

A INFLUÊNCIA DA CONTROLADORIA NOS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES DAS ORGANIZAÇÕES¹

Valdiva Rossato de Souza*

Resumo

O processo de globalização passou a exercer maior pressão nas organizações no sentido de tornarem-se cada vez mais competitivas. As necessidades de informações por parte das empresas têm aumentado a cada dia, fazendo com que estas procurem cada vez mais acompanhar as evoluções tecnológicas. Os gestores, em tempos competitivos, necessitam de informações confiáveis, úteis e no tempo certo para que possam tomar suas decisões com menor risco possível. Os sistemas de informações das organizações devem ser instrumentos poderosos para que os gestores possam vencer os desafios do mercado globalizado, visando à continuidade da organização e ao cumprimento de sua missão. A controladoria representa para as organizações uma evolução natural da contabilidade, ultrapassando as barreiras do tradicionalismo para apoiar os gestores quando da tomada de decisões. O papel do Controller neste contexto é de suma importância, devendo estar em constante sintonia com a Tecnologia de Informações, buscando, desta forma, atender às necessidades informacionais das organizações.

Abstract

The globalization process has pressured the organizations in order to make them more competitive. The need for information inside the companies has increased day-by-day, making the enterprises follow the technological innovations more frequently. The managers, in these competitive times, need trustful and useful information,

¹ Artigo apresentado no IV Encontro de Professores de Contabilidade de Mato Grosso. Cuiabá-MT, 25 e 26.10.2002.

* Mestre em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP, perita contábil, coordenadora do curso de Ciências Contábeis da UNIC-Sinop e professora da disciplina de Controladoria.

and at the right time so that they can make decisions in less possible time. The information systems of the organizations must be powerful tools so that managers are able to go through the challenges of the globalized world, aiming at the continuity of the organization and the achievement of its mission. The controllership represents to the organizations a natural evolution of the accountancy, passing through the barriers of the tradicionalism to support the managers when making decisions. The role of the Controller in this context, is of extremely importance, and must be in constant sintony with the Technology of information, trying, in this way, to deal with the informational needs of the organizations.

Introdução

O objetivo deste estudo é, primordialmente, discutir os fundamentos metodológicos e científicos necessários à análise e construção de sistemas de informações, especificamente voltados às áreas contábeis e gerenciais das organizações, visando ao atendimento da maioria das necessidades informacionais de seus usuários, no processo de gestão econômica.

Para isto, buscar-se-á responder às seguintes indagações: Qual a importância, para as organizações, em se desenvolver sistemas de informações planejados para a tomada de decisões dos gestores? Quais os benefícios oferecidos pela Tecnologia de Informação às organizações? Que papel desempenha a Controladoria e o *Controller* no processo de Gestão Econômica?

Para o desenvolvimento destas questões, procedeu-se a revisão da literatura com o objetivo de buscar fundamentação teórico-metodológica e conceitual, entre obras e autores relacionados ao assunto.

São abordadas discussões relativas aos sistemas de informações, de maneira ampla; o surgimento e respectivo desenvolvimento destes sistemas, cuja evolução passa a integrar todas as áreas empresariais com a utilização da informática, o que possibilita, também, a integração de diversos sistemas existentes na empresa, disponibilizando um maior número de informações, obtidas em menor tempo, com custos reduzidos.

Visando a um entrosamento entre as áreas envolvidas no processo organizacional das empresas, aponta-se a existência da Controladoria que tem como missão, segundo Almeida apud Catelli (1999, p. 372), *assegurar a otimização do resultado econômico da organização*. Assim, a Controladoria desempenha o papel de evidenciar aos gestores as informações sobre este processo, explanando os resultados, induzindo-os a optarem por alternativas que conduzirão à otimização. Para isto, os conceitos emanados pela Gestão Econômica devem possibilitar a correta mensuração da riqueza e estruturação da gestão, através de modelos de decisão estruturados para orientar os gestores nas tomadas de decisões, visando à otimização do resultado econômico da organização.

Nesta perspectiva, são destacados, neste artigo, estudos realizados por autores que relatam a função da Controladoria e do *Controller*, respectivamente, bem como, os instrumentos fundamentais necessários ao desempenho de suas atividades no contexto da gestão econômica.

Destaca-se, ainda, um estudo realizado por Cornachione Júnior (2001, p. 79-110), no qual é apresentada uma *Proposta de Abordagem da Informação para Gestão Econômica*, enfatizando a necessidade de uma postura gerencial condizente com os novos conceitos emanados por esta área, bem como, com o ferramental disponibilizado aos gestores, através da Controladoria, a fim de suprir seus modelos decisórios, com redução de incertezas. Para isto, considera-se necessário disponibilizar aos gestores, através da Controladoria, um sistema de informações, que, segundo Cornachione Júnior (2001, p. 80), *é muito mais amplo do que se pode imaginar num primeiro instante. O conhecimento e o uso que dele se pode fazer traduzem a qualidade e a competência dos recursos envolvidos com tal processo*.

Busca-se evidenciar a importância em se permitir que a Controladoria participe, juntamente com os analistas de sistemas, do desenvolvimento de um Sistema de Informações de Gestão Econômica, pois o conhecimento adquirido através da formação de seus *Controllers*, e da vasta função desempenhada na organiza-

ção, possibilita-lhe contribuir com sugestões sobre as necessidades dos gestores, por áreas distintas e, também, com a organização como um todo, desempenhando, desta forma, sua missão.

Os sistemas de informações

De acordo com Bio (1996, p. 114), *sistema de informação é uma ferramenta integrada ao processo de gerência e, portanto, um fator de melhoria ou de limitação dos próprios padrões gerenciais que a empresa consegue pôr em prática.*

Esta definição é genérica, em se tratando de sistema de informações que, como qualquer sistema, consegue veicular informações no ambiente empresarial, de forma ordenada, com capacidade de oferecer informações aos gestores, necessárias ao bom funcionamento do processo empresarial.

