

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DE GOIÁS – UNIDADE DE POSSE**

**BACHAREL EM SISTEMAS DE INFORMAÇÃO**

**DANIEL CARNEIRO DE SOUSA**

**GLEYDSON VIEIRA DA HORA**

**KLEBIO DE JESUS**

**MODELOS GERENCIAIS: MODELO DE FERREIRA & OTLEY E MODELO DE  
MALMI & BROWN**

**POSSE – GO**

**2021**

DANIEL CARNEIRO DE SOUSA

GLEYDSON VIEIRA DA HORA

KLEBIO DE JESUS

MODELOS GERENCIAIS: MODELO DE FERREIRA & OTLEY E MODELO DE  
MALMI & BROWN

Trabalho apresentado ao Curso de Sistemas de Informação da Universidade Estadual de Goiás (UEG) – Unidade de Posse, como requisito parcial para obtenção da nota da disciplina de Contabilidade.

Professora: Esp. Kelly Cristina dos Reis Cavalcante

POSSE – GO

2021

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Modelo de Ferreira & Otley .....	11
Figura 2 - Tipologia de Controles Gerenciais por Malmi & Brown (2008).....	12

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	5
2	CONTABILIDADE FINANCEIRA vs CONTABILIDADE GERENCIAL .....	6
3	MODELO FERREIRA E OTLEY .....	9
4	MODELO DE MALMI & BROWN.....	12
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	15
	REFERÊNCIAS.....	16

# 1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é a ciência responsável por estudar tudo o que diz respeito ao patrimônio de uma organização, sejam elas de natureza financeira, econômica ou físicas. Com as técnicas e habilidades dessa ciência, é possível registrar, demonstrar e organizar atividades que são referentes ao patrimônio, permitindo que se possa analisar e acompanhar de maneira mais eficiente os dados relacionados a isso na empresa.

Entende-se por modelo uma forma de se fazer algo ou cumprir um objetivo, da mesma forma, a palavra gerencia está ligado as ações de gerir, comandar ou controlar. Por isto o termo modelo gerencial é a forma de ser cumprir um controle em busca de um objetivo.

O trabalho a seguir, tem como objetivo analisar os modelos de Ferreira e Otley e Malmi e Brown. No decorrer deste trabalho, serão contextualizados e conceituados tais modelos seguindo as bibliografias existentes.

## 2 CONTABILIDADE FINANCEIRA vs CONTABILIDADE GERENCIAL

Por ser uma ciência, a contabilidade é responsável por diversos estudos em várias áreas, processos e métodos. Por ter essa amplitude de estudo, ela participa também dos processos gerenciais e financeiros. Inicialmente, quando se ouve falar o termo "contabilidade", já se imagina que é um processo responsável por registrar todas as entradas e saídas de dinheiro em determinada empresa, ou também, a área responsável por conhecer a legislação tributária. Não é errado pensar dessa maneira, no entanto, é uma área que vai muito além do que esses conhecimentos pré-existentes.

Dito isso, quando adentramos mais nessa área, percebemos o quão abrangente e importante é essa área. E na bibliografia, os autores deixam evidentes as subdivisões que existem na contabilidade. E, duas delas são: a financeira e a gerencial.

Gonçalves *et al* (2016) disserta sobre o tema:

*A contabilidade financeira ou geral é muito orientada para a divulgação de informação económica e financeira (informação dirigida aos utilizadores externos – quadro 1.6), através da prestação anual de contas, contrariamente aos subsistemas da contabilidade de gestão e contabilidade orçamental, mais orientados para a informação para a gestão. (GONÇALVES et al, 2016, pág. 62)*

Tornam-se claro os dois conceitos abordados pelos autores, de um lado temos a contabilidade financeira, que em outras palavras é o campo responsável pelos resumos e relatórios gerados com os registros das transações financeiras de uma empresa. As atividades feitas por esse campo devem ser seguidas baseadas em leis específicas.

E mais, os autores ainda dizem que:

*A contabilidade financeira é de utilização obrigatória pelas empresas (quer do setor empresarial do Estado, quer do setor privado) e pelas entidades sem fins lucrativos. Existe dispensa desta obrigação apenas para entidades que, exercendo a título individual uma atividade económica, não ultrapassem um dado limite de volume de negócios (atualmente, 200 000€ nos últimos 3 anos). (GONÇALVES et al, 2016, pág. 62)*

Ou seja, suas atividades são regidas pela lei, a exemplo das demonstrações contábeis obrigatórias, que são definidas e especificadas a cada porte de empresa na Lei 6.404/76.

