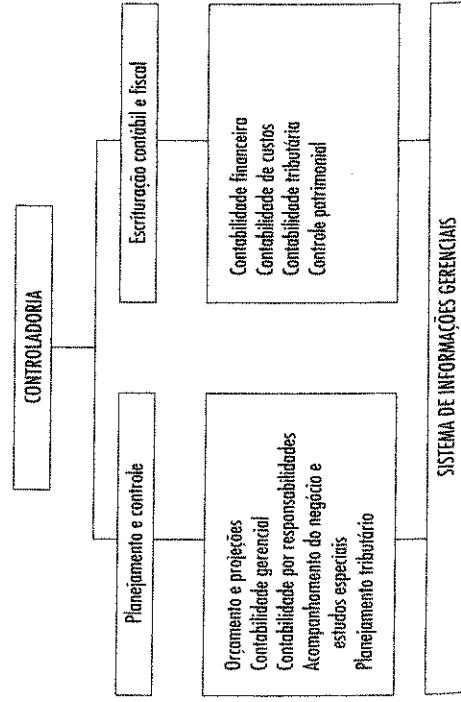


Figura 1.1 Estrutura da Controladoria.

### 1.4 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA

No contexto da administração financeira, a Controladoria serve como órgão de observação e controle da cúpula administrativa, preocupando-se com a constante avaliação da eficácia e eficiência dos vários departamentos

no exercício de suas atividades. É ela que fornece os dados e as informações, que planeja e pesquisa, visando sempre mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa.

De acordo com o *Financial Executive Institute*, as principais atribuições da Controladoria compreendem:

- estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações;
- medir a *performance* entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais;
- medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atingimento desses objetivos;
- prover proteção para os ativos da empresa. Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros;
- analisar a eficiência dos sistemas operacionais;
- sugerir melhorias para a redução de custos;
- verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização;
- analisar as causas de desvios e sugerir correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle;
- analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização;
- em suma, revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem exceção.

Kanitz, por sua vez, entende que as funções da Controladoria podem ser resumidas como segue:<sup>2</sup>

- **informação:** compreende os sistemas contábil-financeiro-gerenciais;
- **motivação:** refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- **coordenação:** visa centralizar informações com vista na aceitação de planos. O *controller* toma conhecimento de eventuais incon-

<sup>2</sup> KANITZ, Stephen Charles. *Controladoria: teoria e estudos de casos*. São Paulo: Pioneira, 1977.

sistências dentro da empresa e assessora a direção, sugerindo soluções;

- **avaliação:** interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.;
- **planejamento:** assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- **acompanhamento:** verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisar tais planos.

Em suma, a Controladoria deve prestar-se para a contínua assessoria, no sentido de contribuir para o aprimoramento da empresa, por meio de críticas construtivas e inteligentes. Ver Figura 1.2.

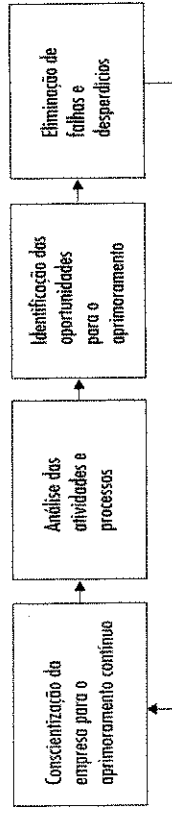


Figura 1.2 Ciclo de *aprimoramento contínuo*.

## 1.5 PAPEL DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO

O processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria por meio das informações de planejamento e controle.

As informações de planejamento e controle exigem sistemas de informação que suportem essas decisões. A missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa por meio da definição de um modelo de informações baseado no modelo de gestão.

O papel da Controladoria, portanto, é assessorar as diversas gestões da empresa, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório. Diante disso, o *controller* exerce influência na organização à medida que norteia os gestores para que mantenham sua eficácia e a da organização.

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

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

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

### 1.6 CARACTERÍSTICAS DA FUNÇÃO DO CONTROLLER

Dependendo do organograma da empresa, o título de *controller* pode ser aplicado a diversos cargos nas áreas administrativas, contábeis e financeiras, com níveis de responsabilidade e remuneração que dependem do setor e do porte das organizações.