Estes sistemas, entretanto, apresentam evolução em sua existência, de acordo com o progresso das empresas, em termos tecnológicos, os quais foram desenvolvendo conforme explicado por Bio (1996, p. 114-115):

Manualização: *provavelmente a primeira preocupação das empresas com os procedimentos administrativos foi documentá-los, colocá-los por escrito.*

Racionalização: *com o crescimento, para haver uma preocupação maior com o aspecto de racionalização de formulários, arquivos e procedimentos.*

Mecanização: *a partir da década de 40 e, especialmente, a partir de meados da década de 50, com a crescente introdução dos computadores eletrônicos, há a tendência de mecanização e automatização dos sistemas.*

Sistemas de Informação: *a mecanização pura e simples do processamento, basicamente dos sistemas até então existentes, revela-se uma abordagem pobre e de resultados abaixo da expectativa. Passa-se a reconhecer a necessidade de um estudo completo de cada subsistema a ser implantado com o uso dos equipamentos de processamento eletrônico de dados.*

A partir de então, ocorre uma grande evolução nos sistemas de informações. Estes sistemas passam a ser integrados nas empresas por meio do uso de computadores, que evoluíram, tornando-se acessíveis a todas elas, possibilitando assim, uma integração dos diversos sistemas existentes nas empresas, confrontando sistemas de âmbito fiscal e gerencial, e, disponibilizando, conforme já afirmado, um maior número de informações com um custo reduzido, obtidos em menor tempo, de maneira a viabilizar o processo de gestão das organizações.

Sobre o desenvolvimento da tecnologia da informação, Romney (1997, p. 35-36) nos explica que esta *proporciona consideráveis oportunidades de aperfeiçoamento da eficácia de um sistema*. No que tange aos Sistemas de Informações Contábeis, ressalta que devem desenvolver três funções básicas quando de sua utilização:

1. *Coletar e processar eficientemente dados a respeito das atividades de negócios da organização.*
2. *Proporcionar informações úteis para a tomada de decisões.*
3. *Proporcionar controles adequados que assegurem que os dados das atividades comerciais sejam registrados e processados precisamente e salvaguardar esses dados e outros bens da organização.*

Estes sistemas, para desempenharem suas reais funções, devem ser idealizados a cada empresa especificamente, pois as suas necessidades variam imensamente, e os Sistemas de Informações Contábeis devem acompanhar esta variação. O que acontece, entretanto, na maioria das empresas, é a opção por *sistemas naturais, que vão surgindo aos pedaços pela criação de procedimentos isolados*.

Os sistemas idealizados são criados por empresas especializadas em algum ramo do conhecimento, para resolver problemas relacionados à área específica, e de forma igual para todas as empresas, independentemente de seu ramo de atuação, tamanho, localização geográfica, enfim, sem preocupar-se com problemas relacionados aos ambientes externo e interno da empresa.

Difícilmente as empresas preocupam-se em elaborar *sistemas planejados* de acordo com suas necessidades próprias, envol-

vendo analistas, gestores e *controllers* que conhecem seus problemas, para juntos, contribuírem ao desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais. A maior preocupação relaciona-se a sistemas de âmbito fiscal, que traduzem, legalmente, o que deve ser feito de acordo com as regulamentações governamentais. Com relação aos sistemas de âmbito gerencial, em sua grande maioria, são também adquiridos de empresas especializadas que os projetam de uma única forma, para todo e qualquer tipo de empresa que se interessar em adquiri-los.

Inúmeros empresários alegam que o fato de não possuírem sistemas planejados, em nível gerencial, deve-se ao alto custo para desenvolvê-los. Entretanto, existem estudos que comprovam a origem e o montante destes custos, conforme nos ensina Bio (1996, p. 116):

Há duas categorias de custo em sistemas: o de planejá-los e o de operá-los. E o mais significativo, ao longo do tempo, é o custo de operação. Ou seja, se um sistema (natural) de processamento de pedidos custa 40% ou 50% a mais do que custaria um sistema planejado (...), isto significa que as duzentas transações que o sistema processa por dia custam 40% ou 50% a mais. E esse custo excessivo diário é algo pelo que se está pagando todo dia, todo mês, ano após ano.

Com estas afirmações, é notória a existência de custos elevados em sistemas naturais, aspecto que se agrava quando se trata de empresas de grande número de transações, com clientes diversos em diferentes localidades, que exigem informações rápidas e precisas, por tratarem-se de clientes que também possuem clientes com necessidades de respostas. Esta situação é agravada com a globalização dos negócios empresariais, pois existem empresas de todo o mundo competindo entre si, de maior ou menor porte, com tecnologias diferenciadas, devido à evolução dos sistemas de gestão empresariais existentes em suas matrizes, principalmente advindos de uma cultura mais avançada em termos tecnológicos.

Para suprir as necessidades informacionais dos gestores, necessário se faz, segundo Bio (1996, p. 117), o desenvolvimento de sistemas de informações relacionadas a: *Informações Gerenciais; Eficiência Operacional; Racionalização dos Sistemas; Controle Interno.*

Informações gerenciais:

As informações necessárias ao conhecimento real da empresa devem ser caracterizadas, no entendimento de Bio (1996, p. 120), sob o enfoque da *informação operacional e informação gerencial. Uma informação operacional, gerada por um sistema qualquer, tem por finalidade simplesmente permitir que determinadas operações continuem acontecendo dentro do ciclo operacional da empresa. Por outro lado, as informações de natureza gerencial destinam-se a 'alimentar' processos de tomada de decisão.* Isto, porque, as organizações possuem necessidades de conhecer os dados relativos a questões gerenciais em todos os níveis, além, é claro, de possuir informações precisas sobre seus processos produtivos, as quais devem possuir características qualitativas e quantitativas, que serão obtidas através de bons sistemas de informações.

