

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**Os Benefícios da Implementação da Controladoria em uma Empresa de
Médio Porte: Estudo de Caso na Eletropel Distribuidora de Autopeças
Ltda.**

BRUNO ALLAN CAMELO DE OLIVERA

Goiânia – GO

Julho de 2013.



Universidade Federal de Goiás
Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Sistema de Bibliotecas - Biblioteca Central
Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia
Campus Samambaia – Caixa Postal 411 74001-970 Goiânia-GO
Fone (62) 3521-1183. Fax (62) 3521-1396

**TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR AS MONOGRAFIAS
ELETRÔNICAS NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DE MONOGRAFIAS DA UFG – RIUFG**

1. Identificação do material bibliográfico monografia:

Graduação Especialização

2. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso

Autor (a):	BRUNO ALLAN CAMELO DE OLIVEIRA
E-mail:	Brunoallan1@hotmail.com
Seu e-mail pode ser disponibilizado na página?	<input checked="" type="checkbox"/> Sim <input type="checkbox"/> Não
Título:	Os benéficos da implementação da controladoria em uma empresa de médio porte: estudo de caso na Eletropel distribuidora de autopeças ltda.
Palavras-chave:	Palavras Chave: Controladoria. Gestão. Contabilidade Gerencial.
Título em outra língua:	The benefits of implementing the controller in a medium-sized company: a case study in Eletropel distributor of auto parts ltda.
Palavras-chave em outra língua:	Keywords: Comptroller. Management. Managerial Accounting.
Data defesa: (dd/mm/aaaa)	16/07/2013
Graduação/Curso Especialização:	Ciências Contábeis
Orientador (a):	Prof. Ms. Eduardo José dos Santos

DECLARAÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO NÃO-EXCLUSIVA

O referido autor:

a) Declara que o documento em questão é seu trabalho original, e que detém prerrogativa de conceder os direitos contidos nesta licença. Declara também que a entrega do documento não infringe, tanto quanto lhe é possível saber, os direitos de qualquer outra pessoa ou entidade.

b) Se o documento em questão contém material do qual não detém os direitos de autor, declara que obteve autorização do detentor dos direitos de autor para conceder à Universidade Federal de Goiás os direitos requeridos por esta licença, e que esse material cujos direitos são de terceiros está claramente identificado e reconhecido no texto ou conteúdo do documento em questão.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO

Na qualidade de titular dos direitos do autor do conteúdo supracitado, autorizo a Biblioteca Central da Universidade Federal de Goiás a disponibilizar a obra, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional de Monografias da UFG (RIUFG), sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei nº 9610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou *download*, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data, sob as seguintes condições:

Permitir uso comercial de sua obra? () Sim (x) Não

Permitir modificações em sua obra?

() Sim

() Sim, contando que outros compartilhem pela mesma licença .

(x) Não

A obra continua protegida por Direito Autoral e/ou por outras leis aplicáveis. Qualquer uso da obra que não o autorizado sob esta licença ou pela legislação autoral é proibido.

Local e data GOIÂNIA 16/07/2013

Bruno Allan

Assinatura do Autor e/ou Detentor dos Direitos Autorais

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E CIÊNCIAS
ECONÔMICAS
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRUNO ALLAN CAMELO DE OLIVEIRA

Os Benefícios da Implementação da Controladoria em uma Empresa de
Médio Porte: Estudo de Caso na Eletropel Distribuidora de Autopeças
Ltda.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como exigência para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas – FACE da Universidade Federal de Goiás – UFG, sob a orientação do Professor Ms. Eduardo José dos Santos.

Goiânia – GO

Julho de 2013

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
GPT/BC/UFG

Oliveira, Bruno Allan Camelo de.
O482b Os benéficos da implementação da controladoria em uma empresa de médio porte: estudo de caso na Eletropel distribuidora de autopeças Ltda. [manuscrito] / Bruno Allan Camelo de Oliveira. - 2013.
53 f. : il., figs., tabs.

Orientador: Prof^o. Ms. Eduardo José dos Santos.
Monografia (Graduação) – Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas, 2013.

Bibliografia.

Inclui lista de tabelas e figuras.

1. Controladoria. 2. Gestão. 3. Contabilidade gerencial. I. Título.

CDU: 658.15

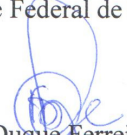
Bruno Allan Camelo de Oliveira

As aplicações da controladoria em uma empresa de médio porte: Estudo de caso na Eletropel Distribuidora de Autopeças Ltda

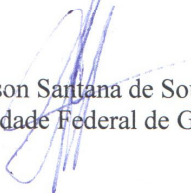
Trabalho de Conclusão de Curso (monografia) submetido e defendido publicamente na Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Ciências Econômicas (Face) da Universidade Federal de Goiás (UFG) como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado pela seguinte Comissão Examinadora:



Prof. Me. Eduardo José dos Santos - Orientador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)



Prof. Ma. Celma Duque Ferreira - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)



Prof. Me. Emerson Santana de Souza - Avaliador(a)
Universidade Federal de Goiás (UFG)

Goiânia (GO), 16 de julho de 2013.

Dedico este trabalho a todos que acreditam e que persistem, ao andar sempre naquela linha tênue que separa os obstinados dos teimosos, pois se persistir é acreditar num sonho, mesmo que os indicativos sejam contrários, contrariemos então, e busquemos nosso espaço, ousando e duvidando das obviedades e das certezas prontas e inquestionáveis.

AGRADECIMENTOS

À Deus, rocha que me mantém firme.

À minha família, em especial meus pais, Livia e Fabian, pelo apoio e incentivo, principalmente pelo amor.

Ao Professor Ms. Eduardo José dos Santos, por toda paciência e empenho dado a este projeto. Por todo apoio e incentivo, meus mais sinceros agradecimentos.

A todos os professores da graduação, pelo empenho dedicação, os quais, certamente contribuíram com grande parte do meu conhecimento.

*Se não for para me fazer voar bem alto
nem tire meus pés do chão.*

(Autor desconhecido)

RESUMO

Esta pesquisa tem como finalidade fazer um estudo de caso na empresa Eletropel Distribuidora de Auto Peças, mostrando as ferramentas utilizadas de custos e controladoria que foram primordiais para contribuir nos processos de gestão na busca da otimização dos resultados econômicos. Segundo dados extraídos do SEBRAE, mais da metade das pequenas empresas entram em falência em apenas cinco anos, sendo que os maiores problemas apontados como causadores da mortalidade foram falta de clientes, perspectivas de mercado, falta de capital, e problemas com gestão. Para respaldar os objetivos dessa pesquisa fundamentou-se em um estudo de caso com observações e análise que demonstraram a importância da controladoria na estrutura organizacional, sendo que os resultados encontrados apontaram a influência da controladoria no processo de otimização do desempenho da entidade estudada.

Palavras Chave: Controladoria. Gestão. Contabilidade Gerencial.

ABSTRACT

This research aims to do a case study on the company Eletropel Distributor Auto Parts, showing the tools used and controlling costs that were paramount to contribute in the management processes in the pursuit of optimization of economic results. According to data from the SEBRAE, more than half of small businesses go bankrupt in just five years, and the biggest problems cited as causes of death were lack of customers, market prospects, lack of capital, and management problems. To support the goals of this research was based on a case study observations and analysis that demonstrated the importance of controlling the organizational structure, and the results indicate the influence of controlling the process of optimizing the performance of the organization studied.

Keywords: Comptroller. Management. Managerial Accounting.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

MO: Margem Operacional

ROA: Rentabilidade Operacional do Ativo

DRE: Demonstração do Resultado do Exercício

LO: Lucro Operacional

RL: Receita Líquida

CDT: Custos e Despesas Totais

LTDA: Limitada

CDFe: Custos e Despesas Fixas estruturais

CDFo: Custos e Despesas Fixas operacionais

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Posicionamento Estratégico.....32

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Custos e Despesas Fixas estruturais.....	43
Gráfico 1 – Custos e Despesas Fixas operacionais.....	43

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Posicionamento Estratégico Anterior.....	33
Quadro 2 – Modelo de Gestão Existente.....	33
Quadro 3 – Variáveis Internas e Externas.....	36
Quadro 4 – Posicionamento estratégico reformulado.....	37
Quadro 5 – Novo modelo de Gestão.....	38
Quadro 6 – Organograma.....	39
Quadro 7 – Diretrizes estratégicas.....	39
Quadro 8 – Plano de Ação Executado.....	40
Quadro 9 – Evolução de indicadores.....	46
Quadro 10 – Evolução das vendas/despesas.....	46

LISTA DE EQUAÇÕES

Equação 1 – Margem Operacional.....	45
Equação 2 – Rentabilidade Operacional.....	45