Com outros objetivos, a contabilidade gerencial possui ênfase em apoiar a tomada de decisão. Dessa forma, com a finalidade de apoiar a gestão empresarial. Marques (2013) aborda que:

Contabilidade Gerencial, pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanço etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório. (MARQUES, 2013, pág. 11)

Com isso percebe-se que, apesar de ser diferente, a contabilidade gerencial necessita e utiliza o que é gerado pela contabilidade financeira para atingir o seu objetivo e apoiar o processo de tomada de decisão dos gestores e responsáveis.

Outra característica que difere os campos, é que na contabilidade com foco no apoio aos gestores, não existe um formato obrigatório a ser seguido, como existe na contabilidade financeira a obrigatoriedade em lei.

Marques também coloca em evidencia a diferenciação existente, acerca dos métodos utilizados e suas finalidades:

Os métodos da contabilidade financeira e da contabilidade gerencial foram desenvolvidas para diferentes propósitos e para diferentes usuários das informações financeiras. Há, contudo, numerosas similaridades e áreas de sobreposição entre os métodos da contabilidade financeira e a gerencial. (MARQUES, 2013, pág. 11)

Isso define e demonstra o quanto há diferenças e semelhanças, mas que suas finalidades atendem usuários diferentes e contribuem para diversas melhorias as quais a tomada de decisão vai atingir. Por fim, Gonçalves *et al* (2016) pontua também sobre:

A contabilidade financeira registra as operações. Por sua vez, a contabilidade de gestão utiliza a informação relevante da contabilidade financeira para o seu objeto, classificando-a e afetando-a a centros de custos, produtos, serviços, conforme o objeto da análise. (GONÇALVES *et al*, 2016, pág. 65)

Essa conceituação remete a ideia inicial de que a contabilidade gerencial utiliza os artifícios gerados pela financeira. Utilizando de um conjunto de técnicas, demonstrações contábeis, e outros, para fornecimento de informações valiosas para ajudar os tomadores de decisões a escolher o melhor caminho para a empresa administrada. Mas não apenas isso, a contabilidade vai além dos números, ela também é encarregada de diversos procedimentos gerenciais.

A contabilidade gerencial permite uma série de melhorias nas organizações. Auxiliando em seu desempenho e direcionando a empresa aos melhores caminhos a serem seguidos. Sendo importante aliada dos departamentos da empresa, como área de marketing, dentre os outros existentes. Permitindo um controle de custos de alto nível, onde a empresa utilizadora disso consegue mensurar e analisar o seu processo de produção, processos comportamentais e de desempenho.

O controle gerencial, é fundamental para administração e manutenção da saúde financeira da empresa. E, também, para o cumprimento do objetivo da empresa no mercado, a sua missão, a qual ela se propõe desde o seu lançamento. Portanto, os modelos gerenciais fazem parte desse controle que é necessário nas empresas, e conseqüentemente da área da contabilidade gerencial.

Sem um controle, as empresas podem enfrentar sérias dificuldades, que põe em risco até mesmo a sua permanência no mercado. Alves (2010) explica:

Na busca da realização de seus objetivos as organizações podem enfrentar diversos desafios, tais como: alterações na demanda de produtos e serviços; mudanças nas expectativas dos clientes; queda de produtividade; desalinhamento da força de trabalho em relação às diretrizes estratégicas; falta de integração entre diversas áreas da organização e alocação inadequada de recursos. Esses desafios podem se constituir dificuldades para a realização da estratégia e, ao mesmo tempo, em oportunidades para sua melhoria, como possibilidades de novos investimentos, reduções de custos, novas tecnologias e desenvolvimento de competências. (ALVES, 2010, pág. 7)

São desafios difíceis de se controlar sem o auxílio de algum sistema, seja ele informatizado (SCG – Sistemas de Controle Gerencial) ou de modelos gerenciais. A contabilidade gerencial como grande área e suas técnicas, processos e tudo isso que gira em seu entorno, se consolidam como importantes ferramentas para melhoria do desempenho de uma organização. Os controles gerenciais são úteis para aspectos de mudanças de comportamento, análises e oportunidades de melhorias. Dessa forma, Ferreira & Otley, e Malmi & Brown propõe modelos a serem utilizados pelas empresas em diversos níveis de hierarquias e na gestão.

