

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

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NA TERCEIRIZAÇÃO**

**MARCONE NERY SILVA**

**FLORIANÓPOLIS – 2000**

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

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NA TERCEIRIZAÇÃO**

**Monografia submetida ao Departamento de Ciências Contábeis da  
Universidade Federal de Santa Catarina para obtenção do grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis.**

**MARCONE NERY SILVA**

**ORIENTADOR: Alexandre Zoldan da Veiga**

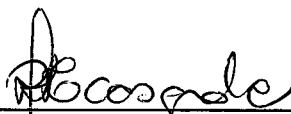
**FLORIANÓPOLIS – 2000**

## O PAPEL DA CONTROLADORIA NA TERCEIRIZAÇÃO

Autor: Acadêmico **MARCONE NERY SILVA**

Esta monografia foi apresentada como Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 6,0 atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo nominados.

Florianópolis, 11 de maio de 2000.



---

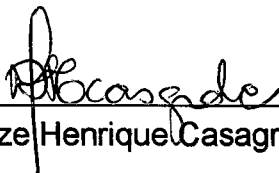
Prof. Maria Denize Henrique Casagrande, M. Sc  
Coordenadora de Monografia do CCN

Professores que Compuseram a banca:



---

Alexandre Zeldan da Veiga  
Presidente



---

Prof. Maria Denize Henrique Casagrande, M. Sc



---

Prof. Flávio da Cruz, M. Sc

## AGRADECIMENTOS

Mas uma etapa da minha vida está sendo concluída. Foram muitos os obstáculos, mas felizmente consegui-se chegar ao fim. Várias foram as noites sem dormir preocupado com trabalhos e provas. Tudo isso para conseguir obter o Grau de Bacharel em Ciências Contábeis, do qual me orgulho muito.

Agradeço primeiramente a Deus, que sempre esteve comigo, tanto nos momentos bons quanto ruins da minha vida, me dando coragem e força para vencer meus obstáculos.

Agradeço também a minha família e meus amigos que tanto me incentivaram e me apoiaram, não deixando que eu baixasse a cabeça e, encarasse os problemas com calma e sabedoria.

Não posso deixar de mencionar e agradecer ao Professor Alexandre Zoldan da Veiga que, com coragem e dedicação aceitou me orientar, fazendo deste um trabalho de qualidade e conseguindo desta forma mais uma vitória, não só para mim, mas também para ele.

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	6
1.1 EXPOSIÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA.....	6
1.2 OBJETIVOS.....	7
1.2.1 Objetivo Geral.....	7
1.2.2 Objetivo Específico.....	8
1.3 JUSTIFICATIVA.....	8
1.4 METODOLOGIA.....	9
1.5 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	10
1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	10
2 TERCEIRIZAÇÃO.....	12
2.1 – CONCEITOS.....	12
2.1.1 Por Que Terceirizar?.....	16
2.1.2 Procedimentos Necessários – Área Administrativa.....	17
2.1.3 Vantagens Do Processo.....	18
2.1.4 Desvantagens Do Processo.....	25
2.2 CONTROLADORIA – CONCEITOS.....	26
2.2.1 A Missão Da Controladoria.....	28
2.2.2 A Controladoria Como Órgão Administrativo.....	28
2.2.3 Funções Da Controladoria.....	29
2.2.4 Controller.....	30
2.2.5 Funções Do Controller.....	31
2.3 A CONTROLADORIA COMO PROCESSO DE GESTÃO.....	35
2.3.1 Processo De Gestão.....	35
2.3.2 O Papel Da Controladoria.....	37

2.3.3 O Papel Da Controladoria No Planejamento.....	37
2.3.4 No Plano Estratégico.....	38
2.3.5 No Plano Operacional.....	38
2.3.6 Papel Da Controladoria No Controle.....	39
2.3.7 A Controladoria na Terceirização e na Contabilidade.....	40
2.3.8 Critérios Utilizados Pela Controladoria Na Terceirização.....	41
3 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	43
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	45

# **1 INTRODUÇÃO**

## **1.1 EXPOSIÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA**

Temos assistido nos últimos anos, devido a globalização, a uma série de mudanças relacionadas a questões de gerenciar as empresas. Algumas, cujo principal objetivo é o lucro, apontam soluções em uma determinada direção, como por exemplo, redução de custos. Outras empresas sugerem por exemplo alternativas como maior flexibilidade empresarial, numa dinâmica que muitas vezes a empresa tem pouco tempo para assimilar os seus principais conceitos e fundamentos de gestão.

As modificações nas estratégias empresariais fazem parte das mudanças que ocorrem nas formas de gestão, visando um equilíbrio entre a filosofia da empresa e as mudanças do mercado.

Uma forma de gestão ainda hoje utilizada, é a centralização, em que todas as decisões são tomadas apenas por uma pessoa, seja por determinação como atribuições de gestor, como executivo dono da empresa, como proprietário dono do capital ou outros. A desvantagem desse modelo de administração é a rigidez das atividades, pois todas as decisões, desde a compra de matéria-prima até a elaboração do produto final, passam por uma única pessoa, que dependendo do complexo organizacional, perde agilidade, produtividade e rapidez nos negócios.

Assim, as empresas podem retomar e ampliar o conceito da estratégia empresarial, incluindo nela a realidade competitiva. Além disso, pode concentrar os esforços na criação de produtos e serviços, planejando o futuro da empresa, inserindo-se nos mercados e nos setores do amanhã.

Diante da complexa administração dos negócios, que envolve a tomada de decisões, o papel do gestor assume uma importância fundamental no processo de gestão, pois dele podem ser exigidas habilidades para decidir entre, reduzir e/ou reestruturar ou incentivar o crescimento e o desenvolvimento da empresa.

Em se tratando de formas de gestão, a terceirização apresenta-se como uma das diversas formas existentes no mundo dos negócios. A terceirização é apenas uma entre as diversas formas de administrar.

Dentre as finalidades da terceirização, uma é permitir a agilidade nos setores da empresa e de fornecer dados importantes para a administração, ganhando rapidez e eficiência nos negócios. Outra alternativa para aumentar ainda mais a agilidade e eficiência nesse tipo de organização seria a utilização da controladoria, como forma de gestão, funcionando como órgão de observação e controle da cúpula administrativa. A controladoria fornece dados e informações, planeja e pesquisa, procurando sempre mostrar à administração os pontos de estrangulamento, que estão acontecendo ou estão por acontecer, capazes de colocar em risco a rentabilidade da empresa. A tarefa da controladoria requer a aplicação de princípios que abrangem todas as atividades empresariais, desde o planejamento inicial até o resultado final, incluindo neste a análise do processo.

A partir das considerações descritas, foi formulado o seguinte problema de pesquisa:

- Que critérios serão considerados pela controladoria na opção de terceirizar serviços ou áreas de uma empresa?

## **1.2 OBJETIVOS**

### **1.2.1 OBJETIVO GERAL**

Descrever e analisar importância da controladoria no processo de terceirização de áreas ou atividades da empresa.



## 1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Explicar o processo de Terceirização;
- Indicar alguns aspectos da Controladoria como estratégia de gestão; e
- Listar algumas contribuições da controladoria na terceirização.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

A importância em realizar este estudo, visa compreender a terceirização como uma forma de redução de custos, ao combinar a racionalização no uso dos recursos com a criatividade e na busca de novas formas mais eficientes de administrar. Isso, por si só, já indica motivos para se pensar em terceirizar. Mas há um benefício ainda maior: a agilidade interna e externa da empresa. Com a terceirização, o número de áreas funcionais será reduzido, e conseqüentemente os níveis hierárquicos também tenderão a diminuir, o que deixará a empresa com uma estrutura própria muito mais enxuta. Dessa forma, no âmbito interno, o nível burocrático tende a diminuir ficando os esforços focalizados naquilo que realmente interessa.

No âmbito externo, seus parceiros, naturalmente, também tenderão a ser empresas pequenas e ágeis, altamente criativas e que estarão igualmente concentradas no desempenho de suas missões.

Espera-se como tendência que a empresa terceirizada passe a ser mais criativa e mais inovadora em seus produtos e serviços, pois sua força-tarefa não estará dispersa em uma infinidade de problemas não menos relevantes, porém de soluções rotineiras. Ao se concentrar naquilo que realmente a diferencia, poderá oferecer ao mercado produtos e serviços melhores do que os anteriormente oferecidos.

O processo de gestão, por sua vez, tende a ser desobstruído, dando à empresa maior condição de competitividade. A empresa irá acompanhar o mercado, com reações imediatas à ameaças e oportunidades que podem surgir. Estando

concentrada naquilo que realmente interessa, o ataque aos problemas, presume-se, serão mais eficazes.

## 1.4 METODOLOGIA

Para desenvolver os objetivos desse estudo fez-se a opção metodológica pela pesquisa bibliográfica.

Segundo LAKATOS et al. (1990, p. 66):

"A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, material cartográfico etc. Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou firmado sobre determinado assunto".

