

ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DE CONTROLADORIA: ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA GAÚCHA DO RAMO METALÚRGICO¹

Jéssica Cavalli²

Márcia Bianchi³

RESUMO

A Controladoria é responsável por apoiar o trabalho dos gestores, melhorando o processo e atividades da gestão e gerando informações para a tomada de decisão. Através da geração de informações fidedignas e tempestivas, a Controladoria torna-se importante para garantir a continuidade das empresas diante do complexo e competitivo cenário econômico atual. Assim, este estudo tem como objetivo analisar se uma empresa gaúcha do ramo metalúrgico segue os procedimentos constantes na Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) proposta por Borinelli (2006). Para tanto, foi desenvolvida uma pesquisa qualitativa, descritiva, através de um estudo de caso. Foram aplicados dois questionários, um respondido pelo *controller* e o outro pelos gestores da empresa estudada, além da análise de documentos gerenciais e da observação da rotina no departamento de Controladoria da empresa. Os resultados da pesquisa evidenciam que a empresa gaúcha de metalurgia está parcialmente de acordo com os procedimentos constantes na ECBC proposta por Borinelli (2006). Em conformidade com a ECBC estão as funções de proteção aos ativos da empresa e a contabilidade gerencial, além dos processos referentes ao planejamento estratégico, orçamento empresarial, análise do ambiente interno, avaliação de desempenho e mensuração de custos. Todavia, a Controladoria apresenta divergências na subordinação, posição hierárquica, falta de missão constituída, nas funções societária e fiscal, e no processo de planejamento tributário. Os resultados obtidos neste estudo podem ser utilizados para fomentar a análise do grau de aderência atual da Controladoria das empresas à ECBC do ramo metalúrgico.

Palavras-chave: Controladoria. Estrutura Conceitual Básica. Empresa do Ramo Metalúrgico.

BASIC CONCEPTUAL STRUCTURE OF CONTROLLERSHIP: CASE STUDY IN A GAUCHA'S COMPANY OF THE METALLURGICAL SECTOR

ABSTRACT

The Controllershship is responsible for supporting the work of the managers, improving the process and activities of management and creating information for decision making. Through creating reliable and oportune information, the Controllershship becomes important to ensure the continuity of the companies towards the current complex and competitive economic

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (jessi.cavalli@hotmail.com).

³ Orientadora. Doutora em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (marcia.bianchi@ufrgs.br).

environment. Thus, this study aims to analyze if a company in the metallurgical sector of the state of Rio Grande do Sul follows the procedures contained in the Basic Conceptual Structure of Controllorship (*Estrutura Conceitual Básica de Controladoria - ECBC*) proposed by Borinelli (2006). Therefore, a qualitative descriptive research was developed through a case study. Two questionnaires were used in the studied company, one answered by the comptroller and the other answered by its managers, as well as the analysis of management documents and observation of the routines in the Comptroller's department of the company. The results of this research show that the metallurgy company from the state of Rio Grande do Sul is partially in accordance with the procedures contained in ECBC proposed by Borinelli (2006). Pursuant to the ECBC are the functions of protecting the company's assets and management accounting, in addition to processes related to the strategic planning, corporate budget, internal environment analysis, performance and costs measurement. However, the Controllorship presents divergence in subordination, hierarchical rank, lack of constituted mission, in corporate and tax functions, and in the process of tax planning. The results of this study can be used to promote the analysis of the current adhesion of the Controllorship companies to ECBC of the metallurgical industry.

Keywords: Controllorship. Concept Basic Structure. Company in the Metallurgical Sector.

1 INTRODUÇÃO

A melhoria dos processos e atividades de gestão é uma prática importante para a sobrevivência e continuidade nas empresas, considerando que o cenário econômico está se tornando cada vez mais complexo e competitivo. A Controladoria possui um leque extenso de possíveis atribuições, variando de empresa para empresa, que visa melhorar os processos da organização. Assim, ela torna-se relevante para apoiar e dar suporte informacional, coordenar e organizar os processos a fim de intencionar essa melhoria dos processos e atividades de gestão.

No que diz respeito ao suporte informacional, Bianchi (2005, p. 49) menciona que os relatórios de Controladoria, “fornecem informações importantes para tomar decisões estratégicas e que, como consequência, afetam o processo decisório, possibilitando a obtenção de níveis de eficácia no resultado econômico, além de fomentar a transparência nas ações dos gestores”. É através dos relatórios elaborados pela Controladoria que a empresa visualiza de forma detalhada a alocação dos recursos, a produtividade e a evolução do empreendimento (VIEIRA; RAUPP; BEUREN, 2004).

Além de possuir a função de manutenção do sistema de controles internos, que visam proteger os ativos organizacionais, incumbe à Controladoria o dever de auxiliar na construção e controlar o sistema de informações econômico-financeiras – que pode ser visto como a plataforma de uma gestão segura e eficaz (BIANCHI, 2005).

Para construir e controlar o sistema de informações econômico-financeiras é necessário instigar a organização a fim de alcançar o resultado almejado. Neste sentido, Piva (2013) menciona que as variáveis que influenciam as organizações demandam concentração de esforços para aperfeiçoar a estrutura empresarial de modo contínuo e para eliminar os desperdícios. Esta função de modelar e gerenciar os sistemas de informações é contribuição da Controladoria, tornando-se, assim, uma ponte para o aperfeiçoamento da estrutura empresarial. Percebe-se que a Controladoria é relevante dentro da organização em várias áreas, atividades, aspectos e demandas. Porém, por considerar que a teoria da Controladoria não está consolidada na literatura, pois há divergência entre os autores, Borinelli (2006) buscou estruturar a teoria de Controladoria, através de um levantamento de obras sobre o assunto, especificando as atividades e funções de cada obra. Assim, o autor construiu a Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) e analisou a realidade da Controladoria nas cem maiores empresas privadas que operam no Brasil, segundo a Revista Exame – Melhores & Maiores.

Pelo exposto, este estudo visa responder à seguinte questão: Quais procedimentos da Estrutura Conceitual Básica de Controladoria são aplicados em uma empresa gaúcha de metalurgia? Desta forma, o objetivo do estudo é analisar se a empresa segue os procedimentos constantes na Estrutura Conceitual Básica proposta por Borinelli (2006) com base nas funções e atividades desenvolvidas pela Controladoria.

O estudo está organizado, além desta introdução, destinada à contextualização do tema e introdução da questão problema que motiva a pesquisa, em uma base teórica envolvendo Controladoria e Estrutura Conceitual Básica de Controladoria, além de outros estudos relacionados. Na terceira seção, são relatados os procedimentos metodológicos utilizados e, na seção quatro, são descritos e analisados os dados obtidos. Por fim, na quinta seção, são apresentadas as considerações finais acerca do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são abordados os conceitos e base teórica utilizados no presente estudo, como Controladoria e Estrutura Conceitual Básica de Controladoria, além de outros trabalhos publicados na área.

2.1 CONTROLADORIA

A Controladoria tem como função planejar e gerir informações com o objetivo de disponibilizá-las de maneira organizada aos gestores das empresas. Ela surgiu em decorrência da crescente competitividade e complexidade do cenário econômico que as organizações estão inseridas. A partir das informações organizadas, os gestores podem planejar o processo decisório de forma mais eficiente, a fim de alcançar objetivos satisfatórios para garantir a continuidade da organização.

