

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE - FANESE
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E EXTENSÃO - NPGE
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO "LATO SENSU"
ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA E CONTROLADORIA**

MARIA LIMA MOREIRA

**ATUAÇÃO DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE
TOMADA DE DECISÃO**

**ARACAJU-SE
2010**

MARIA LIMA MOREIRA

**ATUAÇÃO DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE
TOMADA DE DECISÃO**

**Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Núcleo de Pós-
Graduação e Extensão da FANESE,
como requisito para obtenção do
título de Especialista em Auditoria e
Controladoria.**

**ARACAJU-SE
2010**

MARIA LIMA MOREIRA

**ATUAÇÃO DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE
TOMADA DE DECISÃO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE, da Faculdade de Administração de Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para a obtenção do título de Especialista em Auditoria e Controladoria.

Sérgio Andrade Galvão

Vanuza Santana

Maria Lima Moreira

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), 26 de Janeiro de 2010

RESUMO

Atualmente, onde a competição no mundo empresarial tem se tornado cada vez mais agressiva, as organizações tem se visto obrigadas a buscarem diferenciais em seus produtos e serviços, para garantir sua sobrevivência no mercado. É a partir desta observação que o presente artigo busca analisar a real importância da Controladoria integrando novas dimensões e novos instrumentos de pesquisa e avaliação para a organização. Por meio da análise de sua história, suas formas e locais de atuação, o perfil de seus profissionais; será revelada a importância vital como ferramenta de apoio a organização no processo decisório, ou uma simples atividade de coleta e organização de informação.

Palavras-chave: Controladoria. Organização. Informação. Decisão.

ABSTRACT

Currently, where competition in business world has become increasingly aggressive, the organizations have been obligated to seek for a differential in their products and services, to ensure their survival in marketplace. It's from this observation that this article seeks to analyze the real importance of Controllershship integrating new dimensions and new research instruments and evaluation for the organization. Through the analysis of its history, its forms and work places, its professionals profile; will be revealed its vital importance as a tool of organizations support for the decision process, or some simple activity of information collection and organization.

Keywords: Controllershship. Organization. Information. Decision.

SUMÁRIO

RESUMO	
1 INTRODUÇÃO	7
2 CONTROLADORIA: HISTÓRIA E CONCEITO	9
3 COMO E ONDE A CONTROLADORIA ATUA.....	12
4 PERFIL E ATUAÇÃO DO CONTROLLER.....	13
5 O PROCESSO DECISÓRIO	15
6 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NA TOMADA DE DECISÃO	18
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	20
REFERÊNCIAS	22

1 INTRODUÇÃO

Devido aos novos e crescentes desafios que as Organizações estão enfrentando a cada dia para se manterem firmes no mercado e ganhar sustentabilidade, com a concorrência que enfrentam todos os dias, as empresas necessitam de ferramentas que as auxiliem no processo de tomada de decisão.

Diante desse cenário a contabilidade e o profissional da área contábil, passam a ter um papel muito mais relevante. O contador deixou simplesmente de realizar escriturações e passou a ter um enfoque mais gerencial, assessorando assim, os gestores com informações que auxiliam na tomada de decisão.

Não pode haver ciência sem um modelo adequado de percepção e representação da realidade. Neste início do século XXI, já se tornou óbvio que no ambiente moderno dos negócios uma contabilidade gerencial, que tenha por base um modelo exclusivamente financeiro, não mais consegue propiciar as informações necessárias para dar apoio à gestão das empresas nas suas mais importantes decisões. (MARTIN, 2002, p.7)

Com isso há uma evolução no conceito da contabilidade, agregando novas atividades e responsabilidades e por conseguinte um status quo de Controladoria; que além de trazer um retrato do que a empresa representa nos dias atuais, também realiza projeções futuras, fazendo com que as decisões dos Gestores se tornem cada vez mais eficazes.

Este novo profissional da área de contabilidade, agora conhecido como Controller, passa a ter um papel fundamental na gestão das organizações, atuando como provedor de informações para apoiar no processo de decisão organizacional.

