

GILDA APARECIDA BORBA

**ESTRATÉGIA DE CONTROLADORIA NO DEPARTAMENTO
DE CUSTO DA COOPER-RUBI**

FACER

2003

GILDA APARECIDA BORBA



ESTRATÉGIA DE CONTROLADORIA NO DEPARTAMENTO DE CUSTO DA COOPER-RUBI

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências e Educação de Rubiataba como parte das exigências para a conclusão do curso de Administração com Habilitação em Rural para obtenção do título de bacharel em administração.

Prof. Orientador: Flávio Manoel Coelho Borges Cardoso

Saori
25728

Rubiataba-GO
2003

Tombo nº	8400
Classif.:	A- 658.15
Ex.:	1. GILDA BORBA
	2003
Origem:	d
Data:	08.03.04

Adm. emp.
Custo - controle
Controladoria

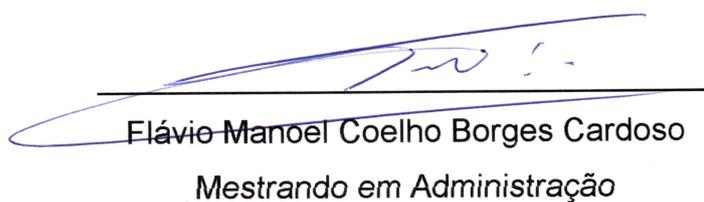
GILDA APARECIDA BORBA

ESTRATÉGIA DE CONTROLADORIA NO DEPARTAMENTO DE CUSTO
DA COOPER-RUBI

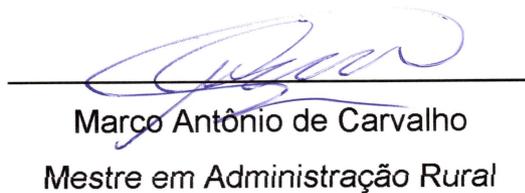
Projeto de pesquisa defendido e aprovado, em 02 de agosto de 2003, pela Banca
Examinadora constituída pelos professores:



Marcelo Ferreira TETE
Mestrando em Administração



Flávio Manoel Coelho Borges Cardoso
Mestrando em Administração



Marco Antônio de Carvalho
Mestre em Administração Rural

Dedico ao amigo Anderson de Pina (in memoriam), que foi um grande companheiro enquanto esteve presente em nosso meio.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus que é autor da vida e nos dá o dom de alcançar a vitória.

Aos meus pais, pelas inúmeras renúncias que fizestes por mim neste período acadêmico apoiando nos momentos difíceis.

Aos professores que além de exercer a sua função, foram amigos, compreendendo e incentivando a seguir os caminhos até o final da jornada.

Especialmente ao orientador Flávio Manoel que me auxiliou na realização deste para que pudesse sair da melhor forma possível.

A todos os colegas de sala que contribuíram através da amizade e em especial a Ivoneide Falcão de Andrade que sempre fomos companheiras inseparáveis.

A COOPER-RUBI, onde realizei meus estágios e as pessoas que acompanharam durante este período, em especial Sr. Wilson, Alexandrino e Carlinho.

Em geral a todas as pessoas que contribuíram para conclusão deste curso.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	01
OBJETIVO GERAL.....	03
OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	03
COOPERATIVA COMO EMPRESA.....	04
VISÃO GERAL DA ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGIA.....	09
CONTROLE ESTRATÉGICO	13
CONTROLADORIA	15
CUSTOS	20
DEPARTAMENTO DE CUSTOS	25
METODOLOGIA	31
DEMONSTRAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	33
HISTÓRICO DA COOPER-RUBI.....	40
CONCLUSÃO	42
BIBLIOGRAFIAS	44
ANEXOS.....	47

INTRODUÇÃO

A realização deste trabalho tem por objetivo descrever que o sistema de controle e controladoria são função muito importante na administração de uma cooperativa. Mostra alguns objetivos que foram realizados no decorrer do trabalho.

Apresenta um estudo sobre cooperativas, mais concretamente das agroindustriais, destacando sua classificação de acordo com o objeto ou natureza das atividades desenvolvidas; a estrutura organizacional juntamente com os seus componentes.

Através da visão geral da administração estratégica percebe-se que os objetivos direcionam os esforços da organização para um determinado resultado onde se analisa o ambiente, estabelece missões e objetivos, formula a estratégia, implanta a estratégias e faz-se o controle.

A administração estratégica tem uma forte ligação com a arte militar, pois é uma técnica que exige ações rápidas, fazendo com que as empresas acompanhe a evolução dos negócios.

O controle estratégico acompanha o desempenho da organização das missões através dos fatores externos que influenciam na produção de informações, com isto os sistemas de controle geralmente trabalham com sensor, avaliador alternador e rede de comunicação, visando assegurar; por meio do alinhamento de trajetórias, que os objetivos planejados sejam realizados, conforme previsto, apoiando na avaliação dos resultados e desempenho expressos pelos sistemas de informações.

Observa-se que a missão e os objetivos da controladoria devem estar intimamente voltados ao cumprimento da missão e continuidade da empresa, idealizado por meio da coordenação dos esforços dos vários gestores existentes na organização. Nesse sentido cabe a controladoria servir como indutora da evolução da cultura organizacional; a fim de promover a melhoria contínua da qualidade das decisões; tomadas pelos gestores.

Resumidamente apresenta algumas noções básicas sobre custos, investimentos, gastos, despesas, desembolso, sistemas de custos, a classificação dos custos, facilitando a compreensão e utilização dos mesmos para que seja

aplicada nas contas adequadas do plano de contas, durante a execução de controle dos gastos e investimentos.

No departamento de custos, é que finaliza todo processo de controle dos departamentos existentes na empresa, pois é o que fornece maiores números de dados a escrituração do exercício, levando a acreditar que controlar os custos é de suma importância para empresa, que a partir da utilização deste método que se pode obter resultados concretos, para que realize todos projetos que a empresa necessita.

Para a realização deste trabalho a empresa necessita departamentalizar para proporcionar maior facilidade na organização de controle dos custos. Pois onde não se usa o critério da departamentalização ocorre o processo da subavaliação ou superavaliação na apuração dos custos.

Com isto a Cooper-Rubi, adota a departamentalização visando o crescimento da empresa, pois sua principal finalidade é proporcionar meios para o crescimento através da eficácia de cada departamento, assim dando a sua colaboração para a apuração adequada dos custos que irá definir a trajetória das negociações da empresa.

O trabalho foi realizado por um estudo de caso, no departamento de custos e almoxarifado na industrial da Cooper-Rubi, que é uma empresa que investe no social, e que está se adaptando cada vez mais às tecnologias utilizadas por grandes empresas, pretendo chegar a uma grande produção, podendo esmagar 1000 milhão de toneladas de cana-açúcar nos próximos anos.

OBJETIVO GERAL

O objetivo geral deste estudo é propor o desenvolvimento de estratégias que levem aos colaboradores utilizarem técnicas adequadas que venha contribuir na agilidade do controle dos sistemas de custos da COOPER-RUBI.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Acompanhar o processo de desenvolvimento das atividades realizadas no almoxarifado industrial e departamento de custos desde o início até a conclusão dos relatórios que são destinados aos diretores, que fazem a análise dos custos gastos pela empresa.
- Avaliar a qualidade do sistema de informação, que visa um controle eficiente em alguns setores, enquanto em outros continuam ineficiente, tornando o trabalho do departamento de custo dificultoso.
- Estabelecer o método de controladoria para gerar informações relevantes e oportunas para a tomada de decisões na organização. Induzindo a otimização dos resultados econômicos afim de garantir a sua sobrevivência.
- Propor estratégias direcionadas ao controle das atividades dos departamentos interligados ao de custo, visando agilidade na transmissão dos dados.

COOPERATIVA COMO EMPRESA

Cooperativa para Sandroni (1996)¹, “a empresa formada e dirigida por uma associação de usuários, que se reúnem em igualdade de direitos, com o objetivo de desenvolver uma atividade econômica ou prestar serviços comuns, eliminando intermediário”.

Independente do ramo de atividade exercida pela empresa, elas existem em função das pessoas, pois toda cooperativa é uma organização com fins econômicos e sociais. O que vem diferenciar uma empresa normal de uma cooperativa são os regulamentos, ou seja a legislação que define como deve ser o funcionamento de cada uma individualmente, enquadrando-as em suas atividade. Os serviços e produtos devem ser implementados de forma coletiva para a satisfação das necessidades do quadro social da organização em si. Marion (1996)², afirma que as sociedades cooperativas se classificam de acordo com o objeto ou com a natureza das atividades desenvolvidas onde: as cooperativas singulares podem ser constituídas pelo mínimo 20 pessoas físicas, enquanto as federações de cooperativas ou cooperativas centrais no mínimo de três cooperativas singulares e as confederações de cooperativas: constituídas no mínimo de três federações de cooperativas da mesma ou de diferentes modalidades.

As cooperativas singulares são as que realizam prestações diretas de serviços aos associados enquanto as centrais e federações de cooperativas têm o objetivo de organizar, em comum e em maior escala, os serviços econômicos e assistenciais de interesse das filiadas, integrando e orientando suas atividades; bem como facilitando a utilização recíproca de serviços.

O autor diz que o cooperativismo é inegavelmente, uma forma plena de valores morais e sociais.

¹ SANDRONI, Paulo. Dicionário de administração e Finanças. 1996, p.96.

² MARION, José Carlos. Contabilidade e controladoria em Agribusiness. 1996, p. 110.

Há, na cooperativa, a dupla qualidade dos associados que são ao mesmo tempo, por um lado empresários e, por outro, utilizadores e beneficiários desses mesmos serviços, que são de ordem familiar ou profissional.

Rios (1998)³, diz que as empresas cooperativas baseiam-se em valores de ajuda mútua, solidariedade, democracia e participação. Tradicionalmente, os cooperantes acreditam nos valores éticos de honestidade, responsabilidade social e preocupação como o seu semelhante.

Através desta colocação as cooperativas buscam satisfazer não somente a necessidade de consumo por um bem ou serviço, mas também a necessidade social e educativa. É uma sociedade que pode ser criada por um pequeno grupo de pessoas; que formarão, com recursos individuais, um capital coletivo que garanta as suas atividades.

