

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DAIANE CARDOSO DOS SANTOS

**REESTRUTURAÇÃO ORGANIZACIONAL DO SETOR DE CONTROLADORIA EM
UMA EMPRESA DO SEGMENTO METALÚRGICO DA SERRA GAÚCHA**

CAXIAS DO SUL

2018

DAIANE CARDOSO DOS SANTOS

**REESTRUTURAÇÃO ORGANIZACIONAL DO SETOR DE CONTROLADORIA EM
UMA EMPRESA DO SEGMENTO METALÚRGICO DA SERRA GAÚCHA**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. Me. Leandro
Rogério Schiavo
Orientador TCC II: Prof^a. Dra. Marlei
Salete Mecca

CAXIAS DO SUL

2018

DAIANE CARDOSO DOS SANTOS

**REESTRUTURAÇÃO ORGANIZACIONAL DO SETOR DE CONTROLADORIA EM
UMA EMPRESA DO SEGMENTO METALÚRGICO DA SERRA GAÚCHA**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof. Me. Leandro
Rogério Schiavo
Orientador TCC II: Prof^a. Dra. Marlei
Salette Mecca

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof^a. Dra. Marlei Salette Mecca
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. (Titulação - Esp. Ms. ou Dr. – e nome do professor examinador/banqueiro)
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. (Titulação - Esp. Ms. ou Dr. – e nome do professor examinador/banqueiro)
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos vocês, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando, em especial a minha família, meus pais Maria Joceli e Helio (em memória), meu irmão Cristiano e meu noivo Jocemar que muito contribuíram para que este trabalho atingisse seus objetivos.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente quero agradecer a Deus, por me conceder razões para continuar seguindo em frente e ter alcançado meus objetivos.

Quero manifestar meus sinceros agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, estiveram envolvidas para que este trabalho fosse realizado. Em especial a minha orientadora, Prof^a. Dra. Marlei Salete Mecca, pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia. Agradeço a empresa em estudo, que me forneceu informações para a fundamentação e concretização deste projeto e de forma toda especial, à meus familiares que estiveram comigo e contribuíram com o seu apoio nestes anos em que desenvolvi meu aprendizado na instituição e enriqueceram o valor da minha evolução acadêmica.

“Se você quer transformar o mundo, experimente primeiro promover o seu aperfeiçoamento pessoal e realizar inovações no seu próprio interior.”

Dalai Lama

RESUMO

A controladoria surgiu dentro das grandes organizações com o intuito de centralizar e disseminar as informações. Por se tratar de uma área importante para qualquer entidade, a estrutura da controladoria deve estar em harmonia com modelo de gestão e com os demais setores, para que o fluxo de informações internas sejam eficazes, se tornando um setor que una os aspectos organizacionais e financeiros e assim resulte em crescimento da companhia. A tecnologia deve estar presente sendo utilizada como ferramenta para facilitar a comunicação e dar continuidade aos processos. Diante o exposto o objetivo da pesquisa foi propor uma reestruturação organizacional do setor de controladoria em uma empresa do segmento metalúrgico da serra gaúcha. Para atingir esse propósito foi desenvolvido uma pesquisa bibliográfica, pertinente a um estudo de caso, realizando um levantamento na empresa em estudo do posicionamento hierárquico da controladoria perante a companhia e englobando uma análise das áreas que a mesma dispõem atualmente. Mediante uma pesquisa descritiva e qualitativa, foi proposto o aperfeiçoamento do modelo de gestão organizacional e inclusão da função de *Controller* ao alto nível do organograma hierárquico da organização. O *Controller* tem como função respaldar e assessorar o presidente, diretores, gerentes e supervisores no processo decisório e na avaliação de processos, desse modo, a companhia está investindo na transparência das informações para melhorar o gerenciamento, suprir os departamentos mediante informações concretas para que se tenha cada vez mais, melhores resultados. O modelo de gestão da controladoria passou pela transição de órgão de linha para *staff*, englobando à esse aspecto novas atribuições e direcionamentos, sendo subordinado ao presidente da organização. Através dessa modificação de modelo de gestão, foi analisada a necessidade de revisão das áreas que incorporam o departamento de controladoria, desse modo, realizando mudanças e anexando novas atividades, mediante embasamento em bibliografias e análises de pesquisas realizadas.

Palavras-chave: Controladoria. *Controller*. Estrutura organizacional. Modelo de gestão. Reestruturação.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Estrutura para implementação de estratégias.....	24
Figura 2 - Dimensões do controle organizacional	25
Figura 3 - Controladoria como <i>staff</i> do presidente	26
Figura 4 - Controladoria na organização	27
Figura 5 - Controladoria na estrutura organizacional da empresa.....	28
Figura 6 - Posicionamento da controladoria na estrutura organizacional.....	29
Figura 7 - Estrutura organizacional da controladoria.....	30
Figura 8 - Estrutura da controladoria.....	31
Figura 9 - Posição na estrutura organizacional	32
Figura 10 - Organograma da controladoria	32
Figura 11 - Hierarquia da empresa em estudo	38
Figura 12 - Estrutura organizacional atual da controladoria	40
Figura 13 - Hierarquia da controladoria perante as funções	41
Figura 14 - Reestruturação hierárquica da controladoria	48
Figura 15 - Relacionamento com as demais áreas da empresa	51
Figura 16 - Nível de autoridade - Linha x <i>Staff</i>	52
Figura 17 - Reestruturação organizacional da controladoria perante as áreas	54
Figura 18 - Funções da estrutura organizacional da controladoria.....	56
Figura 19 - Hierarquia das funções da controladoria.....	62

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 - Competências pessoais do <i>Controller</i>	20
Quadro 2 - Funções do Controller (Contador)	21
Quadro 3 - Funções da Controladoria	33
Quadro 4 - Diferença entre Linha e <i>Staff</i>	49
Quadro 5 - Ação e instrumento disponibilizado	50
Quadro 6 - Áreas a serem atendidas pela controladoria	50
Quadro 7 - Funções das áreas de controladoria	59
Quadro 8 - Distinções de controladoria e tesouraria	61
Quadro 9 - Atributos da teoria da contingência e a estrutura da controladoria	63

LISTA DE SIGLAS

CBO	Norma Brasileira de Regulamentação
CEO	<i>Chief Executive Officer</i>
CFO	<i>Chief Financial Officer</i>
CONFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPV	Custo do Produtos Vendidos
CSSL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DIRF	Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte
EBITDA	<i>Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and amortization</i>
EFD	Sistema de Escrituração Fiscal
ERP	<i>Enterprise Resource Planning</i>
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GIA	Guia de Informação e Informação
ICMS	Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISSQN	Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
PIS	Programa De Integração Social
SAP	<i>Second Audio Program</i>
ST	Substituição Tributária
TI	Tecnologia da Informação
UCS	Universidade de Caxias do Sul

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	12
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	13
1.3	OBJETIVOS	14
1.3.1	Objetivo geral.....	14
1.3.2	Objetivos específicos.....	14
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO	14
2	REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
2.1	ASPECTOS CONCEITUAIS DA CONTROLADORIA	16
2.1.1	Objetivo e missão da controladoria.....	16
2.1.2	A importância da controladoria nas organizações.....	17
2.2	CONTROLLER	19
2.2.1	Perfil do <i>Controller</i>	19
2.2.2	Funções e atividades do <i>Controller</i>.....	21
2.3	CONTROLE GERENCIAL	23
2.3.1	Processo de gestão da Controladoria	24
2.3.2	Posição hierárquica da controladoria	26
2.3.3	Estrutura organizacional da controladoria.....	29
3	METODOLOGIA	35
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	35
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	36
4	ESTUDO DE CASO	37
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA EM ESTUDO	37
4.1.1	Disposição hierárquica da controladoria	37
4.1.2	Composição atual da estrutura organizacional da controladoria	40
4.1.3	Proposta de reestruturação organizacional do setor controladoria ...	46
4.1.3.1	Posicionamento hierárquico da controladoria perante a empresa em estudo.....	46
4.1.3.2	Reestruturação organizacional das áreas adentro da controladoria.....	53

5 CONCLUSÃO66

REFERÊNCIAS.....69

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Em um cenário contemporâneo, a gestão estratégica se institui como uma área importante nas companhias. Tendo em vista que se trata de uma ferramenta de gestão empresarial que estabelece a comunicação das informações, adentro da produtividade e na esfera administrativa. Mediante o exposto, há a necessidade de um departamento compor e compilar esses dados, sendo esta área designada como controladoria.

O estudo enfatiza os aspectos conceituais da controladoria, bem como expõe a missão, funções e os objetivos do setor. Desse modo, a área apresenta a influência sobre as informações prestadas no processo decisório, evidenciando os benefícios de uma estrutura hierárquica alinhada do setor de controladoria, perante a gestão, visando à plena competência e refinamento dos procedimentos.

A pesquisa proporciona a percepção das atribuições do *Controller* dentro de uma empresa, bem como, evidencia o perfil deste profissional perante o mercado de trabalho. Retratando o valor da função que é desempenhada pelo *Controller* e representada na gestão financeira e orçamentária da empresa. Por decorrência, contribui para regulamentar os seus processos internos, promovendo aos administradores e supervisores, o esclarecimento das informações, e visa fundamentar e intensificar o entendimento na formação dos pareceres, assim potencializando o resultado do exercício.

A pesquisa vigente tem por objetivo geral, propor a reestruturação organizacional da área de controladoria presente em uma empresa do segmento metalúrgico, especializada em utilidades e utensílios domésticos, situada na serra gaúcha, em harmonia com as convicções de autores renomados da área em questão. Propiciando uma análise do nível hierárquico da controladoria diante o porte da companhia, nesse âmbito, desenvolvendo estrategicamente melhorias a serem estabelecidas na estrutura organizacional do departamento. Através do processo de reestruturação organizacional, projeta potencializar a competência do departamento de controladoria, assim, favorecendo a exploração do controle gerencial, aperfeiçoando o fluxo das informações e viabilizando a perpetuidade do negócio.

O pesquisador obteve o interesse pelo tema da controladoria, concentrando como objeto de estudo e análise, a reestruturação organizacional do setor para a empresa em pesquisa, tendo em vista a oportunidade efetiva de adquirir novos discernimentos e conhecimentos referentes aos departamentos subdivididos que se constata nesta área. Pois até o momento, o contato profissional que foi vivenciado compreende diretamente ao setor fiscal, desta maneira, expandindo as perspectivas ao mercado.

Desse modo, há expectativa que este trabalho possibilite contribuições para os presentes acadêmicos, em suas futuras pesquisas e que estabeleça de alguma forma subsídio para suas reflexões voltadas a área pretendida de atuação.

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

Em virtude da grande competitividade do mundo corporativo, há necessidade das empresas se ressaltarem no mercado, independentemente do segmento de atuação. Sendo assim, é relevante que as organizações estejam capacitadas para atenderem as suas demandas e sejam capazes de usufruir de um sistema de informações estratégicas mediante o seu porte, promovendo os respaldos primordiais que evidenciam as tomadas de decisões, visando o crescimento e a continuidade da entidade.

Pela necessidade que as empresas retratam em possuir um sistema de informações estratégicas, se faz necessário que se institua internamente nas organizações, um setor capacitado que consolide uma assistência de informações eficazes, que assegure a padronização do banco dados e que retenha o conhecimento específico e exploratório para auxílio qualificado, esse departamento é denominado controladoria.

De acordo com Padoveze (2016), a controladoria é a área que está compreendida em todos os processos produtivos, deste modo, enfatiza e prioriza as informações nas empresas, através do registro, análise e competência de transformar os conjuntos de dados em demonstrações e relatórios que proporcionam o suporte necessário em todas as áreas. Com o amadurecimento do mercado de negócios, a controladoria passou a ser uma ramificação administrativa que tem por objetivo principal ser considerada e utilizada como um instrumento de auxílio na gestão.

Em suma, a controladoria é uma área estratégica que assessora os gestores e acionistas, nas diretrizes, controle e registro de atos e fatos da administração econômica, além de estipular a execução dos procedimentos designados (SILVA, 2013).

Com a perspectiva de maximizar os resultados da entidade e disponibilizar à direção novos instrumentos para a gestão, para este trabalho de estudo de caso foi designada a questão de pesquisa: Qual a estrutura organizacional apropriada do setor de controladoria para uma empresa do segmento metalúrgico da serra gaúcha?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

Propor a reestruturação organizacional do setor de controladoria para uma empresa do segmento metalúrgico da serra gaúcha.

1.3.2 Objetivos específicos

- a) realizar o levantamento bibliográfico sobre a estrutura organizacional da controladoria;
- b) contextualizar a empresa do segmento metalúrgico;
- c) apresentar, através da revisão literária, a estrutura organizacional apropriada da controladoria e comparar com a atual composição;
- d) identificar os procedimentos necessários para a reestruturação organizacional da controladoria;

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é retratada a contextualização do estudo, tema e delimitação do tema, seguidamente dos objetivos.

Na segundo capítulo são abordados diversos aspectos teóricos que estabelecem a relevância da controladoria mediante a organização. Este capítulo tem por finalidade evidenciar o formato e as funções de cada área adentro da

controladoria, além de determinar a estrutura organizacional apropriada da controladoria em uma empresa do segmento metalúrgico.

