

IMPLANTAÇÃO DA ÁREA DE CONTROLADORIA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS CONTÁBEIS¹

Michelle Freund de Souza²

Ana Tércia Lopes Rodrigues³

RESUMO

A presente pesquisa teve como objetivo a implantação da área de controladoria em uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis. Para tal, procedeu-se com uma pesquisa de natureza aplicada e de caráter exploratório, utilizando-se do estudo de caso como método de pesquisa, apresentando uma abordagem qualitativa do tema proposto. O estudo foi desenvolvido em uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis, sediada no município de Canoas/RS, e teve como propósito responder a seguinte questão: quais as etapas para implantação da controladoria em uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis? Além de analisar o atual cenário de gestão e controle, procedeu-se com a identificação dos elementos já utilizados e a aplicação de ferramentas de gestão como planejamento estratégico, matriz S.W.O.T, *Balanced Scorecard* e gerenciamento de riscos. Apresentou-se como resultado o desenvolvimento destas ferramentas na gestão do escritório e a sugestão de procedimentos para a implantação dos demais elementos de controladoria, quais sejam: controles internos, orçamento financeiro e gestão operacional. Logo, foi possível concluir que a aplicação desses elementos de gestão e controle na empresa possui fundamental importância para a eficácia e eficiência operacional da mesma, salientando ser relevante que as demais ferramentas de controladoria sejam aplicadas.

Palavras-chave: Controladoria. Gestão e Planejamento.

IMPLEMENTATION OF THE CONTROL AREA: A CASE STUDY IN A PROVIDER COMPANY ACCOUNTING SERVICES

ABSTRACT

The aim of this research was the implementation of the control area in a Provider Company Accounting Services. To achieve this goal, we did an applied exploratory research, using the case study as a research method, showing some qualitative approach to the proposed theme. The study was carried out in a Provider Company Accounting Services, based in Canoas/RS, and it had the purpose of answering this question: what are the steps for implementation of controllership area in a Provider Company Accounting Services? In addition to analyzing the current scenario management and control, we identified the elements already used and the application of management tools such as strategic planning, S.W.O.T, *Balanced Scorecard* and risk management. It has performed as a result of the development of these tools in office management and suggested procedures for the implementation of other controlling elements,

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2016, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (chellefreund@gmail.com)

³ Orientadora. Mestra em Administração de Negócios pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul. Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (ana.tercia@ufrgs.br)

which are: internal controls, financial budget and operational management. Therefore, we concluded that the application of elements of management and control in the company has fundamental importance for the effectiveness and operational efficiency, pointing out the relevance that the other controller tools could be applied.

Keywords: Controller. Internal controls. Management and planning.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade tem um papel fundamental para a gestão das organizações, pois fornece as informações e as ferramentas necessárias para a tomada de decisão. Segundo Branco (2006), a contabilidade é utilizada pelos mais diversos tipos de agentes como fonte de informação sobre a realidade na qual estão inseridos.

Diante das diversas mudanças no ambiente empresarial, a contabilidade não deve mais ser realizada apenas para o atendimento das exigências legais, mas também como instrumento gerencial. Segundo Busco (2009, p. 257), “a contabilidade gerencial fornece aos gerentes um meio de compreensão das atividades de sua organização e permite que eles se comuniquem de forma significativa sobre essas atividades”.

Devido à importância da contabilidade como ferramenta de gestão, uma grande parcela das empresas brasileiras, principalmente as enquadradas sob a forma de micro, pequenas e médias empresas, opta por terceirizar os serviços de assessoria contábil, contratando Empresas Prestadoras de Serviços Contábeis (EPSC) para controle e execução destes serviços.

Estas, por sua vez, necessitam cada vez mais de instrumentos de controle e gestão, a fim de atenderem às exigências do mercado e aos anseios de seus clientes. Torna-se necessária a implementação de controles cada vez mais eficazes e eficientes, de forma a alcançar e garantir o sucesso dos objetivos estratégicos da organização.

A controladoria consiste em um conjunto de conhecimentos relativos à gestão econômica e administrativa das organizações e que, por meio de um sistema de informação, possibilita aos gestores o planejamento, o controle e a avaliação do negócio. Segundo Padoveze (2003, p. 36), “a controladoria tem como missão todo o processo de gestão empresarial por intermédio de informação, que é um sistema de apoio à gestão”.

Dessa forma, busca-se responder a seguinte questão problema: quais as etapas para a implantação da área de controladoria em uma EPSC?

Para responder à questão problema, este estudo tem por objetivo geral aplicar os procedimentos necessários para implantação da área de controladoria em uma EPSC.

O desenvolvimento desta pesquisa justifica-se pelas constantes mudanças no cenário empresarial, bem como a crescente exigência do mercado e os avanços tecnológicos, o que torna o processo de gestão um desafio para os gestores, que devem buscar instrumentos e ferramentas de gestão mais dinâmicos e competitivos, as quais exigem níveis de controle mais eficazes e eficientes.

Com base no objetivo proposto, este estudo está dividido em cinco seções, incluindo a introdução. A seção dois trata do referencial teórico, o qual visa abordar a definição de alguns pressupostos fundamentais de controladoria e ferramentas de gestão, bem como pautar tópicos relevantes acerca de planejamento estratégico, gestão de riscos e implantação da controladoria. Na seção três apresenta-se os procedimentos metodológicos. A análise dos dados está exposta na seção quatro e, por fim, na seção cinco, está disposta a conclusão.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo apresenta-se os conceitos de Controladoria, bem como seu desenvolvimento histórico. O segundo tópico aborda as ferramentas de gestão, seguido dos conceitos de Planejamento Estratégico, *Balanced Scorecard* e Gerenciamento de Riscos. E por fim, o último tópico trata da implementação da controladoria.

