

O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO

Hugo Henrique Saullin-Alvaro

Mestrando em Ciências Contábeis – UEM/PR

hugosaullin@hotmail.com

Ana Paula Rodrigues

Doutora em Educação – UDE/UY

anapaula_apr@hotmail.com

RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo principal analisar o processo da controladoria e seus resultados econômicos. Os objetivos específicos são estudar o papel da controladoria, analisar a necessidade das informações para a tomada de decisão, e avaliar o orçamento empresarial como indicador das estratégias. A metodologia utilizada é a revisão de literatura. Conclui-se que a Controladoria contribui para que os planos estratégico e operacional garantam a otimização do valor econômico da empresa. Tem também um papel de fornecedora de informações econômicas, do ponto de vista interno à empresa, além de um papel de gestora de sistemas de informações para gestão econômica da empresa. Ajuda, também, disponibilizando sistemas para simulações, conceituando modelos de decisão apropriados e simulando resultados de alternativas diversas.

Palavras-chave: Controladoria. Estratégia. Gestão.

ABSTRACT

The main objective of this work is to analyze the control process and its economic results. The specific objectives are to study the role of controllership, analyze the need for information for decision making, and evaluate the business budget as an indicator of strategies. The methodology used is the literature review. It is concluded that the Controllership contributes so that the strategic and operational plans guarantee the optimization of the economic value of the company. It also has a role of providing economic information from the internal point of view to the company, as well as a role of information systems manager for the company's economic management. It also helps to provide systems for simulations, conceptualizing appropriate decision models and simulating results from different alternatives.

Keywords: Control. Strategies. Management.

INTRODUÇÃO

Um modelo de gestão econômica define que o planejamento operacional, no qual está incluída a fase de orçamento, é uma seqüência da fase do planejamento estratégico. Este modelo de gestão é composto pelas fases de planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle. Todas estas fases são amparadas por um sistema de informações. Por este conceito, a elaboração do orçamento, sendo parte seqüencial do modelo de gestão, estaria totalmente alinhada ao Planejamento Estratégico da empresa.

Porém, mesmo existindo este conceito de modelo de gestão, algumas pesquisas feitas no Brasil mostram que muitas empresas elaboram orçamento, mas não o alinham com a estratégia. Alcançar as metas orçamentárias será um indicador do alcance dos objetivos estratégicos, desde que o processo orçamentário e a informação orçamentária satisfaçam algumas condições, segundo Catelli (2001):

- a) O sistema de medição de desempenho seja consistente com os objetivos estratégicos e esteja alinhado ao processo orçamentário à estratégia;
- b) A estratégia seja claramente comunicada a todos os indivíduos envolvidos no processo de planejamento;
- c) O tempo de duração do processo de elaboração do orçamento não seja elevado;
- d) Exista participação dos gestores das diversas áreas no processo orçamentário;
- e) Haja elaboração do Planejamento Estratégico;
- f) O Planejamento Estratégico defina os objetivos estratégicos a serem atingidos;
- g) O Planejamento Estratégico defina as ações para execução dos objetivos estabelecidos;
- h) Os planos de ação sejam desdobrados para todas as áreas da empresa.

O Planejamento Estratégico é importante para a gestão das empresas, independentemente da área de atuação, para o planejamento da continuidade da mesma, pois é através dele que são definidos os objetivos estratégicos organizacionais. Competitividade, novos entrantes, pressões de fornecedores e clientes é a realidade vivida pelas empresas. Para enfrentar esta situação, é necessário planejamento, controle, decisões acertadas e rápidas, agilidade, sistemas de informação integrados e ferramentas relevantes e bem executadas. Perante esta realidade, uma ferramenta imprescindível para alcance das metas estratégicas é o Orçamento Empresarial.

Em pesquisas feitas anteriormente por Souza (2007), Villar (2007) e Ribeiro (2004), nota-se que as empresas, em geral, não conseguem alinhar o orçamento à estratégia. Este trabalho pretende mostrar, na teoria, como é possível o orçamento ser uma ferramenta capaz de monitorar o alcance das diretrizes estratégicas da organização. Desta forma, o objetivo principal é analisar o processo da controladoria e seus resultados econômicos. Os objetivos específicos são estudar o papel da controladoria, analisar a necessidade das informações para a tomada de decisão, e avaliar o orçamento empresarial como indicador das estratégias. A metodologia utilizada é a revisão de literatura.

