



Tendências da Contabilidade Contemporânea 2

 **Atena** Editora

Ano 2018

Atena Editora

Tendências da Contabilidade Contemporânea 2

Atena Editora
2018

2018 by Atena Editora

Copyright © da Atena Editora

Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

Edição de Arte e Capa: Geraldo Alves

Revisão: Os autores

Conselho Editorial

Prof. Dr. Alan Mario Zuffo – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto – Universidade Federal de Pelotas
Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília
Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Daiane Garabeli Trojan – Universidade Norte do Paraná
Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall’Acqua – Universidade Federal de Rondônia
Prof. Dr. Eloi Rufato Junior – Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Prof. Dr. Fábio Steiner – Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Gianfábio Pimentel Franco – Universidade Federal de Santa Maria
Prof. Dr. Gilmei Fleck – Universidade Estadual do Oeste do Paraná
Profª Drª Girlene Santos de Souza – Universidade Federal do Recôncavo da Bahia
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionale delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Prof. Dr. Jorge González Aguilera – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Raissa Rachel Salustriano da Silva Matos – Universidade Federal do Maranhão
Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Takeshy Tachizawa – Faculdade de Campo Limpo Paulista
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará
Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior – Universidade Federal de Alfenas
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) (eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

T291	Tendências da contabilidade contemporânea 2 [recurso eletrônico] / Organização Atena Editora. – Ponta Grossa (PR): Atena Editora, 2018. 2.622 kbytes Formato: PDF Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader Modo de acesso: World Wide Web Inclui bibliografia ISBN 978-85-85107-09-3 DOI 10.22533/at.ed.093183108 1. Empresas. 2. Contabilidade. I. Atena Editora. CDD 657
------	--

Elaborado por Maurício Amormino Júnior – CRB6/2422

O conteúdo do livro e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos autores.

2018

Permitido o download da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

www.atenaeditora.com.br

E-mail: contato@atenaeditora.com.br

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1	1
A CONTROLADORIA NA GESTÃO HOSPITALAR: UM ESTUDO EM UM HOSPITAL UNIVERSITÁRIO PÚBLICO NO PARANÁ	
<i>Maico Schnell</i>	
<i>Roberto Francisco de Souza</i>	
<i>Delci Grapegia Dal Vesco</i>	
CAPÍTULO 2	20
A PERÍCIA ATUARIAL E O REAJUSTE POR FAIXA ETÁRIA EM PLANOS DE SAÚDE ANTERIOR AO ESTATUTO DO IDOSO	
<i>Idalberto José das Neves Júnior</i>	
<i>Ana Luiza Sallai</i>	
<i>Kátia Aparecida Alves Pacheco</i>	
<i>Marcelo Daia Barreto</i>	
CAPÍTULO 3	37
AS FUNÇÕES DE CONTROLADORIA EM ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS DIFERENCIADAS	
<i>Vanessa Fernanda Rios de Almeida</i>	
<i>Ederlei da Silva Miranda</i>	
<i>Juocerlee Tavares Guadalupe Pereira de Lima</i>	
<i>Ernani Marques de Almeida</i>	
CAPÍTULO 4	52
ANÁLISE DA EFETIVIDADE DAS TOMADAS DE CONTAS ESPECIAIS NO ÂMBITO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE RONDÔNIA	
<i>Rodrigo Oliveira Miranda</i>	
<i>Lucas Gurgel Mota Saraiva</i>	
CAPÍTULO 5	69
CONTRIBUIÇÕES DO MÉTODO AHP PARA A GESTÃO DE RISCOS NO PLANEJAMENTO DA AUDITORIA	
<i>Sandro Augusto Martins Bittencourt</i>	
<i>Adriana Gabbi</i>	
<i>Renata Lúcia Basso</i>	
CAPÍTULO 6	87
CONVERGÊNCIA DAS NORMAS CONTÁBEIS: A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ABRANGENTE	
<i>Israel Dal Ri</i>	
<i>Maria Ivanice Vendruscolo</i>	
<i>Ismael Paulo Heissler</i>	
CAPÍTULO 7	108
DETERMINANTES DE REAL EARNINGS MANAGEMENT: O CASO DAS EMPRESAS NÃO COTADAS EUROPEIAS	
<i>Cristina Gaió</i>	
<i>Tiago Gonçalves</i>	
<i>Ana Castelhana</i>	
<i>ISEG, Universidade de Lisboa</i>	
CAPÍTULO 8	129
FATORES DISCRIMINANTES ENTRE O ÍNDICE DE SUSTENTABILIDADE EMPRESARIAL E OS INDICADORES ECONÔMICO-FINANCEIROS DAS EMPRESAS BRASILEIRAS DE ENERGIA E PAPEL E CELULOSE	
<i>Cleston Alexandre dos Santos</i>	
<i>Inês Francisca Neves Silva</i>	
<i>Marialva Tomio (In Memoriam)</i>	
CAPÍTULO 9	147
FATORES EXPLICATIVOS DA REDUÇÃO DE CUSTOS PÚBLICOS DOS PRODUTOS CONTRATADOS POR PREGÃO ELETRÔNICO NO MERCADO BRASILEIRO	
<i>Silvio Paula Ribeiro</i>	
<i>Clari Schuh</i>	