O ser humano, valendo-se de sua capacidade, procura conhecer o mundo que o rodeia. Pela observação adquire conhecimentos. A partir da necessidade de obtenção de conhecimentos mais seguros que os elaborados por outros meios, desenvolve-se a ciência, que se constitui numa das maneiras de confirmar ou refutar hipóteses por meio da pesquisa no mundo contemporâneo.

O processo de formação do conhecimento é lento, mas ninguém aprende tudo em um só dia. É preciso muito estudo, vontade de querer aprender, buscando sempre reciclar suas idéias, para que estas não se tornem ultrapassadas e o seu conhecimento não passe de vulgar. É preciso querer saber sempre mais de que é apenas ouvido e falado.

A partir do acúmulo de conhecimento, é que surge o projeto de pesquisa e consequentemente a monografia.

Segundo SALOMON (1993, p. 207), a monografia é vista como o "tratamento escrito de um tema específico que resulte de interpretação científica com o escopo de apresentar uma contribuição relevante ou original e pessoal à ciência".

“Localizamos na origem histórica da monografia aquilo que até hoje caracteriza essencialmente esse tipo de trabalho científico: a especialização, ou seja, a redução da abordagem a um só assunto, a um só problema. Mantém-se assim o sentido etimológico: monos (um só) e graphein (escrever): dissertação a respeito de um só assunto”. SALOMON (1993, p. 179)

Dessa forma, a contribuição deste estudo está na abrangência entre a terceirização e a controladoria como forma de gestão.

## **1.5 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO**

Para alcançar os objetivos citados, o estudo será dividido em quatro etapas:

No primeiro capítulo deste estudo, além da exposição do tema e da formulação do problema de pesquisa, encontram-se os objetivos a serem alcançados. Na seqüência, apresenta-se a justificativa do estudo para o segmento pesquisado, a organização da pesquisa e as limitações.

Os fundamentos teóricos são descritos no segundo capítulo. Apresenta-se a revisão da literatura quanto as organizações, a terceirização e por fim a controladoria como processo de gestão.

No terceiro capítulo, apresenta-se as considerações finais do referido estudo a partir do objetivo geral proposto.

## **1.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA**

Como todo estudo tem as suas limitações, este não foge a regra.

Segundo MARCONI e LAKATOS (1990, p. 27)

“a pesquisa pode ser limitada em relação ao assunto, selecionando um tópico, a fim de impedir que se torne ou muito extenso ou muito complexo; à extensão, porque nem sempre se pode abranger todo o âmbito onde o fato se desenrola; a uma série de fatores, meios humanos,

econômicos e de exigüidade de prazo, que podem restringir o seu campo de ação”.

O presente trabalho tem como limitação de pesquisa o fato de não se fazer um estudo de caso, ficando limitado, assim, a um trabalho somente bibliográfico.

Por se tratar de uma pesquisa bibliográfica, o trabalho será voltado exclusivamente a atingir os objetivos propostos, em virtude exclusivamente das restrições impostas pela delimitação do tema.

## 2 TERCEIRIZAÇÃO

### 2.1 CONCEITOS

Estando próximo ao novo milênio, as empresas encontram-se diante de uma verdadeira barreira: ou segue na busca da modernização, ou simplesmente deixa as coisas acontecerem, o que não é bom para a empresa.

Com o objetivo de tornarem suas empresas mais competitivas, os gestores estão caminhando no sentido da nova postura, ou seja, modernizar. Um exemplo disso é a procura de novas tecnologias e o uso da informática, visando com isso maior qualidade em seus produtos e serviços.

Algumas empresas já descobriram as vantagens da terceirização, ou seja, tudo o que não faz parte do objeto-fim da empresa, pode ser transferido a terceiros.

Segundo GIOSA (1995, p.14) terceirização

..“é a tendência de transferir, para terceiros, atividades que não fazem parte do negócio principal da empresa; é uma tendência moderna que consiste na concentração de esforços nas atividades essenciais, delegando a terceiros as complementares; é um processo de gestão pelo qual se repassam algumas atividades para terceiros – com os quais se estabelece uma relação de parceria – ficando a empresa concentrada apenas em tarefas essencialmente ligadas ao negócio em que atua”.

A prática da terceirização é bastante conhecida no mundo dos negócios. É muito comum, nas empresas do Primeiro Mundo e do Brasil, a prática da

contratação, via prestação de serviços, de empresas especializadas em atividades específicas, que não precisam serem desenvolvidas dentro da organização.

A terceirização vem a ser um novo estágio entre a empresa fornecedora do serviço e a empresa que a contrata, sendo que esta união só irá se concretizar se as parcerias forem completamente autônomas umas das outras.

A terceirização pode ser feita entre contratante e ex-funcionários, contratante com aproveitamento dos ex-funcionários junto ao fornecedor parceiro e com fornecedor parceiro sem envolvimento funcional. No caso de optar pela terceirização com ex-funcionário, tem sido uma saída estratégica que a maioria das empresas está escolhendo, já que esses tem conhecimento específico da empresa, bem como a sintonia esperada, pois conhecem a cultura e a filosofia da organização.

Segundo QUEIROZ (1992, p. 11), terceirização “é uma palavra extensa, que indica a existência de uma outra empresa, “terceiro”, que com competência, especialidade, qualidade e ainda, em condições de parceria, venha a prestar serviços a uma empresa contratante”.

Como a palavra terceirização mostra, existe uma terceira pessoa, a contratada, que com competência, qualidade e rapidez irá fazer aquela atividade que na organização, muitas vezes diminuiu o seu ritmo.

A empresa contratada é altamente especializada em determinada área. Assim, a empresa contratante passará a se dedicar mais a sua atividade principal, sem se preocupar com as ditas atividades secundárias, ganhando agilidade, qualidade e maior flexibilidade.

A partir do momento em que a empresa adota a terceirização, tornar-se-á mais “enxuta”, ao mesmo tempo que voltada para a sua missão básica, irá estar presente em todas as demais áreas, para melhor se adequar ao novo modelo de gestão.

Segundo FONTANELLA et al. (1994, p. 21), “A terceirização é uma forma de administrar, tanto grandes quanto pequenas organizações, de modo estratégico, oportuno e adequado na busca da eficácia empresarial”.

Um dos objetivos da terceirização é a busca da eficácia empresarial. Eficácia esta, que só será alcançada com a combinação dos bons resultados acrescidos da

redução de custos, melhoria da qualidade, aumento da produtividade, entre outros. A empresa se organiza através de mudanças estruturais, garantindo resultados e motivando seus funcionários.

Para que isso tudo aconteça cabe ao contratante estabelecer alguns pré-requisitos, que lhe permitem optar pela melhor empresa terceirizadora de acordo com suas necessidades, como capacidade de absorver as atividades a serem terceirizadas, lista de clientes e tipos de trabalhos desenvolvidos, número de funcionários e técnicos habilitados para a prestação de serviços, capacidade empreendedora, uso de tecnologia e busca de aprimoramento, com relação a atividades terceirizadas etc.

Segundo GIOSA (1995, p. 18-19),

“A visão estratégica é fundamental para se entender a correta aplicação do conceito da terceirização, pois toda uma nova filosofia organizacional deverá ser implantada na empresa, revisando sua missão, seus objetivos e metas empresariais à luz de um plano de gestão que contemple o novo processo. Uma reestruturação interna ocorrerá com uma redistribuição de atividades e de funções, passando da execução para a coordenação. Haverá, com a terceirização, uma inevitável reestruturação funcional interna. Parte do pessoal poderá ser reaproveitado em novas funções, e/ou parte deles poderá ser treinada exatamente para a atividade-fim da empresa”.

Isto é oportuno e eficaz, pois a empresa, voltada para sua missão básica, irá estar presente em todas as operações que a levem a se adequar ao novo modelo organizacional. Com isso, sem se preocupar operacionalmente com atividades secundárias, as empresas terão mais competitividade e agilidade na consecução de suas operações e mais rapidez na tomada de decisões em razão dos novos objetivos.

A partir do momento em que a empresa adota a terceirização como forma de gestão, ela passará a ser mais competitiva, pois estará trabalhando com melhores produtos e de maior qualidade. Qualidade esta, obtida junto ao contratante e também com o advento da tecnologia, que se tornará um aditivo a mais na busca do desperdício zero.

Um aspecto importante quando transferimos para terceiros parte de algumas atividades, é que elimina significativa parcela de custos fixos, transformando-os em gastos variáveis, que anteriormente eram imutáveis a curto prazo. Isso ocorre principalmente porque o prestador de serviços consegue diluir seus custos fixos entre muitos clientes, baixando assim o custo unitário do serviço prestado. Reduzir custos se tornou uma meta a ser seguida pelas empresas.

Segundo GIL (<http://www.techoje.com.br>),

“A prática de terceirização (realização das atividades organizacionais por pessoas jurídicas distintas da organização) tem sido levada a extremos em algumas entidades no Brasil. As vantagens buscadas com a terceirização, algumas vezes, não vêm sendo cotejadas com as desvantagens inerentes a qualquer processo de reformulação empresarial”.