1 O PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO ORGANIZACIONAL

Segundo estudo elaborado por Frezatti et al. (2009), nesta fase o controle dos gastos passa a ser fundamental para atingir os resultados desejados, e, assim, é necessário ter um processo de planejamento estruturado e formalizado.

De acordo com Gomes e Amat (2002, p. 55), “o controle estratégico é aquele que está orientado à manutenção e a melhora contínua da posição competitiva da empresa”.

Em organizações, controlar significa monitorar, avaliar e melhorar as diversas atividades que ocorrem dentro de uma organização. Oliveira (apud CATELLI, 2001, p.171) afirma que “a função controle está intimamente ligada a função planejamento por meio do sistema de *feedback* que fornece informações sobre o resultado das decisões passadas”.

Segundo Figueiredo e Caggiano (2017, p. 47) “este sistema é necessário para avaliação da qualidade do processo decisório e para seu aperfeiçoamento. (...) a informação é “a alma” de todo sistema, e a responsabilidade pela produção de um sistema de informações adequado é a suprema preocupação do gestor”.

A Controladoria é a área responsável pela consolidação dos orçamentos das diversas áreas da empresa, gerando o orçamento empresarial. Além da atribuição de garantir que o orçamento esteja visando o cumprimento dos objetivos estratégicos da empresa, possui outras finalidades.

Segundo Anthony e Govindarajan (2008, p.110), o *Controller* é o responsável pelo projeto e operação do sistema de controle gerencial, e, além disso, possui as seguintes funções:

- a) Preparação de demonstrações e relatórios financeiros para acionistas e outros grupos externos;
- b) Preparação e análise de relatórios de desempenho, interpretando estes relatórios para os gerentes e analisando programas e propostas orçamentárias para os vários segmentos da empresa, consolidando-os em um orçamento anual global;
- c) Supervisão de auditoria interna e procedimentos de controle contábil visando garantir a validade das informações, estabelecimento de salvaguardas adequadas contra roubos e fraudes, e execução de auditorias operacionais;
- d) Desenvolvimento de pessoal na organização controladora e participação na educação de pessoal gerencial em questões relacionadas à função de controle.

Segundo Crozatti (2003), a missão da controladoria numa empresa é prover a eficácia econômica da mesma. Sendo assim, é responsável pela sinergia que deve haver entre as diversas áreas da empresa, buscando a otimização do resultado econômico global. Portanto, a controladoria tem um papel decisivo para eficácia do processo de gestão nas fases de planejamento operacional, execução e controle.

Também para Oliveira (apud CATELLI, 2001, p.173), durante o processo de planejamento, é a controladoria quem tem o papel de consolidadora do resultado, coordenando os orçamentos das diversas áreas, buscando otimizar o resultado da empresa.

O *controller* tem o papel de definir a controlar todo o fluxo de informações da empresa, para garantir que as informações corretas cheguem aos interessados nos prazos adequados e a alta administração receba informações úteis à tomada de decisão. As decisões tomadas pela alta administração geram ações que gerarão mais informações que necessitarão de mais controle. (CREPALDI, 2014, p. 25)

Para Martin (2002, p. 14), a Controladoria precisa ser estratégica para atender às necessidades empresariais. Para a Controladoria, “o entendimento sobre as forças ambientais em que a empresa atua é essencial, pois é o ambiente e suas forças que, na verdade, estão na base das estratégias”, e estas correspondem em planos de ação e disposição de recursos segundo os quais as empresas procuram obter competitividade e produzir valor de forma crescente e sustentável.

Na pesquisa realizada por Frezatti e Guerreiro (2007), no orçamento existe a influência da contabilidade gerencial e também para o planejamento estratégico e do orçamento, existe influência dos atributos da contabilidade gerencial a respeito do relacionamento dos instrumentos de planejamento como um todo.

De acordo com a pesquisa realizada por Silva e Gonçalves (2006), a controladoria não está participando no estabelecimento das estratégias e diretrizes que são inseridas na projeção orçamentária das empresas.

A pesquisa realizada por Borinelli e Rocha (2007) apontou que em 90% das empresas pesquisadas a controladoria exerce o papel de assessora das demais áreas da organização e também de porta-voz interna na alta administração.