2.1 CONTROLADORIA

O conceito de controladoria pode ser observado em procedimentos adotados por diversos grupos e há muitos anos. Segundo Lunkes e Schnorrenberger (2009, p. 2), a aplicação dos conceitos de controladoria iniciou ainda nas antigas civilizações:

[...] os pressupostos do controle, tácitos ou explícitos, são inerentes à própria existência humana e com ela evoluem. Estudos indicam que ensaios de procedimentos contábeis já ocorriam quando os homens das cavernas precisavam rever a necessidade de comida para os longos invernos, bem como quando contavam suas ovelhas e avaliavam a evolução dos seus rebanhos. Ao realizar tais procedimentos, estavam desenvolvendo práticas de planejamento, mensuração e controle.

Para Beuren (2002), a controladoria surgiu no século XX devido à necessidade de efetuar um controle centralizado e rígido nas grandes empresas americanas. Já no Brasil, segundo Lunkes e Schnorrenberger (2009), não há registros cronológicos definidos quanto ao

surgimento ou aplicação da controladoria com esta terminologia, porém, tudo indica que seu início se deu com as instalações de grandes organizações multinacionais no país.

Há várias definições para controladoria. Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p. 5), “pode-se entender controladoria como o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas”.

Segundo Almeida, Parisi e Pereira (2013, p. 344),

[...] a controladoria não pode ser vista como um método, voltado ao como fazer. 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.

A controladoria deve ser estruturada de forma a servir de ferramenta para o constante monitoramento de todas as etapas de gerenciamento da organização. Na concepção de Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p. 7), “em outras palavras, a estruturação da controladoria deve estar ligada aos sistemas de informações necessárias à gestão, tanto dos aspectos rotineiros como dos gerenciais e estratégicos”.

Segundo Martin (2002, p. 15), “[...] para atender às necessidades de gestão moderna, a Controladoria precisa ser contínua e intrinsecamente estratégica, o que ela deve realizar sem perder jamais seu caráter de apoio operacional”.

2.1.1 Funções da Controladoria

Dentre as premissas da controladoria, pode-se destacar sua função de gerar informações tempestivas, fidedignas e relevantes para a tomada de decisões dos gestores, a fim de alinhar seus esforços na busca pelo cumprimento das metas estabelecidas pelo planejamento estratégico da organização, assegurando assim sua continuidade (PADOVEZE, 2012).

A área de controladoria tem a função de promover a eficácia dessas decisões, monitorando a execução dos objetivos estabelecidos, investigando e diagnosticando as razões para a ocorrência de eventuais desvios entre resultados alcançados e os esperados, indicando as correções de rumo, quando necessárias, e, principalmente, suavizando para os gestores as imponderabilidades das variáveis econômicas, através do provimento de informações sobre operações passadas e presentes e de sua adequada comunicação, de forma a sustentar a integridade do processo decisório. (NASCIMENTO e REGINATO, 2007, p. 2).

Almeida, Parisi e Pereira (2013, p. 350) definem as funções da controladoria em tópicos, sendo:

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

Para Borinelli (2006, p. 198), “a controladoria é o órgão do sistema formal da organização responsável pelo controle do processo de gestão e pela geração e fornecimento de informações de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial”.

Segundo Almeida e Beuren (2012, p. 657), “a controladoria materializa-se no ambiente empresarial por meio de suas diversas funções e atividades, presentes no processo de gestão, seja no planejamento, no orçamento, na execução, no controle, seja na avaliação do desempenho”.

Para Jochem (2012, p. 152), os objetivos da controladoria são:

- Propiciar aos administradores condições favoráveis e seguras do controle da ESPC;
- Criar o movimento sinérgico entre as partes do todo organizacional;
- Disponibilizar sistemas de apoio à gestão da entidade;
- Garantir à EPSC a continuidade através da motivação de todos os envolvidos no processo e consequentemente alcançar resultados financeiros atraentes aos investidores.

2.2 FERRAMENTAS DE GESTÃO

O processo de gestão tem como finalidade principal manter a empresa no caminho traçado para cumprimento da missão proposta. Segundo Figueiredo e Caggiano (2006, p. 32), “o processo de gestão serve de suporte à tomada de decisão e realiza-se por meio dos seguintes passos: planejamento estratégico, planejamento operacional, programação, execução e controle”.

Entre as diversas ferramentas utilizadas no processo de gestão, destacam-se o planejamento estratégico, o *balanced scorecard* e o gerenciamento de riscos.

2.2.1 Planejamento Estratégico

Devido às constantes mudanças no ambiente dos negócios e às exigências do mercado, as organizações começaram a refletir sobre as estratégias por elas criadas e perceberam que nem sempre refletiam o que era esperado. Com isso, entende-se que os resultados devem ser monitorados constantemente e as estratégias avaliadas e adaptadas de acordo com as mudanças organizacionais.

Nesse contexto, surge o planejamento estratégico que segundo Silva et al (2011, p. 18) “pode ser definido como um processo gerencial voltado a criar a adequação dos objetivos e recursos da empresa às mudanças de oportunidades de mercados”. Ainda segundo esse autor “o planejamento estratégico direciona as ações da empresa em busca de resultados, lucros, crescimento e desenvolvimento que assegurem seu sucesso”.

Pereira (2013, p. 59) afirma que “a fase de planejamento estratégico tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão e da continuidade da empresa”.

É neste momento, segundo Almeida, Parisi e Pereira (2013), que é realizada a identificação dos seguintes dados da empresa: variáveis do ambiente interno, verificando os pontos fortes e fracos nesse ambiente; variáveis do ambiente externo, observando quais são as oportunidades e ameaças existentes nesse ambiente. Estes elementos podem ser verificados na Matriz S.W.O.T..

