



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ – UFC
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE E
SECRETARIADO EXECUTIVO - FEAAC
MESTRADO PROFISSIONAL EM CONTROLADORIA**

ERNANDES FERREIRA LIMA

**CONTROLADORIA EM EMISSORA DE TELEVISÃO DE MÉDIO PORTE E GESTÃO
FAMILIAR: ESTUDO DE CASO**

FORTALEZA

2008

ERNANDES FERREIRA LIMA

CONTROLADORIA EM EMISSORA DE TELEVISÃO DE MÉDIO PORTE E GESTÃO
FAMILIAR: ESTUDO DE CASO

Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Mestrado Profissional em Controladoria da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre.

Orientadora: Prof.a Dr.a Maria da Glória Arrais Peter.

FORTALEZA

2008

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

- L697c Lima, Ernandes Ferreira.
Controladoria em emissora de televisão de médio porte e gestão familiar : estudo de caso / Ernandes Ferreira Lima. – 2008.
122 f.
- Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Fortaleza, 2008.
Orientação: Prof. Dr. Maria da Glória Arrais Peter.
1. Controladoria. 2. Comunicação. 3. Televisão. 4. Sistemas de informações. I. Título.

CDD 658

ERNANDES FERREIRA LIMA

CONTROLADORIA EM EMISSORA DE TELEVISÃO DE MÉDIO PORTE E GESTÃO
FAMILIAR: ESTUDO DE CASO

Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Mestrado Profissional em Controladoria em 30/09/2008, da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre.

Aprovada em: _____ de setembro de 2008.

BANCA EXAMINADORA:

Prof.a Dr.a Maria da Glória Arrais Peter (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Marcus Vinícius Veras Machado, Ph.D.
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Dr.a Ana Maria Fontenelle Catrib
Universidade de Fortaleza - UNIFOR

AGRADECIMENTOS

À Deus, pela força que me deu para realização deste trabalho.

À minha esposa, Rossana, pelo apoio incansável.

Aos nossos filhos, Renan e Caio, pelo tempo a eles não dispensado quando da elaboração deste trabalho.

À minha mãe, Dilza, pelas suas constantes orações por mim.

Aos meus ilustres professores, pelos conhecimentos que me transmitiram.

Meu agradecimento especial para a Professora Doutora Maria da Glória Arrais Peter, pela sua orientação, atenção e dedicação do seu valioso tempo.

Às professoras Maria das Graças Arrais, Sandra Maria dos Santos e Terezinha de Jesus Pinheiro Maciel, pelo incentivo para participação no curso.

Aos Professores Dr. Marcus Vinicius Veras Machado e Dra. Ana Maria Fontenelle Catrib, pela participação na banca examinadora.

Aos colaboradores da TV Cidade de Fortaleza, que contribuíram com as informações necessárias.

Enfim, a todos os que direta ou indiretamente contribuíram para elaboração deste trabalho.

"Tudo posso naquele que me fortalece!" (Fl. 4,13).

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Visão sistêmica da empresa.....	48
2 - O SIG torna os dados utilizáveis.....	51
3 - Fluxo de informações no sistema de Informações.....	52
4 - Organograma TV Cidade de Fortaleza.....	88
5 - Fluxo de informações de departamento comercial.....	92
6 - Percentuais de audiência TV Cidade.....	95
7 - Organograma proposto para a TV Cidade.....	106
8 - Estrutura funcional de uma área de Controladoria proposto para a TV Cidade de Fortaleza.....	110

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Retransmissoras de televisão no Estado do Ceará.....	73
2 - Departamentos da TV de Cidade e seus administradores.....	87
3 - Programação local da TV Cidade.....	93
4 - Principais concorrentes.....	95
5 - Proposta de planilha de custo para empresas de televisão.....	102

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Classificação das empresas, segundo o IPEA e Banco do Brasil.....	21
2 - Classificação das empresas, segundo o BNDES.....	22
3 - Classificação das empresas pelo SEBRAE.....	23
4 - Domicílios particulares permanentes, por classes de rendimento mensal.....	75
5 - Principais produtos/serviços das atividades de informação/Brasil – 2006.....	75
6 - Principais produtos/serviços das atividades de publicidade/Brasil 2005.....	77

LISTA DE GRÁFICO

Gráfico 1 - Participação dos produtos/serviços na receita do segmento de serviços de publicidade - Brasil – 2005.....	78
---	----

RESUMO

O crescente aumento da competitividade verificado no cenário econômico nacional e as constantes mudanças no ambiente organizacional fazem com que as empresas procurem desenvolver instrumentos que auxiliem a tomada de decisão, visando a manter ou mesmo aumentar sua participação no mercado. Este trabalho propõe diretrizes para implantação de um modelo de Controladoria que possa dar suporte ao processo da gestão em empresas de televisão de médio porte e gestão familiar. Para esta finalidade, o trabalho ressalta a importância da Controladoria, que detém papel fundamental como condutora do processo de planejamento, organização, controle, comunicação e motivação que converge para o sistema de informações gerenciais. A metodologia da pesquisa adotada compreendeu uma abordagem qualitativa e sua aplicação consubstanciou-se em um estudo exploratório em empresa de televisão de médio porte com administração familiar. Após a descrição dos principais pontos que permeiam a gestão da empresa objeto do estudo de caso, como histórico, produtos, estrutura, recursos, controles internos e sistemas de informações, foi possível tecer considerações acerca das possíveis contribuições que uma Controladoria poderia trazer, notadamente para todas as áreas da empresa, atentando-se para o modelo da gestão, processo decisório e sistemas de informações. Deste modo, o presente trabalho oferece diretrizes para implantação de uma área de controladoria em empresas de televisão de médio porte e gestão familiar, para adoção de controles da gestão, capazes de oferecer informações relativas ao desempenho da organização como pressuposto de sua continuidade.

Palavras-chave: Controladoria, Comunicação, Televisão, Sistemas de Informações.

ABSTRACT

The increasing competition at national level among economic actors and the continuous process of organizational change are leading companies to search new managerial tools that can allow best practices in decision making process, supporting an upgrading of their market share. This research aims to analyze current practices and develop a model for best management practices in middle size broadcasting firms. This research shows the increasing importance of the controller's department, which is placed at the core of the decision making processes, with increasing importance concerning regards to planning, organization, control, communication and motivation, supporting the managerial information system. The research is based on a qualitative methodology with an exploratory approach, through the development of a case study in a middle size broadcasting firm. After the describing and analyzing the main management areas and processes in the firm(i.e. history, products, organizational structure, resources, internal controls mechanisms and information systems) it was possible to evaluate which contributions a controller department would be able to bring to the whole managerial system in the firm. In this way, the present research put forwards a controller model to be implemented in middle size broadcasting firms with familiar management, able to furnish information regarding its performance as a requirement of its continuity.

Key words: Controllershship, communication, broadcasting, information systems.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	12
1.1	Pressupostos.....	14
1.2	Objetivos.....	14
1.3	Justificativa.....	15
1.4	Estrutura do trabalho.....	16
2	CARACTERÍSTICAS DAS EMPRESAS DE MÉDIO PORTE E GESTÃO FAMILIAR.....	18
2.1	Conceito de empresa.....	18
2.2	Classificação das empresas por porte.....	21
2.3	Empresa familiar.....	25
3	A CONTROLADORIA E A GESTÃO.....	33
3.1	Conceito de Controladoria.....	33
3.2	Função da Controladoria.....	36
3.3	Atribuições e funções do <i>controlle</i>	39
3.4	A participação da Controladoria na gestão das empresas.....	42
3.5	Sistemas de informações gerenciais.....	47
4	COMUNICAÇÃO.....	59
4.1	Meio de comunicação.....	59
4.2	Comunicação de massa.....	62
4.3	Empresas de televisão.....	68
5	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	79
5.1	Caracterização da pesquisa.....	79
5.2	Delineamento da pesquisa.....	80
5.3	Coleta de Dados.....	82
6	ESTUDO DE CASO.....	84
6.1	Caracterização da empresa	84
6.2	Estrutura organizacional da empresa.....	88
6.3	Modelo da gestão da empresa.....	88
6.4	Função das principais áreas da empresa.....	89
6.5	Mercado.....	95
6.6	Produto, processo e preços.....	96
6.7	Relacionamento com os clientes.....	96
6.8	Controles internos.....	97
6.9	Principais necessidades de controles e informações.....	97
6.10	Proposta de implantação da Controladoria na empresa.....	104
6.11	Posicionamento da controladoria na estrutura organizacional da empresa.....	105
6.12	Contribuição ao modelo da gestão e processo decisório.....	107
6.13	Adaptações necessárias para implementação da Controladoria na empresa.....	109
7	CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	114
	REFERÊNCIAS.....	116

1. INTRODUÇÃO

As empresas de televisão brasileiras como subsistemas de comunicação social, alicerçada em alto nível de qualidade técnica que lhe permite competir no mercado internacional, exportam seus programas para dezenas de países, participando, assim, das novas tendências de um mercado cada vez mais globalizado, começando o novo milênio em plena maturidade. Em contrapartida, as novas perspectivas mundiais que lhes são impostas levam essas organizações a enfrentar esta nova etapa, na qual a própria tecnologia que tanto ajudou no seu desenvolvimento passou a representar uma competição, em virtude do avanço da informática, da internet, da televisão paga e das novas aspirações e conceitos que impulsionam a humanidade neste milênio.

Conforme última pesquisa realizada em 2006 pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o número de aparelhos de televisão nos domicílios particulares permanentes, por classe de rendimento mensal domiciliar, segundo a situação do domicílio, atingiu o número de 50 milhões e .800 mil unidades. Outra pesquisa realizada por esse órgão no mesmo ano revelou que o faturamento das empresas brasileiras de televisão (canal aberto), foi R\$ 8.965.000.000,00 (oito bilhões, novecentos e sessenta e cinco milhões de reais), ficando em quinto lugar no *ranking* do setor da atividade no qual estão classificadas.

O crescimento acelerado da televisão e da economia brasileira nos últimos anos obriga as empresas desse segmento a se modernizarem para acompanhar esta realidade, envolvendo não somente a aplicação em máquinas e equipamentos de última geração, como também investimentos em recursos humanos, principalmente num modelo de gestão que possa permitir o controle eficaz dos recursos administrados.

O modelo da gestão é a matriz do subsistema da gestão, traduzido na empresa dentro de um processo orientado, que permita a ordenação da administração para o fluxo da tomada de decisão, em todos os planos empresariais e níveis hierárquicos (PADOVEZE, 2003).

Nesse contexto, podem ser acrescentados fatores que contribuem para a complexidade da gestão, bem como determinar o modelo da gestão nessas organizações, dentre os quais podem ser citados o porte da organização e a gestão familiar.

Apesar das empresas de pequeno e médio porte serem responsáveis por parcela significativa dos empregos ofertados, como também por boa parte do PIB nacional,

constata-se que enfrentam grandes dificuldades, que passam pela profissionalização da gestão, uma vez que é elevado o número de organizações desse porte administrado pelo núcleo familiar.

É na administração dessas situações que se insere a Controladoria, cuja função básica é subsidiar os gestores na busca constante da eficácia organizacional, por meio da disseminação de informações tempestivas e relevantes (ALMEIDA *et al.*, 2001; FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997), mantendo estreita relação com a atividade de planejamento nas empresas.

A atuação da área de Controladoria pode ser vista sob duas perspectivas: como um órgão facilitador que fornece informações às demais áreas da empresa, para que possam implementar suas estratégias específicas ou como a área que procura integrar as decisões estratégicas de cada setor com o objetivo global da organização, ou seja, com a diretriz estratégica da empresa como um todo.

A implantação e a gestão do sistema de informações é função principal da Controladoria, que se dedica exatamente a fornecer informação objetiva, eficaz, oportuna e confiável ao administrador, uma vez que a sua missão, segundo Schmidt (2002), consiste em zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.

Diante da importância da área de Controladoria como fonte de informações e controle para todas as organizações, considera-se fundamental a estruturação desta área em uma empresa de televisão de médio porte, haja vista as características básicas de sua atividade, que envolve considerável movimentação financeira e grande fluxo de informações entre as suas diversas áreas.

Nesta concepção, o presente trabalho aborda diretrizes para a configuração de uma área de Controladoria, capaz de dar suporte à gestão em empresas de televisão de médio porte, buscando responder à seguinte questão-problema: que diretrizes devem orientar a implantação de uma área de Controladoria adequada a uma empresa de televisão de médio porte e gestão familiar, capaz de dar suporte à sua gestão?

1.1 Pressupostos

O desenvolvimento da pesquisa está orientado pelos seguintes pressupostos delineados na seqüência.

a) para implantação de uma área de Controladoria, é necessário que a empresa adote um modelo da gestão no qual estejam explícitos, no mínimo, os seguintes fatores: o negócio da entidade; as principais crenças e valores dos controladores; a real missão da entidade; a visão de futuro que deverá ser buscada pelos gestores;

b) É imprescindível uma estruturação adequada do processo da gestão desde a fase de planejamento até o controle oportuno de suas ações;

c) os sistemas de informações gerenciais devem apoiar adequadamente esses modelos decisórios, em todas as fases do processo da gestão.

1.2 Objetivos

A pesquisa, fundamentada nos pressupostos apresentados, visa a alcançar os seguintes objetivos geral e específicos.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral do trabalho é propor diretrizes para implantação de uma área de Controladoria em empresas de televisão de médio porte, capaz de dar suporte ao seu processo da gestão, considerando as características de uma gestão familiar.

1.2.2 Objetivos Específicos

Com suporte no objetivo geral, foram elaborados os seguintes objetivos específicos:

- a) descrever o processo decisório constatado em uma empresa de televisão de médio porte;
- b) verificar as informações geradas pelo sistema contábil-gerencial da empresa para dar suporte ao processo da gestão;
- c) identificar as informações de que os gestores necessitam nas diversas etapas do processo de gestão, tanto no contexto estratégico quanto operacional.

1.3 Justificativa

Todas as organizações com fins lucrativos ou não, de grande ou pequeno porte, podem obter benefícios ao ter uma área de Controladoria estruturada para atender

as necessidades em termos controle, preparação, divulgação e uso de informações.

Embora a estruturação da área de Controladoria possa atender a alguns padrões, cada empresa estruturará essa área levando em conta as características básicas e comuns á maioria das empresas e as suas próprias especificidades.

Todas as empresas, por exemplo, devem controlar ativos e passivos e é missão da Controladoria assegurar a preservação destes de acordo com os padrões contábeis e normas internas da empresa. Existem, entretanto, características próprias e inerentes ao ramo de negócio de cada organização, porte e modelo da gestão, que determinam a estruturação da Controladoria com base na consideração de tais características. Alguns pontos importantes para uma empresa já não o são para outra. Em um supermercado, por exemplo, o controle do estoques assume grande importância, enquanto em uma transportadora, os custos de manutenção e operação da frota são elementos de destaque a serem observados.

Desta forma, modelos de Controladoria importados de uma empresa para outra correm o risco de não atenderem aos objetivos organizacionais, até mesmo em empresas do mesmo ramo de atividade.

Observa-se que, embora muitas organizações não possuam uma área denominada de Controladoria em sua estrutura organizacional, a função da Controladoria está disseminada em ações de controle executadas por profissionais, notadamente da área contábil ou financeira.

Diante do exposto, considera-se de fundamental importância a implantação da área de Controladoria em uma empresa de televisão de médio porte e gestão familiar, em virtude da necessidade do fornecimento de informações para apoio à tomada de decisões e controle do fluxo dessas sociedades de negócio.

Para elaboração deste trabalho, foi necessária a seleção de uma empresa que se enquadrasse nas características mencionadas, para o desenvolvimento de um de estudo caso, mediante uma pesquisa classificada como qualitativa, do tipo exploratório- descritiva.

1.4 Estrutura do trabalho

Considerando-se os objetivos estabelecidos no presente estudo, o trabalho foi dividido em sete seções.

Na primeira seção, de caráter introdutório, são apresentados o tema, o problema, o objetivo geral, os objetivos específicos, a justificativa do estudo, a caracterização da pesquisa e a estrutura do trabalho.

Na segunda, é mostrada a conceituação de empresas, classificando-as por porte, destacando-se as características de sociedade do tipo familiar.

Na seção três, é apresentada a importância da Controladoria, mostrando sua origem, missão, funções e sua participação no processo decisório das empresas. Mostra ainda em destaque, um estudo sobre os sistemas de informações gerenciais e sistemas da gestão de custos. É sugerido um modelo de controladoria considerado adequado para uma empresa de televisão de médio porte, de natureza familiar, sendo também, são mostrados os possíveis benefícios e impactos que podem ser produzidos na organização.

O seguimento quatro trata dos meios de comunicação, destacando a televisão como meio de comunicação de massa, mostrando sua origem e evolução e importância no contexto socioeconômico do Brasil.

Na seção cinco, é apresentada a metodologia da pesquisa, mostrando sua caracterização e delineamento, bem assim a coleta de dados utilizada no estudo de caso.

A sexta seção cuida da descrição e análise dos indicadores recolhidos no estudo de caso, onde é feita a contextualização da empresa examinada, exibindo sua história, como funciona seu atual processo decisório e sistema de informações, apresentando as falhas encontradas e sugestões para melhorias. Nesta seção, é proposta a configuração de um Departamento de Controladoria para a empresa objeto do estudo, as adaptações necessárias à implantação, bem como os ganhos que serão gerados para esta empresa.

Em seguida são expostas as conclusões da pesquisa e recomendações para trabalhos futuros sobre o tema investigado.

2. CARACTERÍSTICAS DAS EMPRESAS DE MÉDIO PORTE E GESTÃO FAMILIAR

Nesta parte do presente relatório de pesquisa, trazem-se as principais características das empresas de médio porte, tais como o enquadramento determinado por diferentes organismos que regulam a matéria. São também tratados temas voltados para a gestão familiar, categoria teórica coberta pelos objetivos do presente trabalho.

2.1 Conceito de empresa

Segundo o CFC, na Resolução nº. 750, tendo como base o Princípio da Entidade, a “Empresa é um sistema aberto à medida que é uma unidade identificada”. (1993).

Empresa é um conjunto organizado de meios com vista a exercer uma atividade particular, pública, ou de economia mista, que produz e oferece bens e/ou serviços, com o objetivo de atender a alguma necessidade humana. O lucro, na visão moderna das empresas privadas, é conseqüência do processo produtivo e o retorno esperado pelos investidores.

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p.24), “Empresa é um conjunto organizado de recursos econômicos, sociais e humanos, e pode ser vista como um sistema aberto”.

Empresa é um grupamento humano hierarquizado que põe em ação, meios intelectuais, físicos e financeiros, para extrair, transformar, transportar e distribuir riquezas ou produzir serviços, conforme objetivos definidos por uma direção, individual ou de colegiado, fazendo intervir em diversos graus, motivação de benefício e de utilidade social (MOSSIMANN; FISCH, 1999).

Nas sociedades modernas, as empresas produzem e oferecem praticamente a totalidade dos bens e serviços. Somente elas têm a capacidade de organizar os complexos processos de produção para obter as vantagens da produção em massa e distribuir tudo o que é exigido pela sociedade moderna.

Silva Neto (1998, p.12) ensina que empresa constitui um organismo institucional formatado de maneira estratégica e operacional num processo que tem como objetivo fundamental a criação de valor e, portanto, necessita que o desempenho de seus

processos/atividades, tanto no plano estratégico, assim como nos operacionais, sejam implementados e controlados (mensurados) de modo conveniente.

Ainda de acordo com Silva Neto (1998, p.13), deve-se analisar a empresa como um sistema organizacional que exerce alguma atividade econômica, não importando a sua forma jurídica, como se constitui, tão pouco a natureza dos benefícios que enseja. Para explicar o que é empresa, muitas vezes se recorre à visão de sua estrutura, levando em conta a influência e a interação dos elementos externos e internos.

As empresas caracterizam-se como elementos vitais para o desenvolvimento de uma nação, configurando-se como uma forma eficaz para a sustentabilidade das ilimitadas necessidades humanas. Servindo como intermediárias no processo contínuo de transformação de insumos em bens e serviços, atuam como instrumentos que permitem aos homens superar suas limitações e, conseqüentemente, proporcionar a realização dos objetivos da coletividade como um todo.

Ampliando o conceito, as empresas, segundo Ferreira (1986, p.639), funcionam como um órgão que administra, emprega e remunera as pessoas mediante a prestação de serviços, com o intento de maximizar seus resultados. Assim, considera-se empresa toda organização particular, governamental ou de economia mista, que produz e/ou oferece bens e serviços com vistas à obtenção de lucros.

Com base nos conceitos citados, entende-se que empresa é uma estrutura organizada que visa a criar, extrair, transformar, transportar e distribuir riquezas ou produzir serviços, usando um sistema composto de recursos econômicos, financeiros, humanos, materiais e tecnológicos, os quais vão interagir com a sociedade por intermédio da política, economia, tecnologia, concorrência etc. Por ser um sistema aberto, recebe a influência do meio ambiente, sendo afetado por esses fatores externos e, ao mesmo tempo, influencia esse mesmo ambiente.

Para Pereira (1999, p.38-39), a empresa é vista como um sistema aberto, em constante contato com seu ambiente. É um órgão que tem por objetivo transformar os recursos em produtos e serviços, que visem a atender às necessidades da sociedade, com finalidade de lucro. Neste sentido, menciona que, sob o enfoque da Teoria dos Sistemas, a empresa caracteriza-se como um sistema aberto e essencialmente dinâmico, isto é, como um conjunto de elementos interdependentes que interagem entre si para a consecução de um fim comum, em constante inter-relação com seu ambiente. [...] A empresa pode ser

visualizada como um processo de transformação de recursos (materiais, humanos, financeiros, tecnológicos etc.) em produtos e serviços, composto de vários processos menores, interdependentes, que são suas atividades.

A Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada em 1943, em seu art. 2º, considera o empregador como sinônimo de empresa. Assim, empregador é a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços (BRASIL, 1943).

A Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 05 de outubro de 1988, em seu art. 171, extrapola os limites da definição pura e simples de empresa para acrescentar-lhe o predicado de nacionalidade, expressando, em suma, a definição de empresa brasileira:

São consideradas:

I – empresa brasileira a constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País;

II. – empresa brasileira de capital nacional aquela cujo controle efetivo esteja em caráter permanente sob a titularidade direta ou indireta de pessoas físicas domiciliadas e residentes no País de entidades de direito público interno, entendendo-se por controle efetivo da empresa a titularidade da maioria de seu capital votante e o exercício, de fato e de direito, do poder decisório para gerir suas atividades (BRASIL, 1988).

Martins (2000, p.10) conceitua a empresa comercial como “organismo formado por várias pessoas com a finalidade de exercitar atos de manufatura ou circulação de bens ou prestação de serviços”. Expõe que o termo empresa já era conhecido no campo econômico, vindo a constituir-se como organização de capital e trabalho por meio da circulação de bens de consumo e serviços.

Empresa tem uma realidade sociológica e econômica, que, por meio de elementos humanos, materiais e capital se combinam para que haja produção e circulação de bens. França (1977, p.200) assinala que

Empresa tem sentido nitidamente econômico, ligado ao exercício de atividade lucrativa. Sob certa forma, é o empreendimento que se destina a produzir para o mercado, (...) ou, ainda, ela é a representação do exercício de uma atividade ou exploração de um negócio por pessoa física

Desta maneira, o homem, como um ser social, interage com o meio onde está inserido, formando organizações para a consecução de seus objetivos, os quais sozinho não seria capaz de realizar.

As empresas caracterizam-se como elementos relevantes para o desenvolvimento de uma nação. Para Atkinson et al. (2000, p.76-77),

as empresas são grupos de pessoas, equipamentos e capital. Aparecem em todos os tamanhos e formas: agências governamentais, cadeias de *fast food*, grupos religiosos, fabricantes de automóveis multinacionais, sociedades estudantis, grupos de interesses e grupos de apresentação artísticas, constituindo-se como a forma mais eficaz para atender as necessidades da coletividade.

Na perspectiva de Figueiredo e Caggiano (1997, p.23), a razão de ser de uma empresa ou de um negócio está no fato da prestação do serviço ou na oferta de um produto. Caso isso não ocorra, deixa de existir a razão de ser da organização. Em sentido específico, conceituam empresa como uma “instituição econômica criada unicamente para prover a sociedade dos produtos e serviços necessários ou desejados, compatíveis com as atitudes sociais das nações e da humanidade”. Portanto, trata-se de um conjunto organizado de recursos humanos, materiais e financeiros, constituída por meio jurídico, com a finalidade de lucro.

As empresas podem apresentar-se sob diferentes classificações. Assim, na seqüência, faz-se uma abordagem da classificação das empresas, segundo o porte, utilizando-se parâmetros de instituições diversas.

2.2 Classificação das empresas por porte

A classificação das empresas de acordo com o porte atende aos parâmetros estabelecidos por órgãos distintos, com interesses também distintos.

Tabela 1 – Classificação das empresas segundo o IPEA e Banco do Brasil.

Porte	Órgão Classificador	
	IPEA	Banco do Brasil
Microempresa	Até R\$ 700.000,00	até R\$ 244.000,00
Pequena empresa	de R\$ 700.000,00 até R\$ 6.125.000,00	de R\$ 244.000,00 até R\$ 1.200.000,00
Média empresa	de R\$ 6.125.000,00 até R\$. 35.000.000,00	de R\$ 1.200.000,00 até R\$. 20.000.000,00
Grande empresa	de R\$ 35.000.000,00 até R\$ 100.000.000,00	de R\$ 20.000.000,00 até R\$ 100.000.000,00
Grupo das maiores Empresas	Acima de R\$ 100.000.000,00	acima de R\$ 100.000.000,00

Fontes: Adaptação IPEA (2007), Banco do Brasil (2007)

Na tabela 1 foram reunidas as informações do Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas (IPEA) e do Banco do Brasil, que utilizam o faturamento anual como parâmetro para classificação, por porte.

Para a classificação do porte das empresas, o Banco do Brasil utiliza como base as demonstrações contábeis relativas ao último exercício social. Caso as empresas não apresentem demonstrativos contábeis, considera o valor das vendas dos últimos doze meses. Já, para as empresas em fase de instalação ou que não tenham completado um ano, a classificação é efetuada na projeção de vendas, com base na capacidade instalada e/ou projetada da empresa.

O Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico Social (BNDES), utiliza como parâmetro para classificação, a receita operacional bruta, conforme apresentado na tabela 2.

Tabela 2 - Classificação das empresas segundo o BNDES

Receita Operacional Bruta Anual	Porte
Até R\$ 1.200.000,00	Microempresas
De R\$ 1.200.000,00 Até R\$ 10.500.000,00	Pequenas empresas
De R\$ 10.500.000,00 Até R\$ 60.000.000,00	Médias empresas
Acima de R\$ 60.000.000,00	Grandes empresas

Fonte: adaptado Carta-circular nº 64/2002 BNDES

A classificação tem como referencial as demonstrações contábeis relativas ao último exercício social. Quando a empresa não apresentar demonstrações contábeis, a classificação levará em conta o valor das vendas dos últimos doze meses. Além da análise documental, a instituição realiza ainda entrevistas com a gerência da empresa para confirmação dos dados apresentados.

Tabela 3 - Classificação das empresas pelo SEBRAE.

Setor	Nº de Empregados	Porte
Indústria	Até 19	Micro
	De 20 a 99	Pequena
	De 100 a 499	Média
	Acima de 500	Grande
Comércio/Serviços	Até 09	Micro
	De 10 a 49	Pequena
	De 50 a 99	Média
	Acima de 100	Grande

Fonte: SEBRAE, (2007)

O SEBRAE utiliza o número de empregados como critério de classificação do porte das empresas, conforme apresentado na Tabela 3.

O critério de classificação de empresas por número de empregados, estabelecido pelo SEBRAE, tem por finalidade delimitar seu público-alvo, ou seja, as pequenas e médias empresas.

A Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, dispondo sobre o tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido, conforme determinam os artigos 170 e 179 da Constituição Federal, classificando o porte das empresas em seu artigo 3º.

Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I – no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II – no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

§ 1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (BRASIL, 2006).

Diante do exposto, observa-se que o critério de classificação das empresas em micro, pequena, média e grande é abordado por diversos órgãos, porém, não há um consenso sobre qual critério deva ser utilizado na diferenciação destas. Ainda que não exista uma concordância de idéias quanto ao melhor fundamento para classificação das empresas, Chér (1991, p.17) relata que a classificação mais utilizada é aquela com base na mão-de-obra. Entende, porém, ser o próprio empresário a pessoa mais apta para classificar o porte de sua empresa.

Conquanto inexista rigor quanto ao juízo de classificação a ser adotado, observa-se que a classificação quanto ao número de funcionários pode não ser a melhor base, uma vez que não implicará maior ou menor faturamento e, conseqüentemente, maior

ou menor participação econômica da empresa. Deste modo, uma empresa classificada pelo número de funcionários pode ser considerada como média empresa, ao passo que seu faturamento pode ser inferior ao de outro empreendimento classificado como pequena empresa; e vice-versa.

A inexistência, até 1991, de concorrência externa e a concorrência interna pouco expressiva fizeram com que as pequenas e médias empresas esquecessem processos de atualização do controle da produção e da melhoria da qualidade, conforme anota Saviani (1994, p.36).

Com relação à área administrativa, essas empresas, em geral, trabalham de forma bastante desestruturada e amadora. Seus proprietários possuem grande conhecimento técnico e quase sempre nenhuma base em gestão. Faltam em seus quadros profissionais pessoas com formação e competência administrativa. Por conta disso, há um desconhecimento generalizado dos instrumentos e técnicas da gestão largamente conhecidos e testados pelo mercado.