A controladoria, ao disponibilizar instrumentos de controle de gestão que influenciam mudanças comportamentais e estruturais nas organizações, no sentido da otimização do resultado econômico global, conciliando os diversos interesses, anseios e necessidades, participa como coordenadora do processo de gestão empresarial com ênfase na eficácia. Assim, a missão da controladoria é tornar a empresa viável a todos que direta ou indiretamente dela participam. (MAMBRINI et al., 2002)

Em resumo, de acordo com os autores citados, a grande influência da controladoria no processo de gestão se dá da seguinte forma:

a) Na fase de Planejamento Estratégico – contribuição com sugestões que conduzam a elaborar melhores diretrizes que possibilitem maior integração sinérgica entre as áreas. Desta forma, contribui para que os planos estratégico e operacional garantam a otimização do valor econômico da empresa;

b) Na fase de Planejamento Operacional e Orçamento – integração entre as diversas áreas da empresa, fazendo com que o planejamento entre elas haja coerência entre si e também com o objetivo geral da empresa. É a Controladoria quem tem a visão geral do planejamento da organização;

c) Na fase da Execução – como gestora do sistema de informações contábeis, a controladoria é responsável por fornecer, a todos os usuários de tais informações, dados reais sobre o resultado efetivo das operações da empresa, de forma a ser comparável com o que foi planejado anteriormente;

d) Na fase do Controle – nesta fase do processo de gestão é onde a controladoria exerce maior grau de influência, pois ela é a responsável por controlar os resultados econômicos da empresa. Nesta fase, ela é responsável de fornecer, a todos os gestores, relatórios com informações comparativas entre o realizado e o planejado e suas variações, inclusive, relatórios de indicadores de desempenho, para que sejam analisados os desvios ocorridos, procurando identificar suas causas, e direcionar ações corretivas, visando alcançar os objetivos propostos.

2 AS INFORMAÇÕES PARA TOMADA DE DECISÃO

A contabilidade gerencial é um elemento importante no processo de gestão, pois ela é a fonte de informações necessárias para a realização de cada uma das etapas deste processo. “As decisões empresariais precisam de informações pertinentes e relevantes para dar-lhes fundamento e orientação” (MARTIN, 2002, p. 23).

Dentro da rede de informações, os pontos de decisão são:

a) Planejamento Estratégico envolve-se com a determinação dos objetivos e metas da corporação, assim como com o desenvolvimento de padrões, políticas e estratégias através das quais eles serão alcançados.

b) Controle Gerencial é a atividade seguinte que se ocupa com a implementação do plano estratégico e assegura que os recursos necessários foram obtidos e também que estão sendo usados de maneira eficiente.

c) Controle Operacional é o processo que assegura que tarefas específicas estão sendo desempenhadas com eficiência e efetividade. É uma atividade que focaliza trabalho e transações individuais, opera em tempo real (isto é, dados são relatados à medida que os eventos ocorrem). Controle Operacional é assim exercido sobre o sistema operacional, isto é, inclui registro de estoques, registro de pessoal, manuseamento de dados e manutenção de registros. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2017)

A interação entre estes três níveis de atividades, segundo Nakagawa (2011, p. 90), “é capaz de assegurar que os gerentes tenham o suporte necessário de informações para que a análise das atividades previstas nas etapas que caracterizam seu processo de tomada de decisões seja feita de modo que os recursos da empresa sejam utilizados com eficiência e eficácia”.

Para Menezes e Riccio (2005), o *Controller* deve ter o papel de Gestor das Informações, pois ter uma posição privilegiada na organização, podendo observar a melhor contribuição que pode dar para o resultado das atividades sob responsabilidade dos executivos funcionais (unidades de negócios).

O contador gerencial deve esforçar-se para assegurar que a administração tome as melhores decisões estratégicas para o longo prazo. O desafio é propiciar informações úteis e relevantes que facilitarão encontrar as respostas certas para as questões fundamentais, em toda a empresa, com um enfoque constante sobre o que deve ser feito de imediato e mais tarde. É necessário que os contadores gerenciais ultrapassem a informação contábil para serem proativos no fornecimento, para suas equipes de administração, de dados pertinentes e oportunos sobre essas questões empresariais mais amplas (CREPALDI, 2014, p. 20).