As informações gerenciais, para que realmente possuam qualidade, de acordo com Bio (1996, p. 121), devem possuir as seguintes características: *comparatividade; confiabilidade; serem geradas em tempo hábil; com níveis de detalhes adequados; se apresentarem por exceção.* Sem possuir todas estas características, dificilmente um sistema gerencial estará fornecendo informações de qualidade, pois deve possibilitar a comparatividade entre o que foi planejado com o que foi executado; apresentar um elevado grau de confiabilidade em todas as informações fornecidas, pois, informações distorcidas podem acarretar grandes prejuízos; serem geradas em tempo hábil, tendo-se em vista que de nada adianta uma excelente informação após o acontecimento dos fatos pertinentes; o nível de detalhe deve ser adequado à necessidade de quem estará utilizando esta informação para tomada de decisão; as exceções são fundamentais, pois, quando da existência de um grande volume de variáveis favoráveis, elas servem para identificar, rapidamente, o

número de variáveis desfavoráveis, possibilitando, desta forma, a análise estatística a partir das ocorrências negativas.

Eficiência operacional:

De acordo com Bio (1996, p. 126), o *processamento acontece com base num 'ciclo de operações'*, que abrange diversas áreas de controle da organização. Dependendo do tamanho da organização, este processamento poderá requerer maior ou menor quantidade de transações, até estar totalmente definido. Este ciclo acontecerá em maior ou menor tempo, dependendo da eficácia dos sistemas que envolverão o processo.

As ações que envolvem este ciclo de operações são executadas por pessoas, através dos sistemas de informações que existem na empresa. Assim, a relação entre as pessoas envolvidas e os sistemas informativos é muito ampla, sendo necessário que ambos desempenhem suas funções com eficiência em todo o processo, para que a empresa atinja a eficácia necessária ao cumprimento de sua missão.

No que tange à eficiência da operação, os sistemas de informações desempenham papéis distintos, conforme nos explica Bio (1996, p. 126), no que se refere à *velocidade dos fluxos e do processamento dos dados*, que determinarão o tempo de duração do ciclo operacional; a *Coordenação* entre as várias unidades da organização, e a *Eficiência* com que se executam as transações rotineiras do dia-a-dia; *Informações operacionais* adequadas e exatas, fornecidas rapidamente quando solicitadas.

Assim, fica evidenciado que a eficiência operacional necessita da eficiência das pessoas envolvidas no processo e dos sistemas de informações disponíveis àquelas, para que o ciclo operacional seja desenvolvido a contento da organização como um todo.

Racionalização dos sistemas:

Para que se atinja a eficiência operacional, necessário se faz a utilização de sistemas racionais e eficientes, de forma a possibi-

litar a racionalização de todas as partes da organização envolvidas no fluxo do sistema de informações.

Segundo Bio (1996, p. 129):

Por sistema totalmente racional pretende-se referir a um sistema sem excesso de formulários, com procedimentos e fluxos de papéis lógico e direto, com meios de processamento de dados adequados aos volumes, sem nenhum relatório de saída (...) desnecessário. Enfim, um sistema eficiente e de menor custo possível. E um sistema bem planejado deve levar a esses resultados.

No que se refere aos custos que envolverão o sistema, deve-se lembrar que deverão ser computados os custos de planejamento e de operação, tendo em vista que, conforme já analisado neste estudo, os custos de planejamento tendem a diminuir ao longo do tempo, ao passo que os de utilização serão sempre iguais ou maiores se o sistema não for bem planejado conforme as necessidades da organização, pois estará necessitando, gradativamente, de reparos e adaptações.

Controle interno:

Os sistemas planejados oferecem significativos benefícios ao controle interno das organizações. Grande parte dos problemas existentes nas empresas está relacionada à área interna. Se não existirem procedimentos de controle interno a serem seguidos, podem ocorrer erros freqüentes involuntários, ocasionando numerosos desperdícios em todos os departamentos.

Bio (1996, p. 131) nos explica que o controle interno pode ser traduzido como sendo *o conjunto de políticas operacionais, procedimentos e definições na estrutura organizacional, operados por pessoal capacitado, para garantir que as informações sejam fidedignas e para estimular a eficiência nas operações.*

Com este entendimento, percebe-se que os sistemas de controle interno não se referem apenas a algumas funções específicas, mas sim, a todos os aspectos das operações, envolvendo todo

e qualquer subsistema de informações de uma empresa.

Com o desenvolvimento dos equipamentos eletrônicos de processamento de dados, o controle interno das instituições deve dispensar, cada vez mais, atenção aos meios eletrônicos de processamento de dados, os quais possibilitarão a eficiência do sistema de informações, disponibilizando-as o mais precisamente possível, facilitando, desta forma, a eficácia do funcionamento interno da empresa.

Os benefícios da informática à área gerencial:

Atualmente é notório o reconhecimento da contribuição da informática às organizações, principalmente no que tange a situações burocráticas, armazenamento e recuperação de dados. Entretanto, está em crescente desenvolvimento o seu apoio às áreas de decisões gerenciais. Neste sentido, Willson (1999, p. 893) ressalta que:

Utilizando o computador para reunir, correlacionar e analisar grandes quantidades de dados, o gerente pode estabelecer e alterar hipóteses e ainda verificar dados gerados pelo computador, comparando com sua experiência e intuição em uma série de interações controladas. O rápido desenvolvimento de software de fácil utilização pelo usuário e o pronto acesso ao computador tem dado aos gerentes a habilidade de realizar melhores decisões estratégicas e táticas e colher recompensas por aplicar a informação de forma inteligente e agressiva.

