

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA  
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**CAROLINA GUIMARÃES DE ARRUDA  
JANAINA AMARA DA FONSECA  
JAQUELINE AMARA DA FONSECA**

**A CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE APOIO À GESTÃO  
EMPRESARIAL**

**VOLTA REDONDA  
2017**

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA  
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**A CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE APOIO À GESTÃO  
EMPRESARIAL**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis do UniFOA como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Alunos:

Carolina Guimarães de Arruda

Janaina Amara da Fonseca

Jaqueline Amara da Fonseca

Orientador:

Professor Mestre Augusto Felipe de Souza  
Leão

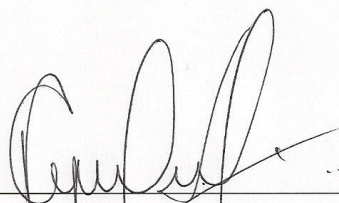
**VOLTA REDONDA  
2017**

## FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de Conclusão de Curso intitulado A CONTROLADORIA COMO INSTRUMENTO DE APOIO À GESTÃO EMPRESARIAL elaborado por Carolina Guimarães de Arruda, Janaina Amara da Fonseca e Jaqueline Amara da Fonseca, apresentado publicamente perante a Banca Avaliadora, como parte dos requisitos para conclusão do curso de Ciências Contábeis.

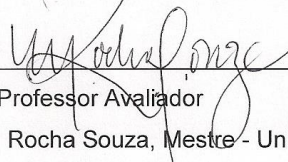
Aprovada em 03 de novembro de 2017.

Banca Avaliadora:



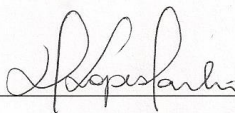
Professor Orientador

Augusto Felipe de Souza Leão, Mestre - UniFOA



Professor Avaliador

Agamêmnom Rocha Souza, Mestre - UniFOA



Professor Avaliador

Débora Cristina Lopes Martins, Mestre - UniFOA

“Talvez não tenha conseguido fazer o melhor,  
mas lutei para que o melhor fosse feito. Não  
sou o que deveria ser, mas Graças a Deus,  
não sou o que era antes.”

*(Martin Luther King)*

A Deus, onde tudo se inicia.

Aos nossos pais, constante luz em nossas vidas. Sem vocês, a realização desse sonho jamais seria possível.

Aos que amamos, parentes e amigos que nos apoiaram e motivaram.

Ao professor orientador Augusto Felipe de Souza Leão, com quem partilhamos tudo aquilo que veio a ser esse trabalho. Nossas conversas no decorrer e, para além dos grupos, foram fundamentais para a conclusão desse trabalho. Desejamos a sua participação na Banca Examinadora desde o princípio.

A todos aqueles que, de alguma forma, fizeram essa vida valer mais a pena.

Muito obrigado!

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus

Que nos deu a dádiva da vida, nos dando força e saúde para superar todas as dificuldades, que foram nossas adversárias para tornar nossa vitória cheia de realizações.

Aos Pais

Aos nossos pais com muito carinho, pois não mediram esforços para que chegássemos até essa etapa.

Que nos proporcionaram a oportunidade desse momento,

Que nos apoiaram quando pensávamos em desistir, através de palavras, sentimentos, gesto, olhar.

Mães, seus cuidados, dedicação, insistência, que, deram em alguns momentos, a esperança para seguir.

A vocês, o nosso amor maior e nosso sincero  
**MUITO OBRIGADO.**

Aos Mestres

Aqueles que, quando deveriam ser professores, foram mestres nos transmitindo conhecimentos e experiências, que, quando deveriam ser mestres foram amigos nos incentivando a seguir nossos caminhos com fé, paciência, confiança, perseverança e nos mostrando o caminho para o sucesso.

Nossos maiores agradecimentos e respeito.

## RESUMO

O processo de globalização que atinge a economia mundial, onde a informação é considerada item de maior valor, agregando tecnologias de produção, informatização e de telecomunicação, promove, efetivamente, uma transformação de percepção e interpretação, contextualizado por um mercado cada vez mais competitivo, mesmo em meio à crise que assola desde a grande empresa até pequenos empreendedores, os processos de mudança e inovações extensas é a maior consequência da atualidade. Renovar tecnologias, qualidade, produtos e rever custos fazem parte destas transformações para a sobrevivência das organizações e, é nesse cenário que as empresas aspiram por métodos e técnicas que potencializam seu desempenho econômico. Assim, o presente estudo tem como objeto as informações fornecidas pela Controladoria que auxiliam na gestão empresarial e na tomada de decisão, articulando a hipótese de que empresas que possuem um setor de Controladoria bem estruturado possuem um maior domínio dos negócios, tomam decisões acertadas. Como objetivo geral, investigar como as informações fornecidas pela Controladoria podem auxiliar no processo de tomada de decisão e, como específicos descrever o conceito, as funções e a finalidade da controladoria; conhecer o perfil e a função do controlador numa organização e identificar a aplicabilidade nas organizações para aperfeiçoar a gestão e o processo de decisão. A metodologia deste estudo foi elaborada, primeiramente, por intermédio de revisão sistemática da literatura, de caráter qualitativa e exploratória, se utilizando livros, revistas, artigos científicos, periódicos e visitas a portais relacionados ao tema, entre outras fontes e, ainda, estudo de caso que, apesar de ser múltiplo e diverso, no contexto da presente monografia se apresenta como único estudo de caso. Fica implícito que, para se obter sucesso em qualquer negócio, seja pequena, média ou grande empresa, as tarefas de planejar, dirigir e controlar são essenciais atreladas a um planejamento estratégico. Nesse aspecto, a Controladoria, fundamentada nas informações contábeis e numa percepção multidisciplinar, atua de maneira proativa correlacionado às necessidades do processo de tomada de decisão, dando orientação precisa e eficiente aos gestores.

**Palavras-chave:** Contabilidade. Controladoria. Gestão empresarial. Tomada de decisão.

## ABSTRACT

The process of globalization that reaches the world economy, where information is considered the most valuable item, adding production, computerization and telecommunication technologies, effectively promotes a transformation of perception and interpretation, contextualized by an increasingly competitive market, even in the midst of the crisis that plagues large enterprises to small entrepreneurs, extensive change processes and innovations are the greatest consequence of today. Renewing technologies, quality, products and costing are part of these transformations for the survival of organizations, and it is in this scenario that companies aspire to methods and techniques that enhance their economic performance. Thus, the present study has as object the information provided by the Controllershship that assist in the management of business and in decision making, articulating the hypothesis that companies that have a well-structured Controllershship sector have a greater command of the business, make the right decisions. As a general objective, investigate how the information provided by the Controller can assist in the decision-making process and, as specific, describe the concept, functions and purpose of the controller; know the profile and function of the controller in an organization and identify the applicability in organizations to improve management and decision making. The methodology of this study was first elaborated through a systematic review of the literature, of a qualitative and exploratory nature, using books, journals, scientific articles, periodicals and visits to portals related to the theme, among other sources. In spite of being multiple and diverse, in the context of this monograph it is presented as the only case study. It is implied that in order to be successful in any business, be it small, medium or large, planning, directing and controlling are essential to strategic planning. In this regard, the Controllershship, based on accounting information and a multidisciplinary perception, proactively proactively correlates with the needs of the decision-making process, giving accurate and efficient guidance to managers.

**Keywords:** Accounting. Controllershship. Business management. Decision making.

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO .....	9
2	CONTROLADORIA .....	11
	2.1 Conceito, Características e campo de atuação .....	12
	2.2 Variáveis de controle instrumental da controladoria .....	21
	2.3 Gestão da controladoria .....	23
	2.4 Desenvolvimento da controladoria dentro do processo de gestão .....	24
3	METODOLOGIA .....	27
4	ESTUDO DE CASO .....	28
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS .....	32
6	REFERÊNCIAS .....	34

## 1. INTRODUÇÃO

Contextualizado por um mercado cada vez mais competitivo, mesmo em meio à crise que assola desde a grande empresa até pequenos empreendedores, os processos de mudança e inovações extensas é a maior consequência da atualidade. Renovar tecnologias, qualidade, produtos e rever custos fazem parte destas transformações para a sobrevivência das organizações e, é nesse cenário que as empresas aspiram por métodos e técnicas que possam potencializar seu desempenho econômico.

