

UNIVERSIDA DE TAUBATÉ

Christoffer Gilson Rossi

CONTROLADORIA ESTRATÉGICA:

Uma ferramenta imprescindível para a busca de bons resultados

Taubaté

2022

Christoffer Gilson Rossi

CONTROLADORIA ESTRATÉGICA:
Uma ferramenta imprescindível para a busca de bons
resultados

Trabalho de Graduação, modalidade de Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Gestão e Negócios da Universidade de Taubaté para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof. Assis Coelho

Taubaté – SP

2022

Christoffer Gilson Rossi

Grupo Especial de Tratamento da Informação - GETISIBi – Sistema Integrado de Bibliotecas / UNITAU

R831c Rossi, Christoffer Gilson

Controladoria Estratégica: uma ferramenta imprescindível para a busca de bons resultados. / Christoffer Gilson Rossi - 2022.

57 f. : il.

Monografia (graduação) - Universidade de Taubaté, Departamento de Gestão e Negócios, Taubaté, 2022.

Orientação: Prof. Me. Francisco Assis Coelho, Departamento de Gestão e Negócios.

1. Controladoria. 2. Administração financeira. 3. Controller. I. Título.

CDD 658.15

**CONTROLADORIA ESTRATÉGICA: UMA FERRAMENTA IMPRESCINDÍVEL
PARA A BUSCA DE BONS RESULTADOS**

Trabalho de Graduação, modalidade de Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Gestão e Negócios da Universidade de Taubaté para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a): Prof. Assis Coelho

Data: _____

Resultado: _____

COMISSÃO JULGADORA

Prof. _____ Universidade de Taubaté

Assinatura _____

Prof. _____ Universidade de Taubaté

Assinatura _____

Prof. _____ Universidade de Taubaté

Assinatura _____

Ao meu Deus e aos meus pais Charles e Célia pelo
incentivo e suporte para onde precisei chegar.

AGRADECIMENTOS

Ao Prof. Assis pelos ensinamentos, suporte e direcionamento tanto em minha jornada acadêmica, quanto na jornada profissional.

Aos Profs. Do curso de ciências contábeis que por seus empenho e dedicação transformaram minhas dúvidas em conhecimento e práticas de excelência profissional.

A todos os familiares, amigos, colegas e até mesmo os desconhecidos que ao longo dessa estrada do conhecimento, que foi o curso de ciências contábeis, me entregaram de alguma forma o aprendizado que precisava para minha vida pessoal e profissional.

“O caminho para sair da pobreza é a educação”.
(GOLEMAN,1995)

GILSON ROSSI, Christoffer. **CONTROLADORIA: Uma ferramenta imprescindível para a busca de bons resultados.** 2022. 57 f Trabalho de Graduação, modalidade Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do Certificado do Título de Bacharel em Ciências Contábeis do Departamento de Gestão de Negócios da Universidade de Taubaté, Taubaté.

A controladoria estratégica é um setor imprescindível em toda e qualquer organização, em todos os tamanhos sejam pequenas, médias ou grandes. Ela auxilia no jornada de autoconhecimento e desenvolvimento de ferramentas internas para a diminuição de custos, eficiência e eficácia da gestão e melhoria nos resultados. O controller, profissional responsável por este setor da organização, tem diariamente uma missão árdua e complexa que necessita de seus seus conhecimentos, habilidades e atitudes, assim como esses memos conhecimentos, hablidades e atitudes da equipe envolvida no processo, para encherger os pontos de melhoria, geradas pela análise dass informações recebidas pela própria empresa e pelo mercado, e os pontos positivos de forma a mantê-los congruentes ao objetivo da organização. Juntamente com as ferramentas de gestão, a empresa e seu responsável, buscam de forma constante formas de vencer os desafios do mercado que prosta sempre de maneira a não perdoar amadores neste campo. Deste modo, as ferramentas de gestão possuem grande valia para exibição dos resultados concretos e reais que a organização vem desenvolvendo até o presente no momento do uso das ferramentas e consequentemente evidenciar os melhores caminhos a seguir pela demonstração das ações tomadas pela gestão em tempos anteriores. Este trabalho tem por propósito apresentar de forma exploratória e qualitativa a importância e a necessidade de se manter um setor de controladoria exstratégica dentro da organização, demonstrando como ela pode ajudar a enfrentar os desafios e as dificuldades que as organizações enfrentam, elucidando por meio das principais ferramentas de gestão estratégica do mercado no presente momento, as principais deficiências e pontos a desenvolver internamente, e as principais características que trazem bons resultados e que precisam ser mantidas em detrimento de uma diminuição de retorno de investimento. Portanto, entende-se neste trabalho as características de trabalho, a importância das ferramentas de gestão estratégica e da análise das informações para demonstrar a impostância delas para um bom retorno de investimento empresarial.

Palavras-chave: Controladoria; Organizações; *Controller*; Análise de informação; Ferramentas de gestão.

ABSTRACT

Strategic controllership is a fundamental sector throughout the organization, in all sizes small, medium or large. It assists in the journey of self-knowledge and the development of internal tools to increase, efficiency and management management and improve results. The controller, a professional in the sector of the organization, has daily for this arduous complex mission and that needs his knowledge, skills and attitudes, as well as these same knowledge, skills and attitudes of the team in the process, to see the points for improvement The company generated and by the market it receives its own positive points of analysis by the organization and them congruent with the objective of the organization. Along with the company's tools and its manager, it constantly seeks to overcome the market challenges that always form a way not to park amateurs in this field. In this way, the tools as large present the best views for the best results, present the greatest use of the tools and consequently show the ways to follow the management of prevention actions by management in time. This work has the purpose of presenting in an exploratory way and maintaining the qualitative importance and the need for a strategic control sector to face the main challenges within the organization, demonstrating how to help the challenges and difficulties that organizations face, elucidating through the market strategic management tools does not present, as main deficiencies and points to be developed internally, and as main characteristics that bring good results and that need to be maintained at a favorable moment of an increase in investment return. Therefore, it is understood in this work as work characteristics, the importance of strategic management tools and information analysis to demonstrate the importance of them for a good return on business investment.

Keywords: Controllership; organizations; Controller; Information analysis; Management tools.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – O Papel do Controller	11
QUADRO 2 - Cadeia de Materiais Comprados por produto	35
QUADRO 3 – Cadeia de Materiais para o Total da Empresa	36
QUADRO 4 – Cadeia de Despesas Gerais para o Total da Empresa	36
QUADRO 5 – Cadeia do Custo Total do Produto.....	37
QUADRO 6 – Cadeia do Custo Total da Empresa	37

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Inflação, Juros, Compras a Prazo	30
--	-----------

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Estrutura da Controladoria.....	8
Figura 2 - Estruturação dos sistemas de informações da controladoria estratégica	14
Figura 3 - Pilares do desenvolvimento do planejamento estratégico.	15
Figura 4 - Etapas de elaboração do planejamento	21
Figura 5 - Matriz de SWOT.....	22
Figura 6 - Ciclo dos processos internos.....	25
Figura 7 - Perspectivas <i>Balanced Scorecard (BSC)</i>	26

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	1
1.1 TEMA DO TRABALHO.....	2
1.2 OBJETIVO DO TRABALHO.....	2
1.2.1 Objetivo Geral	2
1.2.2 Objetivos Específicos	2
1.3 PROBLEMA	3
1.4 RELEVÂNCIA DO ESTUDO	3
1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	3
1.6 METODOLOGIA	4
1.7 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO.....	5
2. REVISÃO DA LITERATURA	6
2.1 CONTROLADORIA	6
2.2 RESPONSÁVEL PELA CONTROLADORIA: CONTROLLER	9
2.3 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA	12
2.4 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA.....	13
3. CONTROLADORIA ESTRATÉGICA: ASPECTOS BASILARES DA ESTRATÉGIA .	16
3.1 ASPECTOS ESTRATÉGICOS E FUNCIONAIS DA CONTROLADORIA ESTRATEGICA	16
3.2 A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE CONTROLADORIA ESTRATÉGICA	20
3.2.1 Ferramentas Estratégicas	21
3.2.1.1 Análise Swot.....	21
3.2.1.2 Balanced Scorecard (BSC)	24
3.2.1.3 Economic Value Added (EVA) – (Valor Econômico Agregado ou Adicionado)	27
3.2.1.4 Market Valu Added (MVA) – Valor de Mercado Adicionado	29
3.2.1.5 Inflação	30
3.2.1.5.1 Inflação Interna.....	31
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS	39
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	42

1. INTRODUÇÃO

Se é sabido a muito tempo que, o mundo empresarial é versátil, dinâmico e extremamente focado em seus objetivos, sejam eles de curto, médio e longo prazo e que devido a isso seus desafios são grandiosos, constantes e imprevisíveis; requerentes constantes de estudos internos e externos que versem sobre os resultados das decisões estratégicas realizadas. Sendo assim, todos aqueles que adentram ao círculo do empreendedorismo devem, necessariamente, entender sobre: propósitos iniciais e conjugais da manutenção constante das empresas, em termos de decisões e riscos incorridos e que são inerentes a própria atividade empresarial; atentar-se e dedicar-se de modo amplo ao princípio da continuidade empresarial e os seus desafios, com as devidas realizações de estratégias pertinentes ao segmento definido inicialmente pela empresa; os desacordos ou problemas compatíveis com o segmento funcional e que de fato oferecem influência sobre a forma de condução gerencial, a evolução da empresa em si e os resultados financeiros, seja ela de forma positiva ou negativa.

Neste tom, surge a controladoria, inicialmente com o intuito de auxiliar o controle nas movimentações financeiras, padronização de procedimentos e averiguação dos resultados para tomada de decisão. Com o passar do tempo e com os resultados das informações trazidas pela controladoria, entendeu-se que ela se tornou uma ferramenta estratégica, não mais somente um controle, mas sim, uma possibilidade de transformação para as empresas, em termos de competitividade, controle de custos e aumento nos resultados financeiros.

O profissional responsável pela controladoria, o *controller*, tornou-se um ferramental mais do que essencial para o controle dos numerários e para o direcionamento de investimentos e tomadas de decisões estratégicas macro e micro dentro das empresas.

Portanto, a controladoria, juntamente com os profissionais aqui inseridos, tem um papel fundamental na saúde financeira das empresas. As empresas que possuem essa ferramenta detêm o conhecimento e potencial de revolucionarem a si mesmas e de se adaptarem as mudanças dinâmicas propostas pelo mercado e seu segmento produtivo de modo constante e de forma prévia aos seus concorrentes de mercado e segmentários. Neste estudo observar-se-ão motivos, razões e algumas ferramentas que ajudaram e tem ajudado a controladoria estratégica a se tornar o que é hoje: um elemento concreto, enraizado e condutivo de boas práticas de decisões mercadológicas e que amplamente verificado, tradutores de bons exemplos procedimentais e de resultados positivos.

1.1 TEMA DO TRABALHO

Este projeto de pesquisa explora de forma teórica conceitual um dos ramos da Ciência Contábil, a Controladoria, tendo aqui por espinha dorsal a Controladoria Estratégica, focando na demonstração do conhecimento, entendimento e importância do uso dessa ferramenta diferenciada para criação de valor na gestão administrativa, contábil e financeira das empresas.

1.2 OBJETIVO DO TRABALHO

1.2.1 Objetivo Geral

Demonstrar por meio da informação, da análise estratégica e de ferramentas estratégicas, como a Controladoria Estratégica pode auxiliar e direcionar as organizações nos desafios de curto, médio e longo prazo, fazendo com que seus resultados e competitividade sejam maiores e seus custos menores.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Demonstrar como a Controladoria Estratégica pode contribuir para a diminuição dos custos e para a melhoria da competitividade e dos resultados.
- Apresentar ferramentas estratégicas de gestão e como elas podem ajudar na estratégia da empresa.
- Mostrar a importância da Controladoria Estratégica para as empresas.

1.3 PROBLEMA

Há ainda muito desconhecimento sobre o que a Controladoria Estratégica pode trazer de resultados. Existe empresas, em sua maioria de médio e pequeno porte, que até mesmo desconhecem os princípios básicos que envolvem o objetivo da Controladoria Estratégica.