Gimenez (1998, p.25) apresenta alguns problemas típicos na administração das pequenas e médias empresas:

- Delegação: as decisões e a administração, em geral, estão concentradas em uma só pessoa, o que torna lenta e incompleta, na medida em que a empresa cresce. Há, portanto, a necessidade de se delegar poder para funcionários. Contudo os gestores/empreendedores consideram este tema difícil;
- Definição de Responsabilidade: na maioria das pequenas e médias empresas, as responsabilidades das pessoas e dos departamentos não estão claramente estabelecidas. Isso dificulta sobremaneira o sistema de controle e gera ineficiências;
- Ceticismo e Conservadorismo: a pequena e média empresa tende a ser conservadora em suas ações, especialmente por desacreditar em algumas áreas de ação como o *marketing*, por exemplo; e
- Uso de Consultores Externos: muitas vezes, a pequena e média empresa desconhece, desconsidera ou mesmo rejeita a possibilidade de consultoria. No entanto, um profissional externo pode ser de grande utilidade para o negócio.

Outro aspecto importante a ser considerado no estudo das empresas diz respeito à forma da gestão, que no Brasil, ainda possui intensiva influência do idealizador do empreendimento, caracterizando-se por um modelo de gestão dito “familiar”, assunto abordado a seguir.

2.3 Empresa familiar

Existem várias definições de empresa familiar; algumas são amplas e outras, muito restritivas. Surgem, então, muitas dúvidas sobre o que é uma empresa familiar. Uma empresa que pertence a uma família, mas é administrada por pessoas que não são da família, é uma empresa familiar? Se uma empresa pertence a uma multinacional, mas é administrada por uma família, pode ser considerada uma empresa familiar? E aquelas empresas em que os sócios /fundadores não são parentes, mas os filhos de cada um deles trabalham na empresa, são também empresas familiares?

Apesar de não se tratar de um conceito muito bem definido, Catry e Buff (1996) ressaltam o que não é uma empresa familiar. Primeiramente, uma empresa familiar não se distingue pelo tamanho. É um mito achar que as empresas familiares são pequenas empresas, uma vez que muitas das maiores empresas do mundo são empresas familiares, podendo ser citadas Michelin (França), IKEA (Suécia), Lego (Dinamarca), Fiat, Olivetti e Benetton (Itália), C&A (Holanda), Wall Mart e Ford (EUA), dentre muitas outras. Em segundo lugar, não existe uma forma jurídica específica para esse tipo de organização.

Para Catry e Buff (1966), uma empresa é familiar quando reúne as seguintes características:

- a) a família possui o controle do capital social, ou seja, o capital social pertence a um ou a vários membros da mesma família;
- b) a família participa ativamente na direção da empresa, isto é, pelo menos um membro da família faz parte da diretoria da empresa; e
- c) existe estreita relação entre a família e a empresa, o que significa que há uma influência recíproca entre as características e os eventos familiares e empresariais.

Segundo Longenecker, Moore e Petty (1998), a expressão “familiar” evidencia um envolvimento de dois ou mais membros da família na empresa, seja como proprietários, seja como administradores. A extensão do envolvimento pode variar, mas, seguramente, o conjunto de crenças e valores da família estará reproduzido na empresa familiar.

Para Lodi (1993) e Donnelley (1964), a empresa familiar só nasce na segunda geração dos dirigentes. Na gestão do fundador, trata-se apenas de uma “empresa pessoal”, onde há entre ele e seus colaboradores–empregados e membros da família um arranjo de relações muito particular (ANTONI, 2002).

Ainda de acordo com Donnelley (1964, p.35),

uma empresa familiar é aquela que se identifica com uma família há pelo menos duas gerações e quando essa ligação resulta numa influência recíproca na política geral da empresa e nos interesses e objetivos da família. Para tanto, relacionam-se algumas condições como:

- a) A sucessão dos cargos administrativos é determinada pelos laços de família;
- b) As esposas e filhos dos atuais dirigentes encontram-se no Conselho de Administração;
- c) Os valores institucionais importantes da empresa identificam-se com uma família, pode ser na publicação formal da empresa ou nas tradições informais; pode ser implícito ou explícito;
- d) As ações de um membro da família refletem-se na reputação da empresa, independente da sua ligação com a empresa;
- e) Os parentes (sobrinhos, netos, genros) sentem-se obrigados a ficar com ações por razões mais do que puramente financeiras, geralmente, afetivas;
- f) A posição do parente na empresa influi em sua situação na família, obrigando-o a determinar sua própria carreira a seguir após chegar a um acordo quanto às suas relações com a empresa.

Apesar de Donnelley (1964) ter escrito sobre as empresas familiares no contexto dos EEUU, nos anos de 1960, a definição por proposta é ainda uma das mais aceitas e utilizadas nas pesquisas sobre empresas familiares.

Sharma, Chrisman e Chua (1999), (1996), em revisão bibliográfica sobre empresas familiares, encontraram mais de 30 definições diferentes, sendo 21 baseadas no comportamento dos membros da família.

Bernhoeft (1996), quando define as empresas familiares, inclui ainda alguns aspectos, inerentes a esse tipo de organização, entre estes: a valorização de funcionários antigos (especialmente, aqueles que começaram com o fundador); a influência dos laços afetivos familiares nos comportamentos, relacionamentos e decisões empresariais; a valorização da Antiguidade em detrimento da eficácia e ou competência; a exigência de dedicação incondicional ao trabalho; o vínculo exclusivo com a empresa; a ambigüidade entre as decisões emocionais e as racionais; e a freqüente utilização dos “jogos de poder” em que prevalece a habilidade política sobre a competência administrativa.

De acordo com Lethbridge (1997, p.48), as diversas definições de empresas familiares podem ser sintetizadas em uma das três formas:

a *tradicional*, que mais corresponde ao estereótipo da instituição, o capital é fechado, existe pouca transparência administrativa e financeira e a família exerce um domínio completo sobre os negócios; a *híbrida*, onde o capital é aberto, mas a família ainda detém o controle, havendo, contudo, maior transparência e participação na administração por

profissionais não-familiares; e a *de influência familiar*, em que a maioria das ações está em poder do mercado, mas a família, mesmo afastada da administração cotidiana, mantém uma influência estratégica através de participação acionária significativa.

Com apoio no exposto, pode-se considerar empresa familiar aquela em que existe o envolvimento de pelo menos dois membros da família na administração ou no controle acionário da empresa; reprodução de crenças e valores familiares na empresa; a distribuição dos cargos mais importantes entre os membros da família; a “obrigação” em dar continuidade aos negócios familiares; o maior envolvimento da família na empresa; a valorização (ou supervalorização) dos laços afetivos entre os componentes familiares e os funcionários.

Neste trabalho, não há preocupação em determinar se as empresas familiares são melhores ou piores do que as outras formas de organização, pois têm vantagens e desvantagens em relação às empresas não familiares. Apresentam especificidades próprias da sua estruturação e, apesar de terem sido “desprezadas” pelas escolas de Administração, merecem a atenção dos estudiosos.

A expressão “empresa familiar” evoca uma série de mitos, dentre os quais a suposição de que estas não têm futuro, que funcionam como um cabide de empregos (todos os membros da família vão trabalhar na empresa e receber salários altíssimos), que apenas os membros da família podem trabalhar lá ou então que a Presidência e todos os cargos de confiança devem ser preenchidos por membros da família. Deve-se, de fato, entretanto, analisar as empresas familiares considerando as suas especificidades, relatadas a seguir.

Os funcionários da empresa, sobretudo os membros da família, têm um comprometimento de longo prazo, pois é o futuro da família (e muitas vezes o patrimônio da família) que está em jogo. diferentemente dos executivos de outras empresas, que precisam apresentar resultados positivos a cada três meses para que as ações da empresa não percam valor no mercado, na bolsa de valores, os funcionários de uma empresa familiar, e mais especificamente os donos, estão preocupados com uma visão de longo prazo. Além de muitas empresas familiares não terem aberto o capital na bolsa, e por isso não precisarem dar tantas satisfações ao mercado, a maioria das famílias donas de empresas tiram dessas o seu sustento e por isso o comprometimento é de longo prazo.

Ter o nome da família numa empresa, prédio ou produto faz com que os profissionais sejam mais conscientes de suas ações, pois estão preocupados com o nome

da família e a sua reputação. Há maior auto-exigência e auto-sacrifício em prol de um objetivo comum, bem como uma disposição dos donos da empresa, do fundador e dos herdeiros para cortar/reduzir lucros e sacrificar-se em prol da empresa. É muito comum o fundador abrir mão de objetivos pessoais (fins de semana livres para passear, tempo disponível com a família), sobretudo, na fase inicial do negócio, com o objetivo de garantir o sucesso da organização.

Observa-se que em muitas empresas familiares o gestor é o próprio dono, nesse caso em que é necessário diferenciar os interesses da família dos da empresa, minimizando os conflitos. Verifica-se a importância de estabelecer critérios que nortearão as decisões e atitudes dos gestores, proporcionando, assim, a longevidade da empresa.

Para Sônego e Pereira (2008), a gestão familiar representa a sua reputação, a quantidade de clientes que ela possui. A reputação traz retorno para acionistas, constrói e perpetua marcas fortes e desejadas, retém e atrai talentos e ainda faz com que a empresa seja admirada e reconhecida até mesmo em setores que estão fora de sua área de atuação. A base da reputação e do sucesso está no tripé finanças, marca e colaboradores. Formar a reputação de uma empresa é, provavelmente, um dos maiores desafios da gestão moderna. A reputação é estabelecida por meio do que a empresa faz, do que a empresa comunica, da forma como comunica e da percepção que fica nos seus diversos públicos.

Em uma economia globalizada as empresas que querem ser competitivas já não podem deixar que a percepção sobre a sua gestão/reputação se crie por si. Têm de ser proativas na defesa da sua credibilidade e na constituição de notoriedade, estimulando a compreensão e a estima por parte dos seus públicos e transmitindo uma atitude de inovação e qualidade na forma de abordar o mercado, o que é um dos maiores atributos da gestão da empresa familiar.

Na concepção de Lodi (1987), a gestão familiar envolve mitos da empresa familiar, como a idéia de que o ambiente de trabalho deve reproduzir a harmonia do lar, sem conflitos ou disputas. Os vínculos são idealizados e a competição, embora latente, é negada. Conforme Rica (2003), a negação dos conflitos ocasiona travamento nas decisões, já que os problemas dificilmente são de fato explicitados. É comum surgirem subgrupos dentro da empresa, dispersando a força da equipe e minando a estratégia coletiva.

Esse quadro provoca estresse excessivo em todo o grupo, mas para que isso não aconteça, Rica (2003) sugere, que, em vez de negados, os conflitos sejam encarados

de forma profissional. Criar mecanismos claros de regulação e definir uma forma legítima de mediação dos problemas também ajuda na superação desse tipo de dificuldade.

Dessa forma, Lodi, (1987) sugere a criação de um conselho familiar como forma de superação das crises existenciais predominantes nas empresas familiares, para moldar a estrutura empresarial sob as formas diversificadas do mercado, dando ênfase ao respaldo que conselheiros de fora, quando bem escolhidos e com perfis e experiências adequados, trarão para a empresa uma melhor performance. Ainda como efeito da transferência direta da cultura familiar para a empresa, os familiares em cargos da gestão podem “vestir a camisa” do dono, centralizando as decisões em excesso, de forma autoritária.

Nesse cenário, o desejo e a opinião pessoal tornam-se lei, uma reprodução do que acontece no ambiente doméstico. Os funcionários desenvolvem uma espécie de lealdade passiva, desempenhando suas funções mais por acomodação e inércia do que por motivação ou comprometimento, como descreve Souza Neto (2002). O autor ainda cita que, para superar esses efeitos é necessário que haja investimento na profissionalização dos familiares para que estes atuem menos como donos e mais como empresários. Também é facilitador contar com o reforço de executivos não familiares que ajudam a consolidar um tipo de autoridade não personalista. Acima de tudo, convém rever esse modelo de atuação centralizadora, investindo na gestão participativa e em outras ferramentas gerenciais adequadas.

Observa-se que o gestor precisa analisar e avaliar o contexto geral em que a organização está inserida; descobrir tendências e projetar cenários com o propósito único e exclusivo de desencadear estratégias que possibilitem a sobrevivência da organização.

Desse modo, a preocupação empresarial básica passa a ser a obtenção de um ajuste entre as estruturas da organização e os processos produtivos em decorrência das exigências do ambiente – adaptação estratégica, a fim de propiciar condições de continuidade ao empreendimento.

Segundo Lodi (1998), as organizações empresariais de hoje apresentam capacidade de ajuste, seja modificando suas estruturas e operações, seja manipulando o ambiente, a fim de manter ou melhorar sua eficácia. Assim, pressupõe-se que a maneira pela qual a organização realiza a adaptação estratégica está diretamente ligada à habilidade dos gestores em reconhecer, interpretar e implementar estratégias de acordo com as

necessidades e mudanças percebidas no seu ambiente. Tais ações poderão assegurar a sobrevivência organizacional, bem como as vantagens competitivas presentes na organização.

Para Lethbridge (1997), entretanto, as discussões em torno da capacidade ou não de adaptação estratégica por parte das organizações, em geral, são muito importantes, uma vez que algumas empresas prosperam durante anos, superam longos ciclos de vida com produtos vencedores ou gerações de empresários líderes. Outras, no entanto, como a empresa familiar tradicional, apresenta problemas próprios de continuidade, que envolvem questões de sucessão, gestão profissional e abertura de capital. Para Lethbridge (1997), se a sociedade em geral vive uma fase de transição em razão do momento atual de reestruturação da ordem econômica internacional, também as empresas familiares estão expostas a tais movimentos.

Se por um lado a mistura entre as dimensões da família e do negócio pode ameaçar a competitividade da organização familiar, de acordo com R. S. Neto (2002), é inegável que, por outro lado, esse tipo de empresa tem uma série de vantagens sobre suas concorrentes, não familiares. Para (SOUZA NETO, 2002), a responsabilidade da gestão com parentes pode ser uma estratégia muito eficiente, desde que esses diferenciais sejam potencializados e os riscos sejam administrados com cuidado.

As vantagens apresentadas em relação às empresas familiares são as seguintes (GALLO; RIBEIRO, 1996, p.54):

- a) interesses comuns entre os membros da família;
- b) confiança mútua e autoridade definida e reconhecida;
- c) facilidade na transmissão da informação;
- d) flexibilidade de processos em virtude da simplicidade da estrutura da organização;
- e) os planos são feitos a longo prazo; e
- f) permanência da cultura e dos valores do fundador.

Ainda segundo Gallo e Ribeiro (1996), dentre as desvantagens encontradas nas empresas familiares, estão:

- a) confusão entre a propriedade da empresa e a capacidade para gerir;
- b) isolamento em face do ambiente e dos acontecimentos externos;
- c) não-seguimento de regras do mercado quanto à gestão;
- d) confusão entre os laços de afeto e os laços contratuais;
- e) problemas com a sucessão;

- f) falta de clareza nos processos;
- g) dificuldade em separar a vida pessoal da profissional.

As bases da empresa familiar (patrimônio, valores, história) são compartilhadas, e isso mobiliza um sentimento comum de unidade. Os gestores estão ligados não só por interesses profissionais, mas familiares por laços afetivos. De acordo com Souza Neto (2002), os efeitos do patrimônio comum são os seguintes: maior coesão, união nos interesses e na defesa do patrimônio e maior confiança e capacidade de revelar conflitos. Os cuidados são: a transparência em relação a pontos que podem ensejar disputas, tais como: remuneração, benefícios, vantagens interditando privilégios que produzam diferenças incômodas entre os componentes familiares.

Anota Rica (2003) que o fator com maior correlação com as famílias bem-sucedidas, ou seja, o principal fator que ajuda no gerenciamento e na sobrevivência da empresa familiar no longo prazo é a reconcentração, considerando que, quanto mais a família restringe o crescimento do número de donos, maiores as chances de sobrevivência da empresa no longo prazo, estando a gestão nas mãos de alguns membros da família.

Dessa forma, Rica (2003), salienta que a motivação dos colaboradores pode participar como fator motivacional de um negócio próprio, e que a fonte de renda da família é um diferencial muito importante. Pode estimular um elevado senso de responsabilidade, pode fazer a empresa dar certo, há maior comprometimento com a busca de resultados.

A empresa familiar costuma ser uma referência para seus integrantes desde a infância. Quando os herdeiros crescem já se sentindo parte do negócio, identificam-se mais prontamente com os problemas e desafios da organização. A tradição de trabalho na organização familiar, quando estabelecida como valor sólido, torna-se um referencial para todos. Como efeito, tem-se solidez do projeto, maior domínio do negócio e base forte para o projeto profissional e motivação consistente, conforme descreve Rica (2003).

Por outro lado, Serra (2003) salienta que a empresa é uma coletividade e o que é mais importante são os objetivos de realização e ganho de sobrevivência, desde que haja um consenso entre crescimento, aumento da produtividade, maximização dos lucros e racionalização dos gastos. Essa atitude implica participar, de modo constante, entusiasmado e voluntário, nos planos, projetos e campanhas, não importando que dimensões ou importância sejam atribuídas à gestão.

Ante o que se expôs, verifica-se que uma das principais dificuldades enfrentadas pelas empresas familiares é a profissionalização da gestão, uma vez que, apesar do comprometimento de dedicação, nem sempre os membros da família estão preparados, tecnicamente, para desempenhar funções gerenciais. A utilização de metodologias modernas, amplamente adotadas em empresas da gestão não familiar, poderá contribuir para melhorar o desempenho dessas organizações, garantindo a sua continuidade.

Considera-se que a Controladoria, área de estudo que auferiu destaque nos meios acadêmicos e empresariais, poderá ter uma participação relevante na gestão de empresas familiares, uma vez estruturada de forma que sejam observadas as especificidades desta categoria de empreendimento.

3. A CONTROLADORIA E A GESTÃO

A estrutura organizacional que promove o processo decisório de uma empresa pode variar segundo o tipo de negócio, tamanho e complexidade da organização. Além disso, depende da filosofia de seus proprietários, acionistas e da capacidade administrativa de seus gestores. Considerar-se que o ideal para uma empresa pode ser inadequado para outra.

Nesse ambiente de variadas estruturas organizacionais, diversidade de políticas administrativas e estratégias gerenciais, insere-se a Controladoria, que tem, dentre suas finalidades, auxiliar na transformação dos dados em informações úteis ao processo decisório.

A Controladoria tem o poder de exercer força ou influência na indução dos gestores em suas decisões ante os objetivos da empresa. Desse modo, buscando esclarecer e conceituar o que é a Controladoria, assim como sua utilidade, aborda-se, na seqüência, a origem da Controladoria como órgão administrativo; sua missão na organização; as funções da Controladoria e as atribuições e funções do *controller*.

3.1 Conceito de Controladoria

Tung (1993, p.32-33) comenta que, no contexto da Administração Financeira, a Controladoria funciona como órgão de observação e controle da cúpula administrativa. É quem fornece dados e informações, planeja, pesquisa e demonstra à cúpula administrativa os pontos de estrangulamento atuais e futuros, que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa.

Padoveze (2003, p.3) define Controladoria como “A unidade administrativa responsável pela utilização de todo um conjunto da Ciência Contábil dentro da empresa”.

Mossimann e Fisch (1999, p.88) comentam:

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, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

Ainda Mossimann e Fisch (1999, p.88) qualificam a Controladoria como um órgão de *staff*, já que cada gestor tem autoridade para controlar sua área e se responsabiliza por seus resultados. A Controladoria, portanto, não poderia controlar as demais áreas, mas prestaria assessoria no controle, informando a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas.

Na compreensão de Padoveze (2003, p. 316),

o controle busca auferir os resultados alcançados diante de metas estabelecidas, fazendo com que, ao mesmo tempo, se possa avaliar o desempenho dos gestores responsáveis pelas atividades. Assim o processo de controle busca avaliar o resultado dos eventos econômicos, atividades, departamentos, divisões, produtos e serviços, permitindo, conjuntamente, avaliar os responsáveis pela condução o processo operacional da empresa.

A Controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental nesse sentido consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.

Beuren (2002, p.54) destaca que, como órgão administrativo, é necessário o envolvimento da área de Controladoria no processo da gestão da empresa, com o objetivo de melhorar a tomada de decisões, bem como de propor o aperfeiçoamento dos instrumentos de planejamento e controle gerencial por meio da formulação de modelos, aplicações da pesquisa operacional, uso da Estatística, entre outros recursos que possam tornar o sistema de informações, sob sua responsabilidade, mais eficaz.

A Controladoria desempenha importante papel no êxito empresarial, tendo como missão primordial geração de informações relevantes para a tomada de decisão no âmbito da organização. O objeto da Controladoria é o apoio à gestão econômica, ou seja, todo o conjunto de decisões e ações orientado pelos resultados desejados, mensurados segundo conceitos econômicos. A missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, a fim de garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas.

Segundo Mossimann e Fisch (1999, p.89), a Controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Para Willson (1995, p.88), a Controladoria constitui um processo estratégico – uma propriedade fundamental da gestão de recursos totais de uma empresa. As atividades da

Controladoria estão segregadas em todos os subprocessos do negócio empresarial, e podem ser percebidas mediante a coordenação dos processos de planejamento e mensuração de desempenho. Suas principais ferramentas estão nos processos de Contabilidade gerencial/decisória, de Contabilidade financeira, e outros processos de proteção e defesa dos interesses à eficácia empresarial.

O conceito de Controladoria com o *status* de ciência é destacado na visão de Tung (1993, p. 10):

... em meio as diferentes disciplinas que ensinam a ciência e a arte de administrar avulta a controladoria financeira das empresas que não reside apenas no registro estático dos fatos contábeis mas engloba também os processos de planejamento, análise além de controle propriamente dito de todos os fatos financeiros da empresa.

Para Peleias (2002), Controladoria é definida como área da organização à qual é delegada a autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte à gestão.

A Controladoria baseia-se em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas do conhecimento, como Contabilidade, Administração, Planejamento Estratégico, Economia Estatística, Psicologia e sistemas. Ao colher subsídios de outras áreas de conhecimento para desempenhar as funções que lhe são atribuídas, a Controladoria pode estabelecer as bases teóricas da sua atuação na totalidade da organização.

Oliveira (1999, p.19) considera que se pode entender a Controladoria como o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem fins lucrativos.

De acordo com Schmidt e Santos (2006, p. 28), para que a Controladoria tenha capacidade de exercer suas atividades com sucesso, é imprescindível que estejam explícitos, no mínimo, os seguintes fatores: “o negócio da entidade; as principais crenças e valores dos controladores; a real missão da entidade; a visão de futuro que deverá ser buscada pelos gestores”.

Schmidt (2002) informa que a Controladoria surgiu no início do século XX, nas grandes corporações dos EEUU, com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais. O crescimento vertical e

diversificado desses conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle central em relação aos departamentos e divisões que rapidamente se espalhavam nos EUA e em outros países. No Brasil, a função do *controller* emergiu com a instalação das multinacionais dos EEUU no país.

3.2 Função da Controladoria

Com o aumento do porte das organizações, crescem também a complexidade das operações e a dificuldade em se manter um controle e acompanhamento efetivo direto de todos os pontos citados. Em função disto, a Controladoria passa a ser de fundamental importância, no sentido de prover, aos gestores, informações para a tomada de decisão e para o acompanhamento da situação real da empresa.

Perez Júnior e Pestana (1997) assinalam que a função básica da Controladoria será garantir a perfeita realização do processo de “decisão-ação-informação-controle”, acompanhando e controlando as atividades da empresa.

Neste sentido, Mossimam e Fisch (1999, p. 88) comentam:

... 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, por meio da coordenação dos esforços dos gestores de área.

Assim, à Controladoria, como órgão da estrutura empresarial, cabe administrar o sistema de informações econômico-financeiro da empresa e coordenar os esforços dos gestores de cada área, no intuito de maximizar os resultados globais da empresa.

Destaca-se também que a atividade de Controladoria compreende, em seu escopo, uma preocupação fundamental com gestão, expressa na atenção dedicada à compreensão do modelo da gestão e dos diversos “mecanismos” por meio dos quais viabilizam o processo da gestão. Desta forma, Almeida Parisi e Pereira (1999) identificam como funções da Controladoria as seguintes: subsidiar o processo da gestão, avaliar desempenhos e resultados, gerir sistemas de informação.

O conjunto de atos para subsidiar a gestão envolve ajustar a adequação do processo da gestão à realidade da empresa ante seu ambiente. Será materializada tanto no suporte à estruturação do processo da gestão como pelo efetivo apoio às suas fases por meio

de um sistema de informação que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos na tomada de decisão. A Controladoria deverá suprir os gestores das diversas áreas no processo da gestão, com instrumentos gerenciais que forneçam informações sobre desempenhos e resultados econômicos.

Na avaliação de desempenho, seja dos gestores ou das áreas de responsabilidade, a Controladoria poderá contribuir:

- a) elaborando a análise de desempenho econômico das áreas;
- b) elaborando a análise de desempenho dos gestores;
- c) avaliando o desempenho econômico da empresa; e
- d) avaliando o desempenho da própria área.

Vale ressaltar que a avaliação de desempenho deve ser feita, individualmente, por todos os gestores e seus respectivos superiores hierárquicos. Ao apoiar na avaliação do resultado, a Controladoria:

- a) elabora a análise de resultado econômico de produtos e serviços;
- b) monitora e orientando o processo de estabelecimento de padrões;
- c) avalia o resultado de seus serviços.

Desempenhando a função de gerir os sistemas de informações, a Controladoria:

- a) define a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão;
- b) elabora modelos de decisão para os diversos eventos econômicos, considerando as características físico-operacionais próprias das áreas para os gestores; e
- c) padroniza e harmoniza o conjunto de informações econômicas (modelo de Informação).

Considerando a empresa um sistema aberto que, conseqüentemente, interage com o meio ambiente, trocando os mais diferentes tipos de recursos/produtos, é função da Controladoria atender às demandas externas, da seguinte forma:

- a) analisando e mensurando o impacto das legislações do resultado econômico da empresa; e
- b) atendendo aos diversos agentes do mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido, seja apoiando o gestor responsável.

Kanitz (1976), ao comentar a função da Controladoria, destaca a importância do conhecimento de todos os aspectos da organização, enfatizando a necessidade de informações recebidas de outras áreas.

Peleias (2002) acredita que a Controladoria atuará, assim, como órgão aglutinador dos esforços desenvolvidos pelas demais áreas, permitindo tal sinergia, de modo que o resultado global da empresa supere o somatório dos resultados individuais das diversas áreas de responsabilidade.

Ainda conforme Peleias (2002) pode-se ressaltar a importância da Controladoria como unidade organizacional, orientada para o efetivo suporte ao processo da gestão, por meio da proposição de seus objetivos de atuação:

- a) subsídio, de forma ampla e incondicional, ao processo da gestão, propiciando aos diversos gestores as condições necessárias ao planejamento, acompanhamento e controle dos resultados dos negócios, de forma detalhada e global;
- b) contribuição para que os gestores ajam no sentido de otimizar os recursos, na medida em que compreendam que o resultado ótimo da organização depende do perfeito conhecimento da atividade empresarial e suas inter-relações;
- c) certificação de que os sistemas de informações para apoio ao processo da gestão ensejem informações adequadas aos modelos decisórios dos principais usuários na organização. Esse objetivo é atingido à medida que se identificam, de forma clara e estruturada, as necessidades informativas dos principais usuários e se delineiam seus modelos decisórios;
- d) certificação da padronização, homogeneização de instrumentos (políticas, normas, procedimento e ações) e informações (sobre desempenhos e resultados planejados e realizados) em todos os níveis de gestão da organização; e
- e) desenvolvimento de relações com os agentes de mercado que interagem com a empresa, no sentido de identificar e atender às demandas por esses impostas à organização.

Vale ressaltar que, conforme Riccio (1993), cabe à Controladoria o papel de monitorar os paradigmas de qualidade, devendo informar e interagir proativamente com as diversas funções da organização na busca da excelência empresarial, firmada na crença de que estratégia, custos e qualidade são responsabilidades de todas as funções da empresa.

Kanitz (1976) estabelece como função primordial da Controladoria a direção e implantação dos sistemas de:

- a) informação - compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento etc.;
- b) motivação - referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o acompanhamento das pessoas atingidas diretamente;
- c) coordenação – visando a centralizar as informações empresariais, assessorando a direção da empresa;

- d) avaliação - que interpreta fatos e avalia na área de Contabilidade de custos por responsabilidades, avaliação de desempenho gerencial e correlatos;
- e) planejamento - determina se os planos são viáveis e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior; e
- f) acompanhamento - Controle da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão de planejamento

3.3 Atribuições e funções do *controller*

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p.116), *controller* é uma palavra de origem inglesa, incorporada á literatura técnica brasileira, sendo seu significado expresso pela unidade lingüística controlador. Dentro da estrutura hierárquica da empresa, tem como função manter os gestores da organização a par dos acontecimentos ocorridos na empresa, por meio de informações qualitativamente corretas e quantitativamente suficientes, além de assessorá-los em suas decisões.

Kanitz (1973, p.5-6) ressalta que os controladores foram inicialmente recrutados entre os indivíduos das áreas de Contabilidade ou de Finanças da empresa, por possuírem, em função do cargo que ocupam, uma visão ampla da empresa que os habilita a enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais. Além disso, as informações que chegam ao *controller* são predominantemente de natureza quantitativa, seja física, monetária, ou ambas.

Nakagawa (1993) sugere que o *controller* atue como o executivo criador e comunicador de informações na organização. Dessa forma, poderá auxiliar, por exemplo, o executivo da área de *marketing* em sua meta de lucratividade no âmbito geográfico e de consumidores e na eficiência da mídia e política de promoções. Da mesma maneira, a área de produção poderá ser auxiliada com vistas à utilização mais eficiente dos custos diretos e indiretos aplicados à produção. Para tanto, cabe ao *controller* a tarefa de projetar, implementar, coordenar e manter um sistema de informações capaz de atender adequadamente às necessidades informativas do processo de planejamento e controle da empresa.