A contabilidade de gestão também é um sistema de informação que fornece dados para a administração. Segundo Gomes e Amat (2002, p. 62), a “contabilidade de gestão permite avaliar a contribuição econômica das diferentes atividades que são realizadas pela empresa e, portanto facilitar o processo de decisão que possibilite o aperfeiçoamento contínuo desta contribuição”.

A informação que é produzida pela contabilidade de gestão acerca do resultado da empresa e de cada uma de suas unidades é fundamental para determinar as políticas mais adequadas para melhorar seu desempenho. Para que os gestores possam executar o processo administrativo com eficiência a fim de atingir os objetivos estabelecidos, com menor risco, é

preciso que existam informações confiáveis que lhes permitam aumentar seu grau de segurança para a tomada de decisão.

Conforme afirma Crepaldi (2014, p. 47), “a informação é a matéria prima do processo de tomada de decisão”. Ela é um recurso relevante ao processo decisório e para a continuidade da empresa. Portanto, a informação para a gestão deve ser útil para atender as necessidades dos gestores. Ela deve ter um sentido lógico. Os sistemas de informações devem ser configurados de forma a agregar valor à tomada de decisão dos gestores.

Segundo Padoveze (2000, p. 43), para que uma informação seja considerada boa, ela deve preencher os seguintes requisitos:

Conteúdo, precisão, atualidade, frequência, adequação à decisão, valor econômico, relevância, entendimento, confiabilidade, relatividade, exceção, acionabilidade, flexibilidade, motivação, segmentação, consistência, integração, uniformidade de crédito, oportunidade, objetividade, seletividade, indicação de causa, volume, generalidade etc.

A informação deve estar presente em todas as etapas do processo de tomada de decisão. Sem a informação, não há embasamento para qualquer tipo de decisão.

3 O ORÇAMENTO EMPRESARIAL COMO INDICADOR DAS ESTRATÉGIAS

Segundo Crozatti (2003), a fase de planejamento do processo de gestão inicia-se com a elaboração do Planejamento Estratégico. Nesta etapa do processo é preciso entender o cenário onde a empresa está operando, para que sejam formuladas as diretrizes da estratégia.

O Planejamento Estratégico deve direcionar o caminho que todas as áreas da empresa devem seguir para que os objetivos da empresa sejam atingidos. Finalizada a elaboração do Planejamento Estratégico, deve-se iniciar o Planejamento Operacional, a fim de verificar os volumes de serviços e ações a serem realizadas. Nesta fase de planejamento elabora-se o Orçamento, que trata da valorização dos consumos, volumes e ações planejadas nesta fase. (CROZATTI, 2003)

O Planejamento Estratégico é um planejamento com objetivos a serem alcançados a longo prazo, e no Planejamento Operacional são planejadas as ações de curto prazo, normalmente um ano fiscal. Todo ano devem ser planejadas novas ações. Conforme pesquisa realizada por Padoveze e Benedicto (2005), quase a totalidade das empresas pesquisadas (empresas de médio e grande porte estabelecidas na região metropolitana de Campinas) possui processo orçamentário para controle de gestão, porém não o utilizam para identificar o cumprimento das metas estratégicas, ou por não elaborarem formalmente um Planejamento Estratégico, ou por possuírem outras ferramentas de medição de alcance dos objetivos estratégicos.

Para diminuir as chances de insucesso no alcance dos objetivos estratégicos, alguns autores como Sanvicente e Santos (2006), Welsch (2009), e Oliveira, Perez e Silva (2008) citam algumas práticas, condições ou princípios devem ser levados em conta na elaboração do orçamento, como por exemplo:

- a) Apoio da alta administração;
- b) Participação de membros de todas as áreas da empresa, com definição de responsabilidades e comprometimento de todos os envolvidos;

- c) Os objetivos e metas estratégicas devem ser claramente comunicados a todos os funcionários, ou, pelo menos, a todos os envolvidos no processo de planejamento e orçamento;
- d) Construção de cronograma de reuniões;
- e) Definição de prazos de entregas dos orçamentos das áreas;
- f) Deve haver um sistema de informações gerenciais estruturado para fornecer informações com dados úteis para fins de planejamento e avaliação de desempenho;
- g) O planejamento deve ser flexível e adaptável a novas situações, permitindo ajustes e revisões sempre que se alterem variáveis consideráveis;
- h) O planejamento deve servir de guia para a execução e deve estar alinhado aos padrões de realização para permitir comparabilidade entre realizado e orçado, facilitando o processo de controle;
- i) Acompanhamento de desempenho – se for inferior às metas, deve-se adotar ações corretivas;
- j) Planejamento, execução e controle do processo orçamentário – a implantação de um orçamento leva tempo, fazendo-se necessária uma constante educação orçamentária, em relação à habilidade das pessoas em lidar com tal instrumento, sendo da controladoria tal tarefa.

