

Planejamento e controle: utilização de instrumentos de gestão nas maiores indústrias da Região Metropolitana de Belo Horizonte

Alexandre Eduardo Lima Ribeiro
Dorneles Geraldo Abreu Valadares

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo identificar o efetivo uso dos controles de gestão nas maiores indústrias da Região Metropolitana de Belo Horizonte (MG). O estudo tem como sustentação teórica o papel da Controladoria, o processo de gestão, controle de gestão, além dos instrumentos de gestão. Foi utilizada, como amostra, a população-alvo de empresas industriais situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte (MG), entendendo-se aqui os municípios de Belo Horizonte, Contagem e Betim, selecionadas segundo o número de empregados existentes e faturamento anual. Para a identificação dessas empresas, foram utilizadas informações extraídas do cadastro da Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG), complementando-se com informações disponíveis pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). De um total de 122 empresas, com base em procedimentos estatísticos, foi possível concluir que 16 seriam suficientes para a sequência do trabalho. Assim, as empresas foram contatadas por telefone, sendo enviados questionários com perguntas abertas e fechadas por e-mail com um prazo de 30 dias para resposta. Os dados obtidos com os questionários foram organizados de forma quantitativa com elaboração de tabelas e gráficos para análise e inferências sobre os instrumentos de gestão utilizados, análise qualitativa. O questionário conteve perguntas relacionadas às empresas, identificação dos respondentes, os principais instrumentos de gestão utilizados, frequência de uso das informações contidas nos instrumentos de gestão e os níveis hierárquicos que utilizam as informações geradas por esses controles, as formas de disponibilidade dessas informações, além dos aspectos positivos e negativos em relação aos instrumentos de gestão utilizados. Os principais resultados encontrados demonstraram que as empresas adotam o Fluxo de Caixa, a Contabilidade de Custo, o Orçamento de Produção e Investimentos, a Comparação Orçado *versus* Realizado e a Análise das Demonstrações Contábeis como ferramentas de gestão predominantes. Outras metodologias de gestão, tais como: Demonstrações Contábeis Projetadas, Análise de Resultado por Produto, Análise de Ponto de Equilíbrio, Resultado por Área de Negócio e Contabilidade por Responsabilidade, se aplicam na maioria das vezes de maneira exclusiva em determinadas organizações, mostrando, assim, que o plano gerencial de muitas empresas ainda pode ser desenvolvido, agregando maior confiabilidade ao processo de tomada de decisão. Ainda como achados da pesquisa identificaram-se os principais instrumentos de gestão disponíveis e utilizados pelas maiores indústrias situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte (MG), além da frequência de sua utilização diária, semanal ou mensal. Observou-se que grande parte das empresas pesquisadas disponibiliza suas informações de forma integrada em seus sistemas de informações gerenciais. Conclui-se que os controles de gestão, de modo geral, têm efetivo uso nas empresas pesquisadas, sendo decisivos no auxílio ao processo de gestão.

INTRODUÇÃO

Diante do atual cenário mundial caracterizado por profundas crises econômicas e financeiras, anúncios de falências de grandes corporações, além de várias medidas (pacotes) políticas para tentativas de recuperação da economia mundial, tais fatos têm afetado e causado mudanças em grande parte das empresas, sejam elas brasileiras ou não, em quase todos os setores da atividade econômica.

Com intuito de se manterem competitivas e lucrativas, algumas empresas já estão utilizando instrumentos de gestão mais rígidos e eficazes, aptos a obter maiores controles de seus negócios.

A utilização desses instrumentos de gestão pode ser uma das alternativas encontradas para que as empresas consigam sobreviver no atual cenário mundial e enfrentar a grande concorrência existente. Diante desta nova conjuntura, buscar instru-

mentos que atendam ao processo de gestão organizacional torna-se imprescindível para a permanência delas no mercado.

Neste sentido Oliveira, Perez Júnior e Silva (2004) explicam que a atual competitividade dos negócios e as constantes mudanças nos diversos ambientes das organizações exigem maximização do desempenho e do controle organizacional.

Para Raupp, Martins e Beuren (2006) os controles de gestão se apresentam como instrumentos de auxílio à gestão, isto é, provêm de informações que demonstram a situação da empresa e apresentam indicadores que possibilitam a tomada de decisões sobre o seu rumo, além das ações corretivas contra eventuais problemas e ineficiências do processo organizacional.

Embora a importância da adoção de controles de gestão pareça ser óbvia a qualquer organização, algumas ainda insistem em não utilizá-los e, quando utilizam, o fazem de forma ineficaz,

isto é, não usufruindo toda possibilidade de gestão que os mesmos oferecem.

Diante disso, pode-se elaborar a seguinte pergunta de partida: Como as maiores empresas industriais situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte estão utilizando seus instrumentos de gestão?

A partir da situação-problema apresentada, a pesquisa visa atingir o seguinte objetivo, a saber: identificar o efetivo uso dos instrumentos de gestão nas maiores indústrias mineiras situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte.

Trabalhos semelhantes podem ser encontrados a exemplo de Raupp, Beuren e Martins (2006) em artigo científico publicado na Revista de Contabilidade e Finanças da USP (Universidade de São Paulo).

1.1 Justificativa

Inicialmente, o que torna este trabalho relevante é o grande número de empresas que se encontram em situações semelhantes às apresentadas acima, as quais estão em busca de mecanismos que as tornem eficazes em seus processos de gestão.