Segundo Marion (1996)⁴, a cooperativa é organismo técnico porque deve preocupar-se com a produtividade física, ou seja, com os métodos e os processos de produção, com o estudo dos tempos e movimentos. É um organismo económico, porque deve preocupar-se com as condições de economicidade e rentabilidade ótimas, isto é, com o máximo de produção e mínimo custos. É um organismo financeiro; porque necessita ocupar-se com a origem e aplicação dos capitais e as posições mais adequadas das contas do ativo e passivo.

Observa-se através das definições, que nas cooperativas há a dupla qualidade dos associados que são, ao mesmo tempo, por um lado, os empresários e, por outro, utilizadores e beneficiários dos serviços, podendo ser de ordem familiar ou profissional. Pois a sociedade cooperativa ameniza a passagem de uma sociedade tradicional para a tecnológica, contribuindo assim para a modernização.

Para Oliveira (2001)⁵, a Estrutura Organizacional é o delineamento interativo das responsabilidades, autoridades, comunicações e decisões dos executivos e profissionais em cada unidade organizacional, da tarefa mais simples

³ RIOS, Luís Oliveira. Cooperativas Brasileiras: Manual de sobrevivência e crescimento sustentável. 1998, p.29.

⁴ MARION, op. Cit. p.109

⁵ OLIVEIRA, Dyalma de Pinho Rebouças de. Manual de gestão das cooperativas – Uma abordagem prática. 2001, p.70.

à abordagem mais ampla e importante, com suas funções, a relação de cada parte para com as demais e a cooperativa toda.

A estrutura de uma cooperativa é essencial para a sua estabilidade concreta através da departamentalização adequada às atividades a serem adotadas pela empresa, da amplitude de controle para uma melhor organização facilitando o trabalho do supervisor, da transferência do nível de autoridade através da responsabilidade dos encarregados das tarefas entre outros aspectos que são considerados importantes na estruturação da empresa.

Oliveira (2001)⁶, cita alguns aspectos que podem ser considerados no delineamento da estrutura organizacional:

- departamentalização é o agrupamento, de acordo com um critério específico de homogeneidade, das atividades e dos correspondentes recursos (humanos, financeiros, materiais e equipamentos) em unidades organizacionais da cooperativa;
- os níveis hierárquicos representam o conjunto de cargas com um mesmo nível de autoridade na cooperativa;
- amplitude de controle é o número de subordinados que um chefe pode supervisionar, pessoalmente, de maneira efetiva e adequada;
- delegação é a transferência de determinado nível de autoridade, de um chefe para seu subordinado;
- centralização é a maior concentração do poder decisório na alta administração da cooperativa; e
- descentralização é a menor concentração do poder decisório na alta administração da cooperativa; é, portanto, mais bem distribuída por seus diversos níveis hierárquicos.

A departamentalização nas cooperativas ocupam um espaço de primordial importância, pois através dos departamentos a organização tem maior facilidade de controlá-los, facilitando o trabalho de controle dos gastos da cooperativa.

⁶ OLIVEIRA, op.cit. p.174

Vasconcelos (1972)⁷, cita que os componentes da estrutura organizacional são representados por quatro sistemas:

- responsabilidades corresponde ao resultado da alocação de atividades pelas diversas unidades organizacionais da cooperativa.
- autoridade é o poder estabelecido de decidir, de dar ordens, de requerer obediência, ou de fazer um trabalho que foi designado.
- Sistemas de comunicações corresponde ao resultado da interação entre as diversas unidades organizacionais da cooperativa.
- Sistemas de decisões corresponde ao resultado da ação sobre as informações na cooperativa.

Através de uma estrutura consistente, e bem definida as cooperativas podem enfrentar o processo evolutivo em que se encontra o mundo, podendo estar sempre bem estruturado a qualquer eventualidade que aconteça, podendo assim resolver estrategicamente com sucesso, sem prejudicar a estrutura Organizacional.

Rios (1998)⁸, afirma que a cooperativa deve ser vista em termos organizacionais como: empresas modernas, mas cuja natureza é diferente da chamada "empresa mercantilista", uma vez que a cooperativa é formada de pessoas para pessoas; portanto os seus sócios não são empregados e sim donos – não no sentido de acionistas que buscam tão – somente os lucros. Como donos devem preservar a entidade e cooperar para o seu crescimento, jamais "sugar" o sistema a seu bel-prazer, muito pelo contrário: o sócio cooperado, antes de tudo, precisa aprender a aprender a trabalhar em equipe. Isto significa muitas vezes, renunciar a certas coisas em prol de todos, eliminando a expressão "eu ganho" e adotando "nós ganhamos".

Rios (1998)⁹ diz que a cooperativa possui uma natureza empresarial mais complexa – não no sentido de difícil, porém de características específicas. Pois sua finalidade não seja gerar lucro, sua performance precisa estar estruturada

⁷ VASGONCELOS, Eduardo P.G. Contribuições ao estudo da estrutura administrativa. 1972. p.10

⁸ RIOS. op. cit. p.21

⁹ RIOS. op. cit. p.40

de maneira eficaz a fim de gerar resultados positivos que lhe permita ter sobrevivência garantida e estabelecer planos de crescimento sustentado que permita sobreviver amanhã.

Com isto os cooperadores e dirigentes, precisam ter consciência que a cooperativa deve ser administrada com a mesma eficácia de qualquer empresa moderna e bem sucedida, respeitando-se, no entanto, a filosofia que rege o cooperativismo.

Da mesma forma que as empresas bem-sucedidas utilizam-se de estratégias modernas para garantirem a chamada vantagem competitiva, as cooperativas que almejam sagrar-se vitoriosas não podem ter desempenho amadorístico; não pode abrir mão do fator competência, a palavra da qual deriva competitividade, matéria-prima deste final de século em que o mercado é o mundo e o limite.

Oliveira (2001)¹⁰, diz que a constituição jurídica das Cooperativas – baseadas na lei nº 5.764, de 1971, ou qualquer outra nova lei que a venha substituir – não poderá ser considerada, por si só, uma vantagem competitiva para as cooperativas, se estas não consolidarem modelos de gestão eficientes, eficazes e efetivos, os quais proporcionem sustentação para que as cooperativas tenham vantagens competitivas reais, sustentadas e duradouras.

Para se tornar concreto esta afirmação de Oliveira é necessário uma administração realista, ágil e interagente de acordo com a realidade de cada departamento da cooperativa, fortalecendo a estrutura cooperativista.

¹⁰ OLIVEIRA, op.cit. p.34.

VISÃO GERAL DA ADMINISTRAÇÃO ESTRATÉGICA

Oliveira (1991)¹, diz que estratégia é a ação relacionada com os objetivos e desafios e com modos de perseguí-lo que afetam a empresa como um todo. É um conjunto de linhas administrativas básicas que especificam a posição da empresa diante dos seus produtos e mercados, as direções em que ela procura desenvolver-se ou transformar-se, os instrumentos competitivos que ela usará, os meios através dos quais entrará, em novos mercados, a maneira pela qual configurará seus recursos, as potencialidades que procurará explorar e, inversamente, as fraqueza que procurará evitar.

A finalidade das estratégias é estabelecer os caminhos a serem seguidos para alcançar os objetivos que empresa tem em seus planos de crescimento, pois seguindo adequadamente não correrá o risco de insucesso e poderá trabalhar com os pés no chão.

Ansoff (1977)² apresentou uma frase de autor desconhecido quanto ao conceito de estratégia: "É quando a munição acaba, mas continua-se atirando, para que o inimigo não descubra que a munição acabou". Esta frase servi para mostrar a grande importância que a estratégia apresenta para as organizações. É interessante que o empresário saiba que estratégia, "a arte do general", pois deriva da palavra grega. Strategos, que não significa estritamente general. Estratégia, na Grécia Antiga, significava aquilo que o general faz... Antes de Napoleão, significava a arte e ciência de conduzir forças militares para derrotar o inimigo ou abrandar os resultados da derrota. "Na época do referido estadista, a palavra estratégia estendeu-se aos movimentos políticos e econômicos, visando a melhores mudanças para a vitória militar". Steiner (1969)³.

A estratégia administrativa tem uma ligação muito forte com a arte militar que estuda as grandes operações de guerra, com isto, esta expressão

¹ OLIVEIRA, Dyalma de Pinho Rebouça de. 1991, p. 322.

² ANSOFF, H. Igor. Estratégia empresarial. 1977, p. 262

³ STEINER, George A. Management Planning. New Yourg: Macmillan, 1969.

ganhou o meio empresarial transformando-se em linguagem comum entre os administradores, incorporada ao meio empresarial.

Porter (1986)⁴, afirma que uma organização incapaz de controlar o montante dos custos e despesas gerais, diferenciar os seus produtos entre os concorrentes, ou satisfazer as exigências de um grupo específico de compradores, tende à estagnação e ao fracasso organizacional. Para ele o sucesso resume-se então, a uma questão de coleta de informações e de custos de transações. Através disto adotou a escolha estratégica em um ambiente predominantemente econômico como foco de análise, propiciando o surgimento principalmente ao longo da década de 80, de uma interação entre as abordagens de natureza organizacional e econômica.

Esta abordagem teórica demonstra que formular uma estratégia implica em optar por um determinado curso de ação com base na coleta, seleção e checagem de informações acerca de ameaças ou oportunidades ambientais, seguindo de meios e fins. Na realidade, observa-se que, desde o surgimento do modelo de sistema aberto, a formulação da estratégia passou a ser considerada como uma tarefa que envolve; mais do que o princípio de ação racional, a maneira como uma organização responde às demandas ambientais.

Sette (1998)⁵ apud Certo e Peter (1993), afirmam esta teoria, através da definição estratégica como um processo contínuo e interativo que visa manter uma organização como um conjunto apropriadamente integrado com o seu ambiente.

Para manter a empresa como um conjunto, significa que tem que repassar e mobilizar todas as pessoas que fazem parte da organização a pensar e agir estrategicamente, ou seja, todos devem estar preparados e atentos para identificarem as mudanças, as oportunidades presentes no ambiente e a reagir de forma positiva para a organização, através da adaptação as mudanças.