SUMÁRIO

1. – INTRODUÇÃO.....	18
2. – PROBLEMA DE PESQUISA.....	19
3. – OBJETIVOS DA PESQUISA.....	21
3.1 – Objetivo Geral.....	21
3.2 – Objetivos Específicos.....	21
4. – REFERENCIAL TEÓRICO.....	22
4.1 – Origem da Controladoria.....	22
4.2 – Gestão da Controladoria.....	24
4.2.1 – Planejamento estratégico, operacional e programação.....	24
4.2.2 – Execução.....	25
4.2.3 – Controle.....	25
4.2.4 – Controle de Despesas e Custos.....	25
4.3 – Posicionamento Estratégico.....	26
4.3.1 – Missão Organizacional.....	27
4.3.2 – Visão Organizacional.....	27
4.3.3 – Política de Qualidade.....	27
5. – METODOLOGIA DA PESQUISA.....	29
6. – ESTUDO DE CASO.....	31
6.1 – Apresentação e Análise dos Dados.....	31
6.1.1 – Ferramentas Administrativas Existentes Anterior à Implementação.....	32
6.1.2 – Administração de Estoques Anterior à Implementação.....	34
6.1.3 – Controle Patrimonial Anterior à Implementação.....	34
6.1.4 – Controle Contábil Anterior à Implementação.....	35
6.2 – Implementação do Processo de Gestão.....	36
6.2.1 – Reformulação Administrativa Após a Implementação da Controladoria.....	36

6.2.2 – Administração de Estoques Após a Implementação da Controladoria.....	40
6.2.3 – Controle Patrimonial Após a Implementação da Controladoria.....	41
6.2.4 – Controle Contábil Após a Implementação da Controladoria.....	42
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	48
REFERÊNCIAS.....	50

1. INTRODUÇÃO

As empresas atuam em um ambiente de incertezas e sua sobrevivência depende da forma como ela age e se relaciona com este meio. Portanto, a empresa necessita de ser estruturada e organizada, de acordo com as condições e variáveis que possam impactar suas atividades e resultados.

Para que a empresa possa se relacionar e ser bem sucedida utiliza-se da contabilidade para fornecer informações úteis aos usuários. No entanto, a contabilidade ainda não fornece todas as informações necessárias para supri-las. Com o objetivo de projetar os dados obtidos, pode-se utilizar o planejamento, a implantação e a manutenção de um sistema de informação que permita agregar várias funções existentes dentro de uma empresa, para isso é necessário a intervenção da controladoria, que é uma ferramenta importante para os gestores no processo de tomada de decisão Schimidt (2002).

Buscando atender a estas questões esta pesquisa se apoia em estudo de caso realizado em uma empresa de autopeças em Goiânia Goiás, visando concentrar os conhecimentos da área estudada, por meio da análise da estrutura da empresa pesquisada no momento antes e após implantação dos processos de controladoria e posteriormente pela aplicação de alguns procedimentos de controladoria na mesma. Este processo tem o intuito de mostrar o aprimoramento da gestão da empresa, que a torna mais competitiva diante do concorrente mercado, assim como salientar a importância da controladoria no sistema organizacional.

A empresa tem uma história familiar. Inaugurou suas atividades em 1989, vinda de um sonho de dois funcionários que trabalhavam juntos e sonharam em montar sua própria empresa. Hoje pode-se dizer que esta empresa começou sem uma boa estrutura de capital, sendo seu investimento feito da venda da casa dos dois sócios fundadores. Mesmo com dificuldades a empresa atuou no mercado de forma forte durante muito tempo.

Nos últimos quatro anos a empresa passou por uma reformulação no em seu sistema de trabalho. O principal ponto dessa mudança foi a implantação dos métodos de controladoria na sua filosofia de trabalho.

2. PROBLEMA DE PESQUISA

Segundo Theóphilo (2004) a pesquisa se inicia pelo problema e é a busca de solução para o problema que orienta toda a lógica da investigação. Borinelli (2006), afirma que a situação problema deve ser caracterizada de tal forma que fique evidente a justificativa da necessidade de uma pesquisa científica para resolvê-la. Em geral, a partir de pesquisas já realizados, deve-se procurar uma lacuna que ainda não tenha sido preenchida, tanto do ponto de vista teórico e acadêmico, como do ponto de vista prático, ou mesmo propor a integração de conceitos que até então venham sendo tratados separadamente.

Segundo Borinelli e Rocha (2006), diversas pesquisas têm sido desenvolvidas na área de gestão de organizações, que visam a oferecer aos administradores mecanismos e artefatos dos mais variados tipos, que os auxiliem no desenvolvimento de suas atividades. Dentre tais mecanismos e artefatos encontram-se aqueles provenientes da Controladoria. Desta forma esta temática encontra respaldo para sua investigação em função da importância que a mesma tem para suporte à gestão.

Nakagawa (1993) confirma essa justificativa ao estudo da controladoria quando diz que “Por se tratar de uma atividade relativamente nova no Brasil é muito natural que ainda parem muitas dúvidas sobre o papel da controladoria”

Borinelli e Rocha (2006) relatam em sua tese que as organizações estão inseridas no ambiente e para se manterem, ou seja, para assegurarem sua sobrevivência e continuidade, precisam cumprir sua missão, o que deveria acontecer por meio do atendimento às demandas que lhes são impostas pela sociedade. Esse panorama requer da gestão da empresa uma visão prospectiva, a fim de tentar clarear o seu futuro, uma vez que em tal futuro é que elas viverão. Prospectar o amanhã significa imaginá-lo, identificar alternativas de ação, analisa-las e escolher aquela que conduza ao alcance dos objetivos da organização, estabelecidos em face de sua missão.

Considera-se, conforme Catelli (2001) que para a organização trilhar todas essas etapas, é imprescindível munir os gestores de informações que lhes permitam decidir com segurança. Dessa forma, o recurso da informação é elemento fundamental.

Assim sendo, o arcabouço teórico sobre a Controladoria indica que a mesma deve exercer um papel relevante no cumprimento da missão da empresa e na garantia de sua sobrevivência e continuidade. Assim, formula-se o seguinte problema de pesquisa:

Como a controladoria contribui efetivamente na melhoria dos processos de gestão, à luz dos seus pressupostos preconizados na literatura?

3. OBJETIVOS DA PESQUISA

3.1 – Objetivo Geral

Descrever como a controladoria contribuiu efetivamente na melhoria dos processos de gestão, à luz dos seus pressupostos preconizados na literatura.

3.2 – Objetivos Específicos

- 1) Identificar a influência no desempenho da empresa a partir das mudanças nos seus processos de gestão capitaneados pela implementação da função controladoria.
- 2) Estabelecer a comparação dos processos de gestão da empresa estudada em dois momentos distintos, ou seja, antes e após a implementação da função controladoria.

4. REFERENCIAL TEÓRICO

4.1 – Origem da Controladoria

Segundo Schmidt (2002) o surgimento da controladoria deu-se no início do século XX nas grandes empresas norte americanas, com o objetivo de realizar controle de todas as empresas relacionadas, ou seja, filiais. Em meados do século XIX, um elevado número de empresas que haviam se espalhado após a Revolução Industrial, começaram a se fundir. Essas entidades eram organizadas em departamentos e divisões, mas o controle era centralizado.

Com o passar dos tempos às funções e atividades exercidas pela controladoria, tornaram-se fatores importantes para o controle e planejamento a médio e longo prazos para as empresas, com ou sem finalidades lucrativas. Fatores atuais, como a competitividade do mundo dos negócios, a globalização da economia e a abertura de fronteiras comerciais foram fatores que levaram à exigência cada vez maior do gerenciamento cada vez mais eficiente e eficaz das entidades sociais.

Segundo Oliveira, (2005, p. 13):

Entende-se por 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.

Já Catelli (2001, p. 346) nos diz que o objetivo da controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização” e para que isso seja alcançado, o autor colocou como objetivos: a eficácia organizacional; viabilização e otimização da gestão econômica; e promoção da integração das áreas de responsabilidade dentro da empresa.

Segundo Schmidt (2002, p. 22):

A controladoria tem a função de coordenar o trabalho dos gestores no sentido de assegurar o cumprimento da missão da empresa e garantir sua continuidade, gerando informações importantes, fidedignas e tempestivas para a tomada de decisão dos gestores, ou seja, prover informações que induzam alcançar um resultado global sinérgico na busca da eficácia empresarial e garantir sua sobrevivência.

Enfim, a controladoria tem função de auxiliar o gestor na tomada de decisões, a fim de otimizar os resultados da empresa, para que seja tomada a melhor decisão, alcançando resultados superiores, fazendo com que a entidade tenha garantido a sua continuidade no mercado competitivo atual.

Catelli (2001) define as funções da controladoria em tópicos, sendo:

- a) Subsidiar o processo de gestão;
- b) Apoiar a avaliação de desempenho;
- c) Apoiar a avaliação de resultado;
- d) Gerir os sistemas de informações;
- e) Atender aos agentes do mercado.

O profissional responsável da controladoria recebe o nome de *Controller*. Tais atribuições, alicerçadas num sistema de contabilidade gerencial, são dadas na forma de informações sobre a situação patrimonial, custos de produção, de serviços e setores, sobre o desempenho em face de metas econômico-financeiras preestabelecidas, são utilizadas pelo *controller* para o gerenciamento da controladoria. Para atuar neste campo é indispensável que os profissionais da contabilidade adquiram conhecimento e o domínio de conceitos de certas disciplinas, como administração, informática, economia, estatística, entre outras.

No entanto na literatura encontramos diversos textos que trazem discussões normativas de Controladoria, pautadas em experiências de seus autores e que não são devidamente comprovadas, conforme segue o texto de Yoshitake (1982, p. 33):

Este trabalho, em suma, objetiva contribuir para o tratamento prático das questões de controles gerenciais, calcando-se também na experiência pessoal do autor na área de Controladoria.