É ao controller, mais do que a qualquer outro profissional, que os gestores se dirigem para obter orientações quanto à direção e ao controle das atividades empresariais, visto ser ele o responsável pelo sistema de informações da empresa. No entanto, não é atribuição sua dirigir a organização, pois essa tarefa é dos gestores, mas é de sua competência mantê-los informados sobre os eventos passados, o desempenho atual e os possíveis rumos da empresa. (SCHIMIDT, 2002, p.23)

Mas, diante de todo um aparato tecnológico, possibilitando respostas *in real time*; realmente, se faz necessário a organização manter um profissional ou departamento na crença, deles como um diferencial competitivo?

Com essa questão usada como impulsionador da pesquisa, este trabalho justifica-se pela necessidade de comprovar como a evolução da contabilidade, o surgimento da controladoria e da função do controller, realmente auxiliam as empresas a serem mais eficazes em suas decisões ou se são apenas investimentos desnecessários.

Metodologia pode ser considerada como o conjunto de métodos e técnicas utilizados à realização de uma pesquisa. Quanto aos objetivos da pesquisa, temos: analisar como as informações apresentadas pela controladoria podem auxiliar no processo decisório organizacional, e como objetivos específicos, analisar a atuação da controladoria nas empresas, bem como a atuação do controller enquanto provedor de informações na tomada de decisão das organizações. Quanto aos procedimentos técnicos, neste caso foi feita uma pesquisa bibliográfica, ou seja, foi desenvolvida com base em material teórico já elaborado por outros pesquisadores, e estudiosos da área, constituído principalmente de livros e artigos científicos.

Quanto aos métodos, que segundo Garcia (1998), representa um procedimento, uma forma de pensar, racional e ordenado, constituído por instrumentos básicos, que implica utilizar a reflexão e/ou a experimentação, para seguir ao longo do projeto e alcançar os objetivos preestabelecidos para a pesquisa ou projeto. O método utilizado foi o dedutivo, que parte de teorias e leis mais gerais para a ocorrência de fenômenos particulares, no caso dessa pesquisa, parte dos conceitos já encontrados a respeito do processo de tomada de decisão, da evolução da contabilidade, surgimento e estabelecimento da controladoria e do controller no ambiente organizacional.

2 CONTROLADORIA: HISTÓRIA E CONCEITO

Segundo Martin (2002), com a revolução industrial nasce o primeiro sistema de custos, sendo este criado para uma compreensão dos recursos que estavam sendo empregados nos produtos das novas fábricas. Já no século XIX, o surgimento das estradas de ferro e do telégrafo encorajou a dispersão das atividades econômicas em vastas extensões territoriais, fazendo com que novos indicadores contábeis - financeiros fossem usados para avaliar o desempenho de cada um dos centros de negócio, que por vezes eram separados entre si por grandes distâncias. No final do século XIX, com o surgimento dos primeiros conglomerados empresariais a tecnologia contábil teve que adaptar-se para controlar o desempenho e firmar as atividades das empresas com diversas subsidiárias e unidades de negócio. Com o surgimento da administração científica de Taylor e Fayol, no início do século XX, foram criados padrões de tempo e movimento para a administração da atividade industrial e a contabilidade por sua vez, criou o sistema de custo-padrão.

Isso nos mostra que com a crescente evolução que afeta a todos sem exceção, novamente se fez necessário a adaptação e criação de métodos que auxiliassem esses novos empreendedores a gerir seus negócios de forma mais eficiente.

De acordo com Schmidt,

A controladoria surgiu no início do século XX nas grandes corporações norte-americanas, com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais. Um significativo número de empresas concorrentes, que haviam proliferado a partir da Revolução Industrial, começaram a se fundir no final do século XIX, formando grandes empresas, organizadas sob forma de departamentos e divisões, mas com controle centralizado. (SCHIMIDT, 2002, p.20)

E como descrito por Figueiredo,

O aumento da complexidade na organização das empresas, o maior grau de interferência governamental por meio de políticas fiscais, a diferenciação das fontes de financiamentos das atividades, a percepção das necessidades de consideração dos padrões éticos na

condução dos negócios e, principalmente, a demanda por melhores práticas de gestão, criando a necessidade de um sistema contábil mais adequado para um controle gerencial mais efetivo, tem sido, entre outras, algumas das razões para que a responsabilidade com o gerenciamento das finanças das empresas tenha aumentado de importância dentro do processo de condução dos negócios. (FIGUEIREDO, 2008, p.10).