Para melhoria das áreas da empresa através da utilização de meios informatizados, se faz necessária uma perfeita interação entre sistemas de informações, os recursos informacionais e os recursos humanos envolvidos no processo de tomada de decisão. Sobre este aspecto, Moscovice (1999, p. 29) alerta que, para o funcionamento de sistemas de informações computadorizados, necessário se faz que exista uma perfeita interação de cinco componentes básicos: (1) *hardware*, (2) *software*, (3) *dados*, (4) *pessoas*, e (5) *procedimentos*.

Trabalhando-se com modelos financeiros específicos, é possível oferecer respostas a questões formuladas pelo usuário, sendo possível haver uma variação de formulações de sistema para sistema. Apesar disso, Willson (1999, p. 899) ressalta que *a estrutura básica de um modelo financeiro não muda*. E, explica que modelo básico consiste em cinco partes:

1. *Documentação*
2. *Dados de entrada*
3. *Índices gerenciais*
4. *Projeções*
5. *Plano base*

Após seu desenvolvimento, o modelo deve ser checado periodicamente para detectar falta ou incorreção nas informações, fórmulas ou dados. Da mesma forma que deve ser constantemente atualizado, com novas variáveis, informações adicionais detalhadas e as fórmulas, dentro do modelo, podem ser alteradas para não oferecerem resultados errôneos.

Outra utilização muito importante da informática nas organizações diz respeito à criação de sistemas de planejamento estratégico. Neste sentido Willson (1999, p. 900) diz que:

Um modelo estratégico é definido como um modelo financeiro com um planejamento a longo prazo, usado para estabelecer as metas e objetivos do empreendimento. Pode lidar com fatores externos tais como o produto interno bruto, o tamanho do mercado do produto, taxas de inflação, assim como dados internos.

A grande vantagem em se utilizar sistemas informatizados diz respeito ao fato de possibilitar qualquer mudança no detalhamento de informações, automaticamente, em qualquer fase do processo, reduzindo trabalhos burocráticos envolvidos na manutenção do planejamento estratégico, possibilitando que as decisões dos gestores sejam precisas e alicerçadas em dados concretos.

Ao desenvolver um planejamento estratégico, os gestores

freqüentemente fazem simulações com as variáveis fundamentais, objetivando concluir de que modo essas mudanças impactarão o resultado do planejamento. Esta técnica, segundo Willson (1999, p. 903), é denominada de “*análise de sensibilidade*”. Fazendo uso desta, os gestores podem prover variações em cada componente, objeto de análise na decisão, estendendo esse efeito ou alteração até o resultado. Uma outra forma de realizar a análise de sensibilidade é determinando os maiores riscos da companhia, relacionados, por exemplo, ao aparecimento de um novo produto no mercado, possibilitando a simulação do impacto com a possível perda do mercado pela empresa.

A Tecnologia de Informação não deve ser considerada como um fim em si mesma, pois é uma ferramenta estratégica que visa a facilitar a gestão de todas as áreas da organização. Com uma visão geral da TI, as organizações estarão otimizando seus recursos computacionais, facilitando, desta forma, o alcance dos objetivos empresariais. Neste sentido, se faz necessário que o departamento de TI siga seu curso e não saia do caminho determinado pelos gestores, sem que haja necessidade.

A controladoria nas organizações

A Controladoria tem sua origem na Contabilidade, enquanto ciência que utiliza conceitos fundamentais em seu contexto. Entretanto, a partir da necessidade de *modelar as informações destinadas ao uso dos gestores*, a Controladoria, de acordo com ensinamentos advindos de Catelli (1999, p. 370), surge como uma evolução natural da contabilidade, formando uma base conceitual adequada a tais objetivos, cujo campo de atuação *são as organizações econômicas, caracterizadas como sistemas abertos inseridos e interagindo com outros num dado ambiente*.

Neste contexto, Catelli (op.cit.) afirma em sua obra que a controladoria não pode ser encarada como apenas um método voltado a como fazer, explicando que:

Para uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois

vértices: o primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

Partindo deste entendimento, a controladoria é vista como Ramo do Conhecimento e como Utilidade Administrativa. Assim, Almeida (apud Catelli, 1999, p. 370-371) nos ensina que:

A Controladoria enquanto ramo do conhecimento, apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

A Controladoria vista como Unidade Administrativa é responsável pela coordenação e disseminação desta Tecnologia de Gestão - quanto ao conjunto teoria, conceitos, sistemas de informações - e também, como órgão aglutinador e direcionador de esforços dos demais gestores que conduzam à otimização do resultado global da organização.

Nesta perspectiva, é que a controladoria é objeto de estudo voltado ao entendimento dos conceitos emanados pela Gestão Econômica que, conforme já afirmado anteriormente, levam à correta mensuração da riqueza e estruturação do modelo de gestão, através de modelos estruturados, a fim de orientar os gestores no processo de tomada de decisões, visando à otimização do resultado econômico global da organização. Desta forma, utilizando-se os conceitos emanados pela controladoria é possível definir modelos, dentre os quais, temos o modelo de gestão econômica e o desenvolvimento e construção de sistemas de informações voltados a orientar os gestores através do contexto da Tecnologia de Gestão Econômica.