Segundo Chiavenato (2000, p. 48),

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

É nessa etapa que serão elaborados possíveis cenários, supondo como a empresa atuará diante de tais variáveis, como aproveitará as oportunidades e evitará as ameaças. Segundo Catelli, Pereira e Vasconcelos (2013, p. 138), “essa fase do processo de gestão gera um conjunto de diretrizes estratégicas de caráter qualitativo que visa orientar a etapa de planejamento operacional”.

Analisados os cenários, o próximo passo é a definição da missão da empresa. Segundo Schmidt e Santos (2006, p. 31), “a missão de uma entidade pode ser entendida como o verdadeiro motivo de sua existência”.

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p. 41), “a missão escrita deve proporcionar uma visão explícita da natureza do negócio da empresa e de seu âmbito e forma de atuação”. Ainda segundo os autores a missão precisa “[...] refletir uma preocupação fundamental com as necessidades do mercado, permitir à empresa adaptar-se rapidamente a suas exigências e oferecer produtos a preços competitivos e com rentabilidade adequada” (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2009, p. 41).

Além da missão, é necessária a definição da visão da empresa. Segundo Jochem (2012, p. 66) “a visão é, em última instância, a imagem mental de um futuro imaginável, desejável e possível para uma empresa”.

Através da visão é possível expressar de forma clara onde a organização espera estar no futuro. Jochem (2012, p. 66) afirma que “é a visão que determina os objetivos de investimento, desenvolvimento, trabalho, estratégias para alcançar o sucesso da organização”.

A definição das políticas, crenças e valores é necessária pois determina a forma com que a empresa pretende atingir a missão ou como espera que ela seja cumprida.

Segundo Padoveze (2012, p. 25), “a declaração de valores é um conjunto de crenças e princípios que orientam as atividades e operações de uma empresa, independentemente de seu porte”.

Para Jochem (2012, p. 73), “os valores são de extrema importância dentro da realidade empresarial, tendo a função de deixar claro aos componentes do sistema empresa que a organização acredita em algo, ou seja, mostrar aquilo que realmente possui valor na visão dos gestores”.

2.2.2 *Balanced Scorecard*

Segundo Padoveze (2012, p. 129), “o *balanced scorecard* - BSC é um sistema de informação para gerenciamento da estratégia empresarial”. É uma forma de controle do processo de gestão de acordo com a visão estratégica da organização.

A proposta foi desenvolvida por Kaplan e Norton como forma de acompanhamento das metas estratégicas. O *balanced scorecard* mede o desempenho da empresa sob quatro

perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento (KAPLAN; NORTAN, 1997).

Conforme os autores, o principal objetivo do BSC é o alinhamento do planejamento estratégico com as ações operacionais da empresa por meio das seguintes ações: a) esclarecer e traduzir a visão e a estratégia; b) comunicar e associar objetivos e medidas estratégicos; c) planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas estratégicas; e d) melhorar o *feedback* e o aprendizado estratégico (KAPLAN; NORTAN, 1997).

Por meio desta metodologia, foram identificados os cinco princípios gerenciais para tornar uma organização orientada para a estratégia listados a seguir:

- Traduzir a estratégia em termos operacionais.
- Alinhar a organização à estratégia.
- Converter a estratégia em processo contínuo.
- Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva (KAPLAN; NORTON, 2004, p. IX).

Para Costa (2001), o *balanced scorecard* se caracteriza como um processo gerencial que atua no desdobramento da estratégia, identifica os indicadores de desempenho organizados em quatro perspectivas, ligados entre si por relacionamentos de causa e efeito, e

[...] pela identificação dos indicadores e medidas que expressem adequadamente se as iniciativas estão produzindo os resultados esperados, encadeados de forma a cumprir a estratégia (COSTA, 2001, p. 61).

A avaliação de desempenho e o monitoramento dos resultados proporcionados pelo *balanced scorecard* devem estar presentes na estrutura de gestão da empresa, pois facilita o direcionamento das atividades e a redução ambiguidades.

2.2.3 Gerenciamento de Riscos

A gestão de riscos é um dos principais fatores para a sobrevivência de qualquer empresa. De acordo com Gitman (1997, p. 202) risco é "a possibilidade de prejuízo financeiro [...] ou, mais formalmente, o termo risco é usado alternativamente com incerteza, ao referir-se à variabilidade de retornos associada a um dado ativo". Esclarece, também, que "[...] os ativos que possuem grandes possibilidades de prejuízo são vistos como mais arriscados que aqueles com menos possibilidades de prejuízo".

O risco pode ser um sinal de perigo, uma possibilidade de algum evento futuro causar impacto no capital ou nos resultados de uma empresa. A natureza destes riscos pode variar entre operacional, financeira, legal, entre outros.

Quanto ao risco operacional, Jorion (1997, p. 16) considera que "referem-se às perdas potenciais resultantes de sistemas inadequados, má administração, controles defeituosos ou falha humana [...] também inclui fraude [...] e risco tecnológico".

Segundo Deloach (2001, p. 226), o risco operacional é "o risco de que as operações sejam ineficientes e ineficazes para executar o modelo de negócios da empresa, satisfazer seus clientes e atender os objetivos da empresa em termos de qualidade, custo e desempenho temporal".

Já para Lima e Lopes (1999, p. 104), "os riscos operacionais estão relacionados à capacidade dos sistemas de uma organização de processarem as informações de forma precisa e dentro de um horizonte de tempo adequado".

2.3 IMPLEMENTAÇÃO DA CONTROLADORIA

A implantação de um processo de controle deve atentar para o acompanhamento e monitoramento dos procedimentos e informações dos fluxos operacionais da organização, baseando-se, entre outras coisas, em um modelo de gestão definido.

