

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARIANA INÁCIO FERNANDES

**O PAPEL DA ÁREA DE APOIO AO MODELO DE GESTÃO
DE UMA EMPRESA DO SETOR ELÉTRICO DA REGIÃO SUL
DO BRASIL, DIANTE DA CONTROLADORIA
TRADICIONAL DAS ORGANIZAÇÕES**

Florianópolis, 2007

MARIANA INÁCIO FERNANDES

**O PAPEL DA ÁREA DE APOIO AO MODELO DE GESTÃO DE UMA EMPRESA
DO SETOR ELÉTRICO DA REGIÃO SUL DO BRASIL, DIANTE DA
CONTROLADORIA TRADICIONAL DAS ORGANIZAÇÕES**

Monografia apresentada a Universidade Federal de Santa Catarina como um dos pré-requisitos para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Pedro José von Mecheln

Florianópolis, 2007

MARIANA INÁCIO FERNANDES

**O PAPEL DA ÁREA DE APOIO AO MODELO DE GESTÃO DE UMA
EMPRESA DO SETOR ELÉTRICO DA REGIÃO SUL DO BRASIL,
DIANTE DA CONTROLADORIA TRADICIONAL DAS
ORGANIZAÇÕES**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota de....., atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo:

Florianópolis, 26 de novembro de 2007.

Prof^a. Dra. Elisete Dahmer Pfitischer
Coordenador de Monografia do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca:

Prof. Dr. Pedro José von Mecheln
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof. Dr. Rogério João Lunkes
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof. Dr. Darci Schnorrenberger
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Florianópolis, 2007

Dedico este trabalho aos meus pais, Marcelo e Tânia, pelo carinho e dedicação durante essa caminhada.

Ao meu irmão Gabriel, pela paciência.

AGRADECIMENTOS

A concretização deste trabalho deve-se com certeza a várias pessoas que direta ou indiretamente me apoiaram nesta caminhada.

Gostaria de agradecer aos professores do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, pelo conhecimento transmitido.

Ao Professor Pedro José von Mecheln, pela orientação e estímulo durante a realização deste trabalho.

Aos membros da banca pelas contribuições e atenção a esta pesquisa.

A responsável pela Divisão de Desempenho Corporativo e ao funcionário do Departamento de Operações da empresa analisada, que forneceram todas as informações necessárias para que se tornasse possível o estudo de caso.

Ao meu pai, minha mãe e meu irmão pela compreensão, paciência e carinho.

Aos meus amigos por estarem presente em todos os momentos, tornando esses dias mais agradáveis.

Ao meu namorado pela atenção, apoio, confiança e disposição em todos os momentos cruciais para elaboração deste trabalho.

Aos meus avós maternos e paternos pelo exemplo de vida.

Aos meus tios e tias, primos e primas pelo eterno apoio.

Aos demais familiares e colegas agradeço pela compreensão e incentivo.

“Os objetivos se concretizam, porque todos de uma forma ou de outra acreditam, contribuem e empenham-se para que tenhamos um bom resultado.”
Autor Desconhecido

RESUMO

FERNANDES, Mariana Inácio. **O Papel da Área de Apoio Ao Modelo de Gestão da Empresa A, diante da Controladoria Tradicional das Organizações.** 2007. 67 p. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 2007.

Dentro do contexto atual, inerente ao mercado e principalmente a competição, é importante que as organizações se voltem para o planejamento de suas ações. A implantação de áreas de atividades que possam dar suporte ao Modelo de Gestão das empresas, torna essa perspectiva possível. Os estudiosos conceituam esta área de atuação com Controladoria e defendem aspectos alheios a ela como: funções, estrutura, subordinação, entre outras características. Foi com o intuito de prover uma comparação entre estes conceitos e os levantados na empresa analisada que este trabalho foi realizado. O objetivo geral desta pesquisa é apresentar de que forma a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão esta inserido na Empresa A, comparando-o com o modelo tradicional de Controladoria. Para tanto se fez necessário à conceituação de Controladoria, a apuração das funções exercidas pela estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A, a investigação de como esta área encontrava-se organizada e para quem ela devia satisfação de suas ações. Concluiu-se que embora a maioria das atribuições direcionadas para esta estrutura de apoio estivessem presentes ela não encontrava-se nos moldes indicados pelos autores estudados, ou seja, dentro da Controladoria.

Palavras-chave: Controladoria, Modelo de Gestão, Estrutura de apoio.

LISTA DE FIGURAS

Figura 2.1: Empresa como um sistema aberto	18
Figura 2.2: A Controladoria na Organização	27
Figura 2.3: Estrutura da Controladoria	28
Figura 3.1: Modelo de Gestão da Empresa A	38
Figura 3.2: Estrutura de apoio ao Modelo de Gestão	40
Figura 3.3: Estrutura atual de apoio ao Modelo de Gestão	40
Figura 3.4: Relação entre partes interessadas e campos de resultados	44
Figura 3.5: Campos de Resultados e Objetivos	45
Figura 3.6: Campo de Resultado 1 – Mercado e Imagem	48
Figura 3.7: Campo de Resultado 2 – Econômico Financeiro	50
Figura 3.8: Campo de Resultado 3 – Patrimônio Humano	52
Figura 3.9: Campo de Resultado 4 – Social e Meio Ambiente	54
Figura 3.10: Campo de Resultado 5 – Tecnologia e Processos	56
Figura 3.11: Estrutura do Contrato de Gestão 2007	57

LISTA DE QUADROS

Quadro 2.1: Funções da controladoria na visão dos autores norte-americanos, alemães e brasileiros 24

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Abradee – Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica

Aneel – Agência Nacional de Energia Elétrica

CQDE – Controle de Qualidade do Fornecimento da Distribuição

DEC – Duração Equivalente de Interrupção de Unidade Consumidora

DGD – Diretoria de Gestão e Desenvolvimento Organizacional

DIC – Duração de Interrupção Individual por Unidade Consumidora

DPCT – Departamento de Controladoria

DPDO – Departamento de Desenvolvimento Organizacional

DPPL – Departamento de Planejamento Corporativo

DPPN – Departamento de Planejamento Estratégico e Prospecções de Novos Negócios

DVDC – Divisão de Desempenho Corporativo

DVDS – Divisão de Desenvolvimento Corporativo

DVPL – Divisão de Planejamento Estratégico

EBITDA – *Eaming Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*

ERP – *Enterprise Resource Planning*

FEC – Frequência Equivalente de Interrupção de Unidade Consumidora

FIC – Frequência de Interrupção Individual por Unidade Consumidora

ISQP – Índice de Satisfação com Qualidade Percebida

P&D – Pesquisa e Desenvolvimento

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA E PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS	13
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	14
1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA	15
1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	16
1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 EMPRESA	17
2.1.1 A empresa como sistema aberto	18
2.1.2 Missão – a razão de ser da empresa	19
2.1.3 Subsistemas empresariais	20
2.2 CONTROLADORIA	21
2.2.1 Funções da controladoria	22
2.2.1.2 Eficácia e eficiência	25
2.2.2 Estrutura da controladoria	26
2.2.3 Controller	28
2.3 GESTÃO	29
2.3.1 Processo de Gestão	29
2.3.2 Modelo de gestão	29
2.4 PLANEJAMENTO	30
2.4.1 Planejamento estratégico	31
2.4.2 Planejamento tático	33
2.4.3 Planejamento operacional	33
2.4.3.1 Orçamento	34
2.5 EXECUÇÃO	35
2.6 CONTROLE	35
3 ESTUDO DE CASO	37
3.1 MODELO DE GESTÃO	37
3.2 CONTRATO DE GESTÃO E RESULTADOS	46
4 MODELO TRADICIONAL VERSUS MODELO ANALISADO	59
4.1 ESTRUTURA DE APOIO AO MODELO DE GESTÃO	59
4.2 FUNÇÕES	59
4.3 SUBORDINAÇÃO E POSIÇÃO ORGANIZACIONAL	62
4.4 ALOCAÇÃO DOS ASPÉCTOS DE ANÁLISE	62
5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES	63
5.1 CONSIDERAÇÕES FINAIS	63
5.2 ATENDIMENTO DOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS PROPOSTOS	63
5.3 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS	65
REFERÊNCIAS	66

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo trás o tema e problema de pesquisa, que nos indica as delimitações do tema. Trata dos objetivos de pesquisa, que mostrando o que se deseja atingir. Apresenta a justificativa do estudo que tem o intuito de ilustrar suas contribuições, e em conjunto com os demais tópicos a metodologia, que mostra como a investigação foi conduzida. Logo após, serão expostas às delimitações do estudo e por último a organização do estudo.

1.1 TEMA E PROBLEMA

O contexto empresarial atual nos indica uma crescente competitividade, alavancada pelo avanço da tecnologia, pela complexidade dos modelos econômicos, pela velocidade que as informações são processadas e pela crescente exigência dos consumidores. As empresas encontram-se inseridas em um cenário econômico onde o “preço” é formado nos mercados não mais dentro das mesmas. Os consumidores revelam suas necessidades e os detentores de capital vão atrás delas. As incertezas que esse novo contexto nos trás devem ser amenizadas. Para isso, a empresa moderna necessita de um suporte informacional.

A contabilidade antes vista como um mero instrumento de escrituração passou para uma ciência social dividida em vários ramos, entre eles: Contabilidade de Custos, Contabilidade Financeira, Contabilidade Tributária, Contabilidade Gerencial, Controladoria, este último, não mais importante que os outros, porém, o que será foco nesta pesquisa.

A Controladoria é responsável pelo suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão, ou seja: planejamento, execução e controle. A Controladoria veio ao encontro das novas exigências do mundo empresarial, que necessitava de um órgão que aliado ao conhecimento econômico e financeiro, tivesse a capacidade de canalizar as informações externas e internas a fim de guiar a empresa no mercado, como já evidenciado “incerto”.

As atividades empresariais existentes são basicamente: industriais, mercantis e prestadoras de serviço. A Controladoria como órgão absolutamente flexível tem diferentes focos e contribuições para estas diferentes atividades, cada uma atua em pólos diferentes, portanto, não utilizam os mesmos referenciais. Estes aspectos são os que devem ser observados, identificados e compilados, de forma que sua interpretação seja rápida e abrangente. Estas são qualidades necessárias para acompanhar a velocidade com que os mercados crescem e globalizam-se.

Em termos específicos, as prestadoras de serviços vêm aumentando consideravelmente e com isso surge a necessidade de se obter uma empresa sólida capaz de se destacar entre muitas que almejam o sucesso.

Este trabalho terá o enfoque em uma Distribuidora de Energia Elétrica da região sul do país. Por motivo de sigilo, solicitado pela a empresa, o nome da organização não será citado nesta pesquisa. Levando em consideração este aspecto o pseudônimo “Empresa A” será utilizado em todo o trabalho.

Sendo assim, este trabalho tem como problema de pesquisa: *qual o papel da área de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A, diante da Controladoria tradicional das organizações?*

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral desta pesquisa é apresentar de que forma a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão esta inserido na Empresa A, comparando-o com o modelo tradicional de Controladoria.

Os objetivos específicos são:

- conceituar o modelo tradicional de apoio ao Modelo de Gestão das organizações – Controladoria;
- descrever a estrutura de apoio ao Modelo de gestão da Empresa A;
- averiguar quais as funções da área responsável pelo apoio ao Modelo de Gestão da empresa analisada; e
- identificar a posição organizacional da estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

A busca por resultados positivos tem estimulado os gestores a encontrar instrumentos de gestão que diminuam a margem de erro em suas decisões. A Controladoria foi criada para suprir esses novos anseios.

Segundo, Catelli (2001, p. 344):

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

No contexto empresarial a Controladoria atua em todos os níveis da administração tendo como principais ferramentas o planejamento e o controle, que dão suporte as informações levadas aos gestores, o planejamento operacional demonstra anseios atuais ou ainda de curto prazo, enquanto o planejamento estratégico demonstra anseios futuros, ou seja, de longo prazo, de acordo com o objetivo da empresa. O controle se resume no acompanhamento da execução do planejamento, seja ele de curto ou longo prazo.

Desse modo é difícil imaginar uma empresa adquirindo sucesso sem um ótimo planejamento e um eficiente controle. Fica claro que as empresas que queiram permanecer sólidas no mercado, evitar uma falência e garantir a atuação social no meio em que ela esta inserida, estejam interessadas em aproveitar as vantagens de uma boa Controladoria.

O estudo tem como contribuição teórica o levantamento dos conceitos de Controladoria, correlacionados com prestadoras de serviços, tentando assim ilustrar um conceito ideal das práticas da Controladoria, ou seja, planejamento, execução e controle dentro destas empresas. As atribuições dadas a Controladoria pelos estudiosos nos permitem montar um cenário de atuação da mesma, e neste caso, em um setor específico do mercado. Pesquisar a evolução do controle nos ajuda a entender como o contador chegou às práticas gerenciais dentro de uma empresa. Enfim o levantamento teórico ajudará a entender este tema em um âmbito específico.

O estudo tem como contribuição prática o desejo de ilustrar o papel da Controladoria no modelo de gestão da Empresa A, bem como, se as práticas atuais da Controladoria estão de acordo com os conceitos pesquisados, comparando o modelo real com o modelo ideal.

Identificar qual o suporte informacional da Controladoria significa entender a evolução do papel do contador no mundo dos negócios.

O estudo tem relevância social, pois organizações que se apóiam em informações fidedignas e que conseguem obter um modelo de gestão promissor são enquadradas em uma elite que vem expandindo seus horizontes, ocupando novos mercados e com isso contratando mais empregados ou até mesmo garantindo melhores expectativas para os atuais, e principalmente no Brasil atuando diretamente na taxa de desemprego e contribuindo para o crescimento econômico do país.

1.4 METODOLOGIA DE PESQUISA

A monografia é uma dissertação feita por escrito de um assunto ou problema específico, resultante de uma investigação científica, e por ser um trabalho científico carece de procedimentos metodológicos, os quais serão explicados neste tópico.

A pesquisa com relação ao objetivo caracteriza-se como descritiva. Na concepção de Gil (1994), a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Uma de suas características mais significantes está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. O estudo tem esta classificação, pois, pretende apresentar qual o papel da Controladoria no modelo de gestão da Empresa A, diante da Controladoria tradicional das organizações, observando, registrando, analisando e correlacionando fatos ou fenômenos sem manipulá-los.

Quanto aos procedimentos a pesquisa caracteriza-se como estudo de caso. Gil (1994) salienta que o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo. Assim o pesquisador tem a oportunidade de verificar *in loco* os fenômenos a serem pesquisados, podendo ser de grande valia quando bem aproveitado. Cervo e Bervian (1983, p.57) afirmam que o estudo de caso “É a pesquisa sobre um determinado indivíduo, família, grupo ou comunidade para examinar aspectos variados de sua vida.” Assim o estudo irá prender-se a analisar os aspectos propostos sobre a Empresa A.

De acordo com a abordagem do problema o estudo se classifica como qualitativo. Richardson (1989, p.39) menciona que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisa a interação entre as variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.”

Ressalta também que pode “contribuir no processo de mudança de determinado grupo e possibilitar, em particularidades do comportamento dos indivíduos.” É com esse intuito que o estudo irá descrever e analisar as variáveis para melhor entender as particularidades da empresa pesquisada.