No capítulo três é evidenciada a metodologia utilizada para o desenvolvimento do trabalho, da mesma forma englobando o método de coleta e análise das informações retratadas no decorrer do estudo.

No quarto capítulo é apresentada a empresa objeto de pesquisa, assim como, uma análise sintética comparativa da estrutura da área de controladoria atual *versus* a composição ideal explanada no referencial teórico.

Ao final, do quinto capítulo, são apresentadas as conclusões formadas a partir do estudo elaborado, deste modo, evidenciando os resultados obtidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ASPECTOS CONCEITUAIS DA CONTROLADORIA

A controladoria originou-se diante o processo de evolução nas organizações, por intermédio da necessidade de técnicas de gestão adequadas ao mercado. Da mesma forma, remetida para respaldar o administrador sobre as informações necessárias para controle gerencial, planejamento estratégico e decisório, através das demonstrações contábeis e controles internos (SCHMIDT; SANTOS; MARTINS, 2014).

Conforme defendido por Silva (2013), a controladoria é uma área que viabiliza e impulsiona os administradores na padronização e aperfeiçoamento das operações. Da mesma forma, que administra à primazia e a funcionalidade em todos os departamentos, com efeito de instituir a transparência nos resultados por intermédio da ética e da legislação vigente. Além disso, acompanha e analisa o delineamento, a execução e o controle das despesas e receitas, preservando a gestão do patrimônio.

Slomski (2011), complementa a definição de controladoria como um órgão que evidencia as convicções como um todo. Do mesmo modo, que exerce o papel de centralizar o objetivo da entidade de preservar e potencializar o lucro, perante o conjunto de setores produtivos e administrativos. Assim, a controladoria se faz fundamental para que os gestores tenham o discernimento das fragilidades e competências da empresa, tencionando a obtenção da vantagem competitiva.

2.1.1 Objetivo e missão da controladoria

O objetivo da controladoria é fundamentado perante a concepção da entidade, em face da continuidade do segmento. Mediante aprimoramento de um sistema de informação gerencial, estruturado em relevância das características de cada ramo e porte corporativo. A análise de desempenho e valor da organização se faz de extrema magnitude, no âmbito da gestão empresarial como técnica utilizada para prevenção de impasses financeiros (FRANCISCO FILHO, 2015).

Na visão de Luz (2014), o objetivo da controladoria é administrar um sistema de informação gerencial que viabilize a disseminação do conhecimento nas

empresas. Por intervenção de *hardwares* e *softwares* integrados, com o propósito de mensurar e observar o progresso efetivo dos resultados, assim utilizando o controle dos rendimentos no período como dispositivo de análise, aspirando a perpetuidade corporativa.

Em concordância com Nascimento e Reginato (2015), a controladoria é um departamento de conhecimento humano, que tem por missão instituir a efetividade organizacional das companhias e zelar pela qualificação dos dados. Por intermédio de elementos precisos e competentes para interceder nas decisões de gestores, além de contribuir no discernimento de informações diante de sócios ou gestores que não desfrutam da convivência constante na gestão empresarial.

As corporações instituem compromissos diante a sociedade, a controladoria designa sua missão em propagar os princípios, crenças e valores da empresa, conservada com os demais colaboradores. Desta forma, maximizando os processos, controles e desenvolvimento de artigos e serviços prestados, planejando e desempenhando o crescimento nos propósitos econômicos, mediante diagnósticos dos recursos via conjunto de informações e controles (PADOVEZE, 2016).

2.1.2 A importância da controladoria nas organizações

Diante do cenário socioeconômico contemporâneo e da competitividade de cada segmento, as empresas estão sendo submetidas a cada vez mais realizarem estudos e acompanhamentos de mercado. Tendo como objetivo injetar produtos de qualidade à preços justos direcionados ao consumidor final, através desse propósito é um desafio que as corporações estejam cada vez mais preparadas em buscar inovações, melhores estruturas, novas tecnologias com a finalidade e adquirirem mais vantagens competitivas, para que possam se perpetuarem nos segmentos em que se empreendem (CREPALDI, 2017).

Ainda segundo a visão de Crepaldi (2017), a controladoria se faz importante dentro de uma organização, pois é necessário uma área que realize a consolidação das informações sobre custos, contabilidade e tributação, com a intenção de prever o cenário global. Algumas ferramentas utilizadas para essa finalidade, é o controle dos custos diretos e indiretos dos produtos e as flutuações constantes da taxa de câmbio, funcionando como um meio para supervisionar os custos internos e externos de produtos e serviços, coletando dados que serão transformados em

informações precisas para auxiliar o gerenciamento para ampliar o campo de visão sobre a produtividade dos setores, gerando assim um melhor desempenho empresarial e que posteriormente se transformará em mais uma vantagem competitiva.

A controladoria encontra-se presente inclusive na criação de valor de acordo com Assaf Neto (2017, p. 3):

A criação de valor por uma empresa é formada pela combinação de diversos fatores e estratégias acionadas pela empresa, como giro dos investimentos, planejamento tributário, margens de lucro e desempenho operacional, retorno dos investimentos, estrutura de capital, entre outros direcionadores de valor. Essas medidas devem ser identificadas e avaliadas no âmbito dos gestores de operações responsáveis. Uma empresa que demonstra criação de valor traz benefícios não somente aos seus acionistas, mas também a todos os demais agentes intervenientes (*stakeholders*). Há evidências de que a geração de valor aos acionistas ocorre quando há benefícios declarados a todos os agentes interessados. Os empregados podem almejar maiores oportunidades de crescimento profissional e melhor remuneração; os fornecedores e credores ganham um cliente mais sólido e capaz de oferecer maiores garantias de continuidade; os consumidores (clientes) da empresa são também beneficiados pela melhor qualidade dos produtos e serviços oferecidos, determinada pelo maior volume de capital direcionado a investimentos; e assim por diante.

Como caracterizam Kaercher e Luz (2016), a controladoria está enquadrada na gestão de riscos de todos os empreendimentos. Nessa esfera o departamento está inserido, visando proporcionar a transparência para os gestores e acionistas nas avaliações das ações gerenciais, estimando o impacto econômico. Assim maximizando o patrimônio, contribuindo para o cumprimento dos objetivos de desenvolvimento e lucratividade, da mesma maneira que sinaliza a gestão o momento de realizar investimentos, concretizar contratos e sociedades, os riscos da competitividade do mercado corporativo, a intervenção de negociação entre fornecedores e clientes. O gerenciamento de riscos é delineado pela disposição dos níveis como estratégicos, operações, comunicação e conformidade.

Nascimento e Reginato (2015), acrescentam que a controladoria é um departamento que está na essência da companhia desde o princípio das atividades econômicas. Sendo assim, a cada progresso no ciclo corporativo se enfatiza a proporção da importância dessa área inserida na estrutura organizacional da empresa, pois, a cada expansão do patrimônio e de capital da companhia, a legislação institui novas obrigações a serem entregues, bem como, os próprios

processos internos mostram a necessidade de novos controles, e o setor incumbido pela realização dessas ações é a controladoria. Englobando o âmbito da gestão, mediante a coordenação e da regulamentação do planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle.

2.2 CONTROLLER

O gestor da controladoria é o profissional nomeado como *Controller*, é responsável em constituir e estruturar relatórios e controles, com a finalidade de orientar os gestores no processo decisório. O controlador desempenha análises e formula pareceres de desempenho econômico, bem como auxilia a perpetuar os dados financeiros, propiciando aos administradores a perspectiva do período corrente visando delinear o futuro mediante planejamento estratégico (SILVA, 2018).

Conforme Monteiro *et al.* (2015, p. 67):

O *Controller* é o responsável incumbido pela área de controladoria para prestar informações econômicas, financeiras e gerenciais em uma organização, onde além do domínio destas áreas, é preciso que o mesmo esteja atento às modificações externas que a organização possa sofrer, vislumbrando garantir que as informações sejam tempestivas e pertinentes, onde seja ainda capaz de visualizar prováveis riscos de mercado no qual a organização está inserida.

Na opinião de Francisco Filho (2015), o *Controller* originou-se do processo de evolução da função do profissional denominado contador. Desse modo, o profissional da área contábil agregou novas atuações em sua função conforme as necessidades da companhia, anteriormente o contador atuava exclusivamente no âmbito operacional, posteriormente aprimorou técnicas de análises gerenciais e econômicas, direcionando suas atribuições ao gerenciamento corporativo. O *Controller* usufrui de uma participação dinâmica perante o presidente e os gestores da organização, compreendido na influência sobre os processos decisórios.

2.2.1 Perfil do *Controller*

Conforme descrito por Araújo, Callado e Cavalcanti (2013), no mercado de trabalho contemporâneo, as funções do *Controller* na maior parte das organizações

são direcionadas para profissionais da esfera da contabilidade. Mediante pesquisa, o perfil de formação do gestor intitulado como *Controller* é constituído por 92% de graduados em Ciências Contábeis, seguidamente de 8% com graduação nos cursos de administração e gestão financeira.

A Classificação Brasileira de Ocupação (CBO) 2522-10 explicita os pressupostos que os profissionais operantes como *Controller*, necessitam dispor de um tempo relevante de experiência como contador antecedendo o cargo de controlador, e acrescenta os requisitos pessoais que o *Controller* precisa preencher de acordo com o Quadro 1:

Quadro 1 - Competências pessoais do *Controller*

Competências Pessoais
Agir eticamente
Agir de forma educada
Demonstrar objetividade
Demonstrar conhecimentos básicos de informática
Raciocinar logicamente
Agir com discrição
Manter-se atencioso
Demonstrar flexibilidade
Zelar pelas informações
Manter-se atualizado
Falar corretamente
Guardar sigilo
Trabalhar em equipe
Demonstrar conhecimento de outras línguas
Manter-se atualizado perante a legislação
Manter-se informado
Agir com dinamismo

Fonte: MTECBO, Brasil ([2018]).

Segundo Garcia (2014, p. 20) encontra-se o seguinte esclarecimento:

A razão de se utilizar profissionais da contabilidade para a tarefa de *Controller* possui justificativa relacionada à formação desses profissionais, pois os contadores têm conhecimento de todas as operações que são realizadas na empresa, as leis existentes no país e, desta forma, com a formação adequada e com as competência preparatória do curso de Ciências Contábeis, estes são capazes de produzir ideias e de propor projetos e soluções para os problemas decisórios que assolam a empresa no seu cotidiano.

De acordo com Crepaldi (2017), é necessário que o *Controller* contenha conhecimento na área contábil, contemplando as habilidades na interpretação

econômica, financeira e estratégica da companhia. Esse profissional exerce competência para analisar e controlar os estoques, capacidade produtiva da área fabril, custos dos produtos ou serviços prestados, a visão se os salários e os benefícios estão alinhados ao propósito do negócio, assim concluindo que o *Controller* dispõe do maior discernimento das atividades realizadas na corporação.

2.2.2 Funções e atividades do *Controller*

Como descrito na Classificação Brasileira de Ocupação (CBO) 2522-10, o profissional denominado como *Controller* (contador) exerce as principais funções perante a organização, conforme a Quadro 2:

Quadro 2 - Funções do *Controller* (Contador)

(Continua)

Relatório Tabela de Atividades Família Ocupacional: 2522 - Contadores e afins				
Áreas	Atividades			
Legalizar empresas	Elaborar contrato social/estatuto	Preencher formulários específicos inerentes a atividade da empresa	Notificar encerramento junto aos órgãos competentes	Preparar documentação para certidões negativas
Administrar os tributos da empresa	Enquadrar a empresa em um sistema de tributação	Apurar os impostos devidos	Apontar as possibilidades de uso dos incentivos fiscais	Compensar tributos
	Gerar os dados para preenchimento das guias	Levantar informações para recuperação de impostos	Solicitar aos órgãos regime especial de procedimentos fiscais, municipais, estaduais e federais	Identificar possibilidade de redução de impostos
Registrar atos e fatos contábeis	Identificar as necessidades de informações da empresa	Estruturar plano de contas conforme a atividade da empresa	Definir procedimentos internos	Definir procedimentos contábeis
	Fazer manutenção do plano de contas	Atualizar procedimentos internos	Parametrizar aplicativos contábeis/fiscais e de suporte	Administrar fluxo de documentos
	Classificar os documentos	Escriturar livros fiscais	Escriturar livros contábeis	Conciliar saldo de contas
	Gerar diário/razão			

(Conclusão)

Controlar o ativo permanente	Classificar o bem na contabilidade e no sistema patrimonial	Escriturar ficha de crédito de impostos na aquisição de ativo fixo	Definir a taxa de amortização, depreciação e exaustão	Registrar a movimentação dos ativos
	Realizar o controle físico com o contábil			
Gerenciar custos	Definir sistema de custo e rateios	Estruturar centros de custo	Orientar as áreas da empresa sobre custos	Apurar custos empresa sobre custos
	Confrontar as informações contábeis com custos		Analisar os custos apurados	
Administrar o departamento pessoal	Administrar o prontuário dos funcionários	Elaborar folhas de pagamento de empregados, autônomos e pró-labore, férias, rescisão contratual	Calcular os encargos sociais sobre a folha de pagamento, pró-labore, autônomos	Controlar impostos retidos dos empregados autônomos e empregadores
	Preparar obrigações trabalhistas	Intermediar acordos com os sindicatos	Comparecer às audiências trabalhistas	
Preparar obrigações acessórias	Disponibilizar informações cadastrais aos bancos e fornecedores	Preparar declarações acessórias ao fisco, órgãos e contribuintes	Preencher o livro de apuração do lucro real	Preparar a declaração de imposto de renda pessoa física e jurídica
	Atender a auditoria externa			
Elaborar demonstrações contábeis	Emitir balancetes	Montar balanços e demais demonstrativos contábeis	Consolidar demonstrações contábeis	Preparar as notas explicativas das demonstrações contábeis
Prestar consultoria e informações gerenciais	Analisar balancete contábil	Fazer relatórios gerenciais econômicos e financeiros	Calcular índices econômicos e financeiros	Elaborar orçamento
	Acompanhar a execução do orçamento	Analisar os relatórios	Assessorar a gestão empresarial	
Atender solicitações de órgãos fiscalizadores	Preparar documentação e relatórios auxiliares	Disponibilizar documentos com controle	Acompanhar os trabalhos de fiscalização	Justificar os procedimentos adotados
	Providenciar defesa			
Comunicar-se	Ministrar palestras, seminários e treinamentos	Enviar mensagens via correio eletrônico	Enviar boletins informativos	Utilizar fax, telefone, internet e intranet
	Divulgar e consultar manuais	Participar de entidades de classe	Participar de congressos, convenções e workshop	Elaborar folder
	Prestar informações sobre balanços			

Fonte: MTECBO, Brasil ([2018]).