E ainda, o processo de globalização que atinge a economia mundial, onde a informação é considerada item de maior valor, agregando tecnologias de produção, informatização e de telecomunicação, e que promove efetivamente uma transformação de percepção e interpretação.

Antunes (2006) aponta esta mudança na economia como transição da sociedade industrial para a sociedade do conhecimento que, segundo Drucker (1993); Sveiby (1998); Stewart (1994; 1998 e 2001) “aos demais recursos existentes – terra, capital e trabalho – junta-se o conhecimento”. Assim, aliando as tecnologia, técnicas de produção ao recurso do conhecimento produzem-se benefícios intangíveis denominados Capital Intelectual (BROOKING, 1996).

O aparecimento desse conceito conduz à necessidade de aplicação de novas estratégias, de uma nova filosofia de administração e de novas formas de avaliação do valor da empresa que contemplem o recurso do conhecimento (ANTUNES, 2006, p. 22).

E é através de informações gerenciais da controladoria que elevam este desempenho, reunindo resultados como um todo, favorecendo o processo decisório.

A controladoria, ao prover o gestor de informações para avaliação e controle do desempenho das diversas áreas da empresa, apoia o processo decisório, contribuindo decisivamente para assegurar a continuidade das organizações (LOURENSI; BEUREN, 2011).

Assim, o presente estudo tem como objeto as informações fornecidas pela Controladoria que auxiliam na gestão empresarial e na tomada de decisão, articulando a hipótese de que empresas que possuem um setor de Controladoria bem estruturado possuem um maior domínio dos negócios, tomam decisões acertadas. Para isso, se faz o seguinte questionamento: Como as informações da controladoria podem auxiliar na tomada de decisão? Tendo como objetivo geral investigar como as informações fornecidas pela Controladoria podem auxiliar no processo de tomada de decisão e, específicos, descrever o conceito, as funções e a finalidade da controladoria; conhecer o perfil e a função do controlador numa organização e identificar a aplicabilidade nas organizações para aperfeiçoar a gestão e o processo de decisão.

É neste pensamento que o trabalho concebe sua justificativa, tanto no meio acadêmico quanto na gestão empresarial. No meio acadêmico, na perspectiva de disponibilizar uma base teórica atualizada com a possibilidade de ser debatida e aprimorada pelos futuros pesquisadores da temática da controladoria e gestão empresarial.

Pelo prisma gerencial, o presente estudo se justifica pela colaboração acadêmica ao apresentar aos gestores uma descrição do que tem sido realizado de forma atual das práticas em controladoria, possibilitando visualizar a realidade que o cerca. Pode-se ressaltar da mesma forma que o conhecimento contábil no Brasil passa nos últimos tempos pela valorização profissional, quebrando do paradigma de mero setor escritural, cumpridor das legislações trabalhistas e fiscais para igualmente uma importante ferramenta estratégica nas empresas, sejam elas de pequeno ou grande porte.

O trabalho resultou na produção deste artigo que, além desta introdução e da conclusão, se compõe de três partes. A primeira realiza uma discussão teórica sobre a Controladoria, expondo características e campo de atuação; variáveis de controle instrumental; a gestão e o desenvolvimento da Controladoria dentro do processo de gestão. A segunda aborda sobre a metodologia aplicada ao trabalho e a terceira parte apresenta um estudo de caso sobre o tema, aplicabilidade, resultados e discussões.

## 2. CONTROLADORIA

Segundo expõem Santos; Da Conceição (2013), a Controladoria se deu nas grandes empresas estadunidenses nos primórdios do século XX, em meio à Revolução Industrial, as novas empresas se organizavam sob a configuração de seções e divisões, com destaque no controle centralizado, no intuito de efetuar severa contenção de toda as atividades.

Na década de 60 a controladoria no Brasil, conforme Lorezentt (2013), aparece como alternativa da contabilidade tradicional, com a finalidade de dar suporte aos administradores no processo de gestão.

Basilio et al (2014) em seu estudo sobre a controladoria no ramo hoteleiro justificam que, nesta época, marcada pela complexidade de mercados, operações empresarias em expansão, a preocupação com a sustentabilidade, requer dos gestores uma administração eficiente e eficaz, sendo estes dois fatores são cruciais para a vitalidade das organizações.

Fatores como a atual competitividade do mundo dos negócios, a globalização da economia, a abertura das fronteiras comerciais, a crescente preocupação com a sustentabilidade, os níveis preocupantes de corrupção em algumas nações, os aspectos sociais, entre outros, exigem gerenciamento cada vez mais eficiente e eficaz das entidades (BASILIO ET AL, 2014, p. 2)

Muitas empresas são fundadas visualizando oportunidades de mercado mas, falham na gestão, na criação de técnicas e procedimentos para o seu desenvolvimento e na falta de informação.

A quantidade de corporações cresce consideravelmente a cada ano, implicando na urgência de um gerenciamento gradativamente eficiente, atual e comprometido com a gestão empresarial. Esse gerenciamento também deve nortear a organização a criar estratégias que visem o seu crescimento, oriente seus sócios a lidarem com as dificuldades que surgem a cada dia e apresente alternativas eficazes para um melhor desempenho diante destas (BEZERRA: LEMOS, 2013, p. 102).

Em se tratando de utilizar informação como mecanismo de soluções gerenciais, este passa a figurar como maior importância no meio da Controladoria, pois os dados

produzidos no cotidiano são transformados, traduzidos e servem de suporte para tomada de decisões em diversos campos dentro das organizações.

A informação é hoje considerada o principal insumo e, em muitos casos, o principal produto das organizações. Quando bem gerenciada, ela se transforma em soluções estratégicas. É o fator de expansão de lucros, de reduções operacionais, de otimização do processo decisório, de solução de problemas e de eliminação de barreiras de comunicação (SANTOS, 2013, p. 123).

Com o ampliação da complexidade e do dinamismo do âmbito externo às organizações, estas passaram a depender de mecanismo mais eficaz de administração da informação, com o propósito de reduzir o quadro de incerteza em que decisões são tomadas e de melhorar o relacionamento com parceiros, clientes e fornecedores. (BEAL, 2007, p.03)

Corroborando aos autores acima citados, Oliveira et al (2003) completa que uma empresa sem delineamento, monitoramento e aplicação de suas informações gerenciais está fadada “aos caprichos dos ventos da concorrência”, perdendo sua identidade, seus objetivos e missão.

Por isso, a Controladoria veio para acompanhar as necessidades do empresariado, para evoluir em conjunto, para coordenar o desenvolvimento de tomada de decisão, a fim de que o contador não seja, tão somente um guardador de livros, e sim um especialista que participa, elabora relatórios, cuja finalidade é apresentar de maneira mais objetiva possível, os fatos relatados à administração (OLIVEIRA et al, 2003, p. 9-10).

Desse modo, é unânime a caracterização da Controladoria na visão dos autores antes citados, como ferramenta de apoio na administração de qual seja a atividade envolvida e a importância da contabilidade nessa junção gerencial, passando de mero setor de acompanhamento de contas, a gerador de informações essenciais para que rumo a organização possa direcionar ou até mesmo monitorar se os objetivos traçados estão sendo alcançados.

## **2.1 Conceito, características e campo de atuação**

A controladoria pode ser conhecida como um campo da ciência encarregado pelo planejamento, produção, execução e continuidade do sistema integrado de informações funcionais, financeiras e contábeis de dada instituição, sendo considerada por muitos autores como a contemporânea fase evolutiva da Contabilidade (SANTOS; DA CONCEIÇÃO, 2013, p. 125).

Fernandes (2009) considera a controladoria como um “instrumento de apoio e abastecimento de dados que proporcionem os elementos adequados à correta administração dos diferentes setores que existem na empresa”. Assim, o autor expõe que a mesma tem um papel fundamental nas organizações, como “apoio e fornecimento de subsídios necessários aos administradores, na elaboração e domínio das ações concebidas pela organização”.

A controladoria constitui-se em um fundamento de preceitos e estudos pertinentes à gestão econômica e pode ser analisada sob dois aspectos. O primeiro, como uma entidade administrativa com um compromisso, atribuição e fundamentos de condução definida no modelo de gestão do sistema empresa; o segundo, como uma área da ciência humana com princípios, concepções e fundamentos, todos derivados de outros conhecimentos (MOSIMANN et al, 1993, p. 85).