De acordo com Oliveira (2009, p. 104),

a implementação de uma área de controladoria exige a definição de aspectos mais abstratos, mas fundamentais para o funcionamento da área, como missão, modelo de gestão, autoridade, atividades, responsabilidades, recursos e produtos.

Também é necessário efetuar um planejamento prévio para a implantação da controladoria, pois ainda de acordo Oliveira (2009, p. 104), a implantação da área de controladoria "exige também um levantamento da organização para que seja elaborado um diagnóstico da realidade empresarial, do ponto de vista do negócio, de sua estrutura, operações e definições e de sistemas".

A falta de planejamento prévio, segundo Lunkes e Schnorrenberger (2009), leva a criação de cargos e funções aleatórias e sem propósito específico, atingindo resultados com delimitações inadequadas e pouco eficientes. Dessa forma, estes referidos autores sugerem quatro fases a serem empregadas para a implantação da controladoria, quais sejam: comparação, diagnóstico, determinação dos objetivos e desenvolvimento de estratégias e realização.

Ainda segundo Lunkes e Schnorrenberger (2009), na primeira fase ou fase da comparação, levando-se em consideração a necessidade de mapeamento dos pontos fracos e fortes da organização, deve ocorrer a comparação entre o que se deve fazer e o que de fato é feito e, havendo desvios, justifica-se a necessidade de implantação de um sistema de apoio mais estruturado.

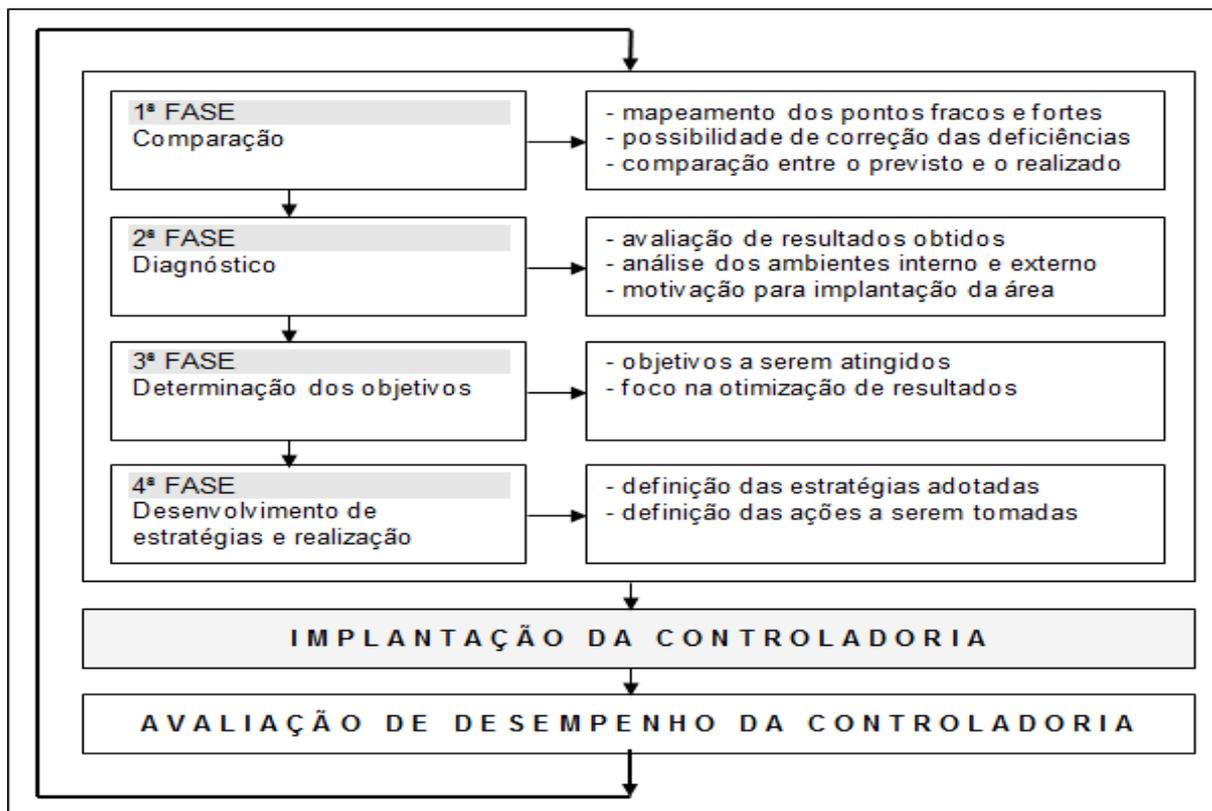
Na segunda fase, ou fase do diagnóstico, analisam-se os resultados obtidos anteriormente, tanto em relação ao ambiente interno, identificando os fatores que levaram aos desvios nos resultados e, conseqüentemente, propondo medidas corretivas, quanto em relação ao ambiente externo à organização, a fim de verificar fatores como tecnologia e recursos disponíveis, por exemplo. Realizadas as análises, avalia-se a motivação para a implantação da área.

Já na terceira fase, ou fase de determinação dos objetivos, são definidos os objetivos a serem atingidos com a implantação da controladoria, visando evidentemente a otimização dos resultados.

Por fim, na quarta fase ou fase de desenvolvimento de estratégias e realização, de acordo com os autores Lunkes e Schnorrenberger (2009), são definidas as estratégias e ações a serem tomadas de acordo com o planejamento e com os recursos disponíveis.

A figura 1 apresenta, de forma simples e objetiva, as fases sugeridas pelos autores para a implementação da controladoria.