Em muitos casos, o desconhecimento é parcial, desvalorizando de certa forma o potencial da Controladoria Estratégica em trazer resultados reais e positivos e diminuição dos custos. Há uma crença muito forte de ela ser um elemento de controle e pouco direcionador ao foco de resultado.

Neste sentido que este trabalho busca entender, o que é a Controladoria Estratégica, como ela trata as informações e como as informações geradas por ela podem alterar o resultado, garantindo menor custo e maior resultado?

Segundo Gil, Antonio C., 2017, p.8:

“Toda pesquisa se inicia com algum tipo de problema, ou indagação. Convém, todavia, tecer algumas considerações acerca do significado de problema, em virtude das diferentes acepções que envolvem este termo.”

1.4 RELEVÂNCIA DO ESTUDO

Este estudo tem por pretensão gerar informações que agreguem valor e conhecimento a profissionais que pretendam adentrar a esta área, como também a profissionais atuantes que porventura desconheçam algumas informações e formas de análises empregadas aqui.

Assim, também, demonstrar para a empresas o valor de se ter uma ferramenta do porte da Controladoria Estratégica, do que ela pode ser capaz de ensinar sobre a própria empresa, sobre tomadas de decisão, controle de custos, de informações gerenciais e de direcionamento a melhores resultados.

1.5 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Este estudo tem por delimitação uma área ou setor da própria denominada de Controladoria, a qual discorre sobre a área mais estratégica da relação das informações da empresa com o planejamento estratégico, direcionador de resultados e criador de expectativas frente aos acionistas.

Tem por premissas básicas demonstrar de modo explicativo e exemplificativo; quantitativo e qualitativo a importância, a forma e as ferramentas de uma gestão feita pela Controladoria Estratégica e sua transformação, criando valor a empresa e aos resultados financeiros.

Lakatos, Eva M., 2021, diz que:

“Delimitar a pesquisa é estabelecer limites para a investigação, sendo possível sua limitação por: assunto; extensão ou uma série de fatores”

1.6 METODOLOGIA

A ciência é uma modalidade de conhecimento que não se constitui simplesmente como mero levantamento de dados. Levantando os dados, eles precisam ser articulados de forma lógica com o real e segundo uma teoria que lhe dê sustentação (SEVERINO,2016, p. 135).

Se apenas a teoria pode elevar os dados empíricos à condição de ciência, é condição indispensável para produzir ciência que a teoria esteja articulada a dados empíricos.

Para Severino (2016. p. 135), embora as referências epistemológicas sejam necessárias à produção do conhecimento científico, “elas não seriam fecundas para a realização de uma abordagem significativa dos objetos se não dispusessem de mediações técnico-metodológicas. Essas se constituem pelo conjunto de recursos e instrumentos adequados para a exploração das fontes mediante procedimentos operacionais”.

O método de pesquisa utilizado neste estudo reflete um misto de conjectura metodológicas, pois dele decorre de uma mistura coordenada de métodos que se auxiliam e se integram de forma harmônica, e que buscam trazer a luz do entendimento e da compreensão de profissionais da área de controladoria e de empresas a importância, a relevância, a forma e o direcionamento do uso de ferramentas gerenciais, juntamente com as análises das informações. Aqui foi

postulada as abordagens qualitativa, quantitativa e exploratória que foram congruentes e necessários aos objetivos deste estudo.

1.7 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Este trabalho está estruturado em 4 (quatro) capítulos, de forma que a sequência das informações ofereça um perfeito entendimento de seu propósito.

No primeiro capítulo será descrita a introdução, os objetivos pretendidos com o estudo, a delimitação do estudo adotado, a relevância do estudo a que se fundamenta, a metodologia e bem como sua estrutura.

No segundo capítulo, será apresentada a revisão de literatura que trata das definições e conceitos dos seguintes temas: Controladoria, O profissional da controladoria: *Controller*, Funções da Controladoria, Controladoria Estratégica; Empresa; stakeholders; acionistas; Indicadores de desempenho/performance; Estratégia; Planejamento Estratégico; Ferramentas estratégicas de gestão

No terceiro capítulo encontrará os aspectos estratégicos e funcionais e as ferramentas estratégicas empregadas na Controladoria Estratégica, utilizadas no dia a dia da empresa para obter informações e indicadores diferenciados para que os gestores tomem decisões assertivas.

No quarto capítulo serão apresentadas as considerações finais.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 CONTROLADORIA

Em dias atuais, a controladoria envolve vários quesitos na gestão de uma empresa, usando de todo seu potencial ferramental, ela engloba setores da gestão administrativa, contábil e financeira. Sua vida efetiva começou em grandes corporações norte americanas dentro de seus processos evolutivos, onde a necessidade de se realizar um controle rígido financeiro se fazia presente. A chegada dessa ferramenta ao Brasil deu-se em meados da década de sessenta por motivos de instabilidades econômicas! Com a controladoria abarcando ao Brasil começou-se uma nova geração de ferramentas de gestão, que agora começava a delinear novas formas de entender os processos internos das empresas, suas movimentações financeiras, seus custos e elencar informações setorizadas para a tomada de decisão.

A controladoria trouxe enormes benefícios às empresas e com isso se tornando a cada dia que passava uma ferramenta moldável e agrupável, que a partir de então se direcionaria como uma imprescindível área estratégica e indispensável a tomada de decisão, a diminuição dos custos e elevação dos resultados.

Por definição, a Controladoria:

Segundo Manzatti (2015) A controladoria é o exercício do controle. Controlar é verificar se o que tem feito está ocorrendo com precisão e qualidade. O verbo controlar exige um objeto. Controlar o que? É preciso identificar o que se vai controlar e, depois, definir uma estratégia para isso.

Para Padoveze (2005) a controladoria é responsável pela coordenação da gestão econômica da empresa com base na ciência contábil e do sistema de informação de controladoria.

Segundo Mosimann (1993) e colaboradores, “a controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

- a) Como um órgão administrativo com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão e sistema da empresa;

- b) Como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências”. (Mosimann et. Al, 1993, p. 85)

“Sob esses enfoques, a Controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para a eficácia”. (Mosimann, Alves E Fisch, 1993)

Para Padoveze (2016) a Controladoria pode ser definida como a unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da ciência Contábil dentro da empresa. Considerando que a Ciência Contábil é a ciência do controle em todos os aspectos temporais – passado, presente, futuro -, e, como ciência social, exige a comunicação de informação, no caso econômica, à Controladoria cabe a responsabilidade de implantar, desenvolver, aplicar e coordenar todo o ferramental da Ciência Contábil dentro da empresa, nas suas mais diversas necessidades.

De acordo com Almeida, Parisi e Pereira (2001) em se tratando como área do conhecimento, a controladoria é responsável pelo estabelecimento das bases conceituais e teóricas necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica, objetivando suprir adequadamente as necessidades informativas dos gestores, induzindo-os a tomarem boas decisões durante o processo de gestão.

Pelo enfoque de órgão administrativo, a controladoria é responsável pela aplicação prática das teorias, conceitos e sistemas de informações, sendo o órgão aglutinador e direcionador de esforços dos gestores no processo de otimização do resultado das empresas.

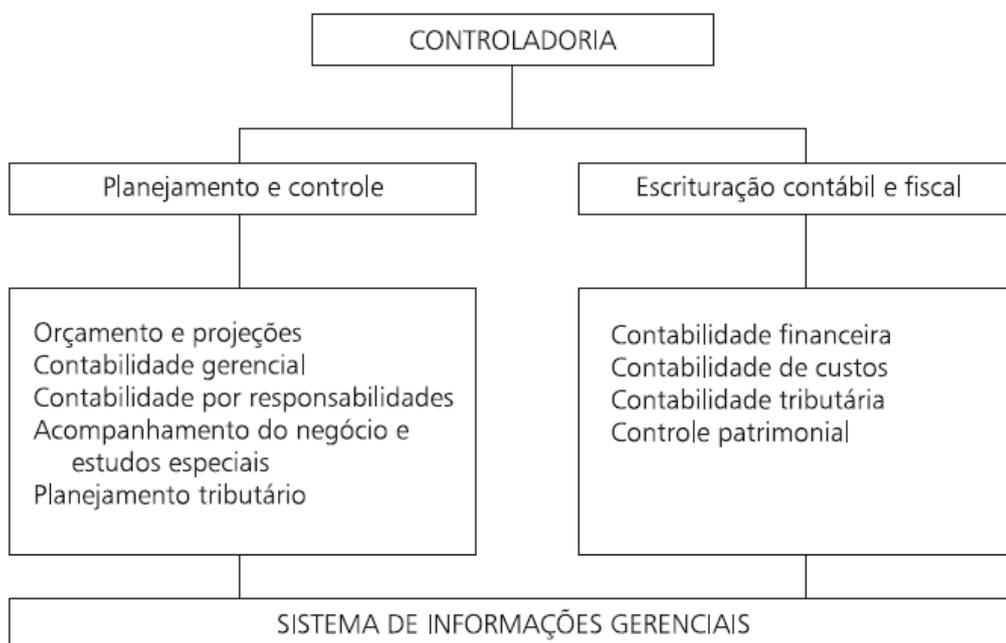
Oliveira, Perez e Silva (2015), dizem que a controladoria moderna deve ser estruturada de forma que atenda a todas as exigências da empresa, desde suas atividades rotineiras até o monitoramento do processo de gerenciamento, em outras palavras, devem estar ligadas aos sistemas de informações necessários para a gestão dos aspectos rotineiros como dos gerenciais e estratégicos. Sugerindo então que a controladoria deve ser estruturada em dois grandes segmentos:

Contábil e fiscal: Exercendo nesse segmento as atividades tradicionais da contabilidade, sendo elas escrituração contábil e fiscal, relatórios para fins societários, atendimento a fiscalização e auditoria, controle patrimonial dos bens e direitos da empresa, assim como outras as atividades corriqueiras.

Planejamento e controle: Caracteriza o aspecto moderno da controladoria. Direcionada a gestão de negócios, questões orçamentárias, projeções, simulações, assim como todas as análises de contexto estratégico.

Dessa forma então, entende-se que estruturada nesse contexto haverá progresso na performance dos gestores, uma vez que se tornam melhores os sistemas de controles e conseqüentemente mais visíveis qualquer deficiência, permitindo então adotar medidas de prevenção. A Figura 1 demonstra a estrutura da controladoria.

Figura 1 - Estrutura da Controladoria



Fonte: Oliveira, Perez e Silva (2015)

Franco (1996), define que a contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos gastos nele ocorridos, com o fim de fornecer informações sobre sua composição e variações, bem como o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Nota-se claramente que a Controladoria não teve e não tem em momento algum, mesmo na menor atividade existente dentro de suas atividades designativas, a função de expectador ou observador somente ou a de boletim informativo, ela nunca foi uma ferramenta coadjuvante, mas sim, um ferramental principal, coordenadora de informações de cunho

estratégico e que direcionam positivamente à correção ou à elevação dos resultados de uma empresa. Entende-se então que a Controladoria é peça fundamental de pequenas, médias e grandes empresas para a obtenção de uma evolução concreta e constante.

2.2 RESPONSÁVEL PELA CONTROLADORIA: CONTROLLER

Na área de controladoria há diversos profissionais que realizam atividades e que fazem parte de uma engrenagem muito importante dentro das organizações. Cada um tem uma função específica dentro desta engrenagem, ocorre que, toda engrenagem possui a sua peça de comando, que determina e dá sentido a determinadas atividades; nessa engrenagem seu nome é Controller, suas responsabilidades são enormes, estratégicas e sensíveis aos objetivos das empresas.

De acordo com alguns dicionários, tais como: Oxford, Cambridge e Collins que retratam os significados das palavras por meio de contextos, em resumo, dizem que controller tem sua origem anglo-normanda da palavra *contrerollour*, onde ela origina-se da também anglo-normanda *contreroller*, denotando pessoa responsável pelos registros financeiros das empresas. Pelo dicionário, já se demonstrava a importância da condição do controller até mesmo pelo nome dado.

No Brasil, a figura do Controller passou a ser conhecida em meados da década de sessenta, com a crise econômica e por consequência a instabilidade econômica do país.