Neste sentido que Martinello (2011) aponta que o significado de controladoria na literatura pode ser considerada sob dois pontos distintos “como área do conhecimento, com autonomia própria, e como ciência”.

Catelli (2001, p.344), elucida a questão, “como área da ciência responsável pela implantação de toda base conceitual; como ciência, como órgão administrativo, respondendo pela propagação de conhecimento, linhagem e inserção de sistemas de informação”.

Ao passo que Lorenzetti e Godoy (2016) tratam como uma ciência autônoma, que abarca “conceitos, métodos e técnicas resultantes de várias outras ciências, como a administração, economia e contabilidade”, os autores criticam que não deve ser confundida com contabilidade, ainda que faça uso de suas ferramentas e estar estreitamente unida a ela.

Todavia, Padoveze e Bertolucci (2008) rebatem a crítica anterior dizendo que “a Controladoria não difere do conhecimento contábil”, explicando que esta ciência é “resultado do exercício da aplicabilidade da contabilidade em toda sua plenitude”, protegendo o patrimônio, distinguindo, estimando e informando as decisões sobre as ocorrências econômica-financeiras.

Enquanto Santos e Da Conceição (2013), conforme citado no início, defendem como sendo área do conhecimento, os autores Mosimann et al (1993) adotam o significado de ciência e doutrina à Controladoria. E ainda, Padoveze (2010, p.4) corrobora que “a controladoria é a aplicação da contabilidade em toda a sua totalidade”. Ainda como conceituação, diversas abordagens sobre diferentes ainda são agregadas sobre a controladoria.

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2010, p.5), adotam a designação de “um setor encarregado pelo programa, criação, implementação e aperfeiçoamento do sistema agregado de dados operacionais, financeiras e contábeis de uma empresa, com ou sem fins lucrativos”.

A Controladoria visa garantir que a organização cumpra sua missão, através de ferramentas estratégicas de suporte à gestão empresarial. Essas ferramentas devem atender às necessidades corporativas e ser intrinsecamente estratégica e de caráter epistemológico, pois as empresas vivem num ambiente volátil e competitivo (BEZERRA; LEMOS, 2013, p. 107-108).

Martinello (2011) atribui a Controladoria como um desenvolvimento da contabilidade gerencial implicado por diversos fatores que tiveram influência histórica da humanidade.

Os fatores econômicos, políticos e tecnológicos influenciaram a evolução da história da humanidade, criando novas necessidades à sociedade. Dessa forma, a ciência social, também sofreu influência direta destes fatos, o que levou a contabilidade a evoluir com o firme propósito de atender essas necessidades pertinentes a seu campo de atuação (MARTINELLO, 2011, p. 37).

O autor ainda completa que o conceito de controle, no Brasil, ocorreu com o estabelecimento de multinacionais, onde os profissionais da área são treinados por estrangeiros para “prestar suporte informacional” às matrizes dessas organizações internacionais, com “bases nas técnicas contábeis utilizadas no país de origem destas”.

E Conceição *et al* (2007) reitera que a Controladoria “é uma atividade de maior relevância dentro das organizações, pois, é através de uma análise de dados por ela gerados que se discutem os rumos a seguir, observando-se as tendências mercadológicas e organizacionais”.

Fernandes (2009) elencou missão e objetivos da Controladoria a partir de investigação bibliográfica com diversos autores em que os mesmos demonstraram designações semelhantes, conforme figura 1.

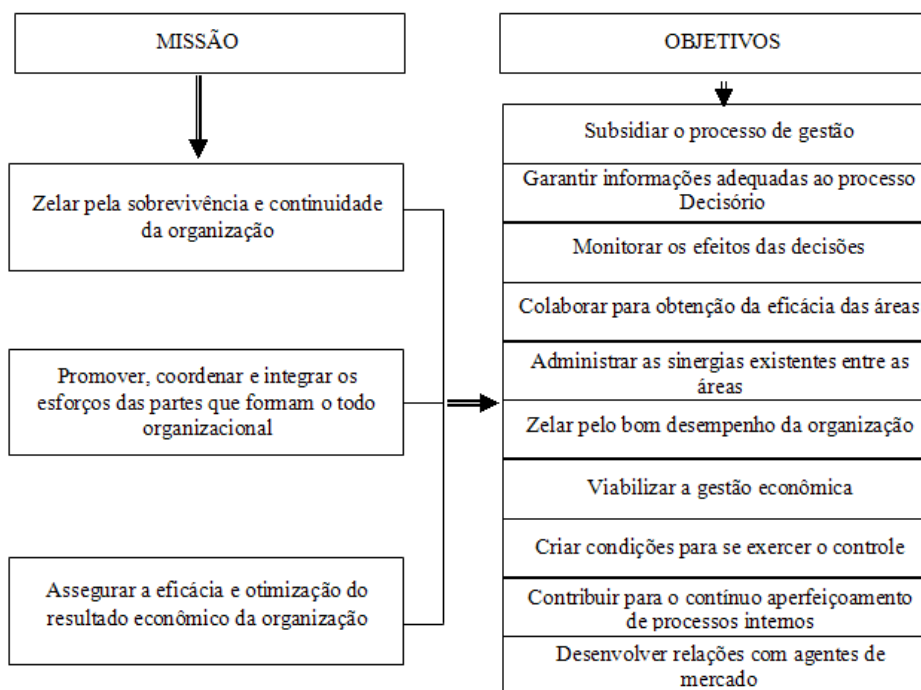


Figura 1 – Relação dos objetivos e missão da Controladoria  
Fonte: Fernandes (2009, p. 38)

Para os autores Mambrini; Beuren e Colauto (2002); Benedicto e Leite (2004); Vieira *et al* (2012), a controladoria possui a atribuição primordial de auxiliar os gestores no procedimento de tomada de decisão para garantir a maximização dos resultados, reconhecendo todos os pontos fortes assim como os pontos fracos da empresa, frisando que um sistema de informação é vinculado a este processo.

A controladoria é considerada uma área autônoma e independente, apenas utiliza dos instrumentos contábeis e de outras áreas do conhecimento para o exercício de suas atribuições. Portanto, passa a estabelecer bases teóricas que possibilitam melhorar o desempenho e atuação da organização, através de comparativos entre situações futuras e anteriores (MARTINELLO, 2011, p. 38).

No mesmo sentido, Machado (2011) completa a definição ao dizer que, além de prestar conta aos gestores, a Controladoria é capaz de analisar os dados obtidos de diferentes áreas, dando apoio necessário para a tomada de decisão em tempo hábil.

E assim, Oliveira et al (2003) completa que a Controladoria atua como “elemento de observação e controle da alta administração”, fornecendo elementos informativos, que faz um planejamento, apuração, apontando aos gestores “os pontos de contenções atuais e futuros”, objetivando ações para redução de impactos que podem reduzir a rentabilidade corporativa.

Por ser um órgão ou setor que gerencia as informações e os ganhos esperados dentro da empresa, cabe à Controladoria fiscalizar todos os setores, para a correção de falhas dentro do planejado em conformidade com os resultados.

Para expor sobre as funções da Controladoria, Fernandes (2009, p. 37 *apud* Figueiredo e Caggiano, 2004, p.34) interpreta que “ter cautela e guardar pela boa performance da organização, gerenciando as sinergias existentes entre as áreas, pela demanda de um maior nível de eficácia organizacional” é a maior delas.

Porém, Bezerra e Lemos (2013) citam Oliveira, Perez Jr. e Silva (2010, p.9), que relacionaram as principais funções dentro da Controladoria, resumidamente sendo que a primordial delas consiste em revisar e analisar as metas e a sistematização da organização compreendendo todas as suas áreas

- Estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações; medir a performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais;
- Medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para o atingimento desses objetivos;
- Prover proteção para os ativos da empresa. Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros;
- Analisar a eficiência dos sistemas operacionais;
- Sugerir melhorias para a redução de custos;
- Verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização;
- Analisar as causas de desvios e sugerir correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle;
- Analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização (BEZERRA; LEMOS, 2013, p. 108).

Analisando as duas situações temporais distintas sobre as funcionalidades da Controladoria, percebe-se que os autores apresentados demonstram diferenças. O

que o primeiro define como guarda e vigilância da empresa, o mais recente abrange a aplicabilidade do setor, de forma mais estruturada e complexa.