Sette (1998)⁶ apud Certo e Peter (1993), propõe 5 etapas no processo de administração estratégica:

⁴ PORTER, Michael E. Estratégia competitiva: Técnicas para análise de indústrias e da concorrência, 1991, p. 97

⁵ SETTE, Ricardo de Souza. Estratégia Empresarial. apud Certo e Peter (1993). 1998, p.11

⁶ SETTE, op.cit. p.48

- 1- Análise do ambiente: monitorar o ambiente organizacional para identificar as ameaças e oportunidades presentes e futuras.
- 2- Estabelecimento das missões e objetivos: a missão da organização é a finalidade ou razão de sua existência e deve agregar as interesses de todos.
- 3- Formulação da Estratégia: projetar é selecionar estratégias que levem a realização dos objetivos. Depois de analisados e definidos, a administração é capaz de traçar estratégias alternativas de ação para assegurar sucesso da organização.
- 4- Implantação: colocar em ação as estratégias que emergiram nas etapas anteriores.
- 5- Controle estratégico: monitoração e avaliação do processo de administração estratégica, para melhorá-lo e assegurar seu funcionamento.

Drucker (1994)⁷, diz que “as estratégias são particularmente importantes nas organizações sem fins lucrativos. As estratégias levam você a trabalhar pelos resultados. Elas convertem intenções em ações e atividades em trabalho. E também lhe dizem o que é necessário, em termos de recursos e pessoas, para obter os resultados”.

Esta afirmação mostra, que quando as empresas trabalham sob estratégias, seguem uma linha direcionada as metas da empresa, levando-as comprometerem com trabalho através da motivação e a certeza de estarem seguindo um horizonte, podendo assim mudar a estratégia de acordo com o ambiente em que se encontrar a empresa sem prejudicar o ser humano.

Ansoff e McDonnell (1999)⁸ diz que a atividade de administração estratégica se preocupa como estabelecimento de objetivos e metas para a organização e com a manutenção de um conjunto de relações entre as organização e o ambiente, (a) que lhe permite perseguir seus objetivos, (b) sejam compatíveis com as potencialidades organizacionais, e (c) lhe possibilitem continuar a ser sensível às exigências do ambiente.

O mesmo autor citado continua afirmando: “Um dos produtos finais da administração estratégica é um potencial de cumprimento futuro dos objetivos da

⁷ DRUCKER, Peter Ferdinand. Administração de organizações sem fins lucrativos. 1994, p.45.

⁸ ANSOFF, H. Igor, Mc Donnell, Edward J. Implantação a administração estratégica. 1993, p.289.

empresa. Pois, isto inclui: (a) recursos (financiamentos, recursos humanos, informação e materiais); (b) produtos finais (bens e/ou serviços desenvolvidos) e rentabilidade futura comprovada; e (c) um conjunto de regras de comportamento social que permitam à organização continuar a alcançar seus objetivos”.

Com isto a atividade da administração estratégica objetiva a se preocupar com a criação de uma posição para assegurar a viabilidade ambiental futura da organização, pensando na busca de mudanças, optando a correr riscos na resolução dos problemas que surgir no decorrer do tempo com habilidade necessária para controlá-la com eficiência.

Oliveira (1993)⁹, afirma que a administração estratégica deve ter a sustentação de um programa de qualidade total, cujo principal objetivo é promover um sistema de gestão voltado à melhoria permanente e ampla da qualidade dos produtos, processos e serviços através da participação e integração de todos.

Nas empresas que adota a administração participativa, tem a facilidade de adquirir dos seus colaboradores o maior comprometimento através das conquistas adquirida através do processo participativo.

Oliveira (2001)¹⁰ diz, que a estratégia básica de uma cooperativa repousa sobre a questão de se poder fazer mais por uma oportunidade ambiental que seus concorrentes, pois toda a oportunidade ambiental tem alguns requisitos para o sucesso. Toda cooperativa tem características especiais, isto é, coisas que podem fazer especialmente bem; e uma cooperativa, provavelmente, se aproveitará de uma vantagem diferencial na área de uma oportunidade ambiental e suas características particulares satisfazem aos requisitos para o sucesso da oportunidade ambiental de forma mais eficaz que sua concorrência potencial.

É de suma importância que o executivo identifique todas as oportunidades, através da análise individual verificando a porcentagem que irá contribuir com a empresa. Sendo necessário trabalhar com fatores internos e externos à cooperativa de maneira interligada e equilibrada para garantir o sucesso e eficácia da empresa.

⁹ OLIVEIRA, Dyalma de Pinho Rebouças de. Excelência na administração estratégica: a competitividade para administrar o futuro das empresas. 1993, p. 29.

¹⁰ OLIVEIRA, Dyalma de Pinho Rebouças de. Manual de gestão das cooperativas: Uma abordagem prática. 2001, p.116.

CONTROLE ESTRATÉGICO

Oliveira (1991)¹, diz que “controle estratégico é um critério empresarial, prático e inovador, que estimula a comunicação, a confiança e o compromisso compartilhado com aqueles que integram e participam da empresa”.

As empresas necessitam deste controle para melhor organizar os processos administrativos, e garantir os resultados que foram planejados pela administração e torná-los concretos alcançando o sucesso esperado pela empresa.

Para Maximiniano (1990)², o controle do tipo estratégico tem por finalidade acompanhar o desempenho da organização no que diz respeito à realização de suas missões e também acompanhar os fatores externos que influenciam, com a finalidade de produzir informações que permitam a tomada de decisões sobre os objetivos estratégicos planejados e os recursos envolvidos em sua realização.

Através do controle estratégico, que os executivos planejam o que será realizado na organização, pois este controle fornecerá dados específicos à administração da empresa para a tomada de decisão eficaz.

Certo e Peter (1993)³, confirma que controle estratégico é um tipo especial de controle organizacional que se concentra na monitoração e avaliação do processo de administração estratégica para garantir que está funcionando apropriadamente. Em essência, o controle estratégico é empreendido para garantir que todos os resultados planejados durante o processo de administração estratégica materializem-se de fato”.

No contexto teórico o mesmo autor cita que: “talvez a finalidade mais fundamental do controle estratégico seja ajudar a alta administração a atingir as metas organizacionais através da monitoração e avaliação do ambiente organizacional, (análise do ambiente) no estabelecimento da missão e metas organizacionais (estabelecimento das diretrizes organizacionais), desenvolvimento

¹ OLIVEIRA, Dyalma de Pinho Rebouças de. 1991, p.321.

² MAXIMINIANO, Antônio César Amarú. Introdução à administração. 1990, p.347-348.

³ CERTO, Samuel C. & PETER, J. Paul. Planejamento e Implantação da Estratégia. 1993, p. 198.

de formas de se lidar com a concorrência para atingir essas metas e cumprir a missão da organização (formulação da estratégia) e num plano para traduzir a estratégia organizacional em ações (implementação da estratégia)".

As empresas sejam elas cooperativas ou não precisam colocar o controle estratégico primeiramente como instrumento garantidor da realização das metas sugerida na organização, com objetivo voltado para a avaliação dos resultados deste controle.

Certo e Peter (1993)⁴, diz que para obter sucesso no controle estratégico, a administração deve ter informações válidas e confiáveis que reflitam as diversas medidas de desempenho organizacional. Sem tais informações, as atitudes tomadas para exercer o controle estratégico serão altamente subjetivas e terão pouca chance de melhorar consistentemente o desempenho organizacional.

Sette (1998)⁵, afirma que : hoje muitos sistemas de informações tem sido desenvolvidos para o controle de organizações do agronegócios. Muitos programas para controle de atividades específicas já estão disponíveis no mercado. Controles de rebanhos, de lavouras, de máquinas e na área gerencial como fluxo de caixa, contabilidade, estoques, etc., são fundamentais para controle estratégico.

Pois em quase todas as empresas, os departamentos preparam periodicamente relatórios gerenciais, que são normalmente demonstrações de resultados detalhados para os chefes de departamentos e mais resumidos para os gerentes, onde mostram os valores orçados e reais e a diferença entre um período anterior e o atual. Com isto a principal finalidade destes relatórios é fornecer aos gerentes um meio de monitorar a evolução em direção às metas e dirigir as energias para as situações que necessitam de atenção. Estes relatórios só atingirão seus objetivos de houver uma estratégia de controle adequada e que leve a facilitar o trabalho do departamento de custo.

⁴ CERTO & PETER, op.cit. p.221.

⁵ SETTE, Ricardo de Souza. 1998, p.75

CONTROLADORIA

Para iniciar o estudo a respeito de Controladoria, é necessário ter em mente determinados conceitos básicos que serão úteis para entender o presente trabalho.

Controle, basicamente são os meios que asseguram aos líderes caminharem para onde eles querem ir, ou seja, são instrumentos que possuem a capacidade de exercer a ação que o administrador quer ter, para que não se desvie das normas preestabelecidas.

Conforme Anthony (1995)¹, "Controle é o processo pelo qual a alta administração se certifica, na medida do possível, de que a organização está agindo de conformidade com os planos e políticas traçados pelos donos de capital e pela própria alta administração". Segundo o autor referido a informação contábil é útil ao processo de controle das seguintes formas: meio de comunicação, motivação e verificação.

Os sistemas de controle, na sua maioria, trabalham com determinados elementos, que seriam:

- Sensor – que é o meio de medir ou identificar o que está ocorrendo naquele momento, no processo que está sendo controlado;
- Avaliador – meio para determinar a significância do que está acontecendo;
- Alternador – meio de modificar o comportamento se o avaliador indica a necessidade de fazê-lo chamado também de feedback.
- Rede de Comunicação – transmite informações entre o detentor e o avaliador e o alternador.

Marion (1996)², diz que controle pode ser definido como: "o processo pelo qual a organização planeja, executa e controla os planos e políticas de gestão". Essa atividade envolve o monitoramento, a mensuração e a correção de

¹ ANTHONY, Robert N. Trad.: Hélio da Silva. Management Control Systems, 1995, p.22.