Não se deve esquecer de que, a partir das propostas aqui apresentadas, este trabalho pode contribuir para uma melhor postura das organizações no que diz respeito a sua gestão, com maior controle de suas ferramentas empresariais de forma eficaz.

Finalmente, este trabalho também pode contribuir para a comunidade científica, haja vista ter seu diferencial no que diz respeito a quais instrumentos de gestão vêm sendo utilizados pelas maiores indústrias mineiras situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte, pois a maior parte dos trabalhos sobre a matéria se limita a sua definição e elaboração.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta parte são apresentados os temas importantes para o perfeito desenvolvimento deste estudo, tais como: controladoria, processo de gestão, os controles de gestão, o sistema de informação e principais instrumentos de gestão.

2.1 Controladoria

Com um mercado cada vez mais competitivo e em constantes mudanças nos diversos setores das empresas a Controladoria vem exercendo um papel fundamental por utilizar recursos que possam apoiar os gestores no planejamento e controle de gestão.

Para Mosimann (1999) citado por Padoveze (2005) a Controladoria é um conjunto de conhecimentos referentes à gestão econômica de uma empresa. Sendo ela autônoma, reúne informações e técnicas de diversas áreas, como administrativa, contábil e econômica, das quais provêm os princípios de gestão de uma empresa, sua política e seus ideais.

As informações e técnicas também podem estar associadas ao conhecimento humano, fundamentado a partir de ciências

como a psicologia, estatística, sociologia, entre outras.

Segundo Catelli (2007), a Controladoria tem a responsabilidade sobre os eventos econômicos que ocorrem em uma empresa, desde sua identificação até a tomada de decisões; dessa forma deve gerenciar o patrimônio, tornando-se responsável pelo seu desempenho.

Padoveze (2005) afirma que toda empresa possui uma missão da qual derivam os seus objetivos, que são desenvolvidos a partir da oferta do seu produto ou prestação de serviços à sociedade, com valor mais elevado do que os recursos aplicados. Por esse motivo ela é considerada um sistema aberto, por estar em constante ligação com o meio em que se encontra inserida, sendo influenciada por diversos fatores externos.

O autor relata que, para otimização do seu objetivo, é necessário que toda e qualquer organização desenvolva o planejamento estratégico, que consiste: na declaração da missão e valores da empresa; declaração de visão ou objetivo; e definição de metas.

Dessa forma, a missão da Controladoria, conforme Padoveze (2005), é a administração das informações contábeis no que compete à gestão econômica da empresa.

Portanto, Catelli (2007) define, como missão da Controladoria, a de assegurar a eficácia da empresa por meio da otimização de seus resultados.

2.2 Processos de gestão

Para Perez Junior, Pestana e Franco (1997) a Controladoria desenvolveu a visão do modelo de gestão. Segundo eles o modelo de gestão permite identificar a razão de ser de uma organização e contribui para a eficiência e eficácia de suas operações, assegurando sua continuidade no negócio e geração de resultados.

Padoveze (2005) explica que uma empresa é considerada um sistema aberto em razão de sua interação com a sociedade. Essa interação provoca influência nas pessoas, aumento nos padrões de vida e o desenvolvimento da sociedade.

Essa abordagem, segundo Stoner e Freemam (1999, p. 33), "permite que os administradores vejam a organização como um todo e como parte de um sistema maior, o ambiente externo". No que concerne à classificação em sistemas abertos e fechados, pode-se conceber a empresa como um sistema aberto, que interage com o ambiente externo.

Padoveze (2005) explica que todo sistema é composto de partes, isto é, subsistemas. O sistema empresa é um dos mais complexos e a sua divisão em subsistemas pode ser enfocada de várias maneiras. Catelli (2007) e Guerreiro (1989) ensinam que os subsistemas se dividem em seis: Subsistema Institucional, Subsistema de Gestão, Subsistema Formal, Subsistema de Informação, Subsistema Social e Subsistema Físico-operacional.

Nesse sentido, observa-se que se torna vital a existência de uma correlação entre os vários subsistemas que compõem a empresa, de maneira a atingir os objetivos planejados. Verifica-

se, portanto, a necessidade de um processo de gestão que considere esses aspectos para que os subsistemas da empresa trabalhem juntos, de modo a aumentarem sua eficiência e alcancem melhores resultados do que se trabalhassem separadamente.

Gomes e Salas (1999, p. 22) ensinam que o controle de gestão é um “mecanismo de reforço do comportamento positivo e correção de rumo no caso de resultados não desejados”. O enfoque dado aos controles de gestão nas empresas pode proporcionar uma análise mais criteriosa sobre os aspectos relevantes no processo de gestão. Esses controles têm por função auxiliar os gestores a conhecerem a forma de utilização dos recursos das empresas, fornecendo informações reais e em tempo certo para que possam tomar decisões embasadas.

Instrumentos como esses, que auxiliam o processo de controle de gestão empresarial, são importantes para que as empresas se mantenham no atual mercado globalizado.

Padoveze (2005) afirma que o processo decisório compreende três fases: planejamento, execução e controle. O autor ainda explica que o planejamento é a definição de um plano para ligar uma situação desejada com a situação atual.

Para Megginson, Mosley e Pietri (1986, p. 105) o planejamento consiste em “escolher um curso de ação e decidir adiantadamente o que deve ser feito, em que sequência, quando e como”; os autores ainda ensinam que o objetivo do planejamento é produzir um estado futuro desejável e os caminhos para atingi-lo.