Segundo Kanitz (1976), inicialmente os profissionais *controllers* foram selecionados a partir de profissionais das áreas de contabilidade e finanças das empresas, os quais por já possuírem uma visão mais ampla da empresa, destacavam-se por enxergar possibilidades onde havia falhas e poderia melhorar, uma vez que já possuíam acesso aos principais dados financeiro-econômicos das organizações.

Aqui demonstra-se que como qualquer outra profissão, que os controller's iniciantes eram requeridos das áreas contábeis e financeiras, pois já tinham uma relação com as atividades pertinentes da Controladoria, necessitando somente de aprendizados específicos da área de controle.

E mais, para Mendes (1991), o controller pode ser visto como responsável de uma mudança comportamental importante sem precedentes na história da contabilidade e da administração. E o papel da controladoria, é auxiliar os diversos departamentos e gestões da empresa, fornecendo através das mensurações econômicas, integrar as informações e reportá-las para auxiliar nos processos decisórios.

O controller tem por responsabilidade agrupar as informações que advém de todos os outros segmentos internos conexos a atividade empresarial, realizar análise das informações condensando aquelas que impactam mais a organização e posteriormente alimentar as ferramentas de gestão estratégica para que se obtenha daí um resultado de situação gerencial, onde irá permitir, após análise estratégica comparativa a missão, as determinações da empresa e quais rumos serão mais assertivos para que a organização seja beneficiada nos seus resultados.

O nível hierárquico ocupado pelo controller é equivalente ao de um diretor, com as qualidades de um diretor que indica o melhor caminho a se tomar de acordo com o que a análise de informações internas e externas trouxeram, e que ainda comparadas aos desejos funcionais da corporação possam trazer benefícios em termos de resultado financeiro.

Sua figura dentro da corporação vai além do que se considera normal, pois suas indicações e informações pode mudar o rumo das expectativas do que se busca em termos de resultado na empresa podendo sair de resultado ruim ao bom e vice-versa.

Suas informações não impactam somente a área financeira, mas também a administrativa, contábil, assim como a cadeia produtiva, logística etc. Pois, tudo necessita de recurso para bom andamento das atividades, um erro de planejamento, pode encarecer uma atividade e rebaixar de modo proporcional seu ativo de resultado financeiro inviabilizando deste modo e por vezes a manutenção dos trabalhos empresariais.

Padoveze (2016), afirma que devido à grande variedade de conceitos apresentados entre as literaturas abordando o papel do controller, ele apresenta um resumo do papel do controller de acordo com alguns autores.

O Quadro 1, apresenta o papel do controller, trazendo autores/ano e o papel que esses autores atribui ao controller.

QUADRO 1

Autores/Ano	Papel atribuído ao <i>controller</i>
Hecker e Wilson (1963)	a) supervisão da contabilidade geral e de custos, da auditoria, dos impostos, dos seguros e das estatísticas; b) aplicações da função contábil para a resolução de problemas administrativos futuros.
Yoshitake (1984)	a) avaliação econômica de mercado que possa influenciar nos negócios da empresa.
Horngren (1985)	a) planejamento para o controle; b) relatórios e interpretação; c) avaliação e assessoramento; d) administração tributária; e) relatórios para o governo; f) proteção de ativos; e g) avaliação econômica.
Atkinson et al. (1977)	a) preparar e interpretar informações financeiras para administradores, investidores e credores.
Ifac (2005)	a) identificar, medir, acumular, analisar, preparar, interpretar e relatar informações, tanto financeiras quanto operacionais, para uso da administração de uma empresa; b) assegurar o uso apropriado e a responsabilidade abrangente de seus recursos.

Fonte: Padoveze (2015)

É de fácil entendimento de quão importante se faz a presença de um controller que detenha conhecimento, habilidade, atitude e visão sistêmica do universo de gestão estratégica, para que ele juntamente com as ferramentas gerenciais estratégicas que fazem o suporte gerencial e estratégico em termos de dados, possam direcionar de forma positiva a tomada de decisão.

2.3 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA

A controladoria tem por premissa de função auxiliar as empresas a constantemente conquistar bons retornos financeiros de seus investimentos. Neste tom, a controladoria funciona como um software que diariamente é carregado de informações de todas as áreas de entrada de matéria prima até pós-venda, e esse software, após receber todas as informações, tem o dever de agrupá-las de acordo com o propósito de que cada informação tem por serventia. Seguindo, depois de agrupadas as informações são analisadas e comparadas as mesmas informações recebidas de períodos anteriores, onde com a devida análise de um controller percebera o que ocorreu de um período a outro dos dados coletados.

Este procedimento aparentemente simples, detêm uma engrenagem complexa e de difícil entendimento, não permitindo a habilitação de entendimento a toda e qualquer pessoa, mas somente aqueles que detêm o conhecimento, a habilidade e a atitude propícios a execução deste tipo de trabalho.

Sendo assim, a controladoria informa, direciona, sugestiona há quem de direito para a tomada de decisão o melhor caminho a se tomar para que o resultado pretendido seja o mais seguro e previsível para se acontecer.

Segundo Kanitz (1977) a controladoria pode ser resumida em 6 funções: Informação, motivação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento.

De acordo com o *Financial Executive Institute* (apud OLIVEIRA *et al.*, 2002), 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.

Já para Beuren (2002), as funções da controladoria foram se ampliando aos poucos. No início eram voltadas para o desenvolvimento e implantações de sistemas de informações capazes de atender aos diversos tipos de usuários da contabilidade.

Com o passar do tempo, o perfil do usuário foi se alterando, e a controladoria passou a acompanhar os interesses mais variados e dinâmicos tais como: acionistas, credores ou administradores, cujas funções passaram a ser mais amplas, isto é, voltadas ao processo decisório da empresa como um todo.

Kanitz (1976), diz que as funções da controladoria se confundem algumas vezes na literatura com as funções do *controller*, ao abordar sobre a origem da controladoria e suas funções reportando-se à figura do *controller*.

Portanto, com vistas ao que foi dito acima, a controladoria é um conjunto de ações que eleva o grau de resposta da empresa aos desafios enfrentados diariamente e que por meio das informações, do processo de análise, de uso de ferramentas de gestão e planejamento as condições de alcance dos objetivos empresariais se tornam mais previsíveis e assertivos, e assim construindo cada dia mais redutores de custos e elevadores de resultado.

2.4 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA

A controladoria, em seu âmbito estratégico, é uma ferramenta de criação de valor, pois este setor não só tem a responsabilidade de conduzir ao agrupamento as informações e resumilas a relatório, esta área compreende o planejamento estratégico, que se desvincula dos processos diários e se enraíza em questões estratégicas e sensíveis aos objetivos definidos pela empresa.

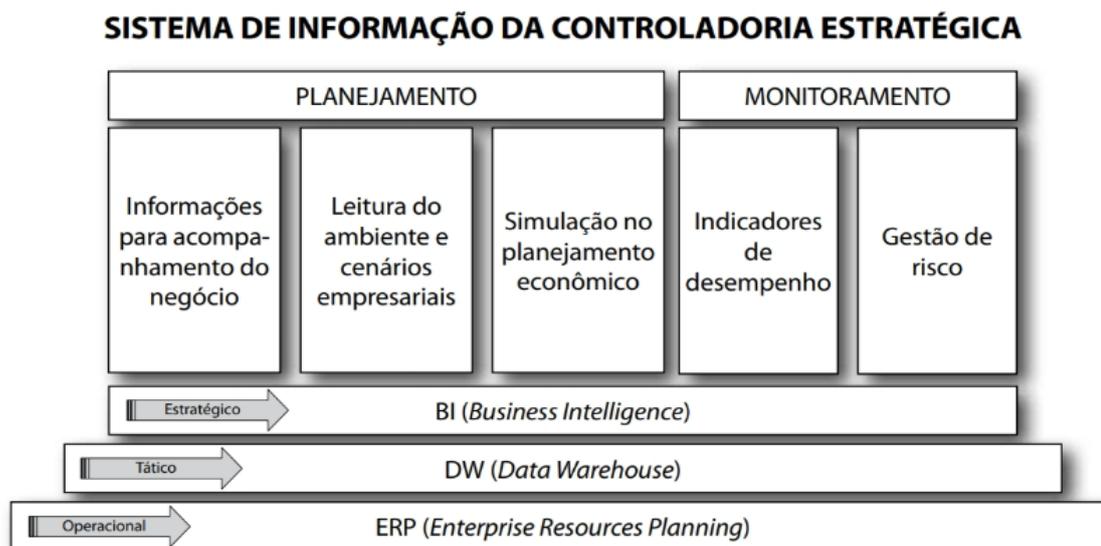
Padoveze (2016), afirma que pode-se definir controladoria estratégica como atividade exercida pela controladoria, que por meio do sistema de informação contábil que é capaz de fornecer informações aos responsáveis por planejar estrategicamente, sendo esses responsáveis os níveis mais altos da hierarquia da organização, dessa forma a controladoria é responsável

por apoiar os processos de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional, devendo o *controller* estar com seu sistema de informações alinhados com as estratégias organizacionais, exigindo do *controller* dados com altos níveis de sensibilidade.

segundo Oliveira, Perez e Silva (2015), juntamente com o dicionário Michaelis, a palavra “estratégia” é originada do latim *strategia*, a qual é derivada do grego *stratos* (Exército) e *agein* (Conduzir, guiar), em outra interpretação, “A arte dos generais”, possui tal significado pois originou-se nos campos de batalha, denominando seus comandantes e seus supremos escolhidos, como “*estrategos*”, os quais eram responsáveis em planejar e fazer a guerra.

Os autores dizem que a atuação referente a controladoria estratégica, dependerá do tipo estratégico adotado pela empresa, porém em um contexto geral, os modernos gerenciamentos das corporações devem constituir-se em um processo cíclico contínuo,

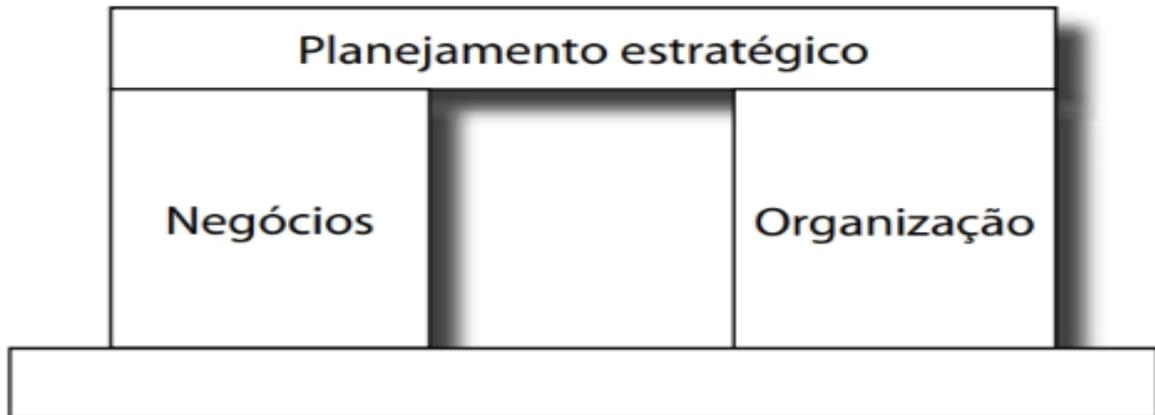
Figura 2 - Estruturação dos sistemas de informações da controladoria estratégica



Fonte: Padoveze (2015)

De acordo com Ward (1996) os principais focos de atuação da Controladoria estratégica são: Contabilidade para estratégia competitiva, Contabilidade para estratégia corporativa, Contabilidade para desenvolvimento de negócios (funcional), já Mendes (1998) indica que os focos de atuação devem estar nos fundamentos utilizados e nas informações para a controladoria estratégica.

Figura 3 - Pilares do desenvolvimento do planejamento estratégico.



Fonte: Padoveze (2015)

A controladoria estratégica tem função de auxiliar a empresa em seu processo de criação de diretrizes estratégicas por meio de suas análises internas e das análises externas (informações da concorrência), para que assim a criação do planejamento estratégico seja realizada de acordo com a realidade de capacidade da empresa em relação a pontos fortes e fracos e das possibilidades de mercado, oportunidades e ameaças.