Conforme Crepaldi (2014), além de possuir um modelo de gestão que proporcione a elaboração do orçamento baseado nas diretrizes estratégicas, a empresa precisa que seus gestores sejam amparados por um sistema de informações que possa disponibilizar-lhes informações confiáveis para tomada de decisão.

A responsabilidade de fornecer tais informações é da área de Controladoria, que também tem a responsabilidade por consolidar os orçamentos das diversas áreas da empresa. (NAKAGAWA, 2011)

Assim, como sequência da elaboração do planejamento estratégico, o orçamento é a valorização em dinheiro dos planos de ações. O orçamento deve mostrar o resultado econômico e financeiro das ações planejadas para atingir os objetivos definidos no planejamento estratégico.

Segundo Pereira (apud CATELLI, 2001, p. 250), “os orçamentos devem expressar quantitativamente os planos de ação”. Visando o cumprimento dos objetivos da empresa, Frezatti (2000) diz que a função primordial do controle é fornecer subsídios para a realização destes objetivos.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2008, p. 380), orçamento é uma importante ferramenta para controle e planejamento de curto prazo nas empresas, que geralmente abrange um ano e determina as receitas e despesas planejadas para aquele ano.

De forma resumida, os principais objetivos do orçamento, segundo Oliveira et al. (2008, p. 125), são:

- a) Projetar de forma integrada e estruturada o resultado econômico-financeiro de um processo de planejamento;
- b) Controlar o desempenho em face dos objetivos e metas definidas (acompanhamento orçamentário).

Para que a elaboração do orçamento ocorra de uma maneira consistente e coordenada, alguns autores mencionam princípios, condições ou práticas básicas que se deve procurar seguir. Vasconcelos (apud ROCHA; ROCHA, 2006, p. 3) destaca quatro práticas que podem facilitar o processo de implementação do orçamento:

- a) Definição da equipe a ser envolvida;
- b) Identificação dos responsáveis setoriais;
- c) Discussão sobre as formas de treinamento necessárias;
- d) Construção de um cronograma de reuniões.

Para Sanvicente e Santos (2006, p. 26) existem condições para a elaboração do orçamento:

- a) Apoio da alta cúpula administrativa da empresa na utilização do sistema orçamentário;
- b) Criação de um roteiro, juntamente com um cronograma, para que haja a participação e envolvimento dos gestores das diversas áreas da empresa;
- c) Definição do período de tempo que será coberto pelo orçamento;
- d) É necessário que o sistema de orçamento gere informações para controle e dêem destaque às diferenças entre o desempenho planejado e o desempenho efetivo, para que os gestores das áreas possam administrar possíveis mudanças em suas unidades;
- e) É necessária a comunicação formal, a todos os administradores envolvidos no processo orçamentário, dos benefícios do uso do sistema, tanto para a empresa quanto para o melhor desempenho de suas tarefas específicas na organização;
- f) Deve estar adequado à estrutura organizacional da empresa, ou seja, deve ser preparado o orçamento para os diversos níveis e unidades da organização, que devem indicar o que deve ser feito, como e quando, para que sejam alcançados os objetivos da empresa. Por isso é importante a participação dos gestores de cada área e unidade da empresa.

De acordo com Frezatti (2000, p.27), “a elaboração do orçamento exige que os objetivos definidos pela organização sejam contemplados e perseguidos. Caso isso não ocorra, o orçamento deve ser revisado e ajustado, já que ele é o instrumento gerencial que deve proporcionar a realização dos objetivos”. Ou seja, o orçamento deve ser flexível.

