



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



A atuação da Controladoria nas organizações: estudo de caso comparativo entre média e pequena empresa.

Jéssica Medeiro de Lima
jessicamedeiro@ig.com.br
UNIFAL

Peterson dos Reis
peterisonreis@msn.com
UNIFAL

Franciane de Oliveira Alvarenga
franciane.alvarenga@unifal-mg.edu.br
UNIFAL

Daniela Ferreira Campos
profdaniunifal@gmail.com
UNIFAL

Resumo: A Controladoria é um departamento dentro da empresa que através da Ciência Contábil e do sistema de informação, coordena a gestão econômica da empresa. A missão da Controladoria é garantir a eficácia da organização por meio da otimização de seus resultados. É considerada como a área responsável por projetar, elaborar, implantar, desenvolver, aplicar e coordenar todo o ferramental contábil dentro da entidade. Esses dados por vezes, contribuem para o controle de todos os aspectos temporais da entidade. A atuação da Controladoria influencia diretamente o processo decisório das organizações por meio das informações de planejamento e controle uma vez que é capaz de oferecer subsídios aos gestores de planejamentos. Fatores do ambiente interno e externo, tais como a atual competitividade do mundo dos negócios, a globalização da economia, a abertura de fronteiras comerciais, a crescente preocupação com a ecologia, os níveis preocupantes de corrupção, os aspectos sociais, entre outros exigem gerenciamentos cada vez mais eficientes e eficazes por parte das organizações. Desta forma, o presente estudo tem como objetivo verificar quais as diferenças na atuação do setor de Controladoria em empresas de diferentes portes e verificar se as práticas exercidas por esse setor fazem congruência com a teoria científica. Para isso será realizado um estudo de caso múltiplo e comparativo. Os dados serão coletados através da realização de entrevista semiestruturada aplicada diretamente nas entidades utilizadas para o estudo e os dados obtidos serão comparados e sustentados pela teoria científica através de revisão bibliográfica.

Palavras Chave: Controladoria - atuação - estratégica - planejamento - controle



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



1. INTRODUÇÃO

Considera-se que a Controladoria é o atual estágio evolutivo da Ciência Contábil e pode ser considerada como ciência na medida em que passou da teoria do lucro (mensuração, comunicação e informação) para a teoria da decisão (modelos de decisão e produtividade) (GLAUTIER & UNDERDOWN, 1977 apud PADOVEZE, 2011).

A Controladoria é conceituada como uma unidade administrativa responsável pela utilização dos dados contábeis e a área responsável por projetar, elaborar, implantar, desenvolver, aplicar e coordenar todo o ferramental contábil dentro da entidade. Esses dados contribuem para o controle de todos os aspectos temporais da entidade. A atuação da Controladoria influencia diretamente o processo decisório das organizações por meio das informações de planejamento e controle, uma vez que é capaz de oferecer subsídios aos gestores de planejamentos. Para tanto, é necessário que este setor conheça bem as preferências da organização, com o objetivo de identificar qual tipo de informação é relevante para o processo decisório (OLIVEIRA, JÚNIOR & SILVA, 2011).

O *controller* é o profissional considerado generalista por reunir a experiência nas áreas financeira, contábil e administrativa e tem como função planejar, controlar, reportar e realizar algumas manobras contábeis dentro da organização. As responsabilidades e nível do cargo variam de acordo com o perfil de cada entidade (PADOVEZE, 2011).

O tema proposto à discussão tem relevância a partir de alguns aspectos a serem considerados. Por estar veemente ligada ao controle exercido pelas organizações, a atuação da Controladoria é de suma importância, dado que é através do controle eficiente que as entidades conseguem alcançar os seus principais objetivos.

As funções e atividades exercidas pela Controladoria são fatores vitais para o controle e planejamento a médio e longo prazos de todos os tipos de organização. Fatores do ambiente interno e externo, tais como a atual competitividade do mundo dos negócios, a globalização da economia, a abertura de fronteiras comerciais, a crescente preocupação com a ecologia, os níveis preocupantes de corrupção, os aspectos sociais, entre outros exigem gerenciamentos cada vez mais eficientes e eficazes, portanto, através desse estudo é possível verificar como as diferentes empresas se resguardam tanto dos problemas internos quanto dos externos. A interação das organizações com os ambientes que lhes cercam promovem o desenvolvimento da própria empresa e favorecem a própria interação entre os mercados no âmbito macroeconômico (NASCIMENTO & REGINATO, 2010).

O presente estudo tem como objetivo geral verificar quais as diferenças na atuação do setor de Controladoria em empresas de diferentes portes. Peculiarmente, o trabalho tem como objetivo realizar um estudo de caso com duas empresas (de médio e pequeno porte - que são definidas de acordo com a classificação do SEBRAE por número de empregados da empresa) e verificar se a atuação da Controladoria muda de acordo com o porte das empresas. E ainda, verificar se as práticas exercidas por esse setor fazem congruência com a teoria científica.

Para isso será realizado um estudo de caso múltiplo e comparativo. Os dados serão coletados através da realização de entrevista semiestruturada aplicada diretamente nas entidades utilizadas para o estudo e os dados obtidos serão comparados e sustentados pela teoria científica através de revisão bibliográfica.

O estudo em questão está estruturado em cinco tópicos, iniciando com a introdução, depois seguindo para o referencial teórico, sustentado pela: evolução da Controladoria como ciência, o papel da Controladoria nas organizações e a Controladoria estratégica. Na sequência apresenta-se a metodologia da pesquisa, e a análise dos resultados. Finalizando esta pesquisa com as considerações finais.