A pesquisa foi realizada com base nos dados coletados dentro da empresa analisada. Estes materiais foram fornecidos pela responsável da Divisão de Desempenho Corporativo e pelo funcionário do Departamento de Operações. Sobre estes procedimentos de investigação é que o estudo foi realizado a fim de responder ao problema de pesquisa e alcançar os objetivos propostos por este trabalho.

1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Este trabalho não tem a intuito de esgotar a matéria, já que se trata de um tema abrangente. No entanto, tem-se interesse em mostrar a realidade da estrutura de apoio ao Modelo de Gestão de uma empresa atuante no mercado.

O assunto estudado limita-se a empresa analisada, seguindo a problemática indicada e aos objetivos propostos.

Outro fator preponderante é que o estudo não pretende emitir opinião sobre os aspectos levantados, somente evidenciá-los.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Este estudo de caso está dividido em cinco capítulos estruturados da seguinte forma:

O primeiro capítulo apresenta as considerações iniciais pertencentes a pesquisa, define o problema a ser respondido, bem como seus objetivos específicos, a justificativa do estudo e a metodologia aplicada.

No segundo capítulo são representados os conceitos que serão utilizados na análise do caso em questão.

No terceiro capítulo tem-se o caso a ser mostrado, com características essenciais da estrutura organizacional da empresa estudada.

O quarto capítulo trata da comparação do modelo tradicional de apoio ao Modelo de Gestão com o modelo levantado na análise do caso.

No quinto capítulo apresentam-se as conclusões inerentes ao estudo de caso realizado e recomendações para futuras pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesse capítulo do trabalho será apresentada a Fundamentação Teórica sobre o assunto abordado pela pesquisa. Inicialmente serão conceituados os tópicos que aparecem no decorrer do estudo. São eles: empresa, a empresa como sistema aberto, missão – a razão de ser da empresa e subsistemas empresariais. Logo após será abordado o tema Controladoria, suas funções com ênfase na eficiência e na eficácia, sua estrutura, e por fim, será apresentado os aspectos que envolvem o controller. Em seguida a revisão transcorrerá sobre a gestão, o processo de gestão e o modelo de gestão. Para finalizar explica-se o Processo Decisório que é compreendido pela etapa do planejamento, na qual se divide em planejamento estratégico, planejamento operacional e orçamento; pela etapa de execução e pela etapa de controle.

2.1 EMPRESA

Uma empresa caracteriza-se quando há a intenção de fornecer bens de consumo à sociedade. Pode ser definida como industrial, comercial e de serviço. Com características diferentes essas empresas atingem diferentes públicos, porém que estão inseridos em um mesmo ambiente: a sociedade.

Empresa é um grupamento humano hierarquizado que põe em ação meios intelectuais, físicos e financeiros, para extrair, transformar, transportar e distribuir riquezas ou produzir serviços, conforme objetivos definidos por uma direção, individual ou de colegiado, fazendo intervir em diversos graus, motivação e benefícios e de utilidade social. (LAUZEL apud MOSSIMANN E FISCH., 1999, p. 17).

Uma empresa deve produzir algo, seja produto ou serviço, mas que some benefícios à sociedade, isso inclui satisfação, emprego, crescimento da economia, em fim, ela deve agregar valores para seus usuários. “A empresa deve procurar o desenvolvimento da sociedade.” PADOVEZE (2005, p. 13).

A organização deve fazer parte de um conjunto, onde os aspectos necessários para seu funcionamento como um todo, não encontram-se somente dentro da empresa, mas também fora dela.

2.1.1 A empresa como sistema aberto

O meio em que as empresas estão inseridas é a sociedade, e é com elas que as organizações devem interagir, ou seja, ela deve ser receptiva as influências de seus usuários externos, assim caracterizando-se como um sistema aberto.

Segundo Johnsson (2002, p. 60):

Sistema é um conjunto de elementos interdependentes que interagem, formando um todo unitário e complexo, desenvolvendo funções para atingir objetivos comuns. É aberto, pois é capaz de interagir com seu ambiente, influenciando-o ao mesmo tempo sendo influenciado.

O sistema aberto também é evidenciado por Padoveze (2005, p. 13):

As organizações empresariais interagem com a sociedade de maneira completa. A empresa é um sistema em que há recursos introduzidos, que são processados, e há a saída de produtos ou serviços. Uma empresa é considerada um sistema aberto em razão de sua interação com a sociedade. Esta interação provoca influência nas pessoas, aumento nos padrões de vida e o desenvolvimento da sociedade.

Na Figura 2.1 pode-se visualizar o tamanho da influência que o ambiente exerce sobre a empresa. É evidenciado também o que Padoveze (2005) classificou como funcionamento básico dos sistemas: entradas, processamento e saídas.

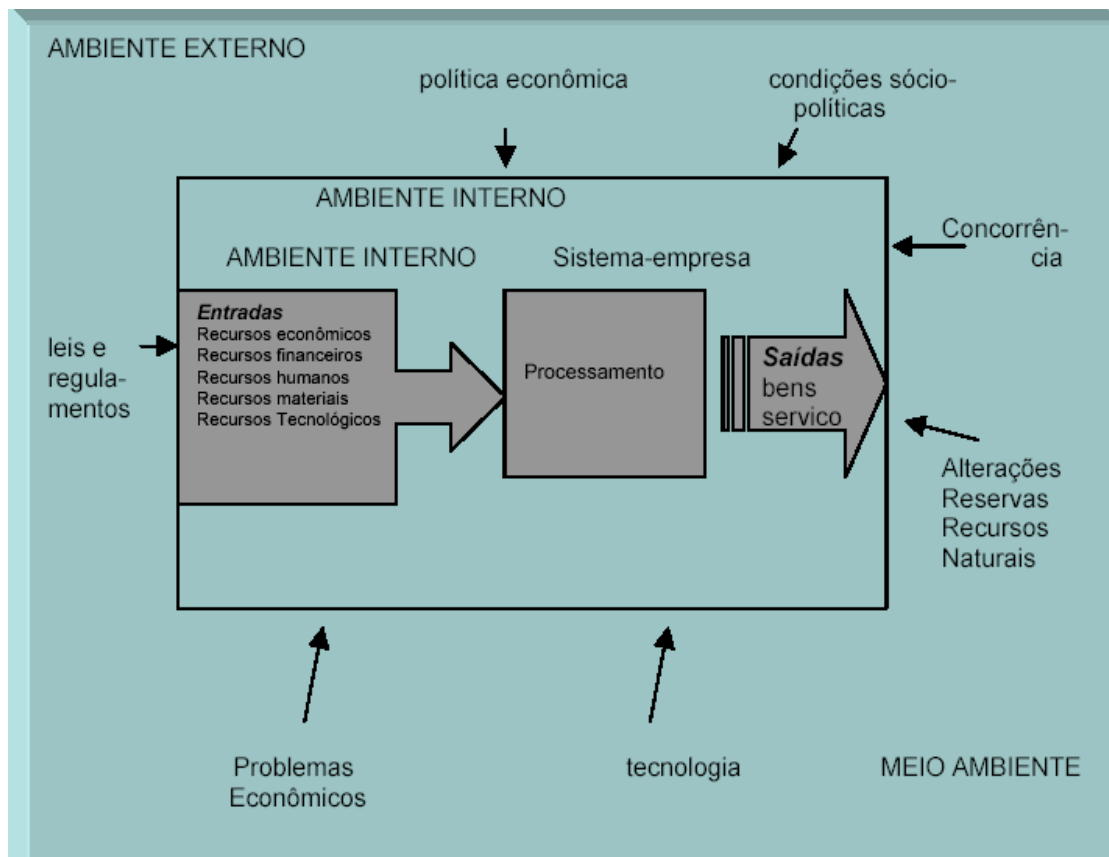


Figura 2.1: A Empresa como um sistema aberto

Fonte: Bio (1985 apud PADOVEZE, 2003, p. 13)

Johnsson (2002) classificaram como ambiente externo um conjunto de entidades que direta ou indiretamente são influenciadas por elas; como ambiente remoto um conjunto de entidades, que embora possam não se relacionar diretamente com ela, possuem autoridade, domínio ou influência suficiente para definir variáveis conjunturais, regulamentares e outras condicionantes de sua atuação e como ambiente próximo um conjunto de entidades que compõem o segmento onde atua e compete.

Sendo assim a empresa está inserida em um mercado cada vez mais competitivo, pois todo esse conjunto que a cerca faz com que suas variáveis de incerteza aumentem ainda mais. Para tanto é primordial que a organização utilize instrumentos capazes de amenizar este quadro.

2.1.2 Missão – a razão de ser da empresa

Como sistema aberto, as empresas definem sua missão de acordo com os objetivos pretendidos, que devem estar de acordo com o ramo de atuação da empresa, com o público que a organização deseja atingir, com o produto ou serviço que ela deseja confeccionar, com suas crenças e valores. Guerreiro (1989) aponta os pontos que devem caracterizar a missão da empresa: valores fundamentais da entidade, produtos e serviços oferecidos, mercados de atuação e clientela a ser atendida.

Guerreiro (1989, p. 155) explica ainda que:

existe um objetivo fundamental do sistema empresa, que se constitui na verdadeira razão de uma existência, que caracteriza e direciona o seu modo de atuação, que independe das condições ambientais do momento, bem como de suas condições internas, e assume um caráter permanente: é a sua missão.

Em uma mesma linha Figueiredo e Caggiano (1997, p. 22) afirmam que “missão significa finalidade, objetivo ou propósito básico e permanente da existência de uma empresa. Está sempre ligada ao oferecimento de produtos e serviços para satisfação das necessidades do consumidor.”

O estabelecimento de seus objetivos torna-se peça chave para a motivação dos colaboradores e toda empresa em si, gerando o comprometimento para que a missão da empresa não seja desvirtuada, pois, se a empresa não tiver sua missão bem definida, corre o risco de não alcançar seus objetivos.

A caracterização da missão da empresa esta condicionada aos seus subsistemas.

2.1.3 Subsistemas empresariais

O sistema empresa é dividido em subsistemas empresariais que constituem seus elementos internos, que interagem para que a empresa possa atingir seus objetivos. Serão identificados a seguir.

Guerreiro (1989, p. 165) classifica os subsistemas empresariais em:

- Subsistema Institucional.
- Subsistema de Gestão.
- Subsistema Formal.
- Subsistema de Informação.
- Subsistema Social.
- Subsistema Físico-Operacional.

O Subsistema Institucional “é a matriz dos demais subsistemas da empresa e compreende a definição da missão da empresa e as convicções de seus empreendedores traduzidas em suas crenças e valores.” PADOVEZE (2005, p. 18). Observa-se a sua importância, pois é o subsistema que precede e orienta todos os outros, já que esta embasado nos pilares que sustentam a organização.

O Subsistema de Gestão “é onde as decisões são tomadas”, citado por PADOVEZE (2005, p. 18). Ou seja, compreende os estágios que dão suporte ao processo de tomada de decisão: planejamento, execução e controle.

O Subsistema Formal “corresponde à estrutura administrativa da empresa, de autoridades e responsabilidades. É o subsistema organizacional, onde as tarefas e atividades são agrupadas em setores, departamentos ou divisões.” PADOVEZE (2005, p. 18 - 19). Reflete intimamente no organograma da empresa, que deve mostrar, tanto os níveis de subordinação de cada departamento, quanto sua autonomia na tomada de decisões, ou seja, pra quem ele se submeterá e até onde ele pode chegar para que as atividades reportadas á ele sejam realizadas da melhor maneira possível.

O Subsistema Social “compreende os indivíduos que fazem parte do sistema empresa, bem como toda a cultura, características e demais aspectos relacionados às pessoas.” PADOVEZE (2005, p. 19). Reflete as características do grupo como um todo, desde o alto escalão da administração, até o chão de fábrica.

O Subsistema de Informação “compreende todo o conjunto de necessidades informacionais para a gestão empresarial.” PADOVEZE (2005, p. 19). Cabe a este sistema classificar as informações que são relevantes e que interferem no processo de gestão.

O Subsistema Físico-Operacional “compreende as instalações físicas e equipamentos do sistema empresa.” PADOVEZE (2005, p. 19). É representado tanto pela sede da organização, quanto pelos equipamentos existentes nela.

Os subsistemas são complementares, ou seja, devem agir juntos formando uma grande engrenagem, uma falta de comunicação entre os subsistemas poderia acarretar em grandes transtornos. Se o Subsistema de Informação fornecer dados errados ao Subsistema de Gestão, e se o mesmo tomar uma decisão com base em informações equivocadas, o objetivo maior da empresa não será alcançado. Logo, o funcionamento de todos é fundamental.

2.2 CONTROLADORIA

Para Padoveze (2005, p. 3), “a Controladoria pode ser entendida como ciência evoluída. Como em todas as ciências, há o alargamento do campo de atuação; esse alargamento do campo de abrangência da Contabilidade conduziu a que ela seja mais bem representada semanticamente pela denominação de Controladoria.”

Por outro lado, para Mosimann e Fisch (1999) a Controladoria é uma ciência a parte da Contabilidade, ou seja, ela consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. É composta de princípios, procedimentos e métodos oriundos da ciência da administração, economia, psicologia, estatística e principalmente da contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, com fim de orientá-las para a eficácia..

Porém se estes autores discordam no que diz respeito a definição, eles concordam com a missão. “A missão da Controladoria é assegurar a eficácia da empresa por meio da otimização de seus resultados.” CATELLI apud PADOVESE (2005:33) e por sua vez Mosimann e Fisch (1999, p. 89) afirmam que o papel fundamental da Controladoria “consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.”

Nessa ótica, Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 347) evidenciam que os objetivos da Controladoria, tendo em vista a missão estabelecida, são: “promoção da eficácia organizacional, viabilidade da gestão econômica e promoção da integração das áreas de responsabilidade.”

A fim de cumprir com seus objetivos e suas missões a Controladoria exerce algumas funções.

2.2.1 Funções da controladoria

Cabe a Controladoria a realização de atividades específicas, Kanitz (1976 apud MOSIMANN e FISCH, 1999, p. 90) estabelece como função primordial da Controladoria a direção e a implantação dos sistemas de:

- Informação – compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.
- Motivação – referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- Coordenação – visando centralizar as informações com vista à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e à assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções.
- Avaliação – com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- Planejamento – de forma a determinar se os planos são consistentes e viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.
- Acompanhamento – relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento.

Nota-se que as funções exercidas pela Controladoria estão intimamente ligadas ao apoio à tomada de decisão, influenciando desde o início da elaboração dos planos, até a avaliação de seus resultados.

O Sistema de informação é conceituado por Padoveze (2005, p. 43) “como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica para o processamento dos dados e tradução de informações [...]” Dentro deste sistema Padoveze (2005) ainda classifica-os com Sistema de Informações de Apoio as Operações e Sistemas de Informação de Apoio à Gestão. Como exemplo do primeiro Padoveze (2005) cita: os sistemas de informação de controle de estoque, de bancos, controle patrimonial, entre outros. Já o Sistema de Informação de Apoio à Gestão pode ser exemplificado segundo Padoveze (2005) como: o sistema de informação contábil, de orçamento, de planejamento de caixa.

Com relação à motivação, ela tem a característica de surgir com o reconhecimento do trabalho realizado, ou seja, é importante que dentro da organização os gestores saibam reconhecer as habilidades de seus colaboradores, promovendo assim programas de incentivo que na maioria das vezes são os responsáveis pela alavancagem da motivação entre os funcionários, com isso, ou seja, com o grupo de trabalho motivado, os objetivos serão alcançados e os colaboradores ficarão satisfeitos com isso.