Para Oliveira (apud FREZATTI; GUERREIRO, 2007, p.39), o sucesso do planejamento estratégico depende do controle e da avaliação que ocorrem a partir da existência das ferramentas da contabilidade gerencial: o orçamento e o controle orçamentário. Deve ocorrer um acompanhamento orçamentário.

Segundo Rocha e Rocha (2006, p. 3), a empresa deve estar estruturada por áreas de responsabilidade.

A organização e o planejamento da construção do orçamento são dois fatores determinantes para o sucesso da implementação da ferramenta. A companhia deve estar estruturada para gerar e compilar todas as peças orçamentárias.

De acordo com Frezatti et al. (2008), o grau de formalização exerce um papel importante no desempenho da organização. Deve ficar claro para os gestores o que deve ser feito, resolvido e decidido no planejamento estratégico, para que o orçamento se constitua em uma ferramenta capaz de auxiliar no direcionamento da organização ao alcance dos objetivos estratégicos.

Welsch (2009, p. 65) resume seis passos para estabelecer bases para a utilização de um programa de planejamento e controle de resultados, que, se forem dados sem demora e com seriedade, podem constituir em um adequado processo de orçamento:

- a) Comprometimento e conhecimento da alta administração para com o orçamento;

- b) Identificação e avaliação das características da empresa e do meio em que opera, inclusive as variáveis internas e externas, para que decisões possam ser tomadas;
- c) Estrutura organizacional deve ser avaliada para que haja atribuições de responsabilidades por área;
- d) Organização do sistema contábil para que sejam fornecidos dados históricos úteis para fins de planejamento e avaliação de desempenho.
- e) Definição de dimensões de tempo;
- f) Deve ser estabelecido um programa de educação orçamentária para familiarizar todos os níveis administrativos com: as finalidades do programa; o modo de funcionamento, incluindo as políticas e diretrizes básicas para a sua administração; a responsabilidade de cada nível administrativo no âmbito do programa; e as maneiras pelas quais o programa poderá facilitar o desempenho das funções de cada administrador.

Oliveira et al. (2008) também comentam sobre os fatores críticos para o sucesso da gestão orçamentária:

- a) Envolvimento da alta administração, dos demais executivos e funcionários apoio da alta direção e empenho integral e participativo de todos os funcionários da empresa;
- b) Clara definição dos objetivos e dos padrões de desempenho;
- c) Comunicação integral – as responsabilidades e objetivos devem ser claramente comunicadas a todos os níveis da estrutura organizacional;
- d) Oportunidade – elaboração de relatórios de desempenhos oportunos e de planos de datas;
- e) Acompanhamento do desempenho – se inferiores às metas, adotar ações corretivas de forma construtiva, se favorável, divulgar para as demais áreas.

Já quanto aos benefícios, Oliveira et al. (2008) ressaltam:

- a) Apoio da alta administração da empresa, pois a credibilidade do sistema orçamentário pelos indivíduos da organização começa pela aceitação e apoio da alta administração;
- b) Participação e atribuição de responsabilidades de membros das diversas áreas da empresa;
- c) Criação de um roteiro e cronograma para as reuniões e prazos para a finalização da elaboração dos orçamentos.

Conclui-se que para a elaboração do orçamento é preciso que haja apoio da alta administração da organização, pois é ela quem vai transmitir credibilidade do sistema orçamentário para os demais funcionários da empresa; é necessária a participação, determinação de responsabilidades e comprometimento de membros das diversas áreas da empresa; é preciso criar também um roteiro e cronograma para reuniões dos membros envolvidos e prazos para finalizar o processo de elaboração do orçamento.

CONCLUSÃO

Em um ambiente caracterizado por fortes mudanças e bastante competitivo é fundamental ter informação tanto externa como interna, para facilitar a adaptação da estratégia. Para que o orçamento seja elaborado de forma participativa, ou seja, para que todas as unidades da empresa participem da elaboração do orçamento de suas áreas, os planos de ações definidos no planejamento estratégico também devem ser feitos para as diversas áreas da empresa. Desta forma, procura-se garantir o alinhamento da estratégia com o orçamento. A inserção de todas as áreas de negócio da empresa é um dos fatores importantes para a elaboração do Orçamento, pois a participação no planejamento gera responsabilidade na execução do que foi planejado.