	<i>Clóvis Antônio Kronbauer</i>	
	<i>Viviane da Costa Freitag</i>	
CAPÍTULO 10		163
INFLUÊNCIA DA CRISE FINANCEIRA DE 2008 NO CONSERVADORISMO CONTÁBIL DAS EMPRESAS BRASILEIRAS		
	<i>Bradlei Ricardo Moretti</i>	
	<i>Bianca Cecon</i>	
	<i>Roberto Carlos Klann</i>	
CAPÍTULO 11		183
MODELO DECISÓRIO NO MERCADO FINANCEIRO:		
UM ESTUDO À LUZ DA TEORIA DOS PROSPECTOS E DA RACIONALIDADE LIMITADA		
	<i>Alex Diego Souza Queiroz</i>	
	<i>Joseílton Silveira da Rocha</i>	
	<i>Marília Oliveira dos Reis</i>	
CAPÍTULO 12		203
MOTIVOS DA NÃO SOLICITAÇÃO DE RESSARCIMENTO DO ICMS PELAS EMPRESAS		
	<i>Oderlene Vieira de Oliveira</i>	
	<i>Marcella Gonçalves Furtado</i>	
CAPÍTULO 13		216
PROPOSTA DE USO DE FILMES SOBRE RESPONSABILIDADE SOCIOAMBIENTAL NO CONTEXTO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS		
	<i>Wellington Silva Porto</i>	
	<i>Fernanda de Assis Dutra</i>	
	<i>Marco Túlio José de Barros Ribeiro</i>	
	<i>Umbelina Cravo Teixeira Lagioia</i>	
	<i>José Arilson de Souza</i>	
CAPÍTULO 14		242
SUSTENTABILIDADE CORPORATIVA E ESTRATÉGIA:		
UMA ANÁLISE QUALITATIVA DE MODELOS DE MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO		
	<i>Solange Garcia</i>	
	<i>Fernanda Dandaro</i>	
CAPÍTULO 15		263
TARGET COSTING: ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA DE ARTIGOS PUBLICADOS ENTRE OS ANOS 2006 E 2015		
	<i>Laiane Silva Santos</i>	
	<i>Kleber da Silva Cajaíba</i>	
CAPÍTULO 16		279
TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL:		
UMA ANÁLISE BIBLIOMÉTRICA E SOCIOMÉTRICA DE PERIÓDICOS INTERNACIONAIS		
	<i>Juliano Francisco Baldissera</i>	
	<i>Clóvis Fiirst</i>	
	<i>Denis Dall Asta</i>	
	<i>Udo Strassburg</i>	
CAPÍTULO 17		300
TRANSPARÊNCIA NA GESTÃO PÚBLICA: APLICAÇÃO DA LAI NO MUNICÍPIO DE CASCAVEL SOB A ABORDAGEM DA TEORIA CONTINGENCIAL		
	<i>Juliano Francisco Baldissera</i>	
	<i>Clóvis Fiirst</i>	
	<i>Ivan Rafael Defaveri</i>	
	<i>Everton Luiz Folador</i>	
SOBRE OS AUTORES		320

AS FUNÇÕES DE CONTROLADORIA EM ESTRUTURAS ORGANIZACIONAIS DIFERENCIADAS

Rodrigo Oliveira Miranda:

Professor da Faculdade Fametro; Graduação em Ciências Contábeis pela Faculdade Integrada do Ceará; Mestrado em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará; Doutorando em Administração de Empresa pela Universidade Fortaleza; E-mail para contato: ro.miranda87@hotmail.com

Lucas Gurgel Mota Saraiva:

Professor da Faculdade Fametro; Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú; Mestrado em Ciência Contábeis pela FUCAPE; E-mail para contato: lgmsaraiva@gmail.com

RESUMO: Em resposta às exigências de um mercado cada vez mais competitivo, as empresas estão passando por processos de mudanças profundas como, por exemplo, novas tecnologias, nível mais alto de qualidade, baixo custo, inovações de produtos. O presente estudo tem por objetivo identificar as funções de controladoria em empresas que se diferenciam pela formalização ou não de uma unidade administrativa de controladoria em suas estruturas organizacionais. A pesquisa é de natureza descritiva e qualitativa, utilizando-se de pesquisas bibliográficas e de campo, com a aplicação de questionário e roteiro de entrevista como instrumentos de coleta de dados primários encaminhados. Levando em

conta a teoria da contingência, observou-se que o porte da empresa representa um nível de complexidade organizacional que requer a realização de funções de controladoria de forma mais sistemática a fim de que as metas da organização possam ser alcançadas. Concluiu-se que nas empresas pesquisadas há a presença das funções de controladoria, tanto nas empresas que possuem a área formalmente estruturada quanto nas empresas em que não possuem a controladoria formalmente estruturada. As empresas buscam adaptar-se as mudanças que ocorrem constantemente no ambiente externo, em que o grande desafio da controladoria ou da área que exerce suas funções é gerar informações que atendam às necessidades dos gestores para o processo de tomada de decisão, em especial alinhando-se com as necessidades de informações requeridas pelos gestores no momento das decisões estratégicas.

PALAVRAS-CHAVE: Controladoria. Funções de controladoria. Teoria da contingência.

ABSTRACT: As a response to an increasingly competitive market, companies are going through a process of deep change such as the implantation of new technologies, higher standards of quality, lower costs, and product innovation. The present study aims at analyzing controllership functions in companies which

stand out for the formalization or not of a controllership administration unit in their organizational structures, while taking into consideration the Contingency Theory, which states that there is no fit-for-all solution for organizational problems because structural optimization will always depend on contingent factors such as organizational strategy, environmental uncertainty, size and so on. This research is of qualitative and descriptive nature. It employs literature searches and field techniques such as the application of questionnaires and interviews as instruments for gathering primary data which had been sent to four company managers. It was observed that there are indeed controllership functions in companies which are provided with this structured area as well as in companies which are not provided with formally structured controllership functions, which confirms the research presupposition. It has been concluded that companies intend to adapt to changes which constantly occur in external environments, in which the greatest challenge faced by the controllership area or the area responsible for such functions consists of generating information which will provide an answer to the necessities of managers in their decision-making process, especially in alignment with the needs for information required by managers when they make strategic decisions.

KEYWORDS: Controllership. Controllership functions. Contingency Theory.

1 INTRODUÇÃO

Em resposta às exigências de um mercado cada vez mais competitivo, as empresas estão passando por processos de mudanças profundas como, por exemplo, novas tecnologias, qualidade, baixo custo, inovações de produtos. Desses processos, em que se busca o aproveitamento e o domínio das oportunidades emergentes, depende a continuidade das organizações. É nesse ambiente que as empresas buscam cada vez mais métodos e técnicas que possibilitem maximizar seu desempenho econômico.