Assim sendo, podemos perceber que as organizações são sistemas abertos, que interagem com o meio ambiente e são afetadas por ele. Dessa forma com o crescimento das empresas, o aumento da concorrência, impulsionados pela globalização; cujo processo é caracterizado pela união de países com um interesse comum no intercâmbio comercial por meio da diminuição de tarifárias cambiais e de outras condições de livre comércio; fez-se necessário uma política de controles internos mais rígidos e com informações mais confiáveis, o que causou uma evolução no papel da Contabilidade, enquanto órgão administrativo participativo no processo de gestão das empresas.

A essa evolução no papel da contabilidade e da utilização dos conhecimentos de diversas áreas como administração, economia, psicologia entre outras, para o alcance da eficácia organizacional deu-se o nome de Controladoria, que podemos perceber segundo Catelli:

Controladoria enquanto ramo do conhecimento, apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões. (CATELLI, 2002, p.344).

Então podemos dizer que a Controladoria incide como uma área de conhecimento com fundações, conceitos e métodos de outras ciências, com uma missão, função e princípios definidos pelo modelo de gestão da organização.

Com base nesse conceito a controladoria agindo de forma administrativa, tem por missão assegurar a eficácia da empresa e sua continuidade, posicionando-se como peça imprescindível no processo de gestão. Assim, "A missão da

Controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global". (FIGUEIREDO, 2008, p.10).

Baseando-se na citação acima, percebemos que a missão da Controladoria é manter e tornar eficaz a empresa, otimizando seus resultados por meio da acessória aos gestores. E seu foco de atuação é garantir que os objetivos da empresa que foram traçados no planejamento estratégico sejam atingidos, para que a organização cumpra com sua missão.

Para garantir estes resultados, a Controladoria age seguindo um grupo de ações básicas, que, obviamente variam com circunstâncias, situações e políticas da organização. Entretanto, como modelo base, Figueiredo (2008), descreve que a Controladoria faz uso do planejamento; estabelecendo planos integrados às operações ligadas aos objetivos e metas da empresa; tal planejamento deve estar sempre analisado, revisado e ser sempre conhecido por todos os níveis gerenciais.

Seguindo esse mesmo raciocínio, a Controladoria deve ainda, além de desenvolver, revisar constantemente seus padrões de avaliação de desempenho, a fim de servirem de guia de orientação aos gestores, auxiliando num melhor desempenho de suas funções, assegurando que os resultados estejam em conformidade com os planos da organização. Essas e todas as outras atividades executadas pela Controladoria visam suprir da melhor forma possível, os gestores com informação; a fim de garantir a eficácia gerencial.

3 COMO E ONDE A CONTROLADORIA ATUA

A atuação da controladoria se dá nas organizações, apoiando os gestores na definição das melhores diretrizes estratégicas, para levar a empresa a cumprir sua missão. Para isso ela deve absorver do ambiente externo informações, que a auxilie a projetar cenários que junto ao conhecimento dos pontos fracos e fortes da empresa possibilitem as melhores decisões.

Além disso, cabe também à controladoria interferir para que os resultados econômicos sejam atingidos, na forma de gerenciadora do planejamento operacional, onde os gestores de cada área, estabelecem, quantificam, analisam, selecionam e aprovam os planos.

Para atuar desta forma, a controladoria deve exercer algumas funções como descreve Oliveira (2002). Desenvolver e coordenar um plano integrado as outras áreas para um melhor controle das operações; medição do desempenho dos planos operacionais aprovados e o plano padrão, reportando e mensurando os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais. Verificar controles internos adequados para a proteção do patrimônio da empresa, analisando a eficiência dos sistemas operacionais; buscar melhores práticas para redução de custos, verificando frequentemente o cumprimento dos objetivos traçados pela organização. Resumindo, deve revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização.

A atuação da controladoria, jamais deve se dar de forma impositiva, pois precisa garantir que os esforços de todos os envolvidos sejam coordenados e direcionados para que os objetivos pré-estabelecidos pela diretoria, sejam atingidos. É nesse quadro que a controladoria age como provedor de informações e as vezes podendo influenciar e persuadir os gestores na direção dos negócios da empresa.

