



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E**  
**CONTABILIDADE**  
**DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**WILDER BRANT GONÇALVES JÚNIOR**

**UMA ANÁLISE DA CONTROLADORIA EM TRÊS EMPRESAS DE MÉDIO**  
**PORTE NO ESTADO DO CEARÁ**

Orientadora: Profa. MSc. Liliane Maria  
Ramalho de Castro e Silva

**FORTALEZA**

**Dezembro/2013**

**WILDER BRANT GONÇALVES JÚNIOR**

**UMA ANÁLISE DA CONTABILIDADE EM TRÊS EMPRESAS DE MÉDIO  
PORTE NO ESTADO DO CEARÁ**

Este artigo científico foi submetido à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho deste artigo científico é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

**DATA DA APROVAÇÃO: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_**

**BANCA EXAMINADORA**

---

**Prof<sup>a</sup>. MSc. Iliane Maria Ramalho de Castro e Silva**  
**Universidade Federal do Ceará (UFC)**

---

**Prof<sup>a</sup>. MSc. Nrieli de Saraiva Coelho e Cavalcante**  
**Universidade Federal do Ceará (UFC)**

---

**Prof<sup>a</sup>. MSc. Marilene Feitosa Soares**  
**Universidade Federal do Ceará (UFC)**

## RESUMO

Este artigo tem por objetivo investigar a aderência das funções de Controladoria executadas em três organizações de médio porte, sediadas no Estado do Ceará com aquelas preconizadas na literatura. Adotaram-se como premissa as funções de Controladoria descritas por Almeida, Parisi e Pereira (2001). Para tanto, foi realizada uma pesquisa descritiva, qualitativa e bibliográfica com o objetivo de descrever suas características e estabelecer uma relação entre as variáveis no objeto de estudo analisado. Para colher os dados, utilizou-se uma entrevista estruturada feita ao *controller* de cada entidade. Os resultados do estudo mostram a inconsistência entre as funções exercidas nas três empresas pela área de Controladoria com aquelas assumidas no referencial teórico do estudo. Observando-se que a Controladoria das entidades pesquisadas foi estabelecida com critérios próprios de gestão.

**Palavras-chave:** Aderência. Controladoria. Funções da Controladoria.

## 1 INTRODUÇÃO

De acordo com Sá (1997), a Contabilidade nasceu juntamente com a civilização, e sempre existirá em decorrência dela. A partir de 1920, inicia-se o crescimento do conhecimento contábil tanto em auditoria como em mensuração e gestão (KAPLAN E NORTON 1997). Ainda resume em uma frase essa abordagem dizendo que se não é possível fazer a mensuração, não poderá ocorrer o gerenciamento.

A partir de então a Controladoria surge como evolução natural da Contabilidade praticada nos dias atuais, cujo campo de atuação, encontra-se em organizações econômicas, caracterizadas como sistemas abertos, inseridos e interagindo com outros num dado ambiente.

A Controladoria precisa de qualidade para ter a finalidade de confirmar que todas as informações estão sendo alcançadas de forma completa. A qualidade da informação é um elemento essencial à decisão a ser tomada, pois já se constatou o custo alto a ser pago por uma empresa a qual toma base de informações erradas ou imprecisas, inclusive comprometendo o futuro da organização, pois, segundo RAMALHO (2012) a pesquisa do Global Entrepreneurship Monitor (GEM), que é um estudo global conduzido por um consórcio de universidades, que visa medir o monitoramento do empreendedorismo global, afirma que 69% das empresas brasileiras tendem a falir nos próximos cinco anos.

No entanto, ainda existem algumas divergências quanto ao objetivo do profissional de controladoria, como poderá ser visto em uma seção posterior deste artigo, e razão dessa gama de atividades de apoio ao processo decisório exercido pela controladoria que levou ao problema de pesquisa, que é: Qual o nível de aderência quanto às funções da controladoria nas Empresas de Médio Porte do Estado do Ceará? Considera-se empresas de médio porte no Brasil, aquelas que possuem de 50 a 99 funcionários se for comercial ou prestadora de serviços e de 100 a 499 funcionários se for industrial, podendo também ser considerada média se tiver mais de R\$3.600.000,00 de receita bruta anual.

A partir desse problema, o artigo teve como objetivo geral analisar se nas empresas de médio porte que adotam a Controladoria ocorre à prática das principais

funções da área, prevista nas obras de Almeida, Parisi e Pereira (2001) que são: (i) subsidiar o processo de gestão; (ii) apoiar a avaliação de desempenho; (iii) apoiar a avaliação de resultado; (iv) gerir os sistemas de informações; e, (v) atender aos agentes de mercado. Tendo como objetivos específicos analisar o *checklist* das principais funções e atividades da controladoria, efetuando pesquisa junto as Empresas de Médio Porte do Estado do Ceará, analisando o nível de aderência segundo o *checklist* apresentado.

Para a realização desta pesquisa, optou-se por fazer um estudo multicaso, dessa forma, a pesquisa visa estudar empresas que adotam a Controladoria e ocorre a prática das principais funções da respectiva área, previstas no referencial teórico do tema, de maneira que se perceba ou não a aderência das funções da Controladoria realizadas nas empresas com as propostas pela literatura.

O estudo permitiu que se fizesse o levantamento dos dados diretamente com os gestores de Controladoria das empresas pesquisadas, mediante a utilização de uma entrevista estruturada. Dessa forma, o tratamento qualitativo dos dados focou a avaliação das principais premissas da função Controladoria aderente ao processo de gestão das entidades avaliadas.