Alguns autores, como Oliveira (1998) dizem que as funções e atividades de Controladoria, variam de empresa para empresa, em função de fatores como o seu porte, a diversificação das atividades, a centralização ou descentralização da administração, a quantidade de filiais, fábricas e outros. Em momento nenhum o autor apresenta algum levantamento ou resultado de pesquisa que possa comprovar, de fato, essa situação.

Um aspecto importante que é ressaltado nessa pesquisa é a relação entre a doutrina e a prática e o cuidado que se necessita ter para enquadrar a realidade dentro de uma teoria. Segundo Schmidt (2002, p. 2):

Com paciência e trabalho se encontrará que a grande maioria dos problemas da prática se ajusta perfeitamente dentro das generalizações da teoria com a qual já estamos familiarizados.

4.2 – Gestão da Controladoria

A Contabilidade no âmbito empresarial, deve apenas limitar-se ao seu uso preferencial, principalmente fiscal, e apenas lutar legalmente pela manutenção das prerrogativas legais dos contadores como os únicos autorizados a preparar um gênero de demonstrativos contábeis, que, de antemão já se sabe, teriam pouca ou nenhuma serventia para a gestão? Ou deve reformular-se, como sempre o fez no decorrer de sua evolução?

Segundo Martin (2002) a resposta para tais questões está na mudança mundo afora nas empresas, nas associações de contabilistas profissionais e nas universidades que estão imprimindo um rumo radicalmente novo para a contabilidade gerencial, que visa trazê-la para o século XXI e capacitá-la a atender as necessidades de informação num mundo de alta volatilidade.

Segundo Catelli (2001), o processo de Gestão obedece algumas etapas, classificadas em:

- Planejamento estratégico, operacional e programação;
- Execução;
- Controle;
- Controle de despesas e custos.

4.2.1 Planejamento estratégico, operacional e programação

Essa etapa do planejamento é o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisões, com vistas no futuro. Tendo como função o aperfeiçoamento na qualidade do processo decisório uma cuidadosa consideração de todos os fatores relevantes, antes de a decisão ser tomada em conformidade com uma estratégia racional, segundo a qual o futuro da empresa deve ser orientado.

Nesta fase, segundo Catelli (2001) é realizada a identificação dos seguintes dados da empresa: variáveis do ambiente interno, verificando os pontos fortes e fracos nesse ambiente; variáveis do ambiente externo, observando quais são as oportunidades e ameaças existentes nesse ambiente.

Catelli (2001) apresenta também nessa fase os processos de planejamento operacional de seguinte forma:

- 1.a – Definição dos objetivos operacionais

- 1.b – Estabelecimento dos meios e recursos
- 1.c – Estabelecimento das alternativas de ação;
- 1.d – Simulação das alternativas identificadas;
- 1.e – Escolha das alternativas e incorporação ao plano;
- 1.f – Estruturação e quantificação do plano e
- 1.g – Exposição do plano.

4.2.2 Execução

Nesta etapa, conforme Catelli (2001), as operações são implementadas e surgem às transações realizadas, assim, procura-se alcançar os objetivos e metas estabelecidos no planejamento operacional de curto prazo, de forma a aperfeiçoar cada evento.

4.2.3 Controle

Segundo Catelli (2001) controle é o sistema de *feedback* que possibilita comparar os desempenhos com os objetivos planejados, e ele é extremamente necessário para a realização do planejamento de curto e longo prazo. Existem várias ferramentas que auxiliam no controle das ações, uma delas é o orçamento. Como disse Frezatti (2008), o orçamento é um plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. Ele é mais que uma estimativa simples, pois deve ser baseado no compromisso dos gestores em termos de metas e objetivos a serem alcançados.

Não só o orçamento é suficiente, é preciso ter um controle orçamentário. Frezatti (2008, p. 32), o conceitua como:

Um instrumento da contabilidade gerencial que deve permitir à organização identificar a proximidade que estão seus resultados em relação ao que foi planejado para um certo período. O gestor da empresa deve identificar suas metas, os resultados obtidos, as variações a decidir ações que ajustem às metas no futuro ou que permitam manter aquelas que foram decididas.

4.2.4 Controle de Despesas e Custos

Com a evolução da contabilidade, a controladoria vem tomando cada vez mais espaço no mercado competitivo. Conforme Martins (2010) tradicionalmente a análise de custos é conhecida e praticada como processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas. No entanto, a gestão estratégica de custos deve ser vista compreendida

e praticada em um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e inseridos nos procedimentos da Controladoria.

Segundo o professor Martins (2010, p. 45):

A expressão gestão estratégica de custos vem sendo utilizada nos últimos tempos para designar a integração que deve haver entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da empresa como um todo. Entende-se que essa integração é necessária para que as empresas possam sobreviver num ambiente de negócios crescentemente globalizado e competitivo.

A Gestão Estratégica de Custos e Despesas segundo Anderson (2006) tem o objetivo de alinhar a estrutura de custos e despesas da empresa para otimizar o seu desempenho, conforme sua estratégia. O autor completa dizendo que a gestão dos custos e despesas é apenas uma parte do complexo desafio de maximizar lucros no longo prazo.

A Gestão Estratégica de Custos é um desdobramento do tema Contabilidade Estratégica, com origem na década de 1980 (Anderson, 2006). Assim, o autor complementa dizendo que as pesquisas nessa área, inicialmente, mostravam como as empresas deveriam avaliar suas condições competitivas para desenvolver estratégias.

Nesta pesquisa são utilizados alguns instrumentos fundamentais para a execução da controladoria aliada aos custos em uma empresa. Conforme cita Catelli (2001) existem dois instrumentos que são fundamentais a esse estudo: o processo de Gestão e Sistemas de Informação. O processo de gestão é o conjunto de normas, princípios e conceitos que têm por finalidade orientar o processo administrativo de uma organização, para que esta cumpra a missão para qual foi designada.

4.3 – Posicionamento Estratégico

Segundo Figueiredo e Caggiano (2008) a estratégia no contexto do ambiente corporativo é a determinação de metas básicas a longo prazo e dos objetivos de uma empresa, bem como adoção das linhas de ação e aplicação dos recursos necessários para alcançar essas metas.

Segundo Oliveira (2005, p. 52),

As estratégias corporativas podem ser determinadas por empresas, por linhas de negócios e/ou produtos etc. ou por macro decisões, tais como: conquistas de mercado e market share, projeção e desempenho nas perspectivas

mercadológicas, tecnológica, institucional, administrativa, estrutural, de recursos humanos, financeira entre outras.

Em geral, conforme Oliveira (2005) o posicionamento estratégico significa qual a imagem que a empresa tem a intenção de passar para o mercado e que por meio dela seja possível obter uma diferenciação. Este posicionamento possui as seguintes etapas:

4.3.1 – Missão Organizacional

Conforme Figueiredo e Caggiano (2008) a missão organizacional significa a finalidade, objetivo ou propósito básico e permanente da existência de uma empresa. Está sempre relacionada à oferta de produtos e serviços para a satisfação das necessidades do mercado consumidor.

4.3.2 – Visão Organizacional

Segundo Chiavenato e Sapiro (2003), esta demonstra de qual forma a empresa deseja ser reconhecida futuramente em seu mercado de atuação. Possuir princípios e valores, que se referem a conceitos dos quais não se está disposto a abrir mão. Correspondem a atributos e virtudes da organização, como prática de transparências, respeito à diversidade, cultura para qualidade ou respeito ao meio ambiente.

4.3.3 – Política de Qualidade

Lacombe e Heilborn (2003) dizem que Política de Qualidade está relacionada à sapiência da empresa em relação ao atendimento dos seus produtos às expectativas e necessidades do mercado. A qualidade pode ser considerada com as propriedades ou características de um produto ou serviço relacionadas à sua capacidade de satisfazer as necessidades explícitas ou implícitas dos que o utilizam, ou seja, do mercado em geral, sem prejudicar os que são afetados pelo uso do produto ou serviço.

Pode-se então conceituar o planejamento estratégico como o planejamento que, concentra na interação da empresa com seu ambiente externo, focalizando as ameaças e oportunidades ambientais e seus reflexos na própria empresa, evidenciando seus pontos fortes e fracos, o que define as diretrizes estratégicas, elementos estes preconizados pelo uso da Matriz de S.W.O.T.

A origem da matriz de S.W.O.T. ocorreu a mais de três mil anos, e inclusive nesta época já era utilizadas para realizar análises. Mas, foi nas décadas de 1960 a 1970 que se concedeu maior importância a esta técnica. (Tarapanoff, 2001).

Segundo Chiavenato (2000), a técnica de S.W.O.T. surgiu da tentativa de correlação do planejamento corporativo, conhecido na época como planejamento estratégico mal sucedido. Para Chiavenato (2000) o planejamento estratégico é o método pelo qual uma organização deseja implantar uma determinada estratégia de negócios, crescimento e desenvolvimento almejando os objetivos propostos.

Conforme Chiavenato (2000), este planejamento estratégico pode ser a curto e longo prazo, e uma das técnicas utilizadas para alavancar os objetivos propostos é a análise da Matriz de S.W.O.T.