A Controladoria ao exercer a função de coordenação dentro da organização deve se ater não somente ao seu departamento, mas sim a todos os segmentos que regem a empresa, exercendo assim uma espécie de controle interno, capaz de identificar falhas e sugerir soluções para as mesmas.

O Planejamento reflete em umas das principais funções da Controladoria. Cabe ao Planejamento estratégico definir as estratégias que serão adotadas pela empresa para que a mesma possa alcançar seus anseios, assumindo a característica de longo prazo. Já o planejamento operacional reflete situações de curto prazo, mensurando ações que levem a resultados imediatos.

A função de coordenação reflete os controles instaurados pela organização, para a avaliação das decisões tomadas bem como, se necessário, a correção das mesmas.

No Quadro 2.1 pode-se observar o enfoque na visão norte-americana, na visão brasileira e na visão alemã, do que sejam as funções da Controladoria.

Com isso pode-se apontar que as funções básicas exercidas pela Controladoria estão no âmbito do planejamento e do controle, juntamente com outras atribuições necessárias ao desenvolvimento das organizações. Borinelli (2006) explica que as funções da Controladoria podem sofrer variações na forma como são desenvolvidas e distribuídas, mas não no rol de funções a se desenvolver. Logo percebe-se que a Controladoria não deve engessar-se e sim ser suscetível as mudanças em seu ambiente de atuação, buscando assim apoiar-se em conceitos de excelência organizacional que tem como objetivo a eficiência e a eficácia de suas ações.

2.2.1.2 Eficácia e eficiência

Partindo do princípio de que uma empresa luta pela sua continuidade, e que para isso ela necessita atingir seus objetivos, ela precisa ser eficaz, pois segundo Padoveze (2005, p. 15) a eficácia é atingida “quando os objetivos preestabelecidos são atingidos como resultado da atividade ou do esforço.” Essa idéia é reforçada por Bio (1985) que salienta que a eficácia é medida através dos resultados.

Porém se o enfoque é só o resultado, logo os meios para chegar até ele não seriam importantes, Não é assim que as organizações pensam. Neste momento surge o conceito de eficiência, pois a eficiência não se resume somente em fazer o certo, a qualidade da ação também torna-se primordial. “Eficiência é a relação existente entre o resultado obtido e os recursos consumidos para conseguir aquele resultado.” PADOVEZE (2005, p. 15).

Logo pode-se observar que a junção dos dois conceitos se faz necessário. “Uma empresa para ser eficaz deve ser eficiente.” PADOVEZE (2005, p. 15). Com a preocupação a respeito do consumo dos recursos, se tornando mais acentuada, principalmente no que diz respeito a preocupação dos consumidores em comprar os produtos das empresas que gerenciam de maneira correta e sem desperdícios os recursos aplicados na produção de produtos ou serviços, quem ficar de fora da busca da eficiência, provavelmente perderá um bom pedaço do mercado.

A conscientização dos aspectos organizacionais ligados à eficácia e a eficiência deve ser acompanhado pelo órgão que tem acesso a todas as etapas do processo de gestão, ou seja, pela Controladoria.

2.2.2 Estrutura da Controladoria

A Controladoria precisa de uma estrutura que lhe garanta rapidez no seu processo de trabalho. Entre outras coisas, espera-se que obtenha dados confiáveis, possua sistemas de informações criados de acordo com o modelo de gestão e um grupo de pessoas motivadas e envolvidas com a missão da Controladoria.

Dentro da organização a Controladoria possui a seguinte estrutura:

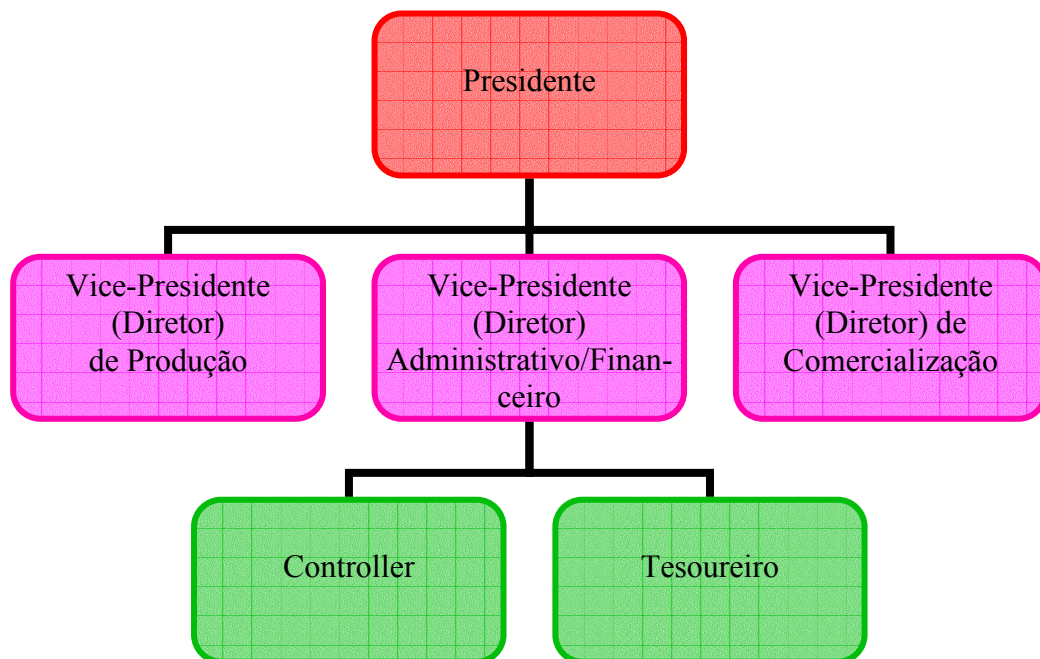


Figura 2.2: A Controladoria na Organização

Fonte: Padoveze (2005, p. 34)

Logo, observa-se que a Controladoria está subordinada a Diretoria Financeira da organização, posicionando-se como órgão de linha que possui objetivos, funções e missão, diante do Modelo de Gestão, ou seja, ela tem característica de linha com relação a suas áreas subordinadas. Já com relação aos outros departamentos da organização a Controladoria assume a característica de órgão de *staff*, prestando assessoria direta a tomada de decisão.

Com relação à Controladoria ser classificada como órgão de linha ou *staff*, Horngren (1985, p. 12) faz a seguinte afirmação: “[...] as organizações estão enfatizando a importância de equipes para alcançar seus objetivos. Essas equipes podem incluir administração de *staff* como de linha, resultando que as tradicionais distribuições entre *staff* e linha são menos claras do que foram décadas atrás.”

Assim a Controladoria destaca-se como departamento de linha no organograma das empresas, porém ainda atua como órgão de *staff* quando se trata da alta administração de demais áreas da organização.

A estrutura da controladoria em si aloca varias divisões, a saber :

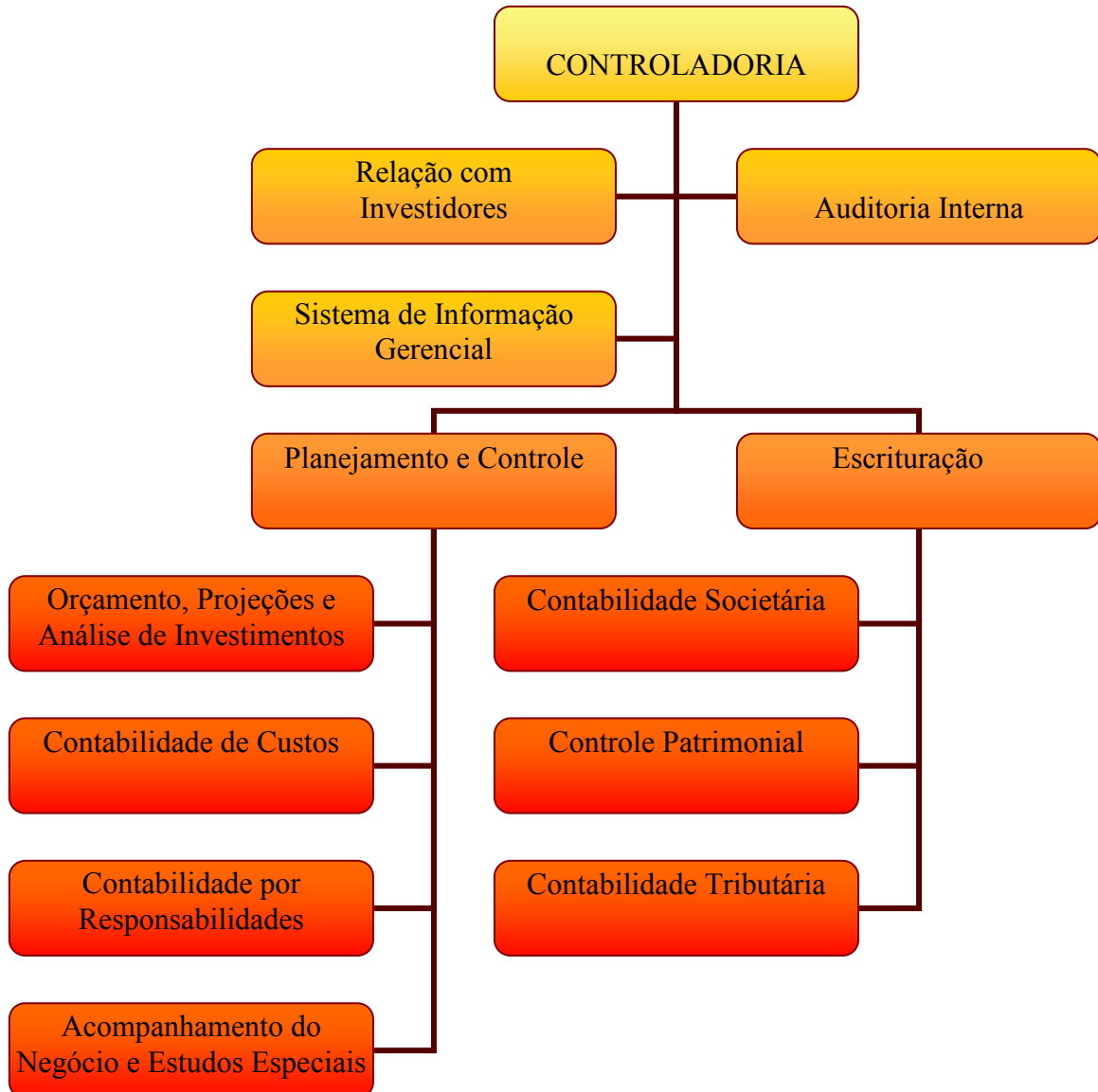


Figura 2.3: Estrutura da Controladoria

Fonte: Padoveze (2005, p. 37)

Desta forma a Controladoria encontra-se dividida em duas grandes vertentes: a área de planejamento e controle e a área de escrituração.

A área de planejamento e controle exerce funções gerenciais e a área de escrituração cuida das funções operacionais ligadas a contabilidade. Assim o responsável pelo funcionamento desta estrutura é denominado Controller.

2.2.3 Controller

Segundo Horngren (1985, p. 9):

o título do controller se aplica a diversos cargos na área de contabilidade, cujo nível de responsabilidade é variável de uma empresa para outra, isto é, sendo o principal executivo da área de contabilidade administrativa.

O controller é o executivo responsável pela Controladoria. Para Figueiredo (1997, p. 28):

Controller é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcance resultados superiores as que alcançariam se trabalhassem independentemente.

Para zelar pela continuidade da empresa o controller deve exercer várias funções. Tung (1993, p. 90-91) cita as funções básicas do controller:

- implantação e supervisão do plano contábil da empresa;
- preparação e interpretação dos relatórios financeiros da empresa;
- verificação contínua das contas e registros em todos os setores da empresa;
- compilação dos custos da produção;
- compilação das despesas com a distribuição;
- realização e custeio das contagens físicas dos estoques,
- preparação, apresentação e supervisão dos assuntos referentes aos impostos;
- preparação e interpretação das estatísticas e relatórios para as decisões da direção;
- preparação do orçamento global da empresa;
- supervisão do seguro de todos os bens da empresa;
- fixação de normas-padrão relativas à contabilidade e aos processos e sistemas de trabalho da empresa;
- supervisão de aquisição de ativo fixo;
- aplicação de todas as decisões financeiras tomadas pela direção, uma vez de acordo com as normas vigentes;
- manutenção de todos os contratos celebrados pela empresa com terceiros;
- aprovação do pagamento e assinatura dos cheques, notas promissórias, etc., de comum acordo com o Tesoureiro;
- aplicação dos regulamentos da empresa no tocante a assuntos relativos a cauções e ações emitidas pela empresa; e
- preparação e/ou aprovação dos regulamentos internos que visem ao cumprimento dos regulamentos governamentais.

Para exercer estas funções o controller necessita estabelecer princípios. Para Herckert e Willson (1993 apud MOSIMANN e FISCH, 1999, p. 95-96), os seguintes princípios devem nortear o trabalho de um controller: “iniciativa, visão econômica, comunicação racional, síntese, visão para o futuro, oportunidade, persistência, cooperação, imparcialidade, persuasão, consciência das limitações, cultura geral, liderança e ética.”

O controller necessita de um conhecimento contextualizado, pois apóia os vários segmentos da empresa na construção de opiniões pertinentes a diversos assuntos. Este

profissional deve atuar como uma espécie de consultor interno, zelando pelo bom funcionamento de toda a cultura organizacional pertinente.

2.3 GESTÃO

Gerir é fazer as coisas acontecerem e conduzir a organização para seus objetivos. Portanto a gestão da empresa deve estar apoiada em sua missão, objetivos, crenças e valores.

2.3.1 Processo de gestão

O processo de gestão engloba o conjunto de atitudes tomadas em prol da instituição.

Segundo Padoveze (2005, p. 27) o processo de gestão “também denominado processo decisório, é um conjunto de processos decisórios e compreende as fases do planejamento, execução e controle da empresa, de suas áreas e atividades.”

O processo de gestão “tem por finalidade permitir à empresa alcançar os seus resultados dentro de um conjunto coordenado de diretrizes, para atingir as metas e objetivos explicitados na declaração da visão da empresa.” PADOVEZE (2005, p. 27).

O processo decisório deve basicamente certificar-se que as decisões tomadas dentro da empresa estão seguindo as filosofias adotadas pela mesma. Zelando assim por sua continuidade.

2.3.2 Modelo de gestão

O modelo de gestão é determinado a priori, pois é ele que delimita a forma pela qual os tomadores de decisão e seus auxiliares devem gerir a organização. O modelo de gestão deve estar estruturado de forma clara, assim promovendo o entendimento de todos os membros da empresa, pois todos eles sem exceção são os espelhos da organização.

“Modelo de gestão é o produto do Subsistema Institucional e pode ser definido como o conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na escolha das melhores alternativas para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia.” PADOVEZE (2005, p. 26).

Segundo Padoveze (2005, p. 26) os seguintes aspectos devem ser considerados para a estruturação do modelo de gestão ideal:

- O processo de gestão do sistema empresa: Planejamento, execução, controle.
- A avaliação de desempenho das áreas e dos gestores: Responsabilidade pelos resultados das áreas de suas responsabilidades.
- O processo decisório: Centralização ou descentralização.
- O comportamento dos gestores: Motivação – empreendedores.