A partir do momento em que a empresa adota a terceirização, tanto ela como a empresa contratada, estarão trabalhando em que de melhor sabem fazer, tornando com que a relação integração operacional, custos desembolsados, qualidade de processos e resultados alcancem nível ótimo. (citação indireta, GIL)

Em suma, pode-se dizer que a terceirização é uma prática de gestão, onde parte de seus serviços são confiados a terceiros. Toda atividade que não cabe ser desenvolvida dentro da empresa é repassada a uma empresa contratada, que dependendo da parceria, irá ganhar agilidade e maior qualidade em seus produtos.

Ainda segundo GIL (<http://www.techoje.com.br>), “...a condução dos negócios das entidades carece do atendimento a um conjunto de fatores que impõem reflexão e adequação às práticas de terceirização”.

Mas para isso, alguns fatores devem ser atendidos, como: satisfação de acionistas e clientes, referentes a produtos e serviços; estar sempre direcionada para a continuidade operacional; manter sempre um certo grau de qualidade em relação a seus equipamentos; entre outros.

Dessa forma pode-se definir terceirização como sendo a transferência de serviços de uma empresa para outra. Todos os serviços não essenciais dentro da empresa serão repassados a uma terceira com o intuito de ganhar qualidade e maior



agilidade nos negócios. As duas trabalhando naquilo que melhor sabem fazer tornará a sua relação custo x benefício um aditivo a mais na busca do desperdício zero.

### 2.1.1 POR QUE TERCEIRIZAR?

Atualmente, as oportunidades que as empresas brasileiras tem para adotar a terceirização são melhores. A grande maioria dos funcionários de uma empresa já conhece o processo de terceirização, e a cúpula administrativa já oferece real interesse para entender a importância desse processo.

Neste sentido GIOSA (1995, p. 18) responde a pergunta:

“Porque é saudável, porque é mais negócio, porque agiliza, porque é estratégico. É saudável, pois a empresa se organiza, revisando a sua "saúde" interna, através de mudanças estruturais, culturais e sistêmicas, garantindo resultados e motivando o corpo funcional. É mais negócio, porque com a terceirização a empresa irá voltar-se totalmente para sua atividade principal, otimizando seus recursos, desenvolvendo práticas precisas para o atingimento das metas e treinando seus talentos humanos para conquistar os resultados e desafios propostos. Agiliza, pois a empresa voltada para sua missão básica, irá estar presente em todas as operações que levem-na a se adequar ao novo modelo organizacional. É estratégico, pois toda uma nova filosofia organizacional deverá ser implantada na empresa; uma revisão de sua missão e valores permanentes será também necessária; os objetivos e metas empresariais deverão ser revisados à luz de um plano de gestão que contemple o novo processo”.

Todos estes fatores descritos darão ao empresário condições efetivas de entender os processos de mudanças decorrentes do aperfeiçoamento da gestão que a introdução da terceirização irá deflagrar nas companhias que a adotarem segundo esta ótica de abordagem estratégica.

Com a terceirização, a empresa será mais competitiva e mais rápida. O quadro de funcionários será reduzido, o que diminui seus custos fixos, cada vez maiores devido aos salários e encargos pagos. As ações sindicais perdem o efeito,

devido a redução do número funcional. Quando ocorrem demissões é preciso tentar junto ao fornecedor de serviços que será contratado, se possível, o acolhimento parcial ou total desta mão-de-obra demitida. Segundo o Enunciado 331 - Inciso III - TST – TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO “Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (lei 7102 de 20/06/83), de conservação e limpeza, bem como de serviços especializados ligados a atividade meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta”.

Como se pode observar, é importante terceirizar, pois uma nova filosofia, no que diz respeito a redução de custos, será implantada na empresa. A redução de custos é hoje a palavra de ordem quando o assunto é permanecer e acontecer no mercado. Mas para isso alguns procedimentos devem ser tomados na hora de terceirizar, como segue adiante. (citação indireta. FONTANELLA, 1994)

## **2.1.2 PROCEDIMENTOS NECESSÁRIOS – ÁREA ADMINISTRATIVA**

Alguns procedimentos devem ser tomados de imediato antes de terceirizar.

Segundo SAVIANI (<http://www.techoje.com.br/ad-ind.htm>)

“vamos por os pés no chão. O que é necessário fazer, antes de mais nada, no que se refere à alta administração? Aqui seguem algumas sugestões:

reavaliar posturas centralizadoras, retrógradas, monopolizadoras; Identificar em cada líder empresarial seu nível de atualização profissional, cultural e visão global de mercado e adotar soluções que o coloque junto aos seus pares interna e externamente; Avaliar realmente o que deve ser terceirizado através de uma análise criteriosa de custos, oportunidades”. Pg. 2.

Antes de iniciar qualquer mudança na forma de gerir um empresa, a alta administração ou cúpula administrativa, deve estar conciente de seus deveres. Ver se os gestores atuais correspondem as expectativas, ou seja, estão aptos para enfrentar as mudanças decorrentes da implantação de uma nova filosofia organizacional. Todo novo processo de gestão envolve o planejamento, a execução,

o controle e as ações corretivas. Esse processo direciona as pessoas e os recursos para agregar valor aos produtos e serviços, com intuito de obter resultados.

Já, em se tratando dos produtos, serviços e imagem da empresa, o que deve ser feito?

Ainda sob a visão de SAVIANI (<http://www.techoje.com.br/ad-ind.htm>)

“Elaborar pesquisa (com empresas profissionais nesta área) a fim de que se avalie como andam estes aspectos junto ao público consumidor e ao mercado em geral; Adotar procedimentos modernos de produção, revendo parque de equipamentos, produtividade, planos de incentivo na área de produção que melhoram a qualidade dos produtos e serviços”. Pg. 2.

Para modernizar é preciso crescer culturalmente e possuir uma visão aberta a descentralizações eficientes. A partir daí a terceirização irá produzir os efeitos almejados.

Uma revisão estrutural deverá ser feita, identificando em cada profissional da empresa a área que melhor se encaixa. Deve ser analisada também cada área ou atividade, para saber se realmente estas podem ser terceirizadas.

Já em se tratando de produtos e serviços, a consideração dos atributos de satisfação das partes interessadas no negócio – clientes, concorrência, acionistas, fornecedores e outras entidades externas é fundamental para a empresa. A posição no mercado, o aprimoramento dos produtos, serviços e processos para atendimento dos clientes, bem como as estratégias de colocação de produtos e serviços no mercado, as parcerias com fornecedores, o aperfeiçoamento dos meios de comunicação com o público externo e o fortalecimento das ações de marketing para a alavancagem de negócios são aspectos-chave para a definição da trajetória. (citação indireta. SAVIANI)

### **2.1.3 VANTAGENS DO PROCESSO**

O processo de terceirização acumula com a sua aplicação muitas vantagens, que juntas contribuem para o bom andamento da empresa.

Segundo QUEIROZ (1992, p. 50),

“A implantação das técnicas administrativas de terceirização traz para a empresa várias vantagens, como seguem:

- proporciona a concentração dos recursos liberados para a área produtiva, melhorando a qualidade e competitividade do produto;
- incrementa a produtividade;
- reduz os controles;
- libera a supervisão para outras atividades produtivas;
- reduz as perdas;
- evita o sucateamento dos equipamentos; e
- libera recursos para a aplicação em outras tecnologias...”.

As vantagens da terceirização são várias, mas de muita importância na forma de gerir uma empresa. Dentre as vantagens podemos destacar a maior competitividade, visto que a empresa irá trabalhar com produtos de melhor qualidade. Terá também maior flexibilidade por se tratar de uma organização mais enxuta.

A maioria dos investimentos feitos pela empresa são destinados ao aumento da produção e melhoria da qualidade, objetivando maior lucro. Devido principalmente à concorrência, as grandes empresas ficam desestimuladas a investir, por conta do baixo retorno a auferir. Com a terceirização, os investimentos antes feitos pelas grandes empresas passam a ser executados pelas pequenas, na busca de satisfazerem cada vez mais seus clientes. Ao mesmo tempo em que as pequenas empresas crescem, as grandes, em parceria com aquelas, também tendem a crescer.

Devido a redução do número de áreas funcionais, ocorre um significativo aumento do controle, visto que está se trabalhando com uma organização menor. Se consegue, dessa forma, ter uma visão mais completa de tudo o que está acontecendo dentro da empresa.

Na busca da qualidade as empresas vem lançando mão de novas tecnologias. Buscando conseguí-las torna-se necessário maiores investimentos na área de treinamento e desenvolvimento. Isso está associado principalmente a capacidade de resposta de cada empresa, especialmente quando se refere ao tempo destinado a produção.

Com a terceirização, a empresa se tornará mais ágil, visto que estará trabalhando com um número menor de funcionários, alcançando dessa forma um maior aproveitamento quando assunto e treinamento e desenvolvimento.