Figura 1: Fases para implementação da controladoria



Fonte: Adaptado de Lunkes e Schnorrenberger (2009), 2016.

Pode-se observar na figura 1 os processos para análises, verificações, definições e medidas necessárias para a implantação da área de controladoria. Contudo faz-se necessário também avaliar o desempenho da mesma, uma vez que sua implantação somente se justifica caso venha a contribuir para a otimização dos resultados institucionais, bem como na melhoria da qualidade dos serviços ou produtos ofertados. Sendo constatada alguma divergência por meio da avaliação do desempenho, retorna-se às fases para averiguações e ajustes necessários. Logo, dá-se prosseguimento por meio do delineamento metodológico deste estudo.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O presente estudo consiste em uma pesquisa de natureza aplicada, pois visa aplicação em uma situação específica, voltada à aquisição de conhecimentos. Gil (2010, p. 26) diz que a pesquisa aplicada “abrange estudos elaborados com a finalidade de resolver problemas identificados no âmbito das sociedades em que os pesquisadores vivem”.

Uma vez que não se utiliza de dados estatísticos como centro do processo de análise, este trabalho apresenta uma abordagem qualitativa do problema proposto. Conforme Silva

(2006, p. 29), “as investigações qualitativas têm-se preocupado com o significado dos fenômenos e processos sociais, levando em consideração as motivações, crenças, valores, representações sociais e econômicas, que permeiam a rede de relações sociais”.

Como método de pesquisa, foi utilizado o estudo de caso, que de acordo com Gil (2012, p. 57), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado”. Para Yin (2001, p. 32), o estudo de caso consiste em “um tipo de pesquisa empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

Foi escolhida uma empresa do segmento de serviços contábeis, na cidade de Canoas em que o pesquisador teve facilidade no acesso dos dados, podendo assim aprofundar mais nos temas, gerando uma maior eficácia na pesquisa.

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

Foram realizadas entrevistas não estruturadas com o gerente, consulta a documentos e registros da empresas e observação direta, no sentido de identificar os elementos de gestão já utilizados, bem como suas limitações, e a necessidade de desenvolvimento de ferramentas estratégicas.

Quanto ao objetivo, esta pesquisa possui caráter exploratório, já que busca proximidade com o problema apresentado. Segundo Silva (2006, p. 59), a pesquisa exploratória “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torná-lo mais explícito ou para construir hipóteses”.

4 ANÁLISE DOS DADOS

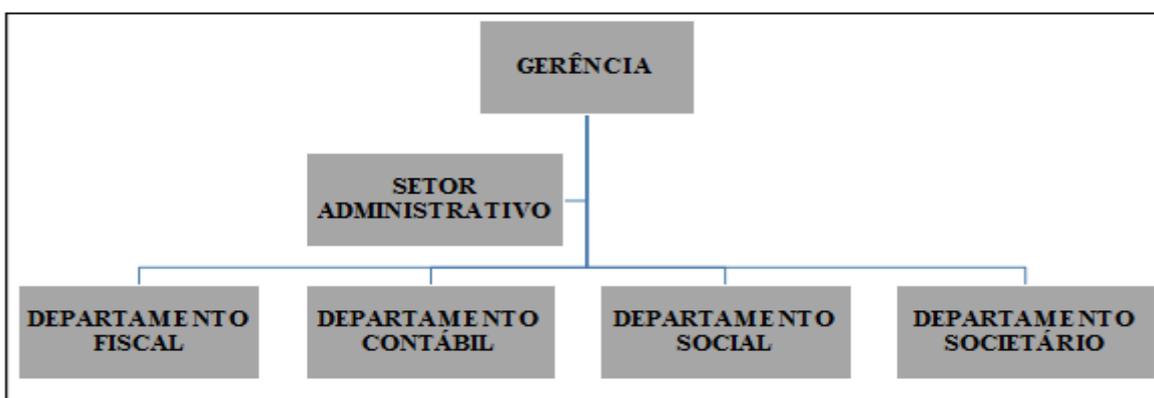
4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

Este estudo foi desenvolvido em uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis, denominada Escritório A, a qual, desde sua fundação em março de 2004, vem prestando

serviços de assessoria e consultoria em assuntos contábeis, fiscais, tributários, societários e recursos humanos.

Sediada no município de Canoas/RS, a empresa desenvolve suas atividades através de sua equipe, composta por seus fundadores e dez colaboradores, contando ainda com a terceirização de empresas contratadas para suporte jurídico e tecnológico. Sua carteira de clientes contém aproximadamente duzentas empresas de diferentes segmentos econômicos, situadas na região metropolitana de Porto Alegre e vale dos sinos.

Figura 2: Estrutura departamental do escritório



Fonte: Elaborado pelo Autor, 2016.

Na figura 2 pode ser observado a estrutura departamental da empresa. A gerência é executada por um de seus sócios, contador e administrador da empresa, o qual é responsável pelo setor financeiro, sistema de informação do escritório e pelo atendimento aos clientes. Os demais funcionários se dividem nos demais departamentos, assim como uma das sócias, que atua no departamento pessoal.

Não há gerência operacional, ou seja, não há elementos de controle em cada departamento. Cada colaborador é responsável por determinada empresa, em cada um dos departamentos, e executa os processos sem nenhum tipo de supervisão.

Em relação ao foco de atuação e serviços prestados, identificado por meio da pesquisa documental e das entrevistas, destaca-se que o Escritório A atende principalmente pessoas jurídicas, desenvolvendo serviços de escrituração contábil e fiscal; folha de pagamento; planejamento tributário; e constituição de empresas. A empresa também oferece a possibilidade de um funcionário atuar dentro da sede de um cliente (*outsourcing*), atendendo exclusivamente a ele.