Assim, a observação de vários aspectos se faz necessária para que o Modelo de Gestão torne-se sólido e objetivo. Sem fornecer margem para interpretações errôneas a respeito das pretensões da organização.

2.4 PLANEJAMENTO

O verbo decidir está intimamente ligado ao verbo planejar, a prever as ações necessárias para que a empresa obtenha o sucesso. Várias ferramentas de gestão são utilizadas para que as situações criadas aproximem-se o mais perto possível da realidade, pode-se citar o histórico da própria organização, os elementos macroeconômicos e microeconômicos, dados contábeis, entre outros que são necessários para a montagem de cenários futuros. Assim planejar, é a rotina que permite a realização e o alcance dos objetivos da organização.

Segundo Lopes (1976, apud MOSSIMANN e FISCH, 1999, p. 42).

a sofisticação, os imensos mercados que se abriram e as maneiras de se chegar a eles, a produção em massa, a concepção de tecnoestrutura empresarial, a acirrada competição inter e intranacional exigem do administrador extraordinária atenção à necessidade, com razoável antecedência, estabelecer missões e objetivos da empresa, estudar e selecionar os caminhos alternativos, implantar a estrutura e implementar os planos e idéias escolhidas. Em outras palavras, PLANEJAR.

O planejamento tem como objetivo conduzir a empresa dentro do mercado, com a devida segurança. A sensibilidade para a análise dos dados, o cuidado para definir o que é

relevante, a atenção para não desvirtuarem-se as crenças e valores do empreendimento, são atribuições direcionadas a Controladoria, que é o motorista da organização nessa jornada.

No apoio ao planejamento empresarial segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 118-119) a Controladoria deve considerar os seguintes princípios:

- viabilidade econômica dos planos, frente às condições ambientais vigentes à época do planejamento;
- objetividade: os planos têm de ter potencial para produzir o melhor resultado econômico;
- imparcialidade: no favorecimento de áreas em detrimento do resultado global da empresa; e
- visão generalista: conhecimento do impacto, em termos econômicos, que o resultado de cada área traz para o resultado global da empresa.

Logo, a Controladoria se faz necessária para a coordenação do planejamento, que é dividido em planejamento estratégico, planejamento tático e planejamento operacional.

2.4.1 Planejamento estratégico

O planejamento estratégico deve fornecer as melhores condições para que a empresa alcance seus objetivos, e conseqüentemente sua missão. A tentativa de antecipação do conhecimento das variações dos diversos agentes que influenciam as atividades da empresa faz com que o alto escalão da administração empresarial tome decisões com uma menor margem de ineficiência, ou seja, a estratégia é necessária para que a empresa previna-se no que se trata de mercado. Assim quanto maior o conhecimento das conseqüências atribuídas para esta ou aquela decisão, maior será a chance de apontar de maneira correta a forma de gestão ideal.

Mosimann e Fisch (1999, p. 47) explicam que a finalidade do planejamento estratégico é definir quais serão os caminhos percorridos para atingir os objetivos desejados. É a passagem do estágio **onde estou** para o estágio **onde quero ir**.

Fica evidente que a visão de futuro está intimamente ligada ao conceito de planejamento estratégico, Padoveze (2005, p. 96) conceitua-o como “um processo que prepara a empresa para o que está por vir.”

Acompanhando esta linha de raciocínio Chiavenato (2007, p. 142), apresenta as características fundamentais do planejamento estratégico:

- é projetado no longo prazo: pelo menos em termos de seus efeitos e conseqüências. Quase sempre o seu limiar cobre algo como 2 a 5 anos pela frente. Em alguns casos, chega a cobrir 10, 15 ou 20 anos, dependendo dos investimentos de longuíssimo prazo de empresas de capital intensivo.
- está voltado para as relações entre a empresa e seu ambiente de tarefa: portanto, sujeito à incerteza e imprevisibilidade dos eventos ambientais. Por se defrontar com a incerteza, o planejamento estratégico baseia suas decisões em julgamento e discernimento e não em dados ou informações referenciais. Isso significa que existe um alto grau de subjetividade no planejamento estratégico. Em muitos casos, as empresas “apostam” no futuro com o planejamento estratégico.
- envolve a empresa como um todo: abarcando todos os seus recursos, no sentido de obter efeito de todas as capacidades, competências e potencialidades da empresa. A resposta estratégica da empresa deve envolver sempre um comportamento global e sistêmico.

A impressão que pode ser passada é que o que realmente torna-se decisivo dentro das organizações é a projeção dos resultados que a empresa deseja alcançar no futuro, porém não podemos esquecer que o presente também atua como parte principal para a continuidade da empresa.

Conforme cita Chiavenato (2007, p. 142-143):

O planejamento estratégico é um conjunto de tomada deliberada e sistêmica de decisões acerca de empreendimentos que afetam ou deveriam afetar toda a empresa por longos períodos de tempo. É o planejamento que envolve prazos mais longos de tempo, é mais abrangente e é discutido e formulado nos níveis hierárquicos mais elevados da empresa, isto é, no nível institucional. É um processo contínuo de tomada de decisão estratégica e não mais um plano feito e refeito a cada ano que passa. Não se preocupa em antecipar decisões a serem tomadas no futuro, mas sim de considerara as implicações futuras das decisões que devem ser tomadas no presente.

De nada adiantaria prever resultados ótimos se atualmente a entidade não consegue manter nem suas despesas básicas, afinal a continuidade será garantida com bons resultados no passado, no presente e no futuro.

Pode-se notar que pensar no que está por vir é importante, mas a linha do tempo onde passado e presente também estão inseridos, deve ser acompanhada com atenção. São atitudes tomadas hoje, que irão refletir a situação da empresa amanhã.

2.4.2 Planejamento tático

O planejamento tático se importa com a explicação do planejamento estratégico, tornando-o mais real. Ele o faz através de planos específicos para cada departamento ou divisão. Assim seu objetivo é aperfeiçoar cada área de trabalho e não a organização como um todo.

De um modo geral esse tipo de planejamento é feito em nível departamental, sendo projetado em médio prazo, habitualmente para um ano. Sendo desenvolvido desta forma, o planejamento tático deve promover a utilização eficiente dos recursos disponíveis, a fim de alcançar os objetivos já determinados pela organização.

2.4.3 Planejamento operacional

As políticas que determinam a operacionalização das metas pretendidas, ou seja, como, onde e quando fazer, são determinadas no planejamento operacional. “O planejamento operacional se preocupa basicamente com “o que fazer” e com o “como fazer” no nível em que as tarefas são executadas. Refere-se especificamente às tarefas e operações realizadas no **dia-a-dia** no nível operacional.” CHIAVENATO (2007, p. 149). Diferentemente do planejamento estratégico o planejamento operacional obtém uma visão de curto prazo, a expressão “dia-a-dia” citada pelo autor referenciado, ilustra de maneira clara esta idéia.

Mosimann e Fisch (1999, p. 49) explicam que “o planejamento operacional consiste na definição de políticas e metas operacionais da empresa, consubstanciadas em planos para um determinado período de tempo, em consonância com as diretrizes estratégicas estabelecidas.” Pode-se observar então que o planejamento operacional deve existir em conjunto com o planejamento estratégico. “Parte do planejamento estratégico que elabora as premissas para o planejamento operacional, e prepara o sistema físico-operacional para o processo de execução das atividades, na viabilização dos produtos e serviços planejados.” PADOVEZE (2005, p. 135).

Ainda Padoveze (2005, p. 135) explica que o “planejamento operacional caracteriza-se pelo conjunto de decisões e ações destinado a elaboração e operacionalização dos planos para

estruturar os sistemas físico-operacionais necessários para que as unidades de negócio entrem em operação.”

Nota-se que o planejamento operacional está ligado tanto às áreas operacionais, quanto as áreas administrativas da empresa. O planejamento operacional ordena como será o funcionamento dos diversos departamentos que existem nela. Por exemplo, o departamento pessoal, o de vendas, o de produção e assim por diante, agindo para a delimitação dos planos e metas das áreas em questão.

Os planos devem ser quantificados, e para desempenhar esta função é necessário a utilização do orçamento.

2.4.3.1 Orçamento

Para Lunkes (2003, p. 39), “um orçamento é a expressão de um plano de ação futuro da administração para determinado período.”

Após a elaboração do planejamento a empresa deve expressar essas idéias em números, assim levantando os custos para a realização de seus projetos. Tal levantamento se faz necessário para ser avaliada à viabilidade da realização de determinadas ações.

“Orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzido os dados previstos para o próximo exercício...” PADOVEZE (2005, p. 189).

O orçamento também deve refletir as oscilações da economia, como a inflação, e as variações no poder aquisitivo, fatores que influenciam a rotina da empresa em si. O orçamento é o instrumento necessário para que a organização tenha controle sobre suas finanças. Depois de orçados, os planos são executados.

2.5 EXECUÇÃO

Nessa fase de execução, a Controladoria se limita a auxiliar os gestores, pois serão eles que colocarão em prática, o que anteriormente foi desenvolvido pelas fases do planejamento.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p.115) “após definidos os planos operacionais, inclusive com as especificações em termos quantitativos, das medidas adotadas, ocorre à fase em que os gestores fazem as coisas acontecerem, com a utilização dos recursos disponíveis, de acordo com o que foi anteriormente planejado.”

“A atuação da Controladoria na fase de execução consiste, basicamente, em providenciar modelos decisão para os eventos econômicos, para subsidiar os gestores no processo de tomada de decisão das transações sendo efetivadas.” PADOVEZE (2005, p. 279).

Assim durante a realização dos planos a Controladoria guia os executivos, a fim de maximizar os esforços para o alcance da eficácia e da eficiência.

Logo após a execução tem-se o controle que deve ser observado em todas as etapas do processo de gestão.

2.6 CONTROLE

A etapa de controle deve assegurar que as diretrizes apontadas no planejamento sejam devidamente executadas.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 115).

a última etapa do processo decisório, denominada controle, na realidade não ocorre por último, porque está associada a todas as fases do processo. Ocorre no planejamento, na execução e em si própria. Não há como dissociá-la das fases do processo decisório, razão pela qual pode-se considerar as demais fases, juntamente com o controle, como um grande modelo de controle.

Por sua vez Padoveze (2005, p. 315) afirma que:

a Contabilidade caracteriza-se, essencialmente, por ser a ciência do controle. Porém, é importante ressaltar que o conceito de controle contábil não é apenas o conceito de controle *a posteriori*. A função contábil na empresa e, conseqüentemente, sua grande importância implicam um processo de acompanhamento e controle que perpassa todas as fases do processo decisório e de gestão e, seguramente, as etapas do planejamento.

Portanto o controle é evidenciado em todo o processo de tomada de decisão, não somente após a tomada da mesma. A Controladoria deve se valer dos planos elaborados para poder comparar se o que está efetivamente acontecendo, reflete o que foi planejado, para que a possível ocorrência de desvios seja corrigida, ou ocasione uma nova tomada de decisão.

3 ESTUDO DE CASO

Este capítulo tem o objetivo de descrever de forma clara o modelo de gestão da empresa analisada. Enfatizando os motivos que levaram a criação do mesmo, em que filosofias ele esta apoiado e como se da seu funcionamento. Deve também definir quais as contribuições da do órgão de apoio ao Modelo de Gestão, frente a esta estrutura.

3.1 MODELO DE GESTÃO

A criação Lei Estadual nº 12/130 de 16 de janeiro de 2002 que tratava sobre o acordo dos acionistas e sobre o Contrato de Gestão da Empresa A foi o passo inicial para a formulação do Modelo de Gestão da empresa estudada. Esta lei foi revogada pela Lei Estadual nº 13.570, de 23 de novembro de 2005, e tratava da mesma matéria.

A Lei nº 13.570 define que:

Art. 8º A EMPRESA A, assim como as demais empresas que vierem a ser criadas em virtude desta Lei, serão geridas e administradas mediante a assinatura de Contratos de Gestão e Resultados, a serem negociados e celebrados entre a EMPRESA A, representada pelo Conselho de Administração, e os respectivos Diretores Executivos eleitos, observadas as seguintes premissas:

I - eliminar fatores restritivos à flexibilidade da ação administrativa e empresarial da EMPRESA A, inclusive com poderes para transigir em juízo e administrativamente, com vistas a alcançar seus objetivos estratégicos;

II - atingir metas e resultados específicos, fixados periodicamente e aferidos, conjuntamente pelo Estado de Santa Catarina, pela EMPRESA A e suas subsidiárias, por meio de indicadores e sistemática de avaliação;

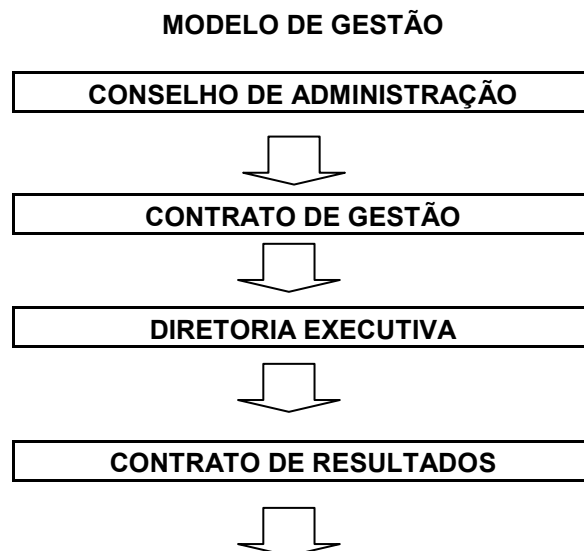
III - estabelecer orçamentos e plano de negócios; e

IV - consolidar a atuação da EMPRESA A como empresa integrada de energia elétrica, com gestão profissionalizada e resultados competitivos com empresas congêneres de âmbito nacional, resguardando o caráter de prestação de serviço público que contribui para o desenvolvimento econômico e social de Santa Catarina.

Logo pode-se dizer que o Contrato de Gestão é o documento que regula o relacionamento entre o Conselho de Administração e a Diretoria Executiva da Empresa A no que tange às obrigações das partes e aos objetivos e metas acordados, com vista a aumentar a eficiência e incrementar a competitividade da empresa. Já o Contrato de resultados é o documento assinado entre a Diretoria Executiva de cada Agência Regional, bem como cada Departamento da Administração Central, que contém as metas e o respectivo orçamento para a consecução dos resultados em cada unidade setorial, a partir das diretrizes e objetivos empresariais.

A sistemática de funcionamento se dá, da seguinte forma: a Diretoria Executiva é representada pelos diretores e presidente – todos eles instalados na sede administrativa da empresa. Assim, a Diretoria Executiva assina um Contrato de Gestão, onde, perante o Conselho de Administração, assume uma série de metas a serem alcançadas em diversos objetivos e indicadores estratégicos distribuídos pelas diferentes áreas de preocupação da empresa. Por sua vez, ela negocia e celebra Contratos de Resultados com os chefes de departamentos e das agências regionais. Nestes instrumentos naturalmente, estão presentes os esforços a serem empreendidos – indicadores e metas – de cada uma destas áreas para que os objetivos maiores da organização sejam alcançados. Tudo organizado em uma filosofia de causa e efeito – do nível estratégico para o tático operacional.