Funções da controladoria e do *controller*:

Peleias (2002, p. 13) define em sua obra, a Controladoria enquanto Unidade Administrativa, *como uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão.*

Neste sentido, a Controladoria desempenha o papel de evidenciar aos gestores as informações sobre o processo de gestão econômica, explanando os resultados obtidos, induzindo-os a optarem por alternativas que conduzirão à otimização do resultado econômico da organização como um todo, tendo em vista ser esta a área do conhecimento que tem uma visão total da organização, através de informações obtidas por todas as suas partes (atividades), o que possibilitará, segundo Almeida (apud Catelli, 1999, p. 372), desempenhar sua missão, que se constitui em *assegurar a otimização do resultado econômico da organização.*

Com base nas definições anteriormente apresentadas, os autores citados afirmam que a área de responsabilidade da Controladoria dentro das organizações pode ser bem definida, sendo esta responsável pela execução das seguintes atividades:

- *Desenvolvimento de condições para a realização da gestão econômica;*
- *Subsídios ao processo de gestão com informações em todas as suas fases;*
- *Gestão dos sistemas de informações econômicas de apoio às decisões;*
- *Apoio à consolidação, avaliação e harmonização dos planos das áreas.*

Desta forma, tendo em vista que todas as decisões a serem tomadas pelos gestores visam prioritariamente ao resultado econômico, estes devem possuir ferramentas adequadas e estarem devidamente treinados. Para tanto, necessário se faz a disponibilização de sistemas de informações para sua utilização, de modo a viabilizar informações oportunas em tempo hábil, refletindo uma visão ampla da realidade físico-operacional da organização, de forma a possibilitar a otimização do todo, constituindo-se, assim, em

elemento catalisador de informações necessárias para alcançar seu objetivo, que é a otimização do resultado global da organização.

Neste sentido, pode-se entender como principal objetivo da Controladoria, conforme ensinamento de Guerreiro (In: Almeida apud Catelli, 1999, p. 373), ... *a gestão econômica, compreendida pelo conjunto de decisões e ações orientada por resultados desejados e mensurados segundo conceitos econômicos.*

Para tanto, a Controladoria deverá ter como filosofia de atuação, conforme Almeida (apud Catelli, 1999, p. 373):

- *coordenação de esforços visando à sinergia das ações;*
- *participação ativa do processo de planejamento;*
- *interação e apoio às áreas operacionais;*
- *indução às melhores decisões para a empresa como um todo;*
- *credibilidade, persuasão e motivação.*

Assim, fica evidenciado que a Controladoria possui autoridade considerável no corpo das organizações, onde se responsabiliza, segundo o enfoque da gestão econômica, pela gestão operacional, financeira, econômica e patrimonial de suas respectivas atividades, bem como, exerce o papel de indutora dos gestores no que tange à melhoria das decisões, implementando conjuntos de ações cujos produtos irão ser materializados em instrumentos para tomada de decisões disponibilizados aos gestores. Desta forma, sua atuação deve constituir-se numa atuação ampla junto às demais áreas de responsabilidade, subsidiando toda a base conceitual e operacional necessárias ao adequado funcionamento do sistema de informações.

Com relação à autoridade exercida pela Controladoria, esta poderá variar de organização para organização, tendo em vista fatores como tamanho, complexidade, dentre outros. Neste sentido, Guerreiro (In: Almeida apud Catelli, 1999, p. 375) explica que o grau de autoridade pode ser subdividido em dois níveis, tais sejam:

- a. Autoridade Formal – quando a matéria envolve a instituição de normas, procedimentos e padrões relacionados com suas atividades e funções;*

b. autoridade Informal - à medida que os assuntos se refiram a aspectos técnicos e conceituais inerentes ao grau de especialização envolvido nas funções de Controladoria, esta passará a adquirir um grau de autoridade informal, conseqüente do domínio dos conceitos e técnicas funcionais de suas atividades. Esse tipo de autoridade se efetiva através da execução de atividades tipicamente de consultoria e assessoria, como órgão de staff.

Com estes conceitos defendidos pelos autores aqui estudados, fica evidenciado que a autoridade exercida pela Controladoria pode ser entendida, em um enfoque mais amplo, como sendo um órgão de coordenação das organizações, através da utilização de conceitos emanados pela gestão econômica, dos quais devem os agentes (*controllers*), envolvidos com o referido órgão, possuir amplo conhecimento.

Cabe ressaltar o que nos ensinam Mosimann & Fisch (1999, p. 89), ao explicarem que a Controladoria não possui autoridade de controle sobre as demais áreas, *mas presta assessoria no controle, informando a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas*. Este entendimento diz respeito à Controladoria enquanto órgão de *staff*. Entretanto, os mesmos autores nos lembram que:

Contrapondo a este ponto de vista, Catelli ensina que o controller é um gestor que ocupa um cargo na estrutura de linha porque toma decisões quanto à aceitação de planos, sob o ponto de vista da gestão econômica. Dessa maneira, ele se encontra no mesmo nível dos demais gestores, na linha da diretoria ou da cúpula administrativa, embora, também, desempenhe funções de assessoria para as demais áreas.

Diante do exposto, é possível afirmar que a função da Controladoria e do *Controller* deve ser desempenhada, especificamente, para cada tipo de organização, de acordo com suas necessidades.

Romney (1997, p. 47), alerta-nos para este detalhe ao afirmar que:

Em uma empresa pequena, será responsabilidade do Controller não

somente desenvolver e gerenciar um Sistema de Informações Contábeis, mas também desempenhar a maioria dos procedimentos relacionados às transações contábeis. Estas tarefas são apenas parte das responsabilidades do Controller; no entanto, Controller's em pequenas empresas devem desempenhar vários papéis. (Tradução livre, com adaptações)

Neste sentido, as funções que devem ser desempenhadas pela Controladoria são estipuladas de acordo com os objetivos da organização, os quais estão relacionados à missão da empresa. Estas funções, segundo o enfoque da gestão econômica, são explanadas por Almeida (apud Catelli, 1999, p. 376-377), caracterizando-se em:

- Subsidiar o processo de gestão:

Aqui, a Controladoria estará auxiliando a adequação do processo de gestão à realidade da empresa diante de seu meio ambiente. Efetiva-se, assim, apoio às fases do processo de gestão, através de sistemas de informações que possibilitem simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisões. Basicamente, estas informações deverão estar subsidiando a elaboração de orçamentos das diversas áreas de responsabilidade da empresa, possibilitando uma consolidação sobre as diversas áreas e seus resultados.