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A EVOLUÇÃO DA CONTROLADORIA COMO CIÊNCIA

A Controladoria pode ser interpretada como a ciência e a forma de acontecer a verdadeira função contábil (PADOVEZE, 2011). Todavia, quando se fala de Controladoria como ciência é necessário inicialmente mencionar as primeiras escolas de contabilidade. Segundo Padoveze (2011), quando se aceita a contabilidade como ciência esta vai de encontro com o pensamento contábil da escola italiana, que considerava a contabilidade como, (...) a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativos aos atos e fatos da administração econômica (FRANCISCO D'ÁURIA apud PADOVEZE, 2011). Já a escola americana considera a contabilidade mais como ferramenta administrativa, preocupando-se predominantemente com o usuário da informação contábil, buscando informações sobre os recursos econômicos e as obrigações das organizações (OLIVEIRA; LOPES; FORTES, 2014).

Sendo assim, seguindo as definições apresentadas, verificam-se duas vertentes sobre a contabilidade, a vertente italiana e a vertente americana. De acordo com Padoveze (2011) o conceito de controle econômico é intrínseco a escola italiana, e o de comunicação de informação para a tomada de decisão, ligado a escola americana.

Segundo Oliveira, Júnior e Silva (2011), o objeto principal da Controladoria é o estudo e a prática das funções de planejamento, controle, registro, e a divulgação dos fenômenos econômicos e financeiros das organizações, dando suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão. Desse modo, para Padoveze (2011) a contabilidade e Controladoria atuam no mesmo campo e estudam os mesmos fenômenos, uma vez que as funções de controle econômico constituem o objetivo principal da contabilidade, de acordo com a visão italiana.

Considerando que uma ciência pode ser consolidada pelas suas teorias, Padoveze (2011) destaca a visão de Glautier e Underdown (1977 apud PADOVEZE, 2011) que identificam as raízes da teoria contábil com base na: teoria da decisão, teoria da mensuração e teoria da informação.

A teoria da decisão é considerada como o esforço para explicar como as decisões, de fato, são tomadas. Para a tomada de decisões, ela objetiva solucionar problemas e manter o caráter preditivo através de um modelo de decisão, envolvendo informações para previsões e uma metodologia científica para elaborar tais previsões. Já a teoria da mensuração trabalha com o problema de avaliação dos dados e por isso é importante que seja estabelecida corretamente. E por fim, a teoria da informação tem como centro a relação custo da produção da informação versus o provável benefício gerado pela sua utilização.

A Controladoria é considerada atualmente como a evolução da ciência contábil. Glautier e Underdown (1977 apud PADOVEZE, 2011) entendem que houve a união nas últimas décadas da teoria do lucro (mensuração, comunicação de informação) com a teoria da decisão (modelos de decisão e produtividade), tornando a contabilidade uma ciência. Desse modo, Padoveze (2011) expressa que a Controladoria seria a ciência contábil dentro do enfoque de controle da visão italiana, já para a escola americana, a contabilidade Gerencial é denominada Controladoria.

A evolução histórica da contabilidade também contribui para o esclarecimento das funções contábeis, influenciando o processo evolutivo da Controladoria. A primeira fase evolutiva denominada Contabilidade do Proprietário, era ligada diretamente ao dono do estabelecimento, envolvia o registro ordenado dos donos para proteção de sua riqueza. A segunda fase



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



denominada, contabilidade financeira, teve origem na revolução industrial, em consequência dos grandes negócios e das mudanças na estrutura de financiamento das organizações. A terceira fase, contabilidade gerencial, apresentou um desafio para o desenvolvimento da contabilidade, mudando o foco da contabilidade, passando dos registros e análise das transações financeiras para utilização de informações para o processo de tomada de decisão das organizações (PADOVEZE, 2011).

De acordo com Oliveira, Lopes e Fortes (2014) os primeiros indícios de Controladoria surgiram séculos depois da primeira escola de contabilidade, o crescimento dos conglomerados industriais concentrados e diversificados, por parte dos acionistas e gestores, criou a necessidade de um controle central em relação aos departamentos e divisões, que rapidamente se espalhavam pelo mundo. Sendo que, a primeira indústria que estabeleceu a posição de *controller* foi a “General Electric Company”, em 1892. Segundo Lunkes et all. (2009) foi neste mesmo período que os princípios das técnicas de Controladoria utilizadas na contabilidade atual, com o gênese das grandes organizações foram desenvolvidos.

As organizações empresariais atualmente fazem parte das sociedades em geral, uma vez que são agregados compostos de bens e pessoas, então o processo de gestão organizacional é o aspecto da vida social com que se preocupa a Controladoria, motivo pelo qual está transita pelas ciências sociais (BRENZAN, 2012).

Haja vista que a Controladoria é considerada como ciência e a sua participação nas organizações passou a ter resquícios com o crescimento dos conglomerados industriais e depois se espalhou para o mundo todo, faz-se necessário entender quais os papéis que a Controladoria assume nas entidades, que serão abordados no tópico subsequente.

2.2 O PAPEL DA CONTROLADORIA NAS ORGANIZAÇÕES

Segundo Oliveira, Júnior e Silva (2011), a Controladoria é um departamento dentro da empresa, que através da Ciência Contábil e do sistema de informação, coordena a gestão econômica da organização. A missão da Controladoria é garantir a eficácia da organização por meio da otimização de seus resultados (CATELLI e GUERREIRO, 1993 apud PADOVEZE, 2011).