Neste sentido, Padoveze (2012, p. 3) define Controladoria como

a unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da Ciência Contábil dentro da empresa. Como a Ciência Contábil é a ciência do controle em todos os aspectos temporais – passado, presente, futuro -, e como a Ciência Social exige a comunicação de informação, no caso a econômica, à Controladoria cabe a responsabilidade de implantar, desenvolver, aplicar e coordenar todo o ferramental da Ciência Contábil dentro da empresa, nas suas mais diversas necessidades.

Mosimann e Fisch (1999, p.88) também conceituam a Controladoria, afirmando que

a Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques: a) como órgão administrativo, com uma missão, função e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa; e b) como uma área de conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.

A fim de estabelecer o papel que a Controladoria tem a desempenhar na organização, Schimidt (2002, p. 22) considera que “a controladoria tem a função de coordenar o trabalho dos gestores no sentido de assegurar o cumprimento da missão da empresa e garantir a sua continuidade, gerando informações importantes, fidedignas e tempestivas para a tomada de decisão dos gestores”. Já Perez *et al.* (2014, p. 3) mencionam que “a principal função da controladoria é permitir a perfeita realização do processo decisório, provendo informação e controle, acompanhando e controlando as atividades da empresa”.

Visando à sobrevivência e à otimização dos resultados da empresa, a controladoria tem como finalidade garantir informações adequadas aos gestores, apoiando-os no processo decisório. (FIGUEIREDO, CAGGIANO, 2006) Lima *et al.* (2011) corroboram que através do fornecimento de informações que contribuam para a melhoria do processo decisório e dos resultados econômicos, a Controladoria busca assegurar a eficácia empresarial, ocupando, assim, uma posição de destaque dentro do ambiente organizacional.

Francisco *et al.* (2013) enfatizam que a controladoria é uma área que coordena os dados sobre gestão financeira e contábil com o auxílio de sistemas de informações gerenciais, porém ela não substitui a figura do gestor. Oliveira, Perez Junior e Silva (2007) confirmam

descrevendo as atividades do *controller* como meio de prever problemas, elaborar relatórios gerenciais e fornecer informações para o processo de tomada de decisão. Cabe salientar que o *controller* é o responsável pela área de Controladoria das organizações.

Quanto às atividades pertinentes à Controladoria, Suzart, Marcelino e Rocha (2011, p. 45) elencam algumas delas: “auxiliar na definição das estratégias e dos objetivos, na elaboração do orçamento, das normas, do planejamento, da implantação e/ou implementação dos modelos de decisão, gestão e informação”. Os autores ainda mencionam que através da solução tempestiva de problemas, a controladoria proporciona às organizações uma melhoria do desempenho futuro destas.

Quanto a posição da Controladoria na organização, Padoveze (2010, p. 36) entende que

a Controladoria, que tem uma missão específica e, por conseguinte, objetivos a serem alcançados, é um órgão que pode ser mais bem caracterizado como de linha, apesar de, nas suas funções em relação às demais atividades internas da companhia, suas características serem mais de um órgão de apoio.

Para acontecer o processo de tomada de decisões, Peters (2004) explica que a Controladoria envolve-se e compromete-se na gestão econômica, excedendo a tentativa de fornecer dados que possam ser informações, tornando-se solidária no resultado obtido pela sociedade empresarial.

Já Piva (2013, p. 41) declara que “para que a Controladoria possa subsidiar adequadamente a tomada de decisões e as atividades desenvolvidas pelos executivos, ela precisa entender como esses processos ocorrem e não se deter apenas nas relações com os executivos”. Assim, para que o responsável pela área de Controladoria entenda os processos, ele precisa ter a visão sistêmica da empresa, o que o torna capaz de detectar dificuldades e propor soluções, tornando-se característica necessária para o cargo.

2.2 ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA

Diante da divergência existente entre autores sobre a Controladoria e, ainda, a necessidade da evidenciação das práticas de Controladoria adotadas nas organizações, Borinelli (2006) elaborou a Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) em três perspectivas, são elas:

- Pilar 1: Aspectos conceituais – busca entender conceitualmente o que é a Controladoria;

- Pilar 2: Aspectos procedimentais ou operacionais – quais são as atividades, funções e artefatos utilizados para operacionalizar-se; e
- Pilar 3: Aspectos organizacionais ou utilitaristas - de que forma a Controladoria está presente nas organizações.

Borinelli (2006) analisou as 100 maiores empresas privadas que operam no Brasil, levando em consideração o ranking da edição Melhores e Maiores da Revista Exame, publicada em julho de 2005 com dados relativos a 2004. Borinelli delimitou a população considerando que é nas grandes empresas que há possibilidade de se encontrar as funções da Controladoria formalmente constituídas, além destas organizações desenvolverem as práticas mais complexas da área.

Quanto às atividades referentes aos aspectos procedimentais da ECBC, Beuren, Gomes e Luz (2012) mencionam as funções por meio das quais a área da controladoria se materializa no ambiente organizacional:

- a) função contábil: compreende as atividades relativas ao desenvolvimento da contabilidade societária, dentre elas: gerenciar as atividades de contabilidade, implementar e manter os registros contábeis, elaborar demonstrações contábeis, atender aos agentes de mercado, desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle;
- b) função gerencial-estratégica: atividades relativas a gerar informações de natureza contábil, patrimonial, econômica, financeira e não financeira ao processo de gestão para auxiliar os gestores na tomada de decisões gerenciais e estratégicas. Ainda se incluem as atividades de coordenar, assessorar e consolidar os processo de elaboração dos planos empresariais e o orçamento; realizar estudos de viabilidade econômica de projetos entre outros;
- c) função de custos: tem como atividade registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos, no que diz respeito à viabilidade de novos produtos e serviços, resultados de produtos e de linhas de negócios, tendo como base análises gerenciais e estratégicas;
- d) função tributária: atender obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e normas tributárias, além da elaboração do planejamento tributário;
- e) função de proteção e controle dos ativos: atividades ligadas a prover proteção aos ativos, e as atividades de registrar e controlar o patrimônio da empresa;

- f) função de controle interno: estabelecer e monitorar o sistema de controles internos, com a finalidade de proteger o patrimônio organizacional e os interesses da empresa;
- g) função de controle de riscos: identificar, medir, analisar, avaliar, divulgar e controlar os riscos envolvidos no negócio;
- h) função de gestão da informação: criar modelos de informações e gerenciar as informações contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicas.

Os aspectos organizacionais demonstrados na ECBC refletem de que forma a Controladoria se estrutura nas organizações. Desta forma, Borinelli (2006, p. 31) na terceira perspectiva aduz a estrutura do departamento no que diz respeito a “localização no organograma, perfil do responsável pela área, missão, subdivisões, atividades e funções, se é órgão de linha ou *staff*”.

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Em sua tese, Cruz (2009) analisou as práticas de Controladoria dos maiores bancos que operam no Brasil com o objetivo de verificar se, e em que medida, as práticas se refletem na ECBC proposta por Borinelli (2006). Para isso, a autora realizou uma revisão da ECBC para complementar as funções à realidade das instituições financeiras, além de uma pesquisa empírica com entrevistas e questionários. Cruz (2009) verificou que as funções de Contabilidade Societária, Contabilidade Fiscal, Gestão das Informações e Atendimento a Usuários Externos estão de acordo com as recomendações feitas pela ECBC, pois são funções típicas da área de Controladoria nos bancos pesquisados. Porém, as funções de Riscos, Controles Internos e Finanças não foram consistentes com a ECBC, pois os bancos não desempenham essas funções pela área de Controladoria.