## 2 CONCEITO DE CONTROLADORIA

De acordo com Schmidt (2002) a Controladoria surgiu no início do século XX nas grandes corporações norte americanas, com a finalidade de executar um rígido controle das empresas relacionadas, filiais ou subsidiárias. Diversas empresas concorrentes passaram a se fundir formando grandes empresas sob a forma de departamentos e divisões, mas com controle centralizado.

Segundo Tung (1997), a controladoria surgiu para ampliar e disseminar o entendimento do processo de gestão, identificando a razão de ser de uma organização e quais fatores estão contribuindo ou não, para a eficiência e eficácia de suas operações, de forma que se assegure a continuidade do negócio pela geração contínua de resultados econômicos favoráveis.

No Brasil, a controladoria surgiu com a implantação de multinacionais no país (SCHMIDT, 2002). Nessa época, as empresas enviavam funcionários para ensinar teorias e práticas contábeis, desenvolvendo e implantando sistemas de informações que fosse capazes de atender aos diferentes tipos de usuários da contabilidade, inclusive para manter um adequado sistema de controle das operações da empresa.

O constante aumento da competitividade dos mercados leva a conceitos como inovação, qualidade, eficiência, trazendo sempre vários desafios, a cultura e a estrutura da organização. As mudanças requeridas pela competitividade trazem consigo uma série de iniciativas internas com motivações provocadas pelo próprio mercado, dessa forma, todo o processo de mudança impacta tanto nas relações externas da empresa quanto nas suas relações internas, demandando melhores práticas de gestão, as quais dão nova forma à organização a cada novo ciclo da gestão.

Padoveze (2004) entende a Controladoria como uma evolução da Contabilidade Contábil. Enfatiza ainda que representa um alargamento do campo de atuação da contabilidade, onde a geração de informações para os gestores tem maior importância do que a divulgação de informações para os usuários externos da empresa.

De acordo com Catelli (2001) para que possa ter um entendimento sobre controladoria, deve-se primeiro dividi-la em duas partes: primeiro, tratando-a como ramo de conhecimento responsável por estabelecer toda a base conceitual, segundo

utilizando-se como órgão administrativo respondendo pela difusão de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informação.

Para Mbsi mann e Fisch (1999), A Controladoria pode ser vista como princípios, métodos e conhecimentos, oriundos de várias ciências, principalmente pela Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, como fim de orientá-las, podendo assim tendo a obtenção de sua eficiência.

Nota-se a tentativa de diversos autores de conceituar a palavra Controladoria. Segundo Beuren (2002) não se pode ter a total definição do termo Controladoria definido na literatura.

Observa-se, que, apesar dos esforços e estudos realizados com vistas a se encontrar uma definição de Controladoria, ainda existe alguma dificuldade de alcançar esse objetivo, devido à amplitude do campo de estudos, da abrangência da área de atuação e da visão multidisciplinar a esta atribuída.

## 2.1 MISSÃO E OBJETIVOS DA CONTROLADORIA

Por ser a Controladoria o órgão responsável pela gestão da informação, serve de suporte aos gestores no processo administrativo, objetivando a otimização do resultado da empresa, pela que convém identificar missões e objetivos.

De acordo com Mbsi mann e Fisch (2008, p 90):

O objetivo da Controladoria é a gestão econômica, ou seja, todo conjunto de decisões e ações orientado por resultados desejados mensurados segundo conceitos econômicos. Dessa forma, a missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas.

Já Figueiredo e Caggiaro (2006) afirmam que a controladoria deve zelar pela continuidade da empresa, sendo essa a sua missão, assegurando a otimização do resultado geral da entidade.

Catelli (2001) trás algo semelhante a Figueiredo e Caggiaro, colocando como missão, otimização deverá ser assegurada, trazendo assim um resultado econômico satisfatório para a organização.

Nascimento e Reginato (2007) já trazem a ideia do uso de sistema de informação, idealizando como missão estabelecer as conexões do processo de gestão, com as informações por ele requeridas, utilizando-se do sistema de informação na obtenção das mesmas, possibilitando exercer essa atividade.

Embora exista o entendimento como missão da controladoria de maneiras diferenciadas pelos autores, esse conhecimento não se exclui, pelo contrário, apenas ocorre a soma de fatores, os quais contribuem para que a missão tenha uma abrangência considerável dentro da entidade, visando sempre a otimização da mesma.

Sendo assim pode ser observado que a área de Controladoria realiza uma importante função na eficiência empresarial, tendo como missão a geração de informações transparentes e seguras para as tomadas de decisões dos gestores no âmbito da organização.

Perez Júnior, Oliveira e Costa (1999) entendem que a Controladoria deve ter uma atuação como sendo uma consultoria de alto nível, devendo assim estar voltada para a gestão da empresa e para a eficaz contribuição ao planejamento, controle e discussão das políticas estratégicas.

Diante do que foi apresentado, pode ser visto que a Controladoria não se limita somente a área financeira e contábil, mas é responsável pelo acompanhamento de todas as áreas na empresa.

Segundo Almeida, Parise e Pereira (2001, p. 350) as funções da controladoria são: “subsidiar o processo de gestão; apoiar a avaliação de desempenho; apoiar a avaliação de resultado; gerir os sistemas de informações e atender aos agentes de mercado”. Essas funções serão detalhadas de maneira minuciosa em um tópico posterior, pois devido a sua abrangência de forma geral e em relação a controladoria, elas foram escolhidas para realização metodológica, para verificar o nível de aderência da controladoria da empresa escolhida com as funções adotadas na literatura.