A função de *controller* exige algumas características próprias para o seu desempenho. O desenvolvimento dessas características, bem como a compreensão da responsabilidade e autoridade depositadas em sua pessoa, lhe oferecem sustentável base de trabalho.

Segundo Tung (1980, p.85), o *controller* deve ser capaz de antever os diversos problemas organizacionais que possam surgir, bem como providenciar informações e elementos que sejam suficientes para resolvê-los.

Ao fornecer informações para os gestores, deve evidenciá-las de forma clara e concisa, expressando-as em tabelas, gráficos ou textos.

No mundo dos negócios, o *controller* tem por obrigação voltar sua visão para o futuro da organização, antecipando-se aos problemas e às oportunidades. Perante os funcionários da empresa deve ter uma atitude ética, colocando-se sempre como um conselheiro, porém, no momento de avaliá-los, deve ser imparcial e honesto em suas colocações.

Figueiredo e Caggiano (1997, p.29) citam algumas qualidades e conhecimentos requeridos para o exercício da função de controlador. Destacam-se que faz necessário este possuir um bom conhecimento da história e do mercado onde sua empresa está inserida, bem como de seus objetivos, metas e políticas estratégicas já definidas. Deve ainda desenvolver boa dicção para falar em público, redação inteligível ao comunicar-se por escrito, domínio dos princípios contábeis e fiscais que possam interferir no desempenho da organização e, por fim, conhecimento em informática para bem saber analisar os sistemas de informação, sugerindo melhorias.

Kanitz (1976, p.9) menciona que o *controller* tem sob seu comando e atribuição a Contabilidade Geral; a Auditoria Interna; os sistemas orçamentários, operacionais, de capital; e a análise de métodos e sistemas.

Na Contabilidade Geral, busca o desenvolvimento e execução de sistemas de Contabilidade; a elaboração de demonstrações contábeis, de acordo com os princípios fundamentais de Contabilidade; montagem e execução de sistema de contas a receber, contas a pagar e folha de pagamento; desenvolvimento e execução de sistema de ativo fixo; planejamento tributário; e controle dos custos.

Como auditor interno, deve comportar-se como um inspetor, capaz de identificar falhas no sistema empresarial, e sugerir a melhor distribuição de tarefas e funções, de modo que estas impeçam as fraudes na empresa.

Nos sistemas orçamentários, deve centralizar os orçamentos de vários setores para evitar possíveis inconsistências entre os orçamentos individuais.

No desenvolvimento de orçamentos operacionais, tem importante participação ao treinar e auxiliar os setores na elaboração de seus orçamentos. No orçamento de capital, faz-se necessário contribuir na análise de projetos, seleção e alocação de recursos e acompanhamentos dos investimentos.

Nos métodos e sistemas, deve implantar um fluxo correto e viável de informações na empresa, de modo que os usuários as recebam em quantidade e qualidade necessária para a tomada de decisões.

Nessa perspectiva, Tung (1993, p.84-85), reportando-se ao estatuto dos *controllers* dos EEUU, menciona que, no Brasil, o *controller* tem as seguintes funções básicas:

- a) implantação e supervisão do plano contábil da empresa;
- b) preparação e interpretação dos relatórios financeiros da empresa;
- c) verificação das contas e registros em todos os setores da empresa;
- d) compilação dos custos da produção;
- e) realização e custeio das contagens físicas dos estoques;
- f) preparação, apresentação e supervisão dos assuntos referentes a impostos;
- g) preparação e interpretação das estatísticas e relatórios para a decisão administrativa;
- h) preparação do orçamento global da empresa;
- i) manutenção do seguro de todos os bens da empresa;
- j) fixação de normas-padrão relativas à contabilidade;
- k) supervisão dos planos de aquisição de ativo fixo;
- l) aplicação de todas as decisões financeiras tomadas pela administração, de acordo com as normas vigentes;
- m) manutenção de todos os contratos celebrados pela empresa com terceiros;
- n) aprovação do pagamento e assinatura dos cheques, notas promissórias, etc., de comum acordo com o tesoureiro;
- o) aplicação dos regulamentos da empresa no tocante a assuntos relativos a cauções e ações emitidas pela empresa; e
- p) preparação e/ou aprovação dos regulamentos internos que visem ao cumprimento dos regulamentos governamentais.

Para que o *controller* possa desempenhar de maneira satisfatória suas funções, assim como qualquer outro gestor dentro da organização, necessita ter suas tarefas

perfeitamente definidas. Diante do exposto, infere-se a importância de se organizar a empresa em seus departamentos, funções, processos e atividades.

3.4 A participação da Controladoria na gestão das empresas

As modificações no ambiente operacional provocam a necessidade de constantes alterações na forma da gestão das empresas. O aumento da competitividade, o avanço da tecnologia, a crescente exigência dos consumidores, entre outros, são fatores que impactam as empresas e exigem destas, permanente adaptação a esse ambiente desafiador.

Quando surgem variáveis ambientais, a empresa deve estar preparada, o que significa tomar decisões oportunas, pois, dada a sua complexidade, mudam os rumos da organização, podem se alterar os seus resultados e, até mesmo, colocar em risco a sua continuidade. Diante desses desafios, a elaboração e consolidação de um adequado planejamento estratégico e seus planos decorrentes pelas empresas podem trazer contribuições valiosas para que as decisões tomadas no presente apoiem as conseqüências geradas no futuro.

É na administração dessas situações que se insere a Controladoria, cuja função básica é subsidiar os gestores na busca constante da eficácia organizacional, mediante a disseminação de informações tempestivas e também relevantes (ALMEIDA *et al.*, 2001), (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997), mantendo estreita relação com a atividade de planejamento nas empresas.

A atuação da área de Controladoria pode ser vista sob duas perspectivas: primeira, como um órgão facilitador que fornece informações às demais áreas da empresa para que possam implementar suas estratégias específicas; segunda, como a área que procura integrar o processo de decisões estratégicas de cada área com o objetivo global da organização, ou seja, com a diretriz estratégica da empresa como um todo.

A obtenção de informações que possibilitem à área de Controladoria desempenhar apropriadamente sua função de facilitar o processo decisório passa pela existência de uma adequada estrutura formal de controle interno, definida, em Roehl-Anderson e Bragg (1996), como um conjunto de normas e procedimentos que devem ser estabelecidos para que se alcancem os objetivos concretos de uma organização. Esse conjunto de normas e procedimentos envolve todas as áreas da empresa, na figura de controles operacionais e administrativos, tais como controles de estoques, relatórios de produção e controle de compras, os quais dão o suporte necessário ao sistema de custos e ao sistema contábil, entre

outros, que subsidiam o sistema de informações da organização, do qual a Controladoria participa, juntamente com outras áreas, da implementação e monitoramento (PEREZ JUNIOR; PESTANA; FRANCO, 1997).

Catelli *et al.* (2001) definem o processo de gestão como um grande procedimento de controle que tem por objetivo assegurar a eficácia empresarial, atividade que tem sido caracterizada como uma contínua tomada de decisões. Torna-se relevante, então, entender claramente como a Controladoria conduz o monitoramento e a integração desse processo.

A Controladoria atua no processo da gestão com o objetivo de proporcionar aos gestores os meios que os levem a atingir a eficácia organizacional, de modo que todas as decisões estejam voltadas à harmonia operacional, tomadas sempre à luz dos objetivos globais da organização e com os gestores atuando de forma sincronizada no sentido de gerarem, com suas ações, os melhores resultados possíveis, com o menor sacrifício de recursos possíveis.

As empresas procuram subsídios na área de Controladoria para se tornarem mais competitivas e organizadas. Competitivas no sentido fazer parte da missão dessa área e fornecer aos gestores informações precisas, importantes para o processo decisório. Organizadas porque à Controladoria também se atribui a responsabilidade de estabelecer, implementar e monitorar o sistema de controles internos necessários para a salvaguarda de ativos e para a manutenção da integridade dos registros contábeis (TUNG, 1974).

Para Roehl-Anderson e Bragg (1996), por intermédio da Controladoria, a direção de uma empresa tem a possibilidade de conduzir seus esforços de forma produtiva. É junto a essa área que a alta direção e os gestores da organização buscarão informações consistentes a fim de definir os rumos a serem seguidos pela organização.

Tung (1993) destaca que, para a execução de suas funções na organização, a Controladoria requer a aplicação de princípios adequados, que englobem todas as atividades da empresa, desde o planejamento inicial até a obtenção do resultado final. O autor complementa, dizendo que, no que tange ao planejamento, o *controller*, profissional responsável pela área de Controladoria deve, entre outras medidas, verificar as possibilidades da empresa para fixar objetivos, estabelecer políticas básicas, definir as responsabilidades de cada área na organização, estabelecer padrões de controle, desenvolver métodos eficientes de comunicação e manter um sistema adequado de informações.

A Controladoria, segundo Kanitz (1976), não se limita a administrar o sistema contábil da empresa, pois os conhecimentos de Contabilidade e Finanças não são mais suficientes para o desempenho organizacional. O autor aponta algumas funções primordiais da Controladoria, das quais se destacam a direção e implantação dos sistemas de informação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento.

Almeida *et al.* (2001) assinalam que as funções da Controladoria estão ligadas a um conjunto de objetivos que decorrem da missão da empresa e, quando desempenhadas, viabilizam o seu processo da gestão. Entre elas, destaca-se a função de subsidiar o processo da gestão, que envolve ajudar na adequação deste perante o seu meio ambiente, tanto no suporte à sua estruturação como no apoio a todas as suas fases, por meio de um sistema de informações que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos na tomada de decisão.

Em algumas empresas, menciona Ricardino Filho (1999), a Controladoria absorveu o comando de funções como a administração dos setores financeiros e recursos humanos, sem perder sua característica de implementar controles e interpretar informações, utilizando técnicas desenvolvidas no passado e aperfeiçoadas ao longo do tempo. O autor ressalta ainda que a Controladoria se torna a idealizadora de um novo período, no qual as restrições econômicas não deixam espaço para estruturas pesadas, e somam-se às suas funções habilidades técnicas e políticas de aproximar o chão de fábrica dos gestores a fim de executar objetivos comuns, orientados à preservação e à continuidade da empresa.

O aumento da complexidade das atribuições da Controladoria exige um conhecimento técnico bastante apurado não apenas numa área específica, pois deixou de ter apenas funções contábeis, mas incorporando novas funções relacionadas a outras áreas de conhecimento e que são essenciais para o desempenho de sua atividade. A alteração do foco da Controladoria, deixando de ser uma área que processa papéis para trabalhar em conjunto com outras áreas da empresa, tendo como princípio fundamental a geração de informações que supram as necessidades dos gestores, é uma situação necessária diante do atual contexto organizacional em que as empresas estão inseridas.

Almeida *et al.* (2001), acentuam que a Controladoria não pode ser vista como um método voltado ao como fazer. Para uma correta compreensão do todo, é preciso cindi-la em dois vértices: o primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação do conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informação.

Nesse sentido, pode-se verificar que a Controladoria não é a área responsável pela tomada de decisões, mas, sim, pelo embasamento dos gestores, fornecendo-lhes informações adequadas e subsidiando-os para que as decisões por estes tomadas venham ao encontro do que a empresa espera, possibilitando a todos que trabalhem de acordo com os mesmos objetivos.

A Controladoria, como ramo do conhecimento, apoiada pelas teorias da Contabilidade e numa visão interdisciplinar, é responsável pelo estabelecimento de bases teóricas e conceituais necessárias à modelagem, à constituição e à manutenção de sistemas de informação e modelo da gestão, que supram as necessidades informativas dos gestores guiando-os durante o processo da gestão para a tomada de decisões que conduzam aos objetivos esperados. Assim entendem Almeida *et al.* (2001), destacando, ainda, que a Controladoria é a área coordenadora das informações das diversas áreas da empresa, mas que não substitui a responsabilidade dos gestores pelos resultados obtidos e, sim, busca induzi-los a alcançar resultados positivos.

Ainda segundo Almeida *et al.* (2001), a Controladoria, como órgão administrativo, é responsável pela coordenação e disseminação da tecnologia da gestão, relacionada ao conjunto “teoria, conceitos e sistemas de informação”, e também pela aglutinação e direção de esforços dos demais gestores para que conduzam a organização à otimização de seu resultado global.

Beuren (2002) destaca que, como órgão administrativo, é necessário o envolvimento da área de Controladoria no processo da gestão da empresa, com o objetivo de melhorar a tomada de decisões, bem como de propor o aperfeiçoamento dos instrumentos de planejamento e controle gerencial por meio da elaboração de modelos, aplicações da pesquisa operacional, uso da Estatística, entre outros recursos que possam tornar o sistema de informações, sob sua responsabilidade, mais eficaz.

A Controladoria apresenta uma crescente participação no processo da gestão por envolver em seu escopo a interpretação e disseminação de informações e a implantação e monitoramento de controles (RICARDINO FILHO, 1999), auxiliando, dessa forma, os gestores na tomada de decisões exigidas durante as fases do planejamento estratégico, do planejamento operacional decorrente, bem como de sua execução e controle.

A Controladoria utiliza metodologias. E técnicas de apoio à tomada de decisão, com base em informações estratégicas que antecipem estas mudanças, estão sendo amplamente desenvolvidas e divulgadas no âmbito das diversas ciências relacionadas com a administração estratégica da informação.

A implementação de um adequado sistema de informações permite à Controladoria atuar no monitoramento e na integração do processo da gestão da empresa, estruturado nas fases do planejamento estratégico e operacional, execução e controle. Essa integração é o nível de coesão segundo o qual decisões são tomadas pelas áreas, levando em conta o seu próprio resultado, sem, entretanto, dissociar-se dos objetivos globais da organização.

O sistema de informações da empresa deve atender a todas as fases do processo da gestão, com informações oportunas, corretas, confiáveis e com a periodicidade necessária para viabilizar a tomada eficaz de decisões por parte dos gestores da organização.

Diante da importância do Sistema de Informações Gerenciais para a Controladoria e para a empresa, no próximo tópico será feita uma abordagem detalhada sobre este assunto.

3.5 Sistemas de informações gerenciais

Sistemas de informação gerenciais (SIG) fornecem conceitos, metodologias, técnicas e ferramentas para os executivos das organizações tomarem decisões baseadas em informações estratégicas, precisas, atualizadas e em tempo hábil.

Para fazer face às pressões por mercados mais ágeis, por uma competição sem fronteiras, produtos com ciclo de vida mais curto, pressões de clientes por produtos personalizados e padrões de desempenho rigorosos, a empresa depende, cada vez mais, da eficiência de seus sistemas de informações. Mosimann e Fisch (1999, p.53) escrevem sobre a interação dinâmica da empresa e com seu meio ambiente:

Tendo em vista o processo de interação dinâmica entre a empresa e seu meio ambiente, um método sistemático de observação, análise, avaliação e modificação de uma organização empresarial ou de qualquer de seus segmentos ou partes torna-se imprescindível, dando condições de medir desempenhos em cada área e do conjunto, numa dimensão temporal, e de homogeneizar necessidades similares de informação no processo decisório.

A evolução tecnológica aliada às mudanças de mercados modifica substancialmente o processo decisório nas organizações. Nesse sentido, Arima (2002, p.79) esclarece:

Não importa se a empresa é pequena, média ou grande [...], o que podemos observar é uma grande dinâmica, em um curto espaço de tempo, sobre o surgimento e desaparecimento de empresas, tanto tradicionais quanto virtuais, em face das grandes transformações do mercado.

O autor ainda acrescenta que, atualmente, com a globalização proporcionada pelo avanço da tecnologia de informação e constituição de redes por parte das empresas, criou-se outra forma da organização sobrevivendo em uma economia informacional ou global.

Bio (1985, p.26) considera que “o sistema total é uma extensão do processamento integrado de dados que resulta na integração de todos os subsistemas principais num único sistema”. Destaca, ainda, o autor que:

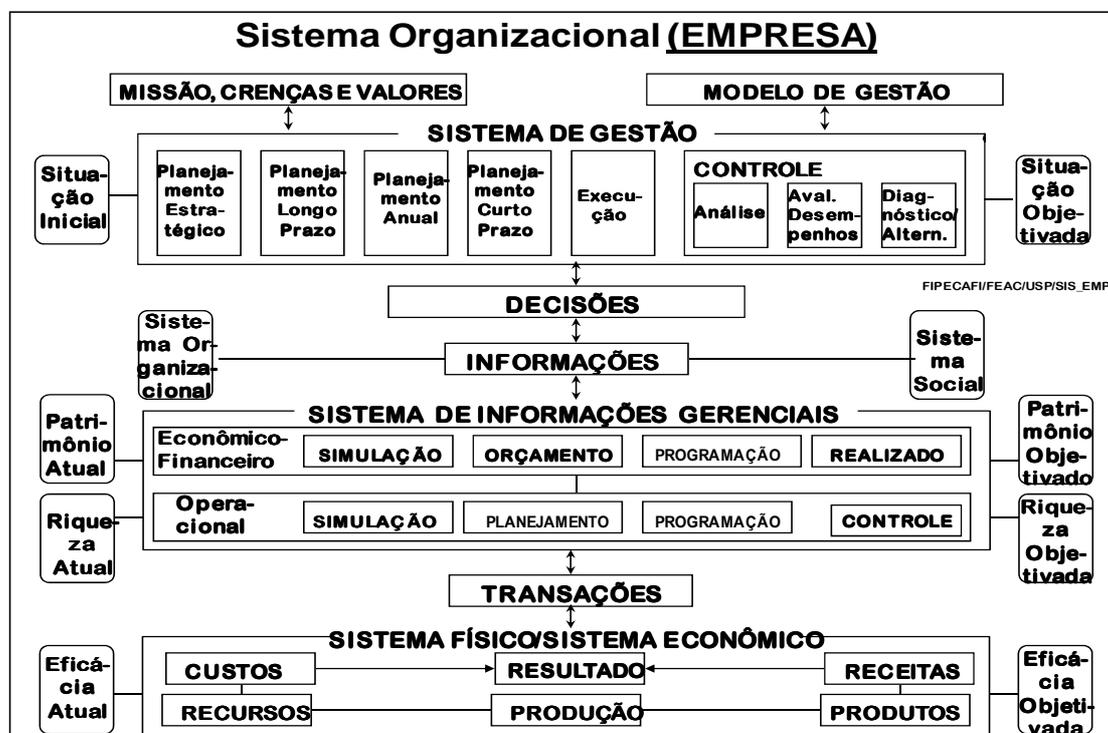
- a) o trabalho administrativo deve ser organizado de forma que permita que a empresa seja vista como uma entidade integrada;
- b) o sistema deve incorporar as informações necessárias para planejamento e controle;
- c) o sistema deve gerar informações necessárias para auxiliar os administradores de todos os níveis a atingirem seus objetivos;
- d) o sistema deve prover informações suficientes e precisas na frequência necessária;
- e) o processamento eletrônico de dados deve representar um papel importante, porque se torna necessário automatizar para prover informações exatas rapidamente; e
- f) técnicas científicas devem ser usadas na análise de dados.

Analisando o sistema de informações sob um enfoque sistêmico, Nakagawa (1993, p.62) esclarece que “o sistema de informações é um subsistema do sistema empresa, e nessa linha de raciocínio pode-se concluir que o sistema de informações é conjunto de subsistemas de informações independentes”.

Um sistema de informações, na visão de Mosimann e Fisch (1999, p. 54), pode ser conceituado como:

Uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade. O conjunto de recursos humanos, físicos e tecnológicos que o compõe transforma os dados captados em informações, com a observância dos limites impostos pelos usuários quanto ao tipo de informações necessárias a suas decisões, condicionando, portanto, a relação dos dados de entrada.

Guerreiro (1989) ensina que a empresa pode ser considerada um sistema aberto composto dos seguintes elementos que interagem no sentido de ela cumprir a sua missão: subsistema institucional; subsistema físico; subsistema social; subsistema organizacional; subsistema de informação; e subsistema da gestão, apresentado na figura 1:



Figura

1 - Visão sistêmica da empresa.

Fonte: Catelli (2001).

Os subsistemas que compõem o sistema organizacional mostrados na figura 1 funcionam da seguinte forma:

- subsistema institucional (crenças, valores e princípios) – tem sua origem na própria constituição da empresa, quando os donos ou acionistas determinam expectativas quanto ao empreendimento e às formas pelas quais tais expectativas serão satisfeitas;
- subsistema da gestão (processo) – refere-se aquilo que orienta a realização das atividades da empresa a seus propósitos. Justifica-se pela necessidade do planejamento, execução e controle das atividades empresariais;
- sistema social (pessoas) – liga-se ao conjunto de pessoas e componentes da empresa e os diversos aspectos comportamentais envolvidos, tais como: necessidades individuais, criatividade, motivação, treinamento etc;
- sistema organizacional (estrutura da organização) – diz respeito a forma pela qual a empresa está organizada em termos de agrupamentos das atividades em departamentos, de estrutura (vertical ou horizontal) utilizada, de amplitude administrativa, de grau de delegação, de poder e de atribuição de autoridades e responsabilidades.

- sistema físico (recursos físicos e tecnológicos) – compreende todo o aparato material existente na empresa, para permitir que os recursos sejam convertidos em produtos e serviços; e

- sistema de informações (informações fiscais, qualitativas e econômicas) – constitui-se no sistema capaz de interligar-se com todos os demais subsistemas por meio do recebimento, processamento e geração de informações que subsidiarão o processo da gestão em todas as suas fases.

Nesse contexto, o subsistema de informação trata de um conjunto de atividades que irrigam todo o processo da gestão com as informações necessárias à consecução dos objetivos organizacionais. Sua função nuclear é ensejar informações que estimulem os gestores a escolher as melhores opções de decisão para a empresa.

Portanto, o subsistema de informações funciona como o elemento que cria sinergia entre os diversos subsistemas, tornando-se um elo de ligação e de normalização do trânsito de informações dentro e fora do sistema empresa. Entre as suas principais atribuições, destacam-se: fornecer informações para a tomada de decisão; garantir a homogeneidade dos conceitos utilizados pelo sistema empresa; espelhar a contribuição de cada gestor segundo as suas responsabilidades; refletir a realidade físico-operacional do sistema empresa.

Um sistema de informação consiste em uma soma estruturada de elementos. Mosimann, Alves e Fisch (1993, p.52) conceituam sistema de informação como “uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas, também, de cada área de responsabilidade.”

Campos Filho (1994, p.34) explicita que o sistema de informação se baseia em quatro componentes reunidos, de modo a permitir o melhor atendimento aos objetivos da organização:

- a) a informação (dados formatados, imagens, sons e textos livres);
- b) os recursos humanos (que coletam, armazenam, recuperam, processam, disseminam e utilizam as informações);
- c) as tecnologias de informações (o *hardware* e o *software*); e
- d) as práticas de trabalho (métodos utilizados).

As práticas de trabalho, segundo Alter (1992, p.07), são as formas, maneiras e métodos utilizados pelas pessoas da organização para realizar os seus serviços. Elas estão intimamente ligadas às ferramentas tecnológicas e às informações para comunicação, realização de tomada de decisão e outras tarefas necessárias ao negócio.

As tecnologias de informações, ainda de acordo com Alter (1992, p.09), compreendem o *hardware* e *softwares* destinados à tarefa de processamento de dados e que capturam, manipulam, armazenam, recuperam e transmitem as informações. Salaria que a tecnologia da informação é um componente do sistema de informação e não pode ser confundido como se este elemento fosse o todo. A tecnologia de informação é o ferramental do qual se utiliza a prática de trabalho.

Por sua vez, os recursos humanos, conforme Campos Filho (1994, p.35), estão incluídos no sistema de informação para, a não ser em casos totalmente automatizados, coletar, processar ou usar dados. A vinculação entre os recursos humanos e as práticas de trabalho demonstra que elas afetam os recursos humanos, ao passo que as características dos recursos humanos no sistema determinam quais práticas serão viáveis e adequadas.

Um sistema de informações gerenciais é descrito por Mcleod (1993, p.427) como “um sistema baseado em computador que faz avaliações das informações para usuários com necessidades similares.” Acentua, ainda, o autor que as informações são utilizadas por administradores e não-administradores para tomadas de decisão e para resolver problemas.

Para Stair (1998, p.38),

...um sistema de informações gerenciais (SIG) é um agrupamento organizado de pessoas, procedimentos, banco de dados e dispositivos usados para oferecer informações de rotina aos administradores e tomadores de decisões.

Robbins (2002) acredita que o SIG objetiva especificamente proporcionar à administração informações e não simplesmente dados, uma vez que dados são fatos crus, não analisados, como números, nomes ou quantidades. Mas, na forma de dados, esses fatos são relativamente inúteis aos gerentes. Quando os dados são analisados e processados, tornam-se informações. Um SIG coleta dados e os transforma em informações relevantes para o uso da administração. A Figura 02 sintetiza essas observações.

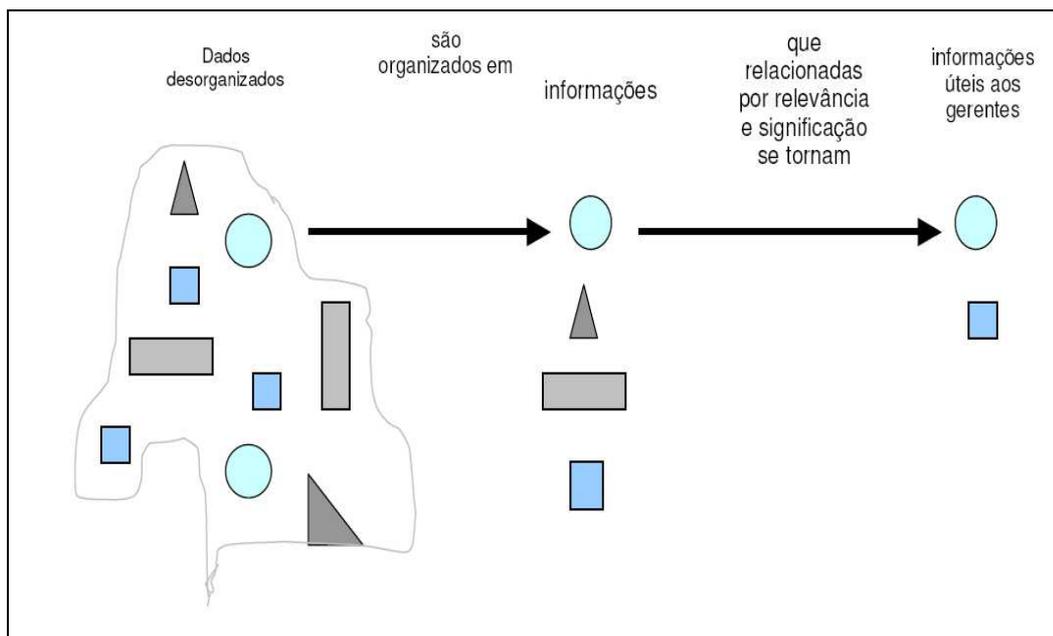


Figura 2 - O SIG torna os dados utilizáveis.
 Fonte: Robbins, (2002, p.152)

A figura 2 mostra que os dados desorganizados não têm valor como informação, porém, depois de agrupados de forma organizada, são transformados em informações que, selecionadas pela sua relevância e significação, se tornam de grande utilidade aos gerentes.

Para efetivo apoio à decisão de um gestor em seus processos cotidianos, os recursos e respectivas ferramentas utilizadas devem consistir de suporte computacional adequado às diferentes fases do processo decisório, possibilitando a especificação de resultados adequados e o estabelecimento de relacionamentos entre elementos (variáveis) julgados importantes. Com base nos dados, as informações serão geradas, alimentando ações e novas necessidades de informações. Através da figura 3, é possível visualizar essa seqüência.

Com mediação dos sistemas de informações gerenciais, desenhados com o intuito de alcançar os objetivos da organização, que se pode criar uma competitividade verdadeira que não possa ser facilmente copiada pelos competidores. O sistema de informações gerenciais deve considerar, além dos cenários, alguns itens, tais como:

- a) a análise de todos os fatores e subfatores externos, com a conseqüente identificação de oportunidades e das ameaças interagentes com a empresa;
- b) a análise dos propósitos atuais e potenciais, bem como grandes orientações estratégicas da empresa para determinação de sua missão; e
- c) a análise para identificação dos objetivos, políticas e estratégias da empresa.

Resumindo, um sistema de informações gerenciais deve, portanto, cobrir também aspectos não financeiros e, principalmente, destacar sua importância no alcance de seus objetivos. A figura 4 representa este fluxo de informações, em que se pode ressaltar a função da Controladoria, recebendo todas as informações do meio em que atua para que estas sejam processadas e traduzidas na forma de indicadores dentro do planejamento e acompanhamento estratégico da empresa.

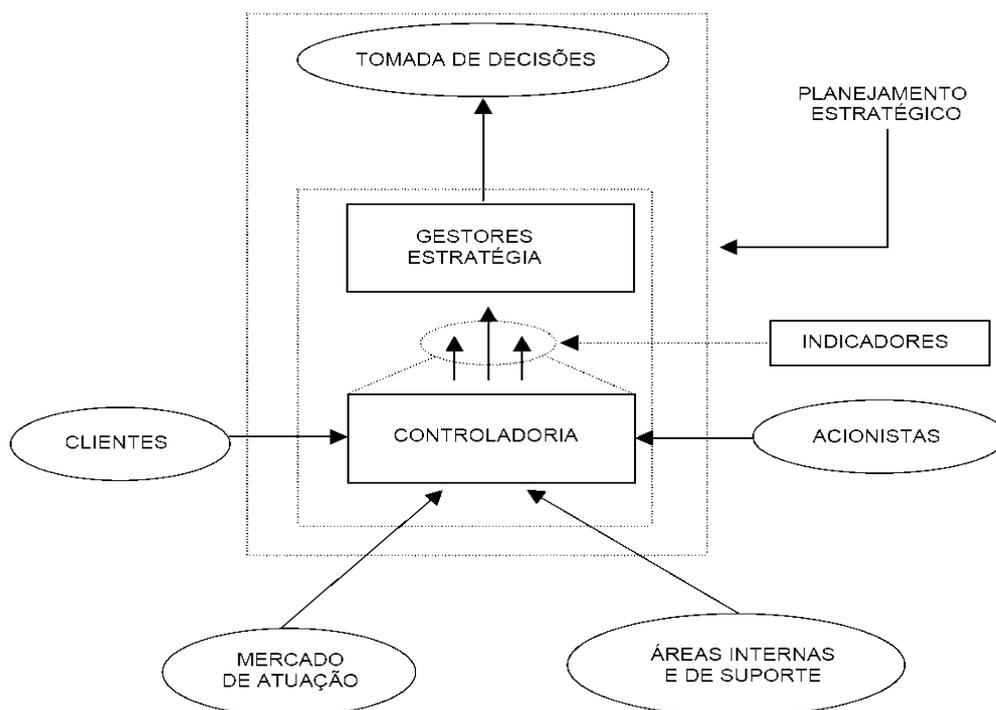


Figura 3 – Fluxo de Informações no Sistema de Informações.
Fonte : Pacheco (1996).