Na visão de Padoveze (2016), as funções do *Controller* são: trabalhar buscando preparar todas as informações financeiras vindas do cenário de orçamento e projeções para os *stakeholders* da direção, garantindo-lhes que possam aplicar da melhor forma a utilização dos recursos da empresa, seguindo as projeções de mercado e salientando barreiras políticas que possam oscilar sobre as metas e afetar sobre o desenvolvimento do planejamento financeiro, sendo também cooperativo com o gerenciamento de perdas, assegurando a maximização do patrimônio, atuando na padronização e disseminação do controle interno, desse modo, monitorando e alisando a veracidade dos dados gerenciais.

O *Controller* é regulamentado pelas diretrizes do controle, por meio do planejamento e orçamento delineados em consenso com a gestão. Mediante o comprometimento do *Controller* na orientação da controladoria em suas atividades, otimiza suas atividades organizacionais, resultando na eficiência e eficácia defronte seus produtos e serviços, assim prevenindo fraudes e custos elevados (CREPALDI, 2017).

2.3 CONTROLE GERENCIAL

Em concordância com Schimidt, Santos e Martins (2014), a controladoria desempenha a supervisão dos planos e o parecer da performance de desempenho da companhia. Assim o controle é um dispositivo que mensura, sinaliza e direciona se preciso as ações da gestão, tendo como diretrizes os objetivos e missão da organização. Devem ser criados métodos de análises que sejam padronizados, visando comparações posteriores. O *Controller* é o encarregado de constituir as informações objetivas e precisas, transferidas aos gestores no processo decisório.

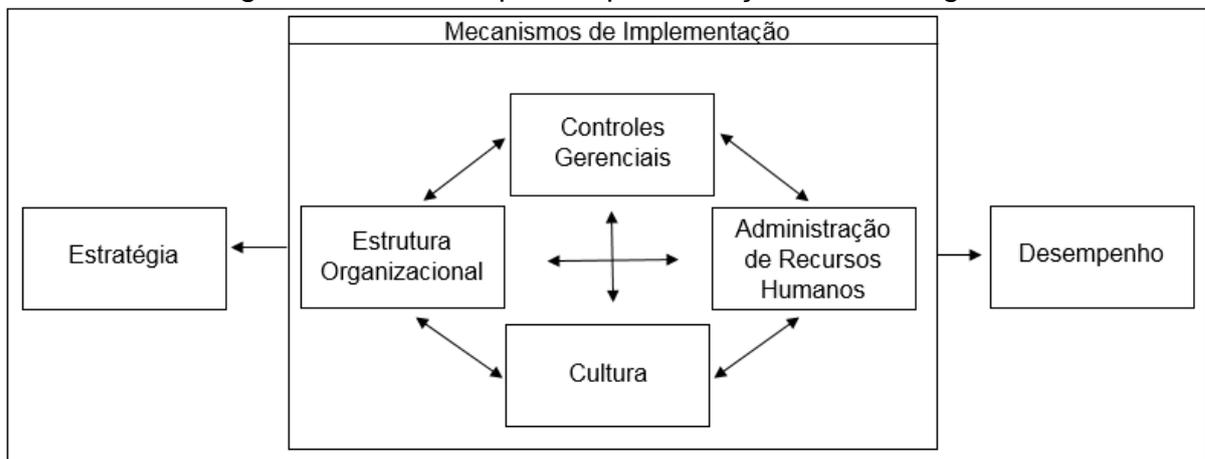
Conforme Luz (2014, p. 33):

No processo de gestão, deve ser ressaltado ainda de função de organização e operação de um sistema de controle gerencial que meça o desempenho, separando os itens relevantes e comunicando-os à administração. Como o controle é exercido por indivíduos é o plano de organização da empresa que deve servir de guia para a classificação dos dados e das informações que sirvam de base ao empenho da administração para manter tal controle.

De acordo com Anthony e Govindarajan (2002), os controles gerencias são

recursos em que a direção recorre para delinear a efetivação de uma estratégia, dentro uma estrutura organizacional que caracteriza as atividades exercidas perante hierarquia da gestão. Decorrente de uma cultura corporativa preservada as pessoas se adaptam aos princípios da companhia, através de uma administração de recursos humanos que organiza as funcionalidades conforme o perfil dos profissionais enquadrando e propagando o desempenho das estratégias que foram alinhadas, mediante Figura 1:

Figura 1 - Estrutura para implementação de estratégias



Fonte: Anthony e Govindarajan (2002).

Segundo Crepaldi (2017), o sistema de informações da organização é um instrumento utilizado no controle gerencial, pois realizada a função de recolhimento, arquivamento e preparação dos dados mediante relatório gerencial. A controladoria representada pelo *Controller* acompanha a direção auxiliando no discernimento e na análise das informações prestadas e direcionadas para cada departamento, assim centralizando os conhecimentos e dados necessários para cada área planejar as futuras demandas e ações.

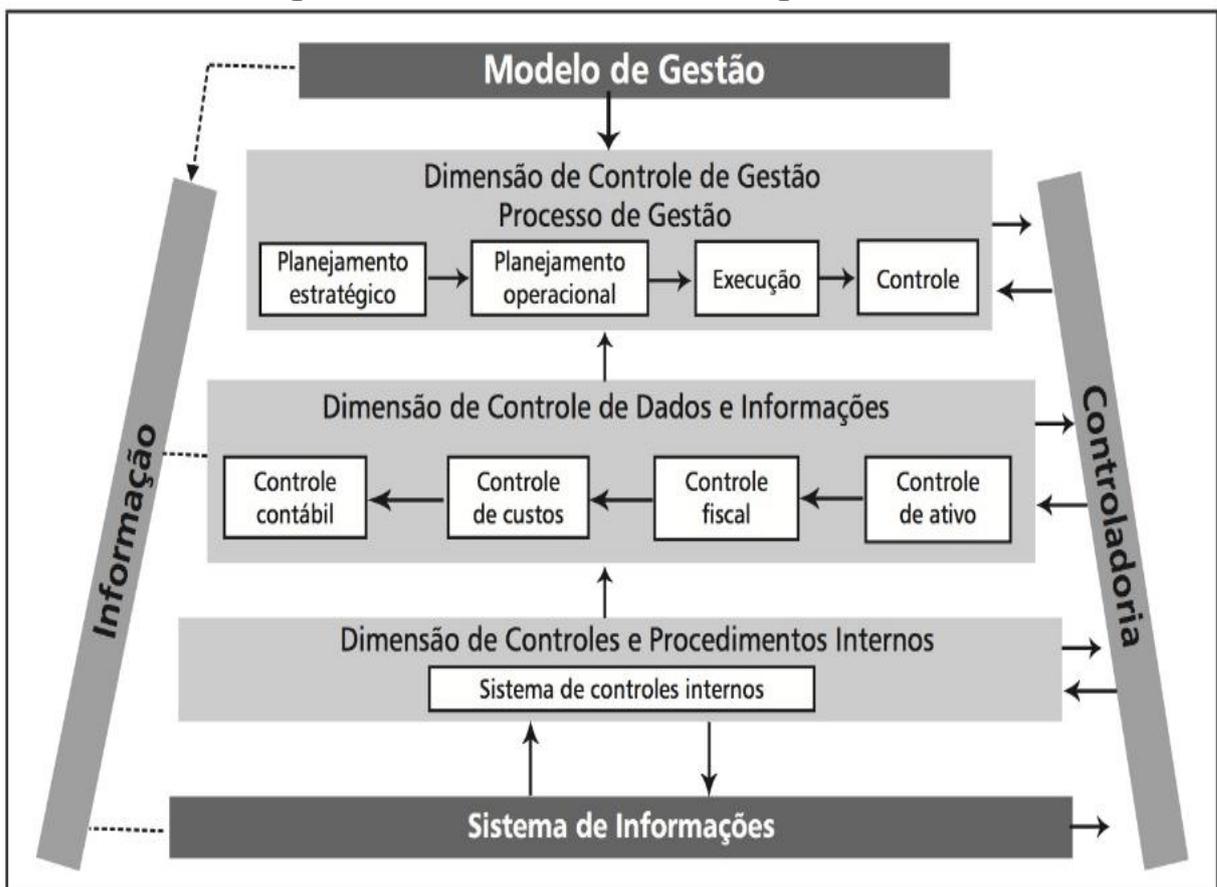
2.3.1 Processo de gestão da Controladoria

De acordo com Nascimento e Reginato (2013), o controle organizacional é um dispositivo que padroniza ações por intermédio dos integrantes da gestão organizacional, visando integralizar os propósitos da companhia, transmitindo a visão corporativa dos administradores para os supervisores. Assim, aplicando um modelo de gestão globalizado composto primeiramente do controle de gestão que

reproduz e interpreta os objetivos dos dirigentes, por meio do planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle instituindo a programação. Seguido do controle de dados de informação que compreende os controles das áreas adentro da controladoria.

Ainda segundo Nascimento e Reginato (2013), o terceiro segmento corresponde a controles e procedimentos internos que são correlativos com o sistema de informação. A controladoria provê informação gerencial para os três pilares da gestão, o conhecimento obtido do controle de dados e informações e do sistema de informação que integra os objetos de acompanhamento e projeção no processo decisório. O essencial é que se retenha a comunicação entre todos aspectos, originando informações íntegras e tangíveis conforme Figura 2:

Figura 2 - Dimensões do controle organizacional



Fonte: Nascimento e Reginato (2013).

Para Luz (2014), no processo de gestão, o *Controller* é o encarregado em disseminar o regimento do planejamento, execução e controle. Por conseguinte, englobando os objetivos absolutos da organização diante as distintas áreas

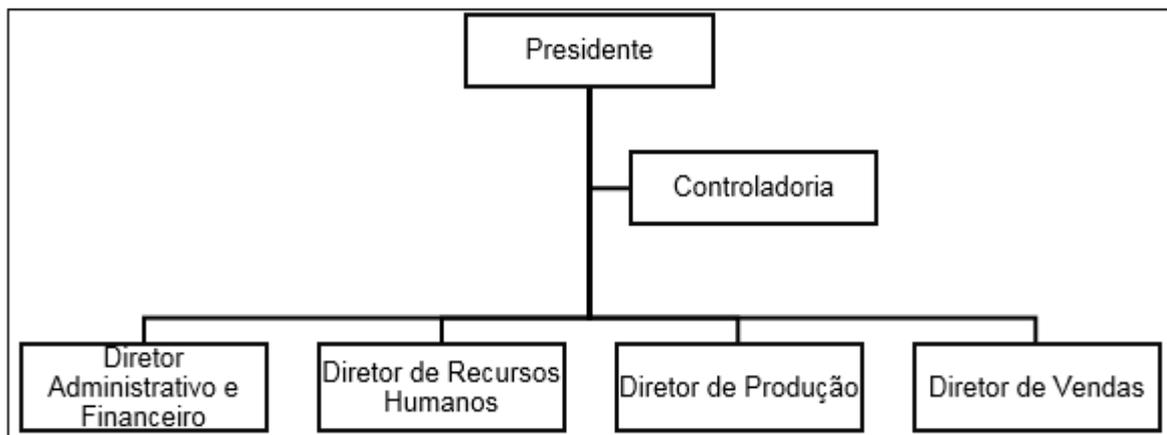
corporativas, dessa maneira, constituindo uma análise financeira dos propósitos desempenhados, visando orientar os objetivos futuros através do controle do lucro da entidade.

Na composição organizacional da entidade, o processo de tomada de decisão se manifesta no exercício da administração empresarial ministrada pelos supervisores. Dessa forma, conduzindo o discernimento e refinando da habilidade que os gestores direcionam para a análises do patrimônio e de recursos disponíveis, por conseguinte formalizando a ação da seleção de uma alternativa através da intervenção particularidades de cada organização (HIGA e ALTOÉ, 2015).

