



5º Congresso de Pós-Graduação

A CONTROLADORIA E A ESTRATÉGIA NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Autor(es)

CLAITON FERNANDES

Co-Autor(es)

EDUARDO EUGÊNIO SPERS
ANTONIO CARLOS GIULIANI
CLÓVIS LUÍS PADOVEZE

Orientador(es)

CLÓVIS LUÍS PADOVEZE

1. Introdução

Disponer dos mais adequados instrumentos para uma gestão estratégica eficaz torna-se relevante na condução dos negócios das empresas. Para ser eficaz, a gestão estratégica requer a informação e participação de todas as áreas da empresa, dentre as quais destaca-se a Controladoria.

A Controladoria constitui-se numa área das Ciências Contábeis composta por um conjunto de conhecimentos interdisciplinares oriundos da Administração de Empresas, Economia, Informática, Estatística e, principalmente, da própria Contabilidade (KANITZ, 1976). A participação da Controladoria como uma área de apoio, pode ser considerada essencial para atender as necessidades que os gestores atuais enfrentam no momento de suas decisões, sejam elas estratégicas ou operacionais.

No processo de gestão empresarial são tomadas decisões relevantes em busca da eficácia organizacional. A Controladoria participa na integração dos processos de decisões estratégicas de cada área funcional e promove aos seus gestores informações. Percebe-se que há uma lacuna ainda não preenchida de estudos que relacionam a Controladoria e a Estratégia nas MPEs. Yoshitake (1984) defende que as funções da Controladoria devem ser exercidas tanto nas empresas de grande como de micro e pequeno porte. Neste sentido, a atuação da Controladoria pode ser vista sob duas perspectivas: primeiramente, como um órgão facilitador que fornece informações às demais áreas da empresa para que possam implementar suas estratégias específicas; segunda, como a área que procura integrar o processo de decisões estratégicas de cada área com o objetivo global da organização, ou seja, com a diretriz estratégica da empresa como um todo. Padoveze (2003) ressalta que "... a Controladoria tem como missão suportar todo o processo de

gestão empresarial por intermédio de informação, que é um sistema de apoio à gestão. O sistema de informação da Controladoria é integrado com os sistemas operacionais e tem como característica essencial a mensuração econômica das operações para planejamento, controle e avaliação dos resultados e desempenho dos gestores das áreas de responsabilidade.”

2. Objetivos

Identificar como a Controladoria participa no processo de gestão estratégica de MPEs.

Caracterizar como a Controladoria interfere e facilita as estratégias em MPEs.

3. Desenvolvimento

Em meados da década de 60, Ansoff (1990) considerava o conceito de estratégia como uma inovação na área administrativa. Nas duas décadas seguintes, estratégia foi um tema pesquisado extensivamente, e nos dias de hoje, a estratégia empresarial é uma ferramenta gerencial imprescindível para as empresas e não existe uma definição universalmente aceita para o termo estratégia, pois autores e gerentes o usam de maneira diferente. A própria palavra e os conceitos por ela evocados foram sofrendo modificações ao longo do tempo. Na opinião de Marcovitch (1978) “estratégia é uma série de diretrizes administrativas que especificam a posição da organização no seu ambiente; as diretrizes em que esta procura crescer e mudar; os meios pelos quais penetra nos novos mercados; a maneira pela qual levará os recursos de que necessitar; os pontos fortes que procurará explorar e, inversamente, as fraquezas que procurará evitar. Note-se que a estratégia adotada por uma organização decorre da análise de seu ecossistema.” Para Porter (1999), analisar o negócio é uma questão fundamental na elaboração das estratégias. Defende o desenvolvimento da estratégia, iniciando pela análise da abordagem da empresa em relação ao mercado, ressaltando pontos nos quais está se diferenciando da concorrência. Se a empresa tentar competir em todos os negócios é porque não tem estratégia, pois esta implica também no estabelecimento de limites, sendo que os mais comuns respeitam as variedades de produtos ou serviços que optam por oferecer. Estratégia é o plano que integra as principais metas, políticas e ações de uma empresa, de forma coerente, colaborando na ordenação e alocação de recursos. Define a escala de negócios nos quais a empresa deva envolver-se e qual a contribuição econômica e não econômica que pretende fornecer aos acionistas, colaboradores e comunidade (MINTZBERG et al, 2001). Como unidade administrativa, a Controladoria deve atuar em todas as fases do processo de gestão, como elo de ligação entre as áreas, garantindo por meio de informações e critérios padronizados, as análises sobre os resultados e desempenhos econômicos gerados pelas áreas, sendo assim possível diagnosticar a eficácia e o andamento do negócio. A Controladoria serve como órgão integrador e facilitador da atuação eficaz dos gestores. Para Heckert e Willson apud Tung (1963), a tarefa da Controladoria é comparável ao navegador de uma embarcação que mantém informado o comandante quanto à distância percorrida, ao local em que se encontra, à velocidade e à resistência encontrada, aos desvios de rota, aos recifes perigosos e aos caminhos traçados nos mapas, para que o navio chegue ao seu destino em segurança. De acordo com o SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às MPEs), o conceito de microempresa e empresa de pequeno porte é diversificado e varia de acordo com a região, o porte econômico-financeiro, o ramo de negócio e a forma jurídica. Já o Governo Federal, para fins de tributação e vigência do SIMPLES, diferencia a empresa de micro e pequeno porte, considerando o faturamento bruto anual (Tabelas 1 e 2). Tabela 1 - Classificação das MPEs segundo o número de empregados