Segundo LEIRIA (1993, p. 53-54), Considera-se aspectos positivos da terceirização:

- “Diminuição do desperdício
- Aumento da qualidade
- Desmobilização
- Integração na comunidade
- Sinergismo das atividades-fim; diminuição de atividades-meio administradas sem ganho de especialidade
- Melhoria do perfil do administrador
- Diminuição de corrupção interna e externa
- Diminuição do poder “político” interno
- Diminuição do poder “político” externo
- Aumento de especialização
- Aumento do lucro
- Favorecimento da economia de mercado
- Liberação da criatividade
- Otimização dos serviços
- Soma da qualidade nas atividade-meio e atividade-fim
- Melhor administração do tempo da empresa
- Aumento do comprometimento da comunidade com a empresa e do público interno da empresa
- Melhoria na imagem institucional
- Obtenção de efetividade
- Relação com sindicatos
- Redução dos níveis hierárquicos
- Redistribuição da renda
- Criação de empregos e empresas mais estáveis
- Agilidade nas decisões
- Aumento da produtividade
- Aumento da competitividade
- Diminuição do corporativismo
- Desmobilização para greves
- Diminuição do passivo trabalhista
- Maior satisfação interpessoal dos empregados
- Custos equilibrados do mercado de mão-de-obra
- Melhor comunicação interna
- Reavaliação das necessidades
- Diminuição das reclamações trabalhistas
- Redução do quadro direto de empregados
- Aumento da agilidade da organização
- Aumento da motivação
- Aumento de empregados especializados”.

Com a terceirização, um ponto positivo que pode ser destacado é a diminuição do desperdício, originado, dentre outros motivos, com as pessoas responsáveis pelas atividades secundárias, não menos relevantes, porém que vem a se tornar um obstáculo à organização.

Estando trabalhando naquilo que melhor sabe fazer, a empresa irá ganhar maior qualidade e agilidade em seus produtos e serviços favorecendo uma maior relação entre empresa e economia de mercado moldando dessa forma a organização às suas reais necessidades.

Há um aumento da desmobilização por se tratar de empresas menores e mais ágeis, gerando com isso uma maior satisfação por parte dos funcionários e da comunidade em geral, reduzindo o número de paralisações na empresa e reclamações trabalhistas.

A partir do momento que a empresa adota a terceirização como estratégia de gestão, sua relação comunidade x produtos e serviços será melhorada em virtude de se estar trabalhando com produtos melhores e de maior qualidade.

Devido a sinergia, que em outras palavras, significa a energia sem custo que as parcerias geram, haverá um aumento significativo da qualidade de sua atividade fim, como também uma redução das atividades-meio, em decorrência da empresa dar mais atenção a sua atividade principal, passando a terceiros as secundárias. Sempre lembrando que só é possível a terceirização de serviços para a atividade-meio, nunca para a atividade-fim da empresa, ou seja, uma empresa especializada em vendas jamais poderá terceirizar vendedores, mais sim atividades secundárias, como limpeza, manutenção etc.

Por se tratar de uma organização menor, o administrador terá um maior contato com tudo o que diz respeito a empresa, podendo decidir entre reduzir custos ou aplicar em novas tecnologias, buscando com isso maior lucro, melhorando assim o seu perfil administrativo.

Com a terceirização haverá uma diminuição da corrupção interna e externa, pois a organização menor gera a possibilidade de um maior controle quando o assunto é supervisão e fiscalização de todos os setores. Ocorrerá também a diminuição do poder político interno, pois haverá uma significativa redução dos níveis hierárquicos dentro da empresa. O poder político externo também tende a

diminuir, pois a organização terá uma nova imagem, seja no sentido de uma empresa mais enxuta, seja no sentido de uma geradora de empregos.

Delegando a terceiros as atividades secundárias da empresa, e dessa forma, dando privilégio a atividade-fim, o nível de especialização tende a aumentar em virtude de que cada empresa estará trabalhando naquilo que melhor sabe fazer. Não estando seus esforços voltados para a atividade-meio, a empresa ganhará mais tempo para se dedicar ao objetivo principal dela, tornando o nível de especialização de seus produtos e serviços maiores.

Um dos objetivos da terceirização é a redução de custos. Reduzindo custos e aumentando de certa forma o nível de qualidade de seus produtos, a margem de lucro será maior.

Com a substituição dos departamentos ou seções de uma empresa por terceiros ocorre uma maior relação de prestação de serviços, acarretando um maior fluxo financeiro e econômico externo as empresas, isso leva a um aquecimento no mercado de serviço e no mercado econômico como um todo.

Com a terceirização, a empresa libera sua criatividade em função de sua visão estar voltada diretamente para sua atividade-fim, ao mesmo tempo que torna seu tempo mais bem administrado, por se tratar de uma empresa menor e sem se preocupar com as ditas atividades-meio, perfeitamente administradas pelas terceirizadoras.

A empresa terceirizadora irá ganhar maior qualidade em seus produtos e serviços, pois seus esforços estarão direcionados para sua atividade-fim, fazendo aquelas atividades antes consideradas boas atingirem níveis ótimos.

De uma forma geral, o número de funcionários especializados tende a aumentar em virtude de que ambas as empresas estarão trabalhando naquilo que melhor sabem fazer, ganhando com isso maior qualidade em seus serviços, tanto na atividade-meio como na atividade-fim.

Por se tratar de uma empresa menor, haverá uma melhor distribuição do tempo. As atividades serão melhor supervisionadas e a resposta aos problemas será mais eficaz.

A partir do momento que a empresa adota a terceirização, a comunidade passa a exercer uma importante função dentro da empresa: de avaliadora dos

produtos e serviços que a ela são prestados, ao mesmo tempo que o público interno também passa a se preocupar mais com a imagem da empresa fora do âmbito organizacional.

Trabalhando com produtos de melhor qualidade, com nível de especialização maiores e acompanhando as constantes mudanças na conjuntura e no mercado, a empresa terá sua imagem institucional melhorada, podendo atender a comunidade e seus clientes quando estes procurarem por seus serviços. Isso acarretará também uma maior efetividade dentro do mercado, visto que a empresa será lembrada como uma das poucas que proporcionam serviços de boa qualidade, com relação a produtos e serviços na sua área de atuação.

A terceirização traz para a empresa uma relação mais amena entre sindicatos e a cúpula administrativa, visto que se esta trabalhando com uma organização mais enxuta, e com menos níveis hierárquicos e conseguindo dessa forma uma melhor redistribuição da renda. O número de níveis hierárquicos tende a diminuir, pois parte dos serviços que eram feitos dentro da empresa serão repassados para terceiros.

Reduzindo o número de funcionários, irá diminuir significativa parcela de custos fixos, transformando-os em custos variáveis, havendo dessa forma uma melhor sobra de lucro, objetivando uma melhor distribuição de rendas.

Em se tratando da terceirização, podemos aponta-la como geradora de novos empregos, sendo que parte dos funcionários que trabalhavam na contratante podem ser reaproveitados pela empresa contratada assim como a própria contratada irá empregar novos funcionários, ocasionando dessa forma uma vida mais duradoura para ambas as organizações.

A resposta aos problemas terão uma solução mais rápida por se tratar de uma empresa menor, acarretando com isso uma maior e melhor produção de seus produtos e serviços. A empresa trabalhando com produtos de melhor qualidade, sendo rápida nas suas decisões, voltada exclusivamente para sua atividade-fim, proporcionará uma maior competitividade em relação a empresas que trabalham com produtos similares, porém, não com o mesmo resultado. Acarretará também uma maior produtividade, pois os desperdícios serão menores e os esforços estarão voltados para o objetivo principal da empresa.



Em virtude da redução do número de funcionários, o corporativismo tende a diminuir bastante, tornando a relação cúpula x funcionários um incentivo a mais na busca do desperdício zero. Havendo uma melhor relação entre os funcionários e a cúpula, o número de greves tende a diminuir, visto que se estará trabalhando num ambiente mais agradável.

Haverá também uma considerável diminuição de seu passivo trabalhista, em função da redução do número de funcionários, responsáveis pelos altos encargos sociais desembolsados pela empresa.

A partir do momento em que a relação cúpula x funcionário é favorável, o nível de satisfação, tanto por parte dos funcionários quanto da cúpula passaria a ser maior, já que um dos obstáculos da terceirização é a fase inicial do processo, pois é onde ocorrem as demissões iniciais e possíveis aproveitamentos por parte da empresa.

As variações de custos de mão de obra em um departamento apresentam-se em desequilíbrio dada a contratações e especializações, política da empresa e principalmente lacuna em um parâmetro dos custos de mão de obra desse determinado departamento com similares dos concorrentes. O problema desaparece quando temos a terceirização, porque os concorrentes para prestar o serviço no caso de pessoa física tendem nivelarem-se quanto aos horários. Já quanto uma empresa é o terceiro o comportamento desta será sempre reduzir os custos em geral ou mante-los dentro da ordem de mercado/concorrência, portanto a mão de obra não terá um desvio padrão material.