Já a execução Padoveze (2005, p. 28) explica que “é a etapa do processo de gestão onde as coisas acontecem. A execução deve estar em coerência com o planejado e programado”. Semelhantemente Mosimann e Fisch (1999, p. 37) dizem que “é a etapa do processo de gestão na qual as coisas acontecem, onde as ações emergem. Estas ações devem estar em consonância com o que foi anteriormente planejado”. Observa-se que neste ponto é colocado em prática o que foi planejado.

Enfim, o controle, segundo Padoveze (2005 p. 28), “é o processo contínuo e recorrente que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução, compreendendo a análise dos desvios ocorridos, procurando identificar suas causas e direcionando ações corretivas”.

Atkinson *et al.* (2000, p. 581) definem controle como o “conjunto de métodos e ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória para alcançar seus objetivos”.

Estas são as três etapas do processo de gestão em forma de figura apresentada por Raupp, Martins e Pietri (2006, p. 122):

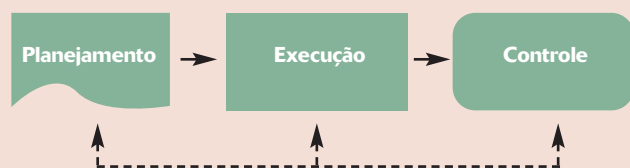


Figura 1: Integração entre os elementos que compõem o processo de gestão

Fonte: Raup, Martins e Beuren (2006, p. 122)

Para Raupp, Martins e Beuren (2006) as etapas do processo de gestão formam um círculo, em que cada fase está intimamente relacionada com as outras. O planejamento encaminha para a execução, a execução é analisada pelo controle, e o controle faz a realimentação do sistema para um novo planejamento ou execução.

Enfim, em todas as fases do processo de gestão, poderão ser tomadas decisões pelos gestores, que consistem na escolha de diretrizes e alternativas que guiarão a empresa ao rumo de seus ideais.

2.3 Controle de gestão

O controle de gestão pode ser visto como maneira de garantir a continuidade da empresa, mantendo a entidade em um rumo preestabelecido. Campiglia e Campiglia (1993, p. 11) argumentam que o controle em uma perspectiva de gestão “deve ser entendido como o conjunto de informações e de ações cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado”.

Gomes e Salas (1999, p. 23) afirmam que “o controle de gestão refere-se ao processo que resulta da inter-relação de um conjunto de elementos internos (formais e informais) e externos à organização que influem no comportamento dos indivíduos que formam parte da mesma”.

Portanto, a função do controle de gestão está no estabelecimento de padrões, na análise da realidade e se a mesma condiz com os padrões estabelecidos.

Entende-se que o sistema de controle tem diferentes enfoques nos distintos níveis da empresa, servindo como base para diferentes tipos de decisões. Isso faz emergir a necessidade de variadas informações, importando que elas sejam distribuídas e tomando-se essencial a existência de um sistema de informações que as divulgue por toda a empresa.

2.4 Instrumentos de gestão

Moura (2001, p. 15) relata que “faz-se necessário na etapa de controle o uso de ferramentas que permitam aos gestores a avaliação das ações implementadas, a fim de identificar qualquer tipo de problema, bem como os sucessos alcançados, e certificar-se de que a execução das ações está de acordo com os planos pré-estabelecidos”. Seguindo o mesmo raciocínio, Atkinson *et al.* (2000, p. 581) tratam o controle de gestão como “o conjunto de métodos e ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória para alcançar seus objetivos”.

Normalmente, os controles de gestão aplicam metodologias, técnicas, procedimentos e conhecimentos que amparam o processo de gestão para cumprir sua missão e alcançar as metas organizacionais. Porém, segundo Cardoso (2002, p. 51), “nenhum instrumento de controle funciona sozinho, depende da intervenção de pessoas para sua operação, análise e interpretação”.

Anthony e Govindarajan (2002) advertem que os sistemas de controle gerencial incluem avaliações de desempenho de caráter financeiro e não financeiro.

Ludícibus (1986, p. 16) ressalta que “todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil, feitos sob medida para que a administração os utilize na tomada de decisões entre alternativas conflitantes, ou na avaliação de desempenho, recai na contabilidade gerencial”. No entanto, Catelli (2007, p. 29) destaca que “um grande volume de métodos, técnicas, abordagens e preocupações desafiam a capacidade dos gestores no que diz respeito ao entendimento dessas questões, ao discernimento do que é ou não relevante e, principalmente, a como implementar as mudanças e obter resultados concretos”.

Enfim, podem-se mencionar vários instrumentos de gestão contábeis gerenciais que concretizam essa relação. Entre eles, destacam-se as Demonstrações Contábeis, a Contabilidade de Custos, o Fluxo de Caixa Projetado, a Análise das Demonstrações Contábeis, a Contabilidade por Responsabilidade, a Contabilidade Gerencial e o Processo Orçamentário.

3 METODOLOGIA

Neste estudo, o que se utilizou foi pesquisa de natureza descritiva, associada aos meios de investigação, pesquisa bibliográfica, e levantamento ou *survey*, com abordagem de pesquisa qualitativa e quantitativa.

Collis e Hussey (2005, p. 24) classificam como descritiva “a pesquisa que descreve o comportamento dos fenômenos. É usada para identificar e obter informações sobre as características de um determinado problema ou questão”.

Para os autores a pesquisa descritiva vai além da pesquisa exploratória ao examinar um problema, uma vez que avalia e descreve as características das questões pertinentes.