Para tanto, o ordenamento da controladoria, segundo Padoveze (2003) pode ser dividido em dois ramos amplos: área contábil e fiscal que compreende as informações societárias, tutela de ativos, controle patrimonial, gestão de impostos, supervisão de inventários, dentre outros e, campo de planejamento e controle ligado ao conteúdo orçamentário, de projeções e simulações, custos e a contabilidade por responsabilidade, conforme figura 2.

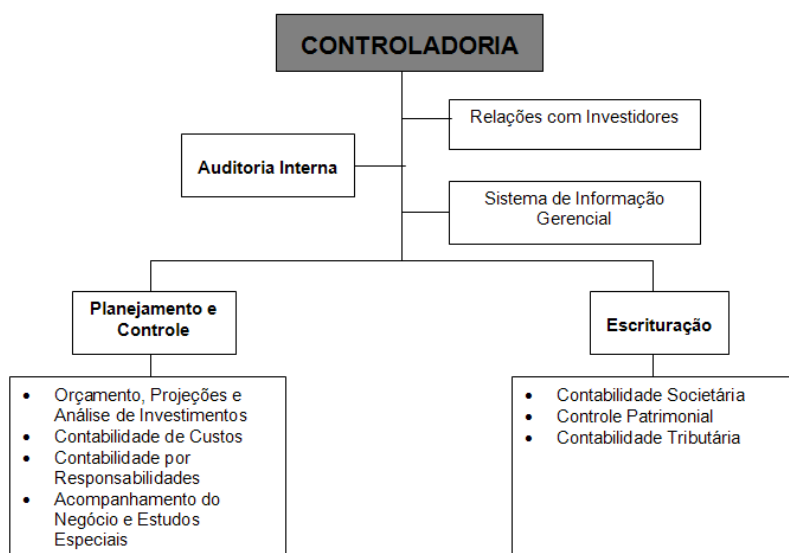


Figura 2 – Estrutura da Controladoria  
Fonte: Padoveze (2003)

Fernandes (2009) analisa tal estrutura como sendo de planejamento e controle, de forma a ser

substancial que um departamento seja responsável pelo que se denomina auditoria do negócio. Nessa situação, a Controladoria deve ser encarregada pelos aspectos estatísticos utilizados para a pesquisa de mercado, estudo ambiental, análise de conjunturas e projeções de contextos, tal qual pela produção e acompanhamento de projetos, averiguações de investimentos e outras demandas (FERNANDES, 2009, p. 42).

Neste cenário se desponta a figura do controlador ou “*controller*”, um profissional estratégico nas organizações, como apontam os autores na sequência.

O Controller é o gestor designado do setor de Controladoria, sua função é por intermédio da administração efetiva do sistema de informação, garantir a

sobrevivência da organização, proporcionando as sinergias efetivas, de maneira que as ações desenvolvidas em conjunto obtenham resultados relevantes em vista dos que almejavam trabalhando de forma separada (SANTOS; DA CONCEIÇÃO, 2013, p. 139).

O controller deve deter uma visão holística da empresa, ou seja, reunir os dados, gerir as informações e reportá-las à administração. Tem ainda como dever, exercer influência que induza os gestores a optarem por decisões com coerência e conscientes com a missão e metas estratégicas da organização (MARTINELLO, 2011, p. 46).

O controller não só é um profissional eficaz pelo conhecimento que lhe cabe, mas também pelas características humanas que devem ser desenvolvidas pelo indivíduo, sendo estas: a capacidade de liderança, ética profissional, capacidade de comunicação e poder de síntese, inclinação para a cooperação e para a disponibilização, imparcialidade, ponderação e discricção, visão sistêmica, capacidade de persuasão e consciência de suas próprias limitações (CHAGAS ET AL, 2014, p. 6).

Desse modo observa-se que o papel do profissional qualificado na Controladoria é de suma importância e apesar de existir a contabilidade, a área de controladoria para atingir os resultados esperados conta com a experiência do *controller* que fornece ferramentas estratégicas entrelaçadas com a missão e objetivos da empresa para a gestão da mesma.

Basilio et al (2014, p. 6) esclarece que o aparecimento da função não foi mero acaso, ela surgiu pela oportunidade que exigida das organizações de encontrar soluções para os problemas da

elevação da demanda por parte dos executivos em encontrar soluções para problemas financeiros complexos; a concorrência cada dia mais acirrada devido à globalização dos negócios; desenvolvimentos e aprimoramentos de técnicas de gestão com utilização de modernos sistemas computacionais e o emprego da internet” (BASILIO et al, 2014, p. 6).

Segundo Peleias (2003),

O título de *controller* se aplica a diversos cargos na área da contabilidade, cujo nível e responsabilidade variam de uma empresa para outra. Em algumas empresas o *controller* é pouco mais que guarda livros melhorado que compila dados basicamente para fins de relatórios externos. O *controller* significa o principal executivo da área de contabilidade administrativa. Já vimos que o *controller* moderno não faz controle algum em termos de autoridade de linha, exceto em seu próprio departamento. Contudo, o conceito moderno de controladoria sustenta que, em sentido especial, o *controller* realmente controla: fazendo relatórios e interpretando dados pertinentes, o *controller* exerce uma força ou influencia ou projeta uma atitude que impele a administração rumo a decisões lógicas e compatíveis com os objetivos (PELEIAS, 2003. p.38).

No mesmo âmbito de compreensão das funções da Controladoria, que, com o passar do tempo expandiu-se, o mesmo ocorreu com o perfil do *controller* comparado a procura por profissionais para a função. Em pesquisa sobre o tema, Fernandes (2009, p. 47 e 48) compara atualmente com os anúncios iniciais de procura por profissionais para a área. “O primeiro anúncio demandava profissionais com perfil de conhecimento dos princípios contábeis americanos, legislação brasileira para ser o responsável pela tesouraria” e recentemente a procura era por aqueles que executassem funções como “planejamento para o controle, relatórios e interpretação, administração tributária, relatórios para o governo, proteção de ativos”. E completa afirmando que “o estereótipo de contadores que apenas fazem trabalhos de rotina não corresponde mais à atual realidade profissional do *controller*”.

Assim, para ser um bom controlador é necessário ter conhecimentos em gestão organizacional, em recursos humanos, *supply* e produção. Conhecimento estes que vem de um gerenciamento da contabilidade, dos custos, das finanças e da tecnologia da informação que, conforme Lunelli (2017) precisa envolver auditorias complexas e que alcancem um nível de detalhamento superior aos demonstrativos contábeis habituais.

O *controller* necessita possuir uma compreensão precisa das forças que estão influenciando os resultados econômicos da empresa, mesmo quando tais forças não sejam totalmente controláveis. Assim, ele passa a ter uma importância absolutamente incalculável na fixação dos rumos de qualquer empresa e sua sobrevivência será alcançada na medida em que as decisões sejam tomadas de forma acertada, com base nos dados e informações claras e tempestivas, fornecidas pela Controladoria por meio do *controller* (FERNANDES, 2009, p. 54).

No intuito de que o *controller* tenha uma atuação satisfatória, algumas premissas devem ser consideradas. Desse modo, Figueiredo e Cagianno (2004), expõem que os requisitos são

- Conhecimento satisfatório do ramo de atividade do qual a empresa faz parte, assim como dos problemas e das vantagens que afetam o setor;
- Um conhecimento da história da empresa e uma identificação com seus objetivos, suas metas e suas políticas, assim como com seus problemas básicos e suas possibilidades estratégicas;
- Habilidade para analisar dados contábeis e estatísticos que são a base direcionadora de sua ação e conhecimento de informática suficiente para propor modelos de aglutinação e simulação das diversas combinações de dados;

- Habilidade de se expressar bem, oralmente e por escrito, e ter profundo conhecimento dos princípios contábeis e das implicações fiscais que afetam o resultado empresarial (FIGUEIREDO; CAGIANNI, 2004, p. 29).