Importante ressaltar, ainda, que a área de Controladoria é fundamental por consolidar os orçamentos das diversas áreas da empresa e coordená-los, a fim de que estejam alinhados com os objetivos gerais da empresa, constituindo-se como uma ponte entre os gestores de negócio e a alta administração.

Desta forma, conclui-se que a Controladoria contribui para que os planos estratégico e operacional garantam a otimização do valor econômico da empresa. Tem também um papel de fornecedora de informações econômicas, do ponto de vista interno à empresa, além de um papel de gestora de sistemas de informações para gestão econômica da empresa. Ajuda, também, disponibilizando sistemas para simulações, conceituando modelos de decisão apropriados e simulando resultados de alternativas diversas.

REFERÊNCIAS

- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2008.
- BORINELLI, M. L.; ROCHA, W. Práticas de Controladoria: Um Estudo nas Cem Maiores Empresas Privadas que Atuam no Brasil. In: 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. **Anais...** São Paulo, 2007.
- CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo: Atlas, 2001.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- CROZATTI, J. Planejamento estratégico e controladoria: um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização. **Contexto**, Porto Alegre, vol. 5, nº 1, p. 123-147, 2003.
- FIGUEIREDO, S., CAGGIANO, P. **Controladoria: teoria e prática**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- FREZATTI, F. **Orçamento Empresarial: planejamento e controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- FREZATTI, F.; GUERREIRO, R. Análise do Relacionamento entre a Contabilidade Gerencial e o Processo de Planejamento das Organizações Brasileiras. **RAC**, v. 11, p. 33-54, Edição Especial, 2007.
- FREZATTI, F. et al. Análise do perfil de planejamento associado ao ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. In: 9º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. **Anais**. São Paulo, 2009.
- FREZATTI, F. et al. Críticas ao Orçamento: Problemas com o Artefato ou a não utilização de uma abordagem abrangente? In: XXXII Enanpad. **Anais...** Rio de Janeiro, 2008.
- GOMES, J. S.; AMAT, J. **Controle de Gestão: Um Enfoque Contextual e Organizacional**. São Paulo: Atlas, 2002.

- MAMBRINI, A.; BEUREN, I.; COLAUTO, R. A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão na perspectiva da gestão econômica. **Revista CRC-PR**, Curitiba/PR, v. 27, n. 133, p. 41-50, 2002.
- MARTIN, N. Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 28, p. 7 - 28, jan./abr. 2002.
- MENEZES, L.; RICCIO, E. Relacionamento entre a Controladoria e a Gestão da Informação Econômico-Financeira na Nova Economia. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios – FECAP**. Agosto, 2005.
- NAKAGAWA, M. **Introdução à Controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 2011.
- OLIVEIRA, L., PEREZ JR, J., SILVA, C. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2008.
- PADOVEZE, C.; BENEDICTO, G. Cultura Organizacional: Análise e Impactos dos Instrumentos no Processo de Gestão. **REAd**, v. 11, n. 2, p. 01-24, mar-abr 2005.
- PADOVEZE, C. L. **Sistemas de Informações Contábeis: Fundamentos e Análise**. São Paulo: Atlas, 2000.
- RIBEIRO, B. K. **Alinhamento estratégico do planejamento orçamentário nas organizações: o caso da CBTU**. Dissertação (Mestrado). Departamento de Administração de Empresas, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2004.
- ROCHA, T.; ROCHA, D. Os aspectos comportamentais na gestão do orçamento. In: IX SEMEAD - Seminários em Administração FEA-USP. **Anais...** São Paulo, 2006.
- SANVICENTE, A. Z.; SANTOS, C. C. **Orçamento na Administração de Empresas: planejamento e controle**. São Paulo: Atlas, 2006.
- SILVA, A.; GONÇALVES, R. Caracterização do Uso de Sistemas de Controle Orçamentário: Um Estudo Multi-Caso. In: 6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. **Anais...** São Paulo, 2006.
- SOUZA, C. **Um estudo exploratório sobre o Planejamento e Orçamento Empresarial**. Dissertação (Mestrado). Departamento de Ciências Contábeis e Financeiras, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2007.
- VILLAR, C. B. **Alinhamento do Planejamento Orçamentário ao Planejamento Estratégico: estudo de caso da Embratel**. Dissertação (Mestrado). Departamento de Administração de Empresas, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro, 2007.
- WELSCH, G. **Orçamento Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2009.