² MARION, José Carlos. Contabilidade e Controladoria Agribusiness, 1996, p. 140.

desvios das atividades operacionais em relação ao planejado; com fim de assegurar que os objetivos sejam alcançados em todas as áreas de responsabilidades.

Para Martins (1990)³, controle significa conhecer a realidade, compará-la com o que deveria ser, tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção.

O controle é importante para que a empresa mantenha-se com os pés no chão, podendo tomar as decisões acertadas através de dados concretos ou invés de decidir sem dados precisos que a levaria a correr riscos nas oportunidades de negócios.

A etapa do controle visa assegurar, por meio do alinhamento de trajetórias, que os objetivos planejados sejam efetivamente realizados conforme previsto, apoiando-se na avaliação de resultados e desempenhos expressos pelo sistema de informações.

O controle é um meio de se obter e utilizar a informação para coordenar os planos e nortear a ação dos gestores. Ackoff (1974)⁴, afirma que: todas as decisões tomadas durante o planejamento ou as operações normais deveriam estar sujeitas ao controle. Portanto, quando os planejadores montam um sistema para controlar seu plano, eles também fazem para decisões operacionais normais.

Na verdade, se os gestores crêem que o controle é importante, as demais pessoas serão sensíveis a esse posicionamento, acatando e aplicando as políticas e normas definidas. Neste enfoque, Peleias (1999)⁵ entende que o controle consiste “nas ações de acatamento das políticas definidas, na aplicação de procedimentos estabelecidos e no uso de sistemas de informações e outros instrumentos instituídos. Propicia o clima no qual os empregados desempenham suas atividades e assumem a responsabilidade pelo exercício do controle”.

Diante desta afirmação, observa-se que o controle diz respeito à preocupação dos gestores em assegurar que os recursos sejam obtidos e

³ MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custo. São Paulo, 1990, p.259.

⁴ ACKOFF, Russel. L. Redesigning the future: a System approach to societal problemas, 1974, p. 78.

⁵ PELEIAS, Ivam Ricardo. Falando sobre controle interno. IDB – Informações objetivas – Temática Contábil e Balanços, 1999, p.3.

aplicados com eficiência na realização dos objetivos da empresa. Nessa perspectiva pode ser entendido como um processo no qual a organização segue os planos e as políticas da administração.

Portanto, Welsch (1983)⁶, afirma que o controle não pode ocorrer depois do fato; mas deve ser exercido antes do momento da ação. Isto significa que o administrador responsável por certas ações deve exercer o controle prévio; para isto os objetivos, planos, políticas e padrões preestabelecidos devem ter sido comunicados e integralmente compreendidos com antecedência; podendo assim exercer o controle no momento de ação e oferecer bases para a avaliação da eficácia do controle após o momento da ação.

A controladoria surgiu para ampliar e disseminar o entendimento do processo de gestão. Identifica a razão a ser de uma organização e quais os fatores estão contribuindo, ou não, para a eficiência e eficácia de suas operações, de forma que se assegure a continuidade do negócio pela geração contínua de resultados econômicos favoráveis.

Mosimann e Fisch (1999)⁷, cita que a missão da controladoria é “otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”.

Nessa perspectiva, Almeida, Parisi e Pereira (1999)⁸ enfatizam que os objetivos da controladoria, tendo em vista a sua missão estabelecida são:

- Promoção da eficácia organizacional;
- Viabilização da gestão econômica;
- Promoção da integração das áreas de responsabilidade. O autor continua afirmando que para ser eficaz em sua missão, a controladoria é profundamente dependente da cultura organizacional vigente. Essa cultura tem suas gêneses no subsistema institucional e, em sua função do modelo

⁶ WELSCH, Glenn Albert. Orçamento Empresarial, 1983, p.42-43.

⁷ MOSIMANN, Chara Pellegrinello & FISCH, Sívlio. Controladoria: seu papel na administração de empresas, 1999, p.90.

⁸ ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio & PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica,

de gestão adotado estabelecerá a melhor maneira da empresa ser conduzida ao cumprimento da missão para a qual se predestinou.

Beuren (2002)⁹ afirma que cada vez mais, o uso de informações contábeis, os dados estatísticos e outras informações processadas pela controladoria sobre os ambientes internos e externos habilitam, de modo mais qualificado e profissional, os gestores para planejar, dirigir e controlar as operações, indo além da simples observação e supervisão empírica das pessoas envolvidas.

Pois, quanto mais bem informados os responsáveis pelas operações da organização, melhor será as vantagens adquiridas no mercado, através de ações positivas que asseguram a estabilidade, pois apartir de um controle bem realizado pode se manter o equilíbrio onde os processos internos estejam bem estruturados levando a realizações dos objetivos da empresa.

Nakagawa (1993)¹⁰, afirma que a controladoria indicam que controller desempenha sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes, exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

O processo de controle que compete à controladoria é o que permite identificar se cada departamento está atingindo seus objetivos, dentro do que foi planejado. Portanto a controladoria deve avaliar o desempenho de sua própria atuação.

Nesse sentido, Mosimann e Fisch (1999)¹¹, orientam que a controladoria:

- 1- Avalie se seus esforços no sentido de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus objetivos e por tanto, garantindo o cumprimento da sua própria missão;
- 2- Avalie se as informações econômico-financeiras geradas pelos sistemas de informações por ela administrada são adequadas as necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade e temporaneidade;

⁹ BEUREN, Ilse Maria. O Papel da controladoria no processo de gestão, 2002, p.21.

¹⁰ NAKAGAWA, Masayuki. Introdução a controladoria: conceitos, sistemas, implementação, 1993, p.13.

¹¹ MOSIMANN & FISCH. op. cit. p.124.

- 3- 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.

Através deste exame, a controladoria se incumbem de controlar os assuntos econômicos-financeiros e financeiros apontando os desvios verificados nas demais áreas. Podendo assim os administradores cobrarem os desvios a tempo de serem reparadas os erros.

Perez Junior, Pestana e Franco (1995)¹² confirma que “cabe ao controller exercer a função de perito ou juiz, conforme o caso, assessorando de forma independente na conclusão dos números e das medições quantitativas e qualitativas (índice de qualidade)”.

Beuren (2002)¹³, menciona que “para que o controle de resultados alcance os efeitos para os quais foram implantados, os gestores devem saber que resultados são esperados nas áreas que pretendem controlar e comunicá-los às pessoas que ali trabalham”. Pois é através da controladoria que cabe o fornecimento das informações necessárias que possa avaliar os desempenhos para melhor adequar-se a eficiência e eficácia com as quais deverão ser confrontados os resultados realizados, a fim de que sejam evidenciadas as causas de algumas variações entre os mesmo, tornando possível uma tomada de decisão precisa.

Segundo Marion (1996)¹⁴, a controladoria como área de responsabilidade tem por função coordenar os esforços dos gestores para alcançar seus resultados, gerando informações relevantes e oportunas para a tomada de decisões na organização.

O autor afirma que a controladoria necessita de profissionais com conhecimentos do setor econômico em que a empresa está inserida, além da economia como sistema geral, conhecimentos e habilidades de análise de problemas administrativos e necessita de recursos materiais avançados como equipamentos e programas que permitam o processo de simulação de informações das múltiplas alternativas para análise dos problemas de gestão.

¹² PERES JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira & FRANCO, Sergio Paulo Cintra. Controladoria de gestão: teoria e prática, 1995, p.37.

¹³ BEUREN. op. Cit. p.22.

¹⁴ MARION. op. Cit. p.140.

CUSTOS

Antunes e Ries (2001)¹, definem custo como a avaliação, em unidades de dinheiro, de todos os bens materiais e imateriais, trabalho e serviços consumidos pela empresa na produção de bens industriais, bem como aqueles consumidos também na manutenção de suas instalações.

Segundo Martins (2000)², sem que tenhamos nenhuma pretensão de resolver o impasse ou de conseguir generalizar a terminologia de custos torna-se necessário entender os significados de:

Gasto: Sacrifício financeiro com que a entidade arca para a obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos, normalmente dinheiro.

Investimentos: gastos ativados em função de sua vida útil ou benefícios atribuíveis a futuro período.

Custos: gastos relativos a bem ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços.

Despesas: bem ou serviço consumidos direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Desembolso: pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.

É importante saber também o que vem a ser custo industrial. Ribeiro (1999)³, diz que: compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na produção de outros bens.

Para melhor compreender o conceito, o autor acima citado apresenta os elementos básicos do custo industrial:

- Materiais utilizados na fabricação e que classificam em materiais-primas, materiais secundários e materiais de embalagem.

¹ ANTUNES, Luciano Médiçi, RIES, Leandro Reneu. Gerencia Agropecuária. Análise de Resultados. 2001, p.238.

² MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 2000, p.25.

³ RIBEIRO, Osni Moura. Contabilidade de custos. 1999, p.22.

- Mão-de-obra, compreende os gastos com pessoal envolvidos na produção de empresa industrial, englobando salários, encargos sociais, refeições, etc.
- Gastos gerais de fabricação, compreendem os demais gastos necessários para a fabricação dos produtos como: energia elétrica, serviços de terceiros, manutenção da fábrica, depreciação, seguros diversos, material de limpeza, etc.

Portanto, Rojas (2002)⁴ evidência que o conceito de custos deve passar a ser o valor agregado que garanta a sobrevivência da organização em si.

Através desta afirmação Bressa (2002)⁵ diz que a redução de custos é tema constante dentro das organizações. Empresários sabem que decisões tomadas sem a agilidade necessária e, principalmente baseada em dados não confiáveis podem ocasionar perdas de competitividade, elevação de custos, entre outros efeitos, o que toda administração deseja para sua empresa é resolver os impasses mais comuns no dia-a-dia, com um considerável grau de segurança.

A afirmação de Bressan Filho, mostra a importância do controle dos custos na organização, permitindo uma correta projeção dos resultados que o administrador precisa para tomar as decisões com eficácia.

De acordo Marion (1996)⁶, sistema de custos é um conjunto de procedimentos administrativos, que registra, de forma sistemática e contínua, a efetiva remuneração dos fatores de produção empregados nos serviços empresariais.