No que lhe concerne, Fernandes (2009, p. 51 e 52 *apud* Roehl Anderson e Bragg, 2000) salientam que muitas aptidões que não são encontradas em todos os indivíduos para o papel de *controller*, “se não as possuir, deve ter, pelo menos, aquelas relacionadas com a acurácia das demonstrações financeiras e do processo de transação”, considerando estas como “o coração da função contábil”. Ainda no entendimento das habilidades, os autores relacionam, além do conhecimento técnico, o estudo da informação, a vocação de comunicação precisa, conhecimento corporativo e a inteligência gerencial como fatores preponderantes de competência da função.

- Análise da informação - o *controller* deve estar suficientemente confortável com a informação financeira para prontamente compreender o significado das variações dos índices e o que eles anunciam para a empresa;
- Habilidade de comunicação - a chave para a função do *controller* é compilar informações e comunicar para os gestores. Se a parte referente à compilação dos dados está bem feita, mas o gestor não compreende suas implicações, o *controller* deve melhorar sua habilidade de comunicação a fim de repassar a informação financeira necessária para os gestores; (FERNANDES, 2009, p. 51 e 52 *apud* ROEHL-ANDERSON; BRAGG, 2000).

Observa-se que o profissional deve estar intimamente ambientado com a situação financeira da empresa de modo a transmitir com eficiência as informações necessárias aos gestores. E assim, saber repassar os dados de forma clara e concisa para que não haja interferências de comunicação controlador/gestor, implicando de forma negativa no processo decisório. Portanto, exige-se desse profissional:

- Conhecimento da companhia e da indústria - nenhum sistema contábil é perfeitamente adaptável sem nenhuma alteração, porque a companhia em que está operando tem sutilezas que requerem algumas modificações. Por esse motivo o *controller* deve ter um bom conhecimento das operações realizadas na empresa e na indústria, de forma a saber como essas operações impactarão no departamento contábil;
- Habilidade gerencial - o *controller* é, presumivelmente, um cargo de staff e ele tem considerável controle sobre a produtividade do grupo. Portanto, ele deve ter excelente conhecimento de planejamento, organização, direção e mensuração das funções necessárias para gerenciar o departamento contábil; utilizando métodos eficientes para completar cada tarefa, para que a atenção do departamento esteja focada nas mais urgentes; (FERNANDES, 2009, p. 51 e 52 *apud* ROEHL-ANDERSON; BRAGG, 2000).

Novamente os autores destacam a necessidade de conhecimento aprofundado da organização em que o trabalho é realizado, suas operações e particularidades. Além de frisar a habilidade de gerenciar a produtividade para que não ocorra foco em operações que não demandam urgência. Para tanto, ter conhecimento técnico é de extrema importância, além de gestor, ao controlador requer habilidades operacionais inerentes a contabilidade, dentre elas:

- Senso de urgência e custo efetivo do serviço - o *controller* deve gerir o departamento contábil como um centro de lucro, pois somente assim ele utilizará métodos eficientes para completar cada tarefa e a atenção da área estará focada nas mais urgentes;
- Conhecimento técnico - para criar uma demonstração financeira fidedigna, especialmente para a publicação, o *controller* deve ter considerável conhecimento das normas contábeis (FERNANDES, 2009, p. 51 e 52 *apud* ROEHL-ANDERSON; BRAGG, 2000).

## 2.2 Variáveis de controle instrumental da controladoria

Como bem expõe Ortega et al (2005), os instrumentos são um meio ou a forma que a Controladoria se utiliza para repassar informações e fatos aos gestores, dentro outros objetivos e o principal deles é a tomada de decisões de forma estratégica para alcançar metas.

No mundo atual, a informação é o bem mais precioso que qualquer organização pode ter, é com este que gestores verificam se o planejamento está seguindo tanto com o valor passado tanto quanto o valor futuro, fato que expõe valores intangíveis como Ortega (2005) explica.

Na era da informação, saber explorar ativos intangíveis é mais importante que saber investir e administrar ativos físicos. Esse intangível supracitado pode ser, resumidamente, definido como valores de difícil identificação e mensuração, mas que agregam um valor alto quando comparado a outros bens e/ou direitos (ORTEGA, 2005, p. 80).

Martinello (2011) explica que estas informações necessitam ser seguras e tempestivas para assim auxiliar de forma eficaz no processo de gestão, sobretudo no esforço contínuo por vantagem competitiva e crescimento do negócio no mercado e, em consequência deste cenário de otimizar resultados econômicos, é que a Controladoria se vale de ferramentas específicas de planejamento e controle.

Borges, Parisi e Gil (2005) ratificam, que no contexto atual, em que “a globalização, o aumento da competitividade e a interligação de clientes e fornecedores em cadeias de suprimento são fatores de influência, a utilização de Tecnologia da Informação pode ser considerada como fator de sobrevivência. Ao passo que Moscove, Simkin e Bagranoff (2002, p.22), julgam que "o sucesso ou fracasso da empresa está ligado à forma como a informação é gerenciada e utilizada".

A informação deve ter um sentido lógico para o gestor, portanto os conceitos de mensuração aplicados no sistema não podem ser dogmáticos, e sim racionais. O sistema de informações deve ser configurado de forma a atender eficientemente às necessidades informativas de seus usuários, bem como incorporar conceitos, políticas e procedimentos que estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa (SILVA et al, 2008, p. 3).

Assim como a informação, o controle interno é crucial para a manutenção dos objetivos da organização e no planejamento de novos investimentos. Figueiredo e Caggiano (2004) apontam o controle das despesas administrativas, que são despesas parcialmente fixas, no curto prazo, a menos que alterações no nível de atividade se procedam.

A aplicação cuidadosa dos procedimentos de controle de custos desenvolvidos nas atividades fabris ainda não é feita nas atividades administrativas. Os gestores certamente poderão arguir que as funções administrativas não são susceptíveis a métodos de pesquisa para quantificação desses gastos (SILVA et al, 2008, p. 4).

Attie (1998, p. 110), afirma que “uma sólida base de controles internos representa a segurança necessária nas informações geradas pela área de controladoria e, conseqüentemente, o apoio adequado em todas as etapas do processo de gestão”, assim, o controle interno através de métodos e medidas atua como forma de verificação das informações geradas através de dados contábeis, com eficiência operacional.

Martinello (2011) trata do controle interno como sistema orçamentário, porém, dentro da mesma essência de transcrever de forma numérica a representação do planejamento estratégico elaborado.

A controladoria está inserida no processo de gestão por meio de planejamento e estratégias, contudo o mecanismo de controle que possibilita documentar através de projeções numéricas as operações na busca por

atingir os objetivos delimitados é o sistema orçamentário (MARTINELLO, 2011, p. 75).

Nota-se que planejamento estratégico está atrelado ao controle orçamentário de forma sinérgica, observada na citação de Sá e Moraes (2005, p. 20) que “o orçamento empresarial é a tradução, em termos monetários, do planejamento das atividades da empresa, sendo retratado, de forma integrada, sob os aspectos econômicos e financeiros.” Neste apanhado de ideia que Oliveira, Perez Jr e Silva (2010) fazem um comparativo dos dois seguimentos, conforme quadro 1.

Quadro 1 – Planejamento e controle orçamentário

O que é planejamento	O que é orçamento
É a definição de um futuro desejado e dos meios eficazes para alcançá-lo.	É a expressão monetária de um plano operacional.
É um processo de tomada de decisão por antecipação	É a etapa final de um processo de planejamento.
É um processo orientado no sentido de produzir uma ou várias situações futuras	É um compromisso de realização
Envolve um conjunto de decisões interdependentes	É um instrumento de acompanhamento e contínua avaliação de desempenho das atividades e dos departamentos.

Fonte: Oliveira, Perez Jr e Silva (2010, p. 105).

Observa-se no quadro 1 que o planejamento é onde se define o futuro e a forma de como alcançar as metas, enquanto o orçamento seria a mensuração monetária destas metas, servindo de avaliação permanente do desempenho da organização.

### 2.3 Gestão da controladoria

Uma das principais funções da Controladoria é o apoio à gestão estratégica da empresa, dando suporte às tomadas de decisões e também no acompanhamento de metas. Portanto, Nascimento (2002) e Nakagawa (1993) definem esta função como processo de planejamento, que consiste em levar todos os gestores da empresa a trabalharem no sentido de obter uma sinergia, buscando alcançar o objetivo global da organização. Sobre essa sinergia Bianchi, Backes e Giongo (2006) explicam.