4 PERFIL E ATUAÇÃO DO CONTROLLER

De acordo com Figueiredo,

O *controller* é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente. (FIGUEIREDO, 2008, p.12)

Então, pode-se dizer que o controller tem como principal tarefa manter os gestores informados sobre os rumos que companhia está e deve tomar, aonde ela pode chegar, e os caminhos para tal.

Pode-se dizer então, que dentre os requisitos necessários para um bom desempenho da função de controller, teremos alguém com conhecimento do ramo de atuação da empresa, das forças, fraquezas, oportunidades e ameaças do setor. Alguém que conheça a história da empresa e que se identifique com os objetivos dela, suas metas e políticas, entenda seus problemas básicos e suas possibilidades estratégicas. É preciso ter habilidade para analisar dados contábeis e estatísticos, base direcionadora de todas as suas ações e um conhecimento de informática suficiente para propor modelos cada vez mais eficientes de acumulo e simulação de diferentes combinações de dados.

É importante que o profissional de Controladoria tenha a habilidade de se expressar bem tanto oralmente, quanto por escrito, e tenha um profundo conhecimento de princípios contábeis e de quaisquer implicações fiscais que possam vir a afetar o resultado empresarial.

De forma compilada, Schimidt, descreve o controller como:

Em resumo, o conjunto de atividades sob sua responsabilidade é definido muito em função da pessoa que ocupa o cargo, podendo ser um simples compilador de dados ou, no outro extremo, constituir-se em valioso membro para a organização, integrando a equipe

encarregada de tomar as decisões na empresa. (SCHIMIDT, 2002, p.30)

Assim, podemos descrever o controller como alguém com iniciativa, visão econômica, habilidade comunicativa, capacidade de síntese, visão voltada para o futuro, persistência, cooperação, imparcialidade e poder de persuasão.

5 O PROCESSO DECISÓRIO

Ao longo da história, a tomada de decisão tem recebido atenção crescente; alguns estudiosos tem considerado a administração e tomada de decisão como sinônimos. Afinal, existem poucas atividades gerenciais que não envolvam de certa forma algum tipo de tomada de decisão. Segundo Maximiano (1991), o trabalho gerencial em grande parte está envolvido com a necessidade de tomar decisões para solucionar problemas.

O processo de tomada de decisão pode ser enquadrado como uma seqüência de etapas onde os gestores buscam soluções ótimas para os problemas da empresa, de forma lógica e racional.

É consenso entre vários autores que essas etapas podem ser divididas em: Definição do problema; Obtenção dos fatos; Formulação das alternativas; e ponderação e decisão da ação a ser implementada; dessa forma o processo de tomada de decisão obviamente termina com a escolha da ação a ser executada.

A qualidade da informação é diretamente proporcional a qualidade da decisão, por isso, um sistema de informação adequado e eficiente é pré-requisito para o sucesso gerencial.

Então, como ponto de partida para uma administração eficiente, há uma necessidade por informações, e existe em função da definição dos objetivos, traduzidos no planejamento, capacidade de controle e determinações organizacionais.

Conforme Figueiredo (2008), a informação é a força integradora que combina recursos organizacionais em uma estratégia coerente para a realização dos objetivos organizacionais. Essa informação afeta a organização de maneira fundamental, e por isso é importante que ela seja efetivamente e eficientemente organizada e manipulada. Para atingir tal objetivo, é necessário um bom sistema de informações gerenciais.

Assim sendo, pode-se dizer que um sistema de informações gerenciais é o que primariamente fornece aos gestores, individualmente, as informações necessárias para a tomada de decisão, respectivamente em cada área de responsabilidade. Esse sistema consiste em um fluxo contínuo de informações atualizadas à medida que cada decisão é relatada; praticamente em tempo real.

Dentro dessa rede de informações, podemos definir os pontos de decisão em três etapas ou níveis; planejamento estratégico, controle gerencial e controle operacional.