Segundo Chiavenato (2000, p. 48),

A sigla S.W.O.T., deriva da língua inglesa e traduz-se : Strengths (forças), Weaknesses (fraquezas), Opportunities (oportunidades) e Threats (ameaças). Esta análise procura avaliar os pontos fortes e pontos fracos no ambiente interno da organização e as oportunidades e as ameaças no ambiente externo.

As Forças e Fraquezas são fatores que estão caracterizados como internos de criação ou de destruição de valores. Estes valores podem ser ativos, habilidades ou recursos financeiros e humanos que uma organização possui a disposição em relação aos seus concorrentes (Chiavenato 2000).

Já as Oportunidades e as Ameaças, conforme Chiavenato (2000), são consideradas como fatores externos de criação ou de destruição de valores, não controlados pela empresa. Estes valores podem ser fatores demográficos, políticos, sociais, legais e tecnológicos.

Segundo Chiavenato (2000), a análise de S.W.O.T. é uma técnica que sintetiza os principais fatores internos e externos das organizações empresariais em sua capacidade estratégica de influenciar uma tendência de causar maior impacto no desenvolvimento da estratégia. Portanto, o objetivo dessa ferramenta é identificar o grau em que as forças e fraquezas atuais são relevantes para, e capazes de, lidar com as ameaças ou capitalizar as oportunidades no ambiente empresarial.

5 METODOLOGIA DA PESQUISA

A metodologia que foi utilizada nesta pesquisa é classificada como exploratória, pois tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torna-se mais claro, para se construir hipóteses. Segundo Duarte (2009) o método científico, engloba as concepções teóricas de abordagem, dispõe de um conjunto de instrumentos que visa à clareza, coerência e encaminhando os conteúdos teóricos para a prática. Pode-se dizer que estas pesquisas possuem como objetivo o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições.

Gil, (2002) relata que embora o planejamento da pesquisa exploratória seja bastante flexível, na maioria dos casos assume a forma de pesquisas bibliográficas ou de estudo de caso. Portanto, caracterizar-se como bibliográfico e estudo de caso, pois a fundamentação teórica será a base para apresentar os conceitos contidos na pesquisa sobre dados bibliográficos publicados.

A análise descritiva foi a fase inicial deste processo de estudo dos dados coletados. A colocação de Fachin (2001) ensina que o método qualitativo é caracterizado pelos atributos e que podem ser considerados não apenas aspectos mensuráveis, mas também os aspectos descritivos. Utilizou-se métodos descritivos qualitativos para organizar e descrever os dados referentes a esta pesquisa. Portanto, e de acordo com esses conceitos, a pesquisa realizada é qualitativa descritiva.

Gil (2002), diz que o método estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Já o método bibliográfico, Gil (2002) cita que é a pesquisa desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Nesta pesquisa, para que fosse possível o cumprimento dos objetivos, realizou-se um retorno ao princípio de sua administração, lembrando como era a empresa antes da implantação do sistema de controladoria e comparando à luz da teoria suas vantagens e mudanças.

Para coleta de informações foram realizadas entrevistas que possuem o caráter de coleta de informações, por considerar que assim é permitido uma melhor organização dos questionamentos, ao mesmo tempo em que pode ser ampliada à medida que as informações

vão sendo fornecidas. Segundo Gil (2002) quando a entrevista tem caráter de coleta de informações ela é caracterizada como estruturada.

6 ESTUDO DE CASO

6.1 – Apresentação e Análise dos Dados

Esta pesquisa foi realizada como um estudo de caso, com a finalidade de conhecer com profundidade o processo de melhoria do controle administrativo, a fim de estudar qual a influência da teoria contábil na gestão da empresa em questão.

Foi realizado um estudo de caso único e para tal, escolhida uma empresa do seguimento de autopeças, na cidade de Goiânia em que o pesquisador teve facilidade no acesso dos dados, podendo assim aprofundar mais nos temas, gerando uma maior eficácia na pesquisa.

Esta é precisamente a ideia que sustenta as amostra por conveniência. Em geral este é o tipo de amostra utilizado em estudos de casos, conforme cita Vergara (2004) quando afirma a possibilidade de utilização de amostra não probabilística ao destacar aquelas selecionadas por acessibilidade e por tipicidade.

Conforme dados relatos em entrevista com seu diretor presidente, a empresa teve o início de suas atividades em 1989, com o sonho de dois jovens funcionários que assumiram os riscos de saírem de uma das maiores lojas da cidade e montarem o seu próprio negócio. Suas atividades foram bem desenvolvidas até o ano de 2000, quando um de seus sócios abandonou a empresa. Com a competitividade do mercado e as grandes mudanças do mundo a Eletropel, que chegou a se tornar a segunda maior distribuidora de autopeças de Goiânia, perdeu mercado e competitividade. Com a saída de um de seus sócios, a empresa tornou-se menos controlada, pois todas as responsabilidades se concentraram em apenas uma pessoa.

Em meados de 2009, deu-se início a uma reformulação na empresa, com a abertura de uma nova sede, em estrutura própria, a empresa que antes era controlada de forma única passou a se dividir. Neste momento passaram a existir duas empresas, Eletropel Auto Peças LTDA e Eletropel Distribuidora de Auto Peças LTDA. Contudo o a administração da empresa matriz continuou da mesma forma, já a nova empresa foi realizado o processo de implementação da controladoria.

Hoje o faturamento da empresa gira em torno de R\$ 5.640.000,00 (cinco milhões, seiscentos e quarenta mil reais) por ano e se espera que esse número aumente ainda mais nos próximos anos, já que há quatro anos a empresa faturava apenas 1.900.000,00 (um milhão e

novecientos mil reais) por ano. Seus clientes ativos giram em torno de 2.000 (dois mil), e possui aproximadamente quarenta fornecedores e trinta e dois funcionários.

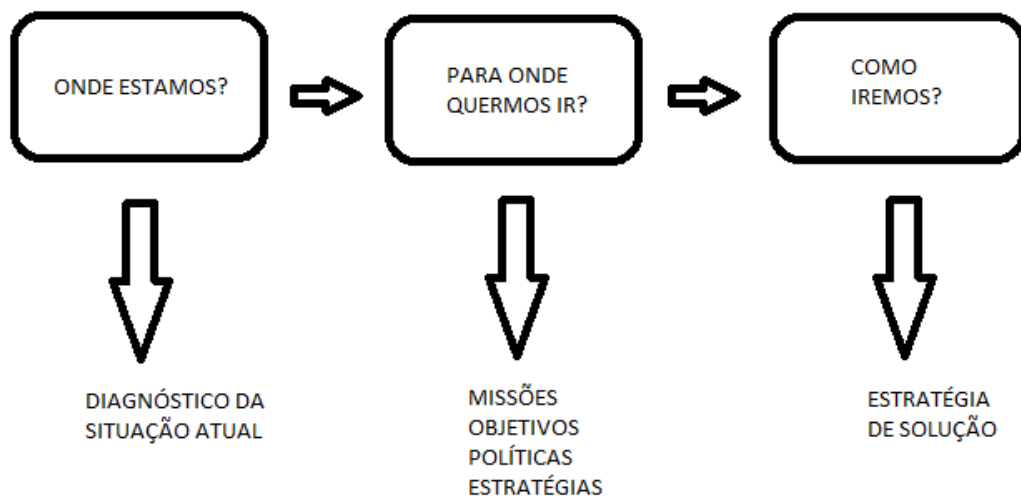
São estudadas abaixo as formas de reestruturação e renovação da empresa.

6.1.1 – Ferramentas Administrativas Existentes Anterior à Implantação

Analisando o seu posicionamento estratégico. Thompson Jr. e Strickland III (2000, p. 33), afirmaram que:

O desenvolvimento de missão e visão estratégicas, estabelecimento de objetivos e a decisão sobre uma estratégia são tarefas básicas de estabelecimento de rumo. Elas indicam o rumo da organização, seus objetivos de desempenho de curto e longo prazo, bem como as mudanças competitivas e programadas. Juntas, elas constituem o planejamento estratégico.

Figura 1 – Posicionamento Estratégico



Fonte: Oliveira (2002).

Estudou-se que não existiam definições básicas do posicionamento estratégico, não se encontrou definições básicas de Missão, Visão e Valores, que mostram para os clientes, funcionários e fornecedores os objetivos da empresa. Foram detectados da época, apenas alguns pontos, formulados em um quadro, com informações de posicionamento estratégico coletados da empresa.