## 2.2 FUNÇÃO CONTROLE

O controle corresponde à função que deu origem à Controladoria (SANTOS, 2005). Na época do seu surgimento, a Controladoria tinha como principal objetivo efetuar um controle centralizado e rígido nas grandes corporações, suas subsidiárias, filiais, departamentos e divisões espalhadas nos Estados Unidos e em outros países.

Entretanto, embora as atribuições da Controladoria tenham superado o aspecto de controle como função fundamental, não há dúvida de que este é considerado como sendo um dos importantes da atuação de qualquer *controller* (MENDONÇA, 2007).

Conforme Andreatta, Silveira e Quinevitch (2005), a Controladoria tem como funções básicas, três características: o planejamento, o controle e a contabilidade. Quanto ao controle cabe à controladoria, fazer a revisão e produção de modelos para melhorar o desempenho e para fornecer linhas gerais e dar suporte à gerência, para que seja possível assegurar a comparação dos resultados realizados com esses padrões, servindo de informações financeiras e não financeiras.

O exercício do controle, em qualquer atividade, está sempre associado ao ato de monitorar a execução, para que não ocorram desvios em relação aos padrões estabelecidos previamente. Caso ocorram os controles devem detectá-los e divulgá-los para proporcionar condições de ações corretivas.

Para Oliveira (2008), controle é a função do processo administrativo que, mediante a comparação com padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, como intuito de suprir os tomadores de decisão, de forma que possa utilizar a informação para corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em outras funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados satisfaçam as metas, aos desafios e aos objetivos estabelecidos no ambiente decisório de uma entidade, o controle é o resultado de um processo consciente de planejamento, por meio do qual o grupo dirigente decide o que a organização deve fazer. Desta forma, pode-se estabelecer a relação do controle diretamente a fase de planejamento, visto que procura assegurar que planos previamente estabelecidos sejam cumpridos. Segundo Mbsmann e Fisch (2008), não faz sentido planejar, se o que foi planejado não se estabelecer e em um rumo para a execução, e da mesma forma, não se deve planejar sem haver controle dos desvios em relação ao planejado e as causas desses desvios, e consequentemente tomada de ações corretivas.

A função controle tem o objetivo de proteger o patrimônio empresarial. Para Tavares (2005), representa uma forma de intervenção na realidade, por indivíduos ou grupos, a fim de ajustar e garantir seus interesses e os da organização. Ele ocorre em diferentes níveis, tornando uma constante em decorrência das suas várias formas e utilidades na gestão organizacional.

A Função Controle busca aferir os resultados alcançados diante de metas preestabelecidas, fazendo com que, ao mesmo tempo, se possa avaliar o desempenho dos gestores responsáveis pelas atividades. Assim, o processo de controle busca avaliar o resultado dos eventos econômicos, atividades, departamentos, divisões, produtos e serviços, permitindo conjuntamente, avaliar os responsáveis pela condução do processo operacional da empresa.

Conforme Borinelli (2007) a função de controle não trata apenas de suportar as necessidades de informação, além disso, fazendo com que os gestores das diversas funções e unidades organizacionais utilizem destas informações para se assegurarem que as diretrizes seguidas pela entidade se encontram na direção pretendida. Ainda, cabe à Controladoria agir sobre os desvios ocorridos entre o planejado e o realizado assim como cobrar dos gestores ações corretivas, o que irá garantir que o planejado aconteça.

### 2.3 A FUNÇÃO DO CONTROLLER

Ao discorrer sobre a função do *controller*, Ricci e Peters (1993) traçam um ligeiro histórico de como, ao passar dos anos, a visão das suas atribuições foi se modificando, trazendo o conceito dado, quando estes referiam que o *controller* é um tipo de chefe contábil que supervisiona e tem o dever de manter os registros financeiros formais da empresa. Ele é visto como o executivo que se preocupa com a contabilidade geral, contabilidade de custos, auditoria, área tributária (impostos) e tal vez com seguros e estatística.

Fica evidenciada a mudança do perfil da função do *controller*, que no atual estágio evoluiu das técnicas de administração para uma atuação bem mais ampla do que no passado.

Ricci e Peters (1993) apontam que o novo paradigma do *controller* vai além da assessoria. Preconiza que deve haver uma parceria com as diversas funções existentes na empresa. Cabe ao *controller* o ato de gerir, isso pode ser entendido como um conjunto de atividades desempenhadas como o intuito de conduzir a organização para o cumprimento da missão já estabelecida.

Para Chiavenato (2000), gerir pode ser compreendido como a transformação dos objetivos propostos pela empresa em ações através do planejamento, organização, direção e controle, abrangendo todos os esforços realizados nas mais diversas áreas e em todos os níveis da empresa, como o intuito de atingir tais objetivos.

Com essas considerações, verifica-se que a amplitude da função do *controller* encontra-se revestida cada vez mais de forte significado, alcançando uma importância estratégica relevante que tende a tornar-se cada vez mais evidente.

### 2.4 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA

Para Brito (2003) as funções básicas da Controladoria são:

- a. Planejamento: estabelecer um caminho pelo qual a entidade deve seguir de acordo com metas e objetivos da empresa seja meios de curto ou longo prazo, devendo ser revisto e analisado quando necessário, realizando divulgação a todos da gerência;
- b. Controle: analisar o desempenho e fornecer linhas gerais e base à gerência, podendo assim comparar os resultados realizados com aqueles já estabelecidos;

- c. Relatórios: constitui o ato de examinar e fazer a interpretação dos resultados financeiros, para que esses possam ser utilizados na tomada de decisão pela gerência. São preparados não apenas para usuários internos, mas também para autoridades reguladoras, instituições financeiras, clientes e para o público em geral;
- d. Contabilidade: realizar a escrituração das contas de toda a empresa, fornecendo informações para a gerência poder planejar e controlar de forma adequada os negócios da empresa;
- e. Outras responsabilidades: ligado à área de comunicação, promovendo relacionamento com investidores, órgãos reguladores, auditores externos entre outros.