Para Oliveira, Júnior e Silva (2011), o processo decisório nas organizações é diretamente influenciado pela atuação da Controladoria por meio das informações de planejamento e controle. Sendo que para Controladoria exercer sua função de maneira eficaz é necessário conhecer bem as preferências da organização, com o objetivo de identificar qual tipo de informação é relevante. Desse modo, é necessário um sistema de informação que suporte as informações de planejamento e controle no processo de tomada de decisão.

A visão de Controladoria segundo Heckert & Wilson citado por Padoveze (2011) é “manter informado o comandante do navio, não compete a Controladoria comandar o navio”, podemos perceber o lugar da Controladoria na organização através da figura a seguir:

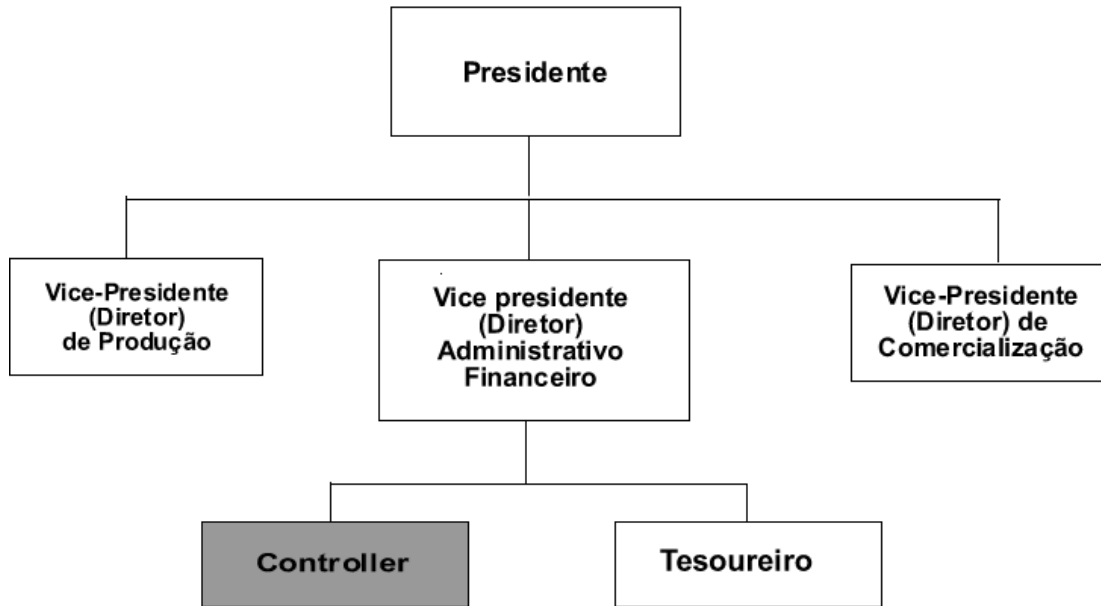


28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELENCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



Figura 1: A controladoria na organização



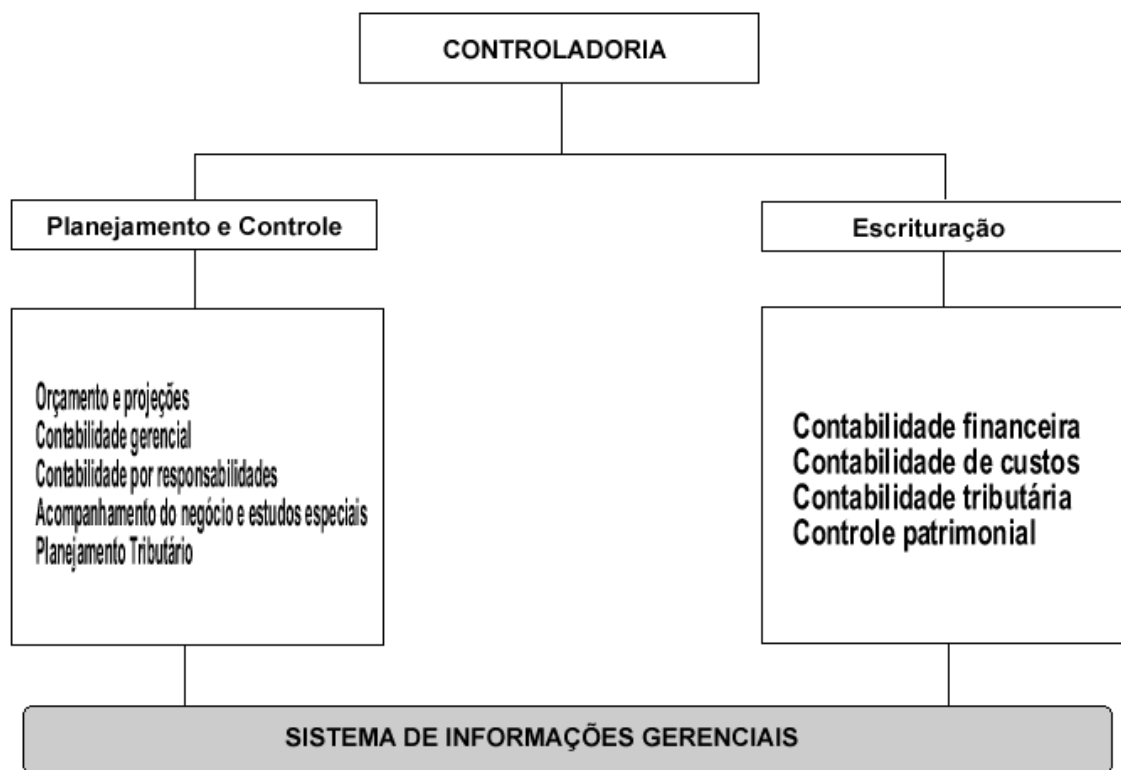
Fonte: Controladoria Estratégica e Operacional - Padoveze (2011).