Beuren e Silva (2010) utilizam a tese de Borinelli (2006) com o objetivo de verificar quais conteúdos da ECBC são abordados nos artigos publicados sobre Controladoria em periódicos dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis recomendados pela CAPES. Os autores se utilizaram de pesquisa descritiva, por meio de análise documental e abordagem qualitativa. Beuren e Siva (2010) concluíram que quanto aos aspectos conceituais e procedimentais os artigos analisados se relacionaram de alguma forma com os elementos indicados na ECBC, porém quanto ao aspecto organizacional os artigos não apresentaram de forma clara a relação da Controladoria com a abordagem organizacional defendida por Borinelli (2006).

O estudo de Piva (2013) tem como objetivo conhecer as práticas de Controladoria nas maiores sociedades cooperativas agroindustriais do Paraná. Para tanto, utilizou-se de um estudo múltiplo de casos para concluir que as atividades desenvolvidas pela controladoria das sociedades cooperativas possuem grande relação com a ECBC defendida por Borinelli (2006). Piva (2013) concluiu que as funções de Contabilidade Societária, Contabilidade Fiscal, Função e Riscos de Controles Internos, Finanças, Sistemas de Informação e Atendimento aos Usuários Externos não são funções exercidas pela Controladoria na maioria das cooperativas estudadas. Ainda, na maioria das funções, a Contabilidade está presente na responsabilidade da execução, apoio e controle – setor que está localizado em uma área externa à Controladoria - o que não está de acordo com a sistematização da ECBC. Porém, as atividades de Divulgação das Informações Contábeis, Auditoria Interna, Gestões de Riscos e Análise dos Índices do Balanço possuem grande relação com a ECBC.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada pode ser classificada quanto a três aspectos: quanto à abordagem do problema; quanto aos seus objetivos; e quanto aos procedimentos técnicos utilizados.

No que tange à abordagem do problema, esta pesquisa se classifica como qualitativa, pois traduz as características observadas na empresa estudada. De acordo com Raupp e Beuren (2013) a pesquisa qualitativa contempla análises aprofundadas do fenômeno estudado e que esta metodologia de estudo objetiva destacar características que não são observadas através de um estudo quantitativo. Richardson (1999) expõe que a abordagem qualitativa de um problema pode ser um método adequado para ter conhecimento sobre a natureza de um fenômeno social.

Quanto aos seus objetivos, a pesquisa é caracterizada como descritiva, pois tem o intuito de descrever se a empresa segue a estrutura básica de Controladoria proposta por Borinelli (2006) e de que forma a Controladoria funciona no âmbito da empresa. Gil (2008, p. 28) afirma que “as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis”.

Com base nos procedimentos técnicos utilizados, o estudo pode ser classificado como estudo de caso realizado em uma empresa gaúcha de projetos de ferramentas. Gil (2008, p. 73) caracteriza esse tipo de pesquisa como um “estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo”.

No mês de abril, aplicou-se dois questionários adaptados da ECBC proposta por Borinelli (2006), um para quatro gestores das áreas comercial, operacional, recursos humanos e de engenharia (Apêndice A) e outro para o *controller* (Apêndice B). Ainda, foi analisado o planejamento estratégico disponibilizado pelo responsável da área de Controladoria, tendo como ano base 2014. No mês de maio foi realizada a observação das rotinas do setor de Controladoria da empresa analisada.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Para atender o objetivo proposto, nesta seção é evidenciada a empresa do estudo, o perfil dos respondentes, bem como os resultados obtidos através da análise do planejamento estratégico e dos questionários respondidos pelo *controller* e demais gestores da empresa estudada.

4.1 EMPRESA DO ESTUDO

A empresa objeto deste estudo é uma empresa do ramo metalúrgico localizada no Rio Grande do Sul, que atua desde 2000 com a finalidade de complementar os itens de uma empresa de soluções em processos de usinagem. Trabalha com a reafiação e recuperação de ferramentas usadas, com a fabricação de ferramentas de usinagem, especiais, customizadas, personalizadas e serviços de recondicionamento, além de projetar desenvolver e implementar ferramentas de acordo com a necessidade e aplicação definidas pelos clientes para os mais variados tipos de operação. Atualmente, emprega 25 funcionários diretos.

O planejamento estratégico do ano de 2014 apresenta a ideologia onde se comunica o negócio, a missão, visão e valores que norteiam as operações e decisões da empresa. Ainda, são apresentadas as premissas de faturamento com base em três cenários: realista, otimista e meta de vendas. Nota-se que há previsão da redução do custo do produto vendido - CPV através da implementação de algumas ações, ocasionando a redução do custo da matéria-prima, cobertura e ferramentas industrializadas.

Outro instrumento utilizado no que se refere ao planejamento estratégico da empresa é a análise da matriz SWOT, que apresenta as oportunidades, ameaças, pontos fortes e fracos da atividade desenvolvida. A empresa possui predominantemente pontos fracos e oportunidades, o que gerou uma estratégia baseada na postura estratégica de crescimento, em que o executivo tende a lançar novos produtos, aumentar o volume de vendas, etc.

Em seu planejamento estratégico a empresa também utilizou objetivos e indicadores nas perspectivas: financeira; mercado/cliente/imagem; processos internos e tecnologia; patrimônio humano e aprendizagem. Além disso, houve a projeção mensal do Demonstrativo do Resultado do Exercício, além de um quadro comparativo de indicadores e entre os anos 2007 a 2014 (estimado). Ainda, a empresa apresenta no planejamento estratégico o organograma, apresentando a Controladoria como órgão de *staff*.

4.2 APRESENTAÇÃO DA CONTROLADORIA

Como mencionado na seção anterior, a empresa está no mercado há 15 anos, porém possui a área de Controladoria há 10 anos. Para poder identificar a estrutura da Controladoria, analisou-se o organograma da empresa, que é apresentado em seu planejamento estratégico.

Considerando o organograma da empresa e as funções que exerce, a Controladoria pode ser denominada como órgão de *staff*, visto que desempenha atividades e funções de apoio e assessoria diretamente vinculado à Alta Administração, mas sem poder de comando. Porém, Borinelli (2006, p. 217) entende que para atender as necessidades da empresa “a unidade organizacional Controladoria deve funcionar como órgão de linha, fazendo acontecer o processo de gestão e de tomada de decisão juntamente com os demais órgãos e funções da organização”. Beuren e Silva (2010) encontraram em 33% dos artigos pesquisados a posição hierárquica órgão de linha, enquanto o órgão de *staff* foi encontrado em 44% dos artigos, demonstrando, assim, maior similaridade com os achados neste estudo. Nas cooperativas pesquisadas por Piva (2013), a Controladoria estava estruturada como órgão de linha, consolidando a visão de Borinelli (2006).