2.3.2 Posição hierárquica da controladoria

Como descrito por Schmidt, Santos e Martins (2014), é necessário que as companhias se limitassem a um número menor de níveis hierárquicos. Desse modo, a comunicação, controle de custos e motivação operacional são potencializados e centralizados de acordo com as insuficiências específicas de cada área organizacional. A controladoria reporta-se diretamente ao presidente da entidade, pois a perspectiva da estrutura hierárquica dispõe que para o *Controller* desempenhar as suas funções é preciso que o próprio possua de independência para realizar análises nos procedimentos decisórios, assim é importante que a controladoria apresente-se em um nível hierárquico superior às demais áreas, de acordo com a Figura 3:

Figura 3 - Controladoria como *staff* do presidente



Fonte: Schmidt; Santos; Martins (2014).

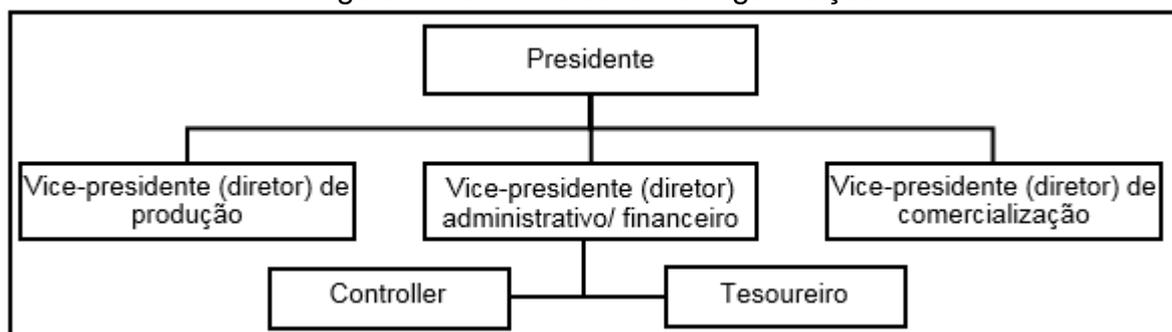
Ainda segundo Schmidt, Santos e Martins (2014), como a estrutura anterior exposta a controladoria como *staff* do presidente, a mesma se encarrega de desempenhar um perfil de auditor e perito, objetivando questionamentos e avaliações nas constituições das informações econômicas apresentadas pela tesouraria, recursos humanos, administração, tecnologia da informação e logística e seleção das informações recebidas pelos diretores redirecionadas ao presidente.

Em concordância com Yu (2011, p. 33):

A ênfase nas tarefas verticalmente integradas e o baixo nível de formalização do comportamento e do planejamento e também dos sistemas de controle mostram que o nível operacional é a parte fundamental. Além disso, verifica-se a união dos profissionais em torno do aprendizado recíproco, uma vez que cada qual trabalha individualmente, sujeito apenas ao controle coletivo de seus colegas; o compartilhamento de recursos entre os profissionais, incluindo os serviços de apoio – considerando o alto custo dos profissionais de operação, é necessário que o *staff* (cuja função é servir o núcleo operacional) esteja preparado para dar o máximo de suporte aos profissionais com o trabalho rotineiro que pode ser formalizado. Além disso, ao *staff* podem ser delegados certos poderes, mantidos enquanto servirem efetivamente aos interesses dos profissionais da operação.

Conforme sustentado por Padoveze *et al.* (2016), diante de uma gestão gerencial conservadora, contempla a perspectiva da estrutura organizacional da controladoria separada da área financeira da empresa. Desse modo, o *Controller* e o regente da tesouraria, pertencem ao mesmo nível hierárquico, como tal característica reportando-se diretamente ao vice-presidente (diretor) administrativo/financeiro. Conforme a magnitude e diversidade do âmbito corporativo, se institui essencial a subdivisão das funções. Este modelo de estrutura de gestão, propaga e intensifica a jurisdição da análise crítica do *Controller*, mediante as informações financeiras econômicas, conforme Figura 4:

Figura 4 - Controladoria na organização



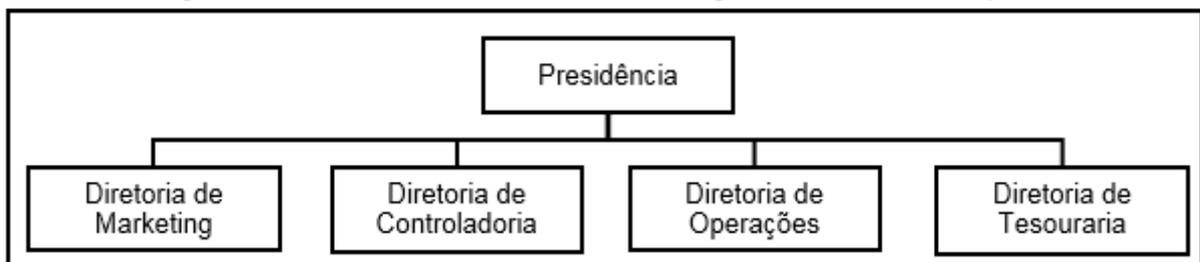
Fonte: Padoveze *et al.* (2016).

De acordo com Llatas (2012, p. 38):

Inspirada nos moldes militares de divisão de poder, estrutura em linha ou estrutura linear baseia-se em um conceito rígido e simples de hierarquia, em que cada funcionários submete-se ao autoridade de um único chefe imediato. A principal virtude da estrutura linear consiste justamente na distribuição clara e simples de autoridade. Nesse tipo de estrutura, um funcionário da seção de fabricação, por exemplo, não tem menor dúvida ao se deparar com algum problema - a questão deve ser imediatamente submetida à gerencia industrial, responsável pela supervisão da seção. Por outro lado, esse modelo não estimula cooperação horizontal entre os departamentos, uma vez que estabelece fronteiras rígidas entre eles.

Segundo Frezatti *et al.* (2009), a estrutura hierárquica do departamento de controladoria pode passar por alterações em seu *layout* de acordo com o porte da companhia, segmento, tempo de operação e modelo de gestão e capacidade de produção. Nesse âmbito a controladoria pode ser delineada como departamento ou grau de gerência. Em algumas companhias o diretor financeiro/ administrativo ou *Chief Financial Officer* (CFO) corporativo exerce as funções do *Controller* o mesmo é subordinado pelo *Chief Executive Officer* (CEO). É de competência da organização compor a estrutura da área conforme as suas necessidades, mediante Figura 5 a diretoria de controladoria permanece no mesmo nível hierárquico da diretoria de tesouraria, de marketing e operações, desse modo estabelecendo um fluxo operacional conectado.

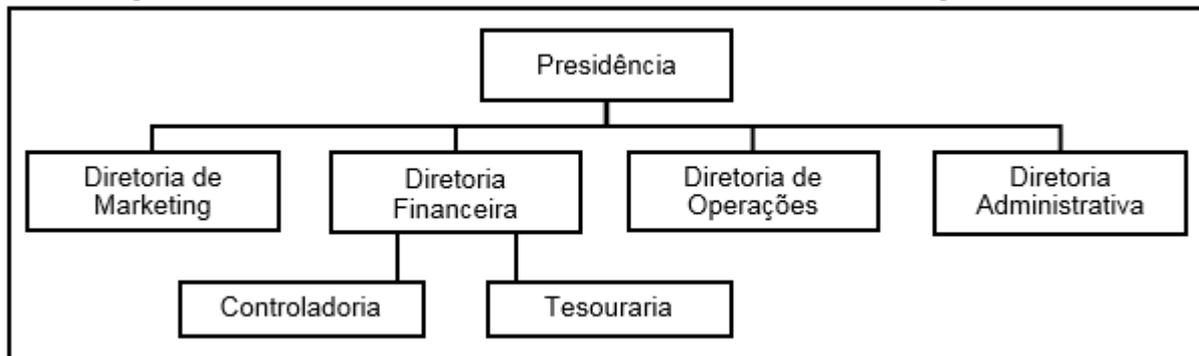
Figura 5 - Controladoria na estrutura organizacional da empresa



Fonte: Frezatti *et al.* (2009).

Ainda conforme Frezatti *et al.* (2009), a Figura 6 representa mais uma variação adaptada da estrutura organizacional da controladoria condicionada a presidência, subdividindo ao mesmo nível hierárquico a diretoria administrativa da financeira, determinando que os setores de controladoria e tesouraria seriam subordinadas área financeira.

Figura 6 - Posicionamento da controladoria na estrutura organizacional



Fonte: Frezatti *et al.* (2009).

Em harmonia com Jiambalvo (2013), respalda a explanação do *Controller* e o tesoureiro retratarem características e funções distintas na estrutura institucional das organizações. O contador gerencial que desempenha a colocação de *Controller*, é encarregado de fornecer o suporte de relatórios e demonstrações das atividades da empresa, ademais desenvolve relatórios financeiros, que corroboram no processo decisório gerencial. Assim como, coordena a auditoria interna e presta esclarecimentos tributários aos órgãos eminentes. O tesoureiro delibera e gerencia o caixa, os títulos dos recursos de investidores e estabelece a correlação com os credores, aspirando o subsídio dos bancos e estimando a economia.

2.3.3 Estrutura organizacional da controladoria

Em conformidade com Llatas (2012), a estrutura organizacional é o sistema que ordena e interliga o fluxo de comunicação entre os departamentos de maneira eficiente, além de definir os níveis hierárquicos dentro da companhia. A estrutura organizacional precisa estar em plena atualização mediante as necessidades da empresa. Conforme o progresso da organização, a mesma precisa se adaptar para que haja melhor rendimento nas atividades e diálogo entre as áreas. Cada departamento precisa dispor da estrutura organizacional que evidencie claramente as demandas e defina cargos direcionando o seu posicionamento perante a empresa.

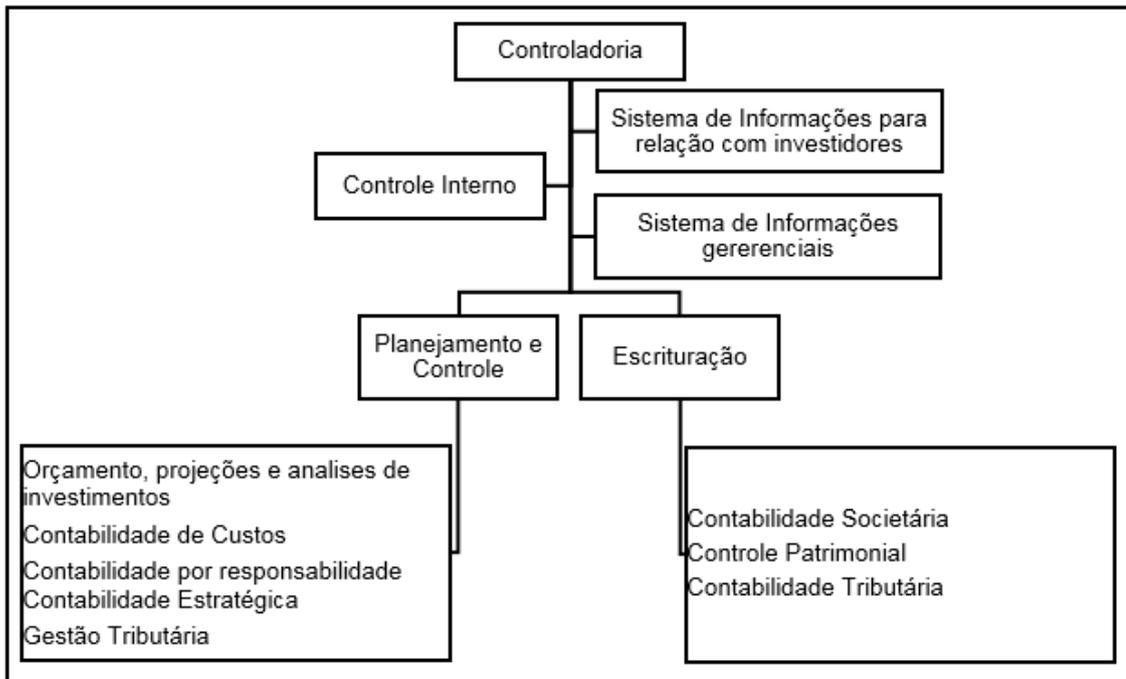
Em relação à estrutura organizacional da controladoria Garcia (2014, p. 8) apresenta:

O departamento ou área de controladoria ou área de controladoria, como

queira se designar em cada empresa, deve se preocupar com a análise ambiental em todas as suas perspectivas, uma vez que nela estão as bases de informações estratégicas relacionadas aos objetivos macro da empresa e que possui, na controladoria a melhor forma de organização e controle.