- Apoiar a avaliação de desempenho:

Com esta função, a Controladoria estará avaliando o desempenho dos gestores, bem como, das áreas de responsabilidade, da seguinte forma:

- elaborando a análise de desempenho econômico das áreas;
- elaborando a análise de desempenho dos gestores;
- elaborando a análise de desempenho econômico da empresa;
- avaliando o desempenho da própria área.

- Apoiar a avaliação de resultado:

A Controladoria oferecerá apoio à avaliação de resultado:

- elaborando a análise de resultado econômico dos produtos e serviços;

– monitorando e orientando o processo de estabelecimento de padrões;

– avaliando o resultado de seus serviços.

- Gerir os sistemas de informações:

Nesta função, a Controladoria estará:

– definindo a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão;

– elaborando modelos de decisão para os diversos eventos econômicos, considerando as características físico-operacionais próprias das áreas, para os gestores;

– padronizando e harmonizando o conjunto de informações econômicas (Modelo de Informação).

- Atender aos agentes do mercado:

Tendo como pressuposto que a empresa é um sistema aberto e que interage constantemente com seu meio ambiente, a Controladoria deverá atender às demandas externas à organização, conforme mencionado a seguir:

– analisando e mensurando o impacto das legislações no resultado econômico da empresa;

– atendendo aos diversos agentes do mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido, seja apoiando o Gestor responsável.

Mosimann & Fisch (1999, p. 89) nos ensinam que cabe ao *Controller a tarefa de projetar, implementar, coordenar e manter um sistema de informações capaz de atender adequadamente às necessidades informativas do processo de planejamento e controle da empresa.*

Para tanto, o *Controller* deve ser possuidor de inúmeras qualificações para atender às necessidades emanadas de tal função, dentre as quais, Heckert, Willson (In: Mosimann & Fisch, 1999, p. 94), destacam como essenciais:

a. entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua

- empresa faz parte e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;*
- b. conhecimento amplo de sua própria empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações;*
- c. entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;*
- d. entendimento dos problemas básicos de administração da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;*
- e. habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem a base para a ação;*
- f. habilidade de expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada; e*
- g. conhecimento amplo de princípios e procedimentos contábeis e habilidade para dirigir pesquisas estatísticas.*

Os autores citados, entretanto, enfatizam que um fator indispensável ao conhecimento do *Controller* diz respeito ao vasto leque de conceitos econômicos existentes, para que possa, desta forma, inferir as implicações das forças políticas, econômicas e sociais do ambiente interno e externo à empresa, no resultado econômico. Necessário se faz, também, a existência de conceitos econômicos no sistema de informações econômico-financeiras sob seu controle e utilização, para que possa viabilizar a emissão de relatórios gerenciais a contento da tomada de decisões dos gestores.

Outro ponto destacado por Mosimann & Fisch (1999, p. 96-98) em seu trabalho, diz respeito à função financeira nas organizações. Os referidos autores ressaltam que, de acordo com o tamanho da empresa, a função financeira faz parte ou não das funções exercidas pela Controladoria, existindo maior ou menor grau de envolvimento. Entretanto, alertam que, basicamente, a Controladoria, apesar de na maioria dos casos não ser a responsável pela função financeira da organização, é envolvida diretamente no fluxo financeiro de todas as atividades da empresa, contribuindo com informações necessárias ao bom desempenho

desta vital função administrativa, pois com o apoio do sistema de informações sob seu controle, fornecerá informações indispensáveis ao bom desempenho econômico-financeiro de todas as áreas da empresa, visando, desta forma, à otimização das partes, em prol da otimização de toda a organização.

Assim, a Controladoria torna-se um elo entre as áreas, pois atua no sentido de garantir a continuidade da organização e visa ao seu resultado global em detrimento das partes, possibilitando a otimização do resultado econômico.

É neste contexto que a Controladoria atua, interligando todas as áreas da organização, pois, de acordo com Mosimann & Fisch (1999, p. 116): *À Controladoria cabe a responsabilidade de fazer com que as áreas mantenham a interligação na busca dos objetivos comuns, que são os resultados. E complementam: Para que a Controladoria possa cumprir sua missão, precisa exercer o controle sobre a gestão econômica de cada área e da empresa como um todo.* Desta forma, a Controladoria é primordial para o desenvolvimento do processo decisório, pois atua em todas as fases, contribuindo para o planejamento, execução e controle do processo de gestão das organizações, alicerçada em conceitos econômicos.

Instrumentos fundamentais da controladoria:

Para que a Controladoria execute suas atividades, necessário se faz, no contexto da gestão econômica, de acordo com Almeida (apud Catelli, 1999, p. 377-378), a utilização de dois instrumentos fundamentais, tais sejam: *Processo de Gestão e Sistemas de Informações.*

Segundo os autores, o *Processo de Gestão* é composto pelas etapas:

- *planejamento estratégico, operacional e programação;*
- *execução;*
- *controle.*

Atendo-se a estas três etapas, é possível que os gestores desenvolvam um *planejamento* cuidadoso das ações, no qual os cenários fu-

turos são visualizados e as ameaças identificadas, através de informações de caráter qualitativo, diante de diversas alternativas de ações existentes, optando-se pela que for mais viável, em que tais opções serão *executadas* em momento adequado, possuindo uma visão ampla do plano, procedendo-se a avaliações sistemáticas do seu desempenho e exercendo *controle* constante sobre sua respectiva viabilidade.