### **3 MODELO FERREIRA E OTLEY**

Ferreira e Otley apresentaram um novo modelo gerencial no qual visa orientar a organização no cumprimento dos seus objetivos, dado que Ferreira e Otley (2009) coloca com base fundamental dentro do seu modelos a visão e missão, desta forma ele traça os fatores que poderiam causar problemas ao sucesso, tendo em vista que na busca destes é necessário a análise da estrutura organizacional e as estratégias e planos, as medidas críticas de performance são necessárias em todo o processo de administração de uma organização ou empresa dado que os fatores externos influência de forma direta e podem mudar todo o cenário de lucros, perdas e objetivos.

O estabelecimento de metas é importante pois nenhuma organização pode estar estagnada no tempo ou em um paradigma então imposto em uma conjuntura atual ou regional. A avaliação de Performance se baseia em procurar compreender como a mesma está reagindo perante as metas e na busca por realizar seus objetivos, esta questão está ligada não somente a punir as pessoas por não cumprir metas, mas também avaliar o porquê a equipe ou os indivíduos não conseguem,

dado a vista que a meta pode estar não seguindo a realidade. Por fim, em uma organização é necessário um sistema de recompensas para que os indivíduos se sintam motivados e continuar lutando pelos objetivos.

Os fluxos, sistemas e redes de informação utilizados na organização e a forma como facilitam (ou não) a interação, a comunicação e a aprendizagem entre si, Silva (2017). Estes Fluxos são de extrema necessidade quando se fala do trânsito de informações dentro de uma organização para que as ações sejam realizadas e que as decisões possam estabelecer mudanças.

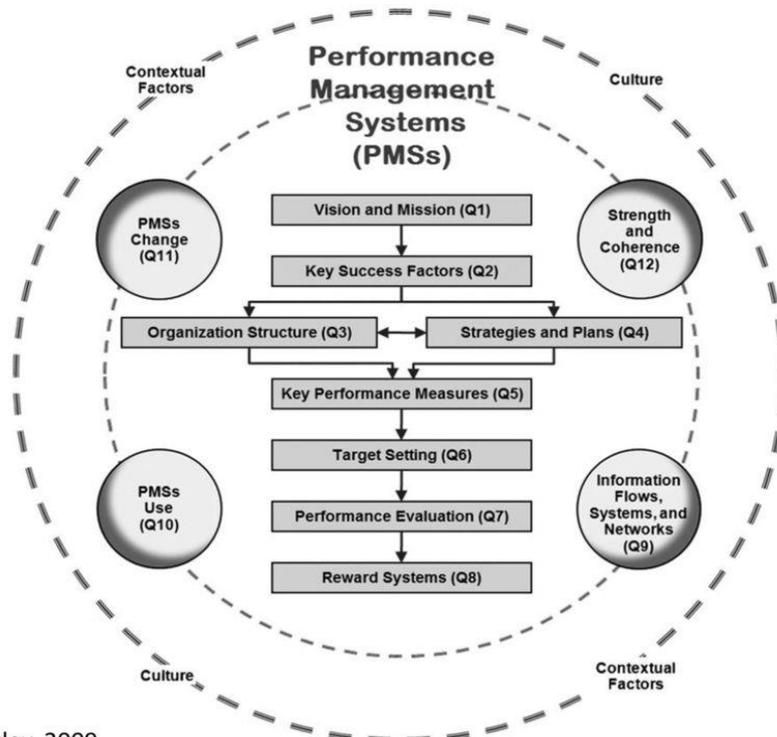
Já o uso de PMS's que são todo este modelo apresentado são de extrema importância para o andamento dos processos, atividades, conquistas e para manter a organização nas diretrizes da visão e missão da empresa/organização.

Como apontados anteriormente os PMS's são de extrema relevância, mas muitas vezes precisam ser mudados se não estiver ocorrendo as ações da maneira planejada pela organização e faz parte de toda evolução de uma empresa estar se adaptando as mudanças constantes que ocorrem de forma interna e externa.

Força e Coerência são sine qua non para manter vínculos com a cultura e fatores contextuais, já a força está ligada a cultura de uma sociedade e os fatores contextuais ligados a ao paradigma e conjuntura que mantém a realidade em constante movimento.