A controladoria tem foco na dimensão estratégica das empresas na medida em que prepara a empresa no presente para que ela possa estar viva e rentável no futuro. Essa ênfase faz com que a controladoria, naturalmente, incorpore instrumentos e técnicas de projeção e exploração futura das variáveis ambientais (internas e externas), melhorando o suporte informacional sobre a realidade e, dessa forma, propiciando decisões melhores e mais conscientes. Sua atuação no processo de gestão proporciona aos gestores o suporte para atingir a eficácia organizacional, em que as decisões são tomadas com base nos objetivos traçados, com os gestores atuando de forma sincronizada no sentido de gerar, com suas ações, os melhores resultados possíveis (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006; MARTIN, 2002; NASCIMENTO; REGINATO, 2010; PELEIAS, 2002).

Há diversas pesquisas empíricas apresentando conceitos e funções de controladoria, gerando muitas vezes pontos de vista confusos. Porém, apesar das diferenças constata-se que há definição de funções similares tais como planejamento, controle, elaboração e interpretação de relatórios, gerenciamento do sistema de informações, demonstrando uma tendência que a controladoria está ligada

ao planejamento tanto no nível estratégico como nos níveis tático e operacional (CARVALHO, 1995; LUNKES; GASPARETTO; SCHNORRENBURGER, 2010; TEIXEIRA, 2003).

Ainda que não exista uma unidade (área/departamento) administrativa específica com essa denominação na empresa, as funções de controladoria encontrar-se-ão disseminadas pela organização. Desta forma, a controladoria – representada por suas funções – existirá em qualquer empresa ou negócio, organizada formalmente ou não, de forma voluntária ou involuntária, devendo acompanhar todas as fases do processo de gestão na busca pela eficácia organizacional (MOSIMANN; FISCH, 1999; BORINELLI, 2006; CAVALCANTE et al., 2012). Diante do exposto, esse estudo visa responder a seguinte questão de pesquisa: Quais as funções de controladoria em contextos organizacionais que se diferenciam pela formalização ou não de uma unidade administrativa de controladoria?

Considerando as recomendações da literatura, o presente estudo parte do pressuposto que as funções da controladoria permeiam, de forma semelhante, qualquer contexto organizacional em que possua ou não a controladoria formalmente estruturada. O objetivo do estudo consiste, portanto, em identificar as funções de controladoria em empresas que se diferenciam pela formalização ou não de uma unidade administrativa de controladoria.

A pesquisa poderá ser útil como referência a estudos futuros que abordem temas iguais ou correlatos, evidenciando a realidade dos vários aspectos de empresas com estruturas organizacionais diferenciadas. Adicionalmente, poderá subsidiar os gestores e suas equipes com conhecimento acerca da situação da controladoria ou dos órgãos que exercem suas funções, contribuindo para aprimorar as condições de atuação desses profissionais.

2 | CENÁRIO DA CONTROLADORIA

O aparecimento da controladoria se deu em decorrência da necessidade de melhores práticas gerenciais, devidamente suportadas por um controle de informação gerencial mais eficaz, exigindo assim, uma melhor adequação da contabilidade (BORINELLI et al., 2005; LUFT, 1997; MACDONALD; RICHARDSON, 2002).

O campo de atuação da controladoria são as organizações econômicas, caracterizadas como sistemas abertos, inseridos e interagindo com outros sistemas em um dado ambiente (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 2001; FREITAS; LUNKES, 2011; GUERREIRO; CATELLI; DORNELLES, 1997; MARTIN, 2002; RIBAS; MACIEL; KELM, 2008).

Para melhor compreensão da sua abrangência, a controladoria deve ser cindida em dois vértices: o primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual, e o segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação

de sistemas de informações. Pereira e Nagano (2002) estreitam os dois enfoques em uma mesma definição ao afirmarem que a controladoria tradicional, como órgão administrativo e como corpo de conhecimentos, tem sido a responsável pela apresentação, aos gestores, de um plano de ação que aperfeiçoe todos e cada um dos resultados individuais e das diversas áreas de responsabilidade em que se organizam as empresas.

Por meio da ótica de unidade organizacional, a controladoria funciona como órgão de observação e controle da cúpula administrativa, cabendo administrar o sistema de informações econômico financeiro da empresa e coordenar os esforços dos gestores de cada área no intuito de maximizar os resultados globais da empresa. As atividades do órgão de controladoria da empresa são identificadas com base nas etapas de planejamento, controle e execução (ANDREATTA; SILVEIRA; OLINQUEVITCH, 2009; BEUREN; GOMES; LUZ, 2012; BEUREN; PINTO; ZONATTO, 2008; FAGUNDES et al., 2010).

A controladoria desempenha papel importante na eficácia empresarial, gerando informações transparentes e seguras para as tomadas de decisões dos gestores no âmbito da organização, assegurando o melhor resultado econômico. Porém deve ser cuidadosamente adaptada à cultura e a própria missão da organização na qual está.

2.1 Hierarquia da controladoria

Existe uma corrente de autores (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008; NASCIMENTO; REGINATO, 2009) que defendem que ela deva ser órgão de assessoria ligado diretamente à presidência, isto para evitar influência e confronto com os demais órgãos da organização. Para esses autores, a controladoria não deve controlar as demais áreas, deve prestar assessoria, informando os gestores sobre os resultados da empresa.

Já outra corrente (CROZATTI, 2003; JOHNSON; FRANCISCO FILHO, 2002; LUNKES; SCHNORRENBERGER, 2009; MOURA; BEUREN, 2000; PELEIAS, 2002) sugere que ela deva ser um órgão de linha, com posição intermediária, subordinada ao diretor de finanças e contabilidade. Para tais autores, a controladoria toma decisões e encontra-se na mesma posição dos demais gestores, na linha da diretoria ou alta administração, embora possa desempenhar funções de assessoria para as demais áreas.

Para melhor entendimento, os órgãos de linha (execução) caracterizam-se pela autoridade linear, possuem ação de comando, e os de *staff* (assessoria) prestam aconselhamento, consultoria, assessoramento, recomendações, orientações e serviços especializados nas unidades de comando no desempenho de suas atividades. Os cargos de linha participam das tomadas de decisões e, portanto são corresponsáveis por elas. Já os órgãos de *staff* apenas oferecem subsídios, assessorando, sem participar do processo efetivo de tomada de decisão (BORINELLI, 2006; COELHO;

LUNKES; MACHADO, 2012).