Logo, percebe-se que a pesquisa descritiva tem por característica permitir a elaboração de um estudo proporcionando conhecimento sobre o mesmo, ora proposto, sabendo exatamente o que se pretende pesquisar para que se possa obter um bom conhecimento sobre o assunto, a fim de explicar os acontecimentos existentes.

Em relação aos procedimentos de pesquisas científicas, este trabalho enquadra-se na pesquisa do tipo levantamento, método que se caracteriza pela coleta de dados por meio do envio de questionários aos componentes da amostra.

Gil (2002, p. 50) ensina que em pesquisas de levantamento basicamente “procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados”.

Também foi utilizada neste trabalho a pesquisa bibliográfica, que, segundo Gil (2003, p. 44), “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”. Este trabalho visa buscar informações necessárias para o seu desenvolvimento, seja em livros, revistas especializadas, artigos publicados em congressos e em periódicos da área pertinente ao assunto.

Utilizou-se como amostra a população-alvo de empresas industriais situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte, Minas Gerais, entendendo-se aqui os municípios de Belo Horizonte, Contagem e Betim, selecionadas segundo o número de empregados existentes e faturamento anual. Como se optou por trabalhar com as maiores indústrias, foram separadas as que possuíam um número superior a 500 empregados em dezembro de 2009 e faturamento anual superior a R\$ 48 milhões de reais, no mesmo período.

Para a identificação dessas empresas foram utilizadas informações extraídas e disponibilizadas pelo cadastro da Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG), complementando-se com informações do Ministério do Trabalho e Emprego (MTE) referentes ao Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED).

Em seguida, com a definição do número da população-alvo foi utilizada abordagem quantitativa, utilizando-se de método estatístico para a obtenção da amostra, isto é, quantas empresas seriam necessárias para a pesquisa de modo a ter um grau de confiabilidade de 80% (oitenta por cento) nos resultados com uma margem de erro de 15% (quinze por cento), conforme descrito a seguir:

$$n = \frac{N \times 0,25^2}{0,25 \times Z^2 + (N - 1) \times E^2}$$

$$n = \frac{122 \times 0,25 \times (1,28)^2}{0,25 \times 1,28^2 + (122 - 1) \times 0,15^2} = \frac{49,9712}{3,1321} = 16$$

Com um total de 122 (cento e vinte e duas) empresas, e os dados de confiabilidade e margem de erro já citados, encontramos a amostra de tamanho 16 (dezesesseis), ou seja, foi necessária a pesquisa em 16 (dezesesseis) empresas da Região Metropolitana para sequência do trabalho.

Assim foi enviado um questionário com perguntas abertas e fechadas, via e-mail, para as 122 empresas, que foram contactadas por telefone e posteriormente enviados os questionários com um prazo de 30 dias para resposta. Obteve-se retorno de 16 empresas, satisfazendo a amostra proposta.

Os dados obtidos com os questionários foram organizados e tratados predominantemente de forma quantitativa, tabulando-os, primeiramente, em planilha eletrônica. Em seguida, considerando o objetivo estabelecido no estudo, foram elaboradas tabelas que permitiram a análise dos dados e inferências sobre os instrumentos de gestão utilizados nestas indústrias.

O questionário conteve perguntas relacionadas às empresas (ramo de atividade, tempo de atuação no mercado e faturamento), identificação dos respondentes (cargo, tempo de atuação na função e formação acadêmica), os principais instrumentos de gestão utilizados pelas mesmas, frequência de uso das informações contidas nos instrumentos de gestão e os níveis hierárquicos que utilizam as informações geradas por esses controles, as formas de disponibilidade de tais informações, além

dos aspectos positivos e negativos em relação aos instrumentos de gestão utilizados.

4 DESENVOLVIMENTO

Nesta parte, se apresenta o desenvolvimento da pesquisa, incluindo seus achados, bem como sua representação gráfica para melhor entendimento, além das análises elaboradas.

4.1 Utilização dos controles de gestão

Antes de realizar a abordagem das ferramentas de gestão utilizadas pelas empresas, destaca-se a necessidade de verificar a real utilização das mesmas, levando-se em consideração a frequência de utilização e em que níveis da organização são utilizados os controles de gestão nas indústrias de grande porte, em Belo Horizonte e Região Metropolitana.

A tabela a seguir demonstra as frequências com que as empresas utilizam os controles de gestão.

Observa-se que 42,11% (quarenta e dois vírgula onze por cento) das empresas usam as informações de controles de gestão diariamente e mensalmente e 15,79% (quinze vírgula setenta e

nove por cento), semanalmente.

Em relação às empresas que usam as informações diariamente, 20% (vinte por cento) utilizam em todos os níveis da empresa, 50% (cinquenta por cento) na gerência, 10% (dez por cento) em nível operacional e 20% (vinte por cento) ainda não utilizam.

Entre as empresas que usam semanalmente, 20% (vinte por cento) em todos os níveis, 40% (quarenta por cento) na gerência enquanto outros 40% (quarenta por cento) não responderam; finalmente, entre as empresas que usam mensalmente, 30% (trinta por cento) empregam em todos os níveis, 50% (cinquenta por cento) na gerência e 20% (vinte por cento) não responderam.

4.2 Instrumentos de controle de gestão

A seguir, apresenta-se tabela que contém os instrumentos de gestão usados nas empresas pesquisadas, registrando a quantidade que utiliza, ou não, esses controles.