Quadro 1 – Posicionamento Estratégico Anterior

POSICIONAMENTO ESTRATÉGICO LAVANTADO COM DADOS DO DIRETOR	
Negócio	Revenda de produtos automotivos.
Missão	Ser um bom revendedor e autopeças, trabalhando com excelência.
Visão	Buscar a Satisfação do Cliente
Valores	Honestidade Respeito Confiança

Fonte Elaborada pelo Autor

A gestão da organização é formulada através do posicionamento estratégico, considerando os valores e crenças da empresa, em linha geral mostrando como se espera administrá-la. Portanto, cada empresa tem o seu próprio modelo de gestão, pois ele leva uma peculiaridade de cada entidade. O modelo existente nesta organização era o seguinte:

Quadro 2 – Modelo de Gestão Anterior à Implantação

MODELO DE GESTÃO ANTERIOR À IMPLANTAÇÃO	
ESTILO	É centralizado, existiam departamentos, mas com pouca autonomia e os diretores respondiam por tudo
PREMISSAS	Busca a continuidade, aperfeiçoamento inovação e otimização dos recursos
PROCESSOS	Segmentada, mas com departamentos pouco atuantes e sem responsabilidades
CRITÉRIO DE AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO	Não existia na empresa um método preciso de avaliação do desempenho de cada setor.
CRONOGRAMA DE AVALIAÇÃO	Como não havia métodos de avaliar o desempenho, não havia avaliação dos mesmos.
HIERARQUIA DO SISTEMA ORGANIZACIONAL	Diretores Responsáveis por setores (geralmente o funcionário mais antigo) Funcionários

Fonte: Elaborado pelo Autor

Estudou-se o organograma da empresa. No entanto, no início da reformulação, nem organograma completo essa entidade possuía. Era o Diretor Geral responsável por todos os departamentos, e geralmente o funcionário mais antigo de cada departamento respondia por ele.

Outras questões básicas de grande importância eram desconhecidas pela empresa, tais como:

- ❖ Não havia dados que relatavam a lucratividade da empresa por um determinado período (DRE);
- ❖ Não se utilizava de estratégias de custos para giro das mercadorias;
- ❖ Não existia controle rigoroso de caixa;
- ❖ Uma única pessoa era responsável pelas entradas e saídas da empresa;
- ❖ Não havia um estudo do seu capital de giro, sendo um valor descontrolado, fazendo com que a empresa ficasse em situações complicadas financeiramente;
- ❖ A liquidez da empresa não era levada em consideração.

6.1.2 – Administração de Estoques Anterior à Implantação

A administração de estoques é uma grande preocupação. Segundo Moreira (2003), há dois pontos principais segundo os quais a gestão de estoques adquire grande importância e merece cuidados especiais: o operacional e o financeiro. Do ponto de vista operacional os estoques permitem certas economias na produção e também regulam as diferenças de ritmo entre os fluxos principais de uma empresa. Do ponto de vista financeiro, basta lembrar que estoque é investimento e conta como parte do capital da empresa (Martins, 2003).

A gestão de estoques da empresa era desorganizada. Com isso grandes problemas operacionais e financeiros eram gerados na empresa. Produtos com pouca demanda no mercado ficavam grande período nas prateleiras e outros com grande fluxo faltavam no estoque. Não existia planejamento detalhado das compras, faltava um responsável pelo setor de gerenciamento de estoques, as mesmas pessoas que respondiam pelas entradas de mercadoria efetuavam as saídas sendo uma grande oportunidade para fraudes.

6.1.3 – Controle Patrimonial Anterior à Implantação

Utilizar o controle patrimonial é inevitável para o crescimento de um empreendimento. Os processos que eram administrados de forma centralizada, com o tempo possuem um nível de complexidade superior, não sendo viável tal centralização. Desta forma é necessário

delegar as tarefas para diferentes setores ou departamentos, porém é preciso ter o total controle das mesmas. Segundo Martins (2003) para obter o melhor resultado do trabalho em equipe de todos os departamentos da empresa, é necessário ter o controle tanto do modo administrativo perante os gestores, quanto de modo concreto perante os bens tenham veracidade em seus dados. Em suma, o controle patrimonial é necessário para garantir a segurança das informações que transitam internamente, evitando perda de dados, auxiliando na tomada de decisão, obtendo assim uma assistência na gestão patrimonial existente.

O controle patrimonial da empresa era basicamente inexistente, pois um bem que era adquirido em questão de tempo sumia ou era danificado sem identificação de responsáveis. Assim, a empresa tinha um custo maior com a aquisição de novos bens para o desenvolvimento de suas tarefas.

6.1.4 – Controle Contábil Anterior à Implantação

A empresa não possuía um controle contábil útil para a administração. Ocorria apenas um controle para atender as necessidades do fisco. Contudo, uma empresa que não possui escrituração contábil é uma organização sem memória, sem identidade e sem as mínimas condições de sobreviver ou de planejar seu crescimento. As informações geradas pela Contabilidade são úteis além do fisco, mas para gerenciamento e outras dezenas de usuários.

O que frequentemente ocorria na empresa é a tomada de decisão baseada somente na intuição do diretor, dispensando ou subutilizando as informações contábeis, seja por desconhecimento do real objetivo da contabilidade que é fornecer informação para a tomada de decisão, seja pelo uso restritivo e inadequado da mesma como, por exemplo, somente para atender a normas fiscais. Não significa que a intuição deve ser dispensada no processo de tomada de decisão, ainda mais que ela é um componente importante neste processo. Porém, em decisões importantes, e a maioria das decisões tomadas à frente de uma empresa é importante, ela não pode ser o único componente relevante. Ou seja, a intuição será mais bem utilizada no processo de decisão, quanto melhor e mais completo for o conjunto de informações utilizadas na escolha das alternativas.

6.2 – Implantação do Processo de Gestão

A qualidade da administração da empresa está relacionada com a forma como é conduzida e, principalmente, em como está sendo controlada. Neste contexto, é necessário criação e manutenção de procedimentos de controle consistentes, para orientar a execução e o monitoramento das diversas atividades em seu ambiente de atuação.

Attie (2007, p. 3) afirma:

Toda e qualquer organização estabelecida tem como objetivo: prover bens e serviços de e com qualidade de forma a que seus clientes continuem a adquiri-los e assim puder, num processo contínuo, permitir que esta mesma organização possa crescer permanentemente e gerar resultados para promover esse ciclo.

O processo de gestão realizado na empresa buscou em que nela, seja atingido os seus objetivos, reduzindo custos e tornando-a mais competitiva no mercado.

6.2.1 – Reformulação Administrativa Após a Implementação da Controladoria

O primeiro passo dado foi o planejamento estratégico, que avaliou as variáveis que podem influenciar no resultado da organização. Estas podem ser divididas em variáveis internas e externas, onde são subdivididas em pontos fracos, fortes, oportunidades e ameaças que cercam a empresa.

Para tal identificação, é matriz de S.W.O.T.:

Quadro 3 – Variáveis Internas e Externas.

VARIÁVEIS INTERNAS	
PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
CARTEIRA DE CLIENTES;	NÃO EXISTE PLANO DE CARREIRA
PRÉDIO PRÓPRIO	FALTAM METAS A LONGO PRAZO
NOME CONHECIDO DE MERCADO	FALTA PLANO DE FIDELIZAÇÃO DE CLIENTES
EQUIPE CAPACITADA E EXPERIENTE	
VARIÁVEIS EXTERNAS	
PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
CREDIBILIDADE NO MERCADO	ALTA CONCORRÊNCIA
SETOR EM ASCENÇÃO	CONCORRÊNCIA DESLEAL

Fonte: Elaborado pelo Autor.

Após conhecer os pontos fortes e fracos, para que a empresa possa ser administrada com sucesso, foi reestruturado o seu posicionamento estratégico, pois até mesmos seus próprios diretores não estavam afinados com as diretrizes da empresa.

Quadro 4 – Posicionamento estratégico reformulado.

POSICIONAMENTO ESTRATÉGICO	
Negócio	- Distribuir autopeças elétricas, para todo o estado de Goiás.
Missão	- Distribuir produtos automotivos, oferecendo preços justos e alta qualidade garantindo sempre a satisfação do cliente.
Visão	- Buscamos sempre a satisfação do nossos clientes, fornecedores e colaboradores, assim o crescimento e aperfeiçoamento dos padrões de trabalho, buscando novas tecnologias e investindo na capacitação de pessoas, para garantir a permanência na ponta do mercado.
Valores	<ul style="list-style-type: none"> - Ética: Agir sempre com honestidade, integridade, transparência e profissionalismo em todas as nossas relações e atividades, dentro e fora da empresa - Tratamento do Cliente: reconhecer que o cliente é nossa razão de ser e focar nossas ações para superar suas expectativas. - Trabalho em equipe: ter uma boa equipe em harmonia e paz. - Inovação: incentivar a geração e implementação de novas idéias, desafiando as práticas atuais e buscando a melhoria contínua, de modo a gerar benefícios ao negócio e às atividades do dia-a-dia. - Compromisso com Resultados: atingir metas assumidas, de acordo com os padrões definidos de qualidade, prazo e custo. - Valorização das Pessoas: Respeitar e valorizar os indivíduos, suas diferenças e necessidades, reconhecendo suas contribuições e proporcionando uma relação de trabalho justa, desafiadora e favorável ao desenvolvimento pessoal e profissional.
Política de Qualidade	<ul style="list-style-type: none"> - Especialização: especializar a equipe de funcionários, para que o processo de venda seja totalmente completo com excelência. - Atendimento: o serviço de pós venda, acompanhando a satisfação ou sugestão gerada pelo cliente - Buscar a melhoria contínua agilizando o prazo de entrega e a qualidade da diversificação do estoque, comprando os melhores produtos.

Fonte Elaborada pelo Autor.

Foi então elaborado um novo modelo de gestão, para que a empresa possa ser descentralizada. Esse novo modelo de gestão visa além de aperfeiçoar o trabalho, gerar tempo para que os diretores possam negociar e planejar a empresa com mais qualidade.