Com estes dois mecanismos a estrutura do modelo de gestão tomou a seguinte forma:



ÁREAS TÁTICAS OPERACIONAIS, CHEFIAS DE DEPARTAMENTO E DAS AGÊNCIAS REGIONAIS

Figura 3.1: Modelo de Gestão da Empresa A

Fonte: Dados da Pesquisa

Este modelo de gestão tem como premissas a gestão por e para resultados; atender simultaneamente múltiplos objetivos, não só o dos acionistas (financeiro), mas também os clientes, os empregados e a sociedade; primeiro as pessoas e depois os processos; participação dos empregados no planejamento estratégico e na gestão, negociação das metas e recursos, tendo para isso o contrato de resultados como ferramenta básica.

Observa-se que a partir de então, ou seja, no início de 2002, a empresa necessitou de um departamento gerencial capaz de acompanhar e controlar a cumprimento destes contratos, bem como as metas firmadas em tais documentos. Criou-se então o Departamento de Controladoria – DPCT, que detinha as seguintes atribuições: medir e analisar o desempenho de atividades, processos e projetos, de acordo com as metas estabelecidas nos Contratos de Resultados; elaborar relatórios de acompanhamento dos indicadores dos Contratos de Resultados; e fornecer aos gestores informações e instrumentos para a tomada de decisões. Juntamente com a Controladoria foram criados o Departamento de Desenvolvimento Organizacional – DPDO e o Departamento de Planejamento Estratégico e Prospecção de Novos Negócios – DPPN. O DPDO era encarregado das seguintes funções: coordenar e supervisionar a criação das Comissões de Gestão e Resultados, incluindo o processo eleitoral e divulgação, bem como sua operacionalização; realizar programas de treinamento, visando capacitar os integrantes das Comissões; elaborar e implantar metodologias de gestão de processos de análise e soluções de problemas; organizar seminários periódicos com representantes das comissões para troca de experiências; providenciar meios para a troca de informações entre as Comissões; e coordenar o processo de negociação das metas e insumos requeridos para o Contrato de Resultados. Enquanto o DPPN tinha como atividade: coordenar a elaboração do planejamento estratégico; coordenar a definição dos indicadores do contrato de Gestão e Resultados, bem como as respectivas metas; e coordenar a elaboração e revisão da política de conseqüências do Contrato de Gestão. Estes departamentos citados anteriormente eram subordinados a Diretoria de Gestão e Desenvolvimento Organizacional – DGD, assim formando a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão. Logo de uma maneira simplificada, pode-se ilustrar o que foi dito anteriormente da seguinte forma:

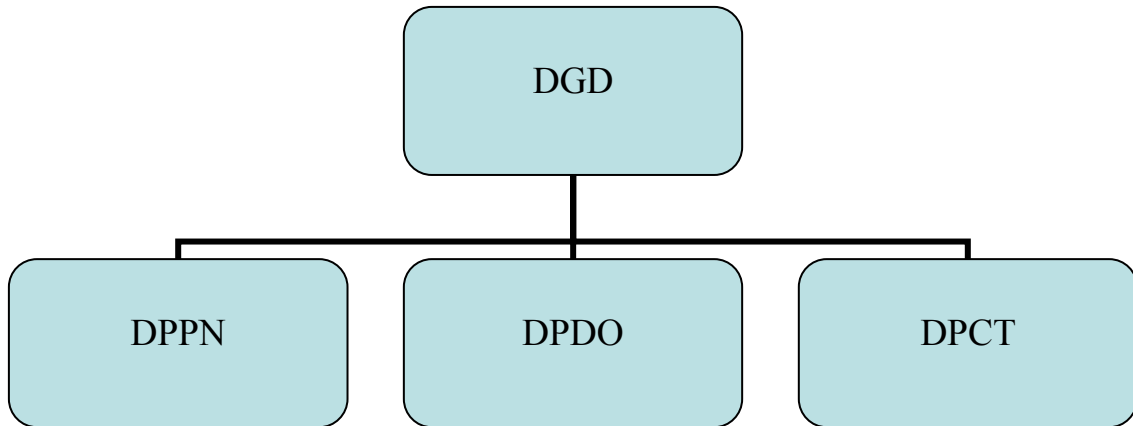


Figura 3.2: Estrutura de apoio ao Modelo de Gestão

Fonte: Dados da Pesquisa

Toda via no início de 2006, esta estrutura sofreu alterações com relação a sua nomenclatura, sem alterar as atribuições das áreas correspondentes, somente complementando-as. Foi instituída a Diretoria de Gestão Corporativa e subordinado a ela o Departamento de Planejamento Corporativo (DPPL) e suas Divisões: Divisão de Planejamento Estratégico (DVPL), Divisão de Desenvolvimento Corporativo (DVDS) e Divisão de Desempenho Corporativo (DVDC). Desta forma o DVPL equivale ao antigo DPPN, a DVDS equivale ao antigo DPDO e a DVDC equivale ao DPCT.

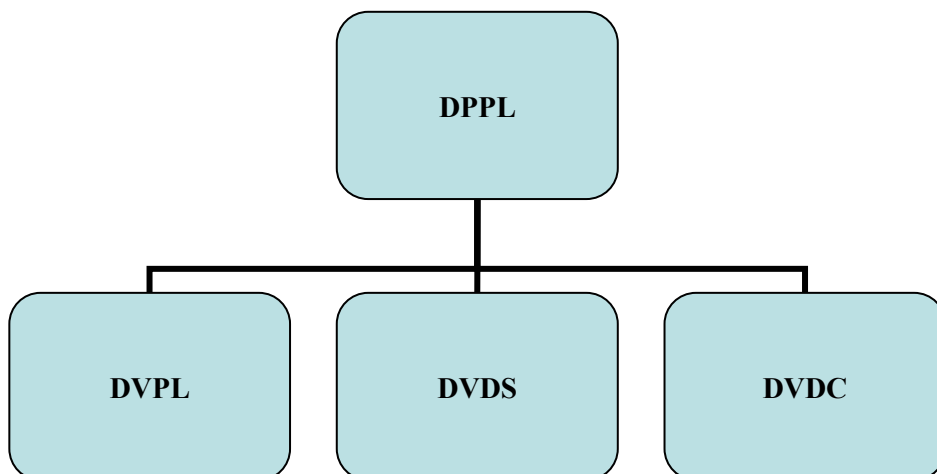


Figura 3.3: Estrutura atual de apoio ao Modelo de Gestão

Fonte: Dados da Pesquisa

As atribuições exercidas atualmente pelo DPPL e por suas Divisões correspondentes são:

DPPL – Departamento de Planejamento Corporativo

- Elaborar e implantar o planejamento estratégico da empresa;
- Identificar e implantar melhorias contínuas no modelo de gestão da empresa;
- Elaborar e gerenciar os Contratos de Gestão e Resultados;
- Acompanhar e avaliar o desempenho corporativo, no que se refere às metas estratégicas estabelecidas;
- Propor e implantar ações de desenvolvimento corporativo;
- Gerenciar as atividades de P&D – Pesquisa e Desenvolvimento submetidos à empresa.

DVDC – Divisão de Desempenho Corporativo

- Medir, avaliar e monitorar o desempenho corporativo através de indicadores e projetos do Contrato de Gestão e Resultados e Contratos de Resultados dos órgãos da Administração Central e das Agências Regionais;
- Orientar os órgãos da empresa sobre a forma de avaliação do desempenho corporativo;
- Apresentar e divulgar, trimestralmente, o desempenho verificado no Contrato de Gestão e Resultados para a Diretoria Executiva e o Conselho de Administração;
- Realizar, trimestralmente, reuniões formais de avaliação dos contratos de resultados dos órgãos da Administração Central;
- Divulgar, mensalmente, o desempenho verificado nos Contratos de Resultados das Agências Regionais e dos órgãos da Administração Central, às Comissões de Gestão e Resultados;
- Subsidiar a Diretoria Executiva na tomada de decisão, no que se refere aos indicadores dos Contratos de Gestão e Resultados;
- Promover feedback para as áreas de Planejamento e Desenvolvimento Corporativo, sobre o acompanhamento do desempenho e a eficácia da operacionalização dos indicadores acordados nos Contratos de Gestão e Resultados;
- Contribuir com ações para a melhoria contínua o Modelo de Gestão da Empresa;
- Apoiar, na empresa, a implantação de referencias de avaliação para os prêmios de qualidade e a adição dos modelos para o desenvolvimento da gestão orientada para a excelência.

DVPL – Divisão de Planejamento Estratégico

- Coordenar o processo de elaboração e revisão do planejamento estratégico da empresa, conforme as diretrizes emanadas pela Diretoria executiva;
- Conduzir o processo de elaboração, negociação e revisão do Contrato de Gestão da empresa, firmado entre a Diretoria Executiva e o Conselho de Administração;
- Contribuir com ações para a melhoria contínua do Modelo de Gestão da empresa.

DVDS – Divisão de Desempenho Corporativo

- Coordenar, na empresa, a implantação e a adoção dos modelos para o desenvolvimento da gestão orientada para a excelência;
- Implantar o desdobramento do planejamento estratégico da empresa;
- Propor e implantar ações que visem o desenvolvimento corporativo, com o objetivo de aperfeiçoar o Modelo da Gestão da empresa;
- Propor e implantar ações que visem o desenvolvimento corporativo, a implantação do Modelo de Gestão da Empresa, a Gestão pela Qualidade, e a Gestão de Processos;
- Coordenar e orientar a elaboração e a negociação dos Contratos de Resultados, assim como, manter sob sua guarda cópia dos referidos contratos assinados;
- Planejar e coordenar o processo eleitoral que institui as Comissões de Gestão e de Resultados;
- Acompanhar e subsidiar a atuação das Comissões de Gestão e de Resultados;
- Controlar e divulgar as informações pertinentes às Comissões de Gestão e Resultados;
- Planejar, coordenar e implementar programas de Gestão pela Qualidade;
- Representar a Empresa A, em organizações externas nos assuntos pertinentes a Divisão.

Nota-se que todas as atividades citadas anteriormente na antiga estrutura estão presentes na estrutura atual.

Assim o Departamento de Controladoria não sofreu nenhuma reestruturação somente a transferência de Departamento para Divisão, e a alteração de sua nomenclatura para Divisão de Desenvolvimento Corporativo. Esta atitude foi tomada, pois o Departamento de Controladoria não exercia e continua não exercendo atividades de escrituração contábil, ou seja, não era e não é responsável pela elaboração das Demonstrações Contábeis, entre outras atividades operacionais relacionadas à contabilidade. Nota-se também que a área de apoio ao

Modelo de Gestão assume uma posição de linha dentro da organização, ou seja, no organograma da empresa.

Juntamente com essa estrutura de apoio ao Modelo de Gestão, surgiram as Comissões de Gestão e resultados, que são comissões criadas de forma paritária pelos gerentes e pelos representantes eleitos pelos empregados. As comissões são instrumentos de gestão e por meio delas fica assegurada a oportunidade dos empregados discutirem suas idéias com os dirigentes da empresa. As principais atribuições das comissões são: negociar com a Diretoria da Empresa o Contrato de Resultados a as ações necessárias para atingir as metas estabelecidas; participar da elaboração do orçamento de investimento e do orçamento operacional; participar da elaboração/implementação do planejamento estratégico da empresa. Acompanhar e avaliar o contrato de resultados, propondo planos e ações para alcançar os objetivos propostos no contrato; e participar da elaboração e revisão da política de consequência do Contrato de Resultados. É através das Comissões que gerentes e empregados desenvolvem esforços conjuntos na proposição de ações que visem atender as metas estipuladas nos Contratos de Resultados. Este mecanismo de participação é proposto pelo modelo de gestão da Empresa A.

As metas e os objetivos da Empresa A são fixados a partir de sua missão, visão e valores. Apoiando-se nestes conceitos é que os Contratos de Gestão e Resultados são elaborados e os objetivos estipulados. Estes contratos possuem objetivos, organizados por campos de resultados, a saber:

- **Mercado e Imagem:** Fortalecer a presença no mercado e elevar o índice de satisfação dos clientes, com ênfase na ampliação e modernização da infra-estrutura produtiva (sistema elétrico), na modernização e descentralização dos serviços de atendimento aos clientes e no aumento da qualidade dos serviços prestados.
- **Econômico-Financeiro:** elevar o resultado operacional e remunerar os acionistas, com ênfase no aumento da produtividade, gestão eficiente dos ativos e investimentos, redução dos custos operacionais e de manutenção, além de ampliar e fortalecer os negócios de energia, com ênfase nas parcerias com a iniciativa privada para aumentar a capacidade de geração de energia elétrica e energias alternativas.
- **Patrimônio Humano:** elevar o nível de motivação e comprometimento e melhorar a segurança no trabalho, com ênfase na busca da satisfação e qualificação dos empregados.
- **Social e Ambiental:** atender a conformidade ambiental na operação e manutenção do sistema elétrico e nos novos empreendimentos; implantar ações de responsabilidade social; atender aos planos de universalização do acesso à energia elétrica; priorizar ações que visem

reduzir os impactos no ambiente urbano e rural, focando também a inclusão social e os investimentos em cultura.

- **Tecnologia e Processos:** buscar melhoria contínua na gestão e modernização tecnológica, com ênfase na Governança Corporativa, aprimorar modelo de gestão, automação da distribuição, eficiência energética e programas de pesquisa e desenvolvimento tecnológico.

Os campos de resultados harmonizam os interesses de clientes de serviços e produtos da empresa, com os interesses dos acionistas, empregados e sociedade em uma visão amplificada.

Cada campo de resultado procura atender uma de suas partes interessadas, conforme Figura 3.4:



Figura 3.4: Relação entre partes interessadas e campos de resultado

Fonte: Dados da Pesquisa

Cada campo de resultado pretende satisfazer determinado seguimento. Desta forma, os campos de resultados atendem públicos diferentes que possuem objetivos distintos. Assim, os objetivos do campo Mercado e Imagem são buscar o efetivo atendimento dos padrões estabelecidos pela Aneel – Agência Nacional de Energia Elétrica e obter melhoria contínua no índice de satisfação dos clientes, do campo Econômico-Financeiro é remunerar adequadamente o capital investido pelo acionista e melhorar o resultado operacional, do campo Patrimônio Humano é elevar o nível de motivação e comprometimento dos empregados e melhorar a segurança no trabalho, do campo Social e Meio Ambiente é atender a conformidade ambiental juntamente com o plano de universalização da energia elétrica e implantar ações de responsabilidade social e por fim o campo Tecnologia e Processo busca a

melhoria contínua nos processos de gestão empresarial e tecnológica. A Figura 3.5, a fim de obter um melhor entendimento, vem ilustrar essa relação.



Figura 3.5: Campos de Resultados e Objetivos

Fonte: Dados da Pesquisa

Para cada um desses objetivos e subobjetivos foram estabelecidos um ou mais indicadores, suas respectivas metas, as estratégias para atingi-las e os recursos financeiros envolvidos, ou seja, orçamento. O indicador é a variável utilizada para aferir o alcance de cada um dos objetivos empresariais. É ele que define o que será medido. A escala de valores possíveis para cada indicador corresponde aos descritores que definem como será feita a medição. Para cada descritor são fixadas três faixas de desempenho: Excelência, Mercado e Comprometedor. A Excelência corresponde ao nível de excelência ou superior, que se caracteriza pela situação almejada pela empresa, indicado pela cor verde no Contrato de Gestão. O Mercado corresponde ao nível de mercado, que representa uma situação

intermediária entre os níveis inferior e superior, indicado pela cor amarela no Contrato de Gestão. O Comprometedor corresponde ao nível comprometedor ou inferior, que representa o desempenho no qual a empresa encontrar-se-á no nível crítico, indicado pela cor vermelha no Contrato de Gestão.