Borinelli (2007) destaca a função de Controladoria apontando cinco áreas definidas como mais pertinentes para se exercer esta função, bem como para a potencialização dos resultados das organizações, são elas: o sistema contábil e a organização da contabilidade; o fornecimento de relatórios regulares para os gestores; as análises do ponto de equilíbrio; o planejamento de longo prazo; e o monitoramento dos resultados com pesquisa e desenvolvimento.

Conforme Almeida, Parisi e Pereira (2001), as principais funções da controladoria são: subsídio ao processo de gestão; Apoio à avaliação de desempenho; apoio à avaliação de resultado; gerenciamento dos sistemas de informações e atender aos agentes do mercado.

#### **2.4.1 Subsídio ao processo de gestão**

Segundo Almeida, Parisi e Pereira (2001), esta função envolve ajudar a adequação do processo de gestão à realidade da empresa no respectivo meio ambiente. Estará sendo materializada tanto no suporte à estruturação do processo de gestão como pelo efetivo apoio às fases desse processo, por meio de um sistema de informação que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão. A Controladoria deverá suprir os gestores – das diversas áreas no processo de gestão, com instrumentos gerenciais que forneçam informações sobre desempenhos e resultados econômicos. É inerente a essa função monitorar o processo de elaboração do orçamento e respectiva consolidação das diversas áreas de responsabilidade da empresa.

#### **2.4.2 Apoio à avaliação de desempenho**

Na avaliação de desempenho, seja dos gestores ou das áreas de responsabilidade, a Controladoria estará, conforme Almeida, Parisi e Pereira (2001), elaborando a análise de desempenho econômico das áreas, juntamente com a análise de desempenho dos gestores; análise de desempenho econômico da empresa e avaliando o desempenho da própria área.

#### **2.4.3 Apoio à Avaliação de Resultado**

Avaliar o resultado obtido é algo essencial para dar continuidade às diretrizes da entidade, verificando se o que já foi pré-estabelecido está sendo executado da maneira esperada, conseguindo assim os resultados almejados. Na gestão econômica, procura-se avaliar a forma pela qual a empresa atinge seus resultados, quais os meios e métodos utilizados para alcançar os resultados propostos, tendo planejamento e controle como as peças chave.



De acordo com Almeida, Parisi e Pereira (2001), a Controladoria desempenha a função de apoiar a avaliação de resultados:

- realizando a elaboração da análise de resultado econômico dos produtos e serviços;
- monitorar e orientar o processo de estabelecimento de padrões;
- realizar avaliação dos resultados de seus serviços.

#### **2.4.4 Gerenciamento dos sistemas de informações**

Almeida, Parisi e Pereira (2001) asseveram que, desempenhando a função de gerir os sistemas de informações, estará a Controladoria:

- definindo a base de dados que permitam a organização da informação necessária à gestão;
- elaborando modelos de decisões para os diversos eventos econômicos, considerando as diversas características físico-operacionais próprias das áreas, para os gestores;
- padronizando e harmonizando o conjunto de informações econômicas facilitando posteriormente na utilização das mesmas (Modelo de Informação).

#### **2.4.5 Atender aos agentes do mercado**

Almeida, Parisi e Pereira (2001) afirmam que, quanto ao desempenho da controladoria em atender os agentes do mercado, deve ser realizado da seguinte forma:

- Efetuando a análise e mensurando o impacto das legislações no resultado econômico da empresa;
- Atendendo aos diversos agentes do mercado, independente se seja como representante legal formalmente estabelecido, ou apoiando o gestor responsável.

### **3 METODOLOGIA**

A referida pesquisa se apresenta como um estudo multicaso com três empresas, sendo cada empresa de um setor diferente (comércio, indústria e prestadora de serviço), onde o levantamento de dados ocorre diretamente como *controller* de cada empresa. No primeiro momento, é feita uma pesquisa de caráter qualitativo que tem por objetivo conhecer a variável de estudo tal como se apresenta, seu significado e o contexto onde ela se insere, possibilitando conhecer e perceber as impressões iniciais sobre o universo da pesquisa. Esta etapa é fundamental para os resultados pretendidos, pois, neste momento será possível estabelecer as fronteiras do trabalho, ou seja, delimitar o universo da pesquisa, especificando o tema que será tratado. No entanto a pesquisa apresenta uma restrição, por ter sido realizada com apenas uma empresa de cada setor.

Em seguida, para proporcionar uma visão do universo da pesquisa, é realizada uma pesquisa descritiva como o objetivo de descrever suas características e estabelecer uma relação entre as variáveis no objeto de estudo analisado.

A pesquisa tem caráter bibliográfico a partir de consultas a livros, artigos, textos científicos, revistas, jornais, projetos e obras que abordem o tema: Controladoria.

Para obtenção dos dados para análise, é utilizada como instrumento de pesquisa a entrevista estruturada. Na visão de Marconi e Lakatos (2003), a entrevista é o encontro

entre duas pessoas, para que uma delas obtenha dados inerentes a determinado problema, mediante conversação de natureza profissional.