Por se tratar de uma empresa menor, a comunicação entre os setores será maior, ocasionando uma maior relação entre os funcionários da empresa como um todo. A empresa irá avaliar as reais necessidades dos setores, podendo então decidir qual o melhor caminho para a empresa.

A empresa que adota a terceirização irá avaliar suas necessidades para um melhor aprimoramento de seus produtos e serviços, escolhendo entre várias alternativas a que melhor se encaixa ao perfil da empresa.

No momento em que a empresa adota a terceirização, o número de funcionários diretamente ligados a empresa tende a diminuir em virtude de delegar a terceiros suas atividades secundárias.

Todas essas vantagens juntas torna-se um motivo para que a empresa sintase motivada e, dessa forma alcance seus objetivos.

Mesmo com tantas vantagens para a implantação da terceirização, há contrapontos que combatem estes benefícios.

#### **2.1.4 DESVANTAGENS DO PROCESSO**

A terceirização, sendo uma forma de gestão, possui vantagens e desvantagens no que diz respeito a sua aplicação. Dentre estas últimas podemos citar:

- Custo das demissões;
- Dificuldade em estabelecer parcerias que se adaptem a filosofia da empresa;
- Fornecedores sem padrões de qualidade;
- Mudanças na estrutura da empresa;
- Dificuldade de aproveitamento do pessoal já treinado;
- Possibilidade de se criar novo concorrente;
- Dependência de terceiros. (citação indireta, REZENDE, 1997)

Como todo processo de gestão, encontramos dificuldades claras dentro da terceirização. Um exemplo, é o caso das parcerias, que nem sempre atendem as necessidades da contratante, como também há a possibilidade de se criar um novo concorrente.

Segundo LEIRIA (1993, p. 54), os aspectos negativos da terceirização, são:

- "Aumento de risco a ser administrado
- Dificuldades no aproveitamento dos profissionais já treinados
- Demissões na fase inicial
- Mudanças na estrutura do poder
- Falta de parâmetros de preço nas contratações iniciais
- Custo das demissões
- Má escolha de parceiros

- Má administração do processo
- Aumento da dependência de terceiros”.

Podemos citar também como ponto negativo desse processo, as demissões e o mau aproveitamento dos funcionários antigos. A partir da implantação da terceirização, irá criar um clima desfavorável dentro da empresa.

Para que cheguemos aos objetivos almejados, em relação a terceirização, alguns aspectos devem ser considerados, como:

- Fazer um estudo minucioso, identificando quais áreas devem ou podem ser terceirizadas;
- Priorizar as áreas terceirizáveis;
- Concentrar seus esforços na atividade principal da empresa;
- Escolher bem os parceiros, para que se adaptem as necessidades e especificações da empresa;
- Comparar os custos, antes e depois da terceirização;
- Escolher empresas bem administradas e com certo grau de qualidade;
- Promover treinamentos de atividades de negociação e contratação;
- Avaliar o efetivo custo X benefício da terceirização;
- Implantar auditorias de qualidade;
- Comparar os preços oferecidos pela empresa contratada;
- Analisar, sempre que possível, as relações sindicais.

Estas e outras medidas devem ser tomadas para que a terceirização se torne uma tentativa viável dentro da empresa.

## **2.2 CONTROLADORIA – CONCEITOS**

Devido a realidade econômica em que se encontra o país, este passa a enfrentar um forte regime de concorrência. São muitas as modificações, e diante disso, a forma de gerir uma empresa torna-se uma alternativa para quem busca uma

saída na hora de administrar seus negócios. A controladoria é mais uma dentre as diversas formas de gerir uma empresa.

Segundo MOSIMANN, ALVES e FISCH (1993, p. 81),

“A controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

- a) como órgão administrativo com missão, função e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa e
- b) como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.”

Fazer uma separação entre a função administrativa e uma área do conhecimento parece ser o caminho a ser seguido, ocorrendo com isso o aparecimento de uma função diferente da controladoria: a de coordenadora do processo de gestão.

A controladoria irá assessorar os gestores no processo de planejamento, execução e controle, relacionados a um processo de gestão. Ela tem a função de gerenciar o sistema de informações, coordenando os esforços na busca da otimização de todas as áreas. Assim, a controladoria tem como missão integrar as várias áreas da empresa, coordenando os esforços irá estar presente em todas as áreas a fim de conseguir otimizar o resultado global. A tendência da controladoria é estar em todas as áreas em busca da otimização dos resultados, localizando os pontos sensíveis e buscando a melhor alternativa para a organização.

Segundo CARVALHO (1998, p. 21), “Desta forma, conceitua-se a controladoria, antes de tudo, como um ramo do conhecimento do que como órgão, departamento ou função, e como tal requer mudanças filosóficas, comportamentais e culturais dos gestores e conseqüentemente da organização”.

Podemos definir então a controladoria como sendo uma forma de gestão, onde uma de suas principais características é assessorar os gestores na tomada de decisões. A controladoria, estando em todas as áreas, de posse de informações

relevantes, terá uma visão global de tudo o que está acontecendo dentro da empresa, afim de coordenar os esforços na busca da otimização dos resultados.

### **2.2.1 A MISSÃO DA CONTROLADORIA**

A controladoria assume um importante papel dentro da empresa, tendo como tarefa principal a busca de informações relevantes, que serão fornecidas aos gestores para a tomada de decisões.

Segundo CARVALHO (1998, p. 22), “A Controladoria tem como missão precípua a otimização dos resultados para conseguir efetivar a continuidade empresarial, tendo como suporte para isto, a utilização dos meios administrativos do planejamento, controle, sistemas de informações, entre outros”.

A missão da controladoria é sempre buscar a continuidade da empresa somando os esforços para a otimização dos resultados. Cabe a ela assessorar e administrar toda uma série de informações, que junto com os gestores do processo decidirão pela melhor alternativa, que dentre elas deve ser a mais viável economicamente e também a que tenha um menor custo.

### **2.2.2 A CONTROLADORIA COMO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO**

A controladoria pode ser vista de duas formas: como um departamento ou como uma área de conhecimento. Aqui estamos tratando da controladoria como departamento.

Segundo CARVALHO (1998, p. 22), “A controladoria pode ser conceituada como uma evolução da Contabilidade no que tange aos seus aspectos gerenciais, pois tende a visualizar, captar, interpretar, analisar, informar e apresentar soluções aos problemas de produção de bens e serviços”.

É a controladoria, que de posse dessas informações, irá repassá-las aos gestores, para que estes possam decidir pela continuidade da empresa.

Pode-se dizer que o controller e o chefe da contabilidade são a mesma pessoa. É ele quem supervisiona e mantém os arquivos financeiros da empresa, embora suas atividades não se limitem apenas às funções contábeis, podendo ir mais além, ampliando sua atuação ao desenvolvimento da contabilidade em aplicações gerenciais.

Segundo KANITZ (1976, p. 5-6), “em função do cargo que ocupa, o controller tem uma visão ampla da empresa que os habilita a enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais. Além disso, as informações que chegam a ele são de natureza quantitativa, seja física, monetária ou ambas”.

### 2.2.3 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA

As funções da controladoria, como se pode notar, não são muitas, mas importantes dentro da empresa. A controladoria está diretamente subordinada à presidência, por isso, nada mais lógico do que escolher para o cargo de controller uma pessoa que já está ligada à cúpula administrativa, como é o caso do contador ou administrador financeiro.

O controller estando ligado à cúpula administrativa, participa de todos os processos de planejamento e controle. Estando de posse de informações importantes a respeito da empresa tem como função interpretá-las de modo a facilitar a tomada de decisões.

KANITZ apud MOSIMANN et al. (1993, p. 83),

“estabelece como função primordial da Controladoria a direção e a implantação dos sistemas de:

- a) Informação – compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.
- b) Motivação – referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- c) Coordenação – visando centralizar as informações com vistas 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.

- d) Avaliação – com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultados, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- e) Planejamento – de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para a avaliação posterior.
- f) Acompanhamento – relativo à contínua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento”.

Cabe a controladoria manter informada a cúpula administrativa de tudo o que diz respeito a empresa. A controladoria irá estabelecer e manter um plano a ser seguido de acordo com as especificações da empresa, avaliando sempre que possível o desempenho das atividades terceirizadas ou não, de modo a atingir a otimização dos resultados.

Sendo a controladoria formada por profissionais da área de contabilidade, dará suporte a todo o sistema financeiro da empresa de forma quantitativa ou monetária, informando os pontos frágeis e propondo soluções.

A controladoria pode ter ainda as seguintes funções: contabilidade geral, auditoria interna, sistemas orçamentários, orçamentos operacionais, orçamento de capital e outras.

Pode-se caracterizar a controladoria como sendo responsável pela cultura organizacional da empresa e como atividade participativa na gestão desta, tendo suas sugestões ou decisões acatadas e a posteriori postas em prática.