Podem ser vistos, com certa frequência, anúncios que recrutam *finance controller*, *corporate controller*, *planting controller*, *senior controller*, *controller* para unidades de negócios, diretor ou gerente de Controladoria. De qualquer maneira, entende-se por *controller* um dos principais executivos da empresa, devendo ser o gestor do Sistema de Informações Gerenciais.

Nas empresas de menor porte, que não dispõem ainda de adequada estrutura, o *controller* normalmente também seria responsável por outras atividades, tais como: informática, finanças, departamento pessoal etc.

Podê, também, esse cargo receber outra denominação, como por exemplo Gerente Administrativo-financeiro.

Devido a sua importância como órgão de controle e assessoria, o *controller* deve ser um profissional de alto nível na empresa. O posicionamento ideal seria em nível de diretoria, já existindo, inclusive, em alguns grupos empresariais brasileiros, o cargo de Diretor de Controladoria em seus programas.

Em essência, no exercício de sua função, o moderno *controller* deve ter uma visão proativa, permanentemente dirigida para o futuro. Deve, de acordo com Tung:<sup>3</sup>

- ter capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para as tomadas de decisão. Ele é,

principalmente, um executivo do *staff*, cuja função principal é obter e interpretar os dados que possam ser úteis aos executivos na formulação de uma nova política empresarial e, especialmente, na execução dessa política;

- possuir o necessário discernimento para tomar a iniciativa na elaboração de relatórios, quando necessário. Não deve esperar que os outros executivos solicitem dele orientação. Deve prever as necessidades de cada um dos executivos e procurar, com eles, os meios para atendê-las;
- fornecer as informações específicas a cada usuário, preparadas na linguagem do executivo que as recebe. Tais informações podem variar desde as complicadas análises de desempenho, projeções de cenários estratégicos, até os relatórios sumarizados em algumas linhas;
- traduzir os desempenhos passados e presentes em gráficos de tendência e em índices, uma vez que os números, por si só, podem não ser suficientes na tarefa de auxiliar a administração da empresa. Não basta, por exemplo, afirmar que as vendas de determinado mês foram inferiores às do mês posterior. É necessário mostrar o comportamento dessas vendas em comparação ao orçamento ou estimadas e às vendas globais do setor, em função da estrutura do setor comercial etc. A apresentação dos dados globais quase sempre permite uma avaliação mais adequada e justa do desempenho final das áreas envolvidas;
- ter uma visão proativa e preocupada com o futuro, visto que pouca coisa pode ser feita, na prática, com a análise restrita aos fatos passados, que não podem mais ser gerenciáveis;
- elaborar relatórios da forma mais rápida possível, gerando informações atualizadas e confiáveis. No moderno ambiente corporativo, as mudanças se processam cada vez mais rapidamente, o que exige respostas urgentes para ajudar na solução dos novos problemas;
- insistir na análise e estudo de determinados problemas, mesmo que os executivos das áreas envolvidas não estejam dando a devida atenção para os fatos reportados pela Controladoria. O *controller* não deve forçar uma tomada de decisão, porém poderá conseguir a correta conscientização dos responsáveis, ao manter o assunto presente, até que uma decisão seja de fato tomada;
- sempre que possível, assumir a posição de conselheiro ou exercer o papel de consultor na busca de solução para os problemas, nunca a de crítico. Se for bem-sucedido nas primeiras tentativas de realmente ajudar os executivos de determinados setores ou departamentos, as portas das demais áreas da corporação lhe estarão sempre abertas, visto que passará a ser visto como funcionário competente e realmente disposto a contribuir para a gestão da empresa;
- ser imparcial e justo em suas críticas e comentários, ao desempenhar as funções de controle e avaliação do desempenho dos demais departamentos e executivos da organização;

ter a capacidade de "vender" suas idéias, em vez de procurar impor suas opiniões, por mais válidas e interessantes que elas sejam. Pode-se afirmar que são raros os bons profissionais que não acabam de bom grado as interferências positivas em seus trabalhos, desde que sejam realmente feitas de maneira bem intencionada e inteligente; principalmente, a capacidade de compreender que, no desempenho de suas funções, suas contribuições para outras áreas sofrem limitações. Por melhores que sejam seus relatórios, mesmo se baseados em dados numéricos inquestionáveis, colhidos e analisados da melhor forma possível, sua opinião não deve substituir nunca a capacidade individual do executivo que recebe tais informações.

3 TUNG, N. H. *Controladoria*. São Paulo: Edusp. (s.d.).