Porte / Setor	Microempresas	Empresas de pequeno porte
Indústria Comércio e serviços	Até 19 empregados	Até 9 empregados
De 20 a 99	De 10 a 49	Médias
De 100 a 499	De 50 a 99	Grandes
Acima de 500	Acima de 100	

Fonte: SEBRAE Nacional (2002) Tabela 2 - Classificação das MPEs segundo o faturamento bruto anual

Porte	Microempresas	Empresas de pequeno porte
Estatuto das MPEs	Até R\$ 443.755,14	Até R\$ 240 mil
Simples federal	Até R\$ 443.755,14	Até R\$ 240 mil
Simples paulista	Até R\$ 443.755,14	Até R\$ 240 mil
Exportações	Até R\$ 443.755,14	Até R\$ 240 mil
Comércio e serviços	até US\$ 200 mil	até US\$ 400 mil
Indústria	até US\$ 200 mil	até US\$ 400 mil
Empresas de pequeno porte	Acima de R\$ 443.755,14 até R\$ 2.133.222,00	Acima de R\$ 240 mil até R\$ 2,4 milhões
Comércio e serviços	acima de US\$ 200 mil até US\$ 1,5 milhão	acima de US\$ 200 mil até US\$ 1,5 milhão
Indústria	acima de US\$ 400 mil até US\$ 3,5 milhões	acima de US\$ 400 mil até US\$ 3,5 milhões

Fonte: Estatuto: Lei Federal nº 9.841/99, atualizada pelo

Decreto nº 5.028/04, Simples Federal: Lei Federal nº 9.317 atualizada, Simples Paulista: Lei estadual nº 12.186/05 e Exportações: Resolução Grupo Mercado Comum 59/98. A importância econômica das MPEs na economia vai além da prestação de atividades complementares às grandes empresas e, portanto, o apoio ao desenvolvimento e à importância deste setor pode ser também justificados através de alguns números da economia brasileira (Tabela 3). Tabela 3 - A presença das MPEs na economia brasileira Variável Participação % Número de estabelecimentos 98,00 Empregados "com carteira" 67,00 Faturamento 28,00 Produto Interno Bruto (PIB) 20,00 Valor das exportações 2,70 Fonte: SEBRAE Nacional e SEBRAE SP (2002) A população deste estudo compreende aproximadamente 5 milhões de MPEs em nível de País. Portanto, optou-se por realizar uma pesquisa direcionada a uma região em específico. Por conveniência foram selecionados os municípios de Piracicaba e Limeira, localizados no interior do Estado de São Paulo. Para se determinar especificamente as empresas analisadas, foi realizada uma amostragem com base no banco de dados obtidos junto à Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP). De um universo de oito MPEs com Controladoria, foram selecionadas cinco empresas do ramo industrial cujos proprietários se disponibilizaram a responder o questionário. Todas as MPEs com Controladoria foram contatadas, das quais três proprietários não concordaram em participar da pesquisa. A característica do respondente também exigiu que a empresa tivesse formalmente a área de Controladoria dentro da sua organização. O trabalho realizado teve impacto positivo junto à FIESP na aplicação do filtro utilizado na seleção das empresas.