As informações não financeiras abrangem desde indicadores internos, como o nível de treinamento dos funcionários, até indicativos externos, como o nível de satisfação dos clientes em relação aos serviços prestados pela empresa. São indicadores que possibilitam conhecer a organização e sua estrutura, ou seja, referem-se a informações que permitem aos seus gestores um acompanhamento da estratégia da organização, sinalizando quais os pontos que devem ser corrigidos para que seus objetivos sejam atingidos. O sistema de informações deve motivar os seus usuários à tomada de decisão e à eficácia, utilizando uma base de mensuração e apuração de resultados que obtenha o valor econômico mais correto possível dos recursos necessários e utilizados e, ao mesmo tempo, dos produtos e serviços, com critérios racionais.

Um dos principais itens integrantes do sistema de informações gerenciais utilizados pelas empresas é o sistema de gestão de custos, assunto abordado no tópico seguinte.

3.5.1 Sistema de Informações e Gestão de Custos

Nem sempre as empresas apresentam um sistema de custos, por mais simples que seja. Sua implantação depende de uma mudança de atitude não só da alta direção ou proprietário, como também das pessoas envolvidas. Isso fica muito mais evidenciado na pequena e média empresa, onde o pensamento geral é o de que a aplicação das teorias administrativas só funciona para as grandes corporações.

Quando há um sistema de custos, é importado ou improvisado, as informações são deficientes e sem consistência para a tomada de decisão, talvez pela falta da importância que lhe é devida ou do desconhecimento das pessoas responsáveis pelos dados fornecidos. Todas as empresas têm suas particularidades que deverão ser levadas em consideração. A Contabilidade de Custos é de muita importância como fonte de informações na tomada de decisão da administração.

Conforme Bornia (2002, p.36) “A contabilidade de custos surgiu com o aparecimento das empresas industriais (revolução industrial), tendo por objetivo calcular os custos dos produtos fabricados.”

Depois deste surgimento, com o crescimento da competição global e das inovações tecnológicas, surge mais um ambiente na contabilização de custos, demandando informações mais relevantes relacionadas também ao desempenho de atividades, processos, produtos, serviços e clientes (COOPER; KAPLAN, 2000).

Desta forma a Contabilidade de Custos passou, nas últimas décadas, de mera auxiliar na avaliação de estoques e lucros globais para importante arma de controle e decisão gerenciais, podendo indicar ocorrência de problemas mediante de comparações entre padrões e orçamentos.

Nesse novo campo, Martins (2000, p.44) ressalta que a Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes:

No auxílio ao controle e na ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos.

Assim, a Contabilidade mais moderna institui criando sistemas de informações que permitam melhor gerenciamento de custos, com base nesse enfoque.

Consoante Martins (2000, p.47),

Com o advento da nova forma de se usar contabilidade de custos, ocorreu seu maior aproveitamento em outros campos que não o industrial, como em instituições financeiras, empresas comerciais, firmas de prestação de serviços etc., passando a ser explorado o potencial de custos para o controle e até para as tomadas de decisões.

O uso de certas metodologias, como o Custeio Baseado em Atividades (ABC), ajuda a propagar o uso de custos nessas empresas não industriais. Com o significativo aumento de competitividade ocorrente na maioria dos mercados, sejam industriais, comerciais ou de serviços, os custos, segundo Martins (2000, 52),

...tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa. Isto ocorre devido à alta competição existente, onde as empresas já não podem mais definir seus preços de acordo com os custos incorridos, e sim com base nos preços praticados no mercado em que atuam.

A relevância das informações, diante de suas finalidades, apontará o melhor sistema, uma vez que um sistema de custos primeiramente decidirá o que deve ser considerado, qual informação é importante, para, em seguida, analisar como a informação será obtida ou de que forma será operacionalizado o sistema. A distinção das informações importantes oferece a análise do sistema em princípio e a obtenção destas informações determinará o método do sistema. Portanto, um sistema de custos é composto por um princípio geral, o qual norteia o tratamento das informações, e métodos que viabilizam a operacionalização daquele princípio (BORNIA, 2002).

Para identificar-se o princípio de custeio, entretanto, faz-se necessário analisar qual é a parcela de custos que deve ser considerada, diferenciando-os em custos fixos e variáveis e separando os desperdícios da parcela ideal destes (BORNIA, 2000).

Os princípios de custeio, segundo Bornia (2002, p.38), “são filosofias básicas a serem seguidas pelos sistemas de custos, de acordo com o objetivo e/ou o período de tempo no qual se realiza a análise”. Conforme o autor, são três os princípios de custeio-variável, por absorção integral e por absorção ideal.

No custeio variável, ou direto, consideram-se custos dos produtos apenas os custos variáveis diretos ou indiretos, ficando os custos fixos separados e lançados como despesas do período, indo diretamente para o resultado. Este custeio é preferencialmente usado para apoio a decisões de curto prazo.

No custeio por absorção integral, ou total, segundo Bornia (2002, p.36), “a totalidade dos custos (fixos e variáveis) são alocados aos produtos”.

No custeio por absorção ideal, os custos fixos também são computados como custos dos produtos, porém, os custos relacionados à capacidade da empresa não usada (ociosidade) ou mal usada (ineficiência) são lançados como perdas do período. Adapta-se ao auxílio do controle de custos e apoio ao processo de melhoria contínua da empresa.

Os métodos de custos são a parte operacional do sistema de custos, pois determinam o tratamento dado aos custos indiretos e sua alocação aos processos e produtos da empresa. Os métodos de custeio são: o método do custo-padrão, o método dos centros de custos, o custeio baseado em atividades (ABC) e o método da unidade de esforço da produção (UEP).

O custo-padrão tem como objetivo principal fornecer suporte para o controle dos custos da empresa, fixando uma base de comparação entre o que ocorreu de custo e o que deveria ter ocorrido.

Segundo este enfoque comparativo, Bornia (2002, p.38) garante que “O custo padrão ajuda na fixação dos padrões de comportamento desejados e na determinação e discriminação das diferenças verificadas, apontando o caminho para a procura das causas”.

Desta forma, em relação ao cálculo e à alocação dos custos, Bornia (2000) assinala que este “precisa ser processado por outro sistema que não o do custo padrão, uma vez que apenas guia o processo de detecção dos desvios e aponta para a direção das causas”, sendo este método considerado por Martins (2000) como “uma técnica auxiliar na contabilização dos custos”, sendo o padrão uma base de comparação para o real, tendo eficiente utilidade à medida que a empresa tem um bom custo real.

O método dos centros de custos é utilizado em empresas que fabricam mais de um produto, onde a alocação dos custos fixos aos produtos solicita maiores considerações, necessitando técnicas e métodos mais sofisticados.

O método dos centros de custos, RKW, ou método das seções homogêneas, é um sistema de duas fases: na primeira, divide-se a empresa em centros de custos e distribuem-se todos dos itens de custos a serem alocados aos produtos nestes centros, mediante de bases de rateio, conseguindo-se, desta forma, os custos totais do período para cada centro de custos. Na segunda fase, os custos são alocados dos centros produtivos, ou seja, aqueles que trabalham diretamente com a produção, aos produtos (BORNIA, 2002).

Com esse rateio, na compreensão Martins (2000), chega-se ao valor de produzir e vender, que se os rateios fossem perfeitos, daria o gasto completo de todo o processo empresarial de obtenção de receita, bastando adicionar o lucro pretendido para se obter o preço de venda final.

Os centros de custos são determinados por fatores de organização, localização, responsabilidade e homogeneidade. De acordo com a função que desempenham, os centros de custos podem ser classificados em produtivos - que trabalham diretamente com a produção, os auxiliares – que sustentam a produção e não são responsáveis diretos pela transformação do produto, os de vendas – que se relacionam com as vendas dos serviços da empresa, e os comuns – não ligados à produção e venda dos produtos e nem dão suporte direto aos centros produtivos (BORNIA, 2002).

Conforme Bornia (2000), as principais bases de rateio empregadas são a hora de mão-de-obra direta, horas-máquina e custo de mão-de-obra direta.

A primeira fase do método funciona bem em ambientes modernos de fabricação, propiciando as informações de quanto foi despendido e quais centros de custos são os responsáveis pelo gasto. Na determinação porém, dos custos dos produtos e, principalmente, na localização das perdas para o processo de melhoria, deixa muito a desejar, porque não trabalha com atividades e, então, é difícil a diferenciação entre custos e perdas nos vários centros de custos. Assim sendo, há certa dificuldade no uso deste método para o apoio ao melhoramento constante do processo produtivo (BORNIA, 2000).

3.5.2 Custeio baseado em atividades (*activity based costing* - ABC)

Bornia (2002, p.42) exprime que “a idéia básica do ABC é tomar os custos das várias atividades da empresa e entender seu comportamento, encontrando bases que representem as relações entre os produtos e estas atividades”.

Ainda dentro deste conceito, Martins (2000, p.42) expressa a idéia de que o ABC, ou custeio baseado em atividades, “é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos”, pois com o avanço tecnológico e a crescente complexidade dos sistemas de produção, os custos indiretos aumentam significativamente se comparados aos custos diretos, sendo outro fator importante a grande diversidade de produtos e modelos que estão sendo fabricados na atualidade competitiva.

Segundo Kaplan e Cooper (2000, p.47) “o modelo ABC oferece aos gerentes um mapa econômico mais preciso das atividades e gastos organizacionais”.

Como os demais sistemas tradicionais de custos possuem deficiências na real alocação, o ABC veio para superar estas falhas, fluindo em duas fases: primeiramente, os custos são alocados nas várias atividades da empresa para, a seguir, serem transferidos aos produtos por bases que representem as relações entre as atividades e os custos decorrentes, ou direcionadores de custos que são as causas principais dos custos das atividades.

Assim, o modelo do custeio baseado em atividades, segundo Bornia (2002), consiste em seccionar a empresa em atividades, supondo-se que estas produzirão os custos, calcular o custo de cada atividade, compreender o comportamento destas atividades, identificando as causas dos custos relacionados, em seguida, alocar os custos aos produtos de acordo com a intensidade de uso.

Para determinação das atividades a serem consideradas no sistema, recomenda-se ênfase em recursos dispendiosos, em recursos cujos consumos variem significativamente de produto para produto e em recursos cujos comportamentos não estão relacionados com bases de relações tradicionais.

Ainda de acordo com Bornia (2002, p.44), os sistemas convencionais não reconhecem a questão da complexidade, alocando custos fixos aos produtos por meio de bases relacionadas como o volume de produção, como horas de MOD. O custeio baseado em atividades procura evitar essa distorção, alocando os custos de complexidade aos produtos de acordo com a contribuição destes para o aumento da complexidade do sistema produtivo

O modelo ABC também indica, conforme Kaplan e Cooper (2000, p.50) “onde os produtos, serviços e clientes específicos parecem ser altamente lucrativos”, podendo-se explorar a possibilidade de expansão da demanda desses produtos, serviços e clientes

altamente rentáveis a fim de originar receitas adicionais que excedam seus custos adicionais, ou ainda, segundo Shank e Govindarajan (1997, p.39) “permite o gerenciamento das atividades, podendo eliminar aquelas que não agregam valor ao produto final”.

Portanto, este é um modelo de apoio a decisões de longo prazo, pois, conforme Bornia (2000, p.46), “considera que a atuação sobre as atividades provocará modificações nos custos fixos”, bem como é uma boa maneira de se medir desempenho, pois se torna possível reconhecer quais atividades estão influenciando significativamente nos gastos da empresa. Desta forma o uso do ABC pode melhorar o gerenciamento da empresa e não apenas melhorar o sistema de custos.

Pelas características apresentadas, este sistema de custeio é considerado o mais adequado para ser utilizado como ferramenta da gestão nas empresas de comunicação, haja vista que tais empresas têm elevada estrutura de custos indiretos.

4 COMUNICAÇÃO

A impressionante capacidade atual de enviar mensagens instantaneamente a distâncias, e para suscitar significados semelhantes em milhões de pessoas ao mesmo tempo, é tão familiar para todas as pessoas, que é fácil encará-la com indiferença. Na perspectiva da vida humana, como foi em épocas anteriores, contudo, o que se faz hoje ao se abrir um jornal, ligar o rádio, ir ao cinema, ou assistir à televisão, representa uma mudança no comportamento da comunicação humana de grandeza verdadeiramente extraordinária.

Neste segmento são abordados os conceitos de meios de comunicação, com ênfase em meios de comunicação de massa que é caso da televisão, atividade principal da empresa objeto deste estudo.

4.1 Meios de Comunicação

Segundo Ferreira (2004, p.251), comunicação define-se como o “ato ou efeito de transmitir mensagens por meio de métodos e/ou processos convencionados”, a exemplo de uma linguagem verbal ou não verbal.

A expressão "meio de comunicação" refere-se ao instrumento ou à forma de conteúdo utilizado para a realização do processo comunicacional. Quando referido à comunicação de massa, pode ser considerado sinônimo de mídia.; entretanto, outros meios de comunicação, como o telefone, não são massivos e sim individuais (ou interpessoais), conforme descreve Weber (2000).

Dornelles (2002, p.63) faz a seguinte classificação dos meios de comunicação:

- a) sonoro: telefone, rádio;
- b) escrita: jornais, diários e revistas;
- c) audiovisual: televisão, cinema;
- d) multimídia: diversos meios simultaneamente; e
- e) hipermídia: NTICs, CD-ROM, TV digital e internet, que aplica à multimídia diversos meios simultaneamente, como escrita e audiovisual em conjunto com a hipertextualidade (caminhos não lineares de leitura do texto).

Consoante Mattos (2002, p.10), com início nos anos 80 apareceram estudos sobre a evolução dos meios de comunicação que passaram a considerar os efeitos da globalização, alguns adaptando as novas teorias da globalização aos meios de comunicação.

Com a evolução dos meios de comunicação “mediáticos”, no final do século XX, ocorreu o agrupamento de todas as tecnologias anteriores. Aflorou uma tecnologia mais eficaz, que oferece todas as possibilidades já exploradas na imprensa, no rádio, na televisão, operando uma ultrapassagem: a possibilidade de interação e a velocidade com que tudo ocorre. O indivíduo não fica somente no papel de receptor passivo, há a possibilidade de escolha, há decisões a serem tomadas. O volume de informações emitidas é maior, bem como a rapidez com que chegam aos lares, ensejando situações que as tecnologias anteriores não possibilitavam.

Pode-se ler o jornal de qualquer parte do mundo, assistir a uma entrevista, participar de conferências, ouvir músicas das mais longínquas regiões do Planeta, trocar correspondências, ler, discutir, conversar, tudo em único aparelho, uma “máquina comunicacional” chamada computador; máquina que está conectada a milhares de outras, formando uma complexa rede, um rizoma informacional.

Para Ambrosi, Peugeot e Pimienta (2005, p.36), no decorrer do avanço da tecnologia, cada nova geração de meios de comunicação trouxe consigo sua carga de utopias de criação de espaços públicos de interação participativa entre cidadãos informados usando o direito à palavra. Todo novo meio de comunicação constitui, ao mesmo tempo, o ponto das disputas entre lógicas societárias a cargo do Estado, do mercado e da sociedade civil. Historicamente, as lutas pela liberdade de imprensa, e a liberdade de expressão que ela implicava nesse momento, estimularam e participaram das grandes batalhas democráticas contra a censura, os direitos humanos, a escravidão etc. Estas lutas contribuíram em grande medida para a elaboração e fundação de democracias e dos princípios e legislações que prevalecem atualmente em termos de direitos à informação e à comunicação. Ao mesmo tempo, conseguiram modelar uma intersecção de espaços “mediáticos” na qual coexistem diversas formas de meios de comunicação e instituições “mediáticas”.

Hoje os meios de comunicação restam considerados como instâncias da comunicação em massa, ou seja, a imprensa, o rádio e a televisão em suas acepções públicas, privadas ou comunitárias. São de mecanismos que permitem a disseminação em massa de informação, facilitando a construção de consensos sociais, a constituição e a reprodução do discurso público e certos níveis de interação, principalmente dos novos meios independentes, alternativos e comunitários.

Segundo Ambrosi, Peugeot e Pimienta (2005, p.38), tradicionalmente, as reflexões sobre os meios de comunicação centralizam-se na capacidade das instituições “midiáticas” e das tecnologias de comunicação de desempenhar um papel na democratização das sociedades, na criação de uma esfera pública mediante a qual as pessoas possam participar de assuntos cívicos, no destaque da identidade nacional e cultural, na promoção da expressão e do diálogo criativo. Por isso, os debates sobre as diferentes formas de censura e a propriedade dos meios de comunicação sempre formaram parte das agendas de trabalho. O sentido das perguntas proposto pelas lógicas do mercado assim como do Estado é mais de como constituir uma via para a publicidade, ensejar benefícios financeiros para os acionistas e servir de instrumentos de propaganda e controle social e político.

Em quase todos os contextos nacionais, considera-se necessária certa forma de intervenção ou regulamentação governamental que permita aos meios de comunicação desempenhar um ou o outro dos papéis antes mencionados. Tão logo a produção e a distribuição dos meios requeiram um grau maior de organização e de recursos do que os fornecidos por artistas ou criadores individuais de grupos relativamente pequenos - isto é, tão logo os meios de comunicação se industrializem normalmente, o Estado assume certa forma de organização estrutural, seja diretamente ou por meio de uma autoridade à distância.

Isso pode ser feito de várias maneiras. No modelo de mercado livre, o Estado cria ambiente em que as empresas dos meios de comunicação gozam de plena liberdade para operar comercialmente o acesso ao mercado e, em alguns setores como a radiodifusão, segue controlado fundamentalmente mediante concessão de frequências de transmissão, enquanto a área da imprensa escrita fica aberta a qualquer pessoa que disponha dos recursos para ter e operar um meio de comunicação.

No modelo autoritário, os meios de comunicação restam considerados uma extensão da autoridade estatal. O modelo de serviço público enfatiza a criação de serviços de rádio e televisão ao serviço público, o financiamento de meios de comunicação não lucrativos, baseados na comunidade, e várias restrições sobre propriedade de meios de comunicação comercial (limitando a quantidade de pontos de distribuição para controle de uma empresa particular ou proibindo que os proprietários sejam estrangeiros). Na verdade, em muitas sociedades, se não na maioria, os meios de comunicação funcionam segundo um modelo misto baseado numa combinação dos modelos mencionados. Na maioria dos casos, existe uma instância que dita e controla as regras de funcionamento nacional.

4.2 Comunicação de massa

Na perspectiva de Rodrigues (1999, p.24), em função dos avanços tecnológicos ocorridos desde o final do século XIX, o modo como os homens passaram a perceber as possibilidades de utilização do tempo, do espaço, e, conseqüentemente, também da comunicação, mudou fundamentalmente. O desenvolvimento das fontes de energia, da indústria gráfica, do rádio, do telefone, da televisão, das telecomunicações, da *internet* e dos meios de transporte, como o automóvel e o avião, transformou em um século a civilização.

O relacionamento entre as pessoas, incluindo as formas de se negociar e comercializar, foi significativamente alterado. Na passagem por uma Revolução Industrial, por uma era de especulação financeira, a sociedade se descobriu com possibilidades de intercâmbios globalizados, sempre acompanhados por grande desenvolvimento técnico-científico.

Apesar das possibilidades de difusão da informação e da distribuição da produção de bens de qualquer espécie, muitas áreas no Planeta possuem grandes contrastes uma em relação às outras. Além dos aspectos climáticos, étnicos e econômicos, o que mais se distingue é o aspecto cultural. Conforme Borelli (2002, p.40), seja a cultura urbana, rural, comunitária ou tribal, deve ser compreendida no contexto de espaço e tempo onde ocorre.

Cultura significa “o complexo dos padrões de comportamento, das crenças, das instituições, das manifestações artísticas e intelectuais etc., transmitidos coletivamente e típicos de uma sociedade”. (HOLANDA, 2001, p.197).

No sentido utilizado para pessoas, ainda segundo Holanda (2001, p. 450), massa significa número considerável de pessoas que mantêm entre si uma certa coesão de caráter social. Dessa maneira, os jogos gregos já se caracterizavam como entretenimento de massa, demonstrando que o fenômeno não é recente. Mas o que chama a atenção na sociedade contemporânea, no entanto, é a abrangência atual da cultura de massa, a possível tendência à padronização da cultura e o poder da pauta dos meios de comunicação sobre os pontos de interesse das comunidades onde estes atuam.

Se cultura, na acepção que se está tratando, é basicamente um código de comportamento, a cultura de massa que influencia através da TV, do cinema, dos veículos impressos e do rádio, está indicando como a sociedade deve se comportar, o que é desejável, com quais temas deve se mobilizar etc. Estes meios não necessariamente conduzem a como pensar, mas principalmente sobre o que pensar, o que já é por si de influência enorme. A

natureza humana, no entanto, anseia por diferenciação e liberdade e como todos são parte do processo de conquista da sociedade e conseqüentemente, da cultura, registra-se a interação das forças reguladoras e das criativas, com resultado comprovado pela enorme diversidade cultural que se pode observar.

Tomando o Brasil como base para esta abordagem, é visto que, desde a colonização, estava posta a vocação brasileira para a diversidade cultural: diferentes etnias, diversas nacionalidades entre os que povoaram o País, diferentes níveis sociais, grande extensão de terra, rica biodiversidade etc., somando ainda os movimentos migratórios, tanto de estrangeiros para o País quanto, regionalmente, do Norte/Nordeste para o Sudeste, à luz de aspectos político-econômicos, pode-se entender a formação das metrópoles brasileiras e o resultante lógico: diversidade cultural.

Ainda segundo Borelli (2002, p.40), cultura de massa tem relação direta a industrialização. O desenvolvimento tecnológico está vinculado ao processo de industrialização, relacionada com a industrialização da cultura, que tem uma proposta cultural baseada nos conceitos de seus criadores e patrocinadores, influenciados por suas culturas, pelos interesses político-econômicos e pela técnica disponível. O conceito de industrialização, entretanto, está relacionado com padronização, homogeneidade. Para compatibilizar diversidade cultural com industrialização da cultura, se deveria, necessariamente, pautar a segunda levando-se em conta a primeira. A diversidade deve ser encarada como nichos de oportunidade, com diferentes receptores/consumidores.

A “massa”, como se alardeou no cinema, não tem cara única. No Brasil, a industrialização iniciou-se nas grandes cidades, na segunda metade do século XX, e por isso a cultura de massa é mais forte nos grandes centros urbanos. Com a industrialização vieram a produção em série e a “massificação” inclusive da produção cultural, principalmente dos veículos que atingem grande número de pessoas, como o rádio, o jornal e a TV. Surgiu então a idéia de que, para produzir para multidões, o produto não devia ser nem especialmente culto nem popular. Para a massa, a busca era por uma fórmula que promovesse o entendimento fácil e rápido de receptores de capacidade intelectual mediana, viés mantido até hoje, pelos meios de comunicação.

Vale trazer à colação, porém, a seguinte pergunta: não seria este um paradigma, um sinal de que as novas possibilidades tecnológicas e sociais ainda estão sendo amadurecidas, da mesma forma como um dia estranharam a fotografia e o cinema? É inegável, diante do espectro global dos sinais, que a sociedade está exposta a esta cultura produzida para a massa, e não se pode negar a interferência dos conceitos difundidos, seja

nas pequenas cidades menos industrializadas, cujos códigos costumam ser mais tradicionais, ou mesmo nas camadas da população com acesso à dita cultura “cultura”, a maioria incorpora a linguagem, os temas e os modismos difundidos para a mídia.

Com início em 1970, assistiu-se ao fenômeno da segmentação do público. Esta segmentação já havia antes como estrutura social, mas os grupos não haviam se manifestado tão fortemente. O mercado se apropriou disso e passou a pesquisar e produzir para jovens, mulheres, idosos, negros etc. Surgem também opções para aqueles que não querem se enquadrar com a massa, exemplos: produção de cinema e música independentes, ONG etc. O que possibilitou isto? A informação, a (r)evolução natural diante das fórmulas anteriores desgastadas, a redução do custo de algumas tecnologias. Finalmente todos não de se render à diversidade cultural. O mercado hoje já pensa em formatar produtos diferenciados para cada grupo de clientes ou até mesmo por cliente, uma vez que a tecnologia o permite.

Fica, pois, a questão dos veículos de comunicação de massa: produzir informação e entretenimento para o geral ou para o particular, subentendendo, e prevalecendo o viés de que o primeiro está relacionado com o gosto popular? Embora se possa identificar pelo senso comum o que é popular, há muita relatividade neste conceito. Pode haver qualidade no que é popular, o que é entendido como popular hoje poderá vir a ser o *cult* ou mesmo o erudito de amanhã. Uma obra clássica pode ser adaptada para o cinema ou para a TV, podendo migrar de uma mídia para outra, alcançando, segundo a remontagem, maior ou menor sucesso entre os diversos segmentos da sociedade. Há que se observar ainda a individualidade, pois mesmo o produto massificado, será decodificado por parte de cada um, segundo sua própria cultura e experiência. A questão estaria então sob a visão e os objetivos sócios, políticos e econômicos dos produtores. Os veículos de comunicação de massa têm como influenciar e transformar a demanda de mercado e vice-versa. Não há um determinismo, apenas uma constatação: a cultura, ou algumas de suas faces, pode e está sendo industrializada.

Ao pensamento de Holanda (2002), os modernismos da virada do século XIX para o XX são os grandes momentos da formalização definitiva de um grande divisor entre a cultura alta (que exige, para ser compreendida, um conhecimento superior e acessível apenas a alguns segmentos sociais cultivados) e a cultura popular ou de massa (entretenimento), entendida como manifestações inferiores ou com traços mercantilistas.

Consoante Lessa (2002), a indústria cultural de massa tem a lógica de qualquer organização capitalista, ou seja, quer mercados cada vez maiores, quer produzir, em

princípio, bens e serviços cada vez mais baratos, de maneira a maximizar a obtenção de lucros pelo volume do que produz e do que comercializa. Para isso, precisa que as pessoas, no seu tempo livre, estejam mais e mais orientadas para as compras mercantis.

O setor cultural de massa necessita de quem considera as horas de tempo livre a parte mais importante da vida e as utilize para a aquisição de bens e serviços culturais. A valorização das mídias pelo mercado pode ser observada no comportamento dos investimentos publicitários.

A indústria cultural de massa assume uma atitude curiosa em relação à cultura. Da alta cultura, apreende a idéia da assinatura, que é o estatuto de propriedade, mas dispensa o código de acesso ao objeto cultural, ou pelo menos procura simplificar o mais possível esse código de acesso. Da cultura popular tira, portanto, a facilidade de deglutição do bem cultural.

Ainda segundo Lessa (2002), a alta cultura é uma produção que exige um código de acesso e um processo de educação, não necessariamente mas com freqüência, formal para acessar essa produção. Inclui-se na alta cultura, a produção científica, a obra artística, tudo o que tem autor, que traz assinatura.

Na cultura popular, prevalecem o anonimato, o código de acesso formulado pelos poros da convivência das pessoas. Na cultura popular, havia certas regras rigorosamente antropológicas de socialização, pelas quais o falar, o saber, o conhecer, o comer, o sorrir, o namorar etc., tinham uma enorme variedade de códigos consensualmente aceitos pelo grupo.

Lessa (2002), com base nos estudos de um grupo de pesquisa de economia do lazer, comenta sobre o tempo livre que as pessoas usam da mais variada maneira. O tempo livre acontece em casa e fora de casa. Hoje, as pessoas gastam um quarto do seu tempo livre, em média, vendo televisão. É esse dispêndio relacionado ao tempo livre que produz a economia da cultura. Por trás das duas horas diárias, em média que se passa vendo TV, existe toda uma indústria eletroeletrônica que produz os aparelhos, que vai desde o atacado ao varejo e todo o imenso complexo que produz o conteúdo, o material que vai ser visto.

A utilização dos meios de comunicação de massa implica organizações geralmente amplas, complexas, com grande número de profissionais e extensa divisão do trabalho. A empresa jornalística envolve o trabalho de diretores, jornalistas, redatores, fotógrafos, diagramadores, ilustradores, câmeras, gráficos etc. O fato de a manutenção de um

órgão de comunicação de massa ser bastante onerosa faz com que essas empresas dependam dos imperativos de consumo (máxima circulação, no caso de livros e filmes; garantia de audiência e venda de publicidade, no caso dos jornais, revistas, rádio e televisão) para sobreviver ou se expandir.

Uma característica básica dos meios de comunicação de massa é o fato de que necessariamente empregam máquinas na mediação da comunicação: aparelhos e dispositivos mecânicos, elétricos e eletrônicos, possibilitam o registro permanente e a multiplicação das mensagens impressas (jornal, revistas, livro) ou gravadas (disco, rádio) em milhares ou milhões de cópias. A produção, transmissão e recepção das mensagens audiovisuais (rádio, TV) precisa de milhares ou milhões de aparelhos receptores.