O fator cultural é importante para os indivíduos que compõe a empresa/organização, dado que uma vez que a unidade está vinculado a uma região ou país e as pessoas que fazem parte desta localidade tem costumes e cultura que devem ser respeitados e integrados dentro de uma organização, diversos documentários existentes já mostraram que se a organização não estiver de acordo com a cultura pode prejudicar a lucratividade e o convívio como mostrado no documentário da Netflix "Industria Americana", onde uma empresa chinesa colocou uma franquia nos EUA e não acomodaram a cultura do país desta forma houve intensas brigas e conflitos entre os funcionários e gerentes, sem falar que a negação das leis estabelecidas é um confronto direto a cultura de um povo.

Figura 1 - Modelo de Ferreira &amp; Otley



Ferreira & Otley, 2009

Fonte: Google imagens.

A imagem acima apresenta o modelo Ferreira e Otley (2009) na qual foi expresso no decorrer deste trabalho. Observa-se que a Visão e Missão são como base em que começa tudo, os fatores externos criam um universo para que ocorra o modelo dos autores.

## 4 MODELO DE MALMI & BROWN

O modelo de Malmi & Brown é um *framework* que trata o controle gerencial como um pacote que inclui diversas vertentes como artefatos, sistemas informatizados (como sistemas dedicados ou planilhas) ou não, regras, entre outros utilizados para definir um comportamento e decisões dos colaboradores seja consistente, com objetivos e estratégias alinhadas, em prol do melhor desempenho de uma empresa.

Carneiro e Oyadomari (2018) conceituam sobre o tema:

Para Malmi e Brown (2008), os controles gerenciais incluem todas as ferramentas e os sistemas gerenciais que asseguram que o comportamento e as decisões de seus empregados, dentro das organizações, estejam alinhados com os objetivos e as estratégias. Os autores consideram, ainda, que qualquer sistema como o de controle orçamentário ou o de estoques poderia ser parte dos SCG, sendo assim elemento do pacote. (CARNEIRO e OYADOMARI, 2018, pág. 6)

Na figura 2, é possível ver os tipos de controles gerenciais sob a ótica do modelo desenvolvido por Malmi & Brown. Esse modelo é tido como um pacote. Dividido em cinco grupos, sendo eles: controles culturais, planejamento, cibernéticos, administrativos e controles de recompensas.

Figura 2 - Tipologia de Controles Gerenciais por Malmi & Brown (2008)

Controles Culturais						
Clãs		Valores				Símbolos
<b>Planejamento</b>		<b>Controles Cibernéticos</b>				<b>Recompensa e Compensação</b>
Planejamento a longo prazo	Planejamento de Ação	Orçamento	Sistema de Desempenho Financeiro	Sistema de Desempenho Não Financeiro	Sistema de Desempenho Híbrido	
Controles Administrativos						
Estrutura de Governança		Estrutura Organizacional			Políticas e Procedimentos	

Fonte: Adaptado de Malmi & Brown (2008).

Os *controles culturais* são utilizados para induzir comportamentos aos colaboradores, geralmente com base na cultura que uma determinada empresa

segue. Envolve direcionamentos quanto a visão e missão da empresa, no que se relaciona aos valores da empresa, geralmente há a disseminação desses valores. Há também a simbologia da empresa, como marca, uniformes, identidade da empresa de forma geral. E os clãs, ou grupos, que são procedimentos comuns que as empresas costumam fazer em determinadas situações, rituais, cerimônias e mais.

*Controles de planejamento* é o tipo de controle que possui metas gerais da empresa e também de seus departamentos. Contém os planos de ações, por exemplo, as ações a serem realidades em um período de 6 meses a 12 meses. Ou também, o planejamento a longo prazo, que inclui estratégias e costumam ter prazos maiores como 3 anos ou mais.

*Controles cibernéticos* é uma forma de controle de resultado. Há alguns processos nesse controle, que envolve a mensuração e definição de metas. Após isso, é verificado e analisado se as metas foram atingidas assim como o planejado, e por fim são feitas as correções nas metas em busca de melhorias, e dessa forma o ciclo continua e sempre o processo se repete. E são divididos em quatro sistemas:

- Orçamento: considerado parte dos controles cibernéticos, os sistemas de orçamento auxiliam na avaliação de desempenho. Exemplo: uma empresa com bom desempenho consegue cumprir seu orçamento, não ultrapassando o estipulado.
- Sistema de desempenho financeiros: os controles de fluxo de caixa, são exemplos.
- Sistema de desempenho não financeiros: sistemas de controle para obter mais clientes, mais qualidade, mais talentos e foco também na satisfação de clientes.
- Sistema de desempenho híbrido: combina indicadores financeiros e não financeiros.