As pessoas físicas por sua vez são atendidas principalmente por meio de declaração de impostos de renda; folha de pagamento de empregados domésticos; e escrituração de livro caixa para autônomos.

Com o intuito de solidificar-se no mercado, e considerando as constantes alterações na legislação, consoante ao crescente número de exigências legais, a empresa está buscando a reestruturação e reorganização dos seus processos internos.

4.2 IMPLEMENTAÇÃO DA CONTROLADORIA

Seguindo as etapas de implantação da controladoria, verificou-se que não havia um mapeamento dos pontos fracos e fortes da empresa, como é sugerido por Lunkes e Schnorrenberger (2009) na primeira etapa. Em função disso, foi realizada a identificação dos pontos fortes e fracos da empresa e os motivos para essas ocorrências.

Figura 3: Pontos fortes e pontos fracos

Pontos Fortes	Justificativa
Variabilidade de Serviços: o escritório vem agregando serviços como certificação digital, registro de domínio, desenvolvimento de páginas eletrônicas, gestão de mídias digitais e, posteriormente, visa agregar serviços de auditoria, perícia, controladoria e recrutamento e seleção de pessoal.	Com o intuito de obter vantagem e diferencial competitivo e destacar-se da concorrência, a empresa vem agregando novos serviços, respondendo às exigências dos clientes referente aos seus negócios.
Suporte e Treinamento: emissão de notas fiscais eletrônicas, preenchimento de planilhas, cadastros, treinamentos específicos	Para os clientes que possuem dificuldade ou desinteresse nessas rotinas, o escritório se adequou no sentido de oferecer um suporte mais personalizado, oferecendo treinamentos <i>in company</i> ou ainda dispendo da execução destas rotinas
Canal de atendimento e interação com o cliente: atendimento online, disponibilização de documentos diversos e ferramentas de controle, como planilhas de ponto dos funcionários, planilhas de controle orçamentário e importação de extratos bancários.	O escritório está implementando um canal de atendimento online no qual será disponibilizado, além de documentos como contratos, impostos, folha de pagamento, uma série de ferramentas de controle e de interação com o escritório, o que torna a relação com o cliente mais próxima e ágil.
Pontos Fracos	Justificativa
Erros: Envio de impostos calculados errados, folha de pagamento com variáveis distintas das informadas pelos clientes, lançamentos contábeis com valores incorretos.	Entre os motivos pelos erros chegarem até os clientes é a falta de supervisão e de treinamento dos funcionários. Uma vez que o erro chega até o cliente, a credibilidade do escritório é prejudicada e a confiança na qualidade dos serviços é abalada.
Multas: Declarações entregues em atraso, alterações na legislação não verificadas pelo escritório ou erro no preenchimento de obrigações acessórias.	As multas podem ocorrer por diversos motivos, entre eles a falta de treinamento dos funcionários, assessoria jurídica falha, falta de controle das obrigações

Fonte: Elaborado pelo autor, 2016.

Através do mapeamento apresentado na figura 3, é possível verificar a necessidade de controles internos nas atividades desenvolvidas pelo escritório assim como a definição de objetivos e metas que auxiliem a empresa na gestão estratégica.

Na etapa do diagnóstico, foram analisados os ambientes externos e internos do negócio, sendo apresentados através da matriz S.W.O.T., conforme a figura 4.

Figura 4: Matriz S.W.O.T.

Forças	Fraquezas
<ul style="list-style-type: none"> - Variabilidade de serviços - Suporte e treinamento - Gerenciamento de obrigações 	<ul style="list-style-type: none"> - Erros que chegam até o cliente - Obrigações cumpridas em atraso - Falta de treinamento e qualificação da equipe - Falta de controle do relacionamento com o cliente - Não possuir política de segurança em TI
Oportunidades	Ameaças
<ul style="list-style-type: none"> - Incentivo fiscais - Desenvolvimento da economia - Exigências legais e governamentais - Novas tecnologias 	<ul style="list-style-type: none"> - Concorrência desleal - Crise econômica - Inadimplência - Novos entrantes - Ações governamentais

Fonte: Elaborado pelo autor, 2016

Ao analisar a figura 4, verificamos, além dos pontos fortes e fracos internos, as oportunidades externas que podem ser utilizadas a favor do negócio e devem ser levadas em consideração na elaboração das metas da empresa. Assim como as ameaças externas que devem ser gerenciadas, juntamente com os riscos internos do escritório.

Após conhecer as variáveis internas e externas da empresa, é necessário a analisar o posicionamento estratégico e o alinhamento dos objetivos da organização, conforme etapa 3 do processo de implementação.

Assim como em muitas empresas de menor porte, verificou-se que não existiam por escrito as definições básicas do posicionamento estratégico da empresa, como a Missão, Visão e Valores, que mostram para os clientes, funcionários e fornecedores os objetivos da empresa. Visto isto, foi elaborado, em conjunto com os gerentes e colaboradores, os elementos estratégicos, que norteiam a empresa e transparece aos terceiros os objetivos da organização e como estes serão atingidos.

Figura 5: Definição da Missão, Visão e Valores

MISSÃO
Desenvolver atividades com ética, transparência, comprometimento e eficiência, tendo como objetivo primordial a busca constante por padrões de excelência nos serviços prestados.
VALORES
Satisfação do cliente através de condutas éticas e com relacionamentos transparentes baseado na responsabilidade, confiança, honestidade e qualidade.
VISÃO
Ser reconhecida como empresa prestadora de serviços de gestão de negócios referência na região, pelos preceitos de credibilidade, eficiência e qualidade nos serviços prestados, até 2020.