Observa-se que o fluxo de caixa é o controle de gestão contábil mais usado pelas empresas com 87,50% (oitenta e sete vírgula cinquenta por cento); depois a contabilidade de custo, orçamento de produção e análise de demonstrações contábeis,

Tabela 1 – Frequência de utilização em relação aos níveis da organização

Frequência de utilização	Níveis da organização	Todos os Níveis	Gerência Diretoria	Nível operacional	Não Responderam	Total
Diariamente	Nº de empresas	2	5	1	2	10
	% de empresas	20,00%	50,00%	10,00%	20,00%	100,00%
Semanalmente	Nº de empresas	1	2	0	2	5
	% de empresas	20,00%	40,00%	0,00%	40,00%	100,00%
Mensalmente	Nº de empresas	3	5	0	2	10
	% de empresas	30,00%	50,00%	0,00%	20,00%	100,00%

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

com 81,25% (oitenta e um vírgula vinte e cinco por cento); em seguida o orçamento de investimento e comparação orçado e realizado, com 75% (setenta e cinco por cento); a análise de resultado por produto teve 68,75% (sessenta e oito vírgula setenta e cinco por cento) de uso; as demonstrações contábeis projetadas, 50,00% (cinquenta por cento); a análise do ponto de equilíbrio e resultado por área de negócios foi de 37,50% (trinta e sete vírgula cinquenta por cento); e o menos usado foi contabilidade por responsabilidade, com 25,00% (vinte e cinco por cento) de aproveitamento.

4.3 Controles de gestão relacionados com a quantidade de funcionários

A seguir, estão relacionados os controles contábeis da empresa para saber se sua utilização depende do número de funcionários.

Observa-se que na faixa de 501 a 1.000 funcionários os instrumentos de gestão mais utilizados são o fluxo de caixa e o orçamento de produção com 80% (oitenta por cento) de aproveitamento; a contabilidade de custos e análise das demonstrações contábeis com 70% (setenta por cento); orçamento de investimento e a comparação entre orçado *versus* realizado com 60%

(sessenta por cento); 40% (quarenta por cento) utilizam as demonstrações projetadas; a análise de resultado por área e o ponto de equilíbrio obtiveram 30% (trinta por cento) e o menos usado, com 10% (dez por cento), contabilidade por responsabilidade.

Nas empresas acima de 1.000 a contabilidade de custo, fluxo de caixa, orçamento de produção, orçamento de investimento, comparação orçado e realizado, análise por produto e análise das demonstrações contábeis são utilizados por todas as empresas pesquisadas.

Nota-se que quanto maior o número de funcionários das empresas, mais controles gerenciais são usados, devido aos cargos de responsabilidade e alto nível de instrução; e quanto menor o número de funcionários, menor é o uso dos controles contábeis, devido ao baixo nível de especialização na área da administração.

4.4 Controle de qualidade e metodologias e gestão de negócios

A seguir apresenta-se tabela em que estão contidos alguns controles de qualidade e metodologias para gestão estratégica de negócios.

Em relação aos controles de qualidade, a norma ISO 9000 é que tem maior utilização nas empresas com 50% (cinquenta

Tabela 2 - Instrumentos de controle de gestão

Controles contábeis	Utilizam	%	Não utilizam	%	
Contabilidade de Custo	13	81,25%	3	18,75%	
Fluxo de Caixa	14	87,50%	2	12,50%	
Sistema Orçamentário	Orçamento de produção	13	81,25%	3	18,75%
	Orçamento de investimento	12	75,00%	4	25,00%
	Comparação orçado e realizado	12	75,00%	4	25,00%
	Demonstrações contábeis projetadas	8	50,00%	8	50,00%
Relatório Gerenciais	Análise de resultado por produto	11	68,75%	5	31,25%
	Análise do ponto de equilíbrio	6	37,50%	10	62,50%
	Resultado por área de negócios	6	37,50%	10	62,50%
Contabilidade por responsabilidade	4	25,00%	12	75,00%	
Análise de demonstrações contábeis	13	81,25%	3	18,75%	

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

por cento); em seguida, a Gestão de Qualidade Total com 37,50% (trinta e sete vírgula cinquenta por cento); e o menos utilizado é o Circulo de Controle de Qualidade Total com 25% (vinte e cinco por cento).

Nas metodologias de gestão de negócios o mais utilizado foi o Planejamento Estratégico com 56,25% (cinquenta e seis vírgula vinte e cinco por cento); 43,75% (quarenta e três vírgula setenta e cinco por cento) utilizam o *Benchmarking*; o Valor Econômico Agregado (EVA) é adotado por 25% (vinte e cinco por cento) dos pesquisados; e o menos usado é o *Balanced Scorecard* com 18,75% (dezoito vírgula setenta e cinco por cento).

A seguir, apresenta-se gráfico para melhor entendimento. Por meio do Gráfico 1 é possível destacar que, entre os controles e metodologias pesquisados, apenas o planejamento estratégico se mostrou presente na maioria das empresas, apresentando índice positivo em comparação com as que não utilizam tal método, sendo 56,25% (cinquenta e seis vírgula vinte e cinco por cento) contra 43,75% (quarenta e três vírgula setenta e cinco por cento).

Ainda observando o Gráfico 1, nota-se que o índice de maior discrepância foi o *Balanced Scorecard*, que se mostrou não aplicável em 81,25% (oitenta e um vírgula vinte e cinco por cento), sendo que apenas 18,75% (dezoito vírgula setenta e cinco por cento) se opõem à grande maioria.