4.3 CONTROLADORIA DA EMPRESA SOB A PERSPECTIVA DO *CONTROLLER*

Esta seção tem o objetivo de apresentar o perfil do *controller* da empresa, objeto do estudo, bem como seu entendimento da estrutura da Controladoria. A partir do questionário aplicado ao *controller* da empresa, foi possível verificar que o cargo é ocupado por um homem de 35 anos de idade, que possui graduação em Administração de Empresas e pós-graduação em Controladoria e Finanças. Verificou-se que o responsável pela área foi contratado especialmente para a função de *controller* há seis anos, e que antes da empresa e função em questão, trabalhava como analista contábil em um escritório de contabilidade. Ao contrário do constatado na organização, Piva (2013) verificou em seu estudo que em todas as

cooperativas pesquisadas, o responsável pela área de Controladoria não foi contratado diretamente para esta função, sendo transferido de outra área da empresa, possuindo, assim, prévio conhecimento das operações da cooperativa.

A empresa possui uma unidade organizacional denominada Controladoria. Assim, este achado vai de encontro com o estudo de Piva (2013), na qual verificou a presença da Controladoria no organograma em 60% das cooperativas pesquisadas. Na mesma linha, Cruz (2009) identificou que 68% dos bancos pesquisados possuíam unidade denominada Controladoria.

O responsável pela área de Controladoria está diretamente subordinado a Diretoria Financeira. No entanto, Borinelli (2006) recomenda na ECBC que a Controladoria deve estar subordinada à Presidência, estando a empresa pesquisada em desacordo com a ECBC. Confirmando a análise do organograma, o *controller* apresenta a Controladoria como órgão de *staff*.

A Controladoria da empresa não possui missão constituída, contrapondo Borinelli (2006, p. 199) a qual expõe que a missão da Controladoria faz representar “a expressão da razão da sua existência em uma organização, o que ela se propõe a fazer, ou seja, o motivo que justifica a existência e a operação dela em uma entidade”. As seguintes unidades são formalmente constituídas na Controladoria: auditoria interna, contabilidade de custos, contabilidade gerencial, orçamento empresarial, planejamento empresarial, controle patrimonial e controle interno. Assim, os achados neste estudo vão ao encontro do estudo de Cruz (2009) quando constata que aproximadamente 88% das instituições financeiras pesquisadas possuíam a área Contabilidade Gerencial. Todavia, Cruz (2009) evidenciou outras áreas não mencionadas neste estudo, como as áreas de Contabilidade Societária, Fiscal e Tributária que estavam presentes em mais de 70% das instituições.

4.3.1 Funções e Atividades de Controladoria

Com o intuito de verificar se as funções e atividades a qual a Controladoria se materializa são verificadas no ambiente organizacional da empresa estudada, adaptou-se da ECBC proposta por Borinelli (2006) as questões elencadas no bloco 5 do questionário do *controller*. Desta maneira, buscou-se analisar sob qual departamento estava a responsabilidade de desempenhar as atividades pertinentes as seguintes funções: societária, fiscal, proteção aos ativos da empresa, finanças, gerencial, sistemas de informação e atendimento aos usuários externos.

A função de Contabilidade Societária é desempenhada pela área de Consultoria Contábil, que se trata de um departamento terceirizado, externo à empresa. Este achado se mostra parcialmente semelhante ao achado de Piva (2013), onde relata que a função societária é de responsabilidade da Controladoria em 40% das cooperativas, sendo que em 50% destas, a responsabilidade ainda é dividida com a Contabilidade. Ao contrário do constatado neste estudo, Cruz (2009) identificou que na maioria (75,2%) dos bancos pesquisados as atividades pertinentes a Contabilidade Societária eram desenvolvidas pela Controladoria, e a Contabilidade era a segunda maior área responsável por estas atividades, refletindo, assim, a ECBC proposta por Borinelli (2006). Quanto a presença da função contábil em artigos, esta estava presente em 22% dos artigos pesquisados por Beuren e Silva (2010).

As atividades pertinentes à função de Contabilidade Fiscal são de responsabilidade da área denominada Consultoria Contábil. Ao contrário do verificado neste estudo, na maioria das instituições pesquisadas por Cruz (2009), esta função de Contabilidade Fiscal estava designada a Controladoria – 68%, estando em conformidade com a ECBC proposta por Borinelli (2006). Divergindo com o resultado encontrado por Cruz (2009), nas cooperativas pesquisadas por Piva (2013) apenas 20% apresentam a Controladoria como responsável pela função fiscal. A função de proteção aos ativos da empresa é desempenhada pela Controladoria da empresa, estando esta função, em sua totalidade, em conformidade com a ECBC proposta por Borinelli (2006). Todavia, Cruz (2009) verificou em seu estudo que esta função é desempenhada pela área de Riscos em 39,43% dos bancos enquanto o departamento de Controladoria possui responsabilidade sobre 32% das instituições pesquisadas. Cabe salientar que nos artigos pesquisados por Beuren e Silva (2010), esta função de proteção aos ativos não foi encontrada.

A função de Finanças, exceto a atividade de controle de pagamentos a efetuar, é realizada pela Controladoria, estando, assim, parcialmente em consonância com Borinelli (2006). Já Cruz (2009) identificou que as atividades de Gestão Financeira e de Tesouraria e Controle do Fluxo de Caixa na maioria dos bancos (60% e 64%, respectivamente) eram realizadas por uma área externa à Controladoria denominada Tesouraria. Reiterando o achado de Cruz (2009), Piva (2013) constatou que a Controladoria era responsável por 40% das cooperativas pesquisadas.

A função de contabilidade gerencial é desempenhada em sua totalidade pela área de Controladoria, estando em conformidade com a ECBC proposta por Borinelli (2006). As atividades referentes a função gerencial não foram contempladas pelos estudos de Cruz (2009)

e Piva (2013). Todavia, Beuren e Silva (2010) verificaram a função de contabilidade gerencial em 22% dos artigos pesquisados.

Quanto a função de sistemas de informações, a atividade de produção e geração de informações é desempenhada pela Controladoria, enquanto a gestão, desenvolvimento, desenho e manutenção dos sistemas de informação são de responsabilidade do setor de Tecnologia da Informação - TI. O achado vai de encontro com o estudo de Cruz (2009), visto que verificou nos bancos pesquisados, que a função de Gestão das Informações era realizada pela Controladoria, enquanto o desenvolvimento e manutenção dos sistemas era responsabilidade da área externa TI. Piva (2013) também constatou as áreas de Controladoria e TI responsáveis pela função de sistemas de informações. Todavia, Borinelli (2006) propõe que as atividades referentes aos sistemas de informações sejam responsabilidade da Controladoria.

Quanto a função de atendimento aos usuários externos da empresa é desmembrada nas áreas: Consultoria Contábil para atendimento ao governo e fisco, área Comercial para atendimento aos clientes, área de Suprimentos para atender aos fornecedores e Controladoria para atendimento às instituições financeiras. Ao contrário do resultado obtido neste estudo, Cruz (2009) identificou que a Controladoria é responsável significativa da função de atendimento aos usuários externos nos bancos pesquisados, estando em conformidade com a ECBC proposta por Borinelli (2006). Já Piva (2013) verificou em seu estudo que a Controladoria era responsável pelo atendimento aos usuários externos em 40% das cooperativas pesquisadas.

O Quadro 1 resume a que área da empresa estudada cabe a responsabilidade pelas funções, atribuições e atividades da Controladoria com base na Estrutura Conceitual Básica de Controladoria proposta por Borinelli (2006).