Este sistema auxilia a administração através de uma melhor organização e controle, das atividades a serem exercidas, gerando maiores lucros através da redução do custo, oferecendo bases consistentes e confiáveis a gerência.

Martins (2000)⁷ diz que os sistemas de custos precisam sempre levar em consideração a qualidade do pessoal envolvido em sua alimentação e em seu

⁴ ROJAS, Reynaldo Chaves. Tecnologia para aumentar os lucros e saída simples. 2002, p.50.

⁵ BRESSAN FILHO, Alberto. Gestão Integrado e sistemas informatizados de gestão – uma questão de sobrevivência. 1999, p.14-22.

⁶ MARION, José Carlos. Contabilidade e Controladoria em agribusiness. 1996, p.53.

⁷ MARTINS, op.cit. p.31.

processamento, a necessidade de informação do usuário final, a adequabilidade de sua adaptação às condições específicas da empresa, a utilização de quantidades físicas associadas aos valores monetários e, acima de tudo, a relação entre sua utilidade ou a cada informação e sacrifício envolvido em sua obtenção.

De acordo com Robls Junior (1994)⁸, os custos da qualidade, atualmente poderiam ser equiparados em importância a outras categorias de custos, como por exemplo, custo com mão-de-obra, custo de engenharia, custos com vendas etc. Podem ser controlados por departamentos, serem levados em considerações na decisões de investimento de capital ou avaliados em termos globais sem a preocupação de atribuir responsabilidades.

Para se alcançar este objetivo os responsáveis pelo levantamento devem levar em consideração, que todo controle de custos só funciona quando cada um independente do seu grau, ou posição, for igualmente importante na hora de gerar informações, ajudando a eliminar os pequenos erros, e vícios que tornam o serviço lento, ineficazes e caros. Pois através de um controle realizado com eficiência a empresa irá chegar a apuração dos custos com maior facilidade e alcançará a qualidade dos serviços desejados pela empresa, facilitando o trabalho do departamento contábil.

Para Ribeiro (1999)⁹ os custos podem ser classificados com relação aos produtos, podendo ser diretos e indiretos.

Custos diretos – compreendem os gastos com materiais, mão-de-obra e gastos gerais de fabricação aplicados diretamente no produto. Assim todos os gastos que recaem diretamente na fabricação do produto são considerados Custos Diretos.

Custos Indiretos – compreendem gastos com materiais, mão-de-obra e gastos gerais de fabricação aplicados indiretamente no produto.

A classificação dos gastos como custo indiretos é dado tanto àqueles que impossibilitem uma segura e objetiva identificação com o produto como também, àqueles que, mesmo integrando o produto, pelo pequeno valor que

⁸ ROBLES JÚNIOR, Antônio. Custo de qualidade: uma estratégia para competição global, 1994, p.58.

⁹ RIBEIRO, op.cit. p.28.

representam em relação ao custo total, não compensam a realização dos cálculos para considerá-los como Custo Direto.

Como exemplo de custo indireto podemos citar a energia elétrica, quando não houver medidor em cada máquina.

Salários e encargos dos técnicos e das chefias, esse pessoal trabalha dando assistência e supervisão a vários setores da fábrica, sendo, portanto, impossível identificar com exatidão o quanto deverá ser atribuída a cada produto.

Martins (2000)¹⁰, diz que certos custos, como a Energia Elétrica, são relevantes, mas não tratados como diretos, já que para tanto seria necessária a existência de um sistema de mensuração do quanto é aplicado a cada produto. Por ser caro esse sistema ou de difícil aplicação, ou ainda por não ser muito diferente o valor assim obtido daquele que se calcularia com base na potência de cada máquina e no volume de sua utilização, prefere-se fazer a apropriação de forma indireta.

Com relação ao volume de produção, os custos podem ser fixos e variáveis:

Custos Fixos, segundo Ribeiro (1999)¹¹ são aqueles que independem do volume de produção de período, isto é, qualquer que seja a quantidade produzida, esses custos não se alteram. Exemplo: salários e encargos da supervisão da fábrica.

Custos Variáveis, são aqueles que variam em função das quantidades produzidas, como ocorre, por exemplo, com a matéria-prima.

Com isto os custos fixos e custos variáveis são definidos de acordo com a sua variação em relação às variações nos direcionadores de custos. Um custo é definido como custo variável se seu total varia em proporção direta, com variações de determinado direcionador de custos. É considerado custo fixo quando o seu total não varia com respeito à determinada direcionador de custo.

¹⁰ MARTINS, op. cit. p.53.

¹¹ RIBEIRO. op. cit. p.31.

De acordo com Batalha (1997)¹², direcionador de custos são todos aqueles fatores cuja mudança altera conseqüentemente o custo total do objeto de custeio ao qual está relacionado. Um exemplo a ser citado: em uma fábrica, o custo total de material utilizado pode ser determinado não somente pelo volume de produção, mas também pela qualidade do material.

Através de todas as informações adquiridas sobre custo pode-se admitir que o sistema de custos auxilia a administração na organização permitindo uma correta valorização dos produtos para a apuração dos resultados obtidos através de bases consistentes e confiáveis que darão base para tomada de decisão acertada sem sacrificar a organização.

¹² BATALHA, Mário Otávio. Gestão Agroindustrial. 1997, 363.

DEPARTAMENTO DE CUSTOS

Uma das definições mais interessantes sobre departamentalização é fornecida através de ROCHA (1987)¹, a qual diz que: "departamentalizar é a técnica de descentralizar as partes componentes de uma estrutura, formado unidades produtoras, dotadas de todos os elementos necessários a uma perfeita funcionalização dentro das condições ecológicas do trabalho, obedecendo a critérios preestabelecidos, que devem produzir melhor resultado.

Este processo normalmente segundo o autor acima referido, consiste na divisão das grandes áreas da empresa em unidades menores especializadas; deixando para o final a composição dos órgãos menores. Com o emprego de um planejamento cuidadoso e considerando-se determinados fatores, este processo tem condições de permitir que se elabore uma estrutura consistente com os objetivos da instituição.

Para a realização deste processo é necessário levar em consideração alguns fatores que devem ser observados, analisados e receber inclusive um tratamento adequado para que, na maioria dos casos, uma organização eficaz das atividades seja obtida. Dentre esses fatores os mais analisados e que mais se sobre saem são: aproveitação e especialização, facilitação no processo de controle, auxílio a coordenação, observação da importância das atividades, custo da estrutura.

De acordo com Rocha (1987)², as bases para se departamentalizar uma empresa são:

- Por objetivo ou propósito dominante;
- Por técnica ou processo dominante;
- Por clientela ou material;
- Por área geográfica, localização de território.

¹ ROCHA, Luiz Oswaldo Leal da. Organização e Métodos: Uma abordagem prática. 1987, p.135.

² ROCHA. op. cit. p.137-144.

Cita que um dos critérios mais largamente utilizados para organizar atividades empresariais, encontrando-se presente em quase todas as empresas, em algum nível da estrutura organizacional é a departamentalização por função. Tem como principal característica a especialização. As divisões funcionais destinam-se também a assegurar adequada consideração das atividades com que estão relacionadas. Deve-se porém salientar que entre os fatores que condicionam e determinam a viabilidade deste método estão:

- O grau de controle desejado – o número de órgãos assim departamentalizados não deve ser grande demais, de modo que permita um controle e respectiva coordenação dessas funções;
- Tamanho – se o volume de trabalho de algo correlato não justificar a importância do órgão, não deve e nem pode ser atribuída a determinada função.

Entretanto, este critério apresenta vantagens como: o método lógico e comprovado pelo tempo, melhor meio de assegurar que o poder e o prestígio das atividades básicas ficarão resguardados pelos seus administradores, obedece ao princípio da especialização ocupacional, fornecendo a base para obtenção de maior eficiência na utilização do potencial humano.

Mesmo sendo o método mais utilizado pelas empresas, a maioria adota, para tentar resolver seus problemas de departamentalização, um padrão misto, que é a combinação de mais de um critério dependendo da filosofia de funcionamento da mesma.

Newman (1987)³, diz que em toda empresa, seja qual for o seu vulto, as atividades devem ser agrupadas em divisões, departamento para fins administrativos. Conseqüentemente podemos aduzir que o processo de departamentalização envolve duas perspectivas distintas, não obstante sua complementaridade: do geral para o particular e do particular para geral, podendo assim chegar ao conceito de departamentalização com o processo de institucionalização de unidades organizacionais.

³ NEWMAN, Willian H. Ação administrativa: as técnicas da organização e gerencia. 1987, p.134.

Dentro deste processo destaca-se o departamento de custo que é de suma importância para a organização, pois é ele quem recebe todos os dados dos outros departamentos que serão transferidos à contabilidade da empresa.

Martins (2000)⁴, afirma que departamento é uma unidade mínima administrativa para a contabilidade de custos, representada por homens e máquinas que desenvolve atividades homogêneas. Diz-se unidade mínima administrativa porque sempre há um responsável para cada departamento ou, pelo menos deveria haver. Este conceito liga à atribuição de cada departamento à responsabilidade de uma pessoa que dará origem a uma das formas de uso da contabilidade de custos com forma de controle.

Na maioria das vezes um departamento é um centro de custos, ou seja neles são acumulados os custos indiretos, para posterior alocação aos produtos (produção) ou a outros departamentos (serviços).

Martins (2000)⁵, diz que para a contabilidade de custos departamentalização é o critério mais eficaz para uma racional distribuição dos custos indiretos. Com isso cada departamento pode ser dividido em mais de um centro de custos. Os departamentos são divididos em produção e serviços. Para a apropriação dos custos indiretos dos produtos, é necessário que todos esses custos estejam nos departamentos de produção e que todos os custos dos departamentos de serviços sejam rateados de tal forma que recaiam sobre os de produção.

Comenta que o centro de custo é a menor fração de atividade ou área de responsabilidade para a qual é feita a acumulação de custos.

Centros de custos podem coincidir com departamentos, mas em alguns casos um departamento pode conter vários centros de custo. Por exemplo, um departamento de beneficiamento pode ter apenas um supervisor, mas podem existir várias linhas de beneficiamento. Para cada linha poderíamos criar um centro de custo a parte e avaliá-lo separadamente.