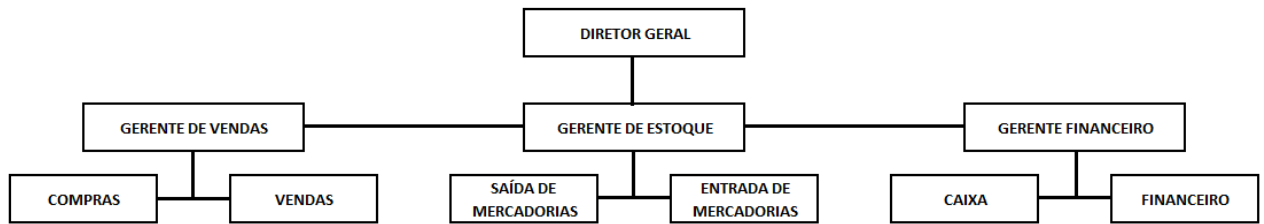
Quadro 5 –Modelo de Gestão Após.

MODELO DE GESTÃO	
Estilo de Gestão	Descentralizado, cada setor tem sua autonomia.
Premissas da Gestão	Continuidade, aperfeiçoamento, inovação e otimização dos resultados.
Processos de Gestão	Gestão compartilhada, a equipe participa das metas e objetivos da empresa. Todos os planos de melhoria são compartilhados com a equipe colocados na prática e avaliados os resultados.
Critério de Avaliação	Avaliação comportamental, individual do trabalho desenvolvido e do resultado obtido.
Avaliação do Desempenho	São realizadas reuniões setoriais a cada 15 dias, para se avaliar o desempenho da equipe, e traça-se planos para melhorias de desempenho. Sempre no início de cada mês faz-se uma reunião geral, avaliando o mês que passou e traçando metas para o mês seguinte. Passando filmes de motivação, discutindo cada assunto abordado de acordo com as necessidades de cada departamento.
Autoridade Responsabilidade	Diretores: responsáveis por responder pela empresa juridicamente, continuar ou descontinuar o negócio, aprovar planos, definir políticas de investimento e otimizar resultados por identificar e propor melhorias para a gestão da área pela qual é responsável. Gerentes de setores: responsáveis em fazer com que as metas sejam cumpridas, acompanhando o desempenho de sua equipe. Colaboradores: responsáveis pela execução do trabalho, por atingir metas, pela eficiência dos processos e também por propor melhorias.
Hierarquia do Sistema Organizacional	Diretorias; Gerências de setores; Colaboradores.

Fonte Elaborada pelo Autor.

Reestruturando a empresa, foi desenvolvido um novo organograma, onde cada departamento é dividido para o melhor desempenho das funções.

Quadro 6 – Organograma.



Fonte Elaborada pelo Autor.

Com estas definições, é possível determinar diretrizes estratégicas, com o objetivo de proporcionar melhorias nos ambientes expostos e que expressam as perspectivas dos gestores para os próximos meses e até mesmo próximos anos. A seguir apresenta-se o quadro sete, contendo as diretrizes estratégicas que foram formuladas para a empresa estudada.

Quadro 7 – Diretrizes estratégicas.

DIRETIRZES ESTRATÉGICAS
Realização do planejamento de custos e lucros da Empresa
Definir metas e objetivos a longo prazo
Criar um plano de fidelização para os clientes
Acompanhar as tendências do mercado
Diminuir ou manter as despesas operacionais na proporção do faturamento com vendas

Fonte Elaborada pelo Autor.

Baseados nas diretrizes estratégicas apresentadas no quadro anterior são apresentadas as ações que foram fundamentais para alcançar os planos traçados e trazer benefícios para a empresa.

Quadro 8 – Plano de Ação Executado.

PLANO DE AÇÃO				
ITEM	AÇÃO	RESPONSÁVEL	JUSTIFICATIVA	METODOLOGIA
1	Descontos aos clientes com maior volume de compras	Gerente de vendas	Aumentar o volume de vendas por pedido	Quanto maior for o volume de compras, maior desconto
2	Brindes aos clientes	Gerente de vendas	Aumentar o volume de vendas	Realização de campanhas com fornecedores/clientes
3	Fazer Pós Venda	Gerente de vendas	Fidelizar o cliente, constatar a sua satisfação	Ligar para o cliente, fazendo um questionário quanto à satisfação.
4	Realizar ampla divulgação dos produtos oferecidos pela empresa	Marketing	Aumentar o destaque da empresa no mercado e obter novos clientes	Fazer revistas com produtos, participações em feiras entre outros.
5	Motivar vendedores com premiações.	Gerente de vendas	Aumentar médias de vendas motivando	Premiações aos vendedores por metas atingidas
6	Formulação do plano de carreira dos Funcionários	Diretor	Valorizar e motivar os profissionais	Estudar a estrutura e política salarial da empresa
7	Definir quanto a empresa pretende crescer no mercado a longo prazo	Diretor	Ter claro quanto à empresa deseja ser conhecida onde atua	Identificar as possíveis mudanças futuras, no mercado e se adaptar a elas.
8	Fazer um planejamento Tributário	Diretor	Diminuir os custos de impostos podendo aumentar lucros	Verificar se a empresa, não poderia se enquandar em outro regime tributário

Fonte Elaborada pelo Autor.

6.2.2 – Administração de Estoques Após a Implementação da Controladoria

O controle de estoque é necessário para que a empresa tenha o menor estoque possível, contanto que não falte mercadoria para ser vendida aos seus clientes (Ferreira, 2008).

A gestão de estoques é considerada como elemento fundamental para a redução e o controle dos custos totais e melhoria do nível de serviço prestado pelas empresas. A gestão de estoques constitui ainda uma série de ações que permitem ao administrador verificar se os estoques estão sendo bem utilizados, bem manuseados e bem controlados.

Reportam-se em literatura (Martins, 2003) dois aspectos importantes, isto é, o conhecimento da demanda e a obtenção dos materiais, podem influenciar decisivamente o estoque. Em literatura (Sandrini; Mesquita, 2008) também se reporta que maiores níveis de capacidade de produção exigem menores níveis de estoque, e vice-versa.

Sandrini e Mesquita (2008) em estudos experimentais verificaram que o aumento da variação de demanda exige um maior estoque de segurança para acomodação ou minimização das incertezas.

A adoção de certas regras define a forma de aquisição de materiais, procurando responder às questões de quando comprar e quanto comprar (Tubino, 2004). Para tanto, a empresa definiu e implantou alguns parâmetros de ressurgimento de estoques como: Estoque máximo e Estoque de segurança que definem a quantidade de abastecimento, calculada com o estoque real acrescido das quantidades de encomendas aos fornecedores e a quantidade mínima possível capaz de suportar o tempo necessário para reabastecimento (Tubino, 2004). O estoque de segurança pode representar o estoque de produtos para suprir determinado período, além do prazo de entrega para consumo ou vendas, prevenindo possíveis atrasos na entrega por parte do fornecedor (Tubino, 2004).

A importância do Estoque de Segurança é a chave para o adequado estabelecimento do ponto de pedido, por isso, foram analisados os principais fornecedores, pois hoje a empresa trabalha com 40 fornecedores diferentes e com 13.089 itens. Analisou-se a curva ABC de vendas dos principais fornecedores para que estas mercadorias não falem em estoque, observando os prazos de entrega dos fabricantes e volume de vendas para se realizar o levantamento de seus estoques máximos e de segurança.

6.2.3 – Controle Patrimonial Após a Implementação da Controladoria

Com o processo de implementação do controle patrimonial do ponto de vista prático, do dia a dia da empresa, houve um ganho muito grande. A empresa passou a ter um rígido controle sobre os seus bens, registrando seu patrimônio. Com isso, ocorrerão menos furtos, desvios e até mesmo o material perdido diminuiu.

Pode parecer insignificante se pensarmos em casos isolados, mas somando ao longo de um ano inteiro, pequenas perdas, furtos ou desvios podem fazer uma bela diferença. Estamos na era da eficiência, da sustentabilidade e da economia nas empresas, o desperdício de recursos deve ser sempre minimizado.

O processo de implantação de controle patrimonial passou por diversas etapas. Primeiramente foi necessário que seja o levantamento de todo o patrimônio da empresa, este

que é constituído tanto do patrimônio ativo, quanto do passivo. Tal processo não apresentou grande complexidade, pois a empresa não possuía bens de valores extraordinários. Depois de efetuado um laudo de levantamento do patrimônio, foi necessário analisar os bens de forma individual, sendo necessária a execução de laudos de avaliação, como o laudo de vida útil, teste de *impairment*, análise das características do bem em geral.

Como principais vantagens nos processos de controle patrimonial, podemos destacar a integração com as diversas áreas do empreendimento, garantindo metodologias de comunicação com departamentos e a evolução no controle interno para controle de custos. Em suma, como vantagens primordiais da utilização das metodologias de controle do patrimônio aliadas as técnicas de gerência no controle patrimonial têm a sinergia de comunicação, garantindo que diversos níveis de gerência tenham protocolos de comunicação e administração focadas na gestão do empreendimento.