#### **2.2.4 CONTROLLER**

O controller será a pessoa responsável pela execução da controladoria, tendo como uma de suas missões, zelar pela continuidade da empresa, fazendo com que as atividades desenvolvidas em conjunto com os gestores, se tornem melhores do que se fossem feitas individualmente.

Segundo TUNG apud CARVALHO (1998, p. 24), “O Controller é, antes de tudo, um executivo do “staff” cuja principal função é obter e interpretar os dados que

possam ser úteis aos executivos na formulação de uma nova política empresarial e, especialmente na execução dessa política”.

Cabe ao controller a tarefa de manter sempre informada a cúpula, indicando quais caminhos pode seguir e que rumos devem tomar. Por possuir, depois do gestor, uma visão mais generalista, torna-se este profissional, uma peça importante dentro da empresa.

Por se tratar de uma pessoa da contabilidade, ele será responsável por fazer uma série de relatórios, seja na forma de demonstrações financeiras, pareceres ou outros, mas sempre mostrando os pontos falhos da empresa e propondo soluções para elas.

## 2.2.5 FUNÇÕES DO CONTROLLER

Devido a grande importância do controller dentro da empresa, torna-se necessário, este profissional, possuir além dos conhecimentos de contabilidade dominar outras disciplinas como administração, economia, estatística, psicologia etc.

Dependendo do tamanho da empresa, o controller pode ter mais ou menos funções, sem com isso perder a sua importância.

Segundo CARVALHO (1998, p. 30-31), as funções do controller

...“Podem ser de caráter geral, como:

- planejar os caminhos a serem seguidos em todas as áreas da empresa, baseando-se nos objetivos anteriormente traçados;
- controlar através da análise dos departamentos, se estes estão seguindo as indicações recomendadas, e de posse dos dados, converte-los em informação à cúpula da empresa;
- estabelecer padrões e regras a serem seguidos;
- gerir a contabilidade de forma a instituí-la como ferramenta indispensável na manutenção competitiva e contínua da empresa;
- analisar, interpretar e emitir parecer sobre dados coletados repassando-os aos executivos.



**Podem ser mais específicas, como:**

- troca de informações com todas as áreas da empresa, para que baseado nestas informações, e em conjunto com a análise criteriosa do mercado e das situações advindas deste, possa traçar planos estratégicos que conduzam a empresa a obtenção da maximização dos resultados;
- ajudar a planejar os regulamentos internos de forma eficiente e ao mesmo tempo equilibrada, evitando insatisfação por parte dos funcionários;
- estar constantemente atento aos concorrentes, para não ser surpreendido com lançamentos revolucionários, que podem inclusive determinar o fim da continuidade da empresa;
- estudar as melhores opções para a utilização dos recursos, na busca de novos produtos ou na diversidade do mercado abrangente;
- planejar o orçamento baseando-se nas possibilidades de sua empresa perante as realidades externas;
- planejar e controlar o destino dos recursos para pesquisa em novos processos e produtos
- controlar a produção e serviços através dos padrões exigidos pelas normas vigentes;
- controlar a compra e venda dos ativos fixos;
- decidir se os padrões de análise devem ser conhecidos ou não pelo departamento controlado;
- ter de imediato, soluções no mínimo paliativas, para situações em que as variações na produção, ultrapassem o desvio-padrão previamente estabelecido;
- estabelecer periodicidade na revisão e na aplicação dos padrões de análise;
- a capacidade de minimizar a carga tributária empresarial, é considerada por muitos, com uma das principais qualidades do Controller, ficando evidenciada sua importância em virtude de serem os impostos um dos maiores entraves a continuidade da organização, pois tem efeito imediato no caixa”.

Sendo o controller uma pessoa ligada diretamente a cúpula administrativa, estará por dentro de tudo que diz respeito à empresa. De posse dessas informações irá traçar caminhos a serem seguidos para as atividades desenvolvidas no âmbito da organização, sem com isso mudar a filosofia da empresa.

Ele estará presente em todas as áreas com o intuito de fiscalizar se os caminhos traçados estão sendo seguidos conforme o que foi planejado,

estabelecendo sempre que possível padrões e regras que deverão ser obedecidos para um melhor aproveitamento das atividades da empresa.

Por se tratar, geralmente, de uma pessoa ligada a contabilidade, e tendo como base para seus fundamentos as demonstrações financeiras, será responsável pela emissão de diversos relatórios, pareceres e opiniões a respeito da situação da empresa, mantendo dessa forma os executivos sempre informados a tempo com relação aos problemas que venham a acontecer.

O controller também tem como função estabelecer uma ligação com todas as áreas da empresa, que em conjunto com os fatores externos, tais como opiniões do público, novidades em relação a produtos e serviços, novas formas de marketing etc, contribuirão para a “saúde” interna da organização.

Ao controller pode ser incumbida a tarefa de planejar os regulamentos dentro e fora da empresa com relação aos funcionários de forma eficiente e favorável tanto para a empresa quanto para o empregado. Como possível administrador da empresa, deve o controller estar sempre atento a novas mudanças no mercado, afim de não tornar seus produtos e serviços ultrapassados em relação a concorrência.

Através de um estudo detalhado do orçamento de caixa, o controller estudará a melhor forma de aplicar os recursos, seja na forma de novas tecnologias, produtos, processos e novidades no mercado, necessários para um bom andamento da empresa. A partir do momento em que o controller esta fazendo este estudo, deverá ele estar atento aos padrões e normas estabelecidas pela empresa.

Caberá ao controller planejar assim como controlar se os regulamentos internos estão sendo obedecidos da forma eficiente, sem comprometer a relação direta com os funcionários. Ele deverá ter sempre em mãos os planos antigos, fazendo um comparativo com o atual para saber se este realmente está trazendo benefícios para a empresa. É de autonomia da controladoria estabelecer se os padrões de análise devem ser do conhecimento do setor controlado.

Outra função importante do controller é a redução da carga tributária, cada vez maiores devido aos encargos pagos aos funcionários. No momento em que a empresa adota a terceirização reduz significativa parcela de custos fixos, sendo estes repassados à contratada, transformando-se então em custos variáveis para a

contratante. O controller em conjunto com a cúpula, irão decidir se a empresa deve ou não adotar a terceirização e se essa é a melhor alternativa para a empresa.

Como pode-se notar, fazendo um paralelo entre as funções da Controladoria e as funções do Controller, percebe-se que várias são as contribuições deste profissional no processo de gestão.

Mas para que este profissional venha a desenvolver o seu trabalho, algumas características deve possuir, como:

- deve antes de mais nada, fazer um controle rigoroso do patrimônio da empresa. Já que o patrimônio é composto de bens, direitos e obrigações, deve o controller fazer um estudo mais detalhado controlando as contas de caixa, estoques, compra e venda de mercadorias, contas a receber, contas do passivo etc;
- se possível, ser um profissional ligado à área de contabilidade e deve se basear nesta fonte de informações para a tomada de decisões;
- ser capaz de detectar os problemas e propor soluções;
- fornecer informações compreensíveis aos gestores, ou seja, da forma mais clara possível, seja econômica, financeira ou administrativa;
- deve ter sua visão voltada para a continuidade e futuro da empresa, sendo este um dos princípios básicos da contabilidade;
- fornecer sempre que possível, relatórios aos gestores, informando a real situação da empresa, através de demonstrações obtidas junto à contabilidade;
- deve ser justo em relação aos funcionários da empresa, fazendo relatórios favoráveis ou não;
- deve manter-se em seu lugar, nunca subestimando a capacidade individual da cúpula da empresa.

Estas características e outras ainda devem ser de autonomia do controller, para que junto à cúpula possa somar na busca do objetivo da empresa.

## 2.3 A CONTROLADORIA COMO PROCESSO DE GESTÃO

### 2.3.1 PROCESSO DE GESTÃO

As atividades desenvolvidas na empresa buscam atingir os objetivos determinados, mas para isso a empresa deve estar em perfeita sintonia. Para que isso ocorra, se faz necessário que tais atividades sejam planejadas e controladas. É nesse momento que o processo de gestão assume importância, dando suporte às atividades, auxiliando na tomada de decisões.

Segundo MOSIMANN, ALVES e FISCH (1999, p. 114-115),

“O processo de gestão é influenciado pela filosofia da empresa, por seu modelo de gestão e pelas variáveis ambientais que exercem influência sobre ela. É composto de três etapas:

#### 1º) O planejamento

O planejamento, a primeira fase do processo decisório, envolve os seguintes passos:

- projeção de cenários;
- definição de objetivos a serem perseguidos;
- avaliação das ameaças e oportunidades ambientais;
- detecção dos pontos fortes e fracos da empresa;
- formulação e avaliação de planos alternativos; e
- escolha e implementação do melhor plano alternativo.

O planejamento não é um ato isolado, mas sim um processo decisório que envolve o seu próprio planejamento, execução e controle.