⁴ MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 2000, p.70.

⁵ MARTINS. op. cit. p.71-85.

A noção inicial de contabilidade por responsabilidade dimensionou os centros de custo com a maior ou menor facilidade de seu responsável em poder controlar os custos de seu centro de custo. O problema recaiu numa definição e separação dos custos que seriam controláveis e dos que não seriam controláveis.

É fácil dizer que o desempenho de um gerente deve ser julgado somente com base nos itens sujeitos a seu controle. Mas está longe de ser fácil decidir se um item é controlável ou incontrolável.

Os custos controláveis são os que podem ser regulados em determinado nível de autoridade administrativa. São os diretamente influenciados por um gerente dentro de determinado período. Com frequência, admite-se que os custos variáveis sejam controláveis, e os fixos incontroláveis. Esta forma de pensar pode levar a conclusões errôneas. Por exemplo; o aluguel não é controlável pelo encarregado da montagem, mas pode ser controlável pelo vice-presidente executivo, que pode ter a responsabilidade de escolher as instalações da fábrica e decidir se a organização deve alugar ou possuir.

A distinção entre controlabilidade e incontrolabilidade também tem dimensão cronológica. Ao longo prazo, todos os custos são sujeitos pelo menos certo grau de controle administrativo.

Em síntese, a controlabilidade é um caso de grau que é afetado por dois fatores importantes: a área de responsabilidade administrativa e o período em questão. Todos os custos são controláveis em algum grau e por alguém, ao longo prazo. A curto prazo, menos custos são controláveis, e os que são, estão sujeitos a vários graus de influência.

Em determinada situação, certos custos podem ser interpretados como controláveis, e outros como incontroláveis, está é uma distinção útil na atribuição de responsabilidade para controle de custos. A opinião atual favorece a exclusão dos itens incontroláveis do relatório desempenho. Opiniões contrárias dizem que pode haver algum benefício na inclusão de itens incontroláveis para criar consciência da organização toda e seus custos. O importante é que, quando aparecem juntos, custos controláveis e incontroláveis não devem ser misturados indiscriminadamente.

Pois na maioria dos casos onde não se usa o critério da departamentalização o que ocorre é a subavaliação ou superavaliação dos produtos. Ocasionalmente com isso, que devido a superavaliação ou subavaliação dos produtos ocorra distorções acentuadas na apuração dos custos. A não ser que existam fortes indícios de que taxa única seja um bom estimador dos custos, é perigoso utilizá-la.

Os centros de custos são todas as atividades desenvolvidas dentro da empresa que no decorrer de sua execução gerem custos para poder ser exercida, ou seja, eles são responsáveis pelas despesas efetuadas no dia-a-dia, bem como, são para eles, que os investimentos em meios e recursos de produção são efetuados.

Uma característica importante deste tipo de centro de custos é estar ligado a vários centros de custos produtivos. Portanto todas as despesas efetuadas serão divididas entre as atividades produtivas desenvolvidas.

Rocha, (1987)⁶, argumenta que a departamentalização é uma imposição do crescimento das empresas, pois a sua principal finalidade é a de proporcionar meios para o crescimento e desenvolvimento racional dos órgãos, diminuindo a probabilidade ou mesmo tendência de os mesmos se tornarem complexos, muito embora, em algumas grandes empresas, isto não seja plenamente conseguido.

Com esta implantação a organização terá oportunidade de observar a especialização de todos os seus funcionários, facilitando o processo de controle e auxiliando a coordenação através da observação e análise mais qualificada que será fornecida por cada responsável do seu departamento.

Entretanto, Cury (2000)⁷, retrata que o objetivo da departamentalização não é preparar um belo organograma da organização, com bastante equilíbrio estético, mas o de agrupar as atividades de maneira que melhor contribuam para que sejam alcançados racionalmente os propósitos da empresa.

⁶ ROCHA, op. cit. 1987, p.135.

⁷ CURY, Antônio. Organização e Métodos: Uma visão holística. 2000, p.198.

Franco (1973)⁸, afirma que o departamento de custos é o que fornece maior número de dados à escrituração, pois é ele que estuda e controla a formação do custo para fornecer a contabilidade os elementos que devem ser registrados nas contas apropriadas.

O departamento está sob chefia de um contador de custo e pode subdividir-se em três subseções:

- Material que encarrega-se do controle de todos os materiais que saem do almoxarifado para a produção, fazendo sua distribuição por secções, quando se tratar de produção por processos de fabricação.
- Mão-de-obra encarrega-se de controlar todos os gastos com mão-de-obra, inclusive os encargos sociais dela decorrentes, para distribuí-los pela produção.
- Gasto gerais de fabricação, encarrega-se de controlar todos os gastos gerais da fábrica, para o que deverá receber informações do departamento de contabilidade sobre as despesas mensalmente incorridas, inclusive as não pagas porém de competência do período.

O custo departamental pode ser considerado um subsistema de Inventário permanente.

Ribeiro (1999)⁹, afirma que o custo departamental é um sistema de atribuição dos custos indiretos de fabricação aos produtos por departamentos.

⁸ FRANCO, Hilário. Contabilidade Industrial. 1924, p.55.

⁹ RIBEIRO, Osni Moura. Contabilidade de Custos. 1999, p. 182.

METODOLOGIA

Para o desenvolvimento deste trabalho foi realizado um estudo de caso na Cooper- Rubi, possibilitando a compreensão do funcionamento na prática, que se concentra no departamento de custos.

Este estudo foi realizado pelo método de observação e visitas nos departamentos de custo, almoxarifado industrial, setores mais apropriados e que colocados a disposição para um estudo mais detalhado do processo, que a empresa utiliza no controle dos custos.

Foi utilizada a técnica de observação participante, que também pode ser usada nos estudos de natureza, qualitativa. Segundo Mattar (1997)¹, "o método de observação consiste no registro de comportamentos, fatos e ações relacionadas com os objetivos da pesquisa, sem que haja comunicação com os pesquisadores, não envolvendo questionamentos e respostas".

Essa técnica é utilizada para melhor entender como indivíduos usam seu tempo em situações de trabalho, e foi realizada de acordo com os critérios que a empresa disponibilizou, onde o pesquisador teve permissão para observar e participar do ambiente de trabalho; até mesmo colaborando na realização das tarefas, podendo adquirir maiores conhecimentos práticos nos setores onde esteve presente durante o período de realização do estágio supervisionado.

O estágio foi realizado no período de 08 de janeiro à 11 de abril de 2003, no turno vespertino que se inicia às 13:00 e encerra às 17:00 horas. Com exceção de alguns dias que se estendeu até as 20:00 horas.

A Supervisão do estágio foi realizado por Alexandrino Serafim da Silva Neto, que me auxiliou durante todo o período. Apresentaram-me a alguns encarregados departamentos de custos e almoxarifados, indicando quais as atividades e movimentos que poderiam ser repassadas e que atenderiam as necessidades da realização do trabalho.

¹ MATTAR, Frauze. Nyib. Pesquisa de Marketing: metodologia, planejamento, 1997.

As horas estagiadas foram controladas diariamente, através de um formulário fornecido pela empresa, que contem (quantas horas diárias, dada, assinatura e atividades realizada), objetivando a organização e cumprimento correto da carga horária exigida pela FACER e facilitando a avaliação do supervisor de estágio.

DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A realização do estágio na Cooper-Rubi, através da observação e participação das atividades realizadas em alguns departamentos, e com base nas informações fornecidas por alguns dos chefes, pode-se verificar que a Cooper-Rubi é uma cooperativa que tem por objetivo a produção de álcool e futuramente a implantação da fábrica de açúcar.

Possui espírito Cooperativista que muito contribui para o desenvolvimento da região, através da geração de empregos, que proporciona uma melhor qualidade de vida gerada por intermédio de Recursos humanos que oferece aos funcionários, a segurança no trabalho, Planos de saúde, bolsas de estudo, alfabetização treinamento aos colaboradores, sempre investindo no social.

O seu funcionamento é através de departamentos, sendo estes ligados por um novo sistema de informação, rádios, telefones com ramal que colabora para que as informações cheguem com rapidez.

A Administração da Cooperativa é realizada por um conselho de administração composto 2 diretores executivos (presidente e diretor administrativo financeiro). E cinco membros todos associados, eleitos pela assembléia geral para um mandato de 3 anos.

Para que a administração tenha êxito é necessário que seja realizada um processo de controle estratégico para a tomada decisão, acompanhando as mudanças que estão surgindo no mercado, pois na Cooper-Rubi as decisões estratégicas são tornadas diretamente pelo presidente e gerentes administrativos, depois são passadas aos demais cooperados; visando não perder as oportunidades de negócios.

Os Administradores da COOPER-RUBI, estão trabalhando para torná-la uma empresa moderna, por isto conscientizam os associados que eles precisam aprender a trabalhar em equipe, tendo que renunciar o individualismo, aplicando a eficácia em todas as suas atividades, respeitando os princípios do cooperativismo, para torna-la bem sucedida.

A COOPER- RUBI, está sempre inovando para possuir um sistema de controle estratégico que possa avaliar o processo da administração, buscando a melhoria e a segurança para o funcionamento adequado da empresa, através da realização adequada dos departamentos existente na empresa; conforme anexo I.

Os departamentos da Cooper-Rubi são classificados da seguinte forma:

- Departamento Industrial: onde é realizada a análise e divulgação dos resultados sobre a matéria-prima e todo o processamento da industrialização até o co carregamento do álcool.
- Departamento agrícola: é responsável pela definição área de plantio, e todo processo necessário ao plantio da cana até a irrigação e tem uma responsabilidade de coordenar o pessoal envolvido neste setor. Controla todo procedimento do departamento como: o controle de abastecimento, horas trabalhadas das máquinas, emissão de relatórios de produção e pagamento entre outros serviços de auxilio.
- Departamento de faturamento: tem a responsabilidade de cuidar da emissão de notas fiscais e duplicatas dos produtos comercializados. Emite relatórios e controla planilhas diárias do movimento das companhias distribuidoras.
- Departamento Contábil: responsável por todos os procedimentos que a contabilidade exige.
- Departamento Financeiro: controla o fluxo financeiro da empresa, duplicatas á pagar e á receber; autoriza fechamento de pedidos de compra; contratos de arrendamentos de terra, contratos com agentes financeiros, conta corrente de cooperados, controle de saídas e estoque físico dos reservatórios de álcool; coordena o serviço da tesouraria. Segue orientações do Diretor Financeiro/Administrativo da empresa, bem como auxilia a diretoria executiva em todas as atividades administrativas da empresa.
- Departamento assistente administrativo: coordena todo trabalho relacionado a informática na empresa.