O *Sistema de Informações*, por sua vez, é necessário para dar suporte ao processo de gestão, o qual é disponibilizado pela Controladoria, construído com base em conceitos econômicos, que apresenta como subsistemas informações relativas aos processos de:

- *simulações;*
- *orçamentos;*
- *padrões;*
- *realizados.*

Através dos subsistemas em questão, é possível viabilizar o seguinte conjunto de ações:

- *induzir os gestores à decisão correta;*
- *apurar os resultados econômicos dos produtos, atividades, áreas, empresas, etc.;*
- *refletir o físico-operacional;*
- *permitir a avaliação de resultado dos produtos e serviços;*
- *permitir a avaliação de desempenho.*

Com estes subsistemas trabalhando integradamente, obter-se-á informações comparativas entre os desempenhos orçados, padrões e realizados, com uma mesma base conceitual, evidenciando uma real avaliação de desempenhos e resultados, tanto dos gestores como das atividades, os quais devem ser identificados e, também, evidenciadas as causas de suas variações, que serão captadas pelo sistema de informações, possibilitando, assim, uma ação corretiva das causas que provocaram tais alterações.

Sistema de informação de gestão econômica – SIGE

Após as reflexões dos conceitos emanados da Controladoria, suas funções no que tange tanto às áreas da empresa como a si mesma, bem como, às funções da pessoa do *Controller*, tomar-se-á por base um estudo realizado por Cornachione Júnior² para apresentar a *Proposta de Abordagem da Informação para Gestão Econômica* elaborada pelo autor, na qual é enfatizado que necessário se faz uma *postura gerencial* condizente com os novos conceitos emanados pela Gestão Econômica por parte dos gestores, que, segundo o autor (op. cit., p. 79), possuem inadequação e incompatibilidade, advindas muitas vezes *da própria formação geral da pessoa do gestor, que não está apto para o exercício de suas funções*. Entretanto, outro ponto enfatizado pelo autor diz respeito ao ferramental disponibilizado aos gestores, a fim de desenvolverem tais habilidades, possibilitando, assim, aos *Controllers*, através da área de Controladoria, que desempenhem suas vastas funções, a fim de suprir seu modelo decisório, com a redução de incertezas, através de informações àqueles disponibilizadas.

Para tanto, é necessário disponibilizar aos gestores, através da Controladoria, sistema de informações, que, segundo Cornachione Júnior (2001, p. 80), *é muito mais amplo do que se pode imaginar num primeiro instante. O conhecimento e o uso que dele se pode fazer traduzem a qualidade e a competência dos recursos envolvidos com tal processo*.

Neste sentido, o autor enfatiza a importância em se possuir veículos de transmissão de informações que sejam eficientes e eficazes ao processo de gestão, disponibilizando-as de forma correta em tempo hábil, para que os gestores possam tomar suas decisões acertadamente, diante de diversas alternativas de ação que existem no ambiente econômico.

O fator tempo é fundamental ao processo de informação, pois a partir do momento que a informação é obtida, até o momento em

2 CORNACHIONE JÚNIOR, Edgard Bruno. **Sistemas Integrados de Gestão - Arquitetura, Método, Implantação: uma abordagem da tecnologia da informação aplicada à gestão econômica (GECON)**. São Paulo: Atlas, 2001.

que é disponibilizada aos gestores, poderá perder seu valor informativo, devido aos acontecimentos que poderão ocorrer neste período. Desta forma, a utilização dos recursos de informática é indispensável para possibilitar a agilidade necessária ao processo de gestão.

Segundo Cornachione Júnior (2001, p. 82):

Aqui surge uma questão fundamental da tecnologia da comunicação: o sincronismo. Aspectos do sincronismo da comunicação, entre outras variedades, mostram que esta pode se dar de forma síncrona ou assíncrona. Constituem-se em variações da tecnologia, disponibilizadas para atender melhor eventuais características distintas de variados processos decisórios. A forma síncrona pressupõe a qualidade de permitir interação simultânea entre o agente usuário e o agente produtor da informação. Característica esta não encontrada na forma assíncrona.

Assim, o autor apresenta um Sistema de Informações para Gestão Econômica (SIGE) como instrumento de informação condizente com as necessidades do processo de gestão econômica - GECON, na qual se faz necessário a existência de necessidade de respostas muito mais rápidas a estímulos gerenciais.

Para tanto, Cornachione Júnior (2001, p. 82-83) atesta que:

A infra-estrutura do sistema de informações para gestão econômica (SIGE) deve permitir a distribuição de processamento e dos dados, além da disposição das informações em tempo real às mãos do gestor, no momento exato, em visões sintéticas e mesmo analíticas, considerando aspectos temporais como simulação prévia do evento, análise comparativa com seu orçamento, sua programação, etc. Sem tais características básicas a solução de informática não atende aos preceitos da produção de informação para gestão econômica.

Com isto, o autor parte do princípio de que o gestor necessita decidir e tomar medidas de ação para melhor conduzir sua respectiva área de atividade, contribuindo para o cumprimento

da missão da empresa.

O SIGE, que apresenta elevadas preocupações com conceitos gerenciais, está atrelado aos conceitos do GECON, caracterizados em sua maioria por conceitos econômicos, diferenciando-se, desta forma, de outros sistemas de informações gerenciais. Sua principal característica é o fato de não se apresentar como modelo único a todas as organizações. Sua base conceitual é única, entretanto, sua forma é adaptável às necessidades de cada empresa, com soluções aplicadas distintamente entre as empresas.