Por entrevista estruturada, Mirconi e Lakatos (2003, p.197) entendem ser “aquela em que o entrevistador segue um roteiro previamente estabelecido; e as perguntas feitas aos indivíduos são predeterminadas”.

O roteiro da entrevista tem os seguintes pontos: missão da controladoria, as funções exercidas pelo setor Controladoria na empresa ao longo dos últimos dois anos e a geração das informações para a direção da empresa. Além desses pontos, será indagada também a participação da Controladoria no atual processo de gestão da empresa, principalmente na contribuição do melhoramento do sistema de informação gerencial e seu papel na prestação de informações aos agentes de mercado.

Quadro 1: Questionário ao *Controller*

Qual o seu papel e subsidiar o processo de gestão (planejamento, execução de planos e controles de atividades)?
Como é realizado o apoio à avaliação de desempenho da empresa?
Como é feita a avaliação dos resultados na empresa?
Como é alimentado o Sistema de Informação (SI)?
Você auxilia e mal gu m tipo de trabalho que vise ofertar informações aos agentes de mercado (bancos, quotistas, clientes, fornecedores, parceiros, etc.)?
Quais trabalhos desenvolve nessa fase?

Fonte: Elaborado pelo autor

O agrupamento dos dados é realizado conforme o quadro 2, onde são apresentadas as funções exercidas pela Controladoria das empresas pesquisadas e em comparação com as funções apresentadas pelos autores. A análise dos mesmos partirá das informações prestadas pelo gestor, estando relacionado às cinco funções da Controladoria avaliadas em um universo de 15 atividades exercidas pela mesma, segundo os autores Almeida, Parisi e Pereira (2001). Sendo verificado se as funções são executadas totalmente, parcialmente, ou não executadas.

Quadro 2: Funções da Controladoria

Funções / atividades da Controladoria
<b>1- Subsidiar o processo de gestão</b>
Gerenciar um sistema de informações que permita as decisões de processos econômicos no processo decisório.
Proporcionar aos gestores informações de desempenho do resultado econômico.
Monitorar a elaboração de orçamentos e sua considação na empresa.
<b>2 - Apoiar a avaliação de desempenho</b>
Elaborar relatório de análise de desempenho das áreas.
Elaborar relatório de análise dos gestores.
Elaborar relatório de análise de desempenho econômico da empresa.
Elaborar relatório de desempenho da própria área.
<b>3- Apoiar a avaliação de resultado</b>
Análise de resultado de produtos e serviços.
Orientar o processo de estabelecimento de padrões.
Avaliar os serviços prestados pela própria Controladoria

Fonte: Elaborada pelo autor

Funções / atividades da Controladoria
<b>4 – Gerir o Sistema de Informações - SI</b>
Ordenar as informações do SI para a gestão.
Definir modelos de decisões.
Padronizar modelos de informação.
<b>5 – Atender aos agentes de mercado</b>
Acompanhar nova legislação aplicável à empresa.
Zelar por informações prestadas.

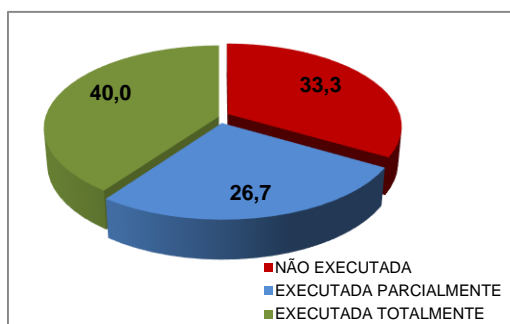
Fonte: Elaborado pelo autor

#### 4 ANÁLISE DOS DADOS

Baseando-se nas informações coletadas na entrevista com o *controller* das Empresas, que vem a ser um espelho da realidade vivida nas entidades onde a Controladoria existe, verifica a presença de aspectos convergentes ou divergentes em relação aos ensinamentos ofertados pelos principais autores sobre o assunto.

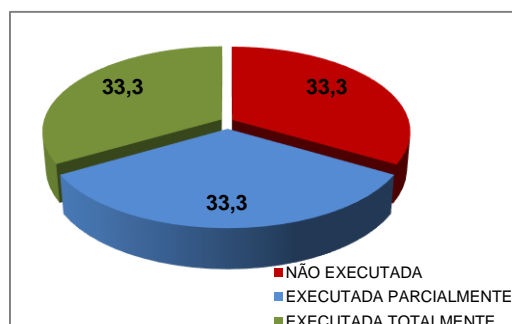
Devido ao pedido de sigilo por parte das empresas, o nome das mesmas não será divulgado, elas serão diferenciadas pelo ramo de atuação das suas atividades. Nos gráficos 1, 2 e 3 com o objetivo de desenvolver uma análise geral dos dados e possibilitar uma visão abrangente das características da controladoria nas empresas da amostra, representam a porcentagem das funções não executadas, executadas parcialmente e executadas totalmente pela controladoria nas empresas industrial, comercial e serviço respectivamente.

Gráfico 1: Porcentagem da execução das funções da empresa do setor Industrial.



Fonte: Elaborado pelo autor

Gráfico 2: Porcentagem da execução das funções da empresa do setor Comercial.

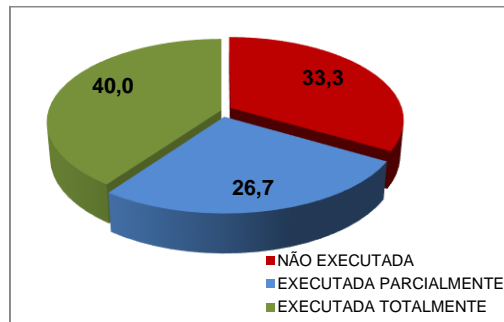


Fonte: Elaborado pelo autor

O Gráfico 1 referente à empresa do setor industrial demonstra que entre as 15 atividades da controladoria, 5 não são executadas (33,3%), 4 são executadas parcialmente (26,7%) e 6 são executadas totalmente (40,0%).