6.2.4 – Controle Contábil Após a Implementação da Controladoria

O controle geral da empresa passou então a existir. Por meio de um sistema de *software* adquirido passou-se a controlar é realizado em todas as etapas vistas, fazendo um *feedback* das ações, podendo comparar se o que foi planejado está sendo praticado. Para que a empresa possa ter maiores informações para a tomada de decisões, começou-se a gerar uma DRE mensal, mostrando a margem de lucratividade da empresa e onde se encontra os seus maiores gastos. Para controlar seus gastos foi realizado um controle orçamentário mensal, repassando a cada departamento suas médias e metas de gastos.

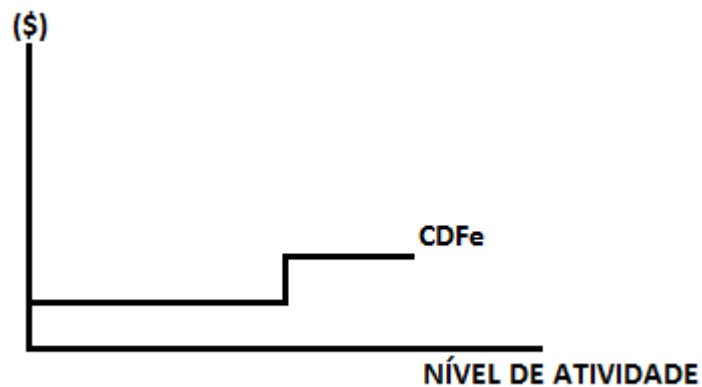
Assim, alinhar a estrutura de custos e despesas da empresa para otimizar o seu desempenho, conforme estratégia foi um dos primeiros realizado. Segundo Anthony (2008, p. 28) controlar custos é apenas uma parte do complexo desafio de maximizar lucros no longo prazo.

Diante disso para se analisar a eficiência da utilização dos recursos pela entidade no processo de obtenção de lucro, foi adotado uma perspectiva única, a visão dos sócios, na criação de valor da empresa. As decisões são tomadas no sentido de maximizar o valor total da empresa.

No entanto por se tratar de um comércio, entende-se que o custo do produto já vem formado direto da indústria. Porém, o fator de grande importância para esta pesquisa foram às despesas fixas da empresa, que não estão ligadas diretamente com a produção do produto, mas que são necessárias para a manutenção do sistema comercial da empresa. Segundo Martins e Rocha (2010) as despesas fixas são expressões monetárias do consumo de recursos no processo de administração da organização e demais processos que ocorrem antes e após a comercialização dos produtos, estes não afetam o volume, dentro de um determinado intervalo do nível de atividade.

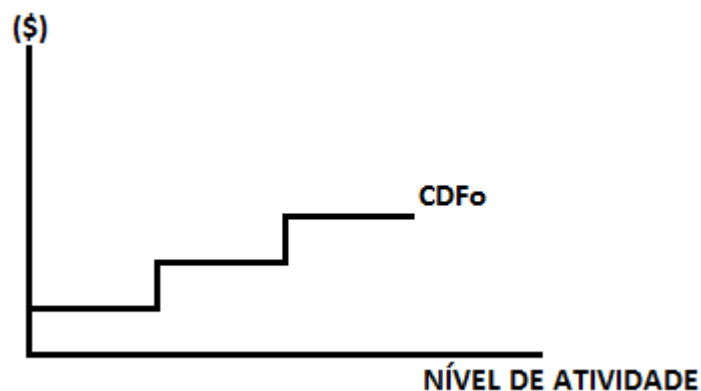
Martins e Rocha (2010) separam os custos e despesas fixas em dois tipos: (a) estruturais: necessários para dar a sustentação e estão relacionados à capacidade máxima e (b) operacionais: necessários para operação das instalações e não estão, necessariamente, relacionados à capacidade máxima. Observe os gráficos abaixo:

Gráfico 1 – Custos e Despesas Fixas estruturais (CDFe).



Fonte: Adaptação de Martins e Rocha (2010).

Gráfico 2 – Custos e Despesas Fixas operacionais (CDFo).



Fonte: Adaptação de Martins e Rocha (2010).

O enfoque no custo é uma das estratégias genéricas possível para as empresas e, por outro lado, a gestão de custo pode ser vital para a estratégia de diferenciação, porque um diferenciador deveria analisar seus custos e garantir lucratividade. O comportamento do custo exerce uma forte influência sobre a estrutura geral da empresa. É preciso estar atento tanto à estrutura de despesas interna como também à operacionalizada pelos concorrentes.

Segundo Souza, (2011) muitos profissionais de inteligência competitiva não sabem nem mesmo a estrutura de custo interna. Porém, conhece-la é fundamental para avaliar a eficiência, e já a estimativa dos custos dos concorrentes é importante para monitorar e avaliar a eficiência dos competidores e suas estratégias competitivas.

Segundo Guerreiro (2011), é importante conhecer o impacto da estrutura de custos e despesas das empresas no seu desempenho econômico e, segundo o autor, a regra geral é que, quando uma empresa se estrutura fortemente em custos e despesas fixas, ela terá maiores lucros quando operar acima do ponto de equilíbrio e terá maiores perdas quando estiver atuando abaixo do ponto de equilíbrio.

Na abordagem da Teoria da Maximização do Valor da Firma, a principal função da organização é aumentar o valor da empresa para os acionistas. Assim, é necessário entender indicadores de desempenho que reflitam o desempenho dos gestores e das empresas e que sejam incorporados e entendidos pelos membros da organização.

Para essa pesquisa decidiu-se utilizar a margem operacional (MO) e o retorno operacional sobre os ativos (ROA). A Margem Operacional é obtida na demonstração dos resultados do exercício (DRE), já para se obter o Retorno Operacional sobre Ativos utilizou-se dados da DRE e também do Balanço Patrimonial.

A Margem Operacional é uma medida de desempenho que demonstra o valor trazido para a empresa com base no valor de suas vendas e nos custos e despesas operacionais envolvidos. Pode-se dizer que a lucratividade é determinada quando se compara quantos centavos à empresa lucra por real vendido. Assaf Neto (2008) define a Margem Operacional como “um desempenho da empresa medido em função de valores efetivamente utilizados em suas operações normais”. A margem operacional é, portanto, uma medida de eficiência das empresas que demonstra o valor trazido com base no valor de suas vendas e nos recursos envolvidos.

Para obter-se a margem operacional (MO) é necessário conhecer o Lucro Operacional (LO), que é resultado da receita operacional líquida (RL) menos todos os custos e despesas totais (CDT) da empresa, desconsiderando o resultado financeiro. Em seguida divide-se o Lucro Operacional (LO) pelo montante da Receita operacional Líquida (RL).

Equação 1 – Margem operacional.

$$\text{MARGEM OPERACIONAL} = \frac{\text{LUCRO OPERACIONAL}}{\text{RECEITA LÍQUIDA}}$$

Fonte: Adaptação de Martins e Rocha (2010).

Já a Rentabilidade Operacional do Ativo é uma medida de eficiência que esta relacionada com o retorno por unidade monetária investida. Segundo Souza e Rocha, (2011) pode-se dizer que a rentabilidade é determinada quando se compara o montante de centavos ganhos por unidade monetária investida. Também Assaf Neto, (2008) diz que essa taxa demonstra o retorno do capital investido em ativos da empresa, a rentabilidade que a empresa está obtendo sobre os ativos, ou o lucro que a empresa está gerando pelo total de ativos investidos.

Equação 2 – Rentabilidade operacional.

$$\text{ROA} = \frac{\text{LUCRO OPERACIONAL}}{\text{ATIVOS}}$$

Fonte: Adaptação de Martins e Rocha (2010).

Para analisar e discutir a relação entre os indicadores de margem operacional e o retorno operacional dos ativos foram coletados os dados da empresa referente aos anos de 2010, 2011 e 2012, dividida por semestres. Devido à falta de dados contábeis estas informações não existiam para os anos anteriores.

Quadro 9 – Evolução de indicadores.

	MO	ROA
1º semestre 2010	13,9339%	4,6128%
2º semestre 2010	17,7707%	5,9161%
1º semestre 2011	20,3996%	6,5983%
2º semestre 2011	25,3338%	10,9818%
1º semestre 2012	27,1098%	12,1528%
2º semestre 2012	23,9969%	14,5754%

Fonte Elaborada pelo Autor.

Observou-se também o comportamento de suas despesas em relação ao volume geral de vendas:

Quadro 10 – Evolução das despesas/vendas.

	D/V
1º semestre 2010	22,0264%
2º semestre 2010	19,7505%
1º semestre 2011	20,3996%
2º semestre 2011	18,9797%
1º semestre 2012	14,6485%
2º semestre 2012	13,0941%

Fonte Elaborada pelo Autor.

Várias empresas questionam se os custos e despesas fixas podem ser um vilão em suas economias, pois tendo um baixo volume tem-se um elevado custo. No entanto, segundo Souza e Rocha (2011) constatou empiricamente que uma estrutura com maior participação de recursos fixos favorece os gestores na manipulação dos lucros por meio de uma administração do volume da produção. Sendo esse um dos fatores primordiais para o desenvolvimento desta empresa. Assim, esse fenômeno ocorre porque o método de custeio por absorção faz com que o custo e a despesa fixa sejam incorporados ao produto; portanto a variação do volume de produção altera o custo unitário de produtos vendidos e, conseqüentemente, impacta o resultado do período. É preciso entender que a gestão do lucro através da manipulação do nível de vendas provoca efeitos nos custos e despesas fixas até certo ponto.