#### 2º) A execução

Após definidos os planos operacionais, inclusive com as especificações em termos quantitativos, das medidas adotadas, ocorre a fase em que os gestores fazem as coisas acontecerem, com a utilização dos recursos disponíveis, de acordo com o que foi anteriormente planejado.

#### 3º) O controle

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 como o controle, como um grande modelo de controle”.

Como podemos ver, o processo de gestão compreende três etapas, que juntas compõem um só processo, na busca da eficácia, de modo a atingir seus objetivos e assim manter a sua continuidade. Quanto melhores os resultados, maiores serão as chances de a empresa continuar.

Sendo assim, a missão da Controladoria é a otimização dos resultados em todas as áreas separadamente e na empresa como um todo. A Controladoria irá exercer sua função em todas as fases do processo decisório: planejamento, execução e controle.

Não podemos, contudo, deixar de mencionar que na busca da otimização de uma área irá significar a otimização de todas as áreas como um todo. Em muitos casos ocorre o contrário. A empresa perde com isso. Para que na empresa não haja uma desintegração entre as áreas e nem busque seus objetivos de forma isolada é que se torna importante a presença do Controller. É ele, depois do presidente da empresa, quem deve possuir uma visão mais generalista da empresa onde atua.

O planejamento compreende as três etapas de um processo de gestão. No planejamento serão avaliados os melhores caminhos a serem seguidos, se os planos traçados estão sendo obedecidos e se o processo de terceirização é a melhor alternativa para os problemas da empresa.

Na execução, como o próprio nome diz, será executado tudo o que foi anteriormente planejado, seja de forma quantitativa ou monetária, sempre buscando o melhor resultado possível para a otimização de seus serviços.

O controle não ocorre isoladamente. Ele está associado ao planejamento e a execução. Para que os planos sejam avaliados de forma correta e colocados em prática e, as políticas e padrões sejam obedecidos, é necessário haver um controle, para que mais tarde a empresa não venha a perder com isso. Todos os caminhos seguidos deverão ser controlados com atenção, afim de alcançarem níveis ótimos de resultados.

### **2.3.2 O PAPEL DA CONTROLADORIA**

A controladoria exerce influência no processo de gestão através das informações de planejamento e controle, mas para isso, é necessário um sistema de informações que suporte estas decisões.

Segundo PEREZ JUNIOR et al. (1995, p. 37), “O papel da Controladoria, portanto, é assessorar a gestão da empresa, fornecendo mensuração das alternativas econômicas e, através da visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório”.

Quando não existe na empresa um departamento encarregado por exercer a controladoria, esta deverá ser feita por alguém ligado à presidência, seja ele o contador ou administrador, mas sempre aquele que possuir uma maior visão generalista e global da empresa. (citação indireta, MOSIMANN, 1993)

A partir de um modelo de informações baseado no modelo de gestão é que a controladoria irá otimizar os resultados econômicos da empresa.

### **2.3.3 O PAPEL DA CONTROLADORIA NO PLANEJAMENTO**

Planejar se tornou uma característica básica da controladoria. Ela irá propor uma alternativa de planejamento que se encaixe melhor ao perfil filosófico da empresa.

Segundo MOSIMANN e FISCH (1999, p. 118), “O planejamento de uma empresa deve ser feito no âmbito global e, posteriormente, no âmbito setorial, para que cada parte possa planejar como atingir o plano já traçado da empresa”.

A estratégia seguida pela empresa deve ser diluída em toda ela de uma forma mais sucinta e, só depois, já numa forma mais abrangente, ser apresentada aos diversos setores da empresa. A idéia nem sempre é aceita por todas as áreas.

É preciso, antes de mais nada, coordenar os esforços. A coordenação não é obtida automaticamente, mais sim através do planejamento, organização,

direção e controle das atividades dos outros. Nesse momento entra em cena o controller, com a função de gerir o planejamento da empresa.

#### **2.3.4 NO PLANO ESTRATÉGICO**

Avaliar o passado para planejar o futuro. É a partir dessa idéia que a controladoria irá seguir em frente. Uma forma simples de avaliação empresarial é comparar os resultados alcançados com aqueles anteriormente planejados.

O controller passa a ter uma importante tarefa: verificar se os planos são consistentes e viáveis e se realmente irão servir de base para uma avaliação posterior. Em se tratando do planejamento estratégico, o controller irá assessorar o executivo e demais gestores na tentativa de definir uma estratégia, fornecendo informações relevantes sobre a empresa.

#### **2.3.5 NO PLANO OPERACIONAL**

Nesta etapa, a controladoria assume uma importante tarefa: elaborar planos alternativos, que serão fornecidos aos gestores, escolhendo dentre eles, o que melhor atende aos propósitos da empresa.

Segundo MOSIMANN, ALVES e FISCH (1993, p. 110), “No planejamento operacional cabe à controladoria-órgão gerenciar para que os resultados econômicos da empresa sejam otimizados”.

No planejamento operacional, cabe a controladoria gerenciar para a otimização dos resultados. Ela irá desenvolver um modelo de planejamento, baseado no sistema de informações, indicando qual a melhor alternativa a ser seguida. Em conjunto com os gestores de cada área a controladoria irá analisar e aprovar os planos. Da seleção entre os vários planos, a decisão deve recair sobre o melhor economicamente, isto é, o de melhor resultado.

### 2.3.6 PAPEL DA CONTROLADORIA NO CONTROLE

Na etapa controle, do processo decisório, serão verificadas se todas as medidas, incluindo: objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo atingidas.

Segundo MOSIMANN e FISCH (1999, p. 124-125),

“Assim, é do interesse da Controladoria que o controle, quando for da própria área:

- avalie se seus esforços no sentido de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus objetivos e, portanto, garantindo o cumprimento da sua própria missão;
- avalie se as informações econômicas-financeiras geradas pelo sistema de informação por ela administrado são adequadas às necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade e temporaneidade;
- avalie se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo a empresa à eficácia, no que tange a aspectos econômicos.

E quando for da empresa como um todo:

- avalie, economicamente, os desvios ocorridos entre o planejado e o realizado de todas as áreas da empresa”.

A controladoria irá controlar os assuntos econômico-financeiros e apontar os desvios encontrados. As correções referentes a esses desvios cabem exclusivamente aos gestores de cada área, sendo de incumbência da controladoria, cobrar a aplicação dessas ações corretivas. Já as correções da controladoria, o controller será a pessoa responsável por esta tarefa. (citação indireta. MOSIMANN, 1999)

É função do controller avaliar se os planos traçados estão sendo obedecidos e, se cada área esta correspondendo àquilo que foi planejado. Ele irá fazer um paliativo das estratégias antes elaboradas com aquelas feitas atualmente, fazendo sempre que possível as correções necessárias na busca da eficácia empresarial.



### **2.3.7 A CONTROLADORIA NA CONTABILIDADE E NA TERCEIRIZAÇÃO**

Devido as grandes mudanças que ocorreram no mercado, as empresas vem lançando mão de estratégias cada vez mais avançadas na busca da eficácia empresarial. Uma das conseqüências disto, tem sido os altos custos decorrentes do grande número de pessoas que não estão ligados diretamente ao processo de gestão.

A terceirização surge como uma resposta na busca da eficácia dentro da empresa. A empresa passará a se dedicar mais a sua atividade-fim não havendo desperdícios de esforços.

A terceirização não é uma forma de gestão simples. É preciso, antes de mais nada, fazer todo um estudo a respeito da situação da empresa, para ver se realmente esta será a melhor solução. Apesar da terceirização ter crescido muito nos últimos anos, não deve ser adotada precipitadamente.

E onde buscar informações? Esta resposta é simples, na "contabilidade". É no setor contábil de onde partem todas as informações de forma quantitativa ou monetária. É ela a responsável por todos os registros, mostrando através de balanços e demonstrações a situação da empresa em determinado período, através das contas de caixa, estoques, contas a receber, contas do passivo etc.

Fazer somente o registro não é suficiente. É preciso que seja feito um estudo mais aprofundado de todos os lançamentos contábeis através de um severo controle, e antes disso, um planejamento detalhado.

Neste momento, a controladoria aparece como uma peça importante na organização. Ela será responsável pelo estudo e pela obtenção das informações necessárias, que darão suporte aos gestores na tomada de decisões. Como já foi visto, o controller será a pessoa responsável por esta tarefa. De posse das informações, irá repassa-las aos gestores, que decidirão ou não pela implementação da terceirização.

Ao mesmo tempo, a controladoria irá avaliar se a terceirização é o melhor caminho a ser seguido e se os objetivos da empresa estão sendo alcançados, como a redução de custos, melhoria da qualidade, aumento da produtividade, entre outros.

É a controladoria que irá fazer os relatórios a respeito da terceirização que serão entregues aos gestores, para que estes os avaliem e decidam por tal forma de gestão ou não. O relatório irá conter todas as informações relevantes a respeito da terceirização, inclusive exemplos de empresas que deram certo com a implantação deste processo.