- Departamento Pessoal: administra todo o fluxo de pessoal no que tange á inscrição, seleção, exames médicos, contratação, treinamentos, reciclagem e demissão. Confecciona folha de pagamento e demais procedimentos pertinentes ao departamento; acompanha os trabalhadores da empresa ouvindo sugestões e reclamações e encaminhando aos níveis superiores para tomada de decisões;
- Departamento Assistência Social/Ambulatório: Responsável pela elaboração do Plano de Assistência Social; coordena o plano privado de saúde, encaminha e orienta todos os casos que necessitam de atendimento especializado. Auxilia os trabalhadores e familiares quanto á educação, mantendo programas sociais e educacionais da empresa em perfeito funcionamento; presta todo o trabalho de assistência médica/odontológica em geral dos trabalhadores e familiares.
- Departamento Segurança e Medicina do Trabalho, coordena todos os trabalhos desenvolvidos na área de segurança do trabalho.
- Departamento de Transportes, tendo como função a administração dos trabalhadores do departamento, organizando e acompanhado todo o trabalho realizado, bem como cuida dos maquinários da empresa e terceiros, coordenando a sua utilização.
- Departamento de Recepção de Cana – Balança, o balanceiro, executa o recebimento da nota fiscal do campo, utiliza o computador para digitação dos dados de entrada da cana; verifica pesagem da carga na balança eletrônica e imprime comprovante em impresso específico do sistema para controle; cuida do bom funcionamento do trabalho de pesagem como um todo.
- Laboratório Industrial, cuida do controle e aplicação de insumos químicos na produção industrial. Acompanha e emite relatórios de estoque dos reservatórios e composição dos produtos (álcool); trabalha em harmonia com toda a produção, bem como faturamento e emissão de notas fiscais dos produtos retirados.

- Almojarifado Industrial, onde o almoxarife executa o controle de estoque, utilizando o computador, e informa a necessidade de aquisição ao departamento de compras; realiza conferência da chegada de materiais de acordo com os pedidos formalizados; executa o balanço anual de materiais em estoque; cuida da organização de todos os materiais nas prateleiras para agilidade e qualidade do trabalho.
- Posto de abastecimento, controla o estoque de combustíveis (entrada e saída) e numeração de controle de abastecimento das bombas instaladas.
- Departamento de oficina automotiva, onde coordena todo o trabalho da mecanização agrícola, compreendendo a manutenção de toda a frota mecanizada bem como serviços de assistência mecânica.
- Departamento de assistência agrícola – Coordena os trabalhadores do setor de acordo com a orientação dos superiores. Cuida do fluxo de veículos e máquinas na empresa e áreas rurais.

Esta departamentalização demonstra a importância de se usar este método, pois através dele facilita a realização das atividades de controle e a emissão de relatórios diminuindo a margem de erro. Cada setor é responsável pelo controle de custos de acordo com o seu consumo, onde chefes deverão apresentar os relatórios.

Os Custos são controlados através de um plano de contas corresponde a necessidade de cada setor que auxilia a administração através de relatórios que precisam conter dados concretos. Para que se predomine a eficácia no fechamento dos custos o responsável exige dos seus auxiliares comprometimentos de lançar as contas nos produtos ou serviços adequados.

Através do acompanhamento das atividades realizadas no almoxarifado industrial foi possível constatar que há uma grande concentração dos movimentos diários que geram custos neste departamento. Presenciando todo o processo usado para a controladoria, onde usa-se requisições para retirada dos produtos, que logo após são registradas no sistema e colocadas nas contas exatas de cada setor que foram utilizadas. Esse processo é realizado diariamente seguido de

correções, devido ao grande fluxo de consumo, garantindo a codificação correta das contas, através de entradas e saídas de produtos.

Após o processo realizado em cada centro custo é repassado ao departamento do Controle dos custos onde se realiza todas as verificações da área agrícola, industrial, oficina, assistência social, administrativa, cozinha, otimização e investimentos; é o local que se destina a digitação de todos os dados complementares para o resumo dos custos que serão impressos em forma de relatórios.

Foi possível notar que este departamento tem a finalidade de analisar através dos relatórios os gastos de cada departamento no período trabalho. Esta avaliação é realizada mensalmente.

Auxiliando nas atividades pode-se chegar a conclusão que todo este processo de controladoria é realizado devido as rápidas mudanças que vêm acontecendo nas organizações como o desafio contínuo à sua adequada gestão, com isto a relativa estabilidade econômica, a abertura de mercados, as reorganizações empresariais e o aumento da concorrência levam as empresas a buscarem formas de se adequarem à nova realidade. A grande preocupação da Cooper-Rubi em adotar este departamento é devido ao uso de um sistema de custo padrão que geram relatórios que mostram os custos do bens produzidos ou de serviços prestados, justamente com as indiferenças incorridas, pois a principal finalidade dos relatórios gerenciais periódicos deveria ser a de fornecer aos gerentes um instrumento de monitoramento à evolução em direção às metas a serem alcançadas.

O processo de controladoria existente na Cooper-Rubi, trabalha em prol de uma redução de custos, fazendo com o seu produto principal que é álcool torne-se competitivo no mercado. É através dos gastos que se avalia o seu preço.

Como pode verificar através do resumo de custos, realizado no exercício de 2002, a COOPER-RUBI, obteve os seguintes gastos na produção de álcool.

DESCRIÇÃO	VALORES R\$
Administração	1.838.075,00
Agrícola	5.071.905,00
Assistência Social	735.137,00
Cozinha	94.794,00
Indústria	3.606.318,00
Oficina (mecanizado)	7.446.300,00
Otimização	1.211.256,00
TOTAL	20.003.785,00

Neste período, produziu 30.666.000 litros de álcool, obtendo:

$$\text{Custo por litro de álcool} = \frac{\text{total custos}}{\text{l /álcool}} = \frac{20.003.785,00}{30.666.000} = 0,652$$

Sendo repassado a este preço as companhias que vendem aos postos de gasolina. Através deste controle, a empresa tem um plano de aumentar a produção de acordo com as safras que se aproxima, superando as anteriores que pode ser verificada:

- Safra de 2002 – esmagou 390 mil toneladas.
- Safra de 2003 – Pretende esmagar 500 mil toneladas.
- Safra de 2004 – pretende esmagar 600 mil toneladas.

Tendo como meta chegar a esmagar 1000 milhão de toneladas de cana-de-açúcar.

Observa-se, que mesmo oferecendo treinamento aos colaboradores, existe setores com deficiência em seu quadro funcional, que impedem a finalização do processamento dos custos. Isto ocorre devido o acúmulo de serviços causando o atraso das informações.

Para amenizar este problema a sugestão seria um remanejamento de funcionários de um departamento para outro. Pois existem funcionários em funções inadequadas, que impedem o funcionamento da controladoria. Pois o controle aos negócios agroindustriais, visam não apenas o uso eficiente dos recursos econômicos, mas sobretudo a gestão econômica eficaz das atividades empresariais.

A Cooper-Rubi está se tornando um grande exemplo de cooperativa, que exerce as funções de controle, demonstrado através de relatórios que levam a administração a tomar decisões acertadas e alcançar o sucesso desejado pelos cooperados.

Estratégias para análise voltadas à eficiências do departamento de custos:

- Agilidade na digitação dados de entrada e saída.
- Remanejamento de funcionários de um departamento para outro.
- Estabelecer procedimentos das atividades a serem realizadas.
- Fornecer informação sobre controle.
- Definir a missão de cada auxiliar.

Estas estratégias poderão ajudar na organização do processo controlador dos custos. Pois uma administração estratégica pode levar os membros a se comprometerem com a realização das metas organizacionais. Proporcionando o comprometimento das realizações estratégicas da empresa.

HISTÓRICO DA COOPER-RUBI

Nome: Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda

Endereço: Rodovia GO 434 Km-24 Zona Rural

Telefone: (62) 325-2520 Fax: (62) 325-2520

E-mail: cooper-rubi@kitshop.com.br

Diretoria: Onofre Andrade Pereira – Diretor Presidente

Luismar Melo – Diretor financeiro/comercial

Gerência: Marcos Aurélio Lucena Santana - Gerente Industrial

Gabriel Antonio de Souza – Gerente Agrícola

Ramo de Atividade: Destilaria de Álcool

Área de atuação: Produção de cana-de-açúcar e fabricação de álcool.

Diante do Programa Nacional de Álcool e incentivo do Governo Brasileiro e do espírito cooperativista instalado em Rubiataba, a COOPER RUBI Cooperativa Agroindustrial de Rubiataba Ltda., foi fundada no ano de 1984, constituída de 40 Cooperados. Realizou sua primeira safra de cana de açúcar em 1986 com fabricação de Álcool Etílico Hidratado Carburante e em 1998 passou a fabricar Álcool Anidro. Ao longo desses anos a Cooper-Rubi esmagou em média 390.000 toneladas de cana por safra, produzindo em média 30.666.000 litros de Álcool (Anidro e Hidratado).

Hoje, a COOPER-RUBI gera em torno de 1000 empregos diretos e indiretos, contribuindo para o desenvolvimento da região e proporcionando melhor qualidade de vida a todos os envolvidos com a empresa.

Em 1995 a COOPER-RUBI deu início a um decidido esforço na direção da proteção e desenvolvimento de seus recursos humanos, foi implantado o Serviço Especializado e Engenharia de Segurança e em Medicina do Trabalho - SESMET que é composto pela seguinte equipe: Médico do Trabalho, Engenheiro de Segurança do Trabalho, Técnico de Segurança do Trabalho e Auxiliar de Enfermagem do Trabalho, pois, a empresa considera que vale a pena investir em

segurança do trabalho. Também mantém diversos outros programas sociais como: Alfabetização, Bolsa de Estudos, Cursos e treinamento específico profissional, dentre outros benefícios oferecidos.