Desse modo, o papel da Controladoria, é assessorar os diversos gestores da empresa, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio da visão da organização como um sistema integrado, entregar informações precisas favorecendo o processo decisório.

Segundo Padoveze (2011), cabe a Controladoria o processo de garantir a eficácia da empresa, controlando as operações e seus resultados planejados. A empresa espera atingir determinados objetivos econômicos para satisfazer os acionistas do empreendimento, e esses objetivos são o ponto central da Controladoria. Desse modo, além de atender a necessidades de controle sobre as atividades de rotina da organização, a Controladoria deve servir de ferramenta para o monitoramento constante de todas as etapas do processo de gerenciamento da empresa (OLIVEIRA, PEREZ JR. e SILVIA, 2011). A partir disso a Controladoria pode ser estruturada em dois grandes segmentos, como na figura a seguir:



Figura 2: Estrutura da Controladoria



Fonte: Controladoria Estratégica - Oliveira; Perez Jr; Silva (2011).

A área contábil e fiscal é responsável pela contabilidade societária, gerando informações e relatórios para fins societários, contabilidade patrimonial, controlando os bens e direitos da empresa e a contabilidade tributária, fazendo a gestão de impostos, controle de inventários etc. Já a área de planejamento e controle, incorpora a questão orçamentária, projeções e simulações, custos, e a contabilidade por responsabilidade. Sendo atribuições concernentes a gestão das organizações. (OLIVEIRA; PEREZ JR.; SILVIA, 2011).

Segundo Padoveze (2011), o setor de planejamento e controle é responsável pelos dados estatísticos que resultam na análise do mercado, análise ambiental, análise conjuntural e projeção de cenários, elaboração e acompanhamento de projetos, análise de investimento. Sendo que o setor que possibilita essas operações é o dos sistemas de informações, fazendo com que a Controladoria tenha um papel efetivo no processo de planejamento estratégico. Para complementar sua participação no planejamento estratégico, a Controladoria deve inserir outros dois sistemas de informação, um sistema que permita antecipar a oportunidades e ameaças do ambiente externo, caracterizado como gerenciamento do risco corporativo (ERM – *enterprise risk management*), e um sistema de acompanhamento, com indicadores e metas, conhecido por *Balanced Scorecard*.

Tendo em conta que a Controladoria faz intervenções e auxilia o processo de planejamento estratégico das organizações, há um ramo da Controladoria destinado a prescrever e auxiliar a gestão das estratégias adotadas pela entidade: a Controladoria Estratégica, que será abordada na seção seguinte.

2.3 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



A estratégia é interpretada por Oliveira, Júnior e Silva (2011), com base em diversos autores, como o processo pelo qual os gestores da organização, apoiados em uma projeção de três a cinco anos, avaliam as oportunidades ambientais externas, assim como a capacidade e os recursos internos com o objetivo de se decidirem sobre as metas e sobre um conjunto de planos de ações para atingir essas metas.

Para Padoveze (2011), a Controladoria estratégica é definida como a atividade de Controladoria, que utiliza o sistema de informação contábil, para abastecer os responsáveis pelo planejamento estratégico da companhia com informações tanto financeiras quanto não financeiras. Desse modo, a Controladoria apoia o processo de análise, planejamento, implementação e controle da estratégia organizacional.

Partindo dessas interpretações, fica claro o papel fundamental que o *controller* compõe na elaboração da estratégia da empresa, uma vez que o seu sistema de informação deverá estar sincronizado com as estratégias organizacionais. Padoveze (2011) evidencia o papel do *controller* como estrategista organizacional. O *controller* é o responsável pelo processo de planejamento e controle dos resultados operacionais.

O sistema de informação Contábil deve ser estruturado pelo *controller* para atender as necessidades informacionais de todo o processo de gestão da empresa. Segundo Oliveira, Júnior e Silva (2011), a Controladoria Estratégica centra-se na visão da organização como um todo, exercendo uma função não somente de identificação dos pontos fortes e fracos da empresa, mas também do ambiente externo, identificando as ameaças e oportunidades nas quais a empresa está inserida.

3. METODOLOGIA

O presente estudo contempla uma pesquisa com abordagem do caráter qualitativa do tipo explicativa. Segundo Yin (2005), a pesquisa explicativa é uma estratégia analítica que tem como objetivo analisar os dados construindo um parecer sobre o caso.

Como metodologia optou-se por fazer um estudo de caso múltiplo, por conveniência, devido a facilidade de acesso aos dados, a proximidade geográfica e o acesso aos entrevistados (YIN, 2005). De acordo com Godói, Bandeira-de-Mello e Silva (2006), o estudo de caso é extremamente eficaz quando se tem como objetivo compreender os processos e interações desenvolvidas nas organizações, capturando e entendendo a dinâmica da vida organizacional. Sendo que, Yin (2005) considera que existem inúmeras possibilidades para se conduzir estudos de caso. Para isso, o autor expressa duas dimensões de estudo. A primeira relaciona-se com a quantidade de casos a serem trabalhados (único ou múltiplo), enquanto a segunda está relacionada com a quantidade de unidades de análise.

Segundo Godoi, Bandeira-de-Mello e Silva (2006), no que diz respeito aos procedimentos, a presente pesquisa é caracterizada como bibliográfica, uma vez que em qualquer pesquisa científica com finalidade de revisar literatura existente e explicar um problema a partir de referências teóricas é feito inicialmente uma pesquisa bibliográfica.