Assim, verifica-se o baixo grau de utilização de diferentes metodologias pelas empresas, evidenciando possibilidade de avanços na maneira de adquirir e gerir informação.

4.5 Tecnologias utilizadas para caracterizar as informações dos controles de gestão

A seguir é apresentada uma tabela com o número de empresas que utilizam e não utilizam a tecnologia no controle de gestão, visando identificar como as informações circulam dentro das empresas pesquisadas.

Com o objetivo de averiguar como as informações obtidas pelos controles de gestão utilizados pelas empresas funcionam e se difundem, o estudo examinou quais as tecnologias empregadas para disponibilizar os controles relacionando-as à maneira como estes sistemas são integrados.

Na Tabela 5 é possível verificar que foram abordadas as tecnologias de Sistema Contábil, intranet, softwares especializados e planilhas desenvolvidas internamente.

Nesta tabela, tem-se o número de empresas que utilizam e não utilizam a tecnologia no controle de gestão, sendo útil para verificar a circulação das informações no âmbito das empresas.

Pode-se notar que das 16 (dezesseis) empresas pesquisadas 50% usam a tecnologia de sistema contábil; 37,50% (trinta e sete vírgula cinquenta por cento) usam parcialmente integrados; e 12,50% (doze vírgula cinquenta por cento) não utilizam sistema contábil integrado.

Em relação ao sistema de comunicação intranet, 43,75% (quarenta e três vírgula setenta e cinco por cento) usam sistema integrado, outros 43,75% utilizam parcialmente integrado enquanto 12,50% (doze vírgula cinquenta por cento) não em-

Tabela 3 – Controles de gestão e quantidade de funcionários.

Controles Contábeis	Número de funcionários da empresa						
	Faixa 1 - 500 a 1000		Faixa 2 - 1001 a 2000		Faixa 3 - Acima de 2001		
Total de empresas por faixa	10		3		3		
Controle de gestão contábil	n	%	n	%	n	%	
Contabilidade de custos	7	70,00%	3	100%	3	100%	
Fluxo de Caixa	8	80,00%	3	100%	3	100%	
Sistema Orçamentário	Orçamento de produção	8	80,00%	3	100%	3	100%
	Orçamento de investimento	6	60,00%	3	100%	3	100%
	Comparação orçado e realizado	6	60,00%	3	100%	3	100%
	Demonstração contábeis projetadas	4	40,00%	2	66,67%	2	66,67%
Relatórios Gerenciais	Análise de resultado por produto	5	50,00%	3	100,00%	3	100,00%
	Análise de ponto de equilíbrio	3	30,00%	1	33,33%	2	66,67%
	Resultado por área de negócios	3	30,00%	2	66,67%	2	66,67%
Contabilidade por responsabilidade	1	10,00%	0	0,00%	2	66,67%	
Análise de demonstrações contábeis	7	70,00%	3	100,00%	3	100,00%	

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

pregam este tipo de tecnologia.

No que se refere aos softwares de empresas especializadas 25% (vinte e cinco por cento) usam sistemas parcialmente integrados; 62,50% (sessenta e dois vírgula cinquenta por cento), os totalmente integrados; e 12,50% (doze vírgula cinquenta por cento) não utilizam.

Quanto a planilhas de cálculo, 43,75% (quarenta e três vírgula setenta e cinco por cento) usam os parcialmente integrados; 18,75% (dezoito vírgula setenta e cinco por cento), os totalmente integrados; e 37,50% (trinta e sete vírgula cinquenta por cento) utilizam planilhas de cálculo não integradas.

A seguir demonstra-se em gráfico para melhor entendimento.

Nota-se que todas as empresas pesquisadas possuem algum tipo de tecnologia empregada para disponibilizar seus controles de gestão, mostrando assim que a eficiente forma de controle passa por uma boa maneira de obter dados confiáveis, sobretudo para tomada de decisão.

4.6 Aspectos positivos e negativos das empresas em relação ao controle de gestão

A seguir, são apresentados alguns pontos positivos e negativos em relação aos controles de gestão das empresas pesquisadas. Perguntou-se aos respondentes da pesquisa a opinião deles em relação aos controles de gestão de suas empresas obtendo-se as seguintes respostas:

Nos pontos positivos, a maioria, com 21,82% (vinte e um vírgula oitenta e dois por cento) das respostas, destacou que os controles de gestão servem para dar agilidade e qualidade à informação; 20% (vinte por cento) citaram que os controles ajudam na tomada de decisão; e 16,36% (dezesseis vírgula trinta e seis por cento) ressaltaram a adaptabilidade, a praticidade e o acompanhamento das atividades.

Na análise dos pontos negativos a maioria, com 31,82% (trinta e um vírgula oitenta e dois por cento), ressaltou que o ponto negativo é o custo de manutenção do sistema; 27,27% (vinte e sete vírgula vinte e sete por cento) têm dificuldades de implantação em toda a empresa; 13,64% (treze vírgula sessenta e quatro por cento) citaram a necessidade constante de reavaliação do sistema; 9,09% (nove vírgula zero nove por cento) afirmaram que os controles de gestão não possuem aspectos negativos; e 4,55% (quatro vírgula cinquenta e cinco por cento) constataram que o ponto negativo é o aumento da burocracia organizacional.

Contudo, levando em consideração as respostas fornecidas nas Tabelas 6 e 7, nota-se que os controles de gestão adotados pelas empresas pesquisadas apresentam mais pontos positivos do que negativos.