Como instrumento de coleta de dados foi utilizado um roteiro de perguntas abertas e a abordagem em profundidade. QUESTIONÁRIO UTILIZADO 1. No seu entender, quais são as questões comportamentais, estruturais e contextuais que interferem e dificultam o funcionamento da área de Controladoria em sua função e possibilidade de gerar e interagir com aspectos estratégicos na sua empresa? 2. Quais são as principais atribuições da Controladoria em sua empresa? 3. Na sua empresa, a área de Controladoria tem atuação estratégica? 4. Quais são os principais relatórios que a empresa dispõe e os recebidos da Controladoria? 5. Para cumprir as estratégias, você acredita que os relatórios fornecidos pela Controladoria estão atendendo, ou teriam que melhorar? 6. Que atuação você espera ter a área de Controladoria na sua empresa? 7. As informações no suporte à gestão estratégica estão disponibilizadas em sistema informatizado? As entrevistas foram realizadas nos meses de Julho e Agosto de 2007, em caráter confidencial, de participação voluntária e com a comunicação de que os resultados teriam a sua utilização restrita para fins acadêmicos. Antes da sua aplicação, realizou-se um pré-teste mediante realização de amostra piloto de uma empresa, com a finalidade de calibrar o instrumento de coleta e prevenir possíveis distorções decorrentes da incompreensão e relevância da pergunta. A análise foi qualitativa baseada em conteúdo proposta por Bardin (2006).

4. Resultados

Inicialmente, levantou-se o tipo de atividades desenvolvidas pelas cinco empresas pesquisadas. Todas apresentaram atividades diferentes e são dos segmentos industriais: Fabricação de Produtos Alimentícios, Fabricação de Produtos Têxteis, Fábrica de Plásticos, Fabricação de Produtos Químicos e Confecção de Artigos do Vestuário. Percebeu-se que as diferenças nas respostas ao fato das MPEs serem de ramos diferentes, são decorrentes do modelo de gestão adotado por cada uma das MPEs em relação à área de Controladoria.

Perguntados sobre as principais atribuições da Controladoria em suas empresas, as respostas foram heterogêneas e estão resumidas no Quadro 3. Constatou-se que a Controladoria pode ser útil em termos de produto, objetivo, processo, atividades, requisitos e, finalmente instrumentos. Nenhuma afirmação descreve algo que seja estratégico do ponto de vista da vantagem competitiva, conforme visto no Quadro 1. Quadro 1 - Síntese das principais atribuições da Controladoria Produto Informações de suporte ao processo de gestão Objetivo Eficiência, eficácia e efetividade da organização Processo Monitoramento de sistema de informações gerenciais como órgão interno ou consultoria Atividades Melhoria do desempenho da gerência para assegurar a continuidade da entidade Requisitos Domínio das ferramentas oriundas da contabilidade gerencial Instrumentos Analíticos, prospectivos, criativos e decisórios Fonte: O autor Indagados sobre as questões comportamentais, estruturais e contextuais que interferem e dificultam o processo de

funcionamento da área de Controladoria em sua função e possibilidade de gerar e interagir com aspectos estratégicos da organização, os respondentes apontaram os elementos que são descritos no Quadro 2.

Quadro 2 – Particularidades que interferem e dificultam as estratégias nas MPEs

Comportamentais	Estruturais	Contextuais
Conservadorismo	Dificuldade para obter informações internas	Dificuldade em avaliar as ameaças do ambiente
Individualismo	Falta de recursos	Carência de informações sobre o mercado
Centralização de atividades	Dificuldade no estabelecimento da missão	Dificuldade de acesso a fontes de treinamento gerencial
Falta de tempo	Dificuldade em estabelecer metas e objetivos	Falta de visão de longo prazo
Desconhecimento da estratégia atual da empresa	Visão subestimada da concorrência	Falta de pessoal qualificado
Imediatismo de resultados	Informalidade das relações	Resistência em aceitar mudanças
Administração não-profissional	Gestão intuitiva	Não utilização de técnicas gerenciais
Valores dos empresários confundindo-se com os valores da empresa	Falta de consenso	Fonte: O autor

As particularidades comportamentais estão relacionadas a aspectos pessoais dos micro e pequenos empresários, refletem seus valores, suas ambições, sua ideologia, sua visão e sua forma de gestão. As estruturais referem-se a aspectos internos, decorrentes da organização das MPEs, refletindo seu porte e sua estrutura. E finalmente as contextuais referem-se ao ambiente externo da empresa e não estão sob o controle da ação individual dos dirigentes. De acordo com os entrevistados o nível de participação da Controladoria no processo de gestão estratégica nas empresas está limitada e demonstra imaturidade. Percebeu-se pouca correlação entre a teoria e a prática, com a Controladoria interferindo pouco nas estratégias das empresas analisadas. Questionados sobre os principais relatórios gerenciais recebidos da Controladoria e demais áreas que dão suporte às decisões estratégicas de sua empresa, seus objetivos, frequência de recebimento e quem é o fornecedor, responderam o que está demonstrado no Quadro 3.