A coleta de dados se deu através de entrevista semiestruturada. De acordo com Yin (2005), a entrevista semiestruturada é uma das mais confiáveis fontes de informações para o estudo de caso, uma vez que ocorre de forma não rígida seguindo uma linha de investigação fluida, não tendenciosa.

A abordagem ocorreu em duas empresas, uma prestadora de serviços, considerada de pequeno porte, e a outra uma indústria, considerada de médio porte. Para definir o porte das empresas utilizou-se a definição do SEBRAE.



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



O critério utilizado pelo SEBRAE para definição do porte das empresas é desenvolvido entorno do número de empregados com base no IBGE. Sendo assim, empresas prestadoras de serviços com número de empregados de 10 a 49, são consideradas de pequeno porte, e indústrias com o número de empregados entre 100 e 499, são consideradas de médio porte (SEBRAE, 2015).

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

A entidade classificada como empresa de pequeno porte diz respeito a uma cooperativa de trabalho que presta serviços e, no presente trabalho será referida como empresa A. Enquanto que a empresa de médio porte faz alusão a uma indústria e será qualificada como empresa B.

Segundo Padoveze (2011) a Controladoria é a unidade administrativa dentro da empresa que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação da Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema empresa. Complementar a essa ideia, Nascimento e Reginato (2010) presumem que o setor de Controladoria de uma empresa busca suprir a lacuna existente na comunicação entre os profissionais de contabilidade que possuem informações de cunho histórico sobre a empresa, mas que têm uma formação técnica orientada a critérios de mensuração inflexíveis ou normativos - ou seja, possuem formação com caráter descritivo com relação aos dados da empresa - e os profissionais da administração que usam as informações para a tomada de decisões e não se restringem às informações históricas.

Ao questionar qual a importância de possuir o setor de Controladoria nas organizações as duas entidades consideram que é de suma importância para as organizações, já que este setor é responsável pelo controle exercido por elas.

Para Oliveira, Júnior e Silva (2011) a Controladoria é um departamento presente nas organizações e é responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeira e contábil de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas. E tem como objeto o estudo e a prática das funções do planejamento, controle, registro e divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral. É a Controladoria quem dá suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão e exerce o controle das atividades de uma entidade.

Em concomitância, ao perguntar qual o objetivo de manter o setor de Controladoria na organização, a empresa A assume que a Controladoria é um dos meios utilizados pela entidade para captar sinalizações e através delas alcançar os mais diversos objetivos que a empresa possui. Contingente a essa ideia, a empresa B adverte que este setor deve se ater em conhecer minuciosamente a empresa (os custos, as inadimplências e as informações de todos os processos da empresa) e levantar informações detalhadas de nível analítico para munir a alta administração de informações úteis e relevantes para direcionar as decisões. Desta forma, Controladoria atua basicamente em todas as áreas da empresa buscando melhorar os controles internos, a redução dos custos de produção, mapear todas as atividades exercidas pela entidade e a partir daí exercer o controle, principalmente, os pontos que possuem muitos desvios.

Oliveira, Júnior e Silva (2011) consideram que a Controladoria serve para observar e controlar a administração preocupando-se sempre com a constante avaliação da eficácia e eficiência dos vários departamentos. É a Controladoria quem fornece os dados e as informações, planeja e pesquisa indicando quais são os pontos de estrangulamento que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa.



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELENCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



A instituição B atribui maior responsabilidade desse setor com relação aos custos do que a instituição A, ou seja, a Controladoria da empresa A precisa conhecer e detalhar os itens de gargalo existentes no processo produtivo e, a partir disso propiciar uma análise para as tomadas de decisões. Isso porque existem grandes variações mensais nos custos referentes ao mesmo montante de produção, já que um dos principais materiais utilizados na produção é cotado através da taxa de câmbio.

De acordo com Oliveira, Júnior e Silva (2011) entende-se por controle o conhecimento da realidade e a comparação com o que deveria ser, com o objetivo de constatar o mais rápido possível as divergências e suas origens e tomar as devidas providências saneadoras. E Padoveze (2011) aponta que o controle interno é um conglomerado de normas, procedimentos, instrumentos e ações que devem ser evolutivos para que os objetivos preestabelecidos pela entidade sejam atingidos de forma que o patrimônio seja protegido e as operações sejam transparentes.

Ao questionar qual a importância do controle exercido pela entidade, a empresa A reconhece que, quando eficiente, o controle permite que: se evitem os gastos demasiados, as aplicações dos recursos sejam realizadas e canalizadas corretamente, as decisões tomadas acertadamente, e os sub e superfaturamentos sejam evitados, ou seja, o controle permite que a organização tenha pleno conhecimento da parte econômica e financeira que a envolve; e, enseja que a execução da gestão seja eficaz diante da elaboração de estratégias operacionais. Vista disso, a empresa realiza controles internos assíduos e eficientes. Para a empresa B o controle exige intensas cobranças, ou seja, os colaboradores que assumem cargos relacionados ao controle da organização devem ter postura rígida com relação à qualidade e fornecimento das informações, bem como a postura e comprometimento dos outros setores, pois, quanto maior o número de informações geradas, mais fácil e precisa se torna a tomada das decisões.

Contrário a essa ideia, Padoveze (2011) trata que o termo controle trás consigo a ideia de punição, coerção e até mesmo de desagregação e, indica que a forma como o *controller* deve exercer o seu papel dentro da entidade não pode estar vinculado a essas ideias, pois, a atuação deste profissional deve estar atrelada a informação, a formação, a educação, a influência e a persuasão, pois é desta forma que a empresa alcançará a coordenação de todos os setores com vista aos seus propósitos e assim alcançará a eficiência e eficácia nas suas áreas de responsabilidade.