Mosimann e Fisch (1999) explicam que o órgão controladoria exerce, ao mesmo tempo, função de órgão de linha e de *staff*, pois, dentre outras atribuições, compete: buscar informação a respeito dos problemas de ordem econômica, propor soluções aos gestores sobre os problemas constatados de suas áreas e coordenar o processo de planejamento e controle, tendo em vista a gestão econômica.

Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995), preocupados com a classificação que se faz da controladoria como sendo órgão de linha ou de *staff*, afirmam que não existe uma estrutura ideal. Cada empresa deve adaptar a estrutura às suas necessidades. Devem ser considerados o tamanho e a natureza do negócio, experiência dos executivos e assessores, empregados, locação física, filosofia de administração e os objetivos dos negócios. Em uma média empresa, os autores propõem que o *controller* seja subordinado ao presidente, em linha na estrutura hierárquica.

Constata-se, dessa forma, que não haverá um modelo único de estrutura organizacional em que se insira a atividade de controladoria, e que servirá para todas as empresas. A teoria da contingência enfatiza que não há uma fórmula única na gestão das organizações, e que cada uma deve buscar a sua melhor maneira de se estruturar para atingir suas metas e objetivos.

2.3 Atuação e funções da controladoria

Borinelli (2006, p. 189) preocupa-se com a seguinte questão: “Há, ou deve haver, de fato, no sistema formal das organizações, uma área que recebe a denominação Controladoria?”. O autor explica que as atividades de controladoria podem acontecer de forma disseminada por toda a organização, se materializando por meio de diversas atividades, devendo haver, no sistema formal das organizações, uma unidade organizacional que realize as atividades de controladoria de caráter corporativo ou divisional as quais precisam ser desenvolvidas de forma macro, consolidando as atividades realizadas de forma descentralizada.

A controladoria se materializa dentro das organizações atuando nas seguintes áreas: contábil; gerencial estratégica; custos; tributária; proteção e controle de ativos; controle interno; controle de riscos; gestão da informação; outras atividades, como auditoria e tesouraria; processo de gestão, que abrange o planejamento, elaboração do orçamento, execução, controle, ações corretivas e avaliação de desempenhos; controle interno e tesouraria (MOSIMANN; FISCH, 1999; NASCIMENTO; REGINATO; 2009; OLIVEIRA; PEREZ JR.; SILVA, 2011; ROEHL-ANDERSON; BRAGG, 2000).

Nascimento e Reginato (2010) destacam que à medida que as organizações crescem e suas atividades tornam-se mais complexas, passam a exercer uma gestão descentralizada, surgindo à necessidade por maiores controles internos e instrumentos de gestão que busquem a eficácia organizacional. Os resultados revelam que a área de controladoria é um importante componente para uma organização, visando

manter o controle organizacional, proporcionando informações precisas e tempestivas decorrentes dos atos e fatos administrativos para o processo decisório.

Andreatta, Silveira e Olinquevitch (2009) estudaram a controladoria nas grandes indústrias têxteis do Vale do Itajaí (Santa Catarina), em uma amostra composta por 18 empresas. A existência do órgão controladoria foi constatada em 13 empresas e apenas cinco não apresentavam um setor de controladoria. Dentre as empresas que não possuem um órgão de controladoria, a pesquisa revelou que o gerente financeiro é o responsável pelas informações em duas, o setor de contabilidade em outras duas e, na última, o gerenciamento das informações é dividido entre as áreas de contabilidade, custos e orçamento.

Diante desses benefícios e da importância das funções da controladoria nas organizações, realizadas por uma unidade administrativa estruturada ou não, apresentada pelos vários autores até aqui citados, ratifica-se a justificativa do presente estudo.

3 | MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Para atender aos objetivos propostos, realizou-se uma pesquisa descritiva, que tem como objetivo a descrição das características de uma população, de um fenômeno ou de uma experiência. Espera-se assim um maior conhecimento acerca do tema permitindo que o pesquisador se aproxime mais da realidade social (ANDRADE, 2008; GIL, 2008).

Para a execução desta pesquisa, adotou-se o estudo de casos múltiplos, realizado em quatro empresas, sendo duas empresas que possuem formalmente a unidade administrativa controladoria estruturadas e duas que não possuem o órgão formalmente estruturado. As empresas objeto de estudo estão estabelecidas com sede em Fortaleza – Ceará, e são consideradas de médio e grande porte, segundo a quantidade de empregados, baseado nos critérios adotados pelo SEBRAE (2016), em que a empresa de médio porte é aquela que possui entre 100 a 499 empregados, na indústria, e entre 50 a 99, para comércio e setor de serviços. Já as empresas de grande porte são aquelas com 500 ou mais empregados na indústria e com 100 ou mais empregados nos setores comércio e de serviços. As unidades de análise foram selecionadas por acessibilidade, e ainda pela intencionalidade, que corresponde àquela em que o pesquisador se dirige intencionalmente a grupos de elementos dos quais deseja saber a opinião, e são escolhidos de acordo com uma estratégia adequada às características estabelecidas.

Elaborou-se um questionário, encaminhado por correio eletrônico para aos gestores (gerentes, coordenadores, supervisores) que atuam dentro do órgão denominado controladoria ou área que exerce as funções de controladoria. As entrevistas foram realizadas com o gestor diretamente responsável pela unidade de controladoria da empresa ou área que exerce as funções inerentes à controladoria.

Os dados de cada respondente foram analisados com enfoque qualitativo, buscando descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais – nesse estudo, representados pelas funções inerentes à controladoria nos ambientes empresariais com a unidade administrativa controladoria estruturada e não estruturada (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2006).

Realizou-se a análise de conteúdo, que compreende um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, através de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores que permitam a inferência de conhecimentos relativos a condições de produção/recepção destas mensagens (BARDIN, 2011; FLICK, 2008).

Para a interpretação dos dados, foi utilizada a análise por categoria. Assim, as perguntas das entrevistas foram categorizadas em dois grandes temas principais, que se subdividem em temas secundários, conforme apresentado no Quadro 1.

Tema	Sub-Categorias
Unidade administrativa controladoria	- Posição da unidade; - Autoridade, subordinação, composição e estrutura.
Funções da controladoria	- Objetivos e atividades desempenhadas.