No Gráfico 2, referente à empresa do setor comercial, apresenta que entre as 15 atividades da controladoria ocorreram uma distribuição igualitária quanto à execução das funções, onde 5 atividades, representando (33,3%), foram executadas totalmente, parcialmente e não executadas.

Gráfico 3: Percentagem da execução das funções da empresa do setor de Serviços.



Fonte: Elaborado pelo autor

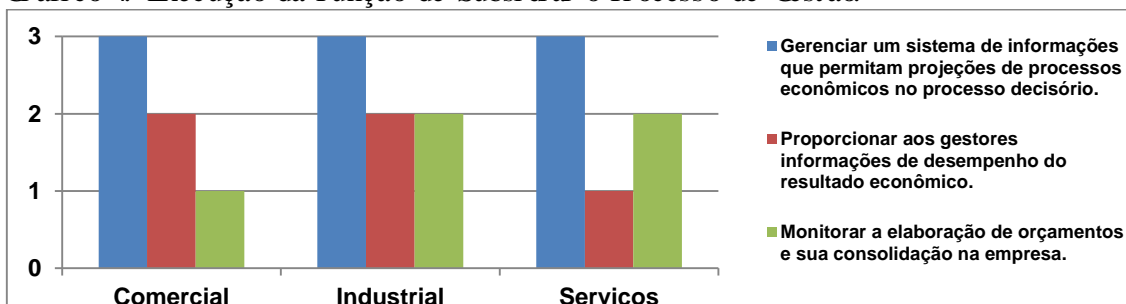
Já o Gráfico 3, referente à empresa do setor de serviço, verifica que entre as 15 atividades da controladoria, 5 não são executadas (33,3%), 4 são executadas parcialmente (26,7%) e 6 são executadas totalmente (40,0%).

Inicialmente observa-se uma semelhança nas empresas Industrial e de Serviço, tendo ambas as mesmas percentagens em relação às funções. Destaca-se que em cada empresa existiu cinco atividades que não foram executadas, deixando assim de maximizar o potencial da controladoria exercida em cada entidade.

Embora exista semelhança apresentada nos gráficos anteriores, pode-se observar que as funções realizadas por cada empresa é distinta.

Os gráficos 4, 5, 6, 7 e 8 evidenciam detalhadamente se as atividades da controladoria realizada nas empresas adere conforme as funções preconizadas na literatura. Onde o número 1 representa atividades não executadas, o número 2 representa atividades executadas parcialmente e o número 3 representa funções executadas totalmente.

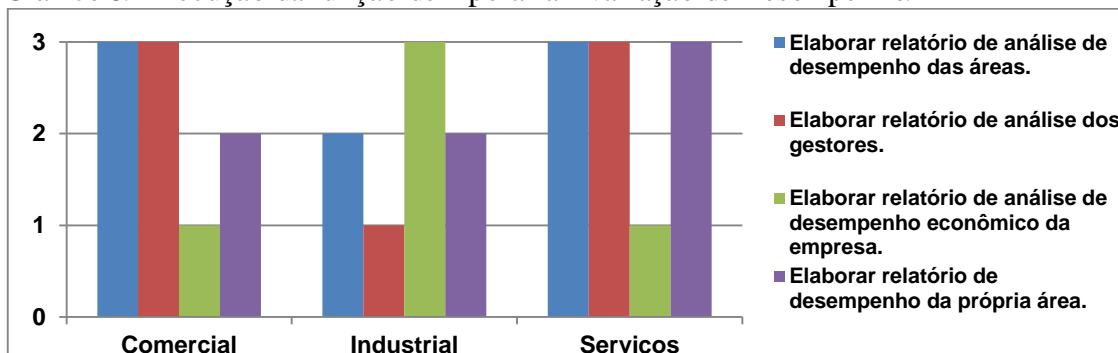
Gráfico 4: Execução da Função de Subsidiar o Processo de Gestão.



Fonte: Elaborado pelo autor

É notório no Gráfico 4, um melhor aproveitamento da atividade de gerenciar um sistema de informações que permita projeções de processos econômicos no processo decisório, sendo executada totalmente nas 3 empresas, já proporcionar aos gestores informações de desempenho do resultado econômico, foi executada parcialmente nas empresas comercial e industrial, deixando de ser aderida pela controladoria na empresa de serviços, com respeito a monitorar a elaboração de orçamentos e sua consolidação da empresa, não foi executada totalmente por nenhuma entidade, deixando de ser executada pela empresa comercial.

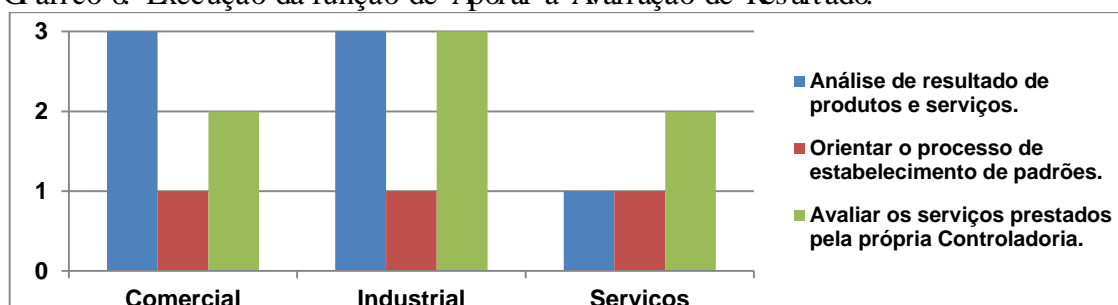
Gráfico 5: Execução da função de Apoiar a Avaliação de Desempenho.