3. CONTROLADORIA ESTRATÉGICA: ASPECTOS BASILARES DA ESTRATÉGIA

A controladoria de forma básica é uma ferramenta de controle de informações gerenciais que engloba todos os setores da empresa, de modo que seus relatórios traduzem os acontecimentos comerciais dentro da empresa em termos de gerenciamento administrativo, contábil e financeiro, mesmo de forma básica, ainda sim é de grande valia sua presença e funções dentro da entidade empresarial.

Neste contexto, apresenta-se nesta seção a ferramenta mais avançada da controladoria, onde reuni não só as ferramentas básicas de gerenciamento, mas como também as ferramentas de planejamento e gerenciamento estratégico que se demonstram mais avançadas e direcionadoras a resultados mais robustos e mais relacionadas ao nível estratégico empresarial.

3.1 ASPECTOS ESTRATÉGICOS E FUNCIONAIS DA CONTROLADORIA ESTRATEGICA

Para que haja existência de um setor de controladoria, principalmente a estratégica, há que se falar inicialmente de uma empresa, e em sua tradução literal, empresa é uma sociedade ou companhia que explora qualquer ramo de indústria ou comércio. Isto significa na prática que, uma ou mais pessoas juntas tem um propósito de oferecer produtos que atendam a alguma necessidade específica de outra pessoa, ou de um animal ou alguma coisa. Em sendo assim para que uma empresa se mantenha ativa ou “viva” no mercado, se faz necessário entender algumas premissas mercadológicas que determinam a subsistência da empresa, pois sem o atendimento básico dessas premissas, o seu falimento ou fechamento se faz iminente. E quais seriam essas premissas? As premissas básicas de continuidade de uma empresa são: Controle de custos, gestão financeira adequada, competitividade frente a concorrência e resultados financeiros positivos (lucro).

Na prática, todas as empresas realizam as premissas básicas, sendo umas de forma excelente, outras boas e outras de forma errada, estas com previsibilidade grande de encerramento das atividades. É sabido que, toda empresa é um aglomerado de pessoas que funcionam para o atingimento de um único objetivo em comum, incluindo-se aqui os fornecedores, clientes, funcionários, investidores e todos aqueles que de forma indireta se

associam ou tem interesse correlatos ao da empresa que se relacionam, a todos os envolvidos é dado o nome de stakeholders e que difere do nome dado aos acionistas, pois estes se associam e se relacionam de forma gerencial/financeira, sendo desconexo ao estritamente financeiro, nos casos de investidores de ações que remetem a empresas de capital aberto.

No tocante ao gerenciamento, boas empresas sempre se preocupam com o que irão fazer para garantir a estabilidade financeira, com isso entendem que é preciso conhecer o caminho a ser percorrido até o objetivo quisto e pré-determinado, deste modo é que se os fundamentos da estratégia mercadológica, que nada mais é do que observar e ter a habilidade para determinar os melhores caminhos a serem seguidos para o atingimento dos objetivos da empresa.

Segundo MINTZBERG (1983), o termo *estratégia* assumiu o sentido de habilidade administrativa na época de Péricles (450 a.C.), quando passou a significar *habilidades gerenciais* (administrativas, de liderança, de oratória, poder). Mais tarde, no tempo de Alexandre (330 a.C.), adquiria o significado de habilidades empregadas para vencer um oponente e criar um sistema unificado de governabilidade global.

Um dos primeiros usos do termo “estratégia” foi utilizado há aproximadamente 3.000 anos pelo estrategista chinês Sun Tzu, o qual afirmava que “todos os homens podem ver as táticas pelas quais eu conquisto, mas o que ninguém consegue ver é a estratégia a partir da qual grandes vitórias são obtidas”.

O vocábulo teve sua origem na Grécia Antiga, significando, inicialmente, “a arte do geral”, adquirindo, posteriormente, uma conotação voltada para a guerra, denotando “general, arte e a ciência de conduzir um exército por um caminho” (MEIRELLES, 1995).

Para se traçar uma boa estratégia é necessário conhecer, de forma ampla e irrestrita, a própria empresa, pois assim será possível conhecer os pontos francos e fortes internos, a capacidade de suportar os desafios que o objetivo traçado trará e combater a concorrência. Uma boa estratégia sempre será aquela que adequa a capacidade de entrega de resultados ao pretendido no objetivo estipulado pela organização.

Contudo, a estratégia sozinha não chega a lugar algum, pois, uma estratégia determina um caminho a se percorrer, mas não diz como esse caminho deve ser percorrido, quais os recursos serão utilizados, o tempo de uso desses recursos, quais as possíveis dificuldades que serão enfrentadas neste caminho e seus planos de contingência e quantas pessoas serão precisas para ajudar nesta caminhada. Estas coisas somente podem ser ditas e direcionadas por meio de um planejamento estratégico. Primeiro, o que é um planejamento? Planejamento é um método

de antecipar ou prever as tarefas ou caminhos a serem seguidos para atender a uma expectativa de determinação de objetivo.

Segundo Albuquerque (2006), o Planejamento é uma técnica para indicar previamente o objetivo da empresa ou projetos, esclarecer metas e antecipar as tarefas e os meios necessários para atingi-los.

Para conduzir uma empresa, um roteiro ou um projeto, é essencial um planejamento, sistematização, o gerenciamento e a liderança. A missão do planejamento é umas das mais importantes, ensina embasa outras tarefas cotidianas. (ALBUQUERQUE, 2006.)

Então planejamento são metas que ditarão como a empresa deve se comportar por um determinado período para atingir o que foi determinado como objetivo pela empresa.

Na diferenciação de termos, o planejamento estratégico se destaca do planejamento em sua estrutura de topo, a qual, determina as atividades do nível macro, de longo período e que permeiam as atividades de segmentação e retorno global.

Para Marques (2009) o planejamento estratégico é uma técnica que estabelece o rumo a ser seguido pela organização e seus objetivos são a longo prazo.

O planejamento estratégico é, normalmente, de responsabilidade dos níveis mais altos da organização, e diz respeito, tanto à formulação de objetivos quanto a seleção dos cursos de ação a serem seguidos para a sua consecução, levando em conta as condições externas e internas à organização e sua evolução esperada. (MARQUES, 2009, p.16.)

Para alguns autores o planejamento estratégico não é um mero planejamento a longo prazo, mas sim, um método de averiguação interna e externa conjecturando toda e qualquer possibilidade de acontecendo que possa envolver a empresa que constituirá seu planejamento estratégico.

De acordo com Chiavenato (2007), o planejamento estratégico representa como a estratégia será implementada e avaliada, ou seja, está ligada a fatores internos e externos. É um conjunto de decisão, que dependerá dos recursos e da tecnologia necessária para o alcance dos objetivos esperados.

[...] todos esses ingredientes estão sujeitos a influências ambientais em termos de coação, contingenciais, limitações e restrições, oportunidades e ameaças. Como o ambiente é

dinâmico e mutável a estratégia é orientada para o futuro - e não apenas para presente -, ela não pode se constituir um único caminho rígido, estreito e fixo, mas em uma rota flexível e capaz de se adequar a cada momento as imprevisibilidades que acontecem no meio do caminho. (CHIAVENATO, 2007, p. 120,121.)

É de senso comum que a informação é toda palavra dita ou escrita que leva consigo uma carga de conhecimento ou científica de um ato ou fato ocorrido o passado. Para a controladoria a informação tem outros usos além de repassar algo que ocorreu no passado, para ela a informação é uma ferramenta que torna o ato ou um fato uma condição determinante de ações futuras, ou seja, a informação para a controladoria não tem somente a responsabilidade de informar, mas sim de ensinar ou ratificar uma ação realizada. Aqui a informação, menor que seja, ou que aparentemente não tenha valor poderá servir como um agente de mudança futura, ou seja o planejamento estratégico anda de forma congruente com a controladoria estratégica, pois uma das informações mais essenciais para a controladoria vem do planejamento estratégico.

Com a realização do planejamento estratégico, requerer-se-á que haja uma formatação das informações recebidas pelos setores internos e dos setores observadores da área externa, de modo que sejam agrupadas e adequadas aos propósitos designados pelo planejamento.

Para isso, se faz necessário o uso de ferramentas de gestão que adequem as informações recebidas aleatoriamente, para uma forma mais precisa e direcionadora. Estas ferramentas auxiliam o gestor na hora da tomada de decisão, pois sem esse auxílio, a tomada de decisão seria feita de modo mais intuitivo, ou seja, menos eficaz, isso porque, sem as ferramentas e dependendo da quantidade e volume de informações o cérebro humano não consegue ter o foco, nem o suporte necessário para que se faça uma boa avaliação e análise das informações e assim, com elas, realizar o comparativo com as práticas internas e os resultados externos, deste modo ao invés de se ter uma visualização imparcial e real das informações, o resultado seria mediado pela cognição e o entendimento parcial prévio, entregando as possibilidades de resultado ao acaso, desqualificando e invalidando o setor estatístico, que é por origem imparcial e realista.

Há no mercado, diversas ferramentas de gestão que podem ser usadas pela controladoria estratégica, de forma que as melhores ferramentas irão depender de qual é a missão, a visão e os valores empregados nas empresas, pois, é de acordo com esses princípios iniciais que as ferramentas de gestão vêm agregar valor aos resultados. Devido a isso, e o estudo aqui ser

realizado a vista de resultados melhores, custos menores e contribuições da Controladoria Estratégica; as melhores ferramentas que serão utilizadas são: Análise Swot; Balanced Score Card (BSC); Economic Value Added (EVA); Inflação e Inflação Interna. Vale salientar que, além de ferramentas de gestão que acomodam informações estratégicas e retornam informações de valor para o auxílio na tomada de decisão cotidiana quanto na estratégica, essas poderosas ferramentas são também legítimas e estratégicos indicadores de desempenho.

As ferramentas de gestão como indicadores de desempenho são usadas para garantir que o planejado e o realizado, nesta proporção, se tornem excelentes relatórios de checagem para posterior correção ou manutenção das ações.

3.2 A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO DE CONTROLADORIA ESTRATÉGICA

A controladoria estratégica tem como ponto crucial a análise de informações, com o uso dessa análise direcionar a empresa para ganhos de competitividade, de mercado e de resultados; e como direcionador para controle e diminuição de custos inerentes a atividade empresarial.

Ela tem por objetivo a congruência de resultados junto ao planejamento estratégico, ao qual, dita os objetivos macro e estabelece as metas direcionadoras.

Para Chiavenato & Sapiro (2003, p.38), “o planejamento estratégico é a maneira pela qual a estratégica é articulada.” e ainda adiciona - Chiavenato & Sapiro (2003, p.39) como sendo um “processo de criação de estratégias organizacionais no qual se busca a inserção da instituição e de sua missão no ambiente em que ele atua”

Para Oliveira (2007), “É normalmente, de responsabilidade dos níveis mais altos da empresa diz a respeito tanto a formulação de objetivos quanto á seleção dos cursos de ação a serem seguidos para sua consecução esperada. Também considerada as premissas básicas que a empresa, como um todo, deve respeitar para que o processo estratégico coerência e sustentação decisória”.

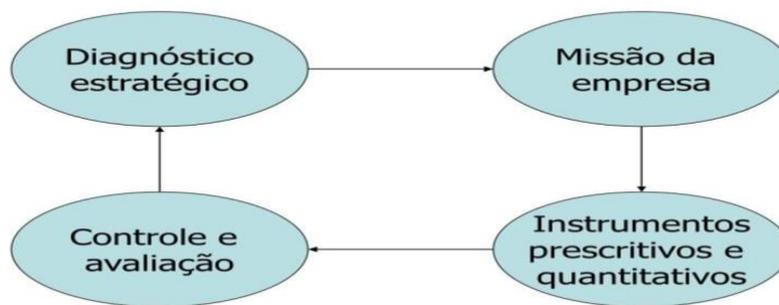
O fator dúvida, é um fator dominante para a empresa, que considera necessário sempre se preparar para o futuro, desta forma o planejamento estratégico se torna uma chave para o

retorno no funcionamento dá organização, resultando no trabalho de toda a empresa sempre olhando e desejando um futuro promissor (OLIVEIRA,2007).

O planejamento, para Bethlem (2003) se difere em alguns passos, assim, “o passo inicial do planejamento estratégico é estabelecer preliminarmente os objetivos (em algumas empresas, missão, propósitos, definição de negócio etc.). e estratégias que a empresa ou grupo deseja seguir.”