Número de empregados: 590 (média)

Principais Metas da Empresa: Aumentar a área de cana-de-açúcar e otimizar a produção de álcool e implantar a fábrica de açúcar.

Principais recursos que resultam o produto final:

Produção e processamento da cana-de-açúcar, utilizando: recursos humanos, capital, solo, clima, insumos e maquinário agrícola; insumos e instalações industriais.

Caracterização dos Recursos Humanos da Empresa:

a) Categoria dos profissionais que atuam na empresa.

Administração, Engenheiros, Técnicos, Operacionais.

b) Divisão técnica de trabalho.

- Área Rural: Plantio, Tratos Culturais e Colheita da cana-de-açúcar.
- Industrial: Processamento da cana de açúcar.
- Administrativa: Funções administrativas.

c) Qualificação dos funcionários: todas as funções específicas;

Vários treinamentos oferecidos de acordo com cada função.

d) Condições de jornada de trabalho.

Horários normais: 8 horas diárias divididos em turnos.

e) Rotatividade da mão-de-obra.

Rotatividade normal para empresa do setor sucroalcooleiro (safra/entressafra).

CONCLUSÃO

A experiência adquirida através do final do estudo de caso, realizado no decorrer do estágio supervisionado, permite concluir que houve grande proveito, e um aprendizado que poderá ser exercida durante a vida profissional, que nos resta a enfrentar após vencida esta etapa.

Pode se concluir que somente com um total controle dos custos os cooperados podem obter sucesso com o seu negócio.

A controladoria, até bem pouco tempo atrás, tinha perdido sua função, de automação e às novas tecnologias utilizadas na produção. A controladoria, deve fornecer todos os dados necessários para a tomada de decisão, bem como adequar alguns processos ou controles, para que estes possam se adequar ao sistema de informação utilizado na empresa.

Este trabalho procurou evidenciar o papel da controladoria no processo da administração dos custos gerados na Cooper-Rubi, como uma unidade administrativa definida pela estrutura organizacional, com o propósito de oferecer o devido suporte e apoio aos objetivos da empresa. Neste sentido, a controladoria assume que a empresa deve ser vista como um conjunto ordenado de ações e esforços centralizados num determinado fim, ou seja, cumprir sua missão. Para isso, atende que a eficácia, abrangendo a produtividade, a eficiência, a adaptabilidade, geração de valor aos cooperados e colaboradores, consiste na premissa básica que deve nortear as ações dos diversos gestores.

Acredita que se que a controladoria ao disponibilizar instrumentos de controle de gestão que influenciem mudanças comportamentais e estruturais na empresa, no sentido de otimização dos resultados, conciliando os diversos interesses, anseios e necessidades participa como coordenadora do processo da administração do custos com ênfase na eficácia. Assim, a missão da controladoria é tornar a empresa viável a todos.

De acordo com resultados obtidos pode concluir que a departamentalização existente é um dos pontos chaves para mantê-la sob controle, pois seus gestores necessitam tanto de informações para decidir o futuro

da empresa. Pois na Cooper-Rubi o grande responsável por estes dados é o departamento de custo que realiza o processo final da apuração dos custos, que são direcionadores das decisões estratégicas da COOPER-RUBI.

Para obter a eficácia no resultado final dos custos é necessário que a empresa continue supervisionando e exigindo dos funcionários responsáveis pelo controle para que consiga os resultados adequados no final de cada safra, podendo levar a empresa investir aumentando a produção do álcool de acordo com a perspectiva desejada pelos cooperados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACKOFF, Russel L. **Planejamento empresarial**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1974.

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARESI, Cláudio & PEREIRA, Carlos Alberto. **Controladoria**. In.: Catelli, Armando. Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON. São Paulo: Atlas, 1999.

ANSOFF, H. Igor & MC DONNELL, Edward J. **Implantando a administração estratégica**. Trad. de Antônio Zoratto Sanvicente, Guilherme Ary Plonk. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

ANSOFF, H. Igor. **Estratégia empresarial**. São Paulo: Magraw, 1977

ANTHONY, Robert N. **Management Control Systems**. Trad. Hélio da Silva. 8 ed. Chicago: Irwin, 1995.

ANTUNES, Luciano Médici & RIES, Leandro Reneu. **Gerência Agropecuária**. 2 ed. Guaíba Agropecuária, 2001.

BEUREN, Ilse Maria. **O papel da controladoria no processo de gestão**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRESSAN FILHO, Alberto. **Gestão integrada e sistemas informatizados de gestão: uma questão de sobrevivência**. Jornal canal, Ribeirão Preto, nº 66, 1999, p.14-22.

CERTO, Samuel C. & PETER, J. Paul. **Administração estratégica: planejamento e implantação da estratégia**. Trad. de Flávio Deni Steffen; revisão técnica Alberto Enrique da Cruz Feliciano. São Paulo: Markron Books, 1993.

CURY, Antônio. **Organização e Métodos: uma visão holística**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

DRUCKER, Peter F. **Administração de Organizações sem fins lucrativos: princípios e práticas**. Trad. de Nevaldo Montengelli Jr. 2 ed. São Paulo: Pioneira, 1994.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Industrial**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 1973.

KREUTZ, Ineida Terezinha. **Cooperativismo passo a passo**. Sindicato e Organização das Cooperativas Brasileiras no Estado de Goiás: OCB/GO. 5 ed. Goiânia, 2002.

MARION, José Carlos. **Contabilidade e Controladoria Agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MATTAR, Frouze Najib. **Pesquisa de Marketing: Metodologia, Planejamento**. São Paulo: Atlas, 1997.

MAXIMIANO, Antônio César Amaru. **Introdução à Administração**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1990.

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

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria: Conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 1993.

NEWMAN, William H. **Ação administrativa: as técnicas de organização e gerência**. Trad. de Avelino Corrêa. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1987.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouça de. **Estratégia Empresarial: uma abordagem empreendedora**. São Paulo: Atlas, 1988.

_____. **Manual de gestão das Cooperativas: Uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. **Excelência na administração estratégica: a competitividade para administrar o futuro das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.

_____. **Falando sobre controle interno**. 10/B – Informações Objetivas – Temática Contábil e Balanços, Bol. 09/99, mar. 1999.

PERES JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira & FRANCO, Sergio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1995.

PORTER, Michael E. **Estratégia competitiva: técnicas para análises de indústrias e da concorrência**. Trad. de Elizabeth Maria de Pinto Braga; revisão técnica Jorge A. Garcia Gómez. 5 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1991.

RIOS, Luís Oliveira. **Cooperativas Brasileiras: Manual de sobrevivência e Crescimento Sustentável.** São Paulo: STS, 1998.

ROCHA, Luís Osvaldo Leal da. **Organização e Métodos: Uma abordagem prática.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 1987.

ROJAS, Reynaldo Chavez. **Tecnologia para aumentar os lucros é saída simples.** Jornal cana: Ribeirão Preto, 2002. n 08. p.50.

SANDRONI, Paulo. **Dicionário de administração e finanças.** São Paulo: Best Siller, 1996.

SETTE, Ricardo de Souza. **Estratégia Empresarial.** Lavras: UFLA / FACER, 1998.

SIMERAY, J. P. A. **Estrutura da Empresa.** Rio de Janeiro: Coleção Administração e Gerência, 1970.

STEINER, George A. **Top. Management Planning.** Newyourg: Macmillan, 1969

WEKSCH, Glemm Albert. **Orçamento Empresarial.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 1983.

ANEXOS

DADOS DO ALUNO

Nome: *Gilda Aparecida Borba*

Nº da Matrícula: *0217*

Endereço: *Av. Aroeira nº 587 - Centro*

CEP: *76350-000* Cidade: *Rubiataba* Estado: *Goiás*

Tel. Res.: *(062) 325-1913*

Tel. Com. *(062) 325-1104*

E-mail: *gildaborba@pop.com.br*

Estágio realizado na área: *Departamento de Custos*

Empresa: *COOPER-RUBI Agroindustrial de Rubiataba Ltda.*

Resp. pelo estágio na empresa: *Alexandrino Serafim da Silva Neto*

Endereço: *Rua Seringueira nº 74 – Setor Aeroporto – Rubiataba-Goiás*

Telefone: *(062) 325-2124*

AVALIAÇÃO DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE ESTÁGIO

Nome do Estagiário: <i>Gilda Aparecida Borba</i>		
Local do Estágio: <i>COOPER-RUBI Agroindustrial de Rubiataba Ltda.</i>		
Critérios de Avaliação	Conceito Atribuído	
<u>Justificativa da Aplicação do Trabalho</u> Considerar os argumentos apresentados, a nível de Entidade Concessionária. Considerar os problemas que serão solucionados com o presente trabalho.	A B C D E	
<u>Capacidade Crítica</u> Considerar o sentido de análise da situação bem como o domínio da mesma e a capacidade de compreensão e proposta demonstrada pelos estagiários.	A B C D E	
<u>Capacidade de Inovação</u> Considerar o valor e a praticidade das propostas apresentadas a nível inovador para a Entidade Concessionária objeto da ação do estagiário.	A B C D E	
<u>Percepção e Profundidade de Conhecimento Específicos</u> Considerar a capacidade demonstrada pelo estagiário em dominar o tema objeto de seu trabalho, bem como a utilização de terminologia técnica específica.	A B C D E	
<u>Capacidade de Defesa do Trabalho de Conclusão de Estágio</u> Considerar a capacidade demonstrada pelo estagiário em responder aos questionários de avaliação do Professor Orientador.	A B C D E	
<u>Verificação da Metodologia do Trabalho</u> Considerar a ordenação do presente trabalho e o cumprimento de cada uma de suas etapas.	A B C D E	
Parecer		
DATA	Assinatura do Prof. Orientador	Conceito Final

COOPER-RUBI-COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DE RUBIATABA LTDA

ORGANOGRAMA GERAL