Conforme Padoveze *et al.* (2016), a estrutura da controladoria se fragmenta em duas importantes extensões: a área de planejamento e controle e o segmento de escrituração. No âmbito do planejamento e controle adentra as funções de orçamento, controladoria estratégica e gestão tributária, voltada em ressaltar as questões como as estatísticas, as análises econômicas, simulações, custos e projeções de negócio, segundo a Figura 7:

Figura 7 - Estrutura organizacional da controladoria

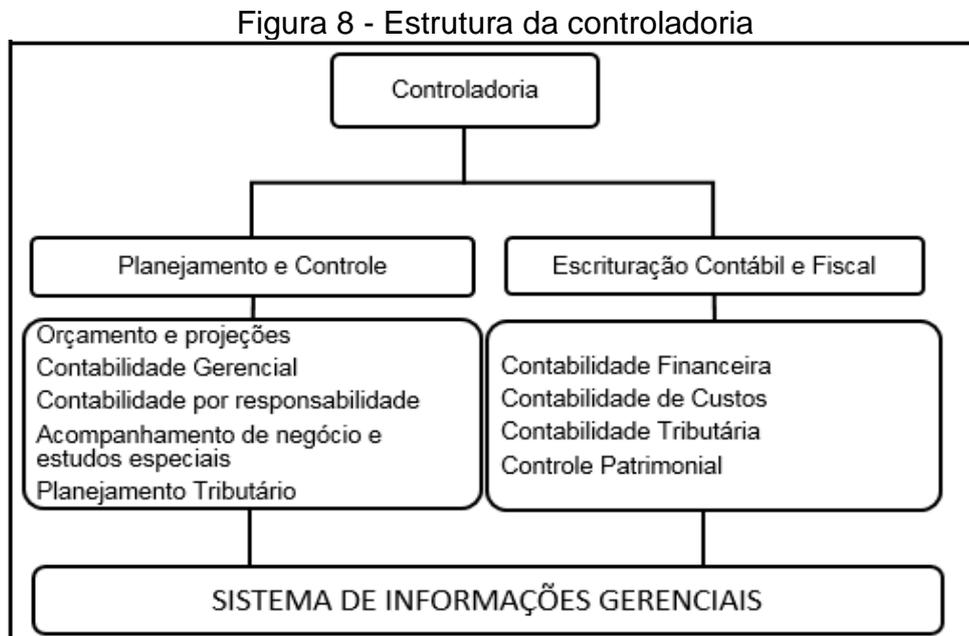


Fonte: Padoveze *et al.* (2016).

Finalizando pela perspectiva de Padoveze *et al.* (2016), no segundo segmento de escrituração se estabelece as funções de escrituração se estabelece as funções de contabilidade societária, controle patrimonial, contabilidade tributária, direcionado na análise e escrituração de créditos, obrigações acessórias, além de avaliar as leis que regem a constituição da sociedade perante legislação e formalizar e acompanhar o processo patrimonial. Integrando a base da estrutura organizacional da controladoria existem duas ramificações denominadas como controle interno que

corresponde à auditoria interna e sistema de informações que se subdivide em informações para relação com investidores e gerenciais.

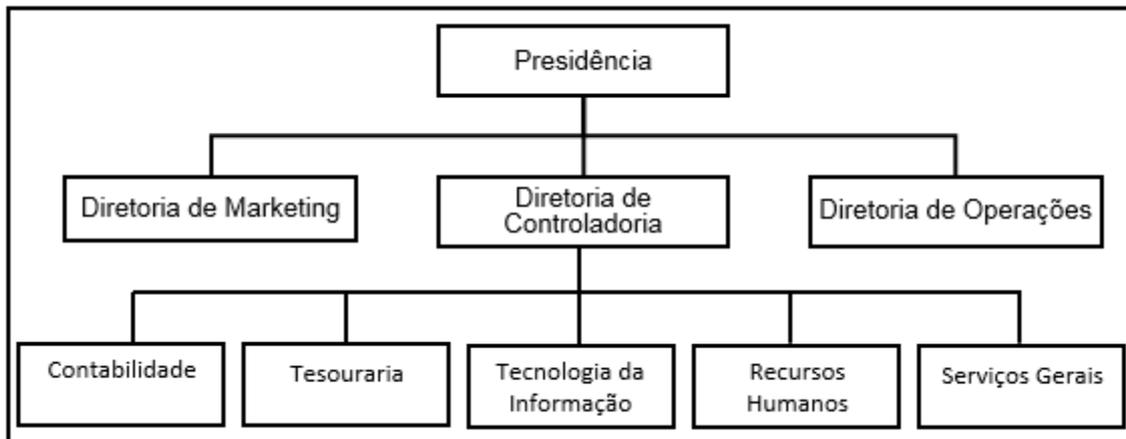
Para Oliveira, Perez Junior e Silva (2015), a controladoria subdivide-se primeiramente em planejamento e controle e por segundo em escrituração contábil e fiscal, esses dois segmentos de atividades constituem a base sólida da terceira ramificação, que é a área de sistema de informações gerenciais. Esse modelo de estrutura organizacional da controladoria tem por objetivo respaldar a gestão em todos os processos gerenciais da companhia, através de um sistema de informações gerenciais alinhado, as organizações conseguem mensurar a evolução e melhorias no sistema de controle gerencial, conforme Figura 8.



Fonte: Oliveira, Perez Junior e Silva (2015).

De acordo com Frezatti *et al.* (2009), a estruturação interna dos setores das empresas se adaptam a estrutura organizacional imposta pela gestão, assim estabelece a divisão de diretoria de marketing, controladoria e no âmbito de operações. Na visão do mesmo o *Controller* é responsável pela área de contabilidade e planejamento e controle permanecendo ativo no orçamento empresarial, analisando e expondo as análises a gerência, atribuindo constantes melhorias nos fluxos operacionais, defendendo a composição da estrutura organizacional da controladoria ramificando-se em contabilidade, tesouraria, tecnologia das informações, recursos humanos e serviços gerais, mediante Figura 9.

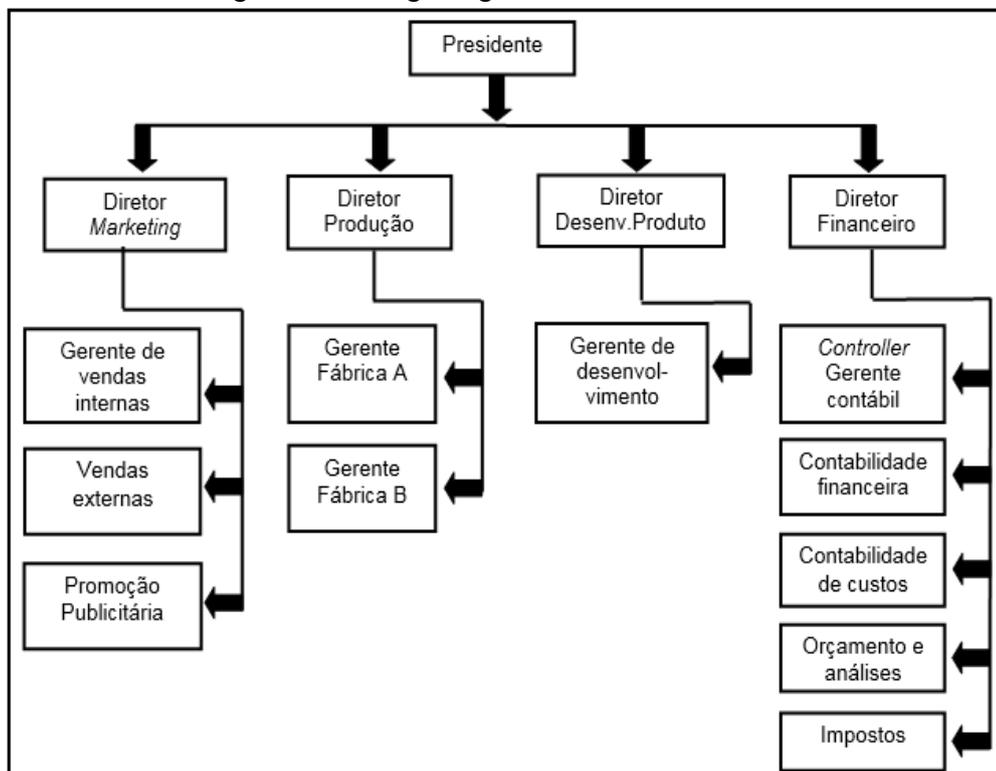
Figura 9 - Posição na estrutura organizacional



Fonte: Frezatti *et al.* (2009).

Segundo Coronado 2012, o encarregado de respaldar as informações diretamente ao presidente é o diretor financeiro, desse modo o *Controller* é coordenador da controladoria e seu subordinado. Estruturando o setor de controladoria em contábil, contabilidade financeira, custos, orçamento e análises e impostos, conforme Figura 10.

Figura 10 - Organograma da controladoria



Fonte: Coronado (2012).

Mediante Crepaldi (2017) e Schmidt, Santos e Martins (2014), as principais funções da controladoria fundamentadas pelas estruturas organizacional exposta na pesquisa deste estudo de caso , encontram-se mencionadas conforme Quadro 3.

Quadro 3 - Funções da Controladoria

Referências	Funções
Crepaldi (2017, p. 66)	Planejamento: elaboração de orçamentos, acompanhamentos da execução orçamentária, análise de custos, análise de balanços, interpretação das tendências e perspectivas econômicas, sugestão de preços, estudos de mercado, balanços projetados, tabelas estatísticas.
	Contabilidade Geral: escrituração, análise de contas e elaboração de relatórios contábeis.
	Contabilidade de Custos: apuração dos custos, relatórios gerenciais.
	Contabilidade Fiscal: cumprimento de obrigações tributárias e acessórias.
	Controle Patrimonial: registro e controle de patrimônio.
	Centro de Processamento de Dados: desenvolvimento e implantação de sistemas integrados, específicos, personalizados, multiusuários, implantação de redes de microcomputadores, treinamento e integração dos conjuntos de atividades x funcionários, administração dos dados e a preservação e integridade dos recursos tecnológicos.
	Auditoria interna: desenvolvimento e implantação do plano de auditoria interna, desenvolvimento, implantação e aperfeiçoamento dos controles internos, planos de formulários, sistemas de comunicação formal, manualização de normas e procedimentos internos.
Schmidt, Santos e Martins (2014, p. 22)	Estabelecer, manter e sistematizar um integrado plano de operação consistente com os objetivos da companhia.
	Gerenciamento do risco operacional por meio da administração dos sistemas de controles internos.
	Preparação, análise e interpretação do que será disponibilizado no sistema de informações que servirá de base para os administradores, no processo de tomada de decisão e supervisão a preparação das demonstrações externas que servirão de reporte para o governo, acionistas, instituições financeiras, fornecedores e público em geral.
	Desenvolver, estabelecer e manter sistemas de contabilidade societária, de custos e gerencial para todos os níveis da companhia, incluindo corporação, divisões, fábricas e unidades para registro das atividades para adequado controle interno e com suficiente flexibilidade para fornecer informações necessárias para a administração e controle dos negócios.
	Supervisionar impostos federais, estaduais, locais e internacionais, incluindo o relacionamento com os agentes e autoridades governamentais; manter um relacionamento apropriado com auditores internos e externos; instituir programas de seguro, cobertura e provisões; desenvolver e manter sistemas e procedimentos; supervisionar as funções de tesouraria; instituir programas de relações com investidores e financiadores.

Fonte: Adaptado de Crepaldi (2017, p. 66) e Schmidt, Santos e Martins (2014, p. 22).

De acordo com Marion e Ribeiro (2018), a estrutura organizacional não deve apenas pensar nos interesses dos clientes mas deve também alcançar os objetivos

de todas as atividades vivenciadas para buscar resultados cada vez mais eficazes dentro da organização e repassar esses valores aos seus clientes. Uma das principais metas dessa organização é trabalhar com cada vez menos recursos para que o preço do produto final seja reduzido, resultando em crescimento da lucratividade e competitividade no mercado. O gestor deve estar atento a todas as atividades que agregam realmente valor ao produto ou serviço e também, avaliar aquelas que não incrementam e são desnecessárias a ponto de desgastar a produtividade a fim de aproveitar da melhor maneira possível os recursos humanos, tecnológicos, materiais e financeiros.

3 METODOLOGIA

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Para este trabalho foi utilizada pesquisa bibliográfica, pertinente ao estudo de caso elaborado em uma organização do ramo metalúrgico, situada na serra gaúcha, no segmento de utilidades e utensílios domésticos, empregando o método de pesquisa descritiva pertencente aos objetivos e o manuseio da pesquisa qualitativa na composição da abordagem do problema.

Segundo Gil (2008), a pesquisa bibliográfica transpõe ao pesquisador o benefício de ampliar as perspectivas perante os conteúdos. Desse modo, com o subsídio de livros e artigos científicos a exploração do tema se torna mais nítida e objetiva, além de proporcionar a experiência de ampliar os conhecimentos em razão de oportunizar que o investigador analise novos métodos já experimentados e concretos.

Conforme Gray (2012), a pesquisa bibliográfica evidencia o tema e menciona as principais fontes bibliográficas, desta forma prenuncia aos leitores a consciência dos autores citados no trabalho. Diante mencionado, empregando como método de estipular o leitor a realizar a leitura do respectivo estudo realizado.

De acordo com Yin (2005), o estudo de caso tem por objetivo delimitar a pesquisa realizada, além de possibilitar aos pesquisadores uma gama de fontes de evidências. Bem como, estabelecer o vínculo entre o tema, os autores bibliográficos e a vida contemporânea, com a propósito de instituir melhorias referentes ao objeto em estudo.