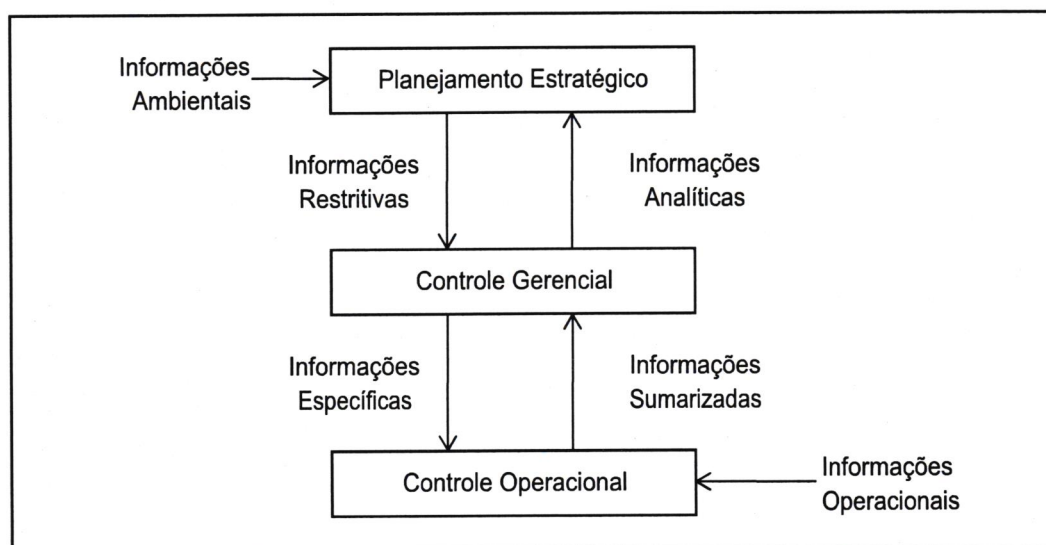
O planejamento estratégico está ligado à determinação dos objetivos e metas da organização, e com o desenvolvimento de padrões, de políticas e de estratégias através das quais os objetivos e metas serão alcançados. Essa atividade tem sua base nas informações a respeito do meio ambiente, e por esta razão tem padrões irregulares.

O Controle gerencial seria a atividade seguinte, que por sua vez, se ocupa com a implementação desse plano estratégico e também assegura que os recursos necessários para tal, foram obtidos e estão sendo usados de maneira eficiente.

E por fim, o controle operacional se dá como o processo que assegura que tarefas específicas estão sendo desempenhadas de forma eficiente e efetiva. É uma atividade focalizada em trabalhos e transações individuais. Ele opera de forma que os dados sejam relatados à medida que os eventos ocorram.

As decisões do planejamento estratégico são baseadas em dados externos e internos, informações analíticas e ambientais; Essas informações servem para identificar os pontos fortes e fracos da organização e a formulação das estratégias.

Os limites às decisões do controle gerencial vem das decisões estratégicas incorporadas aos planos estratégicos, e estes limites estão incorporados aos planos de curto e longo prazo. Estes planos são divididos em programas detalhados em vários subsistemas operacionais, e também em informações específicas para cada nível gerencial e controle operacional.



Fonte: Figueiredo, 2008, p.36

Figura 01: Relacionamento os três níveis de atividade e o fluxo de informação

As decisões de controle gerencial geralmente estão baseadas em informações que comparam o desempenho real dos centros de custo e de lucro com o desempenho planejado. Por causa disso, os gestores não devem ter em mãos ou se preocuparem com informações irrelevantes.

Mas o processo decisório não se restringe somente à tomada de uma decisão, ele envolve e interfere nos aspectos que antecedem e sucedem essas decisões.

6 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA NA TOMADA DE DECISÃO

É fato que a participação e influência da controladoria se dá em todas as etapas do processo de gestão empresarial. Portanto, é importante percebermos que a tomada de decisões cabe somente aos gestores e à alta administração, o controller participa como provedor de informações relevantes para tal. Fisch descreve uma visão bastante completa desse papel.

O órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos, através da coordenação dos esforços dos gestores das áreas. (FISCH, 1993, p.85)

O controller participa do planejamento estratégico assessorando a alta administração e os gestores com as informações requeridas e relevantes. Informações estas, geradas por todos os níveis da empresa, e que são compiladas e transformadas com o objetivo de atender os seus usuários, através dos sistemas de informações.