A filosofia adotada neste modelo de gestão prevê que a empresa deve posicionar-se entre o nível superior, indicado pela 3º melhor empresa do setor e entre o mercado, indicado pela média do mercado de atuação da empresa. Assim se a empresa conseguir ficar entre as três melhores empresas do setor em todos os indicadores estratégicos, certamente será a melhor empresa no ramo de energia elétrica.

Assim, o Contrato de Gestão 2007 é composto pelos campos de resultados, seus objetivos e subobjetivos, juntamente com os indicadores correspondentes.

3.2 CONTRATO DE GESTÃO E RESULTADOS

O campo de resultado Mercado e Imagem possui sete indicadores, todos eles ligados aos seus respectivos objetivos. No caso deste campo de resultado o objetivo 1 – buscar o efetivo atendimento dos padrões estabelecidos pela Aneel, é desdobrado em três subobjetivos: número de conjuntos violados, número de consumidores violados individualmente e violações comerciais.

O número de conjuntos violados refere-se à violação de conjuntos de consumidores, da área de concessão da Empresa A, no que diz respeito às metas de DEC (Duração Equivalente de Interrupção de Unidade Consumidora) e/ou FEC (Frequência Equivalente de Interrupção por Unidade Consumidora) estabelecidas pela Aneel. Este subobjetivo agrega dois indicadores: Importância e Gravidade. A Importância é o número de consumidores pertencentes a conjuntos da área de concessão da Empresa A, que foram violados no que diz respeito às metas de DEC e/ou FEC estabelecidas pela Aneel. A Gravidade é a qualidade de conjuntos de consumidores, da área de concessão da Empresa A, que foram violados no que diz respeito às metas de DEC e/ou FEC estabelecidas pela Aneel.

O número de consumidores violados individualmente refere-se à quantidade de unidades consumidoras, da área de concessão da Empresa A, que tiverem as metas individuais de continuidade de fornecimento e de nível de tensão violadas, de acordo com os critérios estabelecidos pela Aneel. Este subobjetivo possui três indicadores: Média e alta tensão, Baixa tensão e Reclamação nível de tensão. A Média e alta tensão refere-se ao número de unidades consumidoras com fornecimento em média ou alta tensão que tiveram as metas estabelecidas

pela Aneel de DIC (Duração de Interrupção Individual por Unidade Consumidora), FIC (Frequência de Interrupção Individual por Unidade Consumidora) e/ou DMIC (Duração Máxima de Interrupção Contínua por Unidade Consumidora). O indicador Baixa tensão refere-se ao número de unidades consumidoras com fornecimento em baixa tensão que tiveram as metas estabelecidas pela Aneel de DIC, FIC e/ou DMIC violadas, de acordo com os critérios estabelecidos pela Aneel. O indicador Reclamação nível de tensão indica o número de reclamações de nível de tensão de unidades consumidoras consideradas procedentes, conforme estabelecido pela Aneel, com medição eletrônica de memória de massa efetuada pelo CQDE (Controle de Qualidade do Fornecimento da Distribuição).

O subobjetivo Violações comerciais possui um único indicador que trás o seu nome, Violações comerciais. Este indicador aponta a quantidade de unidades consumidoras que tiveram as metas estabelecidas pela Aneel na Resolução nº 456, de 29.11.2000, violadas, quanto ao prazo para as novas ligações de unidades consumidoras de baixa e média tensão, religações e devoluções de faturamento indevido. São também consideradas as violações dos prazos de pagamento de indenizações devido à queima de aparelhos eletrodomésticos, de acordo com o contrato de concessão.

O objetivo 2 do campo de resultado Mercado e Imagem trata da melhoria contínua no índice de satisfação dos clientes. Para tal é utilizado um indicador, denominado de Índice de Satisfação com Qualidade Percebida – ISQP – Abradee. O ISQP é o índice obtido pela Empresa A na pesquisa de satisfação dos consumidores residenciais com os serviços prestados, realizada anualmente pela Abradee – Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica, junto as empresas distribuidoras.

Com isso, o campo de resultado Mercado e Imagem fecha sua estrutura, dentro do Contrato de Gestão 2007 da Empresa A.

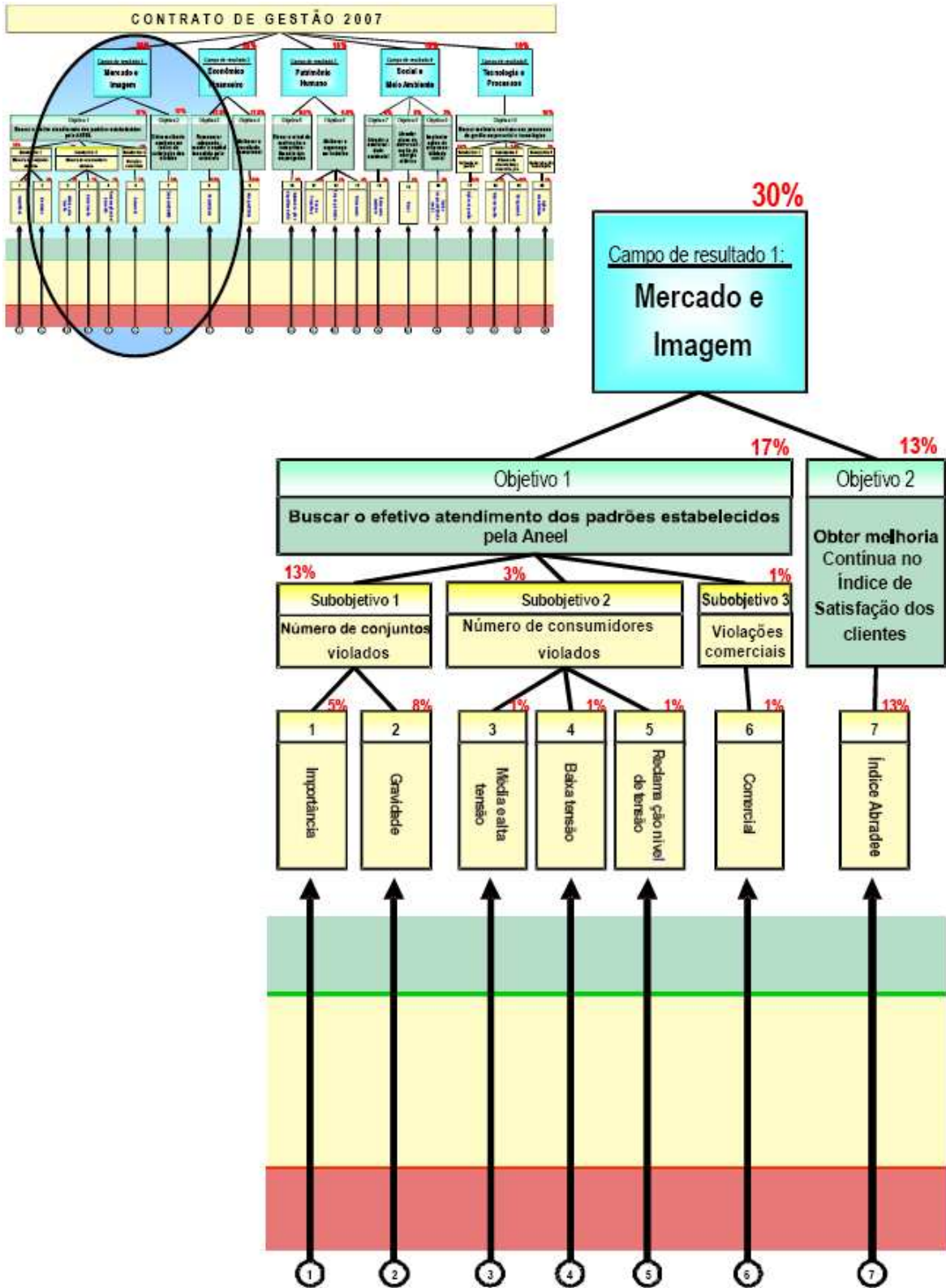


Figura 3.6: Campo de Resultado 1 – Mercado e Imagem
 Fonte: Dados da Pesquisa

O campo de resultado Econômico Financeiro obtém dois indicadores. O objetivo 3, que por sua vez é remunerar adequadamente o capital investido pelos acionistas, possui como indicador a rentabilidade sobre o patrimônio líquido. Esse valor é obtido mediante a divisão do resultado do exercício (lucro ou prejuízo) pelo Capital Próprio Líquido (Patrimônio Líquido, excluído o resultado do exercício). O objetivo 4 que é melhorar o resultado operacional, é medido pelo indicador Margem EBITDA (*Eaming Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*), ou seja, “Lucro Antes de Juros, Impostos, Depreciação e Amortização”, este indicador dá uma idéia da capacidade de geração de caixa operacional de uma empresa, ou seja, através de sua atividade fim.

Desta forma o campo de resultado Econômico Financeiro é apresentado dentro do Contrato de Gestão 2007.

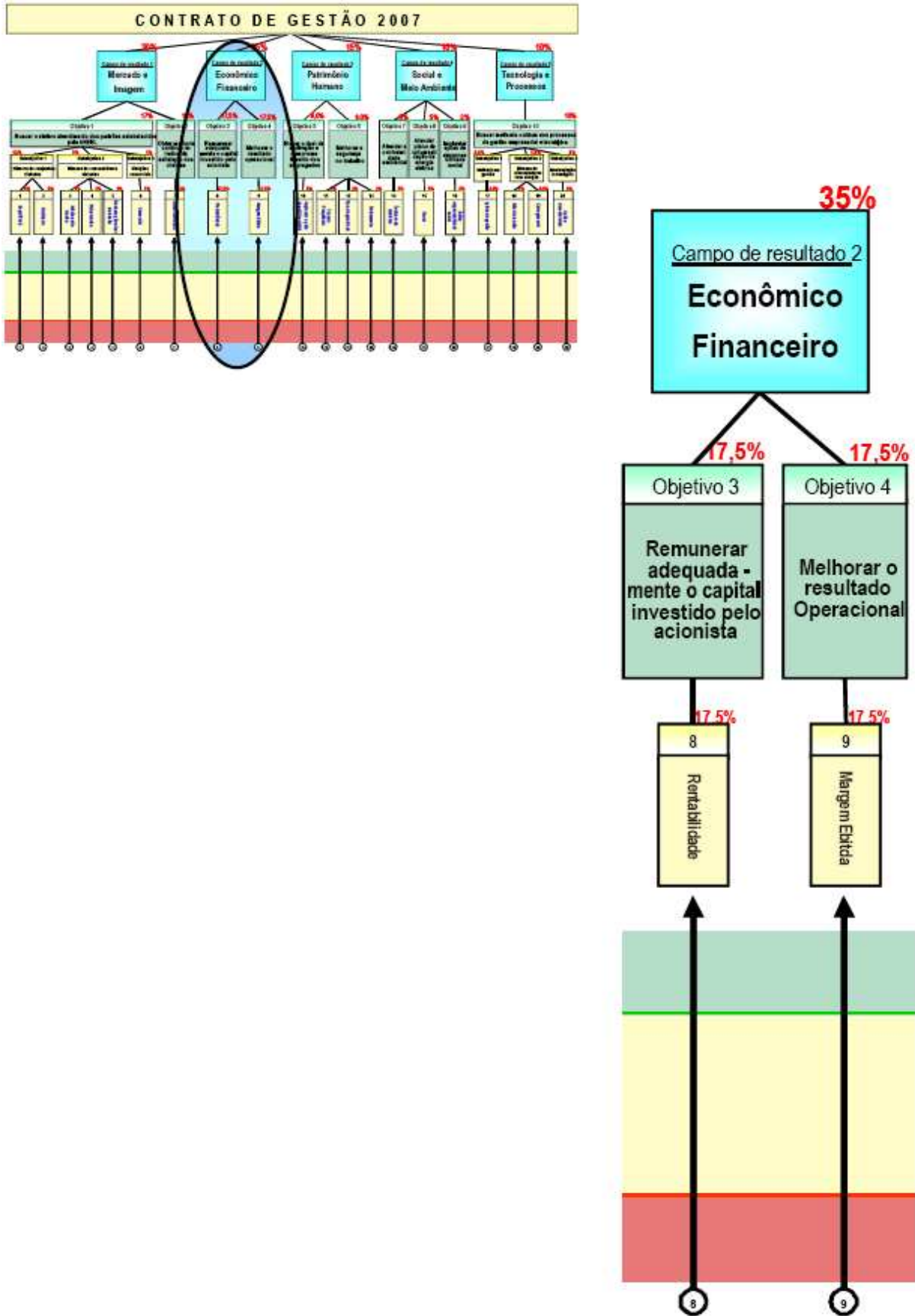


Figura 3.7: Campo de Resultado 2 – Econômico-Financeiro
 Fonte: Dados da Pesquisa

O campo de resultado Patrimônio Humano possui quatro indicadores. Um deles que é implantar ações da política de recursos humanos que esta ligado ao objetivo 5 – elevar o nível de motivação e comprometimento dos empregados. Este indicador consiste na conclusão das ações da política de recursos humanos. Já o objetivo 6 – melhorar a segurança no trabalho possui três indicadores. O primeiro é a taxa de frequência de acidentes de trabalho, que consiste no número de acidentados por milhão de horas de exposição ao risco, ocorridos no exercício. O segundo se refere a taxa de gravidade de acidentes de trabalho, que é o número de dias de afastamento por milhões de horas de exposição ao risco, ocorridos no exercício. O terceiro índice é o treinamento em segurança, que corresponde ao percentual de empregados ativos que participam de pelo menos um evento relacionado com o tema segurança do trabalho no ano, devidamente registrados, em relação ao total de empregados ativos.