Quadro 1 – Funções, atribuições e atividades da Controladoria

Funções	Atividades desempenhadas	Área responsável
Contabilidade Societária/Financeira	- registros contábeis das transações da empresa, consolidação das demonstrações contábeis e elaboração das demonstrações contábeis; - controle patrimonial, apresentação das demonstrações contábeis e análise dos balanços.	- Consultoria contábil. - Controladoria
Contabilidade Fiscal	- Apuração, conferência, escrituração e recolhimento dos impostos; orientação fiscal às demais áreas; planejamento tributário; gestão e controle dos impostos.	- Consultoria Contábil
Proteção aos ativos da empresa	- controle interno (exceto patrimonial); auditoria contábil e interna; seguros.	- Controladoria
Finanças	- gestão financeira e de tesouraria; controles financeiros; fluxo de caixa; estudos de viabilidade de projetos. - controle de pagamentos a efetuar	- Controladoria - Setor de contas a pagar
Contabilidade gerencial	- manutenção da contabilidade gerencial	- Controladoria
Sistemas de Informação	- gestão dos sistemas de informação; desenvolvimento, desenho e manutenção dos sistemas. - produção e geração de informações.	- Setor de Tecnologia da Informação (TI) - Controladoria
Atendimento aos usuários externos	- governo, fisco; - clientes; - fornecedores; - instituições financeiras.	- Consultoria Contábil - Comercial; - Suprimentos; - Controladoria.

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

Observa-se, por meio do Quadro 1, que as atividades de contabilidade societária, fiscal, atendimento ao governo e fisco da empresa são desempenhadas pela área de Consultoria Contábil, departamento terceirizado, externo à empresa, como salientado anteriormente. Em contrapartida, as atividades voltadas para a contabilidade patrimonial, proteção dos ativos, gestão financeira, gerencial, produção e geração de informações em sistemas de informações e atendimento aos usuários externos são realizadas pelo setor de Controladoria. O setor de Contas a Pagar é responsável pelo controle dos pagamentos a efetuar. Ao Setor de Tecnologia da Informação cabe a responsabilidade pela gestão, desenvolvimento, desenho e manutenção dos sistemas de informação. O atendimento aos clientes é desempenhado pela área Comercial, enquanto o setor de Suprimentos atende as demandas dos fornecedores.

A seguir é apresentado o Quadro 2, o qual demonstra qual a intensidade com que a Controladoria participa em processos específicos como defendido por Borinelli (2006).

Quadro 2 – Papel desempenhado pela Controladoria em processos específicos

Atividades em processos específicos	Papel segundo entrevistado
Elaboração do planejamento estratégico da empresa	Coordena/organiza o processo
Controle do planejamento estratégico da empresa	Consolida todo o processo
Elaboração do planejamento tático	Fornece apenas apoio/suporte informacional
Controle do planejamento tático	Fornece apenas apoio/suporte informacional
Elaboração do orçamento empresarial	Corresponsável pelo processo
Controle do orçamento empresarial	Consolida todo o processo
Análise do ambiente externo para identificação das ameaças e oportunidades	Fornece apenas apoio/suporte informacional
Análise do ambiente interno para identificação dos pontos fortes e fracos da organização	Coordena/organiza o processo
Avaliação de desempenho da organização como um todo	Consolida todo o processo
Mensuração e análise de custos para fins gerenciais	Consolida todo o processo
Preço dos serviços prestados	Fornece apenas apoio/suporte informacional
Elaboração do planejamento tributário	Fornece apenas apoio/suporte informacional

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

Verifica-se que o departamento de Controladoria desempenha papel coordenador, organizador e consolidador dos processos voltados ao planejamento estratégico, controle do orçamento empresarial, análise do ambiente interno, avaliação de desempenho da empresa, além da mensuração e análise de custos para fins gerenciais.

Na elaboração do planejamento estratégico, este estudo identificou a Controladoria com papel coordenador/organizador do processo. No entanto, Cruz (2009) verificou papel diverso quando constata que a Controladoria fornece apoio e suporte informacional a 68% dos seus entrevistados.

No controle do planejamento estratégico, este estudo verificou papel consolidador da Controladoria. Todavia, Cruz (2009) contraria o achado ao constatar outras duas alternativas para o papel da Controladoria no controle do planejamento estratégico dos bancos pesquisados: fornecimento de apoio/suporte e execução do processo, alternativas escolhidas por 28% dos entrevistados.

No processo de elaboração e controle do planejamento tático, este estudo constatou que a Controladoria possui o papel de fornecer apenas apoio/suporte informacional. No entanto, a análise destes processos não foi verificada nos estudos de Cruz (2009) e Piva (2013).

Na elaboração do orçamento empresarial foi verificado que a Controladoria da empresa é corresponsável pelo processo, enquanto no controle do orçamento desempenha papel consolidador. Corroborando o achado no processo de elaboração, 60% dos bancos pesquisados por Cruz (2009) acreditam que a Controladoria seja responsável pelos processos, porém aduzem o mesmo papel para o controle. O responsável pela Controladoria demonstra que o departamento apoia o processo de análise do ambiente externo, enquanto coordena o de

análise do ambiente interno. Parcialmente em consonância com o achado deste estudo, Cruz (2009) identificou nos processos de análise do ambiente externo e interno que a Controladoria fornece apoio/suporte para 48% e 52%, respectivamente, dos bancos pesquisados.

No que tange a avaliação de desempenho dos gestores, a Controladoria da metalúrgica estudada consolida o processo. O achado vai contra a evidência obtida no estudo de Cruz (2009) na qual identificou que a Controladoria apenas fornece apoio/suporte para o processo de avaliação de desempenho dos gestores, produtos e serviços. Beuren e Silva (2010) não encontraram o processo de avaliação de desempenho nos artigos pesquisados.

No processo de mensuração e análise dos custos, é possível verificar que a Controladoria exerce papel consolidador na empresa. No entanto, Cruz (2009) identificou que a Controladoria é responsável para 56% dos bancos entrevistados. Beuren e Silva (2010) encontraram um artigo citando os métodos, critérios e sistemas de custeio.

Os processos de precificação e de planejamento tributário possuem apenas prestam apoio e suporte informacional. Porém, no processo de planejamento tributário a Controladoria é responsável por 48% dos bancos pesquisados por Cruz (2009).

4.4 CONTROLADORIA SOB A PERSPECTIVA DOS GESTORES

A seguir serão demonstrados os resultados encontrados a partir do questionário aplicado aos demais gestores da empresa. Na Tabela 1, pode-se verificar o perfil dos respondentes, no que diz respeito a idade, curso de graduação e pós-graduação.