Outra característica típica dos meios de comunicação de massa é a possibilidade que apresentam de atingir simultaneamente uma vasta audiência, ou, dentro de breve período, centenas de milhares de ouvintes, de telespectadores, de leitores. Essa audiência, além de heterogênea e geograficamente dispersa, é, por definição, constituída por membros anônimos para a fonte, ainda que a mensagem esteja dirigida especificamente para uma parcela determinada de público (um só sexo, uma determinada geração).

Para alguns, os primeiros meios de comunicação de massa foram os livros (principalmente didáticos), que existem há muito tempo, mas, normalmente, a difusão da mídia se deu no século passado. Em tal período, não havia a idéia de que a difusão da informação da parte da mídia deveria ocorrer em tempo real, mas que deveria haver um intervalo de tempo limitado entre a emissão da mensagem e a sua recepção.

No curso do século XX, o desenvolvimento e a expansão capilar dos meios de comunicação de massa seguiram o progresso científico e tecnológico. De fato, os meios, além de serem vias para veicular as informações, são também os objetos tecnológicos com os quais o usuário interage.

O avanço da tecnologia permitiu a reprodução em grande quantidade, de materiais informativos a baixo custo. As tecnologias de reprodução física, como a imprensa, a gravação de discos de música e a reprodução de filmes seguiram a reprodução de livros, jornais e filmes a baixo preço para um amplo público. Pela primeira vez, a televisão e a rádio permitiram a reprodução eletrônica de informações.

Os meios eram (pelo menos na origem) baseados na economia de reprodução linear: neste modelo, a obra procura render em modo proporcional ao número de cópias

vendidas, enquanto, ao crescer o volume de produção, os custos unitários decrescem, aumentando a margem de lucro. Grandes fortunas decorrem da indústria da mídia.

Se, inicialmente, a dição "meios de comunicação de massa" se referia basicamente a jornais, rádio e televisões, no final do século XX a internet também entrou fortemente no setor. Para alguns, também os telefones celulares já podem ser considerados uma mídia.

A televisão é um dos mais amplos processos convencionados, denominando-se assim de meio de comunicação de massa, pois pode transmitir, ao mesmo tempo, uma linguagem verbal e uma não verbal, utilizando os recursos de som e imagem como forma de entreter o telespectador.

O conjunto destes telespectadores pode ser chamado de "massa", que significa o aglomerado de um grande número de pessoas, formando um grupo com pouca ou nenhuma coesão. Uma maneira de atingir esta massa são os meios de comunicação, pois dizem respeito à comunicação em larga escala, em termos da distância, pessoas e produtos envolvidos. Os integrantes desta massa, no entanto podem receber os mesmos estímulos sem necessidade de contato pessoal, pois os modernos veículos de comunicação massiva (a exemplo do jornal e da revista) oferecem condições excepcionais para proporcionar a grandes coletividades o comum excitante.

Já a memorização, que se denomina como alguma informação a ser guardada, lembrada, é um fenômeno de cada vez mais difícil aplicação por conta da imensa quantidade de mensagens que chegam até o receptor. Isso ocorre bastante entre os meios de comunicação de massa e o telespectador.

4.3 Empresas de televisão

Segundo Holanda (2001, p.529), "televisão é a transmissão e recepção de imagens visuais mediante sinais eletromagnéticos". Televisão (do grego *tele* - distante e do latim *visione* - visão) é um sistema eletrônico de recepção de imagens e som de forma instantânea. Funciona com base na análise e conversão da luz e do som em ondas eletromagnéticas e de sua reconversão em um aparelho, o televisor, que recebe também o mesmo nome do sistema ou pode ainda ser chamado de aparelho de TV. O televisor ou aparelho de TV capta as ondas eletromagnéticas, e por meio de seus componentes internos as converte novamente em imagem e som.

4.3.1 Breve esboço histórico da televisão

A história da televisão no Brasil começa oficialmente em 1950, mas no que diz respeito à história da televisão propriamente dita, a cronologia começa no ano de 1873, quando o norte-americano Willoughby Smith descobriu que o elemento químico selênio possui propriedades fotocondutoras, constatando que sua condutividade elétrica variava a depender da quantidade da luz. Dois anos depois, outro estadunidense, George Carey, propôs a criação de um aparelho de transmissão de imagens por meio de circuitos elétricos. Esses dois ianques, portanto, deram os primeiros passos no sentido de viabilizar a criação da televisão tal qual se tem hoje (MATTOS, 2002).

Ainda consoante Mattos (2002, p.167), a televisão em cores surgiu em 1954, na rede NBC dos EEUU. Um ano antes, o governo dos Estados Unidos da América aprovou o sistema de transmissão em cores proposto pela rede CBS, mas, quando a RCA apresentou um novo sistema que não exigia alterações nos aparelhos antigos em preto-e- branco, a CBS abandonou sua proposta em favor da nova.

A primeira transmissão de televisão no Brasil foi uma partida de futebol, em 28 de setembro de 1948. Em 18 de setembro de 1950, a TV Tupi de São Paulo fez a primeira transmissão comercial televisiva do Brasil. Com isso, o País foi o quarto a possuir uma emissora de televisão, atrás apenas dos Estados Unidos, Inglaterra e França. Pouco tempo depois, em 20 de janeiro de 1951, foi inaugurada a TV Tupi do Rio de Janeiro. Sua primeira transmissão, na festa de lançamento da emissora, foi uma entrevista do cantor francês Maurice Chévalier, um dos mais famosos do mundo na época, feita pelo jornalista Arnaldo Nogueira, realizada no primeiro *talk-show* da TV brasileira, *Falando Francamente*, idealizado, criado e apresentado pelo referido jornalista.

O principal responsável pela transmissão foi o jornalista Assis Chateaubriand, dono da então poderosíssima rede de empresas de comunicação Diários Associados, que importou equipamentos e aparelhos dos Estados Unidos. Chateaubriand convidou vários jornalistas, ex-radialistas e pessoas famosas para apresentarem a primeira transmissão (MATTOS, 2002).

Segundo Mattos (2002, pg.49), o crescimento inicial da televisão, a partir de 1950, pode ser atribuído ao favoritismo político, o qual concedia licenças para exploração de canais sem um plano preestabelecido, mas a proliferação de estações de televisão começou antes do golpe militar de 1964, mais precisamente durante a Presidência do Juscelino Kubitschek (1956-1961).

Depois de instalada a TV Tupi de São Paulo, 1950, e da TV Tupi do Rio de Janeiro, em 1951, começaram a surgir várias outras emissoras, como a TV Paulista, no ano seguinte, TV Record em 1953 e TV Cultura de São Paulo em 1998.

A Rede Record de Televisão, fundada em 1953, na Cidade de São Paulo, é a mais antiga televisão brasileira em atuação. Tornou-se uma rede de televisão de alcance nacional a partir de 1990, e está presente em todo o mundo por intermédio da Record Internacional.

Em abril de 1965, na Cidade do Rio de Janeiro, foi fundada a Rede Globo de Televisão, que se tornou hoje a maior rede de televisão do Brasil, também com alcance em todo o mundo pela Globo Internacional. Tudo era ao vivo na TV brasileira dos anos 1950 (o videoteipe só surgiria anos depois). Como não havia profissionais especializados em televisão, os redatores de rádio eram chamados em grande quantidade, o que deu à TV brasileira uma cara de “rádio com imagem” em seu início. Hoje não é fácil achar registros (imagens, vídeos, documentos) sobre o surgimento da TV no País.

De acordo com Mattos (2002, pg.51), depois do estabelecimento do Ministério das Comunicações, em 1967, o processo de concessão de licenças passou a levar em conta não apenas as necessidades nacionais, mas também os objetivos do Conselho de Segurança Nacional, de promover o desenvolvimento e a integração nacional. entretanto, o favoritismo político nas concessões de canais de TV prolongou-se até o governo da Nova República, de José Sarney.

O sistema brasileiro de radiodifusão é considerado um serviço público e as empresas que o integram sempre estiveram sob controle governamental direto, uma vez que o Executivo detinha, até 5 de outubro de 1988, data da promulgação da Constituição Brasileira em vigor, o direito de conceder e cassar licença e permissão para uso de frequência de rádio e televisão.

O capítulo da Comunicação Social, na Constituição de 1988, estabeleceu novas normas e diretrizes para a concessão de emissoras de rádio e televisão, anulando os critérios casuísticos até então. A partir da sua promulgação, o ato de outorga e renovação da concessão de uma emissora passou a depender do Congresso Nacional.

4.3.2 Funções da televisão

Segundo Sampaio (1980, p.61-63), a TV tem como funções básicas: entretenimento, informação, formação, serviços e a comunicação publicitária que, embora não exista em alguns países, constitui a base econômica na qual se sustentam as quatro primeiras funções.

Entreter - esta foi muito provavelmente a primeira função a ser exercida pela TV: democratizar e facilitar o acesso ao entretenimento. Embora o custo dos televisores tenha impedido que essa idéia se concretizasse em seu início, foi o entretenimento que dominou e, no Brasil, domina até hoje a programação televisiva: novelas, teleteatros, *shows* variados, filmes, desenhos animados, *show* de variedades, etc. A necessária fuga da realidade imediata da vida do dia-a-dia, o sonho que alimenta e anima as esperanças, a emoção provocada e extravasada, os estímulos a essas sensações a TV tem proporcionado aos seus cada dia mais fiéis telespectadores. Nos países mais desenvolvidos, o veículo televisão já se converteu na opção de entretenimento mais acessível e utilizada pela massa da população. Essa função de entretenimento tem hoje importância social tão grande, o comportamento de assistir à televisão está tão incorporado aos hábitos da sociedade, que se poderia imaginar o tumulto que haveria se, de repente, as emissoras de TV saíssem do ar e deixassem multidões, literalmente, sem ter o que fazer para ocupar seu tempo de lazer.

Informar - esta função já é a mais importante nos Estados Unidos, superando por pequena margem a de entretenimento. Considerando-se a relativamente pequena circulação dos jornais e revistas, mesmo nos países mais desenvolvidos e com maior índice de leitura, a TV é um dos principais veículos noticiosos para a massa da população. A acusação mais constante que fazem à TV como fonte de informação é sobre a extrema superficialidade com que ela aborda todos os temas, em razão de dois fatores muito limitativos: tempo e necessidade de transformar tudo em um espetáculo, mesmo com notícias e informações. Outro problema creditado à TV é o discernimento passivo e a transformação da informação em simples distração, sem contribuir para a formação da opinião pública. Resumindo, a informação é uma função bem definida na TV, que a cumpre com bastante eficiência em alguns pontos e com visíveis deficiências em outros.

Formar - é talvez uma das funções mais polêmicas que suscita maiores ataques por parte de seus opositores. A TV forma a cultura de uma comunidade? Prepara para a vida? Auxilia na educação? A resposta a estas perguntas envolve um raciocínio cuidadoso, pois se de um lado a TV faz parte da cultura contemporânea, sua influência na formação da cultura apresenta-se

pouco sedimentada, na medida em que a velocidade de sucessão de dados, informações, atitudes, comerciais, comportamentos e todo o conteúdo de suas mensagens é muito amplo.

Prestar Serviços - essa função feita basicamente em dois tipos de prestação de serviços - as informações de serviços, como meteorologia, índices de poluição, roteiros de compras, dicas para realizar tarefas domésticas, aulas de ginásticas pela TV e dezenas de coisas semelhantes, e as campanhas de caráter educativos na área de nutrição, saúde pública, comportamento no trânsito e outras tantas semelhantes que não têm caráter comercial, nem institucional de organizações privadas públicas e políticas.

Vender - não é propriamente uma função para a sociedade como são as outras, nem existe em todos os países e em todas as emissoras de televisão; mas é uma função publicitária, comercial, utilizada por anunciantes de todos os setores e tamanhos, nos seus esforços de comunicação publicitária. É interessante observar, porém, que, em quase todos os casos, é a remuneração obtida pela realização desta função publicitária que possibilita a realização de todas as outras funções para a comunidade de espectadores, de maneira gratuita.

A televisão não se resume mais a um simples meio de comunicação, mas converteu-se em uma forma primordial de lazer de vários segmentos sociais, transformando-se em uma forma de representar a realidade do ponto de vista de uma sociedade industrial moderna, um produto da indústria cultural que se insere no modelo de transmissão de uma realidade estabelecida pela sociedade capitalista de consumo.

Bonasio (2002) define televisão como um sistema importante na educação, entretenimento, informação, interação. A TV comunica pelos seus programas dramáticos, musicais, *shows*, jornalismo global e local, comédia, especiais, eventos, esportes, circuito fechado, internet, etc.

4.3.3 Regulamentação Legal

De acordo com a Lei Federal nº 4.117/62 (Código Brasileiro de Telecomunicações -CBT) - radiodifusão é um serviço “destinado a ser recebido direta e livremente pelo público em geral, compreendendo a radiodifusão sonora (popularmente conhecido como ‘rádio’) e a televisão (mais conhecida pela abreviatura ‘TV’)”.

A definição indica que os serviços de radiodifusão (a) sonora (rádio) e (b) de televisão (de sons e imagens - TV), estão disponíveis a qualquer pessoa do povo, livre e gratuitamente, bastando, para recebê-los, que o interessado adquira, em lojas especializadas,

os aparelhos próprios à sua recepção, para utilização em residências, carros ou mesmo à mão (equipamentos portáteis), sem ter que pagar pelo acesso à programação.

É importante frisar que os serviços de radiodifusão, como definidos na Constituição Federal, têm por fundamento filosófico a finalidade educativa e cultural, a promoção da cultura nacional e regional e o estímulo à produção independente que objetive sua divulgação, a regionalização da produção cultural, artística e jornalística e o respeito aos valores éticos e sociais da pessoa e da família, sendo permitida a exploração comercial deles/desses serviços, na medida em que não prejudiquem esse interesse e aquela finalidade.

O texto original da Constituição Federal de 1988 estabelecia no art. 21, incisos, XI e XII que, compete à União:

XI – explorar, diretamente ou mediante concessão a empresas sob controle acionário estatal, os serviços telefônicos, telegráficos, de transmissão de dados e demais serviços públicos de telecomunicações, assegurada a prestação de serviços de informações por entidades de direito privado através de rede pública de telecomunicações explorada pela União:

XII – explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:

a) – os serviços de radiodifusão sonora, de sons e imagens e demais serviços de telecomunicações;

b) - os serviços e instalações de energia elétrica.(BRASIL,1988)

Segundo o disposto na Lei Federal n. 4.117/62 e no regulamento dos serviços,

...é atribuição do Presidente da República a outorga da concessão ou autorização para os serviços de televisão e de serviços de radiodifusão sonora regional e nacional” e, do Conselho Nacional de Telecomunicações (CONTEL), substituído pelo Ministério das Comunicações), “a outorga da permissão para a execução do serviço de radiodifusão sonora local, assim como dos serviços público restrito, limitado, de radioamador e especial” (cf. § 5º do art. 33 e § 1º do art. 34 da Lei citada c/c art. 6º do mencionado Regulamento). (BRASIL, 1962)

4.3.4 Retransmissora de televisão

Retransmissora de Televisão é a estação capaz de captar sinais de sons e imagens e retransmiti-los, simultaneamente, para recepção pelo público em geral.

As retransmissoras são empresas de televisão locais que transmitem através de satélite a programação das emissoras de televisão principais, as quais estão afiliadas localizadas no eixo Rio-São Paulo. O quadro 1 apresenta exemplo de retransmissoras estabelecidas no Estado do Ceará:

Emissora/Estado		Retransmissora
Rede Record	São Paulo	TV Cidade
Rede Globo	Rio de Janeiro	TV Verdes Mares
SBT	São Paulo	TV Jangadeiro

Quadro 1 – Retransmissoras de Televisão no Estado do Ceará.
Fonte: Associação Cearense de Rádio e Televisão – (ACEC) 2008.

As empresas retransmissoras de televisão também apresentam, em determinados horários, programas próprios (programação local).

A televisão, em sua forma original, é até hoje mais popular, envolve a transmissão de som e imagens em movimento por ondas de radiofrequência (RF), que são captadas por um receptor (o televisor). Neste sentido, é uma extensão do rádio.

Tendo início na década de 1920, a televisão moderna se divide em três tendências distintas:

- a) aparelhos de TV somente.
- b) sistemas integrados com aparelhos de DVD e/ou videogame montados no próprio televisor (geralmente modelos menores com telas até 17 polegadas, pois a idéia é ter um sistema portátil completo); e
- c) sistemas independentes com tela grande (monitor de vídeo, rádio, sistema de som) para o usuário montar as peças como um *home theater*. Este sistema interessa aos videófilos e cinéfilos que preferem componentes que podem ser trocados separadamente.

Há varios tipos de monitores ou écrans de vídeo usados em equipamentos de TVs modernos. Os mais comuns são os CRTs para até 40 polegadas diagonais. A maior parte das TVs de tela grande ou écrans de tamanho grande (até mais de 100 polegadas) usa tecnologia de projeção. Três tipos de sistemas de projeção são usados em TV: tubos de raios catódicos (CRT), LCD (cristal líquido) e circuitos integrados (*chips*) de imagem refletida.

Avanços recentes trouxeram telas planas ou *écrans* planos aos televisores que usam tecnologia de cristal líquido LCD de matriz ativa ou displays de plasma. Televisores de tela ou *écran* de tamanho grande e plano têm apenas quatro polegadas de espessura e podem ser pendurados na parede como um quadro. Eles são muito atraentes e economizam espaço, mas ainda são bastante caros.

Há vários tipos de sistemas de teledifusão:

- a) televisão terrestre - NTSC, PAL, PAL-M, PAL2, SECAM usando sinal analógico;
- b) sistemas de transmissão do som - NICAM, MTS;
- c) via satélite, usando sinal digital;
- d) TV a cabo (há tanto o sistema analógico quanto o digital); e
- e) novas tecnologias - Televisão digital (DTV) - televisão de alta definição (HDTV) - pay-per-view - Web TV - programação sob encomenda.

A programação é a transmissão nas estações de televisão (por vezes chamada de canais) que são freqüentemente dirigidos a uma determinada audiência. Há muitas notícias, desporto (esportes), estações de filmes e estações tais como as cadeias da MTV, da CNN e da BBC que são vistas por diversos países.

Nos Estados Unidos da América, as redes de TV produzem programas *primetime* (horário nobre) para suas emissoras afiliadas veicularem entre 19 e 22 horas. Fora do horário nobre, a maior parte das emissoras têm sua programação de produção própria.

Com o passar dos anos, ocorreram inúmeras mudanças, desde a primeira transmissão em preto-e-branco até a chegada de aparelhos com imagem e som digitais, realidade ainda distante da maioria da população, mas já presente no mercado. Durante todo esse tempo, o mundo do vídeo, que mistura o fictício com o real, chegou dentro das residências e provocou fascínio pelo que é mostrado, provando sua força como principal veículo de comunicação de massa.

Conforme última pesquisa do IBGE, o número de aparelhos de televisão nos domicílios particulares permanentes, por classe de rendimento mensal domiciliar, segundo a situação do domicílio, foi apresentado conforme tabela 4.

Tabela 4 – Número de aparelhos de televisão por domicílios particulares permanentes, por classes de rendimento mensal domiciliar, segundo a situação do domicílio - Brasil – 2006

Situação do domicílio e alguns bens duráveis existentes no domicílio	Domicílios particulares permanentes (1.000 domicílios)									
	Total	Classes de rendimento mensal domiciliar (salário mínimo)								
		Até 1	Mais de 1 a 2	Mais de 2 a 3	Mais de 3 a 5	Mais de 5 a 10	Mais de 10 a 20	Mais de 20	Sem Rendimento	Sem declaração
Possuíam TV	50.800	5.359	11.014	8.966	10.109	8.637	3.590	1.614	392	1.117
Em cores	49.878	4.998	10.692	8.838	10.044	8.622	3.590	1.614	377	1.104
Somente em preto e Branco	922	362	323	128	65	16	0	-	16	13
Não possuíam TV	3.804	1.581	1.207	503	272	94	7	2	100	39
Sem declaração	6	3	1	1	1	-	-	-	-	0

Fonte: Adaptado do IBGE (2006).

Conforme pode ser observado na tabela 4, no ano de 2006, apenas três milhões e oitocentos e quatro mil domicílios ainda não tinham aparelhos de televisão, o que corresponde apenas a sete por cento do total de domicílios pesquisados.

4.3.5 Faturamento das empresas de televisão

O faturamento das empresas brasileiras de televisão (canal aberto), no ano de 2006, foi R\$ 8.965.000.000,00 (oito bilhões, novecentos e sessenta e cinco milhões de reais), ficando em quinto lugar no *ranking* do setor no qual estão classificadas, conforme Pesquisa Anual de Serviços do IBGE), como demonstra a tabela 5.

Tabela 5 - Principais produtos/serviços das atividades de informação Brasil – 2006

Ranking 2005	Ranking 2006	Produtos / serviços	Receita (1.000.000R\$)	Percentual (%)
		Total	137.311	100,0
1	1	Serviços fixo-fixo de telecomunicações por fio: chamadas locais, interurbanas e geradas em telefones públicos	13.652	9,9
2	2	Serviços complementares de telecomunicação por fio (assinaturas, mudanças de titularidade, etc.)	10.965	8,0
3	3	Serviços de interconexão de telefonia móvel celular	10.520	7,7
4	4	Chamadas locais, interurbanas e internacionais de serviços móvel celular	10.350	7,5
6	5	Serviços de televisão aberta (programação e broadcasting)	8.965	6,5
5	6	Serviços fixo-móvel de telecomunicações por fio	8.066	5,9
8	7	Desenvolvimento de software sob encomenda ou específico para o cliente	5.349	3,9
7	8	Venda de telefones celulares	5.154	3,8
9	9	Serviços de telefonia celular pré pago	4.443	3,2
12	10	Serviços de consultoria em tecnologia da inform.: especificação de hardware e/ou software a partir das necessidades dos clientes (soluções empresariais)	4.008	2,9
11	11	Pacotes básicos e especiais de operadoras de televisão		

		por assinatura	3.852	2,8
10	12	Serviços de processamento de dados para terceiros	3.700	2,7
13	13	Serviços complementares de telefonia móvel celular	3.201	2,3
14	14	Outsourcing (locação de mão-de-obra de informática na empresa do cliente)	2.635	1,9
16	15	Revenda de softwares de prateleira, computadores, peças e suprimentos de informática, não produzidos pela empresa	2.563	1,9
20	16	Fornecimento de conexão p/acesso à Internet em banda larga (conexão entre usuários e provedores de internet)	2.527	1,8
18	17	Serviços de telecomunicações por fio: serviços de comunicação multimídia	2.444	1,8
17	18	Software prontos para uso: representação e licenciamento de software customizáveis	2.318	1,7
15	19	Serviços de interconexão de telecomunicações por fio	2.017	1,5
19	20	Serviços de manutenção e reparação de equipamentos de computadores e equipamentos periféricos- inclusive upgrades	1.392	1,0
	21	Outros serviços	29.190	21,3

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Suplementos Serviços de Informática (2006).

4.3.6 A importância da publicidade na televisão

A publicidade é uma das mais importantes, dinâmicas e lucrativas atividades ligadas à indústria das comunicações, porque pode influenciar, direta e indiretamente, os mais variados setores da vida socioeconômica e cultural de um país, (MATTOS, 2002). Segundo o autor, as influências da indústria da publicidade na televisão brasileira podem ser analisadas sob dois prismas.

No que se refere à importação de produtos, as agências de publicidade e os anunciantes, principalmente as corporações multinacionais, encorajaram e patrocinaram a importação de programas dos EEUU durante os primeiros vinte anos de televisão, continuam utilizando valores importados, como a música pop yanque, na trilha sonora de suas peças publicitárias veiculadas na televisão.

Quanto as injunções comerciais, tanto as agências como os anunciantes apóiam o desvio da produção de programas brasileiros orientados para a cultura de massa, uma vez que as receitas provenientes de anunciantes estrangeiros continuam a fortalecer a natureza comercial do sistema brasileira de televisão.

Segundo Mattos (2002, p. 74), a televisão se transformou no meio favorito das agências de publicidade do Brasil, em razão do grande potencial e audiência que atinge tanto a população alfabetizada como a analfabeta. A televisão absorve a maior parte dos investimentos publicitários mais anunciados no Brasil, que incluem artigos de perfumaria e beleza, financiamentos e empréstimos, drogas e remédios, cigarros, bancos, indústria automotiva, bebidas, sapatos e produtos de limpeza.

Os serviços de publicidade configuram-se como um dos segmentos mais importantes entre os serviços técnico-profissionais prestados às empresas, pelo dinamismo, criatividade e uso de mão-de-obra qualificada. As empresas de publicidade introduziram R\$ 4,1 bilhões de receita, em 2005, contra R\$ 3,2 bilhões, em 2004, conforme dados da Pesquisa Anual de Serviços 2005 do IBGE, mostrados na tabela 6.

Tabela 6 - Principais produtos/serviços das atividades de publicidade Brasil 2005

Rankir 2004	Rankir 2005	Produtos / serviços	Receita (1.000.000 R\$)	Percentu. (%)
		Total	4.095	100,0
1	1	Comissão fee e/ou bonificação sobre veiculação de veiculação de publicidade na televisão	1.354	33,1
2	2	Serviços de planejamento e/ou criação de campanhas de comunicação	396	9,7
5	3	Aluguel e revenda de espaços publicitários ou compra e revenda de tempo publicitário em outdoors (exibidores)	356	8,7
3	4	Comissão fee e/ou bonificação sobre veiculação de publicidade na mídia impressa (jornais, revistas, listas e guias)	324	7,9
4	5	Promoção de vendas, merchandising e publicidade no ponto de venda	287	7
6	6	Aluguel e revenda de espaço publicitário ou compra e revenda de tempo publicitário em outros meios(1)	215	5,2
(2)...	7	Produção gráfica	160	3,9
10	8	Comissão fee e/ou bonificação sobre a prestação de serviço em merchandising de TV e rádio	135	3,3
7	9	Comissão fee e/ou sobre veiculação de publicidade no rádio	116	2,8
9	10	Comissão fee e/ou sobre veiculação de publicidade em outros meios (1	108	2,6
11	11	Aluguel e revenda de espaço publicitário ou compra e revendo de tempo publicitário na televisão	96	2,3
18	12	Aluguel e revenda de espaço publicitário ou compra e revenda de tempo publicitário na mídia impressa(jornais, revistas, listas e guias)	71	1,7
14	13	Produções de filmes e vídeos publicitários	54	1,3
13	14	Comissão fee e /ou bonificação sobre veiculação de publicidade na Internet	51	1,2
12	15	Comissão fee e /ou bonificação sobre veiculação de publicidade em outdoors	50	1,2
31	16	Aluguel e revenda de espaço publicitário ou compra e revenda de tempo publicitário na Internet	42	1
16	17	Distribuição ou entrega de material promocional /serviços de fulment (panfletagem , entrega de brindes,etc)	35	0,9
15	18	Aluguel e revenda de espaço publicitário ou compra e revenda de tempo publicitário no rádio	35	0,8
17	19	Serviços de telemarketing, mala direta e contato pessoal (marketing direto)	22	0,5
20	20	Assessoria em marketing	19	0,5
	21	Outros serviços de publicidade	169	4,4

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços – Suplemento Serviços de Publicidade 2005.

O produto/serviço comissão e/ou bonificação sobre veiculação de publicidade na televisão foi o mais representativo, com receita de R\$ 1,3 bilhão, correspondendo a 33,1% do total dos serviços de publicidade.

Conforme o gráfico 2, o grupo do serviço de comissão e/ou bonificação sobre veiculação de publicidade, inclusive corretagem de anúncios, respondeu por 49,1% da receita, seguido de aluguel e revenda de espaço publicitário ou compra e revenda de tempo publicitário e de serviços de produção próprios ou comissão, *fee* e/ou bonificação de serviços de produção contratados de terceiros, com participação de 20,0% e 15,9%, respectivamente, no total da receita deste segmento.

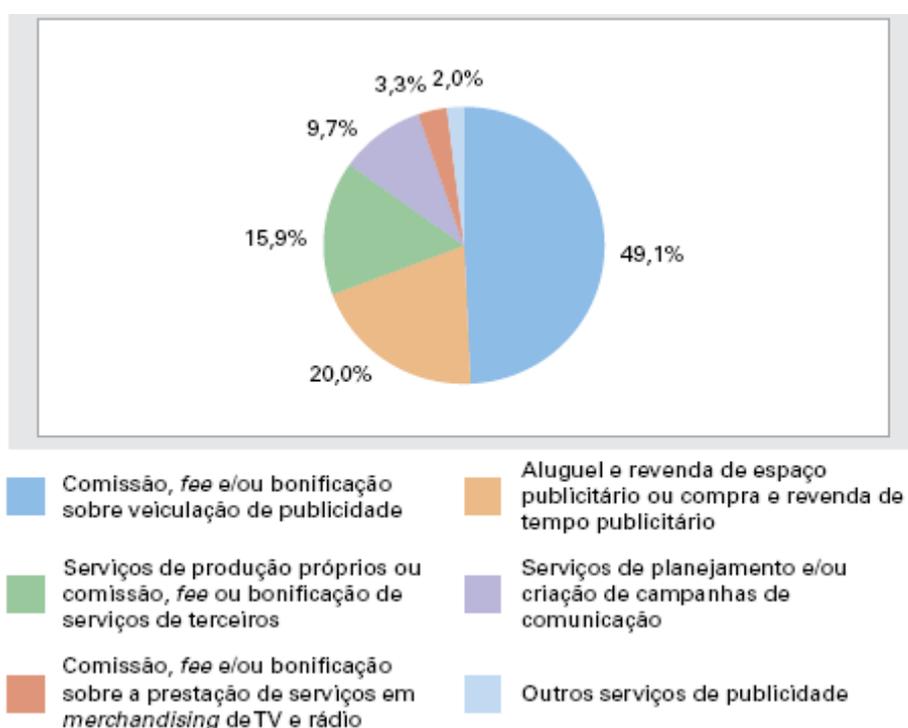


Gráfico 1 - Participação dos produtos/serviços na receita do segmento de serviços de publicidade - Brasil - 2005.