Segue a Figura 3.8, que irá ilustrar o que foi explicado:

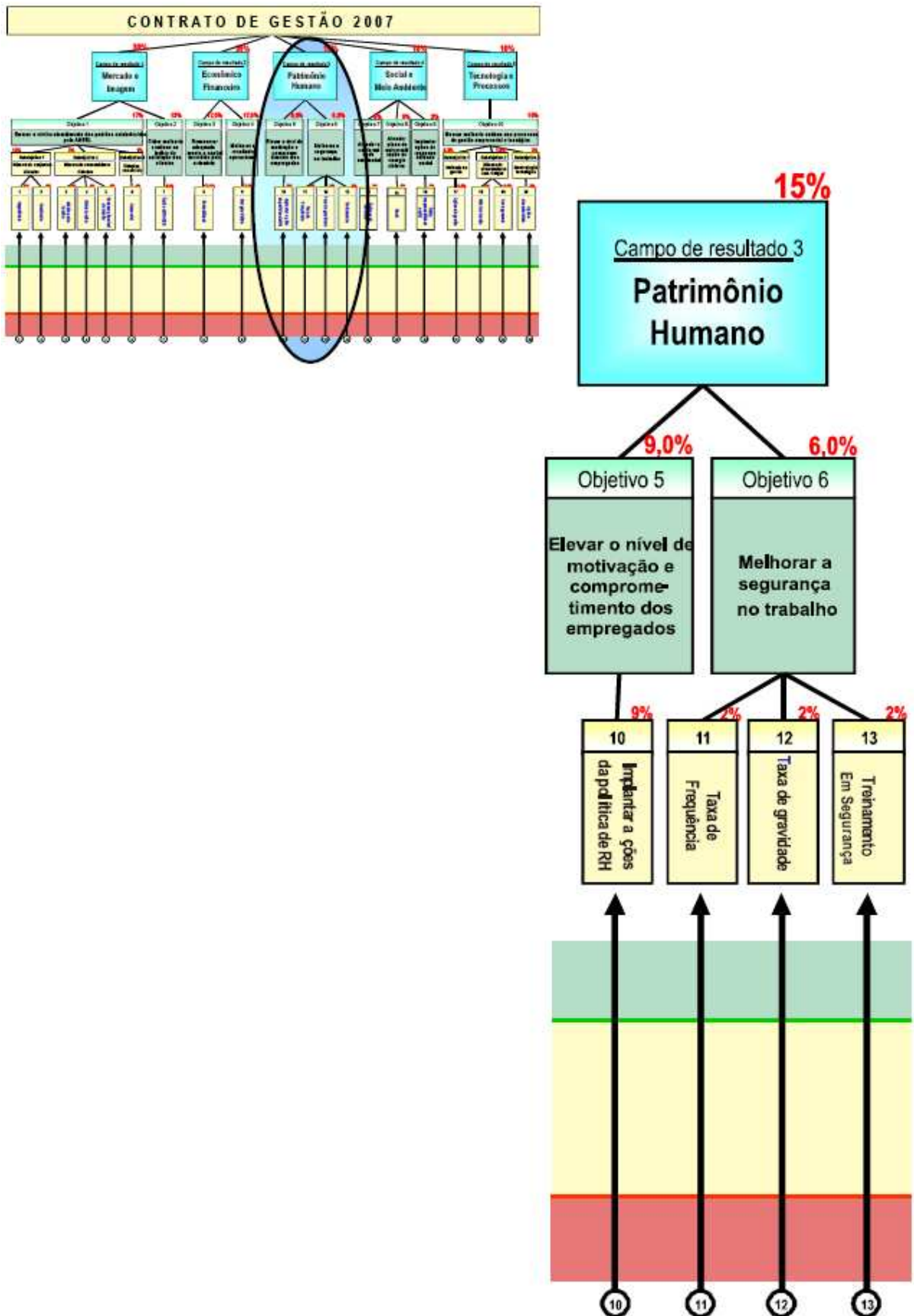


Figura 3.8: Campo de Resultado 3 – Patrimônio Humano
 Fonte: Dados da Pesquisa

A área de interesse Social e Meio Ambiente possui três indicadores, um para cada objetivo. O objetivo 7 – atender a conformidade ambiental apresenta como indicador o índice meio ambiente, que é o somatório das pontuações obtidas no questionário do Instituto Ethos de Responsabilidade Social dos itens meio ambiente e manejo de resíduos. O objetivo 8 – atender o plano de universalização de energia elétrica possui o indicador rural para medir seu desempenho. Este indicador corresponde ao número de consumidores atendidos na área rural no plano de universalização de energia elétrica. E finalmente o objetivo 9 – implantar ações de responsabilidade social tem como indicador o índice de responsabilidade social, que é o somatório da pontuação obtida no questionário do Instituto Ethos de Responsabilidade Social, nos itens valores e transferência, público interno, fornecedores, consumidores, governo e sociedade, e saúde e segurança no setor elétrico.

Esses três objetivos, bem como seus respectivos indicadores definem a estrutura do campo de resultado Social e Meio Ambiente dentro do Contato de Gestão.

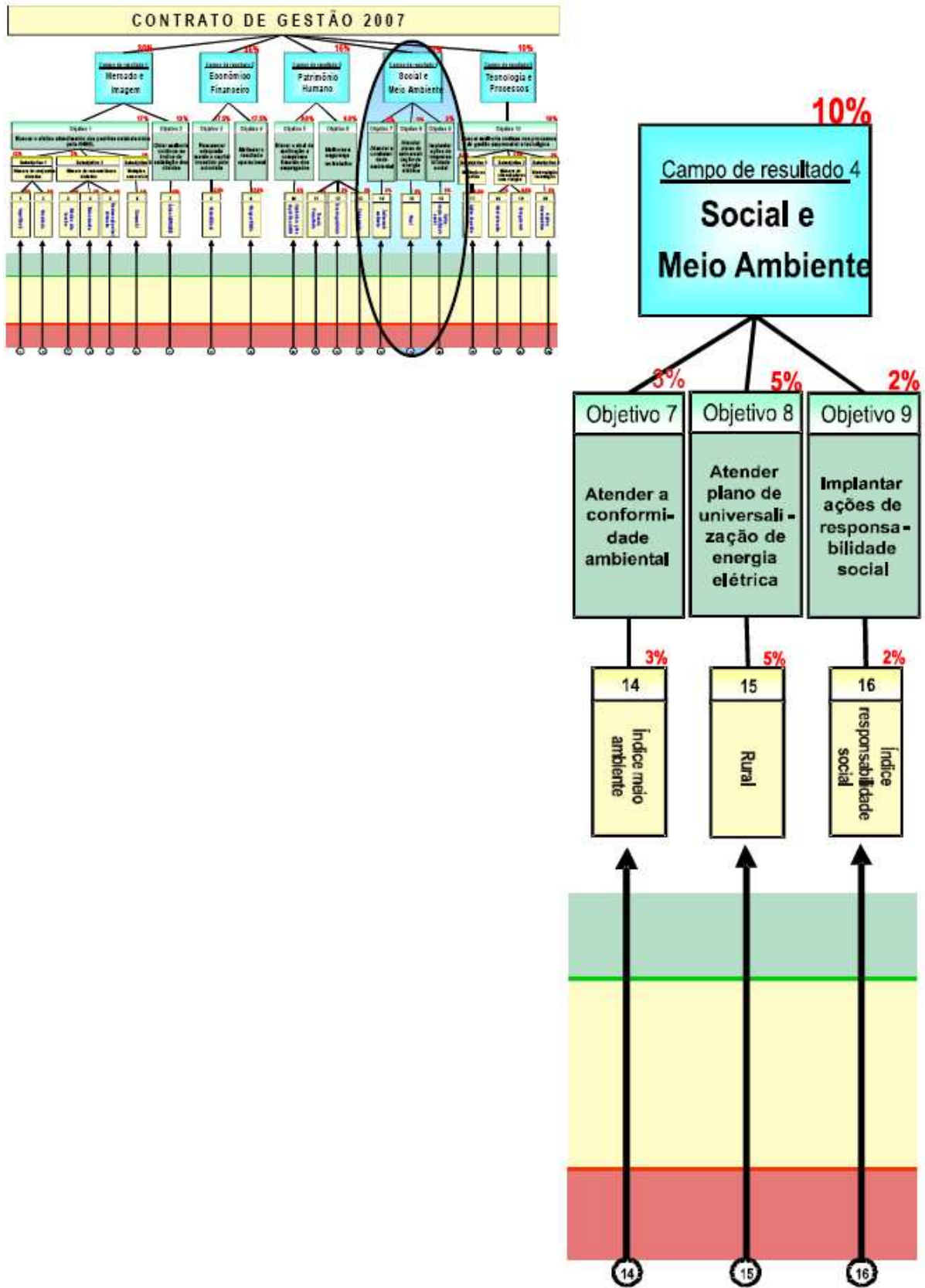


Figura 3.9: Campo de Resultado 4 – Social e Meio Ambiente
 Fonte: Dados da Pesquisa

O quinto e último campo de resultado possui um objetivo – buscar a melhoria contínua nos processos de gestão empresarial e tecnológica e atrelado a ele três subobjetivos: subobjetivo 1- melhoria na gestão, subobjetivo – número de alimentadores com violações e subobjetivo 3 – modernização tecnológica. O subobjetivo 1 possui como indicador as ações de gestão que busca a melhoria da gestão e é avaliado pela implantação/cumprimento de ações como: governança corporativa, revisão tarifária, programa de investimento no sistema de distribuição, gestão de matérias e serviços, modelo de gestão e qualidade da gestão. Já o subobjetivo 2 que refere-se à quantidade de alimentadores com problemas de nível de tensão e carregamento, apresenta como indicadores o nível de tensão, caracterizado pela quantidade de alimentadores cujo nível de tensão verificado ficou fora dos limites estipulados pela Resolução Aneel nº 505, de 26.11.2001 e o carregamento que refere-se a quantidade de alimentadores cujo carregamento verificado ultrapassou a 75% da sua capacidade nominal (75% do limite térmico do condutor), adotado como critério técnico pela Empresa A. E por último o subobjetivo 3 apresenta o indicador ações desenvolvidas, que busca a modernização tecnológica da Empresa A e é avaliado pela implementação/cumprimento das ações: modernização da subestações de 34,5 kV, automação da distribuição, rede isolada e ERP – *Enterprise Resource Planning* (Sistema de Gestão Integrada).

Logo na Figura 3.10 é possível visualizar esta relação entre campo de resultado, objetivos, subobjetivos e indicadores.

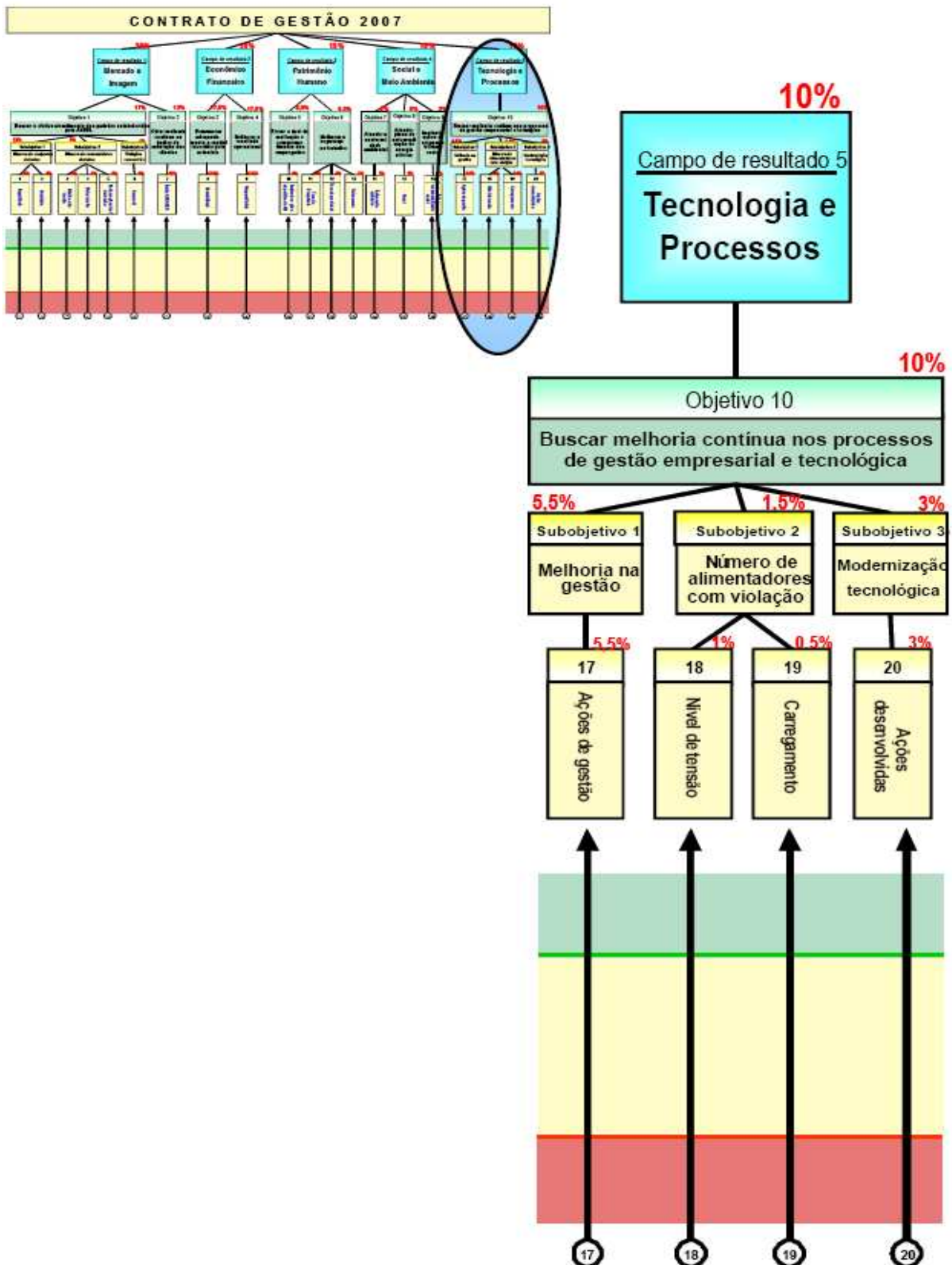


Figura 3.10: Campo de Resultado 5 – Tecnologia e Processos
Fonte: Dados da Pesquisa

Todos esses elementos agrupados formam o Contrato de Gestão 2007 da Empresa A, demonstrado por completo na Figura 3.11.

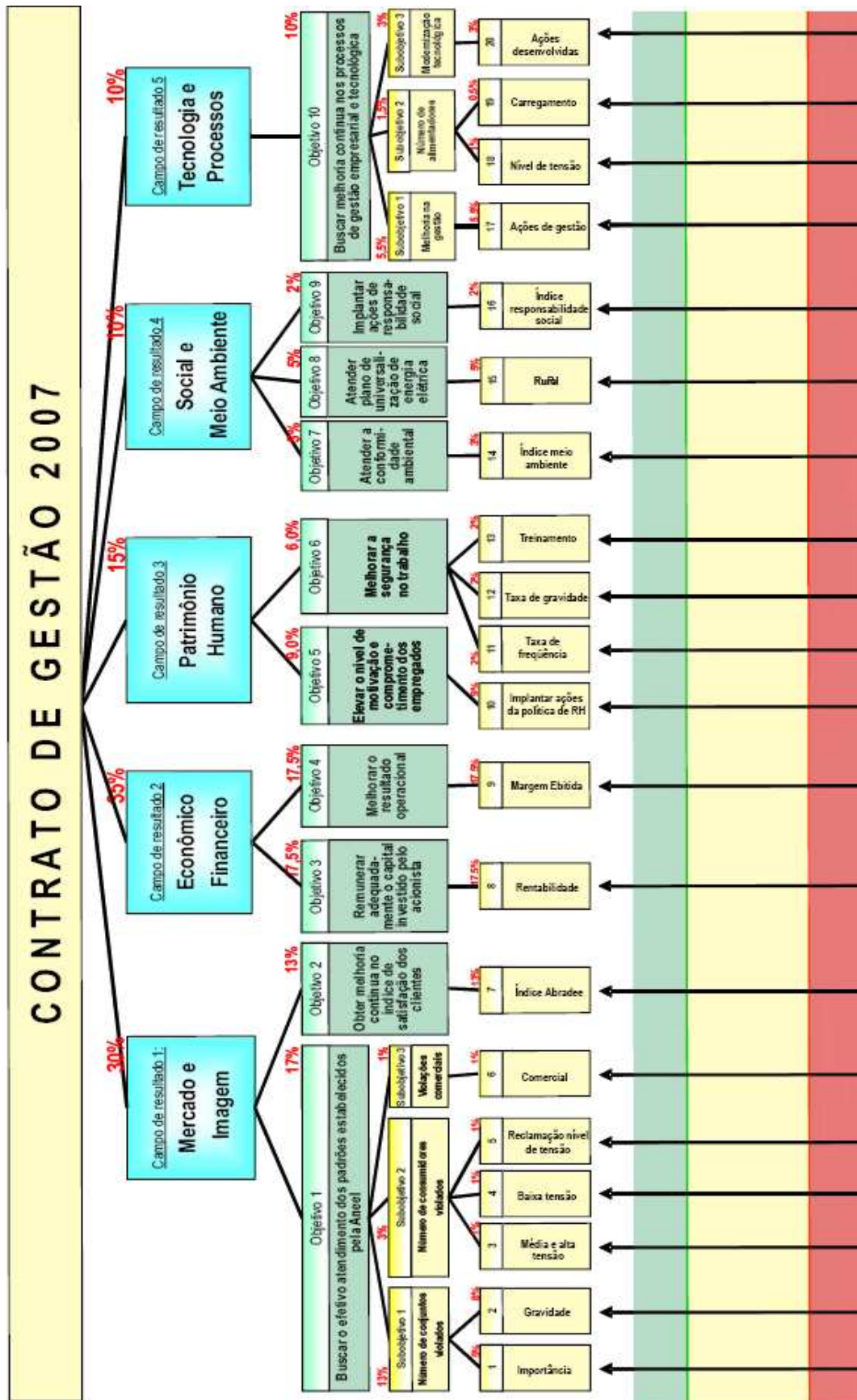


Figura 3.11: Estrutura do Contrato de Gestão 2007
 Fonte: Dados da Pesquisa

Os percentuais dispostos na Figura 3.11 representam o nível de importância de cada campo de resultado, bem como dos seus respectivos objetivos e indicadores, dentro do Contrato de Gestão.