Segundo Crepaldi (2012) a segregação das funções é considerada o elemento mais importante de um sistema eficaz de controle interno; ou seja, uma pessoa não deve controlar todas as etapas de uma transação sem a interferência de outra ou outras. O controle total das etapas de uma transação por apenas um indivíduo permitirá uma conduta fraudulenta e que se torna mais difícil de ser detectada. É necessário estabelecer departamentos separados e independentes para as funções.

Quando indagado sobre a importância da segregação de função nas organizações e quais os setores existentes nas empresas, as duas entidades entendem a importância de as organizações segregarem as funções uma vez que esse tipo de prática é capaz de delimitar as funções que cada colaborador deve fazer e atribuir as devidas responsabilidades em cada atividade exercida. Os setores existentes na empresa A são: financeiro, administrativo, contábil/Controladoria, marketing, jurídico, cadastro, faturamento, tecnologia da informação, núcleo de negociação corporativo. E, na empresa B há os setores: financeiro, produção, comércio exterior, vendas/comercial, pós-venda, contabilidade e Controladoria. Percebe-se que na empresa A os setores de contabilidade e Controladoria são confundidos, ou seja, os dois setores são considerados o mesmo enquanto que na empresa B há clara distinção entre eles.



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



Segundo Nascimento e Reginato (2010) a Controladoria, como órgão administrativo deve conhecer a organização sob uma perspectiva sistêmica, ou seja, é necessário que haja o conhecimento das relações entre os membros da organização, as crenças e valores, da cultura organizacional e outros aspectos existentes.

Alguns autores através de Padoveze (2011) atestam que a Controladoria é uma ciência autônoma e não se confunde com a Contabilidade, apesar de utilizar pesadamente o instrumental contábil, em contrapartida Padoveze (2011) considera que a Controladoria pode ser entendida como a Ciência Contábil evoluída.

Questionado sobre como se dá a realização do planejamento interno das entidades, a empresa A atesta que o planejamento interno é realizado de forma segregada em cada setor, isto é, cada setor realiza seu próprio planejamento. Após o desenvolvimento do planejamento setorial este é destinado ao setor de Controladoria para que seja realizada a análise e a validação das informações. Apesar de na empresa B o planejamento também ser realizado de forma segregada por cada setor, a forma como ele se dá é distinto da empresa A. Nesta organização o planejamento inicia-se de algumas premissas desejáveis da empresa como um todo e a partir disso é exigido de cada setor os informes necessários através de levantamento e mapeamento das áreas, criando pontos de setor, que se faz com o intuito de buscar informações geradas de forma segregada.

Oliveira, Júnior e Silva (2011) assumem que a missão da Controladoria consiste em otimizar os resultados econômicos da empresa por meio da definição de um modelo de informação baseado no modelo de gestão. E, para alcançar a sua missão essa área tem o papel de assessorar as diversas gestões da empresa – através do controle exercido – fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio da visão sistêmica integrar informações e reporta-las para facilitar o processo decisório.

Ao indagar sobre como as decisões são tomadas, nas duas empresas as decisões são tomadas com base no *feedback* da diretoria, ou seja, a Controladoria auxilia o processo de tomada de decisões, já que realiza a verificação das informações, mas, findado o processo, quem analisa as propostas - formadas com base nas informações específicas e relevantes de cada setor - e autoriza a execução das propostas são os diretores da empresa. Na empresa B depois que as informações pertinentes são aglutinadas, o setor de Controladoria mede todas elas e o *controller* as compila para indicar qual o melhor caminho que se deve seguir. O *controller* assume o cargo de extrema importância diante do auxílio no processo de tomada de decisões, mas, ele não toma as decisões.

Segundo Padoveze (2011) o profissional responsável pela Controladoria possui um papel influenciador na entidade, pois, é ele quem detém o conhecimento da empresa como um todo e o conjunto dos planos de ação, que se associam ao conhecimento científico da administração econômica e ao conhecimento dos ambientes interno e externo que a empresa se situa, ou seja, os conhecimentos gerais. Sendo assim, o papel do *controller* é o de monitoramento do plano de ação da empresa, fazendo a avaliação coordenada da atuação de todos os gestores, sempre com o foco no desempenho e resultados tanto os da empresa como um todo quanto os setoriais. Este profissional não é responsável pelo alcance dos resultados planejados, pois essa responsabilidade é destinada aos gestores de cada uma das áreas e setores. À Controladoria cabe o monitoramento desses resultados em relação aos números planejados. A sua função é de apoio, mas não da responsabilidade final pela obtenção dos resultados setoriais (PADOVEZE, 2011). Diz-se, portanto, que o *controller* não toma decisões operacionais a não ser que a decisão esteja atrelada à sua área de atividade.

Quando questionado como é conduzido o acompanhamento da execução das atividades, na empresa A é realizado através de conferências cometidas pelos gestores de cada



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



setor. As informações geradas são canalizadas através de uma sequência setorial de forma que cheguem até a diretoria, por exemplo, a requisição de uma compra inicialmente passa pelo setor de orçamento e depois é realizada a conferência da nota fiscal e também a conferência do material, que é realizado por outros dois setores distintos do orçamento, para verificar se a solicitação de fato foi atendida e se a compra condiz com os dados da nota fiscal.

Para Padoveze (2011) o sistema de informação é definido como um complexo de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros que através de uma sequência lógica são agregados com a finalidade de processar os dados e traduzir as informações e a partir daí permitir às organizações que seus objetivos sejam alcançados.