Fonte: IBGE - Suplemento de Serviços de Publicidade da Pesquisa Anual de Serviços 2005.

Diante dos dados apresentados, pode-se observar o quão a atividade da televisão é importante dentro dos contextos socioeconômico, político e cultural do Brasil.

5 METODOLOGIA DA PESQUISA

O meio acadêmico utiliza-se da metodologia científica para o desenvolvimento dos trabalhos científicos. Thiollent (1983, p.55) ensina que:

[...] é uma disciplina cujo objetivo consiste em analisar as características dos vários métodos disponíveis, em avaliar suas capacidades, potencialidades, limitações ou distorções e em criticar os pressupostos ou as implicações de sua utilização. [...] uma disciplina que estuda os métodos [...] considera como maneira de conduzir a pesquisa.

Esta seção descreve a metodologia utilizada para o desenvolvimento da pesquisa seguindo a orientação de Triviños (1987, p. 109), que considera que nesta fase “o investigador define o plano da investigação” e Gil (2002) que explica o estudo de caso em etapas.

A seguir são detalhados os procedimentos metodológicos, assim considerando: a caracterização da pesquisa, o seu delineamento, a coleta de dados, a unidade de estudo e as regras para análise e interpretação dos dados.

5.1 Caracterização da pesquisa

Com base na taxinomia apresentada por Gil (2002, p.43), a presente pesquisa classifica-se, quanto aos objetivos, como descritiva. Referido autor assinala que “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno”.

Os estudos descritivos exigem do pesquisador uma série de informações sobre o que se quer pesquisar e são, juntamente com os estudos exploratórios, os que habitualmente realizam os pesquisadores sociais preocupados com a atuação prática (TRIVIÑOS, 1987).

Triviños (1987, p.117) classifica as pesquisas, quanto à natureza, em qualitativas e quantitativas. Na pesquisa quantitativa, a variável deve ser “medida”, ao passo que, na pesquisa qualitativa, a variável é “descrita”.

Richardson (1980, p.63) expressa que a principal diferença entre uma abordagem qualitativa e quantitativa “reside no fato de a abordagem qualitativa não empregar um instrumento estatístico como base para o processo de análise do problema”.

Baseando-se nessas considerações, este trabalho assume a natureza qualitativa, pois a intenção é realizar uma análise mais dissertativa dos dados.

Segundo orientações de Gil (2002, p. 44), com base nos procedimentos utilizados, a pesquisa realizada se classifica como bibliográfica e documental.

De acordo com Beuren (2003, p.89): “a pesquisa bibliográfica utiliza-se principalmente da contribuição de vários autores sobre determinada temática de estudo”, enquanto a pesquisa documental “baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Para a realização da pesquisa, foram feitos levantamentos bibliográficos, constituídos de doutrinas e artigos disponibilizados na internet.

Quanto à pesquisa documental, foi realizada uma análise das informações contábeis, livros fiscais, documentos internos, relatórios financeiros. Esse material foi utilizado, principalmente, para analisar o sistema de informações de controles internos da unidade pesquisada.

5.1 Delineamento da Pesquisa

A abordagem técnica utilizada na pesquisa foi o estudo de caso. Para Godoy (1995, p.25), “o estudo de caso se caracteriza como um tipo de pesquisa cujo objeto é uma unidade que se analisa profundamente. Visa ao exame detalhado de um ambiente, de um simples sujeito ou de uma situação particular”.

Segundo Gil (1999, p. 73), “o estudo de caso vem sendo utilizado com frequência cada vez maior pelos pesquisadores sociais”, visto servir a pesquisas com diferentes propósitos, tais como: explorar situações da vida real cujos limites não estão claramente definidos; descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação; e explicar variáveis causais de determinado fenômeno em situações muito complexas que não possibilitam a utilização de levantamentos e experimentos.

De acordo com Yin (2005, p.32), o estudo de caso “permite uma investigação para se preservar as características holísticas e significativas dos eventos da vida real, tais como os processos organizacionais e administrativos”. O mencionado autor considera ser o estudo de caso “uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo

dentro de seu contexto da vida real, especificamente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”. (YIN, 2002, p.20).

Seguindo a orientação de Gil (2002, p.54), o estudo de caso foi delineado num conjunto de etapas a seguir enumeradas e descritas: formulação do problema - referido autor estima que “a formulação do problema constitui a etapa inicial da pesquisa, decorrente de um longo processo de reflexão e de imersão em fontes bibliográficas adequadas”.

Definição da unidade caso – segundo Gil (2002, p.138), existem três modalidades de estudos de caso: “intrínseco, instrumental e coletivo”. Estudo de caso intrínseco é aquele em que o pesquisador almeja conhecê-lo profundamente, sem preocupar-se com o desenvolvimento de teorias. Estudo de caso instrumental, segundo o autor, é desenvolvido com o intuito de auxiliar no conhecimento de determinado problema. Neste, o autor reconhece que pode ser útil para alcançar determinados objetivos. Ensina que o “estudo de caso coletivo é aquele com o propósito de estudar características de uma população”.

Seguindo essa orientação, considerou-se o estudo de caso ora pesquisado como “instrumental”, pois serviu como instrumento para o auxílio no conhecimento do problema apresentado e para alcançar os objetivos traçados.

Para seleção da unidade-caso, foram consideradas as seguintes características: empresa de televisão de médio porte com gestão familiar, com sede no Município de Fortaleza, que não tivesse uma área de Controladoria e que disponibilizasse os dados que contribuíssem para o desenvolvimento da pesquisa.

Considerando ainda a descrição de Yin (2005), justifica-se a escolha do estudo de caso como estratégia de pesquisa, pois, por meio dele, se pode investigar e testar minuciosamente os benefícios da implantação de uma área de Controladoria numa empresa de televisão de médio porte e gestão familiar.

Nos “procedimentos de campo”, tratou-se de determinar a forma de acesso à empresa para se obter as informações necessárias para o desenvolvimento da pesquisa.

O acesso à empresa selecionada foi realizado de forma muito aberta, com horários programados, tanto com relação aos gestores, como a departamentos específicos, como, o Departamento Financeiro, Departamento Comercial, Departamento de Administrativo, Departamento de Jornalismo e Departamento Técnico.

5.2 Coleta de dados

Segundo informações de Gil (2002, p.55), “em termos de coleta de dados, o estudo de caso é o mais completo de todos os delineamentos, pois vale-se tanto de dados de gente quanto de dados de papel”.

Yin (2005) recomenda que, no estudo de caso único, seja utilizado o maior número possível de fontes de evidência. Dessa maneira, para o presente estudo de caso, foram utilizadas as seguintes fontes: pesquisa bibliográfica e documental, entrevistas pessoais, observação direta e não participativa.

Inicialmente, realizou-se uma pesquisa bibliográfica com o objetivo de levantar informações das características da empresa pesquisada. Em seguida, a pesquisa bibliográfica focalizou os conceitos de Controladoria e sistemas de informações. Foram utilizados livros, informações disponibilizadas na *internet* e legislações relacionadas às áreas pesquisadas.

A recolha continuou com a realização de entrevistas informais e pessoais com os gestores da empresa. Para Mattar (2005, p.184), a entrevista pessoal consiste em o entrevistador e o(s) entrevistado(s) estarem em contato pessoal para obtenção de dados, acrescentando que

A entrevista pessoal possui alta versatilidade, à medida que está baseada no contato pessoal. Este contato pessoal permite que, em caso de dúvidas e em questões mais complexas, o entrevistador elabore pergunta de outra forma, faça esclarecimentos e explicações não previstas para elucidá-las [...]. Essa grande versatilidade permite que instrumentos não estruturados possam ser aplicados pela entrevista pessoal sem problemas.

Na presente pesquisa, foram elaboradas entrevistas presenciais, para a tomada de informações, com aplicação das seguintes perguntas:

- a) Quais as informações de que o gestor necessita que sejam produzidas para apoiá-lo no processo da gestão de sua área ou departamento?
- b) Qual o nível de detalhamento destas informações?
- c) Com qual frequência estas informações necessitam ser produzidas?

Todo o universo de dados coletados nas entrevistas foram analisados, considerando as limitações de tempo e relacionando as unidades gerais de significado aos objetivos da pesquisa.

Foi efetuada uma análise geral na empresa, procurando definir o modelo da gestão, missão, crenças e valores, bem como a estrutura organizacional, controles internos e sistemas de informações utilizados em todos os departamentos.

No Departamento Comercial foram solicitadas informações quanto aos relatórios de vendas, cálculos e pagamento de comissões, giro dos espaços disponíveis para comerciais, abertura de clientes e analisados todos os formulários e demais informações utilizadas ou geradas pelo Departamento.

No Jornalismo foram examinados os relatórios e formulários atualmente utilizados e a necessidade de criação de outros controles para uso no Departamento.

Foi realizada no Departamento Financeiro uma análise geral de todos os sistemas utilizados, bem como dos relatórios e informações gerados, controle de contas a pagar e a receber, fluxo de caixa, controle de aplicações e empréstimos e financiamentos. Também foi examinada, nesse Departamento, a existência de integração entre os sistemas utilizados, como também a integração com os sistemas das demais áreas da empresa.

No Departamento Técnico foi examinada a necessidade de integração das informações do setor de operações comerciais (OPEC) como o setor de exibição de comerciais (MASTER).

Na pesquisa efetuada no Departamento Administrativo, foram analisados os controles internos e informações gerados, utilizados e fornecidos pelos seus diversos setores. Na Contabilidade foram levantadas a existência de relatórios contábeis-gerenciais, a frequência de elaboração destes e os gestores que os utilizam; no Departamento de Compras, a existência de controle de cotação de preços e cadastro de fornecedores; no Patrimônio e Transportes, o registro e controle de todos os bens e veículos da empresa

Todas as informações obtidas na realização deste estudo estão apresentadas e analisadas na seção seguinte.

6 ESTUDO DE CASO

Esta seção aborda o resultado do estudo de caso, detalhando as características da empresa objeto do estudo, mostrando seu histórico, estrutura organizacional, modelo da gestão e exame do sistema de informações, relacionando suas fragilidades, limitações e falhas.

6.1 Caracterização da empresa

A empresa onde se efetuou o estudo de caso é a TV Cidade de Fortaleza, organização de origem cearense.

No dia 30 de agosto de 1978, entrou no ar a TV UIRAPURU, que transmitia seu sinal através do canal 8. Pouco tempo depois, em dezembro do mesmo ano, o empresário Miguel Dias de Sousa, um dos nove filhos de Patriolino Ribeiro, oficializava a aquisição de 50% das ações da emissora. Em março de 1979, o restante do patrimônio foi adquirido em sua totalidade, que representou o grande passo para o nascimento do GRUPO CIDADE DE COMUNICAÇÃO.

Em junho de 1981, nascia a TV CIDADE DE FORTALEZA, sob a presidência do empresário Miguel Dias de Souza. A emissora era afiliada à Rede Bandeirantes e durante todo o dia transmitia a programação da televisão paulista, que tinha como destaque os programas esportivos, o telejornalismo e o “Programa do Bolinha”, um dos líderes de audiência na época.

Em 1982, veio a inovação: a TV CIDADE passava a transmitir também a programação do Sistema Brasileiro de Televisão (SBT). De segunda a sábado, o fortalezense continuava acompanhando a programação da TV Bandeirantes, mas aos domingos o canal 8 cedia espaço ao “Programa Sílvio Santos”, que liderava a audiência em todo o País.

No dia 7 de janeiro de 1987, foi assinado o contrato definitivo entre a TV CIDADE e o Sistema Brasileiro de Televisão (SBT). Do departamento de Máster da empresa em Fortaleza, o presidente Miguel Dias de Souza acompanhou pessoalmente, ao lado do jornalista Armando Vasconcelos, a troca de sinal. Saía a TV Bandeirantes e entrava o SBT.

Durante dez anos consecutivos, a TV CIDADE implementou grandes conquistas com a bandeira do SBT. A emissora cresceu, expandiu sua área de planejamento em *marketing*, conquistando novos espaços na mídia local. A empresa reequipou seu parque

tecnológico e pôs em prática um plano audacioso de jornalismo, apostando em uma programação diversificada para atingir públicos de segmentos diferentes. O resultado foi satisfatório.

Em todos os horários, locais e nacionais, a audiência da emissora deu um salto. A TV CIDADE consolidou o segundo lugar absoluto na preferência dos telespectadores cearenses.

Com a experiência suficiente de quem disputa um mercado competitivo em investimentos e estratégias, o presidente do GRUPO CIDADE, Miguel Dias, surpreendeu o setor ao trocar o SBT pela REDE RECORD. Isso aconteceu em 1997, época em que a RECORD iniciava um processo de reformulação interna na busca de aperfeiçoar sua profissionalização.

No início, poucos acreditavam que a mudança de sinal seria positiva para a TV CIDADE. Dez anos depois, a emissora comemora os consecutivos resultados das pesquisas de opinião, entre os telespectadores das diferentes classes sociais, que a situam em primeiro lugar no índice de audiência em diversos horários.

Atualmente a empresa tem nova dinâmica de trabalho. Investiu no aperfeiçoamento e contratação de profissionais para todas as áreas, mostra-se preparada para assumir de vez o topo da audiência no Estado.

No dia 4 de outubro de 2006 a TV CIDADE lançou o mais moderno estúdio de televisão de toda a Região Nordeste. Dotado de equipamentos de alta tecnologia, esta é uma forte aliada no trabalho realizado pelos profissionais do Departamento de Jornalismo da emissora. Os investimentos foram direcionados na criação de um espaço prático e ao mesmo tempo sofisticado. Em bancadas distribuídas na redação, os jornalistas fazem parte do cenário onde é apresentado o Jornal da Cidade.

Hoje, o Departamento de Jornalismo da TV CIDADE une experiência e juventude para levar ao ar programas de grande audiência: o Jornal da Cidade e o CIDADE 190. Trinta e cinco profissionais são responsáveis pela produção, reportagens e edição dos dois jornais que se completam com informações sempre atuais e uma cobertura eficiente de todos os fatos que acontecem em Fortaleza e em todo o Ceará. Essa é a TV CIDADE de Fortaleza, uma emissora que não pára de crescer.

Foi trabalhando o jornalismo, priorizando o comprometimento com a verdade, o que norteou, desde o primeiro momento, quando ainda era afiliada à TV Bandeirantes, o investimento da TV CIDADE no setor de jornalismo.

O Jornal da Cidade, que vai ao ar de segunda-feira a sábado, no final de tarde e início da noite, é o carro-chefe do jornalismo da TV CIDADE pela variedade de informações e notícias. Em alguns instantes, ganhou outro nome: TJ CIDADE, mas, ao longo do tempo manteve sempre sua autonomia editorial com um jornalismo prático, eficiente e, sobretudo, ético. Além do Jornal da Cidade a emissora concentra investimentos em programas de grande audiência em áreas específicas como polícia e entretenimento.

Ainda no início da sua jornada, a TV CIDADE apostou numa nova modalidade ao abordar assuntos do cotidiano. Criou um estilo de reportagens policiais que foi seguido no País inteiro.

A emissora investiu em novos equipamentos e numa equipe de profissionais qualificados em produção e reportagens policiais. O estúdio local foi concebido com a mesma estrutura adotada em São Paulo, o que contribuiu para o sucesso absoluto do Programa que ia ao ar no final da tarde.

Depois do sucesso das duas primeiras experiências na editoria policial, a TV CIDADE voltou a fazer grandes investimentos para viabilizar um novo projeto: O Cidade Livre, um programa que abordava das notícias policiais com denúncias de problemas na cidade ao humor. Os telespectadores podiam se deslocar até o estúdio e conversar ao vivo com o apresentador. Mais um sucesso, no entanto, nenhum dos noticiários policiais alcançou tanta audiência como o CIDADE 190.

Há seis anos no ar, o Programa CIDADE 190, apresentado pelo radialista Édson Silva, é líder absoluto no horário do meio-dia. O modelo é o mesmo dos noticiosos anteriores, mas existe uma pequena, porém, significativa diferença: a abordagem mais crítica dos assuntos levados aos telespectadores. Além disso, o CIDADE 190 é o único programa policial do Ceará que tem equipes de plantão durante vinte e quatro horas. Nada passa despercebido. Outro fator que leva o Programa à liderança no horário é o sorteio de brindes. O CIDADE 190 já entregou duas casas aos seus telespectadores através da promoção

Após todos os investimentos feitos em 2006, a empresa consolidou-se na preferência do público cearense. Conquistou a vice-liderança da audiência na maioria dos programas e se tornou uma das dez mais importantes afiliadas da Rede Record.

No início do ano, a convite da Record, a TV Cidade começou a desenvolver o projeto de mais um telejornal. Novos investimentos foram feitos. Profissionais contratados, equipamentos adquiridos e, em 3 de julho, estreou o Fala Ceará, um telejornal matinal que visa a informar o telespectador logo cedo pela manhã. Em pouco tempo no ar, pode-se perceber que, mais uma vez, a audiência aprovava o trabalho da Cidade.

No mês de setembro de 2007, mais um equipamento foi colocado à disposição das equipes de jornalismo: o helicóptero da TV Cidade, que permite ainda maior agilidade na cobertura dos fatos.

De acordo com o contrato social, a empresa tem como atividade principal a transmissão de sons e imagens (televisão). Atualmente mantém contrato com a emissora de paulista de televisão TV Record, para a retransmissão, para quase todo o Estado do Ceará de programas e publicidades nacionais, assim como exibe programas e publicidades de anunciantes locais.

A empresa funciona mediante concessão do Governo Federal, regulamentada pela Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), com renovação desta concessão a cada quinze anos.

A TV Cidade de Fortaleza tem definido como missão:

Satisfazer nossos telespectadores com uma programação que permita supri-los de informações e diversão, objetivando atingir a audiência que satisfaça os anseios comerciais de nossos clientes, sem, contudo esquecer a imparcialidade e caráter sócio-cultural que são imprescindíveis e a uma emissora de televisão. (TV Cidade, 2008).

Pelo faturamento anual apresentado, na faixa de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), a empresa caracteriza-se como de médio porte, adotando a classificação das tabelas 1 e 2 apresentadas na segunda seção desta pesquisa. Caracteriza-se também como familiar, adotando-se o referencial teórico apresentado na seção 2, considerando a participação de parentes na sua administração, conforme demonstrado no quadro 2.

Departamento	Relação familiar com o Presidente	Formação Acadêmica
Comercial	Filha	Adm. de Empresas
Administrativo	Filho	Comunicação
Financeiro	Filha	Turismo

Quadro 2 – Departamentos da TV de Cidade e seus administradores.
Fonte: TV Cidade (2008).

Conforme se pode observar no quadro acima, os diretores dos departamentos administrativos e financeiros têm uma formação acadêmica diferente das funções exercidas.

6.2 Estrutura Organizacional da Empresa

A TV Cidade é dirigida desde 1981 pelo sócio majoritário Miguel Dias de Souza, cearense de 57 anos, com formação técnica em Contabilidade, assessorado por uma diretoria conforme o organograma apresentado na figura 4:

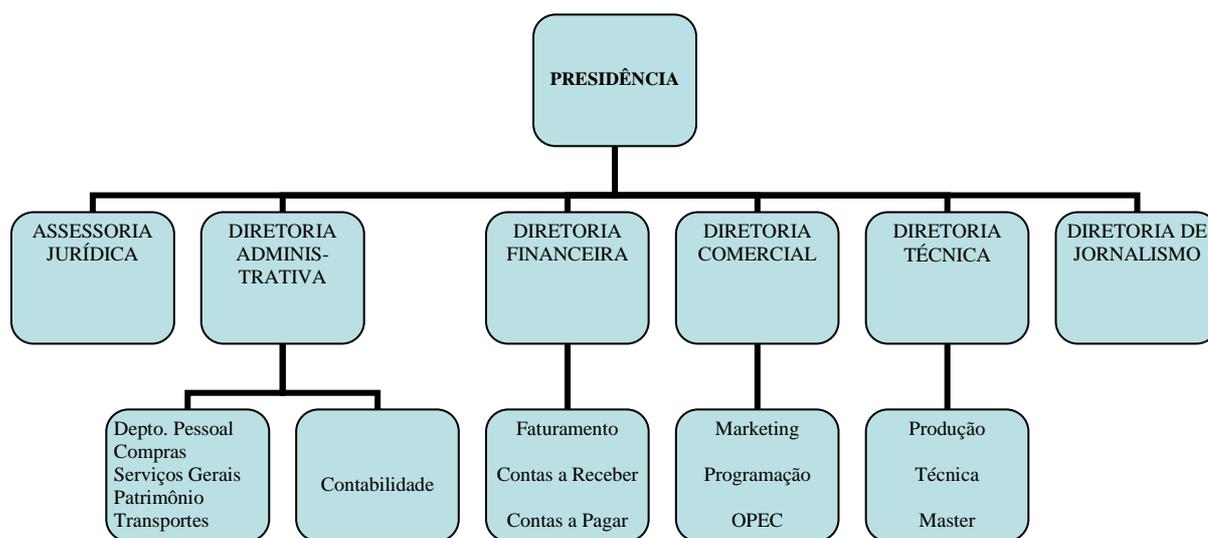


Figura 4 – Organograma TV Cidade de Fortaleza.
Fonte: TV Cidade (2008).

6.3 Modelo da Gestão da Empresa

Padoveze (2003, p.26) define modelo da gestão como um conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na escolha das melhores opções para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia.

Na perspectiva desse autor (2003, p.26), o modelo da gestão ideal deve ser estruturado considerando os seguintes aspectos:

- o processo da gestão do sistema da empresa - planejamento, execução, controle;
- a avaliação de desempenho das áreas e dos gestores - responsabilidade pelos resultados das suas áreas;
- o processo decisório - centralização ou descentralização; e
- o comportamento dos gestores: motivação – empreendedores.

A empresa não estabelece um processo de gestão que inclua planejamento, execução e controle, e não elabora relatórios de avaliação de desempenho das áreas dos gestores mostrando os resultados gerados por estes.

O processo decisório da TV Cidade é considerado centralizado, uma vez que a maioria das decisões passa pelo aval do presidente da empresa. O presidente procura manter um caráter empreendedor, acreditando sempre na expansão e na diversificação dos investimentos, embora não utilize nenhum instrumento gerencial definido para planejamento estratégico. Administra a empresa empiricamente tomando suas decisões com base na experiência adquirida ao longo do tempo à frente da organização.

A gestão operacional é desenvolvida pelos demais diretores, acompanhada pelo Presidente da empresa, que, apesar de acreditar na política de delegar funções e autoridade, ainda mantém certo grau de controle geral da organização.

Não se utiliza um modelo da gestão que possibilite a necessária interação dos diversos departamentos e diretores. Falta a percepção de que uma empresa deve funcionar como um sistema.

6.4 Função das principais áreas da empresa

Com base na pesquisa documental efetuada e entrevistas aplicadas aos responsáveis pelos departamentos, a seguir serão mostradas as funções das principais áreas.

6.4.1 Assessoria Jurídica

Formada por uma equipe de três profissionais, que assessoram as demais áreas nas necessidades jurídicas. As causas trabalhistas e tributárias são acompanhadas por empresas de assessoria jurídica terceirizadas.

6.4.2 Departamento Administrativo

Funciona como área de apoio às demais; é formada pelos Setores de Compras, Serviços Gerais, Patrimônio, Transportes e Contabilidade.

A área de Contabilidade efetua a escrituração contábil fiscal conforme legislação pertinente, no entanto, não elabora relatórios gerenciais específicos que possam auxiliar os gestores da empresa na avaliação do desempenho de suas áreas.

A empresa não utiliza nenhum método para medir seus custos e seus preços são estabelecidos baseados no mercado, na audiência dos programas e acordos com clientes. Não são apurados os resultados da exibição dos programas locais ou nacionais e dos próprios comerciais.

6.4.3 Departamento Financeiro

Mantém sob sua responsabilidade os Setores de Faturamento, Contas a Receber e Contas a Pagar.

a) Faturamento e contas a receber

Funciona com um sistema de informática integrando faturamento com contas a receber, que permite o controle e emissão de relatórios, utilizados pela diretoria financeira para acompanhamento dos valores a receber dos clientes, bem como das comissões que são devidas às agências e contatos publicitários. Este sistema não possui integração com as demais áreas da empresa com as quais têm relação direta, como o Departamento Comercial e Contas a Pagar e Contabilidade.

b) Contas a Pagar

Para o controle de contas a pagar, não é utilizado um sistema de informática desenvolvido especificamente para este fim. As obrigações são controladas no programa Windows, Excell. Não existe uma integração direta com as demais áreas relacionadas.

A empresa não mantém um controle integrado de contas a receber e contas a pagar no curto, médio e longo prazo, que permita elaboração de um orçamento financeiro ou fluxo diário de caixa.

Em dezembro de 2007, a empresa firmou contrato com a empresa TDS - Tecnologia de Sistema para implantação de um sistema que permite a integração das informações do Departamento Comercial com o Departamento Financeiro; todavia, por dificuldades como a falta de uma coordenação efetiva na implantação e a resistência por parte de algumas áreas, até data da conclusão deste trabalho, a implantação do referido sistema ainda não havia sido realizada.

6.4.4 Departamento Comercial

A empresa mantém uma política de vendas agressiva, procurando sempre anunciar toda a sua programação local e nacional, não somente nela própria como também em outras mídias (rádios, jornais impressos), com ênfase nas constantes mudanças ocorridas nessa programação.

O Departamento Comercial efetua suas vendas da seguinte forma:

- a) Por empresas de propaganda e publicidade, que prestam serviços de venda de espaços comerciais de várias emissoras de televisão para os anunciantes, obtendo uma comissão com percentual mínimo de 20% (vinte por cento), pagos pelas emissoras e que são assegurados pela legislação que regulamenta esta atividade.

- b) Por contatos publicitários, que são profissionais autônomos ou funcionários do Departamento Comercial da empresa, que percebem uma comissão que varia de 2% (dois por cento) a 20% (vinte por cento), de acordo com a negociação realizada.

Os vídeos de comerciais para divulgação pelas emissoras de TV, são produzidos por empresas independentes, pagas pelos anunciantes.

O setor de operações de comerciais (OPEC) é a área auxiliar do Departamento Comercial considerado de fundamental importância, pois é ele que controla o “estoque” de espaços comerciais disponíveis à venda.

Esse controle é feito mediante de um sistema de informática denominado “TV mais”, contratado de uma empresa catarinense, que oferece manutenção permanente e é considerado de ótimo desempenho.

O sistema produz informações sobre quais horários foram vendidos, os programas que serão exibidos (grade de programação), quais os clientes que compraram esses horários e também os espaços que estão disponíveis a venda.

Na medida em que as vendas são realizadas, as agências ou contatos publicitários encaminham ao Departamento Comercial/OPEC um formulário denominado “mídia”, que mostra os espaços comerciais vendidos e os dados dos respectivos clientes. Por meio dele as informações do sistema são atualizadas diariamente. pela emissora.

Após definidos a programação e os comerciais que serão exibidos, a OPEC emite um relatório denominado “roteiro comercial” e o encaminha ao setor de “master”, para inserção no sistema de controle de exibição.

O roteiro comercial não é definitivo, podendo ser alterado por conta de desistência de clientes ou mudança na programação.

O setor OPEC também é responsável pelo recebimento dos clientes ou das agências que os representam, das fitas contendo os comerciais que serão exibidos, que em seguida encaminha ao setor de master. A figura 5 mostra o fluxo de informações do Departamento Comercial.

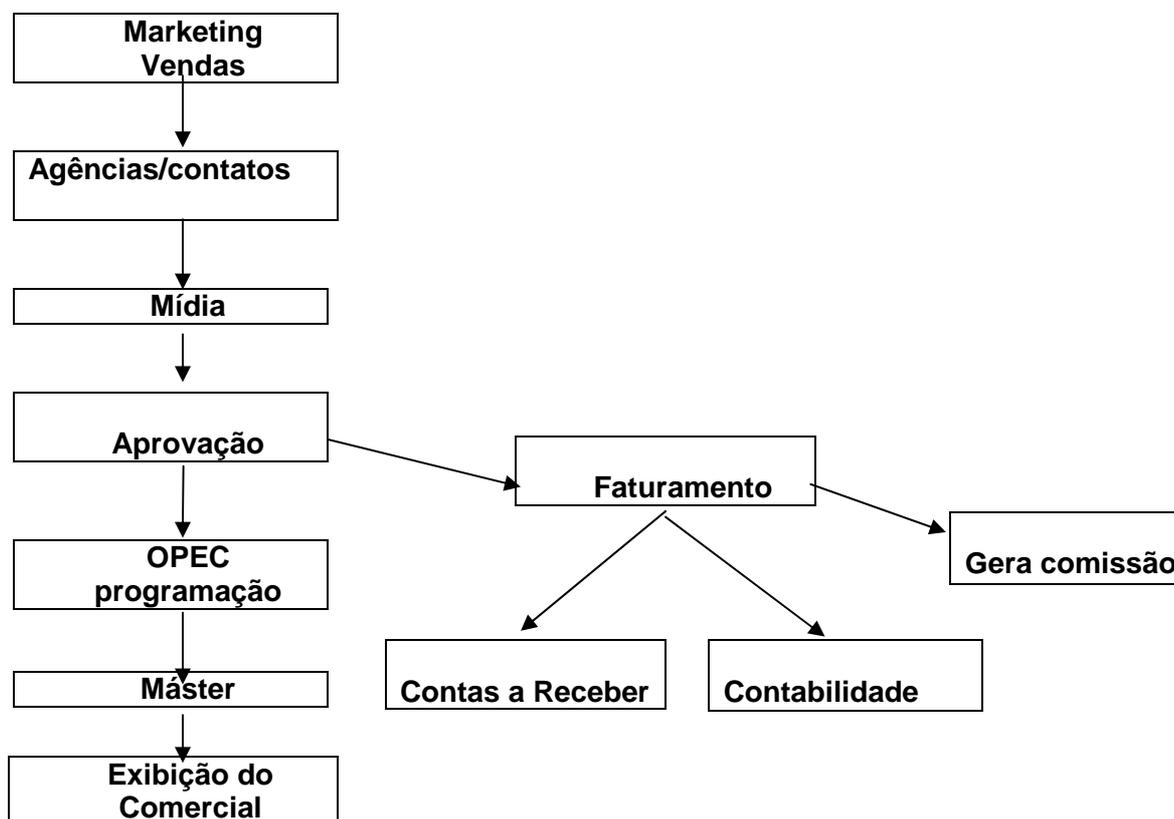


Figura 5 - Fluxo de informações de Departamento Comercial.