Já os Contratos de Resultados, surgiram a partir da necessidade de cumprimento das obrigações do Contrato de Gestão. No mesmo molde deste último ele também é composto por indicadores que atendem os objetivos estratégicos classificados dentro dos mesmos campos de resultados do Contrato de Gestão. Os Contratos de Resultados representam o desdobramento do Contrato de Gestão. Ao todo são 37 Contratos de Resultados. Dezesesseis deles estão distribuídos pelas Agências Regionais da Empresa A, e o restante é firmado com cada Departamento da Administração Central.

Os Contratos de Resultados válidos para as Agências Regionais e áreas da Administração Central, sofre influência direta das diretrizes estratégicas traduzidas no Contrato de Gestão. Uma vez cumpridas as metas estabelecidas em cada contrato individual, a empresa como um todo deverá obter os resultados almejados. Essa propriedade de estratificação permite a existência de indicadores comuns à organização, e ao mesmo tempo, uma parametrização específica para cada uma das áreas.

A construção de indicadores transparentes e relevantes, bem como sua leitura periódica feita de forma precisa, são os principais atributos para que os Contratos de Resultados possam refletir uma mensuração eficiente do desempenho de cada parte. Cada participante será responsável pela construção dos Contratos de Resultados e pela descrição e leitura de cada indicador, ficando evidente a importância e o peso da participação de todos na realização desse processo.

Tendo como base o Contrato de Gestão e Resultados, as informações são captadas dentro da empresa, e processadas a fim de fornecer relatórios fidedignos da situação da organização. Cabe a DVDC a captação, e análise destas informações.

Logo o Modelo de Gestão da Empresa A é baseado na luz dos seus valores organizacionais, bem como em sua visão e missão e também na participação de pessoas adequadas, que inseridas em um ambiente propício desenvolvem ações empresariais planejadas apoiadas em definições empresariais básicas.

4 MODELO TRADICIONAL VERSUS MODELO ANALISADO

Este capítulo tem intuito de promover a comparação entre o modelo tradicional de apoio ao Modelo de Gestão - Controladoria e o modelo de apoio ao Modelo de Gestão da empresa analisada no estudo de caso. Os aspectos a serem comparados são: a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão, suas funções, subordinações e posição organizacional.

4.1 ESTRUTURA DE APOIO AO MODELO DE GESTÃO

Os autores estudados defendem que todas as atividades de apoio à tomada de decisão devem estar centralizadas em um único órgão, que por sua vez é denominado de Controladoria. É como se a Controladoria fosse um grande guarda-chuva e abrigasse várias disciplinas debaixo dela. Os estudiosos referem-se a este departamento ou área de atividade como uma ciência evoluída, que com suas funções – planejamento, execução e controle – fecham a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão.

Porém a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da empresa analisada não se encontra desta forma. Neste Modelo de Gestão ao invés de uma só área englobar todas as atividades, elas estão distribuídas em Divisões diferentes, cada uma com suas respectivas funções. Além disso, a nomenclatura “Controladoria” não é utilizada atualmente para identificar as áreas responsáveis pelo apoio a tomada de decisão. O guarda-chuva nesta organização é denominado de Departamento de Planejamento Corporativo, que engloba as seguintes Divisões: Divisão de Planejamento Estratégico, Divisão de Desenvolvimento Corporativo e Divisão de Desempenho Corporativo.

4.2 FUNÇÕES

Os principais autores citados neste trabalho alocam como funções essenciais da Controladoria o planejamento e o controle das ações planejadas. Outras atribuições como elaboração das demonstrações contábeis e auditoria interna também são mencionadas. Assim, subsidiar o processo de gestão, apoiar a avaliação de desempenho, apoiar a avaliação de resultado, gerir sistemas de informações e atender aos agentes do mercado tornam-se atividades indispensáveis para a Controladoria.

Logo, as funções exercidas pela estrutura responsável pelo apoio ao Modelo de gestão podem ser verificadas a seguir:

DPPL – Departamento de Planejamento Corporativo

- Elaborar e implantar o planejamento estratégico da empresa;
- Identificar e implantar melhorias contínuas no modelo de gestão da empresa;
- Elaborar e gerenciar os Contratos de Gestão e Resultados;
- Acompanhar e avaliar o desempenho corporativo, no que se refere às metas estratégicas estabelecidas;
- Propor e implantar ações de desenvolvimento corporativo;
- Gerenciar as atividades de P&D – Pesquisa e Desenvolvimento submetidos à empresa.

DVDC – Divisão de Desempenho Corporativo

- Medir, avaliar e monitorar o desempenho corporativo através de indicadores e projetos do Contrato de Gestão e Resultados e Contratos de Resultados dos órgãos da Administração Central e das Agências Regionais;
- Orientar os órgãos da empresa sobre a forma de avaliação do desempenho corporativo;
- Apresentar e divulgar, trimestralmente, o desempenho verificado no Contrato de Gestão e Resultados para a Diretoria Executiva e o Conselho de Administração;
- Realizar, trimestralmente, reuniões formais de avaliação dos contratos de resultados dos órgãos da Administração Central;
- Divulgar, mensalmente, o desempenho verificado nos Contratos de Resultados das Agências Regionais e dos órgãos da Administração Central, às Comissões de Gestão e Resultados;
- Subsidiar a Diretoria Executiva na tomada de decisão, no que se refere aos indicadores dos Contratos de Gestão e Resultados;
- Promover feedback para as áreas de Planejamento e Desenvolvimento Corporativo, sobre o acompanhamento do desempenho e a eficácia da operacionalização dos indicadores acordados nos Contratos de Gestão e Resultados;
- Contribuir com ações para a melhoria contínua o Modelo de Gestão da Empresa;
- Apoiar, na empresa, a implantação de referencias de avaliação para os prêmios de qualidade e a adição dos modelos para o desenvolvimento da gestão orientada para a excelência.

DVPL – Divisão de Planejamento Estratégico

- Coordenar o processo de elaboração e revisão do planejamento estratégico da empresa, conforme as diretrizes emanadas pela Diretoria executiva;
- Conduzir o processo de elaboração, negociação e revisão do Contrato de Gestão da empresa, firmado entre a Diretoria Executiva e o Conselho de Administração;
- Contribuir com ações para a melhoria contínua do Modelo de Gestão da empresa.

DVDS – Divisão de Desempenho Corporativo

- Coordenar, na empresa, a implantação e a adoção dos modelos para o desenvolvimento da gestão orientada para a excelência;
- Implantar o desdobramento do planejamento estratégico da empresa;
- Propor e implantar ações que visem o desenvolvimento corporativo, com o objetivo de aperfeiçoar o Modelo da Gestão da empresa;
- Propor e implantar ações que visem o desenvolvimento corporativo, a implantação do Modelo de Gestão da Empresa, a Gestão pela Qualidade, e a Gestão de Processos;
- Coordenar e orientar a elaboração e a negociação dos Contratos de Resultados, assim como, manter sob sua guarda cópia dos referidos contratos assinados;
- Planejar e coordenar o processo eleitoral que institui as Comissões de Gestão e de Resultados;
- Acompanhar e subsidiar a atuação das Comissões de Gestão e de Resultados;
- Controlar e divulgar as informações pertinentes às Comissões de Gestão e Resultados;
- Planejar, coordenar e implementar programas de Gestão pela Qualidade;
- Representar a Empresa A, em organizações externas nos assuntos pertinentes a Divisão.

Nota-se que as funções de planejamento de controle são exercidas pela estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da empresa analisada. Porém funções de escrituração contábeis não são evidenciadas em nenhum momento, deixando claro que essas áreas atuam em um campo essencialmente gerencial.

4.3 SUBORDINAÇÃO E POSIÇÃO ORGANIZACIONAL

Quanto à subordinação, a bibliografia estudada sugere que a Controladoria deve estar subordinada à Diretoria Financeira da organização. Porém no caso estudado a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão encontra-se subordinada ao Departamento de Planejamento Corporativo que por sua vez presta contas para a Diretoria de Gestão Corporativa, não possuindo ligação alguma com a Diretoria Financeira da Instituição.

Já a respeito da posição organizacional o Departamento de Planejamento Corporativo ocupa uma posição de linha tanto com relação aos outros departamentos quanto a alta administração da empresa. Nota-se que há uma divergência quanto à opinião dos autores estudados e a empresa analisada. A literatura propõe que a área de apoio à alta administração da empresa deve estar enquadrada dentro de seu organograma como órgão de *staff*.

4.4 ALOCAÇÃO DOS ASPÉCTOS DE ANÁLISE

Pode-se dizer então que a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A encontra-se composta por Divisões que exercem de uma maneira ampla as funções de planejamento, execução e controle. Estas Divisões estão subordinadas ao Departamento de Planejamento Corporativo que enquadra-se dentro da estrutura da empresa como órgão de linha.

Dentro destas características nota-se que algumas delas não assemelham-se com a Controladoria proposta pelos autores estudados. Porém, estes aspectos não inviabilizam sua atuação como órgão de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A.

5 CONCLUSÕES E SUGESTÕES

Este capítulo é composto pelas considerações finais da pesquisa e o atendimento dos Objetivos Específicos Propostos. Ele conclui a pesquisa realizada.

5.1 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi atendido no Capítulo 2 com o levantamento bibliográfico sobre o tema e no Capítulo 4, onde se deu a comparação dos aspectos relevantes da Controladoria Tradicional com a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A.

É importante ressaltar que apesar de algumas divergências a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A apresenta as características apontadas pelos estudiosos, porém não estruturada da maneira como eles relatam. Ou seja, não esta dentro da Controladoria.

5.2 ATENDIMENTO DOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS PROPOSTOS

Para que a pesquisa pudesse alcançar seu objetivo geral, foi preciso formular os objetivos específicos. O resultado dos mesmos será evidenciado no a seguir:

- Conceituar o modelo tradicional de apoio ao Modelo de Gestão das organizações – Controladoria: o conceito de Controladoria se fez de sua importância, pois foi o parâmetro utilizado para conduzir a pesquisa, fazendo com que ocorra a comparação dos diversos aspectos existentes na Fundamentação Teórica deste trabalho e os dados levantados por esta pesquisa.
- Descrever a estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A: o Modelo de Gestão da Empresa A, é edificado em cima do Contrato de Gestão e de Resultados. Para apoio desta estrutura tem-se o Departamento de Planejamento Corporativo e suas seguintes Divisões: Divisão de Planejamento Estratégico, Divisão de Desenvolvimento Corporativo e Divisão de Desempenho Corporativo.
- Averiguar quais as funções da área responsável pelo apoio ao Modelo de Gestão da empresa analisada: planejamento e controle.
- Identificar a posição organizacional da estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A: Dentro do Organograma da Empresa A, o Departamento de Planejamento Corporativo é classificado como um órgão de linha.

Com isso o trabalho que se estruturou para responder o problema de pesquisa, conseguiu alcançar seu objetivo geral, bem como seus objetivos específicos, evidenciando a comparação da estrutura de apoio ao Modelo de Gestão da Empresa A com o modelo tradicional de Controladoria.

5.3 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

Para futuros estudos do tema abordado sugere-se:

- averiguar o funcionamento do modelo agregativo aditivo, capaz de visualizar os prós e contras das ações e objetivos deste Modelo de Gestão com diversos Campos de Resultados que muitas vezes são conflitantes entre eles;
- analisar quais foram os benefícios para a organização depois da implantação deste Modelo de Gestão e
- apurar como a organização define se o Contrato de Gestão foi atendido ou não.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; e PEREIRA, Carlos Alberto. In: Catelli, Armando (coordenador). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica GECON. São Paulo: Atlas, 2001.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação**: um enfoque gerencial. São Paulo: Atlas, 1985.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da práxis, 2006, 341 f., Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da universidade de São Paulo, São Paulo, FEA/USP, 2006.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

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

FIGUEIREDO, Sandra, CAGGIANO, Paulo C. **Controladoria**: Teoria e prática. 2.ed., São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1994.

GOLDENBERG, Marta da Conceição Louro. **Contabilidade Estratégica**: o papel do controller no processo de planejamento estratégico. Dissertação de mestrado apresentado à FEA-USP, São Paulo: 1994.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica**: uma teoria da comunicação da contabilidade. Tese de doutorado apresentada à FEA-USP, São Paulo: 1989.

HORNGREN, Charles T. **Introdução à contabilidade gerencial**. 5º ed., Rio de Janeiro: Prentice/Hall, 1985.

JOHNSSON, Marcelo Evandro; FILHO, Valter Pereira Francisco. **Controladoria**. Coleção Gestão Empresarial. p. 59-68. Curitiba, 2002. Disponível em <http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/financas/5.pdf>. Acesso em: 24 set. 2007.

LUNCKES, Rogério João. **Manual de Orçamento**. São Paulo: Atlas, 2003.

MOSIMANN, Clara Pellegrino. FISCH, Silvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Pioneira Thonson Learning, 2005.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1989.

SCHNORRENBERGER, Darci et al. **Uma análise das funções da controladoria**: um comparativo dos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. XIV Congresso Brasileiro de Custos. João Pessoa, 2007.

SOUSA, Cleber Batista de; BATISTA, Daniel Gerhard; ANDRADE, Nilton de Aquino. **A contabilidade como instrumento de controle para a gestão**. Pensamento Contábil. Belo Horizonte, n. 4, v. 4, p. 25-32, abril 2005.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas**: uma abordagem prática. 8° ed., São Paulo: Edusp, 1993.