Segundo Nascimento e Reginato (2010) a tecnologia de informação consiste em um conjunto de recursos disponibilizados para apoiar os sistemas existentes na organização e na geração e uso das informações.

Ao interperlar sobre como são armazenados os dados na empresa, a empresa A considera que apesar dos dados serem mantidos através de sistemas informatizados que, em grande parte são desenvolvidos pela própria empresa, as intensas exigências de segregação das funções requer que grande parte dos documentos relevantes gerados pela entidade sejam armazenados via papéis. Por se tratar de uma cooperativa de trabalho há troca de presidência no fim do ciclo de quatro anos, por isso é de extrema importância que todos os documentos sejam mantidos impressos como uma garantia, caso seja necessário verificação ou comprovação.

Já na empresa B o acompanhamento da execução das atividades é realizado de maneira informatizada através de planilhas de Excel e programas desenvolvidos internamente pela empresa com a supervisão da gerência de cada setor. Diferentemente da empresa A os dados são armazenados apenas de maneira informatizada e poucos papéis são utilizados na entidade.

Oliveira, Júnior e Silva (2011) atestam que diante da elaboração do planejamento estratégico da entidade, cabe ao *controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a empresa. A estratégia de uma organização é definida como o processo pelo qual os gestores, usando uma projeção, avaliam as oportunidades ambientais externas, assim como a capacidade de recursos internos e decidem a partir das oportunidades e capacidades as metas e o conjunto de planos e ação para realizar essas metas.

O controle estratégico precisa levar em consideração todos os fatores que forem vitais para a sobrevivência e o aumento da capacidade competitiva. A Controladoria se preocupa com os clientes, fornecedores, empregados, acionistas, a sociedade em geral e, o fator de extrema importância para a empresa que são os concorrentes. Essa área atua de forma a facilitar o desenvolvimento e a implementação da estratégica empresarial por parte dos administradores e é indispensável para o planejamento a longo prazo de qualquer tipo de organização, com ou sem finalidades lucrativas.

Questionado sobre qual o foco do planejamento estratégico da empresa para que a organização alcance o sucesso, a empresa A acredita que o planejamento estratégico da organização deve ter como foco o controle eficiente das informações, o bom funcionamento das operações, a execução de economias dos recursos, o atendimento da legislação que a entidade se enquadra e o cumprimento dos prazos estabelecidos para que o objetivo em conjunto com o sucesso seja alcançado. Uma cooperativa de trabalho não visa os lucros, por conseguinte o objetivo central da empresa é a otimização da prestação de serviços. Apesar da empresa B visar o lucro, ou seja, diferentemente da cooperativa de trabalho que executa as suas atividades sem fins lucrativos, a indústria tem como fim a obtenção do lucro, os gestores



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



da entidade trabalham diante da ótica de que apesar de este ser o fim, o desenvolvimento das atividades e a elaboração dos planejamentos estratégicos não devem focar apenas a lucratividade, pois este fator é consequência da qualidade do serviço e do produto oferecido – perspectiva semelhante à cooperativa de trabalho, mesmo dispondo de finalidades distintas. O planejamento estratégico deve levar em conta que a empresa é um organismo com vários sistemas, ou seja, é necessário analisar o ambiente interno e externo que a empresa se localiza dado que a interação da organização com esses ambientes que faz com que ela se desenvolva.

Oliveira, Júnior e Silva (2011) consideram que o planejamento estratégico é um conjunto de objetivos, finalidades, metas, diretrizes fundamentais e planos para atingir esses objetivos, coordenado de forma a definir em que atividade se encontra a empresa, que tipo de empresa ela é ou deseja ser.

Para Nascimento e Reginato (2010) o ambiente que as empresas se situam é complexo, dinâmico e guarda incertezas. As variáveis intrínsecas a esse ambiente nem sempre permitem às empresas a manutenção de um equilíbrio, ou estado firme, desta forma elas ficam vulneráveis às turbulências inerentes, demandando de suas administrações uma correta leitura do comportamento ambiental, no sentido de que elas possam se manter equilibradas.

Um sistema é composto por partes que interagem entre si. Isto posto considera-se que a empresa é caracterizada como um sistema aberto já que se relaciona com outras variáveis que operam no seu ambiente. A manutenção do equilíbrio da empresa com o ambiente externo é diretamente ligada à qualidade da administração interna, basicamente, depende da disposição do seu ambiente interno.

O ambiente interno precisa se estabelecer de forma que os fatores a ele intrínsecos interajam entre si de forma coerente. A maior dificuldade para que isso ocorra é o fato de que muitos desses fatores têm natureza subjetiva porque se associam aos comportamentos individuais das pessoas que integram com a empresa e que promovem ou não o seu funcionamento, seu desenvolvimento e progresso.

Os autores ainda consideram que no ambiente externo as empresas não interagem apenas com a sua cadeia de valor, elas também interagem com uma ampla rede de entidades e uma gama de variáveis que afetam o seu desempenho, e sobre as quais, em muitos casos, elas têm pouco ou nenhum controle. Vista disso, as empresas passam a ser um agente passivo que apenas reage às imprevisibilidades do cenário ambiental como forma de atenuar a fragilidade que isso possa representar às suas operações.

O problema é que esses fatores (variáveis econômicas, políticas, legais, tecnológicas e a sociais) de alguma forma, interligados afetam sistematicamente uns aos outros e forçam, como decorrência, as empresas a eles se ajustarem. A eficácia organizacional somente é alcançada quando os subsistemas da empresa atuam de forma sincronizada e otimizada, possibilitando a ela manter-se em perfeito equilíbrio com o seu ambiente externo no que tange à correta utilização dos recursos necessários para a realização das suas operações.