É visível, entre suas funções, a atividade de controle, que pode ser percebida, em nível organizacional, nos controles internos e, de forma mais ampla, no controle de todas as operações da empresa. Outra constatação diz respeito à sua relação com o sistema de informações da organização. Se não houver a geração de informações adequadas, não há como mensurar os resultados

e, dessa forma, não pode haver um controle adequado das operações da empresa (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006, p. 7).

E, ainda, Fernandes (2009) reforça que a gestão da controladoria se dá por meio de suporte de informações, execução e controle através de um sistema de informações eficaz e sinérgico entre os gestores, no objetivo já exposto de melhoria de resultados corporativos e, principalmente, a otimização de resultados focados na sobrevivência da empresa.

Para propiciar a resposta esperada, a controladoria deve possuir um sistema de informação ágil e confiável, em que seja possível detectar os desvios do orçamento concernentes às realizações e corrigi-los em tempo para alcançar os objetivos propostos (TRAVASSOS; MORAES, 2014, p. 7).

Para Figueiredo e Caggiano (2004) o entendimento de sinergia em uma organização que tem o propósito de alcançar suas metas e resultados distintivos a curto prazo. No entanto, é necessário que as tarefas, para alcançar esta finalidade, estejam em harmonia e não de maneira aleatória, para isso estas ações necessitam de planejamento e controle.

Portanto, se compreende que os gestores necessitam de informações seguras e apropriadas no apoio no processo de gestão, especialmente no fato pela busca por vantagem competitiva e crescimento do negócio no mercado. Ao passo, que a Controladoria no intuito de alcançar esse objetivo se utiliza de ferramentas específicas de planejamento e controle.

#### **2.4 Desenvolvimento da controladoria dentro do processo de gestão**

Pierre (2016) instrui que o processo de gestão serve de base aos processos de tomadas de decisão e na Controladoria este deve contemplar as seguintes etapas: planejamento, execução e controle. Sendo estes assessorados por um sistema de informações da organização que dará suporte às deliberações necessárias em cada fase.

E Machado (2011) faz uma análise de que a Controladoria não é um órgão meramente de controle, o autor explica que o conceito sofreu profundas modificações no campo da ciência, em seus métodos e procedimentos afim de dar maior

credibilidade às informações complexas geradas, avaliando e fazendo frente às decisões no processo de gestão.

Desse modo, Oliveira (2004) confirma que o processo decisório sofre influência direta das ações da Controladoria por meio das informações de planejamento e controle.

Segundo Oliveira; Perez Jr e Silva (2010) a controladoria no processo de gestão, na pessoa do *controller*, se apresenta da seguinte forma:

- \* no planejamento estratégico, cabe ao controller assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a empresa;
- \* no planejamento operacional, cabe a ele desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando-o para a otimização das análises; e
- \* no controle, cabe ao responsável pela controladoria exercer a função de perito ou de juiz, conforme o caso, assessorando de forma independente na conclusão dos números e das medições quantitativas e qualitativas - índices de qualidade (OLIVEIRA; PEREZ JR; SILVA, 2010, p. 11).

Já Figueiredo e Caggiano (2004, p. 43), conceituam que o “planejamento pode ser estabelecido como o processo de raciocínio que antecede à ação e é guiado para a tomada de decisão”, onde se começa a finalidade e propósitos da empresa.

De forma global, Nakagawa (1993) salienta que o método de planejar e controlar abarca as fases do ciclo de planejamento, execução e controle, seguindo de duas outras etapas distintas.

O primeiro estágio denominado de Planejamento Estratégico, em que os mecanismos são utilizados para obter objetivo e metas da organização, desenvolvendo deste modo, padrões, políticas e estratégias. Perante, também advém o segundo estágio, o Planejamento Operacional, que intenta por meios, ações que adquirem recursos para realizar objetivos (PIERRE, 2016, p. 2).

Nakagawa, (1993, p. 52), caracteriza o delineamento operacional como “produto final do orçamento operacional na busca de um equilíbrio estacionário das interações dinâmicas que ocorrem em nível de seus subsistemas internos”.

Observa-se que o planejamento operacional, tem por origem e natureza parametrizar e direcionar a execução das decisões no processo de gestão.

De maneira específica, ele é a representação quantitativa das diretrizes emanadas do planejamento estratégico e embasadas nas premissas operacionais que redundaram da opção escolhida na fase do pré-planejamento operacional (REGINATO; NASCIMENTO, 2007, p. 139).

No eixo controle, Figueiredo e Caggiano (2004) associam a controladoria a um sistema de resposta que adapta a analogia entre o desempenho e a meta planejada seja ela de longo ou curto prazo. O autor ainda afirma que o controle proporciona ao gestor a possibilidade reexaminar metas com conformidade com as novas ocorrências.

E Pierre (2016, p. 3) finaliza o pensamento anterior expondo uma sequência “Feedback – Informação – Decisão – Ação”, apontando que é necessário uma rotina contínua para um controle satisfatório.

Controle objetiva então possibilitar os gestores, que as metas planejadas sejam de fato concretizadas dentro do previsto, apoiando-se na avaliação de resultados e desempenhos expressos pelo sistema de informações. O controle é meramente a ação necessária para apurar se os objetivos, planos, políticas e padrões estão sendo acatados (PIERRE, 2016, p. 3).

Para que, efetivamente a Controladoria exerça seu papel, as variáveis no processo devem ser definidas, planejadas, monitoradas de forma contínua, apoiando-se em um sistema de informações que forneça relatórios concisos e claros facilitando os gestores nas estratégias de decisão.

### 3. METODOLOGIA

A metodologia deste estudo foi elaborada, primeiramente, por intermédio de revisão sistemática da literatura, de caráter qualitativa e exploratória, se utilizando livros, artigos científicos, visitas a portais relacionados ao tema, entre outras fontes.

A revisão sistemática da literatura consiste em uma revisão planejada, que responde a uma pergunta específica e utiliza métodos explícitos e sistemáticos para identificar, selecionar e avaliar criticamente os estudos diminuindo, portanto, o viés na seleção destes, permitindo sintetizar estudos sobre problemas relevantes de forma objetiva e reproduzível, por meio de método científico (GALVÃO, SAWADA, TREVISAN, 2004).

A pesquisa bibliográfica proporciona a fundamentação teórica do tema, apresentando segundo a visão de diversos autores a base da controladoria e sua influência no apoio à gestão, bem como as ferramentas por ela oferecidas (MARTINELLO, 2011, p. 16).

Quanto à consecução dos objetivos, procedimentos e abordagem do problema, esta pesquisa se caracteriza como predominantemente descritiva que, conforme enfatizam Cervo e Bervian (2002, p. 66), esse tipo de pesquisa “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

E Martinello (2011) completa a definição ao relatar que esta “tipologia é fundamental no alcance dos objetivos estabelecidos no estudo, pois procura evidenciar a importância do suporte informacional que a controladoria oferece à gestão, por meio das ferramentas gerenciais”.

Caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos à respeito de determinado caso específico, buscando comprovar a importância da utilização das ferramentas da controladoria no apoio ao processo de gestão (RAUPP; BEUREN, 2006, p. 84; MARTINELLO, 2011, p. 17).

E, por fim, classifica-se como do tipo estudo de caso, que apesar de ser múltiplo e diverso, no contexto do presente trabalho se apresenta como único estudo de caso, que segundo Raupp e Beuren (2006) e Martinello (2011) definem anteriormente.

#### 4. ESTUDO DE CASO

O presente estudo de caso é um apanhado de pesquisas realizadas pelos autores Nascimento et al (2005) e Ortega (2005) sobre a atuação da Controladoria em empresas de diferentes portes e como cada autor tratou o tema em questão.

Situando e caracterizando cada autor e tema em ordem, têm-se, no quadro 2:

Quadro 2 – Caracterizando autores e temas

AUTOR	TITULO
Nascimento et al (2005)	A controladoria como suporte ao processo de Gestão numa empresa do comércio varejista.
Ortega (2005)	O papel da Controladoria na gestão estratégica: estudo de caso em uma empresa do segmento de transporte vertical.

Fonte: Elaboração própria.

Em relação ao estudo de caso, foram realizadas pesquisas em empresas de pequeno, médio e grande porte, demonstrando que a Controladoria pode ser aplicada em todos os níveis de mercado, conforme quadro 3.