Fonte: Elaborado pelo autor

No gráfico 5, é explícito o bom desempenho da empresa de serviços, onde 75 % das atividades referente à função de apoiar avaliação de desempenho são executadas totalmente, deixando apenas de executar a função de elaborar relatório de análise de desempenho econômico da empresa, o resultado da empresa comercial também foi satisfatório semelhante à de serviços, com diferença apenas que a atividade de elaborar relatório de desempenho da própria área foi executada parcialmente. Já na empresa industrial, a função a qual não foi executada nas outras duas entidades, foi executada totalmente, no entanto, deixou de executar a atividade de elaborar relatório de análise dos gestores e realizando parcialmente elaborar relatório de desempenho das áreas e elaborar relatórios de desempenho da própria área.

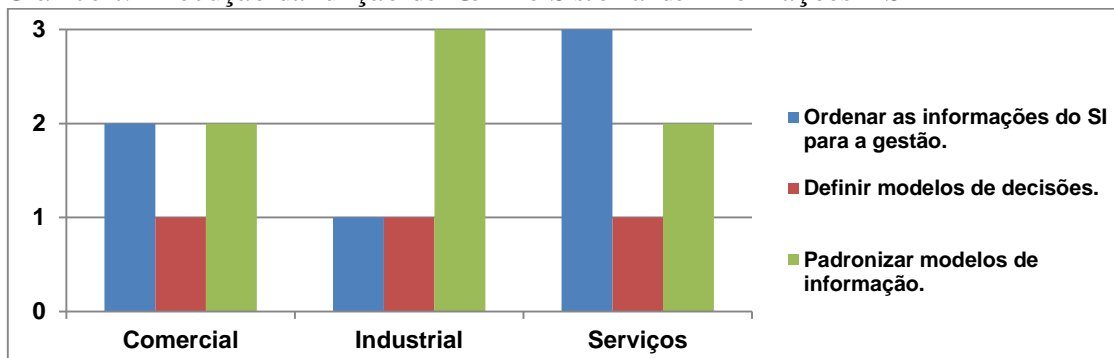
Gráfico 6: Execução da função de Apoiar a Avaliação de Resultado.



Fonte: Elaborado pelo autor

Referente à função de apoiar a avaliação de desempenho de resultados, o gráfico 6 mostra que a empresa que teve melhor resultado foi a industrial, onde executou totalmente análise de resultado de produtos e serviços e avaliar os serviços prestados pela própria controladoria, deixando apenas de orientar o processo de estabelecimento de padrões. Empresa comercial também teve um desempenho mediano, sendo semelhante à industrial, diferente apenas com respeito à função de avaliar os serviços prestados pela própria controladoria, onde foi executada parcialmente. Já na empresa de serviços, o desempenho não foi satisfatório, pois nenhuma atividade foi executada totalmente, apenas a função de avaliar os serviços prestados pela própria controladoria foi executada parcialmente, deixando de executar as demais.

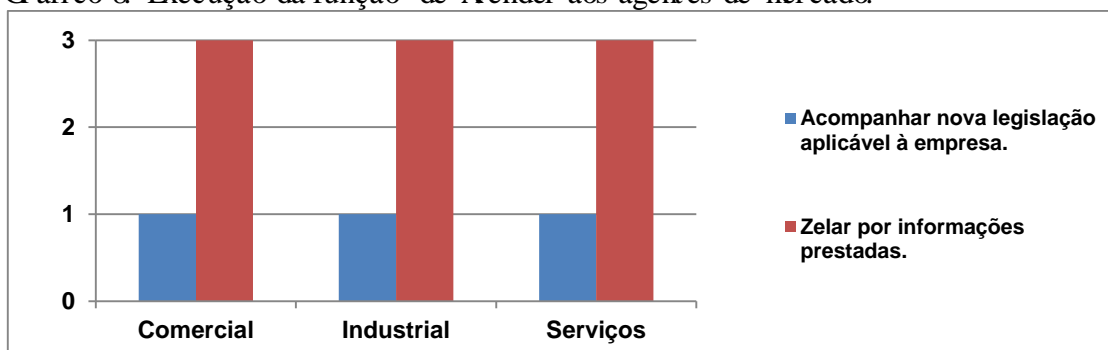
Gráfico 7: Execução da função de Gerir o Sistema de Informações - SI



Fonte: Elaborado pelo autor

O Gráfico 7 referente à função de gerir o sistema de informação, a empresa comercial, não executou totalmente nenhuma das atividades, deixando de realizar totalmente a prática de definir modelos de decisões. Na empresa industrial, apenas foi executado totalmente à atividade de padronizar modelos de informação, deixando de realizar as demais atividades. A empresa de serviços foi onde ocorreu o melhor desempenho, executando totalmente a função de ordenar as informações do SI para a gestão e executando parcialmente a atividade de padronizar modelos de informação, no entanto a atividade de definir modelos de decisões também não foi adotada nessa empresa.

Gráfico 8: Execução da função de Atender aos agentes de mercado.



Fonte: Elaborado pelo autor

Observa-se no gráfico 8, com respeito à função de atender aos agentes de mercado houve uma semelhança em ambas as empresas, onde a atividade de acompanhar nova legislação aplicável à empresa não foi executada, já zelar por informações prestadas foi executada totalmente.