Quando questionado se existe um setor específico na organização que se atém ao ambiente externo que a empresa está exposta, nas duas entidades não existe um setor específico que se atém ao mercado externo, mas existem setores que se relacionam e buscam retornos desse ambiente. Na empresa A o setor que atua nesse sentido é o *marketing* já que estuda a viabilidade, as barreiras, os alcances e o ambiente como um todo que a empresa está inserida. Já na empresa B o setor de pós-venda que atua nesse sentido certificando com os clientes as satisfações e insatisfações diante dos produtos oferecidos pela empresa.



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante dos dados apresentados observou-se que apesar das empresas atuarem em áreas distintas, ou seja, uma empresa prestar serviços através de uma cooperativa de trabalho e a outra empresa estar englobada no segmento industrial, e não conterem o mesmo porte ou tamanho, o intuito ante a adoção do setor de Controladoria e o reconhecimento da importância desta área são os mesmos: as duas empresas possuem grande preocupação entorno da eficiência e da eficácia do controle exercido por elas.

É interessante verificar que as teorias abordadas são de fato empregadas no curso prático das empresas estudadas. Grande parte dos temas explanados pelos gestores de Controladoria, das empresas abordadas neste trabalho, e suas respectivas justificativas possuem pilares teóricos que os sustentam indicando que há interação entre teoria e prática.

São poucos os temas que não possuem comunicação com a teoria, por exemplo, a empresa A confunde o setor de Controladoria junto ao setor de contabilidade; através das referências apresentadas fica evidente que esses são setores distintos e que eles atuam de forma complementar já que a contabilidade utiliza dados mais quantitativos e discretos para interpretar o desenvolvimento e andar da empresa, enquanto que o setor de Controladoria utiliza os dados obtidos e gerados pela Contabilidade para olhar para a entidade com um olhar mais analítico e em âmbito macroeconômico. Essa distinção fica mais clara na empresa B.

Já a empresa B considera que quanto maior o número de informações mais vantajoso para as empresas e isso pode não ser verídico. Levando em conta que a elaboração e unção das informações é uma tarefa que por vezes se torna onerosa e exaustiva. Por conseguinte, o foco deve ser mantido para a geração de informações úteis e relevantes e não na quantidade, pois, um fluxo muito grande de informações desnecessárias pode acabar prejudicando a eficiência empresarial.

Com relação a atuação da Controladoria nas diferentes empresas de médio e pequeno porte, observou-se que apesar de haver pequenos desvios quanto a forma de execução do trabalho deste setor, pois esse é um fator que envolve certas peculiaridades como, por exemplo, a cultura organizacional de cada empresa e as exigências que lhes cabe devido ao setor que a empresa está envolta, o objetivo fim e a essência de manter esse setor ativo dentro das empresas são os mesmos, portanto, pode-se considerar que a atuação da Controladoria na empresa de pequeno e médio porte é o mesmo.

Por se tratar de um estudo de caso onde apenas duas empresas foram analisadas, as conclusões obtidas deste trabalho não podem ser generalizadas e estendidas a um universo que atinja outros casos se não por eles mesmos.

6. REFERÊNCIAS

BRENZAN, R. Controladoria: o papel da Controladoria no processo de tomada de decisão nas organizações. Rev de Administração da Fatea, v. 5, n. 5, p. 125-146, jan./ dez., 2012.

CREPALDI, S. A. Contabilidade Gerencial: teoria e prática. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GODOI, C. K.; BANDEIRA-DE-MELLO, R.; SILVA, A. B. Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos. São Paulo: Saraiva, 2006.

LUNKES, R.J et all. A Disciplina de Controladoria e sua inclusão nos cursos de ciências contábeis, Rev. de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ. Rio de Janeiro, v. 14, n. 2, p. 32 - p. 49, 2009.

NASCIMENTO, A.M; REGINATO, L. Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, L. M.; JÚNIOR, J. H. P.; SILVA, C. A. S. Controladoria Estratégica. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2011.



28 · 29 · 30
de OUTUBRO

XII SEGET
SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA
TEMA 2015
Otimização de Recursos e Desenvolvimento



OLIVEIRA, O. V; LOPES, H. D; FORTES, S.H. Controladoria no Contexto Brasileiro: foco dos estudos acadêmicos nos últimos dez anos. Simpósio de excelência em gestão e tecnologia. 2014.

PADOVEZE, C. L. Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação. 2 ed. São Paulo: Cengage Learning, 2011.

SEBRAE. Critérios de Classificação de Empresas: EI-ME-EPP. Disponível em <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em 15 abr. 2015

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

APÊNDICE A – QUESTÕES UTILIZADAS NA COLETA DE DADOS

1. Qual a importância de possuir o setor de Controladoria nas organizações?
2. Quais os objetivos de possuir o setor de Controladoria na organização?
3. Qual a importância do controle exercido pela entidade?
4. Qual a importância da segregação de função nas organizações?
5. Quais os setores existentes na empresa?
6. Como se dá o planejamento interno da empresa?
7. Como as decisões são tomadas na empresa?
8. Como é feito o acompanhamento da execução das atividades?
9. Os dados são armazenados em sistemas informatizados ou ainda trabalha-se com papéis? Se sim, quais os motivos?
10. Qual o foco do planejamento estratégico da empresa para alcançar o sucesso?
11. Existe um setor específico na organização que se atém ao ambiente externo que a empresa está exposta?