Fonte: elaborada pelo autor (2008).

O fluxo de informações apresentado na figura 5 não funciona de forma totalmente integrada, o que enseja em alguns casos o retrabalho e o gasto desnecessário de tempo e material.

A programação local da emissora é definida pela Diretoria Comercial, passando pela autorização pela Presidência. Atualmente a TV Cidade apresenta programação local, conforme demonstrado no quadro 3.

PROGRAMA	GÊNERO	HORÁRIO
Fala Ceará	Jornalístico	segunda a sexta – 7h
Esporte Cidade	Esportivo	segunda a sábado – 12h
Cidade 190	Policial	Segunda a sexta – 12h 10min
Última Hora Notícia	Jornalístico	Segunda a sexta – à tarde (rotativo)
Lance da Cidade	Leilão	Segunda a sexta – 14 h
Jornal da Cidade	Jornalístico	Segunda a sábado – 19h 45min
Intencidade	Show	Sábado – 10h 45min
Riquezas da Cidade	Jornalístico	Sábado – 12h 20min
Jurandir Mito	Humor	Domingo – 10h 30min
Canal Forró	Musical de Auditório	Domingo – 11h

Quadro 3 - Programação Local da TV Cidade.

Fonte: TV Cidade (2008).

Com a programação apresentada no quadro 3, a emissora consegue manter-se no segundo lugar de audiência no Estado de Ceará, conforme pesquisa realizada em 2007 pelo Instituto Brasileiro de Opiniões Públicas e Estatísticas (IBOPE), apresentada na figura 6.

A produção da programação local da emissora envolve todos os departamentos, que fornecem recursos humanos, materiais e tecnológicos. A seguir será descrito como funciona a produção de dois programas exibidos na TV Cidade:

a) O “Fala Ceará” que é um programa jornalístico apresentado pela emissora de segunda a sexta feira, às 7 horas, tem a participação de dois apresentadores (âncoras). As matérias são geradas em área externa da emissora, que necessita de várias equipes que circulam em Fortaleza e, em alguns casos específicos, dirigem-se a outras cidades.

Essas equipes são normalmente compostas por um cinegrafista, um repórter e um motorista, que também faz o papel de iluminador. No estúdio, trabalha uma equipe de produção que seleciona as pautas do dia para compor o programa. A parte operacional é formada por outra equipe, com os seguintes profissionais: diretor de imagem (responsável pelo corte), operador de áudio, operador de caracteres (que são aquelas frases que aparecem na parte inferior do vídeo em letras reduzidas), operadores de câmeras de estúdio,

assistente de estúdio e operador de *teleprompter* (aparelho que apresenta o texto para o repórter/apresentador ler).

b) O “intencidade”, programa de auditório apresentado aos sábados as 10hs 45min, que além dos profissionais de estúdio citado no programa anterior, necessita de produtor, apresentador, diretor de cena, júri, *caboman* (profissional que segura o cabo da câmera), bailarinos(nas), platéia, animador de platéia.

6.4.5 Departamento Técnico

É responsável pela manutenção de todos os equipamentos utilizados para produzir os programas e manter a televisão no ar 24 horas por dia. Opera com um transmissor importado dos Estados Unidos com capacidade de 30 *kilowats*, e está em processo de importação do equipamento que fará a transmissão do sinal digital, com previsão para operar em 2009.

É neste departamento que funciona o setor de *máster*, responsável pelo controle de inserções dos programas e comerciais vendidos. Utiliza um sistema de informática denominado *digimaster*, que controla o horário exato definido para exibição dos comerciais. O sistema não mantém integração com o setor OPEC, de onde parte o roteiro comercial diário.

A emissora está sempre utilizando alta tecnologia de ponta na renovação dos seus equipamentos, que normalmente são importados direto ou indiretamente com a intermediação de revendedores nacionais. Atualmente está em desenvolvimento o processo de importação dos Estados Unidos, dos equipamentos necessários à transmissão digital de televisão, que está prevista para entrar em funcionamento no próximo ano (2009).

6.4.6 Departamento de Jornalismo

Formado por uma equipe de 60 profissionais, produz programas variados exibidos em diversos horários, como já mostrado no quadro 3. Possui um estúdio moderno recém-estruturado.

6.5 Mercado

A empresa atua no mercado cearense de televisão conforme mencionado no seu histórico, desde 1978, tendo atualmente como principais concorrentes (quadro 4).

Concorrente	Emissora a qual é afiliada/estado	
TV Verdes Mares	Rede Globo	Rio de Janeiro
TV Jangadeiro	TV SBT	São Paulo
TV Diário	Nenhuma	-
TV União	Nenhuma	-
TV O Povo	Nenhuma	-

Quadro 4 – Principais concorrentes
Fonte: TV Cidade (2008)

O sinal da TV Cidade cobre 105 cidades do estado do Ceará e alcançou o segundo lugar absoluto de audiência de acordo como o Instituto Brasileiro de Opiniões Públicas e Estatísticas (IBOPE), conforme figura 6.

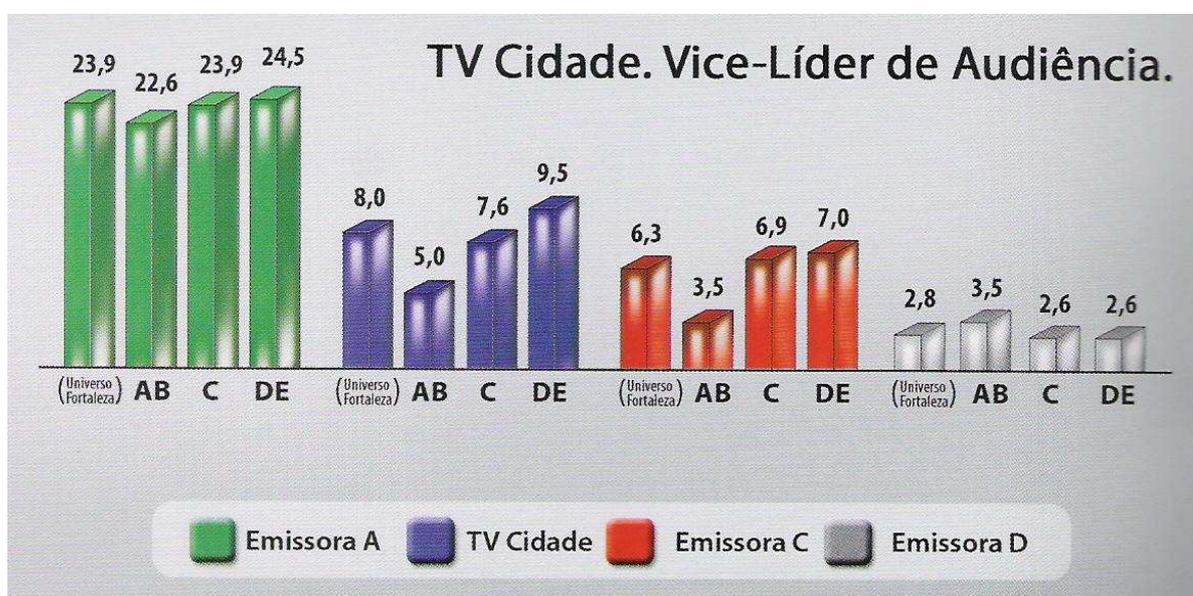


Figura 6 – Percentuais de audiência TV Cidade.
Fonte: IBOPE (2007).

A figura 6 mostra que na pesquisa realizada pelo IBOP em 2007, a TV Cidade apresentou os seguintes percentuais de audiência na população de Fortaleza:

- Classes sociais "D" e "E", 9,5%;
- Todo universo de Fortaleza, 8,0%;
- Classe social "C" – 7,6%
- Classes sociais "A" e "B", 5,0%

6.6 Produto, Processo e Preços

O principal "produto" da empresa é o "espaço comercial", que representa os horários negociados para apresentação de programas e inserções de propagandas nacionais e locais.

Os espaços comerciais são divididos em tamanhos de 15, 30 e 60 segundos e os preços são definidos com base nos horários das inserções, conforme a audiência do programa exibido nesses horários, considerando também os preços praticados no mercado. São citados como exemplo de horários de grande audiência aqueles de exibição de telejornais e novelas no horário noturno, com preços mais elevados.

A audiência é medida por meio de consultas feitas aos telespectadores por institutos de pesquisas contratados, como o IBOPE e o Data-folha, dentre outros.

As outras formas de veiculação de comerciais disponíveis à venda pela emissora são patrocínios e *merchandising*.

Os patrocínios são contratos firmados com os anunciantes para que seus produtos ou serviços sejam divulgados com maior ênfase, por meio de vinhetas no início, nos intervalos e no final de determinados programas. Vinhetas são inserções de comerciais rápidos dentro de um programa por meio de edição, voz e imagens de produtos ou serviços dos anunciantes. Este forma ocorre sempre nas veiculações de jogos de futebol.

Merchandising é a divulgação de produtos ou serviços de anunciantes, pelos apresentadores dos programas ou por seus auxiliares, durante a exibição dos programas.

6.7 Relacionamento com os clientes

O mercado em que a empresa atua é bastante competitivo, porém como a propaganda continua sendo “a alma do negócio”, as projeções são de que haja crescimento constante.

Os grandes anunciantes costumam veicular seus comerciais em todas as emissoras de televisão. Portanto, neste nicho, não existe cliente fiel a uma só emissora de televisão. Mesmo assim, a empresa procura sempre trabalhar com os melhores preços, para que atenda não só aos grandes clientes, mas também aqueles pequenos e médios que procuram anunciar seus produtos ou serviços.

6.8 Controles internos

A empresa não tem definido um conjunto de normas, procedimentos e controles internos formais estabelecidos com o propósito de padronizar o comportamento administrativo.

6.9 Principais necessidades de controles e informações

Com suporte nas informações obtidas e pesquisa documental aplicada, foram identificadas as necessidades de controle e informações das principais áreas da empresa, a seguir relacionadas.

6.9.1 Departamento Comercial

O Departamento Comercial, como já comentado, envolve as áreas de *marketing*, vendas e operações de comerciais (OPEC). Para melhor desenvolver esta atividade, o gestor manifestou a necessidade por informações quanto a: volume total de vendas, condição de pagamento; o giro dos espaços disponíveis para os comerciais; abatimentos e descontos concedidos; relatório de abertura de novos clientes, promoções, propagandas e publicidade em relação ao volume vendido.

Estas informações devem estar detalhadas de modo que possam avaliar: cliente, propagandas, agências e representante e contatos publicitários.

Mensalmente considera-se necessário saber para quais os espaços foram concedidos abatimentos e descontos e o motivo para tal; assim como os gastos com propaganda, publicidade, promoções e eventos em relação ao total faturado.

Com periodicidade diária, precisa estar informado quanto ao cadastro de abertura de clientes e o volume de comerciais vendidos a estes e as comissões auferidas. Isto mostra o controle de espaços disponíveis, assim como orienta a direcionar aqueles com baixo índice de vendas.

Em razão da concorrência acirrada e da busca por novos mercados, recomenda-se ainda a este Departamento por meio da Controladoria, a utilização de indicadores de competitividade. Os indicadores de competitividade permitem melhor administração e avaliação do ambiente interno e externo a organização. Por meio destes, as decisões podem ser exercidas com maior consciência e objetividade, resultando na melhor performance da organização. Por sua vez, os indicadores de competitividade proporcionam informações relativas ao desempenho interno e têm significativa importância para a avaliação do desempenho da organização.

6.9.2 Departamento de Jornalismo

Responsável pela produção da principal programação local da empresa, trabalha com informações e notícias colhidas nas áreas interna e externa. Mantém uma equipe de profissionais bastante competente, que desempenham de maneira satisfatória as necessidades do Departamento.

6.9.3 Departamento Técnico

Foi verificada a necessidade de integração das informações do setor OPEC (programação) com o setor MASTER (exibição). Para isso é necessário que seja adquirido ou desenvolvido um programa que gera essa integração.

6.9.4 Departamento Financeiro

A captação de recursos, a gestão de entradas e saídas no caixa da empresa e o controle de contas a pagar e a receber consubstanciam-se nas principais atividades do gestor financeiro. Para o desempenho de suas atribuições, requer informações quanto a taxas de aplicações e empréstimos, valores de amortização, correção e encargos financeiros de empréstimos e financiamentos, fluxo de caixa projetado com previsão de compras e vendas, necessidade de capital circulante e índice de inadimplência.

As informações que envolvem movimento financeiro precisam ser detalhadas por banco e tipo de movimento. Deve ser utilizado um fluxo de caixa, visando controlar as entradas e saídas de recursos ocorridas, para que, desta forma, não haja falta de sincronismo entre as entradas e saídas de caixa no momento em que a empresa estiver realizando investimentos ou ativo imobilizado.

Por fim, a inadimplência deve estar sempre demonstrada de forma atual, para que se possa tomar as providências necessárias. É preciso atentar-se para o fato de que essas informações devem estar à disposição diariamente ou mensalmente, conforme a necessidade do gestor financeiro.

Sendo essas as necessidades de informações apresentadas pelos gestores financeiros, propõe-se ainda a análise sobre qual a melhor alternativa de investimentos, por meio de métodos determinísticos. Além disso, propõe-se a elaboração do orçamento de caixa.

Deste modo, a utilização adequada deste conjunto de relatórios, visa facilitar a gestão financeira, ao proporcionar informações seguras sobre a situação presente e futura da organização.

6.9.5 Departamento Administrativo

Para melhor desenvolvimento de suas atividades, os gestores necessitam de uma visão ampla da empresa, com informações que sustentem o desenvolvimento de estratégias competitivas e ofereçam um vasto conhecimento da estrutura organizacional, que possa direcionar suas ações ao melhor desempenho no controle do ambiente interno, ensejando informações úteis para um posicionamento mais seguro no ambiente externo.

Deste modo, em um ambiente de variadas estruturas organizacionais, diversidade de políticas estratégicas, administrativas e operacionais, a Controladoria deve estar projetada para atender a esses requisitos, bem como auxiliar os gestores na interpretação das informações.

A seguir serão apresentadas as necessidades de informações e propostas de controle, por intermédio da Controladoria, aos gestores da área administrativa, desdobrada nos Departamentos de Recursos Humanos, Informática e Contabilidade.

a) Departamento de Recursos Humanos

A união de uma ou mais pessoas pode constituir uma organização. Estas engajam-se nelas porque esperam que sua participação satisfaça algumas de suas necessidades pessoais.

Para que possam desenvolver suas habilidades e crescer profissionalmente, as pessoas, além de uma remuneração compatível, precisam de informações necessárias à administração de suas áreas que as habilitem a enxergar a empresa como um todo e a tomar as decisões em tempo oportuno.

Neste sentido, a área de recursos humanos requer informações sobre as pessoas que trabalham na empresa, a fim de contribuir para a eficiência na operacionalização das atividades da organização.

Conforme mencionado na análise efetuada na empresa, foi constatada a ausência do Departamento de Recursos Humanos. É importante que o sistema cubra, sob a forma de relatórios, documentos, índices, listagem ou medidas estatísticas, informações sobre o pessoal lotado em cada departamento.

Para que o uso dessas informações satisfaça aos gestores, faz-se necessário que o seu nível de detalhamento ocorra por departamento, setor ou seção, assim como a frequência a que devam ser geradas fique a critério e necessidade apresentada por parte de cada gestor.

Por intermédio da Controladoria, sugere-se para este departamento a utilização de mais alguns indicadores de recursos humanos, como: análise e descrição de cargos, índice de motivação do pessoal, nível de satisfação dos funcionários, índice de remuneração em relação ao faturamento, relatório do efetivo por seção e cargo.

Deste modo, as informações consideradas necessárias, e os controles propostos contribuem para melhor administração e avaliação do ambiente interno da organização, assim como propiciam informações úteis aos gestores sobre as pessoas que trabalham nos diversos departamentos da organização.

b) Departamento de Informática

A empresa pelo porte e necessidade de implantação de controle e sistemas integrados de informações, necessita de um departamento com profissionais especializados em *hardware* e *software*, para garantir a segurança das informações.

De acordo com o âmbito e a amplitude do trabalho a ser desenvolvido este departamento apresenta necessidades de informações quanto a um cronograma de treinamento de usuários de informática. É necessário que esses entendam o que se passa na empresa com a implantação de um sistema da gestão empresarial, para que, assim, haja uma harmonização sociotécnica entre tecnologia em fase intermediária de implantação e funcionários da organização. Além disso, faz-se necessário ainda a este departamento o uso de planilhas de manutenção de máquinas e equipamentos de informática.

Com a utilização de metodologia apropriada e buscando a sinergia da área de recursos humanos para conscientizar os funcionários sobre as mudanças ocorridas na empresa em função da fase intermediária de implantação de um sistema integrado, é

necessário um treinamento que obtenha elevado grau de participação do usuário na gestão, desenvolvimento e aplicação das atividades que compõem a função de informática, transferindo a eles a responsabilidade pelo êxito maior ou menor dos serviços de informática, no desempenho de suas funções na organização e que, com o treinamento, as manutenções de máquinas e equipamentos de informática na empresa se dêem de forma preventiva.

Diante das necessidades apresentadas por esse departamento, sugere-se, por meio da Controladoria, o desenvolvimento de um plano diretor de informática para implantação de todos os módulos do sistema da gestão na empresa.

Neste sentido, cabe à Controladoria orientar o corpo técnico e gerencial da organização sobre o emprego racional dos recursos de informática, bem como a correta aplicação de sistemas computadorizados na solução de problemas organizacionais.

Na atual concepção dos serviços de informática, é recomendável, e mesmo prevista, uma ampla e efetiva participação do usuário.

Portanto, é correto afirmar que a cuidadosa preparação do usuário é de fundamental importância para obter-se o melhor aproveitamento dos sistemas informatizados. Preparar o usuário significa muito mais do que um simples treinamento, pois corresponde a um aprendizado constante no uso de *hardware* e *software*, além de capacitá-lo para diagnosticar e solucionar problemas.

c) Departamento de Contabilidade

Por meio das demonstrações contábeis, o Departamento de Contabilidade evidencia as mutações ocorridas no patrimônio da empresa. Essas demonstrações podem fornecer informações para usuários internos, assim como para usuários externos.

Assim, para melhor gestão de sua área, torna-se necessária a análise de indicadores econômico-financeiros, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, além de uma melhor apresentação da Demonstração do Resultado do Exercício, Balanço Patrimonial e controle de Ativo Imobilizado.

Por conseguinte, para complementar as demonstrações contábeis, faz-se necessário que o sistema de informações da empresa apresente os índices de liquidez, endividamento, atividade, rentabilidade, assim como o ponto de equilíbrio econômico, financeiro e contábil em relação ao total de vendas da empresa por espaço comercial, da

mesma forma a margem de contribuição, além de possibilitar o controle do Ativo Imobilizado, por departamento.

Vale lembrar que a periodicidade de geração destas informações pode ocorrer mensalmente ou em períodos que interessam aos gestores para o caso de decisões especiais.

Outro controle que deve ser elaborado por esse departamento, que é fundamental para a tomada de decisão dos gestores, principalmente em relação ao estabelecimento de preços e apuração de resultados, é um sistema de custeio que atenda às necessidades da empresa. No caso da emissora de televisão, pela sua característica de prestadora de serviço, o método mais adequado é do Custeio Baseado nas Atividades (ABC). O funcionamento deste método foi comentado na seção do referencial teórico deste trabalho e deverá ser implantado e acompanhado pelo Departamento de Controladoria. O quadro 5 mostra um modelo básico de planilha de custos baseada no método ABC, desenvolvida para empresas de televisão.

PLANILHA DE CUSTO DE UM PROGRAMA DE TELEVISÃO (Método ABC)						
CUSTOS	ATIVIDADES					TOTAL
	Pré- produção	Montagem E Ensaio	Produção	Pós- produção	Exibição	
1) Salários e Encargos						
. Produtor						
. Diretor						
. Autor/Roterista						
. Assistente de Direção						
. Cenógrafo						
. Diretor de Imagens						
. Técnico de Áudio						
. Operador de Câmera						
. Operador de Vídeo						
. Iluminador						
. Artista Gráfico						
. Gerente de Palco						
. Repórteres						
. Apresentadores						
. Auxiliares						
2) Energia						
3) Cenários						
4) Figurino/Guarda-roupa						

5) Gastos c/externa						
. Transporte						
. Combustíveis						
. Estada						
. Depreciação de Veículos						
. Alimentação						
6) Materiais						
. Fitas						
. Filmes						
. CD's						
. Outros						
7) Deprec. Equipamentos						
CUSTO POR ATIVIDADE						

Quadro 5 – Proposta de planilha de custo para empresas de televisão.

Fonte: Elaborado pelo autor (2008).

O modelo de planilha de custo apresentado no quadro cinco funcionará da seguinte forma:

- a) na primeira coluna serão relacionados todos os gastos realizados na elaboração do programa (salários e encargos, energia, materiais etc.);
- b) nas colunas seguintes serão lançados os valores dos gastos consumidos em cada mês de apuração de acordo com a atividade (pré-produção, montagem/ensaio, produção, pós-produção);
- c) a última coluna indicará o valor total mensal de cada gasto realizado no programa (total dos salários e encargos item por item, total da energia consumida, total gastos com materiais etc.);
- d) A última linha, o final da coluna de cada atividade, mostrará o total de gasto de cada atividade no mês (total de gastos com pré-produção, total de gastos com montagem/ensaio etc.); e
- e) na última linha no final da última coluna (total), será mostrado o total de todos os gastos realizados para que o programa seja exibido.

Este modelo básico de planilha de custo poderá ser adaptado para utilização nas demais áreas da empresa e representará uma ferramenta gerencial importante para controle e acompanhamento dos seus resultados.

Um adequado sistema de informação deve permitir a integração dos vários departamentos, funções e especialidades da organização, medindo o desempenho dos gestores com a utilização de indicadores que efetuarão a comparação entre o resultado obtido e as metas planejadas.

Como controle geral de informações dos departamentos, sugerem-se inicialmente a implantação e o acompanhamento do sistema integrado “TV mais”, já adquirido pela emissora, mas que atualmente apenas funciona no Departamento Comercial.

6.9.6 Controles Internos

Caberá à Controladoria a responsabilidade de estabelecer e acompanhar o conjunto de normas, procedimentos e controles internos formais, com o propósito de padronizar o comportamento administrativo para proporcionar meios seguros de acompanhamento das ações dos colaboradores da empresa, bem como propiciar um ambiente de transparência dos atos administrativos e de suas conseqüências.

6.10 Diretrizes para implantação da Controladoria na empresa objeto do estudo de caso

Após a descrição dos principais pontos que permeiam o processo da gestão da empresa objeto do estudo de caso, como histórico, produtos, estrutura e recursos, controles internos e sistemas de informações, foi possível tecer considerações acerca das possíveis contribuições que a Controladoria poderia trazer notadamente para todas as áreas da empresa, atentando-se para o modelo de gestão, processo decisório e sistemas de informações. As etapas para a configuração de uma Controladoria são, a seguir, comentadas de forma detalhada.

A implantação da Controladoria para empresas de televisão de médio porte deve ter suas ações embasadas em algum modelo em curso. Ressalta-se que o modelo é conceitual, e como cada empresa tem suas próprias particularidades, devem efetuar-se adaptações de modo que a Controladoria venha atender as necessidades de controle da gestão da organização.

Para a implantação da Controladoria, deverão ser consideradas as etapas propostas por Nakagawa (1997). Assim, deve-se, inicialmente, realizar uma palestra sobre o modelo a ser adotado. Esclarecer aos gestores os conceitos e princípios do modelo, para que visualizem as mudanças que ocorrerão na empresa após a consolidação da proposta.

Na seqüência será mostrado levantamento efetuado de suas características principais, da sua estrutura organizacional, processos operacionais, identificação de sistemas de informação e administrativos que suportam as decisões dos gestores, além dos relatórios e práticas gerenciais.

Ordinariamente, o plano de implementação de Controladoria é composto, basicamente, por duas etapas principais: ações imediatas e ações de médio e longo prazo.

As ações imediatas cobrem a introdução de aperfeiçoamentos e melhorias, a médio e curto prazo, nos sistemas da empresa. Estas devem ser acompanhadas de palestras, seminários e treinamentos a grupos dos gestores de áreas específicas, como forma de preparar a migração da empresa para sistemas, métodos e procedimentos do novo modelo.

Por sua vez, as ações de médio e longo prazo englobam mudanças de crenças, valores, atitudes e comportamentos, de modo a viabilizar a plena implementação do modelo conceitual da Controladoria com as soluções pretendidas pela empresa.

Após a explicação dos conceitos e princípios do modelo de Controladoria aos gestores da empresa, bem como o levantamento das características principais da organização, na seqüência, será esclarecida a metodologia proposta e proceder-se á identificação de suas principais necessidades de informações.

6.11 Posicionamento da Controladoria na estrutura organizacional da empresa

O posicionamento da Controladoria na estrutura organizacional e o grau de autoridade atribuído ao gestor dependem de vários fatores: nível de complexidade das atribuições conferidas ao órgão, porte da organização, patamar tecnológico atual e planejado, e até mesmo o custo na implantação da estrutura.” Além disso, são relevantes os seguintes aspectos: tipo de estrutura organizacional, se funcional, divisional, matricial etc., perfil do gestor da área, cultura organizacional e outros.

No caso da TV Cidade, com amparo nos fatores supracitados, a Controladoria deverá se posicionar conforme demonstrado no organograma da figura 7.

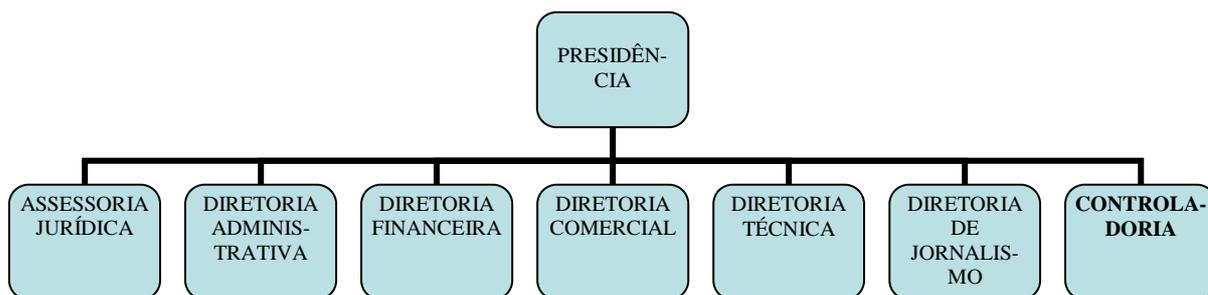


Figura 7 – Organograma proposto para a TV Cidade.

Fonte: elaborado pelo autor (2008).

Para que o *controller* possa exercer suas atividades e ajudar a manter a empresa competitiva no mercado, necessita configurar controles formalizados nos níveis estratégico, gerencial e operacional, em consonância com a missão, visão, objetivos e negócio da organização. Deve, ainda, desenvolver modelos de controle em seu sistema de informações, contribuindo, assim, para a melhoria da gestão empresarial.

Como anotam Figueiredo e Caggiano (1997, p.28), atualmente o papel do *controller* é diversificado e não compreende apenas funções e relatórios contábeis, mas também apoio na tomada de decisões. Deve constatar e considerar os pontos financeiros fortes e fracos da empresa em suas análises, identificar problemas atuais e futuros que venham a afetar o desempenho da organização e apresentar opções de solução para eles e monitorar os gestores para que as políticas e objetivos estabelecidos no planejamento da empresa, bem como de suas divisões, sejam cumpridos.

A importância do profissional será medida muito mais por sua contribuição, para a gestão da empresa, do que pela correção com que são feitos os conjuntos de demonstrações contábeis que relatam puramente aspectos financeiros da gestão.

Mosiman e Fisch (1999, p.36) estabelecem algumas características do *controller* para seu desempenho eficaz. Com assento nas considerações dos autores, apresentam-se alguns dos princípios que devem nortear o trabalho de *controller*.

- Iniciativa - deve procurar antecipar e prever os problemas no âmbito da gestão econômica global e fornecer as informações necessárias aos gestores das áreas diretamente afetadas;
- visão econômica - na função de assessoria a outros gestores, deve captar os efeitos econômicos das atividades exercidas em qualquer área, estudar os métodos utilizados no desempenho das tarefas da área, sugerir alterações que otimizem o resultado econômico global e suprir o gestor com as informações necessárias a esse fim;

- comunicação racional - deve fornecer informações às áreas, em linguagem compreensível, simples e útil aos gestores, e minimizar o trabalho de interpretação dos destinatários;
- visão para o futuro - deve analisar o desempenho e os resultados passados com vistas à implementação de ações que melhorem o desempenho futuro, pois o passado é imutável;
- liderança - como administrador de sua área, tem subordinados, e compete a ele conduzi-los à realização de suas tarefas de forma eficiente e eficaz para que a empresa atinja seus objetivos; e
- ética - deve ter sua conduta profissional firmada em valores morais aceitos de forma absoluta e pela sociedade.