Fonte: Elaborado pelo autor, 2016

Por fim, na etapa 4 da implementação, foram definidas as estratégias adotadas, bem como os indicadores para controle e as medidas que deverão ser adotadas para que as metas sejam atingidas,

Figura 6: *Balanced Scorecard*

PERSPECTIVA	OBJETIVO
Econômico Financeira	Otimizar o resultado operacional e financeiro.
Cliente e Poder Concedente	Elevar a satisfação dos clientes.
	Expandir o mercado de atuação da empresa.
Processos Internos	Garantir a qualidade dos serviços.
Aprendizado e Crescimento	Excelência empresarial.
PERSPECTIVA	INDICADOR
Econômico Financeira	Lucro líquido.
Cliente e Poder Concedente	Pesquisa de satisfação
	Número de novos clientes
Processos Internos	Número de reclamações e elogios nas pesquisas de satisfação
Aprendizado e Crescimento	Treinamentos e cursos
PERSPECTIVA	META
Econômico Financeira	Aumentar o lucro líquido em 15%.
Cliente e Poder Concedente	80% de respostas positivas nos questionários.
	Aumentar o número de novos clientes em 10% ao ano
Processos Internos	Número de elogios ser 80% superior às reclamações
Aprendizado e Crescimento	Todos funcionários deverão realizar cursos de atualização e treinamentos a

	cada 3 meses.
PERSPECTIVA	INICIATIVA
Econômico Financeira	Investir em publicidade com a finalidade de atrair novos clientes
Cliente e Poder Concedente	Melhorar a relação com os clientes e proporcionar uma resposta mais rápida às suas solicitações.
	Realizar publicidade e política de descontos para os clientes antigos que indicarem novos clientes.
Processos Internos	Elaborar manuais de procedimentos e padronizar os serviços, com a finalidade de eliminar erros.
Aprendizado e Crescimento	Fechar convênio com assessorias que prestem serviços de treinamento e atualização.

Fonte: Elaborada pelo autor, 2016

O *balanced scorecard* é uma ferramenta que auxilia as organizações a definir as metas, financeiras e operacionais, e determinar a forma como irão atingi-las, bem como desenvolve indicadores para monitoramento do desempenho. Porém, o BSC requer acompanhamento contínuo e as devidas alterações, quando necessárias.

Como forma de monitoramento das estratégias e controle das ameaças e pontos fracos da empresa, foram identificados os principais riscos que poderão atingir os resultados, como pode ser visto na figura 7.

Figura 7: Riscos Operacionais

IDENTIFICAÇÃO	Consiste no risco de a empresa cometer erros decorrentes de falhas no processo ou desatualização legal.
ORIGEM	Interna
TIPO	Conformidade
NATUREZA	Operacional
AVALIAÇÃO	O impacto a perda da credibilidade, caso esses erros cheguem aos clientes, e da qualidade do serviço prestado. Não é calculado o grau de exposição à esse risco
MENSURAÇÃO	O impacto financeiro causado por esse risco é a possibilidade de perda do cliente decorrente da ineficiência do serviço prestado que poderá ser mensurado através de indicadores de desempenho financeiro.
TRATAMENTO	Deverão ser promovidos cursos de atualização, treinamentos da equipe, e parametrização dos processos, bem como a supervisão dos processos.
MONITORAMENTO	Cada setor deverá ser monitorado por um responsável pela supervisão do serviço que identificará os erros antes de saírem do escritório e chegarem ao cliente.

Fonte: Elaborado pelo autor, 2016.

Como pode ser observado na figura 7, o gerenciamento dos riscos é capaz de identificar elementos futuros que implicarão em possíveis prejuízos para a empresa e sugerir formas de mensurar, tratar e monitorar estes riscos. Sugere-se que o escritório aplique essas medidas a fim de atingir as metas estipuladas no BSC.

4.3 MEDIDAS E AÇÕES SUGERIDAS

Como forma de auxiliar a empresa neste processo de estruturação e organização, sugere-se o desenvolvimento dos demais elementos da área de controladoria como planejamento operacional, orçamento financeiro e controle interno.

Da mesma forma, a definição da estrutura organizacional é de fundamental importância para a implantação da controladoria, já que contempla o alinhamento com as práticas de gestão. Logo, propõe-se um modelo de estrutura departamental, por ser bastante difundido entre as EPSC de pequeno e médio porte e por adequar-se perfeitamente à estrutura e à realidade desta EPSC.

Em meio a tantas exigências e determinações sob a incumbência da contabilidade, sugere-se a criação de um plano de trabalho, o qual estipulará rotinas e prazos para execução das tarefas, sendo que a controladoria deverá atuar no sentido de garantir que os prazos estabelecidos sejam cumpridos e as atividades sejam desenvolvidas com qualidade e eficiência.

Um bom instrumento para apoio e direção é o manual de procedimentos internos que, dentre outros tópicos, conterà, além de prazos e rotinas, o detalhamento para execução de cada tarefa.

Por fim, mesmo que a empresa esteja bem organizada e estruturada, é impossível garantir que erros ou falhas não ocorram. Contudo pode-se atuar no sentido de evitar a reincidência dos mesmos. Dessa forma sugere-se a elaboração de um mapa de inconformidades, no qual deverão ser relatados todos os erros e falhas incorridos, sendo que cada inconformidade deverá ser analisada a fim de constatarem-se os motivos, para então propor ações corretivas no sentido de evitar reincidências.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A crescente influência exercida pela dinâmica do mercado, seja pela concorrência, seja pelo significativo aumento das exigências, requer, além de capital e conhecimento, níveis cada vez maiores de organização e controle, tornando indispensável o emprego da controladoria como forma de elevar ao máximo as garantias de que as atividades sejam desenvolvidas de acordo com o planejado.

Logo, o objetivo geral desta pesquisa foi propor aplicar os elementos necessários para a implantação da controladoria em uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis.