Tabela 1 – Perfil dos respondentes gestores

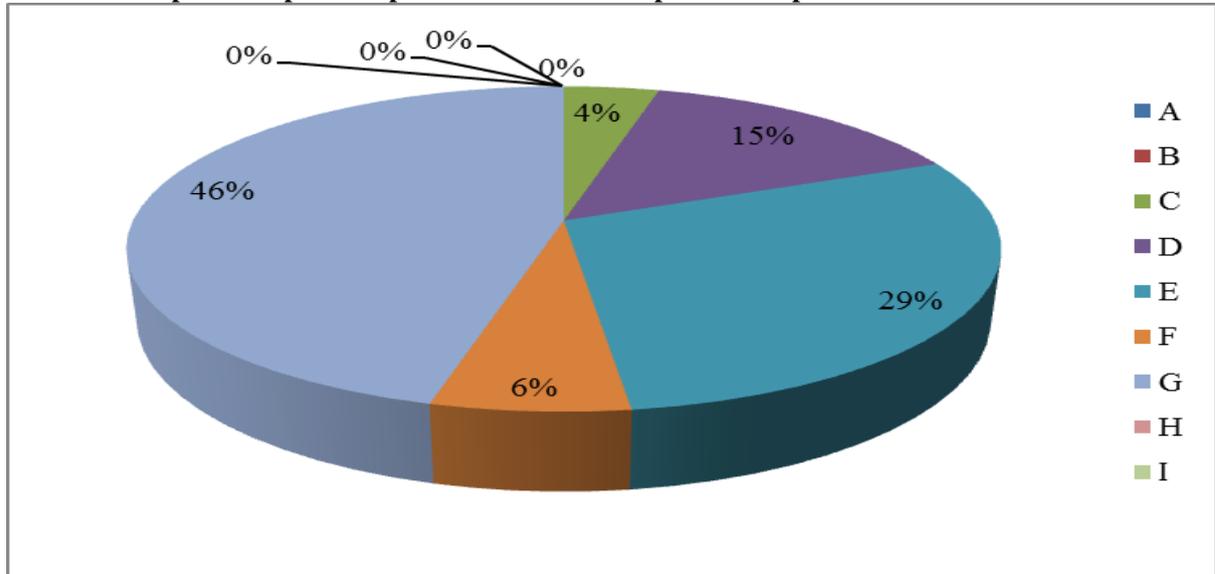
CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	% TOTAL
Idade	De 26 a 35 anos	75 %
	De 36 a 45	25 %
Curso de Graduação	Engenharia de Produção	50 %
	Administração de Empresa	50 %
Pós-Graduação	Gestão de Pessoas	25 %
	Gestão Empresarial	50 %
	Não possui	25 %

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

A partir dos dados apresentados na Tabela 1, pode-se verificar que a maioria dos gestores está na faixa etária dos 26 a 35 anos, com formação acadêmica igualmente dividida em Engenharia de Produção e Administração de Empresa. Na pós-graduação destaca-se maior formação dos profissionais em Gestão Empresarial, cabendo salientar que 25% dos entrevistados ainda não possuem Pós-Graduação.

A fim de avaliar se a percepção do responsável pelas atividades de Controladoria realmente se concretizam dentro da empresa pela opinião dos outros gestores, repetiu-se o questionário do papel da Controladoria em processos específicos.

Gráfico 1 – Papel desempenhado pela Controladoria em processos específicos



Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

Legenda:

A – Nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

B – Responsável.

C – Corresponsável.

D – Coordena e organiza.

E – Consolida.

F – Executa.

G – Fornece apenas apoio e suporte informacional.

H – Apenas elabora a atividade.

I – Não participa.

O Gráfico 1 reflete a opinião dos gestores que a função maior da Controladoria nos processos específicos em geral está em fornecer apenas apoio e suporte informacional (alternativa G com 46% das respostas) e em segundo lugar executar todo o processo (alternativa E com 29% das respostas). A alternativa D (coordenadora/organizadora do processo) apresentou 15% das respostas.

O resumo da frequência (número de vezes que a resposta foi repetida) do papel que a Controladoria exerce nas atividades específicas, na opinião dos gestores está apresentado na Tabela 2, a seguir.

Tabela 2 – Papel desempenhado pela Controladoria em processos específicos segundo os gestores

Atividades em processos específicos	Frequência segundo entrevistados				
	Apoio (G)*	Executa (F)**	Consolida (E)***	Coordena (D)****	Corresponsável (C)*****
Elaboração do planejamento estratégico	0%	0%	25%	75%	0%
Controle do planejamento estratégico	0%	75%	25%	0%	0%
Elaboração do planejamento tático	100%	0%	0%	0%	0%
Controle do planejamento tático	100%	0%	0%	0%	0%
Elaboração do orçamento empresarial	0%	0%	0%	50%	50%
Controle do orçamento empresarial	0%	0%	100%	0%	0%
Análise do ambiente externo para identificação das ameaças e oportunidades	100%	0%	0%	0%	0%
Análise do ambiente interno para identificação dos pontos fortes e fracos	50%	0%	0%	50%	0%
Avaliação de desempenho da organização	0%	0%	100%	0%	0%
Mensuração e análise de custos para fins gerenciais	0%	0%	100%	0%	0%
Preço dos serviços prestados	100%	0%	0%	0%	0%
Planejamento tributário	100%	0%	0%	0%	0%

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

Legenda:

* (g) fornece apoio informacional (segundo questionário aplicado).

** (f) executa o processo (segundo questionário aplicado).

*** (e) consolida todo o processo (segundo questionário aplicado).

**** (d) coordena o processo (segundo questionário aplicado).

***** (c) possui responsabilidade indireta sobre a função (segundo questionário aplicado).

Observa-se, com base na Tabela 2, que em relação ao planejamento estratégico, 75% dos gestores respondentes avaliam que a Controladoria coordena a elaboração e executa o seu controle. Percebe-se que as respostas vão parcialmente de encontro com o informado pelo *controller*, haja vista que concordam na coordenação da elaboração, mas divergem no controle do planejamento estratégico. Enquanto o responsável pela Controladoria acredita que o setor desempenha papel consolidador, os gestores destacam papel de execução no processo de controle do planejamento estratégico. Verifica-se unanimidade nas respostas dos gestores que o departamento fornece apoio e suporte tanto na elaboração quanto no controle do planejamento tático, confirmando, assim, o papel informado pelo *controller*. O papel de coordenação encontrado na elaboração do planejamento estratégico vai de encontro com a ECBC, visto que Borinelli (2006) considera que a Controladoria é a área de coordenação do processo de elaboração do planejamento.

Na elaboração do orçamento empresarial, os gestores destacam que a Controladoria coordena e é corresponsável pelo processo. Já o *controller* acredita que o setor seja corresponsável pelo processo. Há entendimento entre os gestores e o *controller* de que a Controladoria possui papel consolidador no processo de controle do orçamento. O achado vai de encontro com Borinelli (2006) quando menciona que a Controladoria deve coordenar e consolidar o processo de elaboração e controle do orçamento. Cabe salientar que com base no

que foi observado, a Controladoria da empresa apoia, executa e controla o planejamento do orçamento através do fornecimento de dados e a projeção de orçamentos.

O papel de fornecer apoio e suporte para a análise do ambiente externo para identificação de ameaças e oportunidades é consenso entre os gestores e o *controller*. Neste sentido, Borinelli (2006, p. 288) entende na ECBC que a análise do ambiente externo é “uma das atividades do processo de elaboração do planejamento estratégico, cabendo à Controladoria coordenar, consolidar e dar suporte à esse processo”. Diante do constatado, no processo de análise do ambiente externo, a empresa pesquisada reflete parcialmente a ECBC.