Logo, para Oliveira (2007) as etapas para a construção das implementações do planejamento estratégico estão na figura 4:

Figura 4: Etapas de elaboração do planejamento



Fonte: Oliveira (2007)

3.2.1 Ferramentas Estratégicas

3.2.1.1 Análise Swot

Para que o planejamento estratégico ocorra de forma qualitativa, faz-se necessário do uso de ferramenta de gestão que traga uma importante informação, como está a empresa em relação as forças internas e externas, para que essa informação tenha coerência e qualidade, o uso da ferramenta Análise Swot recai sobre a gestão como uma necessidade de alta prioridade.

Conhecida ainda como FOFA, ou também como MATRIZ FOFA, durante todo meio corporativo dentro de Gestão do Desempenho Empresarial, a Análise de SWOT tem por sua vez gerar instrumentos mais simples e uteis para que a empresa, de maneira que a empresa consiga entender o ambiente em que ela está inserida (SILVA, 2009).

A análise Swot pode ser traduzido na língua estrangeira com a devida tradução por: Strengths - forças, Weaknesses – fraquezas, Opportunities – oportunidades e Threats – ameaças, no mercado brasileiro é conhecido como FOFA, sendo Forças, Oportunidades, Fraquezas e Ameaças.

SWOT é o termo utilizado para Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats que logo traduzida se iguala a sigla FOFA utilizada no português, Forças, Fraquezas, Oportunidades e Ameaças (SILVA, 2009).

A partir das mesmas se gera a matriz de SWOT:

Figura 5: Matriz de SWOT



Fonte: adaptado SILVA, 2009

Sendo elas: (Por: MAXIMIANO, Amaru. 2012, ANSOFF, Igor 1993, CERTO, Samuel. 1993)

A análise Swot tem a proposta de apresentar informações da própria empresa em relação ao meio em que ela realiza suas atividades, o relatório swot gera informações de entendimento e compreensão sobre o estado da empresa.

- **Strengths ou Forças**

Entende-se por Forças todo e qualquer ponto positivo que a empresa possui de caráter interno e que se comparado ao mercado ou segmento em que a empresa atue esses pontos se sobressaem aos negativos. São fatores de qualidade em que a empresa possui, que não precisam ser corrigidos.

Segundo Silva (2009) como o nome já diz, neste item devemos acrescentar todas as forças, os pontos positivos internos da instituição em relação a concorrência do mercado. Algumas perguntas podem ajudar que são:

- a) A nossa empresa se destaca por quais qualidades?
- b) A equipe está comprometida e unida?
- c) Quais nossos melhores processos dentro da empresa?
- d) Temos os melhores fornecedores para que satisfazer nossos clientes?

- **Weaknesses ou Fraquezas**

Entende-se por Fraquezas todo e qualquer ponto a desenvolver, que precise de melhora em algum aspecto, que está em um nível baixo de qualidade. Ele se encontra ainda no aspecto interno, mas diferente ao de forças, nesta parte são partes que em relação ao mercado a empresa precisa de correção.

Segundo Silva (2009) oposto as forças, mas também de caráter interno. No item precisamos apontar quais os principais pontos negativos internos da instituição em relação às instituições concorrentes ao seu negócio. De forma simplificada e honesta, é preciso apontar esses pontos, que afetam de alguma forma a própria empresa, perguntando – se:

- a) A equipe está capacitada para realizar os trabalhos?
- b) A qualidade das matérias primas da nossa empresa, é de boa qualidade?
- c) Os processos de nossa empresa são realmente confiáveis?
- d) O que nos difere da concorrência?

- **Opportunities ou Oportunidades**

Entende-se por oportunidades toda e qualquer evento externo que tenha possibilidade de acarretar algo de positivo a empresa.

Segundo Silva (2009) são as fontes externas que afetam positivamente para o comercio, os pontos com potencial índice de crescimento, principalmente relacionado com a competitividade entre as empresas. É de extrema importância, mesmo que, são fatores que a empresa em si, não tem controle devido ser um fator externo; mas é preciso que a empresa explore de maneira que possam aproveitar as oportunidades futuras. Podemos usar perguntas que ajudam a conhecer esses fatores, como:

- a) Algum investimento com aumento de crédito, podendo assim aumentar as vendas?
- b) Um projeto fora do país?
- c) Algum evento próximo à empresa, onde podemos aproveitar?

- **Threats ou Ameaças**

Entende-se por ameaças todo e qualquer evento externo que tenha potencialidade de atrapalhar, criar problemas ou causar impacto negativo na empresa.

Segundo Silva (2009) e no último quadrante temos os pontos negativos de caráter externo e como o nome já diz, com risco de prejudicar a empresa em relação à concorrência, nada mais é que o oposto das oportunidades. Como se trata de um fator externo, a empresa não tem controle, desse jeito, a empresa deve ser tratar com maior seriedade, para que não possa prejudicar não apenas no planejamento estratégico, mas podendo também atrapalhar nos resultados finais. Basicamente serão as mesmas perguntas, porém olhando pelo lado negativo, tais como:

- a) Alguma nova política de tributação podendo afetar a taxa de contribuição da empresa?
- b) Alguma taxa de imposto sobre os materiais utilizados em nosso processo?
- c) Há alguma chance de o cliente trocar nossos serviços por um serviço da concorrência?

Com esses dados apresentados pela forma de uso da ferramenta se é possível entender o que uma empresa tem de melhor nos seus processos internos em relação ao mercado externo. A ferramenta análise Swot é de suma importância para toda e qualquer empresa, ou seja, da microempresa até a gigante de mercado, esse acontecimento de uso se dá porque a ferramenta traz à tona todas as qualidades e os pontos a desenvolver da empresa, sendo pontos estratégicos a se trabalhar dentro da empresa e garantindo com isso uma criação de valor e resultados melhores a curto, médio e a longo prazo.

Como indicador de desempenho, a Análise Swot é uma das ferramentas mais importantes e imprescindíveis existentes globalmente e atualmente, pois, seus resultados por frequência, sempre trarão o “Status quo” da empresa, ou seja, demonstrará de forma qualitativa qual a posição a organização está, em termos de respostas aos desafios internos e dos desafios proporcionados pelo mercado e segmento, os quais a empresa está inserida. Garantindo assim, uma maior eficiência no atendimento das necessidades de melhoria envolvidas nos processos internos que refletem no externo.

3.2.1.2 Balanced Scorecard (BSC)

Balanced Scorecard ou chamado de Semente de “BSC”, por definição é um sistema de gerenciamento que continuamente retorna uma informação de um investimento ou ação estratégica em ambos os processos, seja interno ou externo a organização, de modo que seus resultados e sua performance possam ser continuamente melhorados de forma estratégica.

A metodologia BSC foi inicialmente divulgada no ano de 1992, por Robert S. Kaplan, professor da *Harvard Business School* e David P. Norton, presidente da *Renaissance Solutions*, através de um artigo onde definiam parâmetros para avaliação e melhoramento do desempenho das empresas, o método consiste em determinar de modo balanceado as ligações de causa/efeito entre os quatro indicadores de avaliação das empresas, que são:

- **Financeiro:** Será evidenciado pela contabilidade as mensurações financeiras, as quais demonstrará os resultados obtidos pela empresa, quanto a aplicação de seus recursos financeiros. Assim os rendimentos obtidos tendem aos acertos que contribuem para o crescimento da empresa. Devendo assim, criar indicadores de desempenho para que os acionistas possam ter melhor rentabilidade dos seus investimentos;
 - **Processos internos:** Nessa perspectiva é o momento em que os executivos devem identificar processos críticos, se há produtos com problemas, se foram entregues no tempo previsto e apostar na inovação dos seus produtos;
 - **Clientes:** Trata-se em saber, não apenas qual o grau de satisfação dos clientes em relação a empresa, mas também em entender qual a expectativa do mercado em relação ao produto oferecido, quais necessidades as organizações devem atender;
 - **Aprendizado e crescimento:** diz respeito à capacidade e motivação do pessoal, e a um melhor sistema de informação na empresa, busca constante em como aprender e inovar.
- A Figura 6 ilustra o ciclo dos processos internos, de acordo com (FIGUEIREDO E CAGGIANO, 2017).

Figura 6 – Ciclo dos processos internos



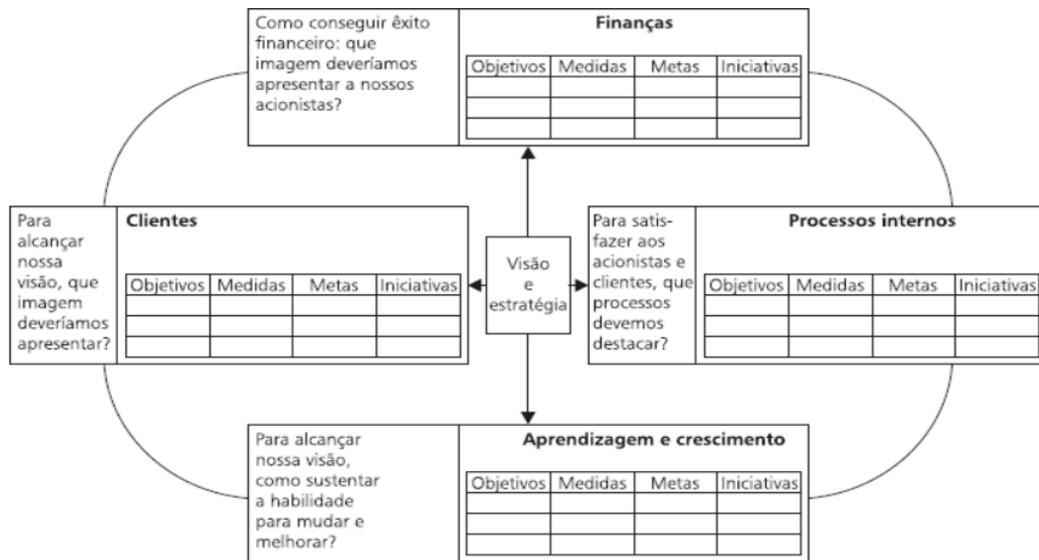
Fonte: Figueiredo e Caggiano (2017)

Em resumo ao que propôs Figueiredo e Caggiano (2017), o ciclo dos processos internos é sempre contínuo e reflete de forma equilibrada os resultados da aplicação estratégica das ações desenhadas e predeterminadas, e que conseqüentemente se espelhe as necessidades de conhecimento e atitudes futuras da gestão empresarial na tomada de decisão.

De fato, o BSC denota que os quatro pontos predeterminados: Financeiro, Processos internos, Clientes e Aprendizado e crescimento devem estar alinhados ao mesmo objetivo proposto no início do ciclo, pois somente assim o foco de resultado garantiria uma melhoria de performance e resultado em todos os processos do ciclo.

Na análise do *BSC*, se os quatros indicadores estiverem aplicados de acordo com os objetivos propostos pela entidade, ou seja, se estiverem equilibrados, significa que a empresa conseguirá ter um melhor desempenho, permitindo a concepção de novas estratégias.

Figura 7 – Perspectivas *Balanced Scorecard* (BSC)



Fonte: Figueiredo e Caggiano (2017)

Por ser recente e pouco difundida, seu entendimento pode ser um pouco prejudicado inicialmente, com pouco tempo de estudo e um pouco de foco, essa extraordinária ferramenta estratégica poderá mostrar seu valor; até porque, sua ideia central é enxergar de forma balanceada, todas as métricas de negócio de uma organização, sendo agrupadas de forma estratégica, com objetivos estratégicos e que tenham relação de causa e efeito entre elas.

Na prática ela é utilizada por poucas organizações, de fato entre médias e grandes empresas, isso devido pelo fato de que somente grandes corporações ou algumas médias entendem o fator e a necessidade estratégica de ser preciso usar essa ferramenta diariamente na gestão da empresa, e se empenham de forma monetária e com efetivo de pessoas para que os resultados sejam cada vez mais eficientes e eficazes nos seus propósitos.