De acordo com Gray (2012), o estudo de caso é uma metodologia que exerce ao pesquisador novas formas de aprendizado, demonstrando os casos e peculiaridades na execução dos processos. Em conformidade, é possível viabilizar a pesquisa em aspectos que há oscilação nas ideias e que existem diversas maneiras e opiniões contraditórias.

Segundo Gil (2008), a pesquisa descritiva tem por objetivo relatar na particularidade o objeto de estudo. Este método baseia-se em instrumentos de coletadas de dados institucionais, com a relevância de apresentar nova interpretação do tema designado.

Conforme Walliman (2015), a pesquisa descritiva se designa como um procedimento que disponibiliza uma diversidade de processos de absorção de dados. É primordial que as informações relacionadas ao estudo, sejam catalogadas e mencionadas conforme natureza de origem, objetivando o aperfeiçoamento na validação dos dados.

Segundo Gil (2008), na pesquisa qualitativa o delineador da pesquisa prevê os objetos de pesquisa. Dessa maneira, o estudo é regido pelo próprio dirigente do estudo, pois o mesmo será responsável por gerir e conduzir o trabalho conforme os seus propósitos.

Defronte as ponderações dos autores, pode-se contemplar que as metodologias especificadas e desenvolvidas neste trabalho são as mais pertinentes neste estudo de caso.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Inicialmente efetuou-se a revisão bibliográfica em livros, periódicos, documentos, dentre outros, sobre o tema pesquisado.

Após o embasamento teórico foi desenvolvido o estudo de caso. Primeiramente buscou-se informações da empresa e da estrutura da controladoria.

Na sequência utilizando o embasamento teórico e as informações da empresa em estudo desenvolveu-se a proposição de uma reestruturação do setor de controladoria.

4 ESTUDO DE CASO

4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA EM ESTUDO

A empresa em estudo é do segmento metalúrgico, é um dos maiores fabricantes de utilidades domésticas do Brasil, fundada em 1988, na serra gaúcha. Realizando vários investimentos e ampliando seu centro comercial e logístico, no ano de 2011, a companhia estreitou a parceria com um fundo de investimento, visando crescimento no ramo.

No início do ano de 2012, a organização, adquiriu uma nova marca voltada em fabricar utilidades plásticas, que é marca líder em *houseware* de plástico, com *design* no Brasil e, em agosto de 2015, houve uma nova aquisição de mais uma marca líder no segmento de produtos em melamina no Brasil.

Hoje, o grupo é composto por três marcas, possuindo mais de 4.500 produtos, em seu *portfólio*. A empresa tem como matéria prima principal o aço inox, também fábrica produtos à base de aço cromado, silicone, nylon, alumínio, polipropileno, melamina entre outros.

A companhia tem como objetivo transformar as situações do dia em uma grande ocasião e demonstrar que é possível fazer isso por meio de produtos que tenham praticidade, resistência, modernidade. As informações apresentadas no item 4.1 foram coletadas do *site* da companhia.

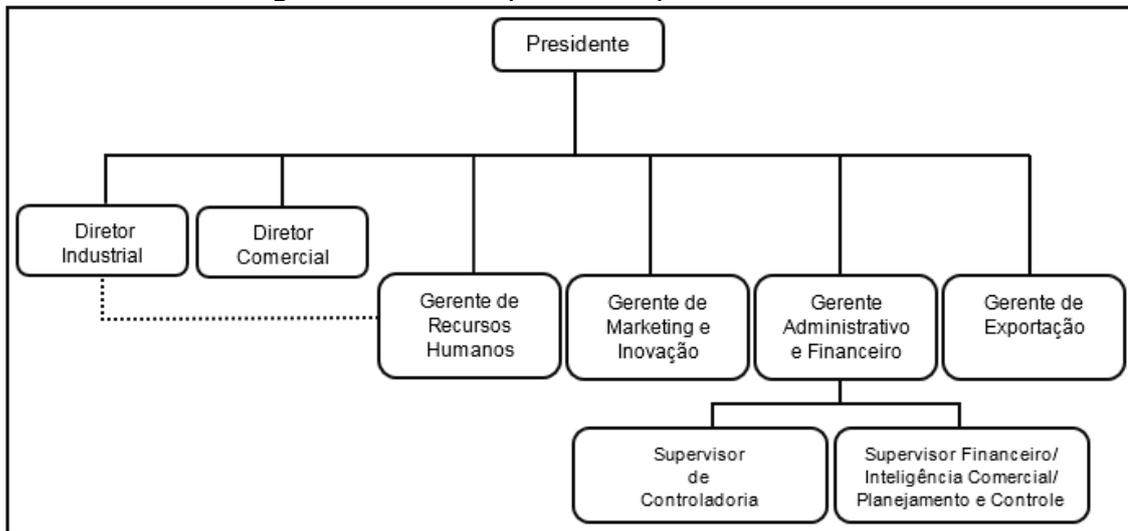
4.1.1 Disposição hierárquica da controladoria

Atualmente o grupo é constituído por 700 colaboradores que são divididos em três turnos de trabalho. O fundo de investimento nomeou um presidente para coordenar os diretores, gerentes e supervisores das áreas, o mesmo é responsável por transmitir pareceres de como está a evolução e o estado presente da organização para os investidores individuais e institucionais.

A organização é gerenciada pelo presidente que tem como principais auxiliares na gestão empresarial o diretor industrial e o diretor comercial, conforme Figura 11. Seguindo no posicionamento hierárquico da empresa estão presentes os gerentes dos departamentos de recursos humanos, *marketing* e inovação, administrativo e financeiro e gerente de exportação que são subordinados

diretamente ao presidente.

Figura 11 - Hierarquia da empresa em estudo



Fonte: Adaptado do setor de recursos humanos da empresa em estudo.

O diretor industrial realiza o planejamento e controla as atividades vinculadas à parte fabril da organização. Administra os recursos necessários dos setores diretos e indiretos, para que as metas de produção sejam cumpridas. Analisa a produtividade individual de cada setor, a porcentagem de geração de sucata, os índices de automação, entre outros.

O diretor comercial organiza e controla as metas de faturamento da companhia, revisando e realizando alterações conforme as necessidades e desenvolvimento da mesma. Desenvolve estratégias para expandir as vendas, reforçando a estrutura comercial, investe na capacitação para colaboradores, ações de promoções entre outras. Analisa a viabilidade comercial, venda, custo e até prováveis ocorrências negativas refletivas sobre a marca. Coordena os supervisores comerciais externos que são subdivididos por regiões em todo o Brasil e no exterior.

A gerente de recursos humanos é responsável por planejar e promover a integração entre os colaboradores, dinamizar treinamentos internos e externos, fazer avaliação de desempenho, saúde física e mental do colaborador, segurança, eventos recreativos e culturais, recrutamento, legislação trabalhista, benefícios e outros procedimentos internos da empresa. A mesma exerce uma particularidade em sua gestão organizacional, pois responde sobre suas atividades ao presidente e matricialmente ao diretor industrial. A hierarquia é uma definição estratégica da

empresa, como a demanda do departamento de recursos humanos é maior na área fabril no dia a dia, se reportam para o diretor industrial e respondem estrategicamente para o presidente.

A gerente de *marketing* e inovação gerencia as áreas de desenvolvimentos de produtos e *marketing*. Coordena e analisa o investimento em novos recursos, trazendo para o mercado produtos com cores, modelos, materiais e *designs* arrojados assim trazendo para a casa um ar de sofisticação e bom gosto. Nesse projeto de desenvolvimento de uma nova peça, analisa-se uma série de dados desde, apresentar a oportunidade, como solucionar o problema, selecionar ideias, materiais, cores, *marketing*, fazer uma vasta pesquisa de qual é o público que o produto está direcionado e concentrado, na sequência realiza-se uma avaliação de custos e cria-se um novo produto. Por fim, o produto será testado no mercado, e se houver um retorno positivo o item é liberado para comercialização.

O gerente administrativo e financeiro direciona e controla as atividades administrativas, utilizando-se de instrumentos que proporcionam visualizar as futuras faltas, sobras de recursos no fluxo de caixa e coordena as rotinas e demandas das áreas que supervisiona, auxiliando o presidente no processo decisório. Atualmente o gerente administrativo e financeiro realiza algumas atividades que seriam correspondentes a um *Controller*. Os departamentos de tecnologia da informação, comercial interno, estão subordinados ao mesmo. As supervisões de controladoria, financeiro, inteligência comercial e planejamento e controle que estão subordinadas ao gerente administrativo e financeiro serão apresentadas no item 4.1.2.

O gerente de exportação, planeja e realiza a avaliação de novos mercados internacionais. Englobando a análise de potencial de mercado, atuação da concorrência, competitividade e ações de promoção das marcas. Buscando efetivamente a elevação das marcas e o reconhecimento da empresa a um nível superior, atraindo a atenção de compradores e investidores.

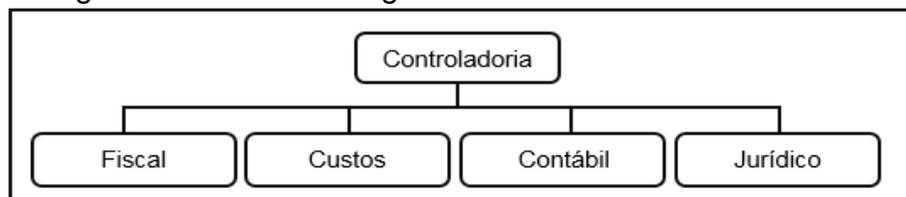
O presidente não reside no estado da matriz da organização, desse modo é estruturado uma reunião mensal com o mesmo, os diretores, os gerentes e os supervisores. Desse modo, é realizado a transmissão de conhecimentos direcionados a cada área, assim o conjunto de pessoas que integram a gestão interagem uns com os outros e permanecem atualizados dos projetos e novidades em cada departamento e como está o desenvolvimento da companhia. O grupo realiza mensalmente um encontro de comunicação que reúne toda a gestão e os

colaboradores para a transmissão e atualização de processos e inovações. Os dados descritos no item 4.1.1 foram coletados mediante o *site* da organização, pesquisas não estruturadas com colaboradores e informações complementares do departamento de recursos humanos.

4.1.2 Composição atual da estrutura organizacional da controladoria

A controladoria perante a organização é a área utilizada como instrumento de gestão, que viabiliza a comparação da organização presente com as demais concorrentes. Analisando através da disposição das informações do mercado, quais serão as possíveis direções que podem ser adotadas, além de apresentar em qual contexto a mesma está situada perante a economia. A área está direcionada como um órgão de linha, permanecendo no mesmo nível hierárquico dos demais departamentos. O departamento de controladoria apresenta a estrutura organizacional ramificada em quatro principais segmentos que são as áreas: fiscal, custos, contábil e jurídico, de acordo com a Figura 12.

Figura 12 - Estrutura organizacional atual da controladoria



Fonte: Elaborada pela autora.

A área fiscal é incumbida pela apuração dos tributos da companhia, decorrentes das operações de entradas e saídas de notas fiscais de fornecedores, clientes e demais movimentações. Compete ao fiscal o planejamento tributário da empresa, buscando alternativas lícitas para melhores práticas e economia tributária, reduzindo a exposição legal e potencializando o resultado. Preserva seus clientes internos e externos atualizados perante as mudanças de legislação, sanando suas dúvidas e auxiliando na tomada de decisões.

O âmbito de custos é subdividido em dois principais segmentos custeio e precificação. O custeio é incumbido, por analisar todos os procedimentos de fabricação (estruturas, roteiros, quadro, eficiência dos setores, estruturação de

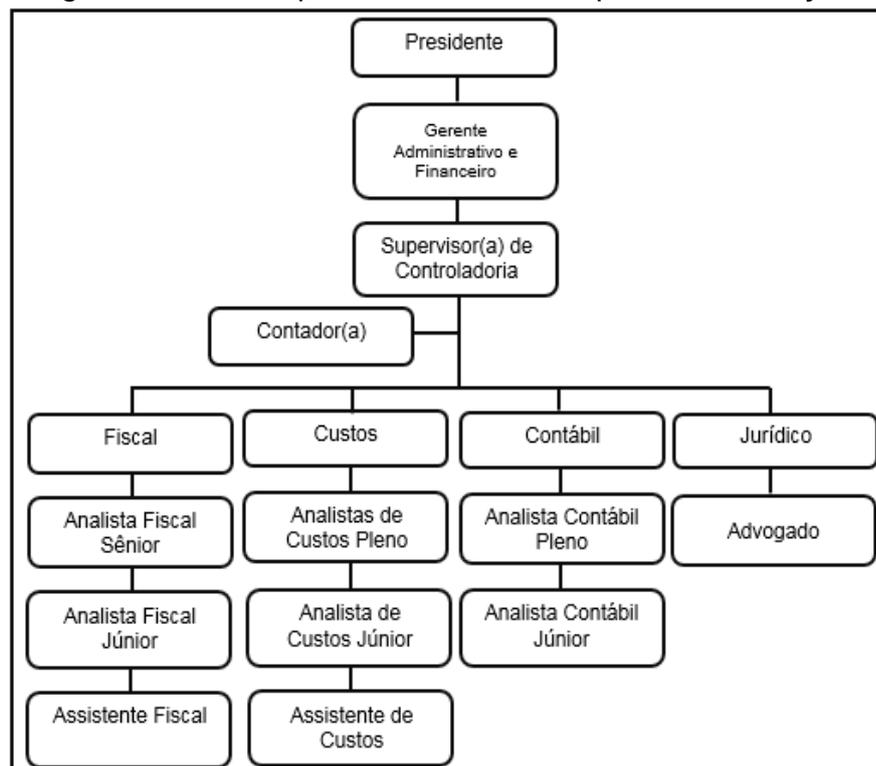
centros de custos, entre outros), garantindo a assertividade dos custos calculados, seguindo as práticas que melhor se aplicam a companhia de modo a garantir a competitividade dos nossos produtos frente ao mercado. A precificação tem por objetivo definir o preço do produto em cada um dos segmentos de atuação da empresa, garantindo o retorno financeiro esperado pela mesma.