Suzete descreve a vitalidade das atividades e das informações geradas pela controladoria.

A controladoria será responsável pelo monitoramento dos sistemas de informações de apoio às operações, os de apoio à gestão e os de apoio à decisão, os quais serão a base de todo o processo de gestão empresarial, portanto, de fundamental importância em todo o processo de tomada de decisão. (SUZETE, 2003, p.54)

A importância do resultado do trabalho do controller é descrito como algo indiscutível por Cassarro.

É indiscutível a importância das informações, em cada uma das fases do processo de tomadas de decisões. O fato de se poder contar com informações adequadas e oportunas, é de importância capital para o sucesso da empresa. (CASSARRO, 2001, p.41)

Assim, torna-se claro que o papel vital da controladoria se encontra na participação em todos os níveis da organização, elaborando seu planejamento tático e oferecendo auxílio nas avaliações econômicas significativas para cada área e na análise das variáveis ambientais.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo deste trabalho podemos perceber que o processo decisório de uma organização compreende as etapas de planejamento, execução e controle, onde os gestores buscam maior eficiência e eficácia nos negócios e alcançar melhores resultados, garantindo sustentabilidade da organização. Durante este processo são necessárias decisões nos níveis operacional, estratégico e administrativo por parte dos gestores. E para serem tomadas essas decisões, é importante que as informações sejam relevantes, confiáveis e acessíveis quando solicitadas. Com essas informações, os gestores analisarão as possibilidades e optarão pela mais adequada.

A controladoria é quem gerencia os sistemas de informações, dos sistemas de apoio a gestão e à decisão, e por isso tem papel fundamental em todo o processo de gestão e de tomada de decisão em todos os níveis organizacionais.

O profissional de controladoria trabalha para prover informações aos executivos da empresa, mostrando possíveis caminhos que a empresa possa seguir para atingir seus objetivos, sempre com uma atitude proativa e uma visão voltada para o futuro. Dentre suas responsabilidades, o controller deve ter iniciativa, capacidade analítica, ser comunicativo, objetivo, ético e com habilidade de liderança. Deve conhecer a empresa onde atua, para ter condições de interpretar corretamente as informações adquiridas. Para apoiar os gestores no processo decisório com essas informações, de forma objetiva e inspirando confiança para que elas sejam aceitas e não impostas.

Por fim, ao longo do trabalho podemos estabelecer que das atividades desenvolvidas pela controladoria, algumas merecem um certo destaque. A eficiência do processo de controle é diretamente proporcional à qualidade do processo de planejamento, uma vez que esse planejamento permite projetar as interações e conflitos existentes entre os setores da organização. Os procedimentos do controladoria apesar de complexos, podem e devem ser aplicados a qualquer organização independente do seu porte. A implementação de um processo de controle deve ser feita de forma a atingir e monitorar as principais variáveis de cada

etapa do fluxo operacional. A implantação desse processo requer, em muitos casos uma mudança cultural na organização; pois passa haver uma demanda por colaboração de todos os departamentos no fornecimento de informações à Controladoria. E assim, depois de analisar a evolução e atuação da controladoria nas empresas, bem como a atuação do controller enquanto provedor de informações na tomada de decisão das organizações torna-se facilmente perceptível como essas informações apresentadas pela controladoria podem auxiliar no processo decisório organizacional, fazendo com que a empresa cumpra sua missão e alcance seus objetivos.

REFERÊNCIAS

CATELLI, Armando.(Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2002. 570 p.

FIQUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GARCIA, Eduardo Alfonso Cadavid. **Manual de sistematização e normalização de documentos técnicos**. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTIN, Nilton Cano. **Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária**. Revista Contabilidades & Finanças – USP. São Paulo. n.28. 2002. 22p.

MAXIMIANO, Antônio César Amaru. **Introdução à Administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: UFSC, 1993. 123p.

NEGRI, Suzete de Fátima Pollo. **O Papel da Controladoria e do Controller no processo de Tomada de Decisão**. Monografia. Piracicaba, 2003.

OLIVEIRA, Luis Martins de; PEREZ JR, José Hernandes; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002. 216 p.

SCHIMIDT, Paulo. (Org.). **Controladoria agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.p.23.