O papel da Controladoria no processo de análise do ambiente interno para os gestores é de coordenação e apoio, enquanto que para o *controller* o papel é de coordenação. No que tange a análise do ambiente interno, Borinelli (2006) entende que cabe à Controladoria coordenar o processo, estando assim a empresa aderente à ECBC. O processo de avaliação de desempenho apresenta consenso entre os gestores e o *controller* sobre o papel da Controladoria. Os gestores e o *controller* acreditam que o departamento desempenha papel consolidador no processo. Na avaliação de desempenho, proposta na ECBC, Borinelli (2006) menciona que é função da Controladoria mensurar os parâmetros de avaliação de desempenhos e consolidar os resultados, estando a empresa aderente à ECBC.

Os gestores e o *controller* estão de acordo no que se refere ao papel da Controladoria na mensuração dos custos, pois acreditam que o departamento consolida o processo. A ECBC está refletida na empresa, pois Borinelli (2006) entende que a Controladoria é responsável, coordenadora, consolidadora e executora dos processos relativos à mensuração e análise de custos para fins gerenciais. Através do que foi observado na empresa, pode-se confirmar a aderência à ECBC pela grande responsabilidade da Controladoria quanto ao processo de custos, através da rotina de controle do custo do produto, além da mensuração, análise e definição dos métodos de custeio.

Na elaboração do preço dos serviços o consenso entre gestores e *controller* é de papel de apoio por parte da Controladoria. No entanto, Borinelli (2006, p. 294) evidencia que “as atividades relativas à definição de preço de venda não foram elencadas no rol de funções de Controladoria”.

Também, é consenso entre *controller* e demais gestores que o processo de planejamento tributário tem o apoio da Controladoria. Porém, Borinelli (2006) entende que a área da Controladoria deve ser responsável pelo processo de planejamento tributário. Sendo assim, a ECBC não está refletida no processo específico planejamento tributário.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A importância e utilidade da Controladoria para a sobrevivência e continuidade das organizações é fato cada vez mais concludente para os gestores. Deste modo, possuir uma base teórica consolidada é fator determinante para evidenciar a estrutura da Controladoria, porém respeitando as peculiaridades de cada organização. Desta necessidade de consolidação da teoria, Borinelli elaborou a Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC), a qual traz os aspectos conceituais, operacionais e utilitaristas. Com o objetivo de avaliar se uma empresa do ramo metalúrgico estava em conformidade com os procedimentos constantes na ECBC proposta por Borinelli (2006), esta pesquisa analisou a forma como a Controladoria se materializa na organização, utilizando-se de documentos, observação e questionários.

Dentre as divergências dos procedimentos constantes na ECBC e a os procedimentos verificados na Controladoria da empresa destacam-se a subordinação, posição hierárquica, falta de missão constituída, além das funções societária e fiscal, e o processo de planejamento tributário.

As funções em acordo com a ECBC proposta por Borinelli (2006) são: proteção aos ativos e contabilidade gerencial. Os processos aderentes são referentes ao planejamento estratégico, orçamento empresarial, análise do ambiente interno, avaliação de desempenho e mensuração de custos.

Diante do exposto, verifica-se que a organização pesquisada reflete parcialmente os procedimentos constantes na ECBC. Os resultados obtidos neste estudo podem ser utilizados para fomentar a análise do grau de aderência atual da Controladoria das empresas à ECBC do ramo metalúrgico. Cabe ressaltar que os resultados obtidos apresentam evidências colhidas de apenas uma empresa gaúcha do ramo de metalurgia, ficando como sugestão para estudos posteriores a análise de uma maior amostra do setor, a utilização de outro setor, ou a análise de uma empresa de outra região.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria; GOMES, Ely do Carmo Oliveira; LUZ, Rodrigo Marciano da. Motivações para implantar a área organizacional de Controladoria em grandes empresas. **Gestão & Regionalidade**, São Caetano do Sul, v. 28, n. 82, p. 19-34, jan.-abr. 2012.

BEUREN, Ilse Maria; SILVA, Adriano José. Abordagens da controladoria em artigos publicados em periódicos dos programas de pós-graduação em ciências contábeis

recomendados pela CAPES. **Enfoque: Reflexão Contábil**, Maringá, v. 29, n. 3, p. 09-21, set.-out. 2010.

BIANCHI, Márcia. **A controladoria como um mecanismo interno de governança corporativa e de redução dos conflitos de interesse entre principal e agente**. 2005. 159 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2005.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria**: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CASTRO, Luiz Carlos Lemos de; SANTOS, Roberto Fernandes dos; SANTOS, Neusa Maria Bastos F. Estrutura Conceitual Básica da Controladoria nas empresas brasileiras: um olhar com a academia. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20, 2013, Uberlândia. **Anais...** Uberlândia, 2013.

CRUZ, Bleise Rafael da. **A Prática da Controladoria nos Maiores Bancos que Operam no Brasil à Luz de uma Estrutura Conceitual Básica de Controladoria**. 2009. 145 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FRANCISCO, José Roberto de Souza; *et al.* O papel da Controladoria nas Organizações. **FACEF Pesquisa**: Desenvolvimento e Gestão, Franca, v. 16, n. 1, p. 67-82, jan.-abr. 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LIMA, Fernando Barros de. A Controladoria em Instituições Financeiras: estudo de caso no Banco do Nordeste do Brasil S.A. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 22, n. 1, p. 43-72, jan.-mar. 2011.

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

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos, **Controladoria Estratégica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria avançada**. 1. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PEREZ, Gilberto; *et al.* Adoção de Práticas Inovadoras na Controladoria: um estudo com profissionais da área no Brasil. In: ENCONTRO NACIONAL DA ANPAD, 38., Rio de Janeiro, 2014. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2014.

PETERS, Marcos Reinaldo Severino. **Controladoria internacional:** incluindo *Sarbanes Oxley Act e USGAAP*. São Paulo: DVS Editora, 2004.

PIVA, Regiane de Souza. **A prática da Controladoria nas maiores sociedades cooperativas agroindustriais do Estado do Paraná.** 2013. 155 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP. São Paulo, 2013.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade:** Teoria e Prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 76-97.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

SUZART, Janilson Antonio da Silva; MARCELINO, Carolina Venturini; ROCHA, Joséilton Silveira da. As instituições brasileiras de controladoria pública – teoria *versus* prática. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 14, n. 1, p. 44-56, jan.-abr. 2011.

VIEIRA, Samira Augusta; RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Relatórios Contábeis Gerados pela Controladoria para o Controle de Gestão: um estudo de caso em uma empresa de construção civil. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 23, p. 44-50, fev.-abr. 2004.

APÊNDICE A - Questionário dos Gestores

BLOCO 1 – Identificação do entrevistado

QUESTÃO	RESPOSTA
1.1 Nome	
1.2 Idade	
1.3 Curso de graduação	
1.4 Curso de pós-graduação, se houver	
1.5 Função do respondente	
1.6 Tempo que ocupa esta função (anos):	

BLOCO 2 – Sobre o papel desempenhado pela Controladoria (ou unidade que exerce as funções de Controladoria), qual a sua percepção sobre as funções abaixo descritas? Responder de acordo com a legenda.