A esfera contábil pode ser definida como um conjunto de técnicas e procedimentos contábeis, como a contabilidade financeira, a de custos e a análise das demonstrações contábeis, que, quando combinadas, funcionam como uma ferramenta valiosa para o processo de tomada de decisão.

O setor jurídico é intendente das práticas e técnicas consistentes nas leis vigentes, para resguardar os interesses da companhia. Estando presente na defesa de processos, análises e criação de contratos, preservando a segurança jurídica da mesma.

A controladoria está subordinada ao gerente administrativo e financeiro, desse modo, a controladoria desempenha o papel de um departamento de linha perante a companhia, a função de assessoria e suporte ao presidente e ao fundo de investimento é descentralizada do *Controller* conforme exposto na Figura 13.

Figura 13 - Hierarquia da controladoria perante as funções



Fonte: Elaborada pela autora.

A supervisora de controladoria e a contadora encontram-se presentes na coordenação e nos direcionamentos das atividades das áreas fiscal, custos, contábil e jurídico. O setor de controladoria contém as seguintes divisões de hierarquia perante as funções: assistentes que auxiliam no registro e na composição dos dados e são subordinados as altas composições da estrutura hierarquia, o analista júnior que não tem autonomia para responder aos superiores, o analista pleno que auxiliado pelo gestor pode tomar decisões e o analista sênior que exerce autonomia nas tomadas de decisão perante a gestão.

A supervisora de controladoria é encarregada por organizar e reportar dados relevantes participando de forma efetiva das decisões estratégicas da companhia. Além de ser responsável pelas informações gerenciais, pelas questões fiscais e legais, aperfeiçoamento e implantação de controles internos, análise do orçado e realizado, relatórios gerenciais, bem como gerenciar e estabelecer suporte aos seus subordinados no âmbito de instrução das atividades e na gestão pessoal das funções que contempla salários, férias, horas extras, inclusão de funções, *feedback* de avaliação de como o colaborador está sendo visto conforme o seu desempenho entre outros.

A contadora é responsável pelo fechamento do balanço patrimonial, a mesma gerencia todas as áreas envolvidas no processo. Para a análise do fechamento do balanço se fazem elementares as comprovações dos saldos de algumas áreas como, o financeiro nos aspectos de conta corrente, aplicação, empréstimos, clientes, provisão para devedores duvidosos, fornecedores e contemplando todos os adiantamentos existentes. No segmento de custos é desempenhada uma verificação com o objetivo de controle, na questão se o custo dos produtos não está elevado ou reduzido, bem como se comporta as movimentações dos estoques e os fatos que originaram as mesmas. Na área de recursos humanos se avalia a folha de pagamento, adentro de salários, Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) entre outros. Na parte contábil o imobilizado é apurado, mediante as aquisições e as baixas pela depreciação. No fiscal inspeciona-se os impostos a recuperar, a pagar e retidos. Finalizando com a conferência das contas direcionadas nas despesas, para esclarecer a gestão suas variações.

A esfera fiscal compõem as principais funções, a seguir descritas.

Analista Fiscal Sênior. É encarregado pela análise fiscal de clientes e fornecedores, parametrização de regras fiscais no sistema, está presente em todos os projetos da empresa que se faz necessário um parecer fiscal e que envolva diretamente a área, auxilia na orientação dos colaboradores referente aos processos fiscais, atendimento aos fiscos municipais, estaduais e federais, englobando o desdobramento das intimações, consultas em entes confederativos e acompanhamento da legislação.

Analista Fiscal Júnior. É responsável pela análise das movimentações fiscais, apuração de tributos, análise de importações, cadastro de Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM) de produtos novos, por obrigações acessórias como o Sistema de Escrituração Fiscal (EFD), Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), entre outras, incluindo em suas atividades atendimento de dúvidas fiscais de clientes.

Assistente Fiscal: São responsáveis pelo recebimento fiscal (Portaria Fiscal) que é o processo de conferência das notas fiscais emitidas pelos fornecedores *versus* o pedido de compra, impostos destacados nas notas fiscais conforme legislação, analisando valor unitário, códigos de impostos utilizados nos pedidos, exercem as análises dos créditos dos impostos mediante suas operações e registro das notas fiscais. Desempenham algumas obrigações acessórias, apuração de retenções de notas fiscais de fornecedores de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Responsável pela emissão de notas fiscais de saída de fornecedores, englobam alguns processos do fechamento mensal como diferencial de alíquotas do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) de itens de consumo e de itens importados, apuração de crédito de ICMS Substituição Tributária (ST) de combustíveis e energia elétrica, entre outros.

A seção de custos dispõe das principais funções, a seguir descritas.

Analista de Custos Pleno: Desempenha a atividade de elaborar relatórios gerenciais, controla e analisa as despesas da companhia, realiza estudos para redução de custos, explora a viabilidade de novos projetos, verifica precificação nos pontos de venda, efetua simulação de preço e margem, elabora as listas de preços, entre outras.

Analista de Custos Pleno: Responsável pelo controle e análise de horas produzidas, estudos para redução de custos, fechamento e cálculo mensal dos custos, análise de viabilidade de novos projetos, atendimento à auditoria interna e externa, relatórios gerencias.

Analista de Custos Júnior: Esse colaborar está direcionado a realizar suas atividades diretamente na área da fábrica. Estando presente e exercendo suporte na base da criação dos custos, que encontrasse centralizado nos processos de fabricação dos produtos, produz relatórios que constata as perdas e melhorias nos processos industriais que impactam de modo direto nos custos.

Assistente de Custos: É encarregado pelo segmento de auditoria interna, exerce o papel de perito, inspecionando os procedimentos e suas imparcialidades, analisando a eficiência dos controles internos, das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da companhia, como um serviço prestado à administração ou auditoria operacional ou de gestão.

A área contábil possui as principais funções, a seguir descritas.

Analista Contábil Pleno: Corresponde a realizar as conciliações das contas contábeis, executa os lançamentos das notas fiscais dos representantes comerciais, gera relatórios das comissões, atende e organiza documentação para auditoria externa, realiza análise de despesa, efetua a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), entre outras.

Analista Contábil Júnior: É responsável pela gestão patrimonial dos bens, tem como objetivo controlar todos os itens constantes no ativo permanente da companhia. Este controle é de extrema importância, pois, os valores constantes neste grupo do ativo são representativos. Os controles das baixas dos ativos imobilizados são feitos através do sistema de gestão. As entradas geram os novos bens e seus códigos e já definem a tributação recuperável de cada bem. As baixas ocorrem no momento da emissão da nota de saída ou lançamentos de baixas através da depreciação dos bens.

Finalizando a composição das áreas que são subordinadas ao gerente administrativo e financeiro, encontra-se o supervisor financeiro, inteligência comercial e planejamento e controle. O setor financeiro é estruturado em duas partes, contas a pagar e contas a receber. O segmento de contas a receber é composto pelas atividades de análise de crédito, cobranças voltadas a clientes e atendimento às demandas dos clientes via telefone, conferência dos extratos

bancários e identificação de pagamentos. No âmbito de contas a pagar são realizadas as funções de controle do caixa da empresa, conferência de relatórios diversos, organização e realização dos pagamentos via internet bem como pelos lançamentos no sistema. O setor financeiro dispõe em sua hierarquia uma analista que fica responsável pela coordenação das atividades no setor.

Na área de inteligência comercial atua diretamente nos detalhes finos do mercado e dos clientes, ações de *marketing*, avaliação de itens com mais e menos comercialização, promoções entre outras. Na esfera de planejamento e controle é provisionado o orçamento, onde é realizado o planejamento anual da empresa através do delineamento de metas e horizontes, dentro do mesmo há um conjunto de quesitos que são levados em consideração como faturamento, Custo dos Produtos Vendidos (CPV), lucros, despesas, o planejamento de cinco (5) anos e fluxo de caixa. Controlando e reconhecendo as receitas e despesas presentes no *Earnings Before interest, Taxes, depreciation and Amortization* (EBITDA), essa área é incumbida de passar seus diagnósticos ao supervisor, para o mesmo reportar mensalmente ao conselho executivo as variações ocorridas.

Esse fluxo constante de informações entre todas as áreas da controladoria, é possível mediante aos recursos da tecnologia da informação (TI), que são todos os ativos, serviços e sistemas que trafegam e promovem ou geram informação. A mesma auxilia nas tomadas de decisões disponibilizando ferramentas que gerenciam informações estratégicas ao alto escalão, armazenando e gerindo as informações corretamente e de forma segura. A companhia dispõe do sistema de informações integrado *Second Audio Program* (SAP) que a tradução do mesmo é Sistemas, Aplicativos e Produtos para Processamento de Dados.

Desse modo, pode-se projetar demandas e gerar programações de compras da produção, além do sistema *Enterprise Resource Planning* (ERP) que disponibiliza informações gerenciais através de relatórios, temos uma ferramenta chamada *SAP Bussiness Objects*, seria o *Bussiness Intelligent* que está disponibilizado para o setor de inteligência comercial, supervisores comerciais, gerência e diretoria. Sem um sistema desse nível não seria possível gerenciar as informações de todas as áreas da empresa devido ao porte da mesma, esse sistema faz com que todas as áreas da empresa estejam interligadas proporcionando uma integração auxiliando o controle de toda a produção, vendas, estoque, logística. As informações do item 4.1.2 foram

coletadas mediante pesquisas não estruturadas com a supervisora de controladoria e os demais colaboradores do departamento.

4.1.3 Proposta de reestruturação organizacional do setor controladoria

4.1.3.1 Posicionamento hierárquico da controladoria perante a empresa em estudo

O organograma referente ao direcionamento hierárquico da controladoria mediante a empresa em estudo, passa por modificações. No aspecto contemporâneo o gerente administrativo e financeiro está em processo de aperfeiçoamento e capacitação para atuar no exercício da função de diretor administrativo, subordinado ao mesmo encontra-se o supervisor financeiro e de inteligência comercial. Desse modo, as atividades e competências do diretor administrativo seriam revistas, separando de suas funções ações que seriam de responsabilidades de um *Controller*.

Segundo Lacombe (2012, p. 28):

Organograma é a representação gráfica simplificada da estrutura organizacional de uma instituição, especificando os seus órgãos, seus níveis hierárquicos e as principais relações formais entre eles. É o instrumento mais usado para formalizar a estrutura. A finalidade do organograma é permitir uma visualização rápida da maneira como a empresa está organizada. Não é seu objetivo mostrar de forma completa, precisa e abrangente toda a estrutura organizacional. Os organogramas devem refletir a organização real da empresa. Se não o fizerem com fidelidade, poderão distorcer a compreensão e gerar decisões e atitudes errôneas pelos que confiam na sua exatidão. Os organogramas devem ser simples, padronizados e atualizados.

A companhia adicionaria a sua estrutura hierárquica o cargo de *Controller*. A missão incumbida a essa função, será planejar suas atividades e controles mediante as necessidades do presidente da organização. O cargo de supervisora de controladoria seria atualizado e centralizado para a posição de *Controller*, incluindo em suas atividades demandas de gerenciamento e análise de dados. Desse modo, o *Controller* necessita de autonomia perante os demais diretores e gerentes das áreas.

Conforme Monteiro *et al.* (2015, p. 67):

O *Controller* é o responsável incumbido pela área de controladoria para prestar informações econômicas, financeiras e gerenciais em uma organização, onde além do domínio destas áreas, é preciso que o mesmo

esteja atento às modificações externas que a organização possa sofrer, vislumbrando garantir que as informações sejam tempestivas e pertinentes, onde seja ainda capaz de visualizar prováveis riscos de mercado no qual a organização está inserida.

O posicionamento do departamento de controladoria, vigente no momento, é considerado como uma área de linha, com o processo de reestruturação organizacional hierárquica a controladoria passa a exercer as funções de uma área de *staff*, subordinada ao presidente da companhia, respondendo sobre suas funções diretamente para o mesmo. Esta alteração no posicionamento organizacional da hierarquia da controladoria tem embasamento em Garcia (2014, p. 22):

Em termos hierárquicos, o *Controller* deve estar numa posição na qual possa influenciar o processo de execução das atividades nos demais departamentos, por isso a controladoria geralmente acaba sendo uma área *staff* no organograma empresarial, como um apêndice da direção da empresa.