Para o delineamento metodológico, que possui caráter exploratório quanto ao objetivo, procedeu-se com uma pesquisa de natureza aplicada, apresentando uma abordagem qualitativa do tema proposto e utilizando-se do estudo de caso como método de pesquisa.

O presente estudo teve como problema o levantamento da seguinte questão: quais procedimentos necessários para a implantação da área de controladoria em uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis?

Para responder a questão problema, foi necessário mapear os pontos fortes e os pontos fracos da empresa e os motivos para que estes aconteçam, assim como as possíveis correções para os pontos fracos, a análise dos ambientes interno e externo e a motivação para a implementação de tais medidas. Em seguida foi desenvolvido as seguintes etapas 1) desenvolvimento das definições da Missão, Visão e Valores; 2) elaboração do *Balanced Scorecard*, bem como as metas organizacionais e os indicadores para monitoramento 3) gerenciamento de riscos 4) sugestão de implementação dos demais elementos de gestão como planejamento operacional, orçamento financeiro, definição de uma estrutura departamental para alinhamento ao planejamento organizacional, ambos servindo de pilares para implantação da controladoria; criação de um plano de trabalho para atuar como controle de atividades na busca pelo cumprimento de prazos e metas; elaboração de um manual de procedimentos internos para orientar e disciplinar a forma com que as atividades devem ser desenvolvidas; geração de controles internos capazes de atestar a qualidade e eficácia dos processos internos de forma a atingir os objetivos estratégicos da EPSC; e, por último, promover a elaboração de um mapa de inconformidades a fim de que seja possível analisar e corrigir possíveis falhas ou erros, evitando a possibilidade de reincidências.

Conclui-se, assim, que a implantação da controladoria em uma EPSC possui fundamental importância na busca pela eficácia e eficiência operacional, por meio do constante monitoramento dos processos e procedimentos desenvolvidos pelo setor.

Contudo, recomenda-se a implantação das demais ferramentas de controladoria em todas as dimensões da empresa, pois desta forma, terá maior grau de segurança sobre todas as informações geradas e prestadas a seus clientes, uma vez que atingirá um alinhamento dos objetivos estratégicos entre todos os níveis e departamentos da organização.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro B.; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos A. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. – 10. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2013.

ALMEIDA, Dalci M., BEUREN, Ilse M. **Impacto da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil**. Revista de Administração. São Paulo, v. 47, n. 4, p. 653 – 670, out./nov./dez. 2012. <<http://www.revistas.usp.br/rausp/article/view/51911>>. Acesso em: 31 de maio de 2016.

BEUREN, Ilse M. O Papel da Controladoria no Processo de Gestão. In: SCHMIDT, Paulo. **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Rio de Janeiro: Bookman, 2002.

BORINELLI, Márcio L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. 341f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, São Paulo, Brasil, 2006. <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-19032007-151637/pt-br.php>>. Acesso em 17 de maio de 2016.

BRANCO, Manuel C. **Uma Abordagem Institucionalista da Contabilidade**. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, v. 17, n. 42, p. 104-112, set./dez. 2006. <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34208>>. Acesso em 13 de maio de 2016.

BUSCO, Cristiano. Giddens' structuration theory and its implications for management accounting research. **Journal of Management and Governance**, Rome, v.13, n.3, p.249-260, Jan. 2009. <<http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10997-008-9081-6>>. Acesso em 17 de maio de 2016.

CATELLI, Armando; PEREIRA, Carlos A.; VASCONCELOS, Marco T. C. **Processo de festão e sistemas de informações gerenciais**. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. – 10. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2013.

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

COSTA, Ana P. P. **Contabilidade gerencial: um estudo sobre a contribuição do *Balanced Scorecard***. 2001. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2001.

<<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-15052002-094025/pt-br.php>>. Acesso em 17 de maio de 2016.

DELOACH, Jame W. **Administração corporativa de risco: estratégias para relacionar risco e oportunidade**. New York: Pearson Education, 2001.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo C. **Controladoria: teoria e prática**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, Antônio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GITMAN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. 7. ed. São Paulo: Harbra, 1997.

JOCHEM, Laudelino. **A gestão do escritório contábil do século XXI: transformando desafios em oportunidades de negócios**. Hortolândia, SP: Foco Editorial, 2012.

JORION, Philippe. **Value at risk: the new benchmark for controlling market risk**. New York: McGraw-Hill, 1997.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: “balanced scorecard”**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Mapas estratégicos – convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. 8. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

LIMA, Iran S.; LOPES, Alessandro B. **Contabilidade e controle de operações com derivativos**. São Paulo: Pioneira, 1999.

LUNKES, Rogério J.; SCHNORRENBERGER, Darci. **Controladoria: fundamentos do controle empresarial**. São Paulo: Saraiva, 2009.

MARTIN, Nilton C. **Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária**. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, n. 28, p. 7 – 28, jan./abr. 2002. <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v13n28/v13n28a01.pdf>>. Acesso em 30 de maio de 2016

NASCIMENTO, Auster M.; REGINATO, Luciane. **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Antônio B. S. **Controladoria: fundamentos do controle empresarial**. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luís M.; PEREZ JR., José H.; SILVA, Carlos A. S. **Controladoria Estratégica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis L. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. 3. ed. São Paulo: Congage Learning, 2012.

PEREIRA, Carlos A. **Ambiente, empresa, gestão e eficácia**. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. – 10. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, Antônio C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Helton H.; TENCA, Evandro C.; SHENINI, Paulo Henrique; FERNANDES, Sandra. **Planejamento estratégico de marketing**. 4.ed. São Paulo: FGV Editora, 2011.

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

Yin, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.