Desta forma, Cornachione Júnior (2001, p. 88-90) apresenta alguns pontos que ocasionam, após estudos e reflexões, a diferenciação do SIGE dos demais sistemas gerenciais, com a utilização de conceitos econômicos amparados por modelos de gestão, que serão neste estudo abordados de forma sucinta:

- *Adequação ao Modelo Decisório;*
- *Propósitos do Sige mais apropriados à gestão;*
- *Muitas informações geradas;*
- *Muitos dados requeridos;*
- *Maior frequência de processamento;*
- *Maior frequência de atualização;*
- *Grande distribuição;*
- *Disponibilidade das informações;*
- *Tempestividade efetiva;*
- *Abrangência e Detalhamento das informações;*
- *Foco sobre os elementos geradores do resultado;*
- *Responsabilidade de alimentação, de processamento de uso, etc.;*
- *Apoio às diversas fases da gestão;*
- *Simulação transacional no momento de sua decisão.*

Com estas diferenciações, o SIGE apresenta-se como um sistema de informações de gestão econômica capaz de atender às exigências das organizações, explanado na forma de sistema de informações que atenda aos gestores, através do procedimento de uma “*arquitetura de sistemas*” adequada às suas necessidades.

Com isto, são elencadas as Fases do SIGE, ressaltando que

este está presente e atento às variações e ocorrências ao longo do tempo, fato que ocasiona a presença constante da dimensão temporal em seu contexto. Assim, as fases do SIGE, segundo Cornachione Júnior (2001, p. 102-105), são:

- *Missão, crenças, valores...*
- *Planejamento estratégico*
- *Pré-orçamentação*
- *Simulação orçamentária*
- *Orçamentação*
- *Pré-programação*
- *Simulação da programação*
- *Programação*
- *Simulação transacional*
- *Transação/realização*
- *Análise de resultados*
- *Avaliação de desempenhos.*

Na seqüência, Cornachione Júnior (2001, p. 105-107) apresenta alguns dos benefícios encontrados quando da utilização do SIGE, tais sejam:

- *Disponível*
- *Simple*
- *Adequado*
- *Coerente*
- *Analítico*
- *Rápido*
- *Enxuto*
- *Efetivo e atuante*
- *Gerencial*
- *Justo*
- *Acurado*

Desta forma, o autor apresenta o SIGE como possuidor de aspectos particulares, com capacidade de oferecer sustentação à

análise da solução contida nele, acrescentando elementos às considerações sobre a arquitetura apropriada ao sistema com características específicas.

Assim, fica evidente a importância existente em permitir que a Controladoria participe, juntamente com os analistas de sistemas, no desenvolvimento de um Sistema de Informações de Gestão Econômica, contribuindo com seu elevado conhecimento, adquirido através da formação de seus *Controllers*, bem como, sua vasta função desempenhada na organização, cooperando com sugestões sobre as necessidades dos gestores, por áreas distintas e, também, à organização como um todo, desempenhando desta forma sua missão, que é a de *assegurar a otimização do resultado econômico da organização*.

Sobre este entendimento, Cornachione Júnior (2001, p. 110) enfatiza:

Tudo isso para que se possa contar com um instrumento de apoio à condução dos negócios da organização, auxiliando também os gestores em suas tomadas de decisões, garantindo elementos mínimos para que a responsabilização e a eficácia organizacional possam vir a ser alcançadas sem contratempos.

Considerações finais

Os sistemas de informações planejados proporcionam maior eficiência das operações, principalmente no que se refere à velocidade dos fluxos do processamento dos dados que determinarão o tempo de duração do ciclo operacional, a coordenação entre as várias unidades da organização e a eficiência com que se executam as transações rotineiras do dia-a-dia, disponibilizando informações adequadas e exatas, fornecidas rapidamente quando solicitadas.

Por se tratar de uma ferramenta estratégica que visa a facilitar a gestão de todas as áreas da organização, a TI propicia a otimização dos recursos computacionais, facilitando o alcance dos objetivos empresariais.

A Controladoria desempenha inúmeras funções de apoio

aos gestores, contribuindo com informações necessárias ao bom desempenho econômico-financeiro de todas as áreas das organizações, visando, desta forma, à otimização das partes, em prol da otimização de toda a organização.

Assim, a Controladoria desempenha o papel de evidenciar aos gestores as informações sobre o processo de gestão econômica, induzindo-os a optarem por alternativas que conduzirão à otimização do resultado econômico da organização como um todo. Este papel da Controladoria é possível, por ser esta a área do conhecimento que tem uma visão total da organização, através de informações obtidas por todas as partes com as quais se relaciona.

O Sistema de Informações de Gestão Econômica (SIGE), apresenta elevadas preocupações com conceitos gerenciais, pois está atrelado aos conceitos do GECON, caracterizados, em sua maioria, por conceitos econômicos, diferenciando-se, desta forma, de outros sistemas de informações gerenciais. Sua principal característica é o fato de não se apresentar como modelo único a todas as organizações. Apesar de possuir uma base conceitual única, sua forma é adaptável às necessidades de cada empresa, com soluções aplicadas distintamente a cada caso em estudo.

Referências bibliográficas

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1996.

CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria – Uma abordagem da Gestão Econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CORNACHIONE JÚNIOR, Edgard Bruno. **Sistemas Integrados de Gestão - Arquitetura, Método, Implantação: uma abordagem da tecnologia da informação aplicada à gestão econômica (GECON)**. São Paulo: Atlas, 2001.

MOSCOVE, Stephen A; SIMKIN, Mark G; BAGRANOFF, Nancy A. **Core concepts of accounting information systems**. 6 edition. New

York/USA: John Wiley & Sons, 1999.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

ROMNEY, Marshall B; STEINBART, Paul J; CUSHING, Barry E. **Accounting information systems**. 7 edition. USA: Addison-Wesley Publishing Co., 1997.

WILLSON, James D; ROEHL-ANDERSON, Janice M; BRAGG, Steven M. **Controllership: the work of the managerial accountant**. 6 edition. New York/USA: John Wiley & Sons, 1999.