*Controles administrativos* envolve estruturas mais políticas da empresa, envolvendo questões relacionadas ao controle mais superior. Definição do organograma da empresa e como ela é subdividida em departamentos ou estrutura, controle de alçadas e mais. Inclui também a governança da empresa, nesse sentido se há conselhos deliberativos, conselhos de acionistas e etc.

*Sistemas de recompensa e remuneração* são sistemas voltados para motivação e aumento do desempenho de colaboradores da empresa. Exemplos: salário fixo, bônus, adicionais, estabelecimento de metas pessoais, e tudo isso conseqüentemente influencia diretamente no desempenho da organização.

Por fim, Dal Magro explica de forma ampla a importância e as utilizações desse tipo de modelo:

Conclui-se que as organizações utilizam os mecanismos do sistema de controle de desempenho como um pacote, onde todos os elementos do modelo, como visão e missão; fatores de sucesso; estrutura da organização; estratégias e planos; principais indicadores de desempenho; fixação de metas; avaliação de desempenho; sistemas de recompensa; redes e sistemas de fluxos de informação; uso do sistema de controle de desempenho; mudança do sistema de controle de desempenho, são utilizados com força e coerência. (DAL MAGRO, 2015, pág. 113)

Portanto, segundo a ideia do autor as empresas utilizam sistemas de controle do tipo pacote, onde possui diversas ferramentas de apoio à empresa para melhoramento em diversas frentes, assim como propõe o modelo de Malmi & Brown.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Ao longo da pesquisa, foi possível observar a importância que o controle gerencial possui dentro de uma organização. Por meio dos modelos gerenciais, os tomadores de decisões são capazes de direcionar as empresas de maneira eficaz na efetivação do cumprimento dos objetivos das mesmas. Além de traçar alinhamentos da melhor forma possível. Controlar todo o processo de gerenciamento das empresas e aliado a isso possui mecanismos capazes de avaliar se as estratégias estão gerando resultados positivos e esperados. Os modelos de Ferreira & Otley e de Malmi & Brown são modelos que demonstram alta capacidade de gestão, e alia boas práticas que podem ser seguidas por muitas empresas, caso os utilizem completamente, ou, até mesmo para modelos diferentes que os tenham como inspiração. Portanto, são importantes ferramentas para tomada de decisão e fundamentais para o bom desempenho de uma empresa.

## REFERÊNCIAS

BÄCHTOLD, Ciro. **Contabilidade Básica**. Curitiba-PR: Instituto Federal do Paraná. 2011.

GONÇALVES, Cristina. SANTOS, Dolores. RODRIGO, J. FERNANDES, Sant'Ana. **Contabilidade Financeira Explicada: Manual Prático - 2ª edição**. Porto: Vida Economica Editorial, 2016.

MARQUES, Wagner Luiz. **Contabilidade Gerencial**. Cidade: Clube de Autores, 2013.

Ferreira, A. e D. Otley (2009), “**The design and use of performance management systems: an extended framework for analysis**”, *Management Accounting Research*, Vol. 20 Nº 4, pp. 263-282.

ALVES, Adriano Bertoldo. **Desenho e Uso de Sistemas de Controle Gerencial e sua contribuição para a formação e implementação da estratégia organizacional**. Dissertação. São Paulo, 2010.

MALMI, Teemu; BROWN, David A. **Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions**. *Management accounting research*, v. 19, n. 4, p. 287-300, 2008.

DAL MAGRO, Cristian Baú; GORLA, Marcello Christiano; LAVARDA, Carlos Eduardo Faccin. **Sistema de controle de desempenho como um pacote em empresas nacionais da Região Sul**. *Revista Organizações em Contexto*, v. 11, n. 22, p. 81-117.

CARNEIRO, Welington Norberto; OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu. **Desenho do sistema de controle gerencial e remuneração em ambientes Kaizen**. XXI SemeAd Seminários em Administração. p. 1-14.