Entre algumas empresas de médio e em sua maioria a de pequeno, muitas vezes por não possuírem um setor especializado com uma controladoria densa e preparada para auxiliar na melhoria constante, ou por vezes não suportar o investimento ou também por não entenderem sobre os reais retornos de agir gerencialmente assim, essa ferramenta não tem sua propagação em níveis elevados, não podendo por consequência auxiliar as pequenas e médias empresas, as quais não utilizam desse ferramental estratégico.

Esta ferramenta possui também fatores diferenciais importantíssimos, isso devido a sua atratividade e agrupamento com outras ferramentas estratégicas e de gestão, sejam as ferramentas de gestão amplas ou restritivas, ou seja, com foco em um ou mais objetivos.

Como ferramenta de indicação de desempenho, o BSC é uma das maiores e melhores ferramentas de indicação de resultado, pois, devido a ferramenta ser um ciclo, com início, mas sem fim, constantemente ela apresentará os resultados da energia, investimentos, ações e correções realizadas pela empresa em prol de um resultado de gestão mais eficaz, indicando de forma permanente ações a serem mantidas, pois, seus resultados apresentaram aspectos positivos e concretos, ou ações corretivas, pois, seus resultados apresentaram pontos maiores a serem desenvolvidos, não apresentando resultados satisfatórios, ou que alcançaram um nível mínimo pré-estabelecido como objetivo inicial.

3.2.1.3 Economic Value Added (EVA) – (Valor Econômico Agregado ou Adicionado)

Tem se por conceito que EVA ou Economic Value Added ou Valor Econômico Agregado ou Adicionado é um custo de oportunidade, ou lucro residual que indica um fator de crescimento agregado da empresa por via diferente da usual, que normalmente se preconiza pelo engrandecimento dos bens e do porte da empresa. Com a globalização, muitas empresas estão de forma eletrônica, sem a necessidade de adquirir bens móveis e imóveis que determinem sua capacidade de grandeza, em dias atuais “a marca”, tem se valorizado de forma que foge aos tramites usuais de percepção de valor, que é o monetário, mas sim, tem seu crescimento e

valorização pelo método de potencial de agregação de valor futuro ou potencial de capacidade de gerar valor em um determinado período futuro.

Essa forma condiz com o adicionamento de valor a empresa por sua capacidade de propagação por meio do lucro líquido após o imposto de renda, sendo esse lucro posterior maior que um custo de oportunidade de capital. Este custo de oportunidade de capital, segundo PADOVEZE (2009) é considerado como o lucro mínimo que a empresa deveria ter para remunerar adequadamente o investimento do acionista.

Esta rentabilidade mínima do acionista equivale a um custo de oportunidade. Em outras palavras, se o acionista aplicasse seu dinheiro em outro negócio ou outra empresa, teria no mínimo aquele rendimento.

De certo que, o Eva sempre será recomendado para aplicações tanto na rentabilidade do acionista, quanto para a rentabilidade do ativo total.

Esta ferramenta estratégica delimita-se de forma diferente das outras apresentadas anteriormente, está se afunila a incrementar a percepção de valor ao acionista e a empresa em si, fugindo razoavelmente dos questionamentos e ações de gerência estratégica, mas relativas a seu resultado, pois glorifica ações e resultados positivos que um bom gerenciamento estratégico proporcionou em termos de criação de valor a empresa em seu todo num determinado período.

No entanto, nesta ferramenta, existe uma fórmula, um cálculo ou uma equação fixa onde são inseridos dados e que resultam na informação de criação de valor ou não.

O valor resultante do cálculo restará um valor que será determinado ao acionista ou a empresa que, por tempo, será determinante para viabilidade de investimento, valorização das ações da empresa de mercado aberto em bolsa de valores, ou seja, determina frente ao mercado que, esta empresa de onde adveio o cálculo é ou não uma empresa valorizada e com isso passível de aumento de valor caso haja possibilidade de venda, ou diminuição de juros sobre empréstimos e investimentos diante de tal valor agregado.

Seu cálculo ramifica-se assim:

$$\text{EVA} = \text{NOPAT} - \text{C\%}(\text{TC})^3$$

Onde:

NOPAT = Lucro Operacional Líquido após os Impostos

C% = Custo Percentual do Capital

TC = Capital Total

Portanto, o EVA caracteriza-se por ser um conceito de lucro residual. Considera-se lucro, ou valor adicionado aquele que excede a uma rentabilidade mínima sobre o investimento (PADOVEZE, 2009).

Esta ferramenta tem seu uso pouco adicionado atualmente, mas, vem em uma crescente sobre o seu uso, pois foi verificado uma proporção consideravelmente positiva em termos de resultado, isso porque revela a real capacidade da empresa de gerar lucro ao acionista.

3.2.1.4 Market Valu Added (MVA) – Valor de Mercado Adicionado

O MVA é uma ferramenta que descende da necessidade do EVA, pois este determina o potencial de curto prazo da criação de valor ao acionista ou a empresa. Já o MVA substitui a ferramenta EVA na totalização de crescimento de valor, pois possibilita a verificação do crescimento de todos os períodos.

Segundo Padoveze (2009), o conceito de valor de mercado é decorrente do conceito EVA (Valor Econômico Adicionado), o qual mede o resultado de um período, ou seja, quanto a empresa agregou de lucro para o acionista naquele período em relação ao custo de oportunidade do mercado naquele período. O MVA mede o crescimento do valor total da empresa – ou seja, é resultante do EVA de todos os períodos – e é o valor de mercado de uma empresa mesmo o valor contábil de seu capital investido.

$$\text{MVA} = \text{Valor de Mercado da Empresa} (-) \text{Capital Investido}$$

Esta ferramenta traz consigo um cálculo simples, mas de grande impacto no mercado, pois com ele, se demonstra o retorno do investimento dos acionistas em vários períodos, delineando o potencial de geração de lucro para o acionista e para a própria empresa para o mercado.

É constante que o valor de mercado reflete o valor presente da empresa em um determinado fluxo futuro, entretanto o MVA auxilia a entender o valor que presente agregado, ou seja o valor de mercado presente agregado de valores de fluxos agregados futuros.

EVA X MVA

Entende-se aqui que o EVA e o MVA se complementam de certa forma, pois o EVA tem por premissa um período e o seu valor agregado do período, já o MVA mede o crescimento do valor agregado de mercado, retirando o capital investido, em sendo assim uma ferramenta pode complementar a outra nas estratégias de planejamento empresarial.

3.2.1.5 Inflação

Inflação é o nome dado quando os preços dos produtos de bens duráveis, não duráveis, bens de capital, insumos, mão-de-obra e recursos naturais tem altas persistentes e generalizadas. Por esse motivo se tornou uma ferramenta de muita importância no cenário empresarial, até mesmo as questões menos estratégicas que precisam convergir em planejamento estratégico precisam estar alinhadas ao que acontece com o mercado em geral, principalmente em questões relacionadas com a inflação, pois ela retira do mercado o poder de compra, e conseqüentemente as possibilidades de aumento de consumo e então de vendas, conseqüentemente a diminuição de resultados.

Planejamentos estratégicos realizados em alinhamento com a previsões de inflação tem tendência de conquistarem melhores resultados práticos.

Tabela 1

Inflação, Juros, Compras a Prazo

Descrição	Mês 1	Mês 2
Inflação Real	1,00%	4,50%
Juro Real (para 30 dias)	2,00%	2,00%
Juros Nominais (p/30 dias)	3,02%	6,59%
Matéria-Prima à Vista	R\$ 100,00	R\$ 104,50
Prazo de Crédito (Dias)	28	28
Despesas Financeiras	2,82%	6,15%
Preço para 28 dias	R\$ 102,82	R\$ 110,93

Fonte: Gazzana (2004)

Percebe-se nesta tabela em relação a inflação que do mês 1 para o Mês 2, a inflação medida foi de 4,5%, elevando os preços de R\$ 100,00 para R\$ 104,50. Isso mostra que a inflação é um demonstrativo do que está acontecendo em relação aos preços de mercado, se a inflação sobe, demonstra aumento nos preços ao consumidor, se desce, demonstra recuo dos preços ao consumidor.

A inflação pode estar ligada usualmente a três fatores principais:

- **Inflação de Demanda:** ela se dá por fatores de excesso de demanda, de consumo de bens duráveis ou não, e serviços em detrimento a oferta, ou seja, o que se está produzindo no país não é suficiente para atender a procura pelos consumidores, ocasionando o freio do consumo por falta de produto.
- **Inflação de Custo:** Esse fator ocorre quando se tem um aumento nos custos de produção. Seja pelo aumento de alíquota de imposto, aumento de matéria-prima, de salários, isso sem estar intimamente relacionado ao aumento de produtividade. Isso se dá pelo aumento do preço final ao consumidor, podendo acarretar diminuição de fluxo de vendas.

É o processo inflacionário gerado pela elevação dos custos de produção, especialmente das taxas de juros, de câmbio, de salários ou dos preços das importações (Sandroni, 1999). Já segundo Vasconcellos (1998), a inflação de custos pode ser definida como uma inflação tipicamente de oferta na qual o nível de demanda permanece o mesmo, porém os custos de certos insumos aumentam e são repassados aos preços dos produtos. Ou seja, há aumentos dos custos de produção ou serviços, sem conseqüente aumento de produtividade.

- **Inflação Psicológica:** Sua ocorrência de modo especulatório, ou seja, os empresários na tentativa de se precaverem de possíveis perdas futuras alteram os preços de seus produtos no presente por causa da previsão de novas altas, fazendo o trabalho de estocagem, retenção financeira para perdas, prejudicando o equilíbrio e o fluxo de consumo no presente do mercado.

Conhecer das atividades relacionadas as conseqüências é de suma importância para área estratégica de quaisquer empresas, se tornando uma ferramenta essencial na hora de montar o planejamento estratégico da empresa.

Inúmeras vezes a inflação geral irá determinar mudanças de rumo no planejamento dada a importância relacional com o consumo direto que esta ferramenta tem com os resultados da empresa.

3.2.1.5.1 Inflação Interna

A chamada inflação da empresa é pouco difundida na órbita do público em geral, pois este cenário de inflação interno é decorrente das empresas, e de fato uma informação estratégica, não devendo ser utilizada de modo amplo e intransigente.

A inflação interna remete a demanda de modificação dos custos internos, onde todo e qualquer oscilação no valor de compra para uso interno a empresa, seja esta compra no setor produtivo, administrativo, comercial possa afetar o resultado final.

Se é possível perceber que em muitos casos a inflação geral possa estar em declínio, o consumo sendo reaquecido, e na empresa de determinado segmento a inflação interna prejudicando o alcance dos objetivos porque determinados produtos foram elevados em seu valores de venda, afetando assim um segmento de mercado, ou seja, é possível de 99% da economia e dos mercados estarem indo muito bem em termos de resultado, e 1% estar indo mal em termos de resultado, pois a sua inflação interna teve aumento e assim a cadeia do segmento ficou prejudicada no seu crescimento de resultado devido a aumento nos valores de compra para manufatura de produtos.

Segundo Bonassolli (2003), existem três situações bem definidas no comportamento da inflação interna, nas empresas:

1. A Empresa acompanha, com o aumento de preços de venda, a desvalorização do dinheiro;
2. Não aumenta seus preços proporcionalmente aos aumentos de custo;
3. Aumenta seus preços mais do que o proporcional à inflação de seus custos.

No 1º caso, o poder aquisitivo não é afetado;

No 2º caso, o poder aquisitivo é diminuído;

No 3º caso, o poder aquisitivo é aumentado.

Segundo Padoveze (2003) a Inflação da empresa é a apuração da variação percentual média ponderada dos custos e despesas da empresa de um período para outro.

Estar consciente da flutuação do índice de inflação é estar bem colocado frente a concorrência e preparado para a busca de melhorias contínuas e por melhores resultados.

De acordo com Bugelli (1995), as principais vantagens de apurar a inflação interna em uma organização são as seguintes:

- Aprimoramento da administração de custos e despesas, centrando as ações nos itens de maior relevância ou de crescimento acima da média;
- Determinação de preços limites de compra nas negociações junto a fornecedores;
- Acompanhamento da paridade custos/preços provenientes do crescimento dos custos e despesas em relação ao crescimento das receitas;

- Comparação entre as alternativas de investimento da empresa e o seu índice de preços, que representa o seu próprio custo de oportunidade;
- Permite uma avaliação mais precisa da empresa como negócio.