Quadro 1 – Categorização dos temas

Fonte: Elaborado pelo autor.

Para não revelar a razão social das empresas pesquisadas, conforme solicitado pelas mesmas, foi atribuída às denominações de empresa A, empresa B, empresa C e empresa D.

4 | RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Caracterização das unidades de análise e a Controladoria

A empresa A possui um órgão formal denominado de controladoria, atua no segmento de engenharia de infraestrutura por 36 anos, operando com mais de 5.000 colaboradores, aliando experiência às técnicas mais modernas de execução e acompanhamento dos seus negócios para superar as expectativas de seus clientes quanto à custo, prazo, qualidade dos serviços prestados e relações interpessoais.

A empresa B também conta com uma unidade administrativa de controladoria. É uma empresa considerada pioneira na industrialização e comercialização de ferro no mercado cearense para construção e derivados, além do setor siderúrgico voltado para o mercado da construção civil há 30 anos.

Na empresa C a área denominada de gestão de negócios é a que exerce as funções de controladoria. A empresa atua no desenvolvimento de soluções tecnológicas para a gestão empresarial há 48 anos, conta com uma carteira de milhares de clientes

e uma rede de atendimento, que inclui franquias e representações em vários estados do Brasil.

Na empresa D a área responsável pelas funções de controladoria é a diretoria financeira. A empresa atua na produção e venda de tintas, oferecendo produtos para residências, estabelecimentos comerciais e industriais há 24 anos.

Diante do exposto, verifica-se que, além da denominação controladoria, as áreas nomeadas de gestão de negócios e diretoria financeira exercem as funções de controladoria, registrando-se, assim, que as funções de controladoria existirão em uma empresa, independente de sua unidade formalizada na estrutura organizacional.

4.2 Unidade administrativa de controladoria

As organizações estudadas possuem estruturas diferenciadas e essa estrutura organizacional define como as atividades são distribuídas além de influenciar o controle gerencial das mesmas. As entrevistas com os gestores responsáveis pelas áreas de controladoria ou área que exerce as funções da controladoria nas unidades de análise investigadas, além dos documentos analisados (organogramas e relatórios de gestão), permitiram verificar características como a posição da controladoria nas empresas, sua composição, estrutura e nível hierárquico.

Na empresa A, a controladoria é um órgão de linha, pois executa as atividades que são de sua responsabilidade: fornecer informações e diretrizes para o negócio. Não se caracteriza como uma área que busca influenciar a decisão da diretoria, nem apontar as ações que devem ser tomadas e as atividades que devem ser praticadas no dia a dia da organização. A visão do *controller* da empresa A contrasta com o achado de Cavalcante et al., (2012), em que a maioria das empresas, uma amostra de 86 companhias listadas na BM&FBovespa que fizeram parte o ranking da Exame Melhores e Maiores, edição 2010, aponta a controladoria como uma área estreitamente relacionada à diretoria, na medida em que a assessora diretamente, justificando assim, o predomínio da controladoria como órgão de *staff*, no tocante à sua posição na empresa.

Na empresa B a posição de *staff* e de linha da unidade controladoria é explicada por Borinelli (2006), ao afirmar que a controladoria pode ser um órgão de *staff*, que atua como uma área que informa a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas, assessorando-a, além de ser qualificada como um órgão de linha, que toma decisões, executa atividades e posiciona na mesma linha da diretoria ou da cúpula administrativa.

Na empresa C a unidade denominada gestão de negócios é a área que exerce as funções de controladoria, tratando-se, na visão do entrevistado (diretor da área gestão de negócios), de um órgão de linha e de *staff*. Quanto às razões que levam uma empresa a definir a posição da unidade controladoria como órgão como de linha ou *staff*, Borinelli e Rocha (2007) afirmam que como órgão de linha devem ser

destacados aqueles em que a controladoria participa do processo de tomada de decisão da organização, e de *staff* quando dá suporte ao processo decisório.

A visão de *staff* da empresa C corrobora com os achados deste estudo, onde o órgão atua apoiando o processo decisório, assim como a visão de órgão de linha já que os entrevistados consideram como sendo de linha o órgão que executa as atividades de sua responsabilidade, possuindo uma linha produtiva de informações, participando no processo de tomada de decisão.

Já na empresa D a diretoria financeira exerce as funções de controladoria, representando um órgão tanto de linha quanto de *staff*. Por tratar-se do nível mais alto da empresa, ficando abaixo apenas dos sócios administradores, configura-se como órgão de linha, pois, de forma que possa assegurar a continuidade dos negócios pela geração contínua de resultados econômicos favoráveis. Ainda conforme a entrevistada, para atingir os objetivos traçados é necessário assumir uma função de gestão empresarial de um autêntico consultor interno (numa visão de *controller*), atualizando-se com a melhor tecnologia de informação, pois as informações devem ter a velocidade das necessidades decisórias das organizações. No Quadro 2 apresenta-se a posição adotada pela controladoria ou área que exerce suas funções e a justificativa dos entrevistados.

Empresa	Posição adotada	Justificativa
A	Linha	A controladoria não está relacionada a um órgão de <i>staff</i> , por não se tratar de uma área consultiva (consultor interno) em relação a alguma atividade específica, mas uma área que executa todos os seus processos. No seu escopo, a unidade controladoria assume a posição de linha, pois executa, trata e repassa informações gerenciais dentro do modelo de gestão mais adequado ao negócio.
B	Linha e <i>staff</i>	A primeira porque possui sua linha produtiva de informação, e <i>staff</i> já que assume uma postura de suporte e consultora aos gestores de todos os níveis da empresa, ou seja, desempenha atividades e funções de apoio e assessoria.
C	Linha e <i>staff</i>	Trata-se de órgão de linha na medida em que realiza a coleta e a análise das informações para a diretoria executiva, além de também realizar estudos de viabilidade de novos investimentos, e também de <i>staff</i> , pois trabalha assessorando os diversos gerentes das várias áreas da organização repassando <i>feedbacks</i> e orientando quais ações devem ser seguidas.
D	Linha e <i>staff</i>	É responsável pela formulação de objetivos quanto à seleção dos cursos de ação a serem seguidos para a sua consecução, levando em consideração as condições externas e internas à empresa e sua evolução esperada, mantendo a coerência e sustentação decisória. Também é <i>staff</i> , pois atua como órgão consultor no nível mais alto da empresa, ampliando e disseminando o entendimento do processo de gestão, identificando os fatores que estão contribuindo ou não, para a eficiência e eficácia das operações da organização.