Evidencia-se isso pelo número total de respostas obtidas em ambos os casos, sendo que os aspectos positivos foram citados em 55 respostas e os negativos em 22, com uma diferença de 60,00%.

Tabela 4 – Controle de qualidade e metodologias de gestão dos negócios utilizados nas empresas

Outros controles de gestão		Utilizam	%	Não utilizam	%
Controle da Qualidade	ISO 9000	8	50,00%	8	50,00%
	Círculos de Controle de Qualidade	4	25,00%	12	75,00%
	Gestão de Qualidade Total	6	37,50%	10	62,50%
	Planejamento Estratégico	9	56,25%	7	43,75%
Metodologias de Gestão dos negócios	Valor Econômico Agregado (EVA)	4	25,00%	12	75,00%
	Balanced Scorecard	3	18,75%	13	81,25%
	Benchmarking	7	43,75%	9	56,25%

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

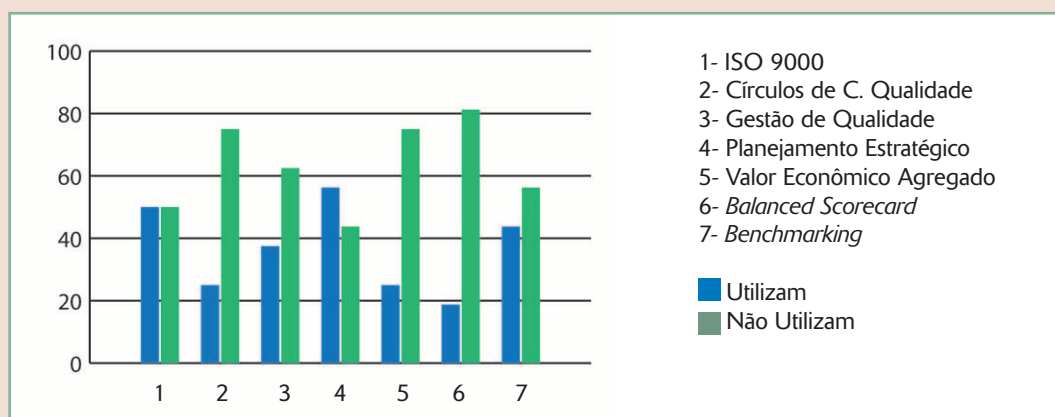


Gráfico 1 – Controle de qualidade e metodologias de gestão dos negócios

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

Observa-se que as perguntas dos questionários foram respondidas por pessoas que possuem a graduação no ensino superior como nível mínimo de formação, sendo que a grande maioria – mais de 85% (oitenta e cinco por cento) – possui ou está cursando alguma pós-graduação.

Aspecto interessante também a ser destacado é que, de todos os entrevistados, apenas 12,50% não trabalham nas respectivas pesquisadas por mais de 5 anos, sendo possível destacar que as respostas foram obtidas com pessoas que se identificam com a empresa e possuem conhecimento sobre ela.

Enfim, pode-se entender que, apesar de melhorias serem

necessárias em determinados aspectos, os controles utilizados pelas empresas são bem aceitos por seus usuários.

5 CONCLUSÃO

A informação é fundamental para qualquer organização empresarial sobreviver e se desenvolver. É necessário compreender os limites e as condições para prosperar frente a tantos conflitos e dificuldades existentes; com isso, no campo empresarial não poderia ser diferente.

Assim, empresas necessitam cada vez mais de informações. Informações estas que lhes permitam avançar e buscar o cresci-

Tabela 5 – Tecnologia empregada na integração dos sistemas de controles

Tecnologia empregada para disponibilizar os controles		Não Integrado	Parcialmente integrado	Integrado	Total
Sistema Contábil	Nº de empresas	2	6	8	16
	% de empresas	12,50%	37,50%	50,00%	100,00%
Sistema de Comunicação Intranet	Nº de empresas	2	7	7	16
	% de empresas	12,50%	43,75%	43,75%	100,00%
Software de Empresas Especializadas	Nº de empresas	2	4	10	16
	% de empresas	12,50%	25,00%	62,50%	100,00%
Planilhas de Cálculo Desenvolvidas Internamente	Nº de empresas	6	7	3	16
	% de empresas	37,50%	43,75%	18,75%	100,00%
Não possui uma tecnologia definida	Nº de empresas	0	0	0	0
	% de empresas	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Não responderam	Nº de empresas	0	0	0	0
	% de empresas	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