Os indicadores MO e ROA demonstraram que mesmo com um aumento nas despesas a evolução no volume de vendas fez com que seus níveis crescessem em relação ao período anterior, confirmando o que afirmaram Souza e Rocha (2011). Mesmo se tratando de um comércio e suas despesas não serem fixas, a teoria é válida, pois o crescimento das despesas é proporcionalmente viável em relação ao volume de vendas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como foco a caracterização do tema procedimentos de controladoria, estudando seus conceitos e suas ferramentas, assim como identificar as principais características da empresa em análise, e principalmente caracterizar quais procedimentos de controladoria foram aplicados na empresa Eletropel Distribuidora de Autopeças, para que fosse possível disponibilizar informações úteis ao processo de gestão que contribuíssem para a melhoria de resultados.

Portanto, com o desenvolvimento da pesquisa identificou-se as ferramentas da contabilidade que foram fundamentais para o desenvolvimento da empresa. Passou-se a entender se a entidade gerava lucros durante o período, onde investir ou cortar gastos e várias estratégias administrativas que antes eram desconhecidas pelos administradores.

Segundo Guerreiro (2011) as organizações devem ser preocupar com sua estrutura administrativa, de custos e despesas. Principalmente com as mudanças do mercado, pois essas alterações geram uma composição diferenciada nas estruturas.

As tecnologias modernas empregadas nos processos administrativos têm impactado a estrutura de custos e despesas das empresas (Guerreiro, 2011). Dessa forma, devido às mudanças mencionadas, faz-se necessário um maior entendimento da estrutura administrativa das organizações de médio porte, o que abre uma oportunidade para esta pesquisa de entendimento da realidade dessas organizações.

Esta pesquisa teve como objetivo geral entender como a controladoria contribuiu efetivamente na melhoria dos processos de gestão, à luz dos seus pressupostos preconizados na literatura. Na medida em que a pesquisa foi executada, foram apurados os erros de gestão e mostrado como foram implementados a nova filosofia de trabalho à luz da teoria sobre controladoria. Com isso, pode-se afirmar que o objetivo geral exposto nesta pesquisa foi atingido.

Os objetivos específicos desta pesquisa foram dois, sendo o primeiro identificar a influência no desempenho da empresa a partir das mudanças nos seus processos de gestão capitaneados pela implementação da função controladoria. Com a execução da pesquisa pode-se observar que este primeiro objetivo específico foi atingido, pois identificou-se como as mudanças na empresa influenciaram no seu desempenho, pois mesmo sem possuir dados referentes aos períodos anteriores, por falta de uma contabilidade pré-existente, foi mostrado a

evolução nos seus índices levantados (MO e ROA) tendo um maior retorno no final de 2012 em relação ao próprio início em 2010. Assim, o controle de despesas foi de grande importância, aliado aos dados fornecidos da contabilidade, pois com eles foram tomadas decisões para alavancar retornos na organização.

O segundo objetivo específico foi e estabelecer a comparação dos processos de gestão da empresa estudada em dois momentos distintos, ou seja, antes e após a implementação da função controladoria. Com o estudo do antes, sem a utilização de métodos consistentes em controladoria, e do após, com a implementação desta função na empresa, pode-se atingir o segundo objetivo específico desta pesquisa, pois assim é possível estabelecer a comparação dos dois momentos distintos.

A composição da estrutura administrativa da empresa pode influenciar na sua estratégia de mercado, porém, a falta dela pode ser vital para a entidade. Assim, é importante conhecer a própria estrutura da empresa, como também a do seu mercado. As estruturas de custos e despesas influenciam também na sensibilidade dos lucros em relação às variações das receitas.

No entanto, segundo Souza (2011), existe uma carência na literatura contábil, principalmente em relação a pesquisas empíricas, de tentativas de sínteses de práticas de estimação, análise e discussão das estruturas administrativas e despesas das empresas de médio porte. Organizações podem ter dificuldades de acesso a tais informações, mesmo quando possuem equipe que respondem por essa atividade.

Importantes decisões podem ser tomadas quando se tem o conhecimento das estruturas contábeis e administrativas. Contudo, poucas organizações de médio porte fazem desses procedimentos uma rotina dentro da sua inteligência competitiva, principalmente devido às organizações terem dificuldades de acesso a tais informações, por falta de controle contábil.

A principal limitação dessa pesquisa é o fato de se ter estudado apenas o caso de uma empresa, mas tal limitação não inviabilizou o processo de construção do conhecimento, já que foi aprofundado qualitativamente no tema.

Para futuras pesquisas sugere-se a aplicação dos procedimentos em empresas de outros segmentos, como prestadores de serviços ou indústrias e sua comparação com outras empresas do mercado para uma avaliação dos seus processos de gestão com a implementação da função controladoria.

REFERÊNCIAS

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. 12. Ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e Análise de Balanços: um enfoque econômico-financeiro**. São Paulo: Atlas, 2008.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

BORINELLI, Márcio Luiz; ROCHA, Welington. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da *práxis***. São Paulo: FEA – USP. 2006. Disponível em: www.teses.usp.br/teses/disponiveis, acesso em 10/05/2013.

CARVALHO, Maria Cecília M. de (org.). **Construindo o saber:**

CATELLI, Armando (coordenador). **Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações**. Revisada e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CHIAVENATO, Idalberto; SAPIRO, Arão. **Planejamento Estratégico: fundamentos e aplicações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento Científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

DUARTE, Emeide Nóbrega et al. **Estratégias Metodológicas Adotadas nas Pesquisas de Iniciação Científica premiadas na UFPB: Em Foco a série “Iniciados”**. Enc. Bilbli: R. Eletr. Bibliotecon. Ci. Inf., ISSN 1518-2924, Florianópolis, v. 14, n.27, 2009.

FACHIN, Odila. **Fundamentos de Metodologia**. 3 ed. - São Paulo: Saraiva, 2001.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO Paulo Cesar. **Controladoria**, Teoria e Prática, 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento Empresarial, Planejamento e Controle Gerencial**, 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

GUERREIRO, Reinaldo. **Estruturação de sistemas de custo para a gestão da rentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2011.

LACOMB, Francisco J. M.; HEILBORN, Gilberto L. J. **Administração: princípios e tendências**. São Paulo: Saraiva, 2003.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia Científica**. São Paulo: Atlas 1985.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisas bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 4 ed. São Paulo: Atlas 1992.

MACHADO, Lúcio de Souza; Machado, Michele Rílany Rodrigues; SANTOS, Eduardo José dos. **Atuação da Controladoria em uma empresa de Médio Porte: um estudo de caso**. São Paulo, 2008. (Artigo apresentado no XI SEMEAD) – UFSC – Disponível em <http://www.eac.fea.usp.br>, acesso em 28/04/2013.

MOREIRA, D. A. **Administração da Produção e Operações**. 1. ed. São Paulo: Pioneira, 1993.

MARTIN, Nilton Cano. **Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária**. Prof. Dr. do Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA-USP. Disponível em <http://www.eac.fea.usp.br>, acesso em 16/05/2013.

MARTINS, Eliseu ; ROCHA, Welington. **Métodos de custeio comparados: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas.** São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, P.G. **Administração de Materiais e Recursos Patrimoniais.** São Paulo, Saraiva, 2003.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à Controladoria.** São Paulo: Atlas, 1993.

OLIVEIRA, Luís M. de; PEREZ JÚNIOR, José H.; SILVA, Carlos A. dos S. **Controladoria Estratégica.** São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luíz Martins de. **Controladoria: conceitos e aplicações.** São Paulo. Futura 1998.

OLIVEIRA, Luíz Martins de. PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica.** São Paulo: Atlas 2002.

SEBRAE, A Influência da micro e pequena empresa no desenvolvimento econômico do Brasil, encontrado no site www.biblioteca.sebrae.com.br, acesso dia 09/01/2013.

SANDRINI, L.G.; MESQUITA, M. A. **O trade-off entre a folga na capacidade de produção e o nível de estoque.** Revista Gestão Industrial, v. 04, n. 04: p. 217-233, 2008.

SCHMIDT, Paulo (organizador), **Controladoria: Agregando Valor para a Empresa.** Porto Alegre: Bookman, 2002.

SOUZA, Bruno; ROCHA, Welington. **Relação da estrutura de custos e despesas com a rentabilidade e lucratividade operacional.** São Paulo: FEA USP, 2011.

THEÓPHILO, Carlos Renato. **Pesquisa em contabilidade no Brasil: uma análise crítico-epistemológica.** São Paulo, 2004. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. Disponível em <http://www.eac.fea.usp.br>, acesso em 10/04/2013.

THOMPSON, J.R.; Arthur, A.; STRICKLAND III, A. J. **Planejamento Estratégico: elaboração, implementação e execução**. São Paulo: Pioneira, 2000.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e Relatórios de Pesquisas em Administração**. São Paulo: Atlas, 5 ed., 2004.

YOSHITAKE, Mariano. **Funções do Controller: Conceitos e aplicações de controle gerencial**. São Paulo, 1982. (Dissertação Mestrado em Ciências Contábeis) – USP – Disponível em <http://www.eac.fea.usp.br>, acesso em 14/05/2013.