Quadro 3 - Principais relatórios gerenciais emitidos

Relatório	Objetivo	Freqüência	Fonte
Apuração de resultados	Resultado econômico no período	Mensal	Controladoria
Análise do valor faturado no período	Mensal	Controladoria	Posição do fluxo de caixa
Análise das contas a pagar e a receber	Mensal	Tesouraria	Relatório de vendas
Acompanhamento das metas de vendas	Mensal	Comercial	Satisfação dos colaboradores
Medir o índice de satisfação dos colaboradores	Semestral	Administrativo	Relatório de desempenho de produção
Verificar o estágio e as condições do processo produtivo	Mensal	Industrial	Fonte: O autor

Todos os proprietários demonstraram insatisfação com a quantidade e qualidade das informações dos relatórios gerenciais estratégicos disponibilizados. Ainda segundo os dirigentes, não basta gerar relatórios puramente informativos, mas há que se analisar a forma como essas informações poderão ser melhor apresentadas, para contribuir eficazmente no processo de decisões estratégicas. As poucas informações que dão suporte à gestão estratégica, não ocorrem de forma automatizada. Grande parte das informações é gerada por meio de relatórios feitos em planilhas eletrônicas (excel), o que demanda muito tempo, além de não ser uma forma confiável e adequada de manuseio de informações tão valiosas para a empresa. “A Controladoria no processo de gestão estratégica é essencial, e deveria ser melhorada, de modo a transformar as informações em conhecimento para as tomadas de decisões”.

Finalmente, todos afirmaram entender a Controladoria como se fosse uma área de consultoria interna, gerando e assessorando seus clientes, os gestores, em suas decisões estratégicas. Declarou um dos entrevistados. Segundo ele, a Controladoria vem exercendo um papel mais operacional, limitando-se a gerar informações que contribuem pouco com o desempenho estratégico da empresa.

5. Considerações Finais

Por se tratar de um estudo exploratório, os resultados fornecem importantes indícios sobre como a Controladoria interfere e facilita as estratégias nas MPEs. A pesquisa desenvolvida, no entanto, apresenta limitações, sendo a maior delas o número de empresas nas quais as entrevistas foram aplicadas – apenas cinco – devido ao pouco número de MPEs possuírem a área de Controladoria. Sugere-se, para trabalhos futuros, na área de estratégia empresarial, em MPEs, o desenvolvimento de pesquisas que abordem o comportamento dos proprietários, pois exerce maior influência na gestão das MPEs e verificar a participação da área de Controladoria nos processos estratégicos em outros segmentos de empresas. Os resultados demonstraram que a Controladoria interfere pouco nas estratégias das empresas analisadas, necessitando

que esta área desenvolva modelos e ferramentas práticas aplicáveis que estimulem a compreensão e o seu uso pelos tomadores de decisão. As informações fornecidas pela Controladoria atendem as necessidades da própria Controladoria e não aos propósitos da estratégia e da vantagem competitiva.

Referências Bibliográficas

ANSOFF, H. I. **A nova estratégia empresarial**. São Paulo: Atlas, 1990.

BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Edições 70, 2006.

BRASIL. **Lei 9317 de 5 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências. Brasília, DF: [s.n], 1996.

BRASIL. **Lei 9841 de 05 de outubro de 1999**. Institui o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF: [s.n], 1999.

BRASIL. **Decreto 5028 de 31 de março de 2004**. Altera os valores dos limites fixados nos Incisos I e II da Lei 9841 de 05 de outubro de 1999 que instituiu o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília, DF: [s.n], 2004.

Federação das indústrias do estado de são paulo. Disponível em . Acesso em: 25 julho 2007.

HECKERT, J.B., WILLSON, J.D. **Controllershship**. New York: The Ronald Press Copany, 1963.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria**: Teoria e estudos decasos. São Paulo: Pioneira, 1976.

MARCOVITCH, Jacques. Delineamento da Estrutura Organizacional. **Trabalho apresentado no Simpósio de Pesquisa em Administração de Pesquisa e Desenvolvimento** realizado na Universidade Federal do Rio de Janeiro, em colaboração com IA/FEA/USP – Rio de Janeiro, 22 a 23 de julho de 1978.

MINTZBERG , Henry, QUINN, James Brian. **O processo da estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

PADOVEZE, Clóvis L. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PORTER, Michael E. **Vantagem competitiva**: criando e sustentando um desempenho. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

SEBRAE-Nacional - Serviço Brasileiro de Apoio às MPes. Disponível em: . Acesso em: 24 julho 2007.

SEBRAE-SP - Serviço de Apoio às MPes de São Paulo. Disponível em: . Acesso em: 25 julho 2007.

YOSHITAKE, Mariano. **Manual de Controladoria financeira**. São Paulo: IOB, 1984.