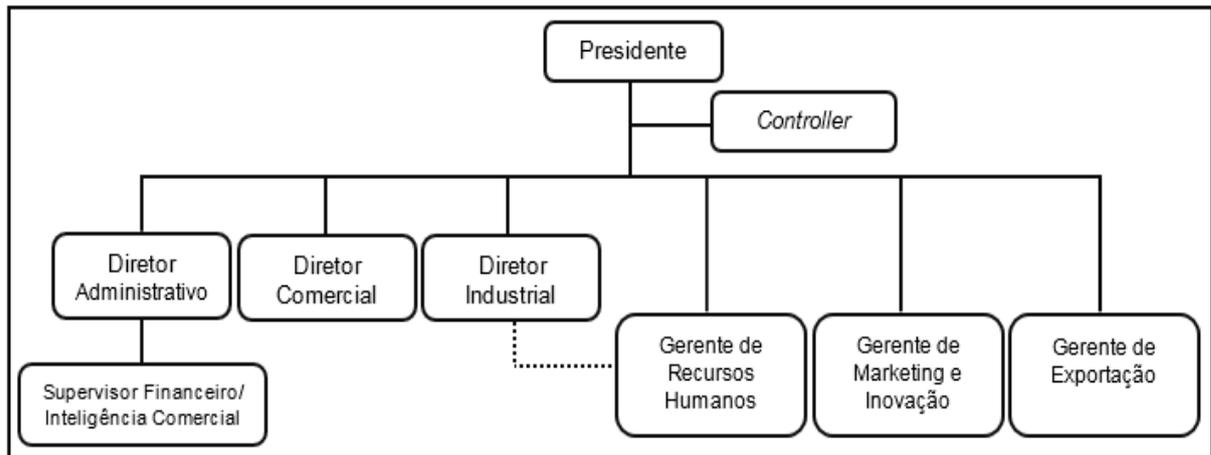
Como descrito por Schmidt, Santos e Martins (2014), é necessário que as companhias se limitassem a um número menor de níveis hierárquicos. Desse modo, a comunicação, controle de custos e motivação operacional são potencializados e centralizados de acordo com as insuficiências específicas de cada área organizacional.

Finalizando a perspectiva de Schmidt, Santos e Martins (2014), a controladoria como *staff* do presidente, se encarrega de desempenhar um perfil de auditor e perito, objetivando questionamentos e avaliações nas constituições das informações econômicas apresentadas pela tesouraria, recursos humanos, administração, tecnologia da informação, logística e seleção das informações recebidas pelos diretores redirecionadas ao presidente.

A controladoria se reportará diretamente ao presidente da entidade, pois a perspectiva da estrutura hierárquica dispõe que para o *Controller* desempenhar as suas funções é preciso que o próprio possua independência para realizar análises nos procedimentos decisórios, assim é importante que a controladoria apresente-se em um nível hierárquico superior às demais áreas.

A Figura 14 apresenta a proposta de reestruturação hierárquica da controladora diante a companhia.

Figura 14 - Reestruturação hierárquica da controladoria



Fonte: Adaptado Schmidt; Santos; Martins (2014) e do setor de recursos humanos.

Nascimento e Reginato (2010, p. 107) fundamentam esse mesmo posicionamento:

Independentemente da diversificação das atividades do *Controller*, o nível de sua neutralidade está relacionada principalmente àquilo que ocorre na maior frequência dos casos, isto é, a sua subordinação direta ao principal executivo da empresa e, no caso de empresas com mais de uma unidade de negócios, a um profissional do primeiro escalão da administração central e aos próprios representantes do conselho de administração. Esses aspectos atenuam o efeito de um *Controller* possuir, além da área de controladoria, outras subordinadas a si, preservando-se a essência dessa área como um mecanismo interno de governança corporativa e a sua existência recomendada por aqueles para quem a adoção de boas práticas de gestão é fundamental para a manutenção de seus interesses no negócio.

Os demais diretores e gerentes das áreas, permanecem com o mesmo posicionamento hierárquico mediante o presidente da companhia. O diferencial com a inclusão do papel de um *Controller* como *staff* na composição organizacional, reflete diretamente na questão de um segundo parecer referente as tomadas de decisões dos diretores e gerentes nos processos internos, pois o *Controller* unido com os demais departamentos que compõem a controladoria, exercerão as funções de auditores das ações e fatos da companhia que poderão impactar diretamente no resultado do exercício.

Em concordância com Yu (2011, p. 33):

A ênfase nas tarefas verticalmente integradas e o baixo nível de formalização do comportamento e do planejamento e também dos sistemas de controle mostram que o nível operacional é a parte fundamental. Além disso, verifica-se a união dos profissionais em torno do aprendizado

recíproco, uma vez que cada qual trabalha individualmente, sujeito apenas ao controle coletivo de seus colegas; o compartilhamento de recursos entre os profissionais, incluindo os serviços de apoio – considerando o alto custo dos profissionais de operação, é necessário que o *staff* (cuja função é servir o núcleo operacional) esteja preparado para dar o máximo de suporte aos profissionais com o trabalho rotineiro que pode ser formalizado. Além disso, ao *staff* podem ser delegados certos poderes, mantidos enquanto servirem efetivamente aos interesses dos profissionais da operação.

Em uma organização há departamentos que desempenham as atividades voltadas ao modelo de gestão de linha ou *staff*. Com a reestruturação organizacional do posicionamento hierárquico a área de controladoria da empresa em estudo, transitará de modelo de gestão linha para o modelo *staff*, no Quadro 4 será abordado as principais diferenças entre essas duas formas de gestão.

Quadro 4 - Diferença entre Linha e *Staff*

Linha	<i>Staff</i>
Executam as funções básicas do negócio;	Apoia as unidades de linha com experiência e serviço;
Se concentra na oferta, na produção e na distribuição;	Se concentra nas atividades relacionadas com as operações e controles internos ou com os esforços de relações públicas;
Princípio de unidade de comando, centralizado em um único profissional superior, que tem o controle absoluto sobre seus subordinados;	Desempenha atividades de consultoria técnica por meio de sugestões e orientações;
Essa estrutura funciona em um ambiente estável e rotineiro;	Proporciona que os gerentes de linha (líderes de processos) concentrem em atividades estratégicas, nos objetivos principais da empresa;

Fonte: Adaptado de Coltro (2015, p. 218) e Orlickas (2014, p. 60).

De acordo com Catelli (2001), a controladoria tem como missão gerar através de ações, a disponibilização de instrumentos a gestão, que possibilitem maior convicção no processo decisório, mediante Quadro 5. No âmbito empresarial não há um padrão de hierarquia que todas as companhias possam dispor como base, cada organização estabelece os níveis hierárquicos conforme suas necessidades. A controladoria como órgão de *staff* exerce o domínio e a responsabilidade absoluta, transformando-se em um departamento de coordenação. Desse modo, cada departamento será subdividido conforme o padrão do modelo de gestão principal da entidade, não há correto e nem errado nesse aspecto organizacional, pois há conflito de ideias dos autores no segmento hierárquico.

Quadro 5 - Ação e instrumento disponibilizado

Ação	Instrumento Disponibilizado
Clarificar como as decisões são ou deveriam ser tomadas;	Modelo de Decisão
Mensurar corretamente o resultado dos eventos, produtos, atividades e áreas;	Modelo de Mensuração
Informar adequadamente os gestores;	Modelo de Informação

Fonte: Catelli (2001).

Conforme embasamento de Izidoro (2015, p. 15):

A controladoria também desenvolve planos de ação, sistemas e modelos de gestão para promover as melhores e mais precisas informações para os tomadores de decisão. Por este motivo, o *Controller* ou controlador, como é chamado o profissional responsável por esta área, não está ligado diretamente à hierarquia da empresa. Eles ocupam uma posição de apoio dentro da organização, respondendo diretamente para os tomadores de decisão das empresas.

Segundo Padoveze *et al.* (2016), a controladoria precisa ser influente na assessoria da gestão, disseminando ao corpo gerencial os dados sobre a organização e controlando o sistema de informação, evitando equívocos e utilização desnecessária de recursos, complementa esse embasamento demonstrando que o sistema de informação da controladoria deve fornecer esclarecimentos as áreas conforme Quadro 6.

Quadro 6 - Áreas a serem atendidas pela controladoria

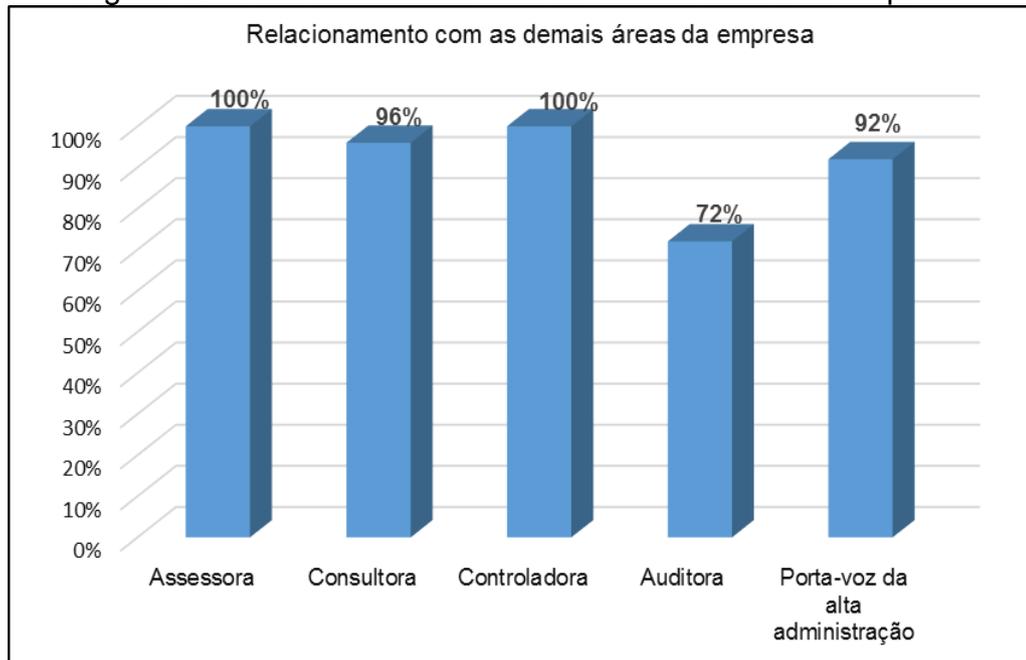
Áreas	Tipo de Informação
A empresa	Informações para o gerenciamento global e consolidado da organização.
As divisões ou unidades de negócios	Informações para o gerenciamento do resultado setorial e avaliação de desempenho dos gestores divisionais.
Os departamentos	Informações para o gerenciamento de cada responsável por custos e/ou receitas controláveis, bem como para conduzir o processo orçamentário.
Os produtos e serviços	Informações para o custeio, gestão de preços e análise de rentabilidade dos produtos e linhas de produtos e serviços.
As atividades	Informações para o gerenciamento das atividades principais das divisões ou unidades de negócios, seja em termos de custos, como em termos de resultado.
As transações	Informações para o processo de execução das transações para auxílio aos gestores operacionais responsáveis pelos principais eventos econômicos da empresa.

Fonte: Padoveze *et al.* (2016).

Como descrito por Nascimento e Reginato (2013), a controladoria é uma área que exerce a função aplacar as divergências de ideias que possam surgir entre o presidente, diretores, gerentes e supervisores, impulsionando o controle em todas as áreas da companhia, controlando a estratégica, analisando os resultados e mediante necessidade sugerir ações corretivas, visando a eficácia no processo de governança.

Conforme estudo de caso, realizado por Coelho, Lunkes e Machado (2012), referente ao tema: A controladoria na hierarquia organizacional: um estudo nas maiores empresas do estado de Santa Catarina, a pesquisa descritiva utilizou as informações adquiridas da Revista Amanhã, utilizando trinta e duas (32) companhias no *ranking* das (100) maiores empresas do estado, visando identificar o nível de autoridade da controladoria perante as organizações em análise, conforme Figura 15.

Figura 15 - Relacionamento com as demais áreas da empresa



Fonte: Coelho, Lunkes e Machado (2012).

O estudo procurou identificar o relacionamento do departamento de controladoria, na visão das demais áreas das organizações, caracterizando o setor de controladoria com as atribuições qualitativas de assessora, consultora, controladora, auditora, porta-voz da alta administração. Desse modo, proporcionando a análise das funcionalidades dessa área, como atribuições do

modelo de gestão *staff*, destacando que em todas as companhias as funções de assessora e controladora são predominantes.

O reflexo da análise das funcionalidades da controladoria, objetivou na avaliação quantitativa das empresas em pesquisa, sobre o nível de autoridade exercida pela área perante os modelos gestão linha e *staff*, segundo Figura 16. A conclusão da pesquisa foi que em 38,46% das companhias a controladoria aplica-se como uma área de *staff*, que tem como princípio assessorar, tendo em vista recomendar e respaldar a hierarquia corporativa perante o processo decisório, sem poder para administrar.

Figura 16 - Nível de autoridade - Linha x *Staff*



Fonte: Coelho, Lunkes e Machado (2012).

Posteriormente em 30,77% das empresas a controladoria é um departamento de linha, que tem jurisdição mediante as demais áreas auxiliares. Essa mesma proporção de 30,77% se retratou em organizações que usufruem da controladoria como um órgão de linha e *staff* no mesmo momento representando a relevância denominada como ambos, salientando uma terceira concepção de modelo de gestão que viabiliza a assessoria e comando sobre as demais áreas subordinadas