Quadro 2 – Posição adotada pela controladoria ou área que exerce suas funções

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Os entendimentos de Oliveira (2002) e Lunkes e Schnorrenberger (2009) corroboram com os entrevistados das quatro empresas participantes da pesquisa ao defenderem que a controladoria é um órgão de linha já que é responsável por diversos trabalhos rotineiros, atuando na coordenação do planejamento, controle e sistema de informações, possuindo missão específica e objetivos a serem alcançados. A visão de *staff* e linha é bem representada na percepção de Anthony e Govindarajan (2008), onde a controladoria é gestora do sistema de informações, mas os executivos de linha é que fazem uso delas, ou seja, a controladoria não toma decisões, não reforça decisões de outros executivos, nem exerce autoridade direta sobre os departamentos de linha; apenas fornece serviços especializados aos outros gestores.

Considerando a expectativa de que a controladoria ou a área que exerce suas funções seja responsável pela coordenação do alinhamento estratégico dos esforços a serem empreendidos, entende-se que deva atuar em uma posição, *staff* ou linha, que lhe permita ter livre acesso a todas as áreas da organização para garantir o cumprimento dos seus objetivos.

4.3 Funções de controladoria

Por meio dos roteiros de entrevistas buscou-se analisar as semelhanças e diferenças das funções de controladoria, levando em conta seus objetivos e atividades desempenhadas e identificando o papel dos gestores responsáveis pelas funções de controladoria nas empresas objeto de estudo.

Na unidade de controladoria da empresa A não há uma missão escrita ou definida formalmente, mas há o entendimento pelo o *controller* que a atividade do órgão é cuidar para que o resultado projetado pelo grupo aconteça, disponibilizando o máximo de informações possível para o negócio atingir os resultados que os acionistas e diretores compactuam. Os três principais produtos da controladoria são: I) a apuração de resultados mensais que envolvem uma série de atividades cíclicas; II) coordenação e revisões anuais do orçamento; e III) análise de viabilidade de novos negócios, já que a empresa constantemente procura novas oportunidades de mercado.

Diante do exposto pelo *controller* da empresa A, pode-se afirmar que a participação da controladoria é semelhante ao que é encontrado na pesquisa de Biachi, Backes e Giongo (2006), em que se constatou a participação da controladoria com ênfase no processo de fornecimento de informações, seguido da sua participação na discussão dos cenários econômicos e na formulação da estratégia.

Na empresa B não há uma missão escrita formalmente para a controladoria, porém existe uma missão disseminada internamente na unidade controladoria. A missão envolve conhecer detalhadamente a empresa, ou seja, sua atividade, seu contexto interno e externo perante as outras empresas, entendê-la economicamente em um contexto nacional para vislumbrar oportunidades, realizar estudos e fazer cumprir as obrigações. Atualmente o foco da controladoria está mais voltado em fomentar

recursos intelectuais para decisões de alto nível, para a presidência, vice-presidência, e de fato contribuir para uma tomada de decisão eficaz.

O gerente de controladoria da empresa B afirma que a controladoria participa de maneira ativa na tomada de decisões, sugerindo, votando inclusive, mas a decisão final é da alta administração. A controladoria busca entender a empresa como um todo, numa visão sistêmica e corporativa. Nota-se divergência com os achados no estudo de Siqueira e Soltelinho (2001), em que as funções de controladoria mais requisitadas eram relatórios para o governo, relatório e interpretação e administração tributária. Percebe-se, portanto, no estudo dos autores, um foco mais voltado para regulamentação e obrigações, do que para gerenciamentos e resultados.

Anteriormente a área não era denominada controladoria porque, na visão do gerente de controladoria, não havia orçamento e, na opinião dele, uma das coisas que caracteriza a controladoria é a gestão orçamentária. Com a criação formal da unidade controladoria se incorporou a figura do orçamento e do reporte, sendo a área de reporte a que mais se aproxima da célula da controladoria geral, já que envolve todas as áreas.

A relação controladoria e orçamento fica bem compreendida em Lima et al (2011), em que a unidade de análise do estudo é uma instituição financeira, sendo de responsabilidade da controladoria elaborar as projeções e simulações, inclusive com utilização de diferentes cenários, avaliando os orçamentos das diversas áreas, bem como o orçamento consolidado, a fim de verificar se atendem as definições dos planos estratégico, tático e operacional.

Na empresa C as funções de controladoria são realizadas pela área denominada gestão de negócios. Segundo o diretor da área, seu trabalho baseia-se em informações do passado, analisando os relatórios gerados pelas várias áreas que compõem a empresa, como comercial, contabilidade, financeiro, marketing, planejamento e controle. As análises da unidade gestão de negócios são encaminhadas para a diretoria executiva que faz sua análise e devolve com as decisões e ações que devem ser tomadas. As ações voltam como um *feedback* para os gerentes das diversas áreas, que devem adequar suas ações conforme decisões tomadas pela diretoria executiva.

Na empresa D as funções de controladoria são realizadas pela área denominada diretoria financeira que monitora todas as atividades da organização. A área de contabilidade oferece subsídios necessários para a tomada de decisões, já que esta acompanha constantemente as informações econômicas financeiras. O setor contábil auxilia no acompanhamento das atividades, na checagem das finanças, na gestão de materiais e equipamentos, no controle de estoques, nas atribuições do departamento de administração e de departamento pessoal, na área de gestão empresarial abrigando sistemas de informações, planejamento de sistemas e informações, desenvolvimento e manutenção de sistemas de informações e processamento de dados.