Quadro 3 – Caracterizando autores e estudo de caso

AUTOR	ESTUDO DE CASO
Nascimento et al (2005)	Empresa do comércio varejista e atacadista – setor de vestuário no Ceará, com sede administrativa em Fortaleza. Denominado no artigo como <b>Beta – Confecção de Vestuário S/A</b>
Ortega (2005)	Empresa do segmento de transporte vertical. Denominada no artigo como <b>Elevadores Atlas Schindler.</b>

Fonte: Elaboração própria.

Após caracterizados os estudos de caso, seguem as considerações principais de cada autor sobre os resultados e discussões. Nesta parte foram extraídos de cada artigo o que encaixa com o tema deste estudo em questão, conforme quadro 4.

Quadro 4 – Comparativo entre autores e considerações sobre resultados e discussões

AUTOR	Antes da Controladoria	Depois da Controladoria
Nascimento et al (2005)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informações elaboradas de forma manual e isolada pelas áreas.</li> <li>• Decisões tomadas de forma isolada (por gerentes de departamento, setor ou área) e diretor imediato.</li> <li>• Inexistência de controle das informações de gestão econômica da empresa; somente informações contábeis de cunho histórico.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Todas as informações passaram a ser administradas pela controladoria, com utilização de sistemas informatizados.</li> <li>• Toda decisão passou a ser tomada pela a direção da empresa, com subsídios nas informações da controladoria, baseada em elementos suficientes para as tomadas de decisões.</li> <li>• Com a utilização de sistemas integrados, a empresa passou a dispor de vários relatórios e recursos, assegurando credibilidade sobre a gestão econômica da mesma.</li> </ul>
Ortega (2005)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Existia o departamento porem os processos e controles era deficitários.</li> <li>• No processo de gestão estratégica a participação tímida, devido a mudanças de cultura, existia falha nas informações.</li> <li>• A Controladoria não participava e não dava assessoramento ao processo de gestão estratégica.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Após reestruturação no departamento, otimizou-se os resultados, processos e controles.</li> <li>• A participação da Controladoria no processo de gestão está entre bom e muito bom, encontra-se em fase de melhorias tanto de processos quanto de sistemas, ainda considera a Controladoria limitada.</li> <li>• Apesar de dar atendimento à diversas áreas da empresa, focando necessidades específicas. Na questão decisão, o controller se mostra descontente. Participação não é profunda porém está em processo de melhoria. A área de TI ainda não se apresenta eficiente.</li> </ul>

Fonte: Elaboração própria.

Em relação ao acompanhamento de desempenho da Controladoria alinhado ao processo de gestão das organizações, foi constatado que, segundo Nascimento et al (2005) apesar de a empresa ter três tipos de relatórios de avaliação, a pesquisa

aponta pouca utilização das informações para a tomada de decisão, desviando o foco para cobrança de desempenho de cada gerente.

A empresa pesquisada por meio da controladoria não faz uma leitura adequada ou pelo menos não tira vantagem competitiva como deveria dos instrumentos de avaliação gerencial de retaguarda. Conforme depoimentos dos respondentes, esses instrumentos de avaliações são utilizados pela direção da empresa como instrumentos de cobrança do desempenho de cada gerente, e não como ferramentas possíveis de redirecionar ou explicar o porquê das metas e objetivos não serem atingidos (NASCIMENTO et al, 2005, p. 23-24).

Ao passo que na pesquisa de Ortega (2005) não há menção efetiva de avaliações de desempenho da Controladoria, o que se realiza são reuniões com a alta cúpula da empresa para avaliar e rever o posicionamento estratégico do setor.

Reorganizações vêm sendo realizadas no sentido de reforçar o papel da Controladoria neste momento, reconhecendo-a como uma importante aliada no processo de decisão estratégica, reafirmando a necessidade de um suporte mais analítico e crítico, de modo a não só trazer informações sobre o desempenho da empresa, bem como apontar caminhos para o negócio da empresa, seja corrigindo falhas, explorando oportunidades ou melhorando processos (ORTEGA, 2005, p. 154-155).

Assim, os autores apontaram os resultados da pesquisa realizada. Para Nascimento et al (2005) o advento da Controladoria os processos e controle das informações houveram significativa melhoria, conseqüentemente refletindo nos resultados da empresa.

Os resultados encontrados nesta pesquisa, sobre empresa do comércio varejista de vestuário em Fortaleza – Ceará comprovam a preocupação da alta administração da empresa com a continuidade do negócio, com a concorrência, cada vez mais acirrada, com as novidades do setor e, especialmente, com o controle das informações.

Desde sua criação, até 1997, a empresa “Beta” não se preocupava, efetivamente, com a mensuração dos níveis de desempenho e resultados. As decisões eram tomadas em curto prazo e de forma isolada, bem como os investimentos, as compras de mercadorias e contratações de pessoal. Portanto, não se atentava para a empresa como um sistema dinâmico integrado.

Com a implantação da controladoria na empresa pesquisada, houve fortes evidências de obtenção de melhoria nos processos, atividades e decisões, refletindo, positivamente, nos resultados, de forma genérica (NASCIMENTO et al, 2005, p. 24).

O autor finaliza a discussão apontando os desafios da Controladoria para a empresa, como

subordinação desta unidade à presidência da empresa e não à diretoria administrativa; indução às melhores decisões para a empresa como um todo e de forma imparcial; clara definição sobre as tomadas de decisões, em razão do conhecimento dos números apresentados (mensuração correta dos eventos de forma imparcial), exercendo com mais frequência à persuasão e a motivação em todas as áreas operacionais envolvidas (NASCIMENTO et al, 2005, p. 24).

Na conclusão de Ortega (2005) a pesquisa foi relevante para identificar o alinhamento da Controladoria com as necessidades das informações requeridas pelos gestores no momento das decisões estratégicas, dando destaque às reais necessidades, demonstrando a participação de forma pontual da Controladoria, ainda assim, o autor destaca que, apesar de toda uma estrutura bem formalizada para o apoio da Controladoria no planejamento estratégico da empresa, o setor pode ir além do que oferece, que ainda é tímida a participação da Controladoria nas decisões e aponta a melhoria no sistema de informação para que o planejado aconteça.

Ao analisar o resultado do estudo de caso frente a teoria explanada, pode-se concluir que, em termos de Gestão e Estratégia, a empresa tem utilizado muito dos conceitos literais e acadêmicos; porém, quando o assunto é participação da Controladoria nesse processo, percebe-se uma lacuna entre a teoria e a prática, no tocante à contribuição que esta deve oferecer aos gestores, atendendo às suas necessidades por informações estratégicas, sendo uma parceira no processo de tomada de decisão. Nota-se, inclusive, uma expectativa dos gestores nesse sentido. Pois afirmam que essa participação é necessária e fundamental (ORTEGA, 2005, p. 156).

Da mesma forma, o autor relata que o grande desafio da Controladoria para a empresa é “gerar informações que atendam às necessidades dos gestores no momento da tomada de decisão”, e completa, “de maneira que proporcionem uma eficaz gestão estratégica” e concluiu.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade e a Controladoria, a partir de suas atribuições, devem estar presentes em todas as etapas do processo decisório de uma organização, estabelecendo e desenvolvendo condições para o desenvolvimento da gestão através das informações por estes gerados.

Percebe-se através do desenvolvimento teórico e do estudo de caso, que o tema controladoria ainda está em desenvolvimento e ainda é visto apenas como departamento que dá assistência. Mesmo em empresas consolidadas no mercado, nota-se que, apesar de ter a Controladoria como parte integrante do processo de gestão, a estruturação de ferramentas e meios de trabalho não são totalmente definidos, acarretando uma eficiência baixa em relação ao que o setor pode oferecer à organização.

Fica implícito que para se obter sucesso em qualquer negócio, seja pequena, média ou grande empresa, as tarefas de planejar, dirigir e controlar são essenciais atreladas a um planejamento estratégico.

Nesse aspecto a Controladoria fundamentada nas informações contábeis e numa percepção multidisciplinar atua de maneira proativa correlacionado às necessidades do processo de tomada de decisão, dando orientação precisa e eficiente aos gestores. A Controladoria também se planeja para a identificação do rumo a ser seguido, onde os dados planejados e coletados são estudados, constituindo-se em informações que serão aplicadas conforme as metas traçadas.