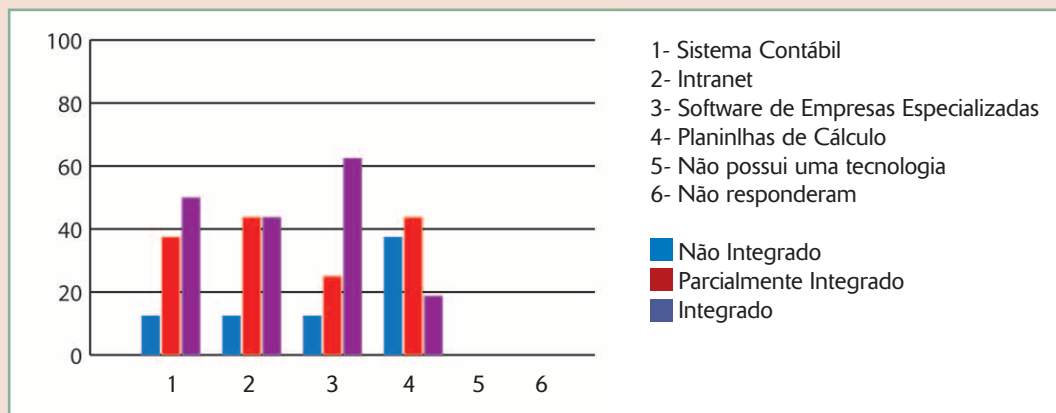


Gráfico 2 – Tecnologia empregada na integração dos sistemas de controles

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

Tabela 6 – Aspectos positivos dos controles de gestão

Pontos positivos	Nº de empresas	%
Adaptabilidade do controle da empresa	9	16,36%
Agilidade e qualidade nas informações	12	21,82%
Possibilitam o acompanhamento das atividades	9	16,36%
Ajustam-se às necessidades organizacionais	5	9,09%
Praticidade e viabilidade	9	16,36%
Auxílio na tomada de decisão	11	20,00%
Total	55	100%

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

Tabela 7 – Aspectos negativos do controles de gestão

Pontos negativos	Nº de empresas	%
Necessidade constante de reavaliação do sistema	3	13,64%
O custo de manutenção do sistema	7	31,82%
O aumento da burocracia organizacional	1	4,55%
Dificuldades para implantação em toda a empresa	6	27,27%
O sistema não possui aspectos negativos	2	9,09%
Outros	3	13,64%
Total	22	100,00%

Fonte: Dados obtidos na pesquisa (2011)

mento como forma de sobrevivência para si e para todos aqueles que estão inseridos no sistema de forma direta e indireta.

A pesquisa desenvolvida cumpriu com o seu propósito, que foi identificar o efetivo uso dos instrumentos de gestão nas maiores indústrias situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte (MG). Inicialmente, foi feita uma pesquisa na literatura sobre o processo de gestão (planejamento, execução e controle). Em seguida, foram identificados quais os principais instrumentos de gestão disponíveis e empregados pelas maiores indústrias situadas na Região Metropolitana de Belo Horizonte (MG), além da frequência de sua utilização, entre outros aspectos.

Os principais resultados encontrados registraram que as empresas adotam o Fluxo de Caixa, Contabilidade de Custo, Orçamento de Produção e Investimentos, Comparação Orçado *versus* Realizado e Análise das Demonstrações Contábeis como ferramentas predominantes de gestão. Outras metodologias, tais como Demonstrações Contábeis Projetadas, Análise de Resultado por Produto, Análise de Ponto de Equilíbrio, Resultado por Área de Negócio e Contabilidade por Responsabilidade, se aplicam na maioria das vezes de maneira exclusiva em determinadas organizações, mostrando, assim, que o plano gerencial de muitas empresas ainda pode ser desenvolvido, agregando maior confiabilidade ao processo de tomada de decisão.

Conclui-se que os controles de gestão, de modo geral, têm efetivo uso nas empresas pesquisadas, sendo decisivos no auxílio ao processo de gestão. Os controles são, na grande maioria, empregados em todas as organizações, de acordo com os respondentes, além de serem disponibilizados por grande parte das empresas de forma integrada com outros sistemas. Sendo assim, não se pode concluir qual seria a melhor ferramenta de gestão para empresas industriais, até mesmo por não ter sido objetivo deste estudo.



Alexandre Eduardo Lima Ribeiro

Mestrado Acadêmico em Administração, Pós-Graduação em Controladoria Estratégica, Finanças Empresariais e Direito Tributário. Professor Universitário do curso de Ciências Contábeis e Administração (PUC Minas), Coordenador de pesquisa no curso de Ciências Contábeis (PUC Minas), Coordenador de Curso de Pós-Graduação (PUC Minas).



Dorneles Geraldo Abreu Valadares

Bacharel em Administração de Empresas (PUC Minas) e Graduando em Ciências Contábeis (PUC Minas). Gerente comercial da GR Química Ind. Com. Ltda.

REFERÊNCIAS

- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ATKINSON, Anthony *et al.* **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- CAMPIGLIA, Américo O.; CAMPIGLIA, Osvaldo R. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.
- CATELLI, Armando. Introdução: o que é o GECON. In: CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 2007.
- COLLIS Jill; HUSSEY Roger. **Pesquisa em administração**. 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 2003.
- GOMES, Josir S.; SALAS, Joan M. **Controles de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1999.
- GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria na comunicação da Contabilidade**. São Paulo. 1989. Tese (Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.
- IUDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1986.
- MEGGINSON, Leon C.; MOSLEY, Donald; PIETRI, Paul H. **Administração: conceitos e aplicações**. São Paulo: Harper, 1986.
- MOSIMANN, Clara P.; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração das empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.
- MOURA, Verônica de Miglio. **Relatórios contábeis-gerenciais gerados pela controladoria que dão suporte ao processo decisório da logística**. 2001. Dissertação (Mestrado) Universidade Federal de Santa Catarina, Programa de Pós-Graduação em Administração – CPGA. Florianópolis, 2001.
- OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ JÚNIOR, José H.; SILVA, Carlos A. dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.
- PEREZ JÚNIOR, José H.; PESTANA, Armando O.; FRANCO, Sérgio Paulo C. **Controladoria de Gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- RAUPP, Fabiano Maury; MARTINS, Samuel João; BEUREN, Ilse Maria. Utilização de controles de gestão nas maiores indústrias catarinenses. **Revista de Contabilidade e Finanças USP** São Paulo, jan./abr.2006.
- STONER, James A. F.; FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1999.