Na contabilidade serão encontradas todas as informações a respeito de cada área da empresa. A tarefa da controladoria será analisar e interpretar todas essas informações, para que depois sejam fornecidas aos gestores, que decidirão pelas medidas cabíveis, sempre respeitando a filosofia da empresa.

Como contribuição da controladoria na contabilidade, podemos citar o controle da conta caixa. Esta é de certa forma a mais movimentada dentro da empresa, sendo que a todo momento poderá ocorrer um recebimento ou um pagamento. Fazer um controle desta conta se torna fundamental para saber se realmente o dinheiro está sendo bem aplicado, evitando com isso desperdícios para a empresa.

Outro exemplo da importância da controladoria é no controle dos estoques. Dependendo do seu volume a empresa pode perder ou ganhar. Se houver produtos em demasia, estes podem se tornar antiquados e sem uso, e se ocorrer o contrário, pode a empresa não atender a demanda do mercado, colocando em risco a sua continuidade.

Por esses motivos e outros ainda, podemos dizer que a contabilidade é considerada como o grande arquivo de informações da empresa, e a controladoria como sendo a responsável por interpreta-las da forma mais acessível a cúpula, para que sejam tomadas as decisões no tempo certo e sem prejuízo para a organização.

### **2.3.8 CRITÉRIOS UTILIZADOS PELA CONTROLADORIA NA TERCEIRIZAÇÃO**

Fazendo um apanhado de tudo o que foi visto até o momento, pode-se destacar os seguintes critérios utilizados pela controladoria no processo de terceirização:

- emissão de relatórios indicando quais áreas ou atividades irão ou poderão ser terceirizadas, tendo como base para seus fundamentos informações coletadas da área da contabilidade, capazes de mostrar a situação da empresa naquele momento;
- analisando os balanços e demonstrações fornecidas pela contabilidade, fixar objetivos a respeito do processo de gestão que se quer implantar na empresa;
- estabelecer políticas básicas, aprovando ou rejeitando as já impostas pela contabilidade;
- elaborar o organograma com responsabilidades definidas para cada cargo dentro da organização ou serviços terceirizados, baseando-se em organogramas anteriormente definidos pela contabilidade;
- estabelecer padrões de controle, inclusive na área de contabilidade, tornando-se essa a principal tarefa a ser feita de início, antes da aplicação de outra forma de gestão;
- estruturar métodos eficientes de comunicação. A relação controladoria-contabilidade devem estar em perfeita sintonia, para que as informações fornecidas por esta sejam analisadas e interpretadas por aquela;
- aí, já definida, a empresa, em terceirizar, assessorar os gestores no processo de planejamento, execução e controle relacionados a terceirização;
- operacionalizar e gerenciar os sistema de informações, a fim de dar suporte e permitir a avaliação dos esforços dos demais órgãos que compõe a empresa;
- coordenar os esforços para conseguir otimizar o resultado global.

A união desse critérios dará condições à cúpula de decidir qual caminho deverá seguir, pois de posse de informações importantes, de planos alternativos, de dados econômico-financeiros, sabendo onde há problemas dentro da empresa, irá escolher quais metas deverão ser traçadas para que sejam atingidos os objetivos da empresa.

### **3 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Quando se fala em terceirização, esta se falando em mudanças estruturais, que dependendo do ângulo de visão, pode ser benéfico ou trágico para a empresa. Cada vez mais tem se considerado a terceirização como uma forma adequada de proceder a mudanças estratégicas e operacionais nas organizações. O espaço físico da empresa poderá se adequado em função da extinção e criação de novos cargos e conseqüentemente na mudança do quadro funcional. A estrutura de custos internos deverá ser adaptada à nova sistemática, sendo avaliado com freqüência os custo terceirizados em relação aos custos despendidos pela atividade interna. Mas para que a terceirização de certo é preciso antes de mais nada se fazer todo um estudo da empresa que pretende adotar tal forma de gestão. Deve-se conhecer e focalizar a sua verdadeira missão, os objetivos e as diretrizes, as políticas setoriais, além de uma análise criteriosa de mercado e formas de comercialização.

Com a terceirização a empresa passará a dar mais importância à sua tarefa principal e irá delegar a terceiros as complementares. Com isso, dependendo da parceria, a empresa ganhará agilidade e maior flexibilidade, podendo responder de imediato as mudanças do mercado.

A respeito da controladoria, em se tratando também de uma forma de gestão, pode-se dizer que muito tem a contribuir para a tomada de decisões. Pois ao controller será incumbida a tarefa de obter, assim como organizar, toda uma relação de informações a respeito da empresa em que atua. A controladoria, estando em todas as áreas da empresa, auxiliará e informará a cúpula os pontos sensíveis de uma área ou atividade, oferecendo idéias e propondo soluções.

Como a controladoria "geralmente" é feita por funcionários ligados à contabilidade, o controller terá em mãos muitos relatórios financeiros e também

administrativos, podendo dessa forma expor suas opiniões quanto ao aspecto monetário, quantitativo e qualitativo. É ele que, em conjunto com os executivos, irá avaliar e determinar quais os planos melhores para a empresa.

À controladoria também pode ser incumbida a tarefa de coordenadora, em virtude da visão global da empresa em que atua, buscando dessa forma a otimização dos resultados dentro da empresa.

Já em se tratando dos critérios utilizados pela controladoria dentro da terceirização, pode-se dizer enquanto departamento, que de posse de informações relevantes a respeito da empresa e sobretudo, a respeito da terceirização, irá identificar quais áreas poderão ser terceirizadas e se essa é a melhor saída para a empresa, tendo como base para seus fundamentos informações coletadas da área da contabilidade, capazes de mostrar a situação da empresa naquele momento.

Outros critérios a serem realçados é a análise dos balanços e demonstrações fornecidas pela contabilidade, buscado com isso, fixar objetivos a respeito do processo de gestão que se quer implantar na empresa e estabelecer padrões de controle, inclusive na área de contabilidade, tornando-se essa a principal tarefa a ser feita de início, antes da aplicação de outra forma de gestão, sempre coordenando os esforços para conseguir otimizar seus resultados.

Esse pode ser um caminho a ser seguido se a empresa decidir optar pela terceirização. Com o auxílio da controladoria, a organização irá escolher quais metas deverão ser traçadas para que sejam alcançados todos os objetivos na busca da eficácia empresarial.

#### 4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARVALHO, Carlos Augusto Thives de. Controladoria e sua participação na gestão das empresas. Florianópolis: Curso de Ciências Contábeis, 1998, Monografia.

CHIAVENATO, Idalberto. Iniciação a Administração Geral. 2ª.ed. São Paulo: Editora Makron Books do Brasil, 1995.

FONTANELLA, Denise; TAVARES, Eveline e LEIRIA, Jerônimo Souto. O lado (des)humano da terceirização: o impacto nas pessoas e como administrá-lo. Salvador: Casa da Qualidade, 1994.

GIL, Antônio de Loureiro. Os equívocos da terceirização. Capturado em 22.11.99. On Line. Disponível na Internet. <http://www.techoje.com.br/ad-ind.htm>

GIOSA, Lívio A. Terceirização: uma abordagem estratégica. São Paulo: Pioneira, 1995.

KANITZ, Stephen Charles. Controladoria: Teoria e Estudo de Casos. São Paulo: Pioneira, 1976.

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 2ª.ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1990.

LEIRIA, Jerônimo Souto. Terceirização: uma alternativa de flexibilidade empresarial. 6ª. ed. Porto Alegre: DC Luzzatto, 1992.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens, técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 2ª.ed. São Paulo: Atlas, 1990.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello. ALVES, José Osmar de Carvalho. FISCH, Sílvio. Controladoria: seu papel na administração de empresas. Florianópolis: Ed. da UFSC, Fundação ESAG, 1993.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello. FISCH, Sílvio. Controladoria: seu papel na administração de empresas. 2ª.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. Introdução à Controladoria: conceitos, sistemas, implementação. São Paulo: Atlas, 1993.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez, PESTANA, Armando Oliveira e FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. Controladoria de gestão: teoria e prática. 2ª.ed. São Paulo: Atlas, 1995.

QUEIROZ, Carlos Ramos Soares de. Manual de Terceirização: onde podemos errar no desenvolvimento e na implantação de projetos e quais os caminhos do sucesso. 5ª.ed. São Paulo, 1992.

SALOMON, Décio Vieira. Como fazer uma monografia. 2ª.ed. rev. e atual. São Paulo: Martins Fontes, 1993.

SAVIANI, José Roberto. Basta terceirizar? ou reengenhariar?. Capturado em 22.11.99. On Line. Disponível na Internet. <http://www.techoje.com.br/ad-ind.htm>

TUNG, Nguyen H. Controladoria Financeira das Empresas. Uma Abordagem Prática. 8º. ed. São Paulo: Edições Universidade – Empresa, 1993.