Para segmentos onde haja muitos concorrentes e margem de lucro seja baixa, faz-se necessário um foco estratégico relacionado aos custos, pois, seu diferencial competitivo está localizado na diminuição sensível deles, esta cadeia de segmento são as que mais usam desta ferramenta, devido ao grande auxílio no entendimento das previsões de mercado e confecção do planejamento estratégico.

É congruente a todas as empresas o objetivo de diminuição dos custos, sem que haja perda de qualidade para seus produtos. Quando se tem o conhecimento da ferramenta de inflação interna, detém-se o poder de manuseio das ações gerenciais de suporte para manutenção do patamar de resultado que as empresas buscam. A inflação interna é um divisor de águas, dilui os desvios, os erros de gestão de planejamento e direciona de forma qualitativa e quantitativa as ações de planejamento estratégico.

Aquele que se preocupa com os custos empresariais deve sempre estar atento aos índices de inflação interna e externa, até porque uma irá auxiliar a outra no momento do direcionamento de planejamento. Aquela ditara a regra interna, os preços mínimos plausíveis, para garantia de sustento dos resultados e manutenção da empresa, esta ditara o geral o que está acontecendo no país, um ótimo balizador de prevenções que podem delinear medidas e ações previas mais assertivas, constituindo melhores e mais satisfatórios retornos de investimento empresarial.

Nossa política é reduzir o preço, estabelecer as operações e melhorar o produto. Você irá perceber que a redução do preço vem em primeiro lugar. Nós nunca consideramos nenhum custo como sendo fixo. Portanto, primeiro reduzimos o preço até o ponto em que acreditamos que resultarão mais vendas. Depois, prosseguimos e tentamos fazer os preços. Não nos incomodamos com os custos. O novo preço força os custos para baixo. A forma mais usual é tomar os custos e então determinar o preço; e, embora esse método possa parecer científico num sentido restrito, ele não o é no sentido amplo, porque para que serve saber o custo, se ele lhe diz que você não pode produzir a um preço pelo qual o produto possa ser vendido? Porém, mais importante é o

fato de que, embora se possa calcular quanto é um custo, e é claro que todos os nossos custos são cuidadosamente calculados, ninguém sabe qual deveria ser um custo.

Todos ao ponto mais alto de eficiência. O preço baixo faz com que todos lutem pelos lucros. Descobrimos mais coisas ligadas à produção e vendas sob esse método forçado do que por qualquer método de investigação vagarosa (Ford, 1923).

Em resumo, os custos sempre foi e sempre serão os diferenciais de resultado das empresas, quando se usa ferramentas que otimizam o conhecimento e a tomada de decisão, freia-se a possibilidade de desvio e erro de previsibilidade, garantindo uma coerência e realidade maior para a tomada de decisão rápida e assertiva.

Para o cálculo da inflação interna é preciso seguir três procedimentos:

- Definição de cadeia de produtos internos a serem medidos por sua variação média de preços;
- Amostragem de produtos de cada cadeia de produtos internos;
- Cotação mensal dos preços de cada cadeia.

Utilizando-se desses dados podem ser utilizados vários métodos, a forma de definição advém da forma de condução da gestão e o formato dos gerenciamentos de custos dos insumos necessários a manufatura do produto final, que podem ser:

- Custo Real
- Custo Padrão
- Custo Orçado
- Custo Estimado

Não existe condição exata para se escolher entre um método de custeio, há de se entender qual o melhor e mais adequado ao uso diário interno e que proverá melhores resultados a empresa.

Há que se salientar que existem também diversos tipos de inflação, diversificados em suas camadas e que podem atender as necessidades de inclusão e averiguação dos índices para melhorar os resultados da empresa, tais quais, exemplificativamente:

- Inflação Geral da Empresa;
- Inflação para cada divisão da Empresa;
- Inflação por linha de Produto;
- Inflação por insumos;
- Inflação por centros de Custos;
- Inflação por custos industriais;
- Inflação por gastos operacionais;
- Inflação por custos comerciais
- Inflação por custos de vendas etc.

Abaixo apresenta-se o procedimento de cálculo da inflação interna de uma indústria de médio porte de máquinas e equipamentos. Exemplificativo.

QUADRO 2

Cadeia de Materiais Comprados por produto								
Materiais selecionados pela amostragem	Produto A				Produto B			
	Custo Unitário	Volume Anual	Total IR\$	Cadeia de Produtos (%)	Custo Unitário	Volume Anual	Total R\$	Cadeia de produtos (%)
Matéria-Prima Direta	205,00	630	129.150,00	83,67	615,00	280	172.200,00	90,44
Matéria-Prima Indireta	40,00	630	25.200,00	16,33	65,00	280	18.200,00	9,56
TOTAL	245,00		154.350,00	100,00	680,00		190.400,00	100,00

Aqui demonstra-se a relação de materiais que foram selecionados pelo método de amostragem para averiguação numérica, tem aqui a reunião de produtos: A e B, que colocarão em prática a simulação de informação da inflação interna e seu impacto na empresa por porcentagem em relação a quantidade das matérias primas direta e indireta. A

porcentagem de resultado denota quanto de matéria prima direta e indireta influência na cadeia de produto A e B.

QUADRO 3

Cadeia de Materiais para o Total da Empresa				
Total de Materiais dos Produtos A e B	Consumo Total de Materiais			
	Produto A	Produto B	Total R\$	Cadeia de produtos (%)
Matéria-Prima Direta	129.150,00	172.200,00	301.350,00	87,41
Matéria-Prima Indireta	25.200,00	18.200,00	43.400,00	12,59
TOTAL	154.350,00	190.400,00	344.750,00	100,00

Este os totais em termos de matérias primas diretas e indiretas e sua relação, em porcentagem de utilização.

QUADRO 4

Cadeia de Despesas Gerais para o Total da Empresa		
Despesas Seleccionadas pela Amostragem	Total do Gasto Anual Esperado/Orçado	Cadeia de produtos (%)
Energia Elétrica	20.000,00	22,47
Telecomunicações	7.500,00	8,43
Despesas de Viagem	12.500,00	14,04
Serviços de Terceiros		
Serviços de Usinagem	6.000,00	6,74
Serviços de Estamparia	6.000,00	6,74
Serviços de Pintura	7.000,00	7,87
Fretes	18.000,00	20,22
Publicidade	12.000,00	13,48
TOTAL	89.000,00	100,00

Já neste quadro é demonstrado a cadeia de despesas gerais que impactarão diretamente no resultado total da empresa, colocados novamente de forma percentual.

QUADRO 5

Cadeia do Custo Total do Produto								
Insumos de Produção	Produto A				Produto B			
	Custo Unitário	Volume Anual	TotalR\$	Cadeia de produtos (%)	Custo Unitário	Volume Anual	TotalR\$	Cadeia de produtos (%)
Materiais Diretos	245,00	630	154.350,00	23,44	680,00	280	190.400,00	45,95
Mão-de-Obra Direta	400,00	630	252.200,00	38,28	400,00	280	112.000,00	27,03
Mão-de-Obra Indireta	200,00	630	126.000,00	19,14	200,00	280	56.000,00	13,51
Despesas Gerais de Fabricação	100,00	630	63.000,00	9,57	100,00	280	28.000,00	6,76
Depreciação	100,00	630	63.000,00	9,57	100,00	280	28.000,00	6,76
TOTAL	1.045,00		658.350,00	100,00	1.480,00		414.400,00	100,00

Em relação a este quadro, foi demonstrado a cadeia de custo total abrangente, que compara as despesas de produção de modo percentual. O percentual de cada recurso empregado na produção permite que a empresa consiga calcular o quanto aquele recurso representa na composição total dos custos dos produtos e, assim, consiga obter o quanto a variação no preço daquele recurso vai impactar no aumento ou diminuição do custo total de produção de um produto individual, ou no caso do quadro seguinte na produção de todos os produtos da empresa.

Exemplo: o aumento em 10% no preço do Material Direto do produto A, representaria 2,344% de aumento de custo na sua produção total, já para o produto B, representaria 4,595% de aumento de custo na sua produção total.

QUADRO 6

Cadeia do Custo Total da Empresa				
Insumos de Produção	Consumo Total de Materiais			
	Produto A	Produto B	Total R\$	Cadeia de produtos (%)
Materiais Diretos	154.350,00	190.400,00	344.750,00	32,14
Matéria-Prima Direta	252.000,00	112.000,00	364.000,00	33,93
Matéria-Prima Indireta	126.000,00	56.000,00	182.000,00	16,97

Despesas Gerais de Fabricação	63.000,00	28.000,00	91.000,00	8,48
Depreciação	63.000,00	28.000,00	91.000,00	8,48
TOTAL	658.350,00	414.400,00	1.072.750,00	100,00

Neste quadro foi feita a relação da quantidade de custo total da empresa em relação aos produtos A e B e sua porcentagem de influência na cadeia produtiva na empresa.

É possível perceber que cada item de despesa tem um potencial de impacto no resultado da empresa, uns com maior variação percentual, outros menores; ocorre que, dependendo da inflação interna contida em cada item de despesa, com seu grau de porcentagem, o impacto da mudança de preços em decorrência dos gastos podem adicionar ou reduzir competitividade no resultado final.

Por meio deste exemplo é possível entender como se procede em números a formatação do cálculo de inflação interna.

A ferramenta estratégica chamada de inflação interna como direcionador principal demonstra os índices de preço interno que podem afetar a formatação de preço e por consequência o resultado administrativo, contábil e financeiro.

Como indicador de desempenho ela pode se tornar, de acordo com o método utilizado o melhor relatório de desempenho que possa existir, pois devido a sua variação de acordo com o mercado, suas informações sempre estarão direcionadas a melhor tomada de decisão e se seguida a previsibilidade de resultado será muito alta, normalmente concretizando que esperado como resultado no planejamento estratégico.

A inflação interna permite que a empresa obtenha indicadores de consumo de recursos e obter uma visão de quanto cada recurso utilizado na sua produção impacta no custo total de produção de cada produto, na empresa toda, incluindo seus custos e despesas, quanto cada recurso utilizado na produção ou despesa necessária ao funcionamento da empresa impacto no preço de venda de cada produto e, seja no custo, na despesa ou no preço de venda, esse acompanhamento de forma macro ou micro, ou melhor no conjunto de indicadores, com certeza permitirá que seus gestores tomem decisões mais assertivas e resultando em melhor competitividade e resultado.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na busca pela melhoria contínua, da competitividade elevada e do custo cada vez menor, todas as empresas investem seu tempo, sua energia e seu dinheiro para conquistar e manter estes três itens fundamentais e estratégicos em suas empresas, mas, para isso ocorrer, é necessário possuir conhecimento e pessoas que tenham habilidades específicas e que possam utilizar esse conhecimento de forma a transformá-lo em prática, objetivo ou direcionamento para que conseqüentemente todo esse esforço seja transformado em bons resultados.

A controladoria sempre foi um setor estratégico de controle e contemporaneamente tem se tornado cada vez mais estratégico em auxiliar no direcionamento, no foco, nas metas e na inteligência das ações por trás dos objetivos macro e micro atingidos.

Como fora bem explicitado no contexto do trabalho, a controladoria é uma ferramenta estratégica, por ela pode se determinar o melhor caminho para a diminuição de custos, para um investimento mais rentável, para o conhecimento da capacidade produtiva competitiva, interna ou externamente comparável. Há bastantes métodos de cálculos que ajudam empresas a se conhecerem melhor e se desenvolverem em seus pontos mais vulneráveis.

É necessário entender também que a controladoria é uma roda de uma gigante engrenagem, e que quando os desafios ou quebras da engrenagem vêm, o conhecimento vem ao lado congruentemente transportando o ouro do conhecimento.

Por meio das Ferramentas de análise estratégica a controladoria pode conceder um suporte extraordinário aos detentores do poder da tomada de decisão, pois as informações obtidas formam base de conhecimento para se construir pontes de desenvolvimento para se chegar a quaisquer objetivos que a empresa determinar.