Verifica-se que existe uma unanimidade nas seguintes atividades: gerenciar sistema de informação que permita projeções de processos econômicos no processo decisório e zelar por informações prestadas, sendo ambas, executadas totalmente por todas as empresas. Constata-se também a não execução das atividades: orientar o processo de estabelecimento de padrões; definir modelos de decisões e acompanhar nova legislação aplicável à empresa, por ambas as empresas pesquisadas.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

De forma geral, a Controladoria serve como responsável pelo suprimento de informações aos tomadores de decisão fundamentada em ser gestora do sistema de informações da empresa.

O artigo teve como objetivo estudar se e em empresas de médio porte que adotam a Controladoria ocorre à prática das principais funções da área, prevista nas obras de Almeida, Parisi e Pereira (2001), verificando a aderência dessas funções à atividade técnico-operacional das entidades pesquisada. Foi estabelecida para a pesquisa a premissa de que as funções de um setor de Controladoria são aquelas pesquisadas e divulgadas pelos autores já citados, independente do modelo de Controladoria adotado.

Percebeu-se a inconsistência entre as funções exercidas nas três empresas pesquisadas pela área de Controladoria com aquelas assumidas no referencial teórico do estudo. Observando que na empresa industrial entre as 15 atividades da controladoria, 5 não são executadas (33,3%), 4 são executadas parcialmente (26,7%) e 6 são executadas totalmente (40,0%), já na empresa comercial ocorreu uma distribuição igualitária quanto à execução das funções, onde 5 atividades, representando (33,3%), foram executadas totalmente, parcialmente e não executada e na prestadora de serviços 5 não são executadas (33,3%), 4 são executadas parcialmente (26,7%) e 6 são executadas totalmente (40,0%).

Nota-se que a Controladoria das entidades pesquisadas foi estabelecida com critérios próprios de gestão, independentemente do ramo (Industrial, Comercial e de Serviços) deixando assim de aderir totalmente a diversas funções preconizadas na literatura. Isso, é claro, não pode ser interpretado como falha, mas é preciso assumir a missão da Controladoria e, a partir desse ponto, traçar as linhas de condução dos negócios, visto que não existe uma forma específica de se trabalhar, podendo assim ser reformulada e estudada as funções da Controladoria, para que futuramente exista uma padronização como forma de se extrair o máximo do setor, sempre visando otimizar os resultados.

Novas pesquisas, sobretudo envolvendo mais empresas são perfeitamente recomendadas. Pesquisando-se com a abrangência de diversas regiões, poderia se alcançar o perfil das funções de Controladoria e, a partir daí, estabelecer outros estudos buscando explicar em detalhes a visão de Controladoria tanto dos gestores quanto dos profissionais que atuam na área.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Coord). **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica** - Gecon. São Paulo: Atlas, 2001.

ANDREATA, Adalberto; SILVEIRA, Amélia; OLIVEIRA, José Leôni das. **A Controladoria nas Grandes Indústrias Têxteis do Vale do Itajaí**, 2005

BEUREN, Ilse Maria. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, Paulo (Org) **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002

BORINELLI, Márcio Luiz; ROCHA, Wellington. **Práticas de controladoria**: um estudo nas cem maiores empresas privadas que atuam no Brasil. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7, 2007. São Paulo.

BRI TO, Gias Santana de, **Controladoria de risco**: retorno e instituições financeiras. São Paulo: Saraiva, 2003.

CATELLI, Armando (Coordenador). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 343-355

CHI AVENATO, Idalberto. **Introdução a teoria geral da administração**. Rio de Janeiro: Campus, 6ª ed, 2000.

FIGUEIREDO, Sandra e CAGGI ANO, Paulo César. **Controladoria**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2006.

KAPLAN, Robert S e NORTON, David P. **A Estratégia em Ação**. 15. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MENDONÇA, André Basile. Controladoria. In: CARDOSO, Ricardo L. MÁRIO POUERDO CARMO. AQUINO, André Carlos B. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2007.

MOSIMANN, Clara Pellegrino; HSCH, Sílvia. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGATO, Luciane. **Controladoria**: um enfoque da eficácia organizacional. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Dalma de Pinho R. **Gestão Estratégica**. 25ª. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Controladoria básica**. São Paulo: Honeira Thomson, 2004.

PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

RAMALHO, Thaís. No Brasil, 69% das empresas tende a falir nos próximos cinco anos. **Portal CT**, 19 julho 2012. Disponível em <<http://www.portalct.com.br/negocios/2012/07/19/46227-no-brasil-69-das-empresas-tende-a-falir-nos-proximos-cinco-anos>>. Acesso em 02 junho 2013

RICCI, Edson Luiz; PETERS, Marcos R S. **Novos paradigmas para a função de controladoria**. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPAD, 17, 1993, Salvador, BA. Anais do 17º Encontro Anual da Anpad 1993.



SÁ, Antônio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1997.

SANTOS, Roberto Vátan dos. **Controladoria: uma introdução ao sistema de gestão econômica.** São Paulo: Saraiva, 2005.

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

TAVARES, José João. **Uma proposta de controle interno para regulamentação de rotinas e procedimentos do poder executivo no Município de Florianópolis.** 2005, Dissertação (Mestrado em Administração), Universidade do Estado de Santa Catarina, Florianópolis.

TUNG, N. H. **Controladoria financeira das empresas.** 4 ed. São Paulo: Edições Universidade Empresa, 1997.