Lunkes, Schnorenberger e Gasparetto (2010), em seu estudo comparativo visando identificar um conjunto básico de funções de controladoria, baseado em

estudos empíricos sobre o tema nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil, concluem que, no Brasil, percebe-se uma orientação clara sobre as funções da controladoria, com destaque para o planejamento, elaboração e interpretação de relatórios, controle, contábil e controle interno. O Quadro 3

Empresa	Unidade administrativa	Funções desempenhadas
A	Controladoria	Prestar informações com qualidade e rapidez, que permitam decisões mais esclarecedoras em todos os âmbitos da empresa, e assim criar condições para exercer o controle, garantir informações adequadas ao processo decisório, coordenar a elaboração do planejamento estratégico e operacional, zelar pelo bom desempenho da organização e sugerir indicadores de desempenho, financeiros e não financeiros.
B	Controladoria	Verifica-se a essencialidade da controladoria no tocante ao apoio estratégico e operacional, auxiliando os gestores diretamente no processo de planejamento, execução e controle das atividades administrativas da organização. A contabilidade é de total responsabilidade da controladoria, participando no desenvolvimento de gerenciamento do sistema contábil de informação, acompanhamento dos registros contábeis, elaboração das demonstrações contábeis e realização da análise interpretativa das demonstrações.
C	Gestão de negócios	Monitora os vários setores como comercial, contabilidade, financeiro, marketing, planejamento e controle. Por meio de reuniões com os gerentes, a área busca analisar as decisões, verificar o andamento dos negócios, as ações praticadas para o alcance dos objetivos. Posteriormente é emitido um relatório com o resumo das atuações de cada setor, informações que serão compartilhadas em futuras reuniões com os executivos para a tomada de decisão.
D	Diretoria financeira	Sua atuação percorre os departamentos de produção, vendas, financeiro, recursos humanos, planejamento e controle. Através de contato direto com a alta administração, no caso os sócios administradores, a área busca gerar informações úteis e efetivas para o processo decisório. O seu modelo decisório baseia-se em informações passadas e presentes, à medida que o passado e o presente são estimadores válidos daquilo que poderá acontecer no futuro, em situações comparáveis às já ocorridas.

Quadro 3 – Funções de controladoria

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Tanto na empresa A, B, C e D constata-se que as funções de controladoria não se limitam a elaborar ou divulgar informações contábeis, que é de fato necessário, mas também a participar do processo de gestão da entidade como um todo. Por ser a única área da empresa que reúne informações de natureza econômico-financeira sobre todas as outras, a controladoria proporciona uma visão global, assessorando os gestores e os induzindo à congruência dos objetivos organizacionais.

A Tabela 1 apresenta um resumo geral do nível de participação das áreas de controladoria ou das áreas que realizam suas funções nas empresas investigadas, levando em conta as respostas obtidas por meio dos questionários e aplicação do roteiro de entrevista.

Funções	Empresa A				Empresa B				Empresa C				Empresa D			
	Nunca participa	Raramente participa	Participa às vezes	Participa quase sempre	Participa sempre	Nunca participa	Raramente participa	Participa às vezes	Participa quase sempre	Participa sempre	Nunca participa	Raramente participa	Participa às vezes	Participa quase sempre	Participa sempre	
Análise do ambiente externo (identificação de oportunidades e ameaças)				x					x					x		
Avaliação da empresa como um todo				x					x					x		
Elaboração de planejamento			x						x					x		
Coordenação e controle do planejamento			x					x						x		
Elaboração de orçamento				x					x					x		
Coordenação e controle do orçamento				x					x					x		
Realizar avaliação de desempenho da organização			x						x				x			
Coordenar os esforços dos gestores das áreas (sinergia)				x					x					x		
Realizar análises financeiras				x					x					x		
Analisar os processos organizacionais				x					x					x		
Sugerir medidas corretivas			x						x					x		
Interpretação do impacto econômico dos eventos sobre o patrimônio da empresa			x						x					x		
Estudos de análise da viabilidade de projetos de investimentos				x					x					x		
Realizar controle interno			x						x					x		
Apoio à tomada de decisão			x						x					x		
Desenvolver e gerenciar o sistema contábil de informação	x								x	x				x		
Gerenciar o departamento de contabilidade	x								x	x				x		
Elaboração e análise interpretativa das demonstrações contábeis	x								x	x				x		
Desenvolver e gerenciar o sistema de custos		x				x								x		
Proteção, registro e controle patrimonial (ativos fixos)		x					x							x		
Assessorar auditoria externa																
Realizar auditoria interna	x				x					x				x		
Gestão do sistema de informações gerenciais				x										x		
Subsidiar o processo de gestão				x										x		
Realizar planejamento tributário	x					x					x			x		

informações bem com o alinhamento das decisões com os objetivos estratégicos são fundamentais na definição da prática das funções de controladoria. Notou-se que a controladoria ou a área que exerce as suas funções funciona principalmente como órgão apto a unir e direcionar os esforços dos gestores dos diversos departamentos organizacionais para alcançar a maximização dos resultados da organização como um todo.

A principal diferença entre as empresas pesquisadas é a sua estrutura organizacional, tanto nas que possuem a unidade controladoria como nas que não a possuem. A estrutura orienta as atividades das empresas e, conseqüentemente, define planos e controles que influenciam na determinação das funções de controladoria necessárias para o processo de gestão. Esse fato corrobora o que preconiza a teoria da contingência, base teórica da presente pesquisa, na qual não existe modelo único ideal para questões organizacionais, pois fatores contingenciais como, por exemplo, a estratégia, tamanho e idade, podem influenciar a estrutura da empresa.