A Análise Swot agrega conhecimento interno comparado ao externo, o BSC coordena informações mestras em forma de metas e realizações desejadas, o EVA e o MVA são criadores de lucro de mercado, vislumbradores de potenciais de mercado futuro e a inflação, junto a inflação interna a “cereja do bolo” que diferencia a empresa da

concorrência pelos próprios desafios internos e seus construtores de conhecimento e riqueza de poder.

As empresas que se diferenciam no mercado são aquelas que conhecem e trabalham as suas vulnerabilidades e as transformam em pontes de concreto mais duras que o concreto mais forte existente, para que assim possam transportar suas riquezas e atender as necessidades de seus clientes.

A Controladoria, juntamente com as suas ferramentas estratégicas de trabalho não tem o intuito único de focar no resultado, pois este é a consequência de vários atos positivos, agrupados e bem coordenados que levam ao objetivo quisto, mas sim de alinhar e coordenar a gestão da empresa, assim como as suas ações, coordenando-as de modo eficiente e eficaz de acordo com os propósitos definidos pelas empresas.

Os dados na controladoria, até mesmo os que se acreditam de pouca importância, sem exceções, são de enorme valia para cada etapa do processo de estrutura gerencial. Cada tomada de decisão envolve circunstâncias únicas que permeiam seus objetivos, e com isso todas são importantes não podendo em hipótese alguma uma única informação ser pormenorizada.

Toda controladoria tem por foco imprescindível o auxílio da eficiência e eficácia de toda a gestão, é assim, trabalhando em conjunto com todas as áreas da empresa é angaria grandes resultados. Ela também ajuda a evitar os erros de desvio padrão, desconhecimento de lugar onde buscar as informações pertinentes a grupos de desafios e também contribui para o encontro de caminhos ou resoluções de problema padrão e não padrão.

Uma das principais funções da controladoria que vem de seu passado longínquo é o controle de custos, ela tem um grande poder de comunicar as distorções que prejudicam o planejamento, interrompem processos, que criam lapsos temporais difíceis de conserto. Isso porque ao deter as informações de todos os setores de forma centralizada, e com a devida análise estratégica ela consegue criar variações de respostas dos motivos das distorções, contribuindo assim para o conserto, arrumação, correção e não prejudicamento das atividades pertinentes a manutenção da vida e da competitividade da empresa.

Para se melhorar um resultado é preciso ter em mente um conjunto de setores e ações que são conexas, convergentes entre si de forma harmonizada a um único objetivo, e que para isso melhoram e trazem mais eficiência a cadeia de gestão, com protocolos mais pertinentes a empresa, que trazem na prática os melhores resultados possíveis a própria empresa.

Quando se pensa em controladoria, não é só uma questão de se pensar em controlar ou diminuir custo, mas sim de criar uma melhor eficiência, descredibilizando métodos amplos e empoderando soluções provenientes única e exclusivamente a empresa e que serão eficientes e eficazes somente a ela. Isso é controladoria, investir em informação para coordenar melhor os resultados.

Portanto, para uma empresa se posicionar e se demonstrar rentável, fortificada em suas vulnerabilidades, emponderada em seus pontos fortes, capaz de se manter eficiente e eficaz, mesmo defronte a grandes pressões do mercado externo, necessita ser uma empresa adaptável ao segmento e ao mercado escolhidos, inteligente em suas tomadas de decisão, com metas e objetivos bem alinhados ao seu propósito, coordenada gerencialmente e capaz de se posicionar constantemente em evolução, necessita essencialmente do setor de controladoria que validará trará o suporte necessário para atender todos os pré-requisitos desejados e elencados anteriormente.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBUQUERQUE, Antonio Carlos Carneiro de. **Terceiro setor: história e gestão de Organizações** / Antonio Carlos Carneiro de Albuquerque. 2ª Ed. São Paulo: Summus 2006.

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. *In*: CATELLI, A. (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2004.

BEUREN, I. M. O papel da Controladoria no processo de Gestão. *In*: SCHMIDT, P. (Org.) **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookmann/Artmed, 2002.

BEUREN, I. M.; MOURA, V. M. **O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, 2000.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

BONASSOLI, José Alberto. **Você já calculou a inflação interna da sua empresa**. Disponível em: [http://www.terravista.pt/nazaare/6877/job04ex.html](http://www.terraviva.pt/nazaare/6877/job04ex.html)

BRANDÃO, C. de O.; CAMPOS, S. P. de O.; GONÇALVES, A. M. M. **A importância de utilizar a análise de custo como ferramenta de gestão**. REVISTA FAIPE, [S.l.], v. 9, n. 1, p. 12-17, may 2019. ISSN 2179-9660. Disponível em: <<http://www.revistafaipe.com.br/index.php/RFAIPE/article/view/127>>. Acesso em: 26 de jun. de 2020.

Bugelli, S. (1995). **Inflação interna: conhecendo o custo de vida real da sua empresa**. São Paulo: TCA.

Gil, Antônio Carlos, 2017- **Como elaborar projetos de pesquisa**/Antônio Carlos Gil. - 6. ed. - São Paulo: Atlas 2017

Maria Lakatos, Eva; De Andrade Marconi, Marina 2021- **Técnicas De Pesquisa** - 9ª. ed. Atlas 2021

CLEMENTE, L.; **Entenda a importância da análise de demonstrações financeiras em um negócio**, INEPAD Consulting, 2017. Disponível em: <<https://blog.inepadconsulting.com.br/entenda-a-importancia-da-analise-de-demonstracoes-financeiras-em-um-negocio/>>. Acesso em 30 de ago.de 2020

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

CHIAVENATO, I. **Administração: teoria, processo e prática**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

Chiavenato, Idalberto, 1936- 3. ed. **Coaching & mentoring construção de talentos nas organizações: as novas ferramentas da gestão de pessoas** / Idalberto Chiavenato. – 3. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

CONTROLADORIA CONTABIL, FINANCEIRA E TRIBUTARIA NA PEQUENA EMPRESA - 1ªED.(2015). 1ª. ed. [S. l.]: Trevisan, 2015. ISBN 9788599519721.

DUQUE, C. **O Perfil do Controller e as Funções de Controladoria: um Estudo da Atual Necessidade do Mercado de Trabalho**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011.

KANITZ, S. C. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1977.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de Informações Contábeis: fundamentos e análises**. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de. **Análise das demonstrações financeiras**. 3. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

Padoveze, C. L. (2016). **Controladoria estratégica aplicada: conceitos, estrutura e sistema de informações**. São Paulo: Cengage Learning.

D'AMORE, D.; CASTRO, A. de S. **Curso de contabilidade**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1967.

ENEM, Blog do; **Veja os 17 tópicos de Perfil Profissional mais procurados pelas empresas**, Blog do Enem, 2017. Disponível em: <<https://blogdoenem.com.br/perfil-profissional/>>. Acesso em 15 de set de 2020

FIGUEIREDO, Sandra, Caggiano, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FRANCO, H. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

Gazzana, Paulo Armando **Inflação interna de uma empresa** (por) Paulo Armando Gazzana. Porto Alegre, RS – UFRGS, 2004. 122p.il. Dissertação (Mestrado) UFRGS/FCE/PPGE.

GUIMARÃES, Reinaldo. In: Menezes, Berenice. **“Os Doutores Estão em Alta”**. Gazeta Mercantil – Empresas & Carreiras, 80 (22.039): 2, 13 de março de 2001.

SEVERINO, Antonio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. . São Paulo: Cortez. . Acesso em: 07 nov. 2022. , 2016

HECKERT, J. B.; WILSON, J. D. **Controllershí**. 2. Ed. New York: Ronald Press, 1963.

KANITZ, S. C. **Controladoria: teoria e estudos de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

KOTLER, P. **Administração de marketing: análise, planejamento, implementação e controle**. São Paulo: Atlas, 1992.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 11ª ed., São Paulo: Atlas, 2005

MARQUES, W.L. **Marketing**. Cianorte: Gráfica Vera Cruz, 2009.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. **Empreendedorismo**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

Meirelles, A . M. ; Gonçalves, C. A . **O planejamento estratégico no Banco Central do Brasil e a viabilidade estratégica em uma unidade descentralizada da autarquia: um estudo de caso**. UFMG. 1995.

MENDES, I. G. **A controladoria e a informação dos anos 90**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia e Administração. São Paulo: Universidade de São Paulo, 1991.

MENDES, E. G. **A descentralização do sistema de serviços de saúde no Brasil: novos rumos e um outro olhar sobre o nível local**. In: MENDES, E. G. (Org.). A organização da saúde no nível local. São Paulo: Hucitec, 1998.

MICHAELIS, Dicionário brasileiro da língua portuguesa, Editora Melhoramentos Ltda, 2015. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/busca?id=a2zb>> Acesso em 08 de junho de 2020.

MOSIMANN, Clara P., ALVES, Osmar de C., FISCH, Silvio. **Controladoria seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC, Fundação ESAG, 1993.

MINTZBERG, H. **Power in and around organizations**. Englewood Cliffs, NJ : Prentice-Hall, 1983.

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

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento estratégico**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, L. M. **Controladoria estratégica: textos e casos práticos com solução**. 11. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2015. Livro. (1 recurso online). ISBN 9788597003000. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788597003000>. Acesso em: 9 jun. 2020.

OXFORD, University Press, **“Definição de controller”**. Lexico.com, 2020. Disponível em: <<https://www.lexico.com/definition/controller>>. Acesso em 29 de maio de 2020

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PAULA, G. B. DE; **Qual a origem da Controladoria no Brasil? Uma análise sobre a evolução da área**. São Paulo, 2019. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/origem-da-controladoria/>>. Acesso em 29 de abril de 2020.

PEREIRA, L. C. B. **Desenvolvimento e crise no Brasil: 1930-1983**. São Paulo: Brasiliense, 1987.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos; **Controladoria Estratégica**. 11. ed. – São Paulo: Atlas, 2015.

OLIVEIRA, Luis Martins de at. Al. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002

Sandroni, P. (1999). **Novíssimo Dicionário de Economia**. São Paulo: Best Seller.

SANTOS, A. S. A.; MARTINS, J. C. S.; PIRES, R. A. **O Profissional de Contabilidade de Gestão em Portugal**. In: Congresso de Contabilidade e Auditoria, 12., Aveiro, 2008.

SANTOS, O.L.M.D.P.J.J.H.S.C.A. D. **Controladoria Estratégica - Textos e Casos Práticos com Solução**, 11ª Edição. Editora Atlas S.A, Grupo GEN, 2015. 9788597003000. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597003000/>. Acesso em: 07 Aug 2020

SATHE, Vijay. **“The Controller’s Role in Management”**. Organizational Dynamics, 11 (3): 31 - 48, winter, 1983.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Luciano Luz. Análise SWOT. <agenda-digital.blogspot.com/2009/07/matriz-de-analise-de-swot.html >Acesso em 29 out. 2022, às 14:30 h.

SIQUEIRA, J. R. M.; SOLTELINHO, Wagner, **O profissional de controladoria no mercado Brasileiro: do surgimento da profissão aos dias atuais**. Revista Contabilidade & Finanças. FIPECAFI - FEA - USP, São Paulo, FIPECAFI, v.16, n. 27, p. 66 - 77, setembro/dezembro, 2001.

Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/262432359_O_profissional_de_controladoria_no_mercado_brasileiro_do_surgimento_da_profissao_aos_dias_atuais. Acesso em: 24 de ago. de 2020.

TUNG, N. H. **Controladoria financeira das empresas**. 4 ed. São Paulo: Edições Universidade Empresa, 1997.

VASCONCELLOS, Celso dos Santos. **Avaliação da aprendizagem: práticas de mudanças – por uma práxis transformadora**. São Paulo: Cadernos Pedagógicos da Liberdade, 1998.

SIQUEIRA, J. R. M; SOLTELINHO, W. **O profissional de controladoria no mercado Brasileiro: do surgimento da profissão aos dias atuais**. Revista Contabilidade & Finanças, São Paulo, v. 16, 2001.

WARD, K. *Strategic management accounting*. Oxford: Butterworth Heinemaa, 1996.

WEBER, J.; SCHAFFER, U. *Introdution to controlling*. Stuttgart: Ed. Schaffer-Poeschel. 2008. Disponível em: <http://www.book2look.com/vBook.aspx?id=978-3-7910-2759-3>. Acesso em: 29 de abril de 2020.