A demanda que induziu o trabalho foi a constatação de que as informações produzidas pela Controladoria são essenciais para nortear o futuro e passos da empresa, através de seus conceitos, instrumentos e funções, auxiliando todas as áreas da organização na tomada de decisão. E assim, o objetivo geral estudo foi alcançado.

Fica demonstrado dentro dos objetivos específicos a conceituação, as funções e a finalidade da Controladoria, assim como perfil do controlador (controller), sendo

este responsável por implementar e conservar o sistema de informações integrado numa organização. Através do estudo de caso, foi possível identificar que, mesmo com o conceito de ciência, a Controladoria para funcionar exige planejamento e comprometimento de toda a estrutura da empresa.

Neste cenário, a Controladoria deve estar de modo contínuo concentrado no desdobramento do futuro, no qual é delineado através das decisões atuais. Isto implica que se deve incorporar instrumentos, técnicas de projeção e exploração futura dos ambientes em que a organização está inserida, contribuindo para o alcance de metas e objetivos, integração de todas as áreas da empresa, melhor desempenho econômico e vantagem competitiva.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **A controladoria e o capital intelectual: um estudo empírico sobre sua gestão.** Revista Contabilidade & Finanças-USP, v. 17, n. 41, 2006.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações.** São Paulo: Atlas, 1998.
- BASILIO, Olivia Carolina de Resende et al. **A Controladoria Empresarial como Ferramenta de Gestão para Micro e Pequenas Empresas do Setor Hoteleiro na Região de Barbacena, MG.** 2014
- BEAL, Adriana. **Gestão Estratégica da Informação.** São Paulo: Atlas, 2007
- BENEDICTO, Gideon Carvalho de; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Administração Financeira, Economia e Contabilidade: uma abordagem da relação existente no processo empresarial de gestão de caixa e lucro.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, v. 33, n. 146, p. 61-81, mar./abr. 2004.
- BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica.** São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- BEZERRA, Josecleia Oliveira; LEMOS, Uillams Morais. **A controladoria como ferramenta estratégica na melhoria da gestão de pequenas empresas.** Revista Eletrônica da Faculdade José Augusto Vieira – Ano VI. 2013
- BIANCHI, Márcia; BACKES, Rosemary Gelatti; GIONGO, Juliano. **A participação da controladoria no processo de gestão organizacional.** Contexto. Porto Alegre, RS. Vol. 6, n. 10 (2. sem. 2006), p. 69-92, 2006.
- BORGES, Tiago Nascimento; PARISI, Cláudio; GIL, Antonio de Loureiro. **O Controller como gestor da Tecnologia da Informação: realidade ou ficção?** Rev. adm. contemp., Curitiba, v. 9, n. 4, Dec. 2005
- BROOKING, Annie. **Intellectual Capital: core asset for the third millennium enterprise.** Boston: Thomson Publishing Inc., 1996.
- CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: Uma abordagem da Gestão Econômica – GECON.** 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. 5. ed. **Metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CHAGAS, Mário Francisco et al. **O papel da controladoria como ferramenta de gestão.** Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática, v. 2, n. 1, 2014.
- CONCEIÇÃO. Luzia Ribeiro. **O papel da controladoria no processo de gestão empresarial.** Faculdade Novos Horizontes, 2007
- DRUCKER, F. Peter. **Sociedade Pós-Capitalista.** São Paulo: Pioneira, 1993.

FERNANDES, Claiton. **Um estudo exploratório das funções da controladoria em pequenas e médias**. Ciências Sociais APL. Teses e dissertações da Universidade Metodista de Piracicaba. UNIMEP. Piracicaba: SP. 2009

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria – Teoria e Prática**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GALVÃO, C. M.; SAWADA, N. O.; TREVIZAN, M. A. **Revisão sistemática**. Rev Latino-am enfermagem, v. 12, n. 3, p. 549-56, 2004.

LORENZETT, Daniel Benitti. **A importância da controladoria no processo decisório da pequena empresa**. Universidade Federal de Santa Maria. Centro Tecnológico – Programa de Pós Graduação em Engenharia de Produção. Santa Maria: RS. 2013

LORENZETT, Daniel Benitti; GODOY, Leoni Pentiado. **Produção do conhecimento em controladoria: Análise da produção científica nacional dos últimos anos**. Revista ESPACIOS| Vol. 37 (Nº 12) Año 2016, 2016.

LOURENSI, Adriano; BEUREN, Ilse Maria. **Inserção da Controladoria em teses da FEA/USP: uma análise nas perspectivas dos aspectos conceitual, procedimental e organizacional**. Contabilidade Vista & Revista, v. 22, n. 1, 2011.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Auditoria: Responsabilidade legal e Ética profissional**. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/noticias/auditoriaresponsabilidade-etica.htm>>. Acesso em 06 jun 2017.

MACHADO, Bianca de Oliveira. **Controladoria como meio de uma melhor gestão em micro e pequenas empresas**. Universidade Candido Mendes. Rio de Janeiro, 2011

MAMBRINI, Ariovaldo; BEUREN, Ilse Maria; COLAUTO, Romualdo Douglas. **A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão na perspectiva da gestão econômica**. Revista do Conselho Regional de Contabilidade - CRC, Curitiba, n.133, ano 27, p.41-50, 2º quadrimestre, 2002.

MARTINELLO, Daniela. **Gestão empresarial: a importância da controladoria no processo decisório em uma empresa do ramo de confecções**. 2011.

MOSCOVE, S.; SIMKIN, M.; BAGRANOFF, N. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, Osmar de C.; FISCH, Silvio. **Controladoria-seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC/ESAG, 1993.

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

NASCIMENTO, A. M. **Descentralização do processo de formulação das estratégias empresariais**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Controladoria estratégica**/Luís Martins de Oliveira, José Hernandez Perez Jr., Carlos Alberto dos Santos Silva. 2004.

OLIVEIRA, Rosane Furlan de et al. **Controladoria**. Universidade Federal de Santa Catarina, 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. Textos e Casos Práticos com Solução. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ORTEGA, Gustavo Rodrigues et al. **O papel da controladoria na gestão estratégica**: estudo de caso em uma empresa do segmento de transporte vertical. 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Básica**. 2ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PADOVEZE, C. L., BERTOLUCCI, R. G. **Gerenciamento do risco corporativo em controladoria**: *Enterprise Risk Management (ERM)*. São Paulo, SP: Cengage, 2008.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: Gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2003

PIERRE. Luiz de. **Gestão Empresarial** - A importância Do Controller. LinkedIn. 2016

RAUPP, Fabiano Maury. BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 77 - 97.

REGINATO, Luciane; NASCIMENTO, Auster Moreira. **Um estudo de caso envolvendo Business Intelligence como instrumento de apoio à controladoria**. Revista Contabilidade & Finanças-USP, v. 18, 2007.

ROEHL-ANDERSON, Janice M.; BRAGG, Steven M. **The Controller's Function: the work of the managerial accountant**. 2ª ed. New York: John Wiley & Sons, Inc., 2000.

SÁ, Carlos Alexandre; MORAES, José Rabello de. **O orçamento estratégico**: uma visão empresarial. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

SANTOS, Juliana Costa; DA CONCEIÇÃO, Me. Sérgio Henrique. **A controladoria no processo de gestão das organizações**. Revista Eletrônica da Faculdade Jose Augusto Vieira – Ano VI. 2013

SILVA, Heber Ridão et al. **A Importância da Controladoria no Processo de Gestão**. Revista Eletrônica de Ciências Empresariais, ano, v. 1, p. 1-6. 2008

STEWART, Thomas A. **Capital Intelectual**: a nova vantagem competitiva das empresas. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

SVEIBY, Karl Erik. **A nova riqueza das organizações**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

TRAVASSOS, Ana Caroline; MORAES, Rinaldo Ribeiro. **Controladoria e Planejamento Estratégico**: o papel da controladoria na gestão estratégica em uma distribuidora de energia elétrica. Revista de Administração e Contabilidade, v. 1, n. 1, 2014.

VIEIRA, Redvânia Pinto et al. **Controladoria**: um estudo do uso de instrumentos de controladoria nas médias e pequenas empresas do ramo hospitalar da cidade de Manaus (AM). Gestão & Aprendizagem, v. 1, n. 1, 2012.