Heckert e Wilson (*apud* MOSIMANN; FISCH, 1999) enfatizam que o *controller*, em função das diversas tarefas que lhe foram atribuídas, deve possuir as seguintes qualificações:

- 1- entendimento geral do setor de atividade econômica do qual sua empresa faz parte e das forças políticas, econômicas e sociais diretamente relacionadas;
- 2- conhecimento amplo de sua própria empresa, sua história, suas políticas, seu programa, sua organização e, até certo ponto, de suas operações;
- 3- entendimento dos problemas básicos de organização, planejamento e controle;
- 4- entendimento dos problemas básicos de administração da produção, da distribuição, de finanças e de pessoal;
- 5- habilidade para analisar e interpretar dados contábeis e estatísticos de tal forma que se tornem a base para ação;
- 6- habilidade para expressar idéias claras por escrito, isto é, na linguagem adequada; e
- 7- conhecimento amplo de princípios e procedimento contábeis e habilidade para dirigir pesquisas estatísticas.

Quanto à função do *Controller*, é necessário destacar que o seu papel difere de empresa para empresa, uma vez que, conforme o porte e estrutura organizacional, a função de Controladoria pode atuar de formas diferentes e dentro dos mais diversos níveis de administração.

6.12 Contribuição ao modelo da gestão e processo decisório

Conforme pode ser observado, diante da descrição do modelo da gestão feita no item 6.3, a empresa não adota em seu modelo de gestão um processo decisório fundamentado no planejamento estratégico, que seja posto em execução e possa ser acompanhado por um controle dos seus resultados.

O processo da gestão da empresa será assistido pela Controladoria, como unidade administrativa gerenciadora do sistema de informações. A Controladoria, aliada à gestão empresarial, exercerá seu papel de suporte informacional, por meio da Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos, do Planejamento e Controle e da Auditoria. A Controladoria contribuirá para o processo da gestão empresarial, exercendo suporte informacional ao planejamento, execução e controle, por meio de um sistema de informações eficaz e sinérgico entre os gestores, zelando pela otimização dos resultados da empresa.

Ao iniciar o processo de controle em uma empresa busca-se o apoio do órgão administrativo Controladoria. Este, de comum acordo com a Direção da empresa, deverá desenvolver seu planejamento estratégico. Por meio deste, serão definidos os objetivos a serem alcançados e elaborado o planejamento operacional, com o estabelecimento de metas e recursos que serão empregados nas atividades da organização, para que esta possa desenvolver um bom relacionamento em seu ambiente interno e externo.

A gestão eficiente do processo de controle pela Controladoria possibilitará medir o desempenho e o resultado das ações da empresa, além de informar aos gestores as ações corretivas ou de melhorias necessárias. A sua operacionalização requer informações internas e externas da organização para a fixação dos objetivos. Estas poderão ser obtidas e analisadas mediante um sistema de informação gerencial, que deverá estar disponível na organização e conectado aos níveis estratégico, gerencial e operacional.

O controle estratégico destina-se ao nível estratégico e envolve o ambiente interno e externo da organização. Tem por objetivo acompanhar as estratégias da empresa, verificando se os objetivos estabelecidos estão acontecendo conforme o planejado.

O controle gerencial concentra-se nos níveis da gerência, onde se tem a coordenação das atividades. Este tem por finalidade medir o desempenho dos gestores, fixar e avaliar metas e políticas de curto prazo, facilitar a descentralização e conferir agilidade à disponibilização de recursos para que a empresa possa alcançar os resultados planejados. Decorre dos objetivos setoriais e, é um meio de avaliação de cada área e seus respectivos sistemas administrativos.

Por sua vez, o controle operacional consiste no acompanhamento do cumprimento das metas estabelecidas da empresa como um todo, ou seja, implica o monitoramento da execução das atividades.

Desta forma, o controle da gestão buscará otimizar os resultados da empresa, por meio da coordenação dos esforços dos gestores em cada nível, orientando-os na operacionalização do planejamento empresarial. Assim, o controle da gestão procurará contribuir para a manutenção e melhoria da posição competitiva, elaboração de estratégias, planos, direção e operações na empresa.

Para que o controle da gestão, porém cumpra a sua função na empresa, é necessário atentar para as etapas de implantação da Controladoria e ações julgadas necessárias para o seu desenvolvimento.

6.13 Adaptações necessárias para a implementação da Controladoria na empresa

Com a adoção de um modelo de Controladoria, alicerçado nas unidades informativas percebidas na empresa TV Cidade, acredita-se que seja possível a coordenação de esforços para alcançar os objetivos planejados pela empresa.

Denota-se que são a cada dia maiores as necessidades informativas da organização, o que exige da Controladoria ações rápidas em relação a estas necessidades, exigindo dos profissionais desta área uma adequada formação relativa ao processo da gestão organizacional.

Para que a Controladoria possa agir de forma proativa em relação a estas necessidades, os sistemas de informações da empresa precisam ser melhorados, para que ela se adapte aos métodos e procedimentos do novo modelo, bem como às adaptações socioculturais que envolvem mudanças de crenças, valores, atitudes e comportamentos, de modo a viabilizar as atividades a serem desenvolvidas pelo *controller* e a plena implementação de um modelo de controladoria com as soluções desejadas pela empresa.

Além da implementação de um modelo de controladoria, o *controller* terá como funções o gerenciamento do sistema de informações da empresa; a preparação e interpretação de relatórios financeiros para a Diretoria; a compilação dos custos de produção; o custeio e contagens físicas de estoques; a preparação do orçamento global da empresa; a fixação de normas-pradrão relativas à Contabilidade; a supervisão dos planos de aquisição do ativo fixo; a manutenção de contratos celebrados com terceiros; a aprovação de pagamentos e assinaturas de cheques e notas promissórias de comum acordo com o tesoureiro; a preparação e aplicação de regulamentos internos e a interação da Direção da empresa com os demais gestores.

Ao estabelecer instrumentos de controle da gestão e desenvolver relatórios adequados que serão gerados pelo sistema de informação gerencial e expressem a situação patrimonial, econômica e financeira da empresa, a Controladoria possibilitará aos gestores da organização uma administração conforme planejado.

A figura 8 mostra a estrutura funcional de uma área de Controladoria que poderá ser implantada na TV Cidade de Fortaleza.

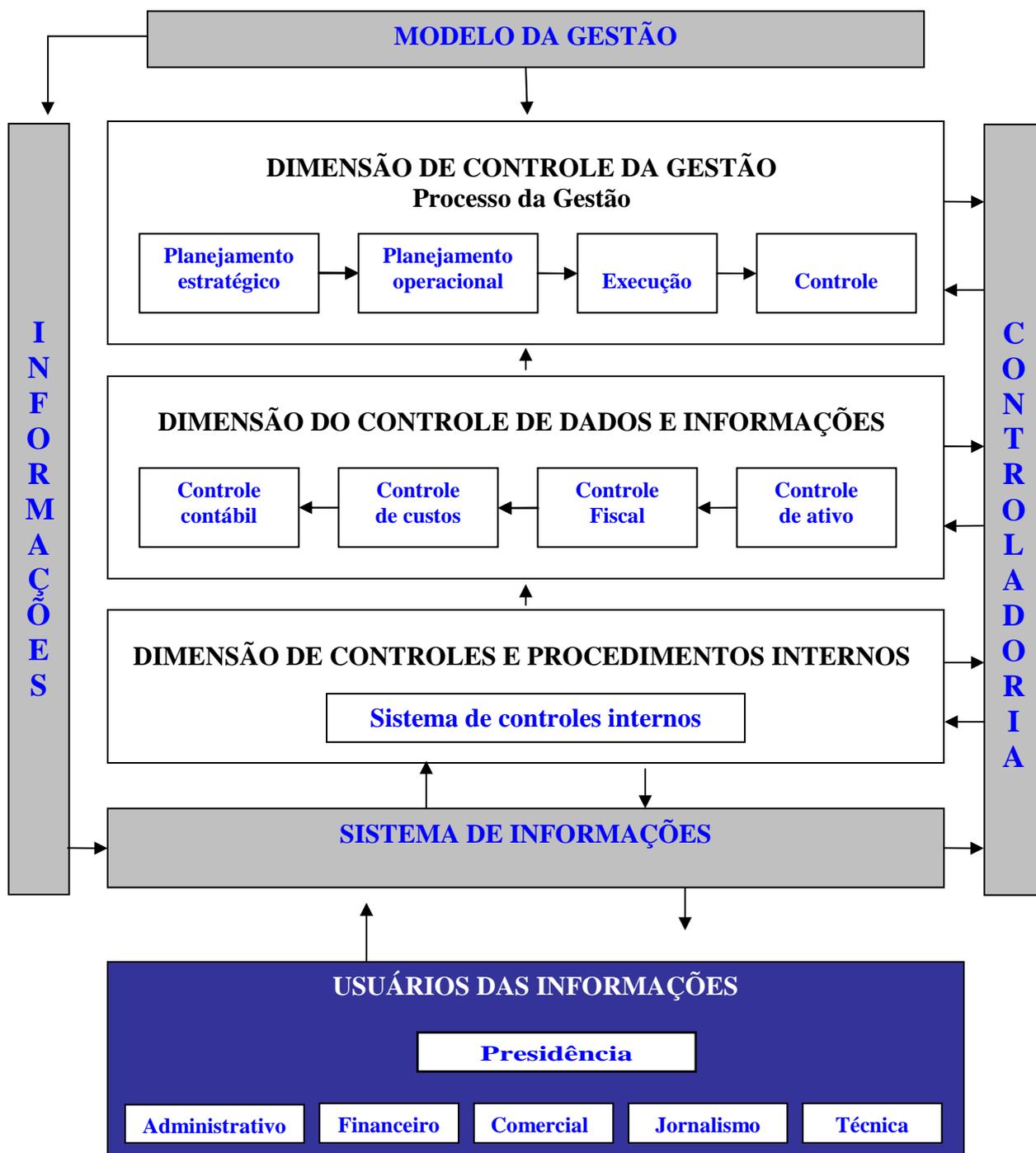


Figura 8 – estrutura funcional de uma área de controladoria proposta para a TV Cidade de Fortaleza.

Fonte: Adaptado de Nascimento e Reginato (2007).

Portanto, o órgão administrativo de Controladoria deve zelar pela continuidade da organização ao desenvolver e implantar modelos de sistemas de informações e controle da gestão que atendam as necessidades informativas dos gestores.

Deste modo, concluí-se a presente seção, ao oferecer diretrizes para implantação de um modelo de controladoria em empresas de televisão de médio porte para adoção de controles da gestão, capazes de oferecer informações relativas ao desempenho da organização como pressuposto de sua continuidade. A figura 8 mostra a estrutura funcional de uma área de Controladoria que poderá ser implantada na TV Cidade de Fortaleza.

A estrutura de Controladoria exposta na figura 8 funciona como segue:

a) Modelo da gestão

Envolve o comportamento dos membros, decisões, forma de planejamento e execução de atividades.

b) Dimensão de controle da gestão

- É formada pela sinergia dos meios postos à disposição dos administradores para o contínuo acompanhamento do comportamento da organização frente às mudanças ambientais;
- permite instrumentalização no processo de ajuste das atividades operacionais às condições observadas;
- é representada pelo processo da gestão - planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle.

c) Dimensão de controle da gestão e a Controladoria

A Controladoria estabelecerá as conexões do processo da gestão, com base em informações obtidas a partir do uso de um sistema de informações.

d) Dimensão de controle de dados e informações

Os registros das operações, dos fatos ocorridos e de todos os eventos que tenham repercussão econômica para uma empresa são traduzidos em dados e segmentados nos controles contábil, de custos, fiscal e de ativo.

- Controle Contábil - funciona como um banco de dados importante e confiável da empresa, que recebe e processa as informações das demais áreas

- Controle de Custos - subsidia a gestão de todos os recursos e variáveis envolvidas no processo produtivo, visando a adequar técnicas e processo de custeio que permitam análises flexíveis, em tempo hábil e adequado às necessidades dos gestores.
- Controle Fiscal - engloba aspectos tributários que envolvem a empresa, visando a adequar condições que propiciem vantagens fiscais que permitam redução legítima da carga tributária.
- Controle de Ativo - abrange critérios de imobilizações, depreciações, amortizações e exaustões, além das reavaliações que compõem o ativo fixo e demais operações relacionadas ao caixa, recebimentos, estoques e investimentos. Visa a zelar por todos os bens e direitos de propriedade da empresa.

e) Dimensão de controle de dados e informações e a Controladoria

A área de Controladoria será responsável pelo controle contábil, de custos, fiscal e de ativo, voltada sempre a disponibilizar informações confiáveis e tempestivas aos gestores com base nesses controles. Será também usuária desse banco de dados e informações, mediante os quais pode analisar e simular cenários e comunicar a informação.

f) Dimensão de controles e procedimentos internos

- Envolve o conjunto das normas e procedimentos e de controles internos formais estabelecidos com o propósito de padronizar o comportamento administrativo;
- busca proporcionar meios seguros de acompanhamento das ações dos membros organizacionais; e
- sustenta as outras dimensões e é formatada para propiciar um ambiente de transparência dos atos administrativos e de suas conseqüências.

g) Dimensão de controles e procedimentos internos e a controladoria

A Controladoria tem a incumbência de monitorar o funcionamento dos elementos que integram essa dimensão e de aferir se o seu produto, que é a informação, tem a qualidade requerida para que as atividades organizacionais sejam desenvolvidas com segurança.

h) O sistema de informações

Conjunto integrado de informações, cujo propósito é:

- apoiar as operações e funções de gerenciamento de uma empresa; e
- propiciar análise de situações e tomada de decisões.

Observa-se que a Controladoria está intimamente envolvida com a busca do controle organizacional; no entanto, para alcançá-la, faz-se necessário definir modelos de controle de gestão que conduzam ao cumprimento da missão empresarial e alcance dos objetivos estabelecidos para o nível gerencial.

A estrutura apresentada pode ser entendida como um conjunto de princípios e definições decorrentes de crenças específicas da empresa e assim traduzem as crenças e valores dos principais gestores da organização. Nele estão definidas as diretrizes de como os gestores serão avaliados e os princípios de como a empresa será administrada.

Neste sentido, cabe à Controladoria atuar como um órgão de suporte da administração, fornecendo informações sobre a situação estática e dinâmica da empresa, procurando demonstrar os pontos que põem em risco ou reduzem a sua rentabilidade.

Tem, ainda, por peculiaridade de sua função a necessidade de manter a sinergia entre a Direção da empresa e seus departamentos, orientando-os na administração, desenvolvimento e controle estratégico, gerencial e operacional de suas áreas.

As diretrizes para a implantação de uma área de Controladoria para a TV Cidade, buscam fazer frente às necessidades informacionais percebidas na organização. Não obstante, na seqüência, a partir desta observação da empresa objeto de estudo, são sugeridas melhorias em seu processo de controle da gestão com indicação de alguns instrumentos de controle para cada gerência.

7 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

O setor Televisivo no Brasil apresenta um mercado emergente, em razão do crescimento da população e do conseqüente aumento no consumo de produtos em geral, o que implica maior profissionalização por parte das empresas em seus processos administrativos e produtivos, havendo necessidade de profissionais capazes de aplicar suas habilidades nas tomadas de decisões para resolver problemas e desafios, contribuindo para o sucesso da organização.

Desta forma, o presente trabalho teve como objetivo propor diretrizes para implantação de uma área de Controladoria em empresas de televisão de médio porte com característica familiar, capaz de dar suporte ao seu processo de gestão.

Para melhor entendimento das características de empresas de televisão realizou-se um estudo de caso na empresa TV Cidade de Fortaleza Ltda. Após a identificação de sua realidade administrativa e operacional, foi possível definir diretrizes para implantação da Controladoria de suporte ao processo da gestão nessa empresa. O intuito é de que, com as adaptações necessárias, esta proposta sirva também a outras empresas de televisão de médio porte.

Os objetivos específicos do trabalho foram alcançados, com a descrição do modelo de processo decisório adotado na empresa de televisão objeto de estudo, assim como a ausência de informações que poderiam ser geradas pelo sistema contábil da empresa para dar suporte ao processo de gestão.

Os pressupostos orientadores para o desenvolvimento da pesquisa foram devidamente seguidos, mostrando-se a necessidade de adoção de um modelo de gestão onde esteja explícito: o negócio a entidade; as principais crenças e valores dos controladores; a real missão da entidade; uma estrutura adequada desde a fase de planejamento até os controles das ações desenvolvidas e a necessidade de apoio dos sistemas de informações gerenciais em todas as fases do processo de gestão.

Portanto, pode-se acentuar que todos os objetivos propostos neste relatório de pesquisa foram alcançados. Propondo-se diretrizes para se desenvolver uma proposta de configuração da Controladoria em uma empresa de televisão de médio porte, para dar suporte ao processo da gestão.

Concluí-se que os propósitos com os devidos ajustes também podem ser aplicados em outras empresas de médio porte, uma vez que o modelo é conceitual e como cada empresa denota características próprias, este deve ser adaptado para que a Controladoria possa atender as necessidades de informação e controle da gestão de seus administradores.

O contato com a empresa e respectivos gestores para estudo e feitura desta dissertação possibilitou concluir que os procedimentos para implantação de um sistema de Controladoria, com ênfase na área econômico-financeira, constituem importante instrumento de controle para a organização. Sua aplicação representa um diferencial para a empresa em relação aos seus concorrentes, oferece maior agilidade e precisão nas decisões de seu ambiente interno e externo, além de uma melhor qualidade nas suas relações com clientes, fornecedores e colaboradores.

Assim, conclui-se ainda, que a Controladoria terá importante papel na organização. Seu suporte na administração das áreas, para o correto manuseio do sistema de informação gerencial e a disseminação destas informações dentro da empresa, contribuem para a melhoria do processo da gestão da empresa.

Ressalta-se que a formulação de um modelo da gestão empresarial desenvolvido de acordo com crenças e valores de seus proprietários, atrelado à Controladoria, com o suporte de informações voltadas à tomada de decisões, é importante para assegurar a continuidade e sobrevivência da empresa.

A presente dissertação também pode ser utilizada como suporte para trabalhos futuros, a serem desenvolvidos esteados nas idéias do modelo proposto, bem como de suas limitações. Neste sentido fazem-se algumas recomendações para estudos futuros, como segue:

- desenvolver indicadores de desempenho que possam ser utilizados como aprimoramento do processo de avaliação por empresas do setor; e
- aplicar o modelo proposto em outras empresas do mesmo segmento, observando-se as características e necessidades dessas empresas para que a Controladoria alcance os resultados esperados.

REFERÊNCIAS

ALBERTIN, Alberto Luiz et. Al. **Tecnologia da informação aplicada aos negócios**. São Paulo, Atlas, 2005.

ALBERTIN, Alberto Luiz; MOURA, R. M. **Tecnologia de informação e o desempenho empresarial: as dimensões de seu uso e sua relação com os benefícios do negócio**, São Paulo: Atlas, 2005.

ALMEIDA, L. B. *et al.* Controladoria. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON.** São Paulo: Atlas, 2001.

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio e PEREIRA, Carlos Alberto. **Controladoria**. In: Catelli, Armando (Coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001

ANTONI, A - A estrutura competitiva da indústria ervateira de Rio Grande do Sul e a influência da empresa familiar na estrutura da indústria. IN Grzybovski e Tedesco (org) **Empresa Familiar tendências e racionalidades em conflito** 3. ed. Passo Fundo, UPF, 2002.

ARIMA, Carlos Hideo. **Sistemas de Informações Gerenciais**. In: SCHMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, D. Rajiv; KAPLAN, Robert S.; YUONG, S. Mark, **Contabilidade Gerencial**, 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

Banco Econômico de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES). **Carta-Circular** nº 64/2002, de 14 de outubro de 2002.

BEER, Mike. **Gerenciando Mudança e Transição: seu mentor e guia para administração**. 1. ed. Rio de Janeiro: Record, 2003.

BERNHOEFT, Renato. **Como criar, manter e sair de uma sociedade familiar** (sem brigar). São Paulo: Editora SENAC, 1996.

BEUREN, I. M. **O papel da controladoria no processo de gestão**. In: SCHMIDT, P. (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa.** Porto Alegre: Bookman, 2002.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985.

BORELLI, Sílvia. **Reflexões sobre cultura e comunicação de massa no Brasil**. In: Mercado. Global. São Paulo, n. 111, set., 2002.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise gerencial de custos em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988a. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 19 jun. 2008.

_____. **Lei Complementar n.º 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis n.ºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 5.452, de 1.º de maio de 1943, da Lei n.º 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar n.º 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis n.ºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. 2006a. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 20 jun. 2008.

_____. **Lei n.º 4.117**, de 30 de novembro de 1962. Código Brasileiro de Telecomunicações. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 22 jul. 2008.

_____. **Decreto-lei n.º 5.452**, de 1º de maio de 1943. Consolidação das Leis do Trabalho. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 20 mai. 2008.

CATELLI, A. *et al.* **Sistema de gestão econômica - GECON**. In: CATELLI, A. Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON. São Paulo: Atlas, 2001.

CATRY, B. BUFF, A - **Le gouvernement de l'entreprise familiale**. Lausanne: Publi-Union Éditions. 1996

CHÉR, Rogério. **A Gerência das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las**. São Paulo: Ed. Maltese, 1991.

COLLIS, Jill; HUSSEY, Roger. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

Conselho Federal de Contabilidade (CRC). **Resolução n.º 750**, de 31 de dezembro de 1993.

CONTRERA, Malena. **Mídia e pânico: saturação da informação, violência e crise cultural**, São Paulo: Annablume, 2002.

COOPER, Donald R.; SCHINDLER, Pamela S. **Métodos de pesquisa em Administração**. Tradução de Luciana de Oliveira da Rocha. 7. ed., Porto Alegre: Bookman, 2003.

COSTA, Cristina. **Ficções, cultura e mídias**, São Paulo: Senac-SP.

CREPALDI, Sílvio Aparecido, **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas 2007.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. 2. ed. , São Paulo: Atlas, 2000.

DONNELLEY, R. G – **The family Business**. Harvard Business Review, 1964.

DORNELLES, Beatriz. **Mídia, imprensa e as novas tecnologias**, Porto Alegre: EdiPUC-RS, 2002.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário da língua portuguesa**. 6. ed. Curitiba: Positivo, 2004.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C.. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANÇA. R. Limongi. **Enciclopédia saraiva do direito**. São Paulo: Saraiva, 1977.

GALLO, M. A. e RIBEIRO, V. S. **A Gestão da empresa familiar**, Iberconsult, Gama, A., 1996.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica**: uma teoria da comunicação da contabilidade. Tese de Doutorado. São Paulo : FEA-USP, 1989

GIL, Antonio de Loureiro, **Sistemas de Informações contábil-financeiros**. 3ed. São Paulo: Atlas 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIMENEZ, Fernando. **Escolhas estratégicas e estilo cognitivo**: um estudo, com pequenas empresas. Revista de Administração Contemporânea, vol. 2, nº7, jan/fev/1998.

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**. São Paulo, v.35, n.3, 1995.

GREGOLIN, Rosário. "**Discurso e mídia**: a cultura do espetáculo". São Carlos: Editora Claraluz, 2004.

HAIR JR., Joseph F. et al. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HAUSSEN, Dóris Fagundes. **Mídia, imagem e cultura**, Porto Alegre, EdiPUC-RS,2006.

HOLLANDA, Heloisa B. **Economia da cultura: A Força da indústria cultural no Rio de Janeiro,2002**.

IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Disponível em: www.ipea.gov.br/. Acessado em 24/06/2008.

LESSA, Carlos. "**A economia do lazer e o nascimento da indústria cultural de massa**"In: Economia da Cultura: A Força da indústria cultural no Rio de Janeiro . 176 páginas ISBN: 85-87922-36-X , 2002.

LETHBRIDGE, E. **Tendências da empresa familiar no mundo**. Revista do BNDES,1997.

LODI, J.B. **Sucessão e conflito na empresa familiar**. São Paulo: Pioneira, 1987.

LODI, J.B. **A empresa familiar** – 4ª edição, São Paulo, Pioneira, 1993.

LONGENECKER, Justin G; MOORE, Carlos W; PETTY, J.William. **Administração de pequenas empresas** São Paulo: Pearson Education, 1998

MATTOS, Sérgio Augusto Soares. **História da televisão brasileira**: uma visão econômica, social e política. 2. ed. Petrópolis: Vozes, 2002.

MARTINS. Fran. **Curso de direito comercial**. 25ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade. LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias** Atlas, 2002.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de Marketing**: metodologia, planejamento. 6. edição. São Paulo: Atlas, 2005.

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

MOSIMANN, Clara Pellegrinello, ALVES, Osmar de C. e FISCH, Silvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. Florianópolis: Ed. Da UFSC, 1993.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, **Luciane**. **Controladoria**: um enfoque na eficácia organizacional. São Paulo: Atlas, 2006.

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

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. Planejamento, planejamento de lucro. In: CATELLI, Armando (coord.) **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica GECON. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, A.C.M. **Tecnologia de Informação**: competitividade e políticas públicas. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v.36, n. 2, p. 34-43 ,1996.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas de informações Gerenciais**. Atlas,1993.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas, organização e métodos**: uma abordagem gerencial. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luiz Martins; HERNANDEZ, José Hernandez Perez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Contabilidade gerencial** - um enfoque em sistema de informação contábil. São Paulo: Ed. Atlas, 1998.

PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Controladoria Estratégica e Operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Thomson, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Sistemas de Informações contábeis**: fundamentos e análise. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, C. L. ; BENEDICTO, G. C. . **Cultura Organizacional**: análise e impactos dos instrumentos no processo de gestão. REAd. Revista eletrônica de administração, Porto Alegre - RS, v. 11, p. 000, 2005.

PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sérgio Paulo S.; JUNIOR, José Hernandez Perez. **Controladoria de gestão**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas 1997.

PORTAL WIKIPÉDIA, disponível em <http://.www.wikipédia.org> (acessado em 01 de maio de 2008)

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002

PEREIRA, Carlos Alberto. Ambiente, empresa, gestão e eficácia. In: CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** gecon. São Paulo:1999.

PEREZ JUNIOR, J. F.; PESTANA, A. O.; FRANCO, S. P. C. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

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

REZENDE, Denis Alcides; ABREU, Aline França. **Tecnologia da informação: aplicada a sistemas de informação empresariais**. São Paulo: Atlas, 2000.

RICA D. **Quem são as empresas familiares?** Sala virtual de quem são as empresas familiares?. Disponível em: <<http://www.empresafamiliar.com.br/artigo13-1.asp>>, 2003.

RICARDINO FILHO, A. A. **Do Steward ao controller, quase mil anos de management** Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

RICCIO, Edson Luz; PETERS, Marcos, R.S. Novos **Paradigmas para a função controladoria**. 17º Encontro Anual da ANPAD. Salvador/BA, setembro de 1993

RICHARDSON, Fred Nichols. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EPU, 1980.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

ROBBINS, Stephen P. **Administração: Mudanças e perspectivas**. São Paulo: Saraiva, 2002.

RODRIGUES, Adriano Duarte. **Comunicação e cultura – a experiência cultural na era da informação**, Lisboa, ed. Presença, 1994.

ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **Manual del controler: funciones**, Revista Contabilidade & Finanças . v.18 n.spe São Paulo jun. 2007

SÁ, Carlos Alexandre, **Fluxo de Caixa: A visão da Tesouraria e da Controladoria**. 1. ed. São Paulo: Atlas 2006.

SAVIANI, J. R. **Repensando as Pequenas e Médias Empresas**. São Paulo: Makron Books, 1994.

SCHMIDT, Paulo. **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de Controladoria**. 1. ed. São Paulo Atlas, 2006.

SEBRAE, Serviço de Apoio a Pequena de Média Empresa. Disponível em <<http://www.sebraemg.com.br>>. acesso em 27 de maio de 2008.

SERRA, F. **Todos são responsáveis pelos resultados da empresa**. Sala virtual A empresa familiar. Disponível em: <<http://www.guiarh.com.br/y5.htm>>.

SHARMA P, CHRISMAN, JJ , CHUA, J.H. – Defining the family business by behavior. **Entrepreneurship: Theory e practice**; vol 23, issue 4, p. 19. Business Source Premier, 1999.

SILVA NETO, José Moreira da. **O papel do sistema de mensuração de processos na melhoria do desempenho empresarial**. Dissertação de Mestrado em Contabilidade. Universidade de São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 1998, 225p.

SHARMA P, CHRISMAN, JJ , CHUA, J.H. - **A review and annotated bibliography of family studies**. Boston, Kluwer Academic Publishers, 1996.

SÔNEGO D.; PEREIRA E. **A Nova Alma Do Negócio**. Sala virtual sobre a nova alma do negócio. Disponível em: <<http://www.balto.pt/public/Default.asp>. Acesso em 20 de junho de 2008.>

SOUZA NETO, R. . **Familiar & Sucessão**. Sala virtual A empresa familiar. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br>. Acesso em 25 de julho de 2008.>

WEBER, Maria Helena. **Comunicação e espetáculos da política**, Porto Alegre: EdUFRGS, 2000.

WILLSON, James D. et alii. **Controllership – the work of the mangerial accountant**. 5 ed., New York, John Wiley & Sons, Inc., 1995.

TACHIZAWA, Elio Takeshi. **Referencial teórico a formulação de um modelo de informações de suporte a controladoria**. 1990. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculd

THIOLLENT, Michel. Problemas de metodologia. In: FLEURY, Afonso Carlos Correa & VARGAS, Nilton (orgs). **Organização do trabalho**. São Paulo, Atlas, 1983.

TRIVIÑOS, Augusto N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais – A pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. 8 edição. São Paulo, Edições Universidade Empresa, 1993.

YIN, R. K. **Estudo de caso - planejamento e métodos**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.