Legenda:
A – Nula, pois a empresa não realiza esta atividade
B – Responsável por todo o processo
C – Uma das co-responsáveis pelo processo
D – Coordenadora/organizadora do processo
E – Consolidadora de todo o processo
F – Executora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades
G – Fornece apenas apoio/suporte informacional
H – Apenas elabora a atividade
I – Não participa do processo
J – Outra (especificar ao lado da resposta)

QUESTÃO	ALTERNATIVA
2.1 No processo de elaboração do planejamento estratégico	
2.2 No processo de controle do planejamento estratégico	
2.3 No processo de elaboração do planejamento tático	
2.4 No processo de controle do planejamento tático	
2.5 No processo de elaboração do orçamento empresarial	
2.6 No processo de controle do orçamento empresarial	
2.7 No processo de análise do ambiente externo para identificação das ameaças e oportunidades	
2.8 No processo de análise do ambiente interno para identificação dos pontos fortes e fracos da organização	
2.9 No processo de avaliação de desempenho da organização como um todo	
2.10 No processo de mensuração e análise de custos para fins gerenciais	
2.11 No processo de preço dos serviços prestados	
2.12 No processo de elaboração do planejamento tributário	

APÊNDICE B – Questionário do *Controller*

BLOCO 1 – Identificação do entrevistado

QUESTÃO	RESPOSTA
1.1 Nome	
1.2 Idade	
1.3 Curso de graduação	
1.4 Curso de pós-graduação, se houver	
1.5 Função do respondente	
1.6 Tempo que ocupa esta função (anos):	

BLOCO 2 – Identificação da unidade e do cargo

QUESTÃO	RESPOSTA	
	SIM	NÃO
2.1 Há uma unidade organizacional denominada Controladoria		
2.2 Se não há Controladoria, qual a denominação da unidade organizacional que exerce as funções de Controladoria?		
2.3 Como se denomina o cargo do responsável pela unidade organizacional que exerce as funções de Controladoria?		
2.4 A quem o responsável pela unidade organizacional que exerce as funções de Controladoria está subordinado?		

BLOCO 3 – Identificação da missão da Controladoria ou unidade que exerce as funções de Controladoria

QUESTÃO	SIM	NÃO	NÃO SABE	É CONFIDENCIAL
3.1 A Controladoria tem missão constituída?				
3.2 Se sim, especificar abaixo:				

BLOCO 4 – Identificação da estrutura interna da Controladoria ou unidade que exerce as funções de Controladoria

QUESTÃO	SIM	NÃO	NÃO SABE
As unidades abaixo estão constituídas na Controladoria (ou unidade que exerce as funções de Controladoria)?			
4.1 Auditoria contábil			
4.2 Auditoria interna			
4.3 Contabilidade Geral			
4.4 Contabilidade Fiscal			
4.5 Contabilidade Societária			
4.6 Contabilidade Financeira			
4.7 Contabilidade Tributária			
4.8 Planejamento Tributário			
4.9 Contabilidade de Custos			
4.10 Contabilidade Gerencial			
4.11 Orçamento Empresarial			
4.12 Planejamento Empresarial			
4.13 Controle Patrimonial			
4.14 Controle Interno			
4.15 Sistema de Informações			
4.16 Relação com investidores			
4.17 Tesouraria			
4.18 Contas a pagar e receber			
4.19 Crédito e cobrança			

4.20 Recursos humanos			
4.21 Tecnologia de Informação			
4.22 Outras (especificar abaixo)			

BLOCO 5 – Identificação das atribuições da controladoria ou unidade que exerce as funções de Controladoria

QUESTÃO	SIM	ÁREA
As atividades listadas abaixo são realizadas na Controladoria? Se não, favor especificar a área responsável.		
5.1 CONTABILIDADE SOCIETÁRIA/FINANCEIRA		
5.1.1 Registros contábeis das transações da empresa		
5.1.2 Controle patrimonial (ativo fixo)		
5.1.3 Consolidação das demonstrações contábeis		
5.1.4 Elaboração das demonstrações contábeis		
5.1.5 Apresentação das demonstrações contábeis		
5.1.6 Análise de balanços		
5.2 CONTABILIDADE FISCAL		
5.2.1 Apuração, conferência, escrituração e recolhimento dos impostos		
5.2.2 Orientação fiscal às demais áreas		
5.2.3 Planejamento tributário		
5.2.4 Gestão e controle dos impostos		
5.3 PROTEÇÃO AOS ATIVOS DA EMPRESA		
5.3.1 Controles internos (não inclui patrimonial)		
5.3.2 Auditoria contábil e interna		
5.3.3 Seguros		
5.4 FINANÇAS		
5.4.1 Gestão financeira e de tesouraria		
5.4.2 Controles financeiros		
5.4.3 Fluxo de caixa		
5.4.4 Controle de pagamentos a efetuar		
5.4.5 Estudos de viabilidade de projetos		
5.5 CONTABILIDADE GERENCIAL		
5.5.1 Manutenção da contabilidade gerencial		
5.6 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO		
5.6.1 Gestão dos sistemas de informação, inclusive Infra de TI		
5.6.2 Gestão dos sistemas de informação, exceto Infra de TI		
5.6.3 Desenvolvimento, desenho e manutenção dos sistemas		
5.6.4 Produção e geração de informações		
5.7 ATENDIMENTO AOS USUÁRIOS EXTERNOS		
5.7.1 Governo		
5.7.2 Fisco		
5.7.3 Clientes		
5.7.4 Fornecedores		
5.7.5 Instituições financeiras		

A controlaria (ou unidade que exerce as funções de Controladoria) assume as posturas abaixo, quando do seu relacionamento com as demais áreas	SIM	ÁREA
5.8.1 Assessoria (apoio aos gestores)		
5.8.2 Controladora		
5.8.3 Consultoria		
5.8.4 Porta-voz interno da Alta Administração		

Considerando o organograma da empresa e as funções que exerce, a Controladoria (ou unidade que exerce as funções de Controladoria) pode ser denominada como:	SIM	NÃO
5.9.1 Órgão de <i>staff</i> ?		
5.9.2 Órgão de linha?		

** Órgão de *staff* é aquele que assessoria diretamente vinculado à Alta Administração, mas sem poder de comando.

*** Órgão de linha é aquele que tem função de diretoria e comando.

BLOCO 6 – Identificação do papel desempenhado pela Controladoria ou unidade que exerce as funções de Controladoria

Nas questões, indicar a alternativa correta (conforme legenda) referente ao papel desempenhado pela Controladoria ou unidade que exerce as funções de Controladoria

Legenda:
A – Nula, pois a empresa não realiza esta atividade
B – Responsável por todo o processo
C – Uma das co-responsáveis pelo processo
D – Coordenadora/organizadora do processo
E – Consolidadora de todo o processo
F – Executora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades
G – Fornece apenas apoio/suporte informacional
H – Apenas elabora a atividade
I – Não participa do processo
J – Outra (especificar ao lado da resposta)

QUESTÃO	ALTERNATIVA
6.1 No processo de elaboração do planejamento estratégico	
6.2 No processo de controle do planejamento estratégico	
6.3 No processo de elaboração do planejamento tático	
6.4 No processo de controle do planejamento tático	
6.5 No processo de elaboração do orçamento empresarial	
6.6 No processo de controle do orçamento empresarial	
6.7 No processo de análise do ambiente externo para identificação das ameaças e oportunidades	
6.8 No processo de análise do ambiente interno para identificação dos pontos fortes e fracos da organização	
6.9 No processo de avaliação de desempenho da organização como um todo	
6.10 No processo de mensuração e análise de custos para fins gerenciais	
6.11 No processo de preço dos serviços prestados	
6.12 No processo de elaboração do planejamento tributário	