Esta pesquisa não esgota as descobertas acerca do tema, mas intenciona, com seus achados, colaborar no direcionamento e no estímulo de novas pesquisas sobre a temática. Dessa forma, sugere-se novas pesquisas, ampliando o número de empresas a serem pesquisadas e a utilização de outras teorias organizacionais, além da teoria da contingência. Recomenda-se aprofundar e ampliar a pesquisa em empresas de pequeno e médio porte, comparando os resultados aqui obtidos com as práticas de controladoria nessas empresas, e ainda, identificar diferenças da controladoria entre empresas do terceiro setor, privadas e públicas, apontando os fatores que determinam a aplicação do modelo de controladoria para cada tipo de organização.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** – Gecon. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 343-355.
- ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ANDREATTA, A.; SILVEIRA, A.; OLINQUEVITCH, J. L. A controladoria nas grandes indústrias têxteis do vale do Itajaí/SC. **Revista Caminhos**, Rio do Sul, v. 1, n. 10, p. 221-240, jan./dez. 2009.
- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. rev. e amp. Lisboa: Edições 70, 2011.
- BEUREN, I. M.; GOMES, E. C. O.; LUZ, R. M. Motivações para implantar a área organizacional de controladoria em grandes empresas. **Gestão & Regionalidade**. São Caetano do Sul, v. 28, n. 82, p. 19-34, 2012.
- BEUREN, I. M.; PINTO, J.; ZONATTO, V. C. S. Abordagens da Controladoria nos trabalhos do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade: um enfoque nas perspectivas conceitual, procedimental e organizacional. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO FEA-USP-, 11., 2008. **Anais...** São Paulo: USP, 2008. 1 CD-ROM.

- BIANCHI, M.; BACKES, R. G.; GIONGO, J. A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. **Contexto**, Porto Alegre, v. 6, n. 10, p. 1-23, 2º semestre, 2006.
- BORINELLI, M. L.; SOUTES, D. O.; ZAN, A.; FREZATTI, F. *RelevanceLost*: uma releitura. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5., 2005. **Anais...** São Paulo: Usp, 2005. 1 CD-ROM.
- BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização à luz da teoria e da *práxis*. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.
- BORINELLI, M. L.; ROCHA, W. Práticas de controladoria: um estudo nas cem maiores empresas privadas que atuam no Brasil. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7., 2007. **Anais...** São Paulo: Usp, 2007.
- CARVALHO, M. F. **Uma contribuição ao estudo de controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de banco múltiplo**. 1995. 251 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.
- CATELLI, A (Coord.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica - GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- CAVALCANTE, D. S.; DE LUCA, M. M. M.; PONTE, V. M. R.; GALLON, A. V. Características da controladoria nas maiores companhias listadas na BM&FBovespa. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n.3, p. 113-134, jul./set. 2012.
- COELHO, E.; LUNKES, R. J.; MACHADO, A. O. A controladoria na hierarquia organizacional: um estudo nas maiores empresas do estado de Santa Catarina. **Revista Enfoque Contábil**, v. 31, n.2, p. 33-46, maio./ago. 2012.
- CROZATTI, J. Planejamento estratégico e controladoria: um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização. **Contexto**. Porto Alegre, v. 3, n. 5, p. 1-20, 2003.
- FAGUNDES, J. A.; MARLY, P.; LAVARDA, R. B.; RODRIGUES, M. R.; LAVARDA, C. E. F.; SOLLER, C. C. Estrutura organizacional e gestão sob a ótica da teoria da contingência. **Gestão & Regionalidade**, São Caetano do Sul, v. 26, n. 78, set./dez. 2010.
- FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria**: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2008.
- FREITAS, C. L.; LUNKES, R. J. Factores que interfieren en la toma de decisiones de los contadores gerenciales o *controllers* de los hoteles: Um estudio em el sector hotelero de Florianópolis, Brasil. **Estudios y Perspectivas en Turismo**, v. 20, n. 3. p. 542-562, 2011.
- GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- GUERREIRO, R.; CATELLI, A.; DORNELLES, J. A. A controladoria sob o enfoque gecon - gestão econômica: a experiência da Caixa Econômica Federal do Brasil. **Revista de Contabilidade CRC-SP**, São Paulo. p. 45-51, abr. 1997.
- JOHNSON, M. E.; FRANCISCO FILHO, V. P. Controladoria. In: MENDES, J. T. G. (Coord.). **Finanças empresariais**. Curitiba: Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, 2002. p. 59-68.
- LIMA, F. B.; DE LUCA, M. M. M.; SANTOS, S. M.; PONTE, V. M. R. P. 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.
- LUFT, J. L. Long-Term change in management accounting: perspectives from historical research. **Journal of Management Accounting Research**, v. 9, p. 163-197, 1997.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBARGER, D. Um estudo sobre as funções da controladoria. **Revista de Contabilidade e Finanças**, v. 4, n. 10, p. 106-126, set./dez. 2010.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, D. **Controladoria na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.

MACDONALD, L. D.; RICHARDSON, A. J. Alternative perspectives on the development of American management accounting: Relevance Lost induces a renaissance. **Journal of Accounting Literature**. Gainesville, v. 21, p. 120-156, 2002.

MARTIN, N. C. Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 28, p. 7-28, jan./abr. 2002.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOURA, V. M.; BEUREN, I. M. O suporte informacional da controladoria para o processo decisório da distribuição física de produtos. **Revista de Contabilidade e Finanças**, n. 31, p. 45-65, jan./abr. 2003.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

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

OLIVEIRA, L. M. **Controladoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Futura, 2002.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JUNIOR, J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria estratégica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, E.; NAGANO, M. S. Gestão estratégica de custos. In: SCHMIDT, Paulo (Coordenador.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. p. 103-130.

RIBAS, M.; MACIEL, E. R.; KELM, M. L. Os caminhos percorridos pela ciência contábil e os desafios contemporâneos da controladoria. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008, Gramado. **Anais...** Brasília, DF: Cfc, 2008.

ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **The controller's function: the work of the managerial accounting**. 2. ed. New York: John Wiley & Sons, Inc., 2000.

SAMPIERI, R. H.; COLLADO, C. F.; LUCIO, P. B. **Metodologia de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Critérios de classificação de empresas: EI – ME - EPP**. 2016. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 09 fev. 2016.

SIQUEIRA, J. R. M.; SOLTELINHO, W. O profissional de controladoria no mercado brasileiro – Do surgimento da profissão aos dias atuais. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 16, n. 27, p. 66-77, set./dez. 2001.

TEIXEIRA, O. C. **Contribuição ao estudo das funções e responsabilidades do controlador nas organizações**. 2003. 134 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

WILLSON, J. D.; ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **Controllership: the work of the managerial accountant**. 5. ed. USA: John Wiley & Sons, Inc., 1995.

Agência Brasileira do ISBN

ISBN 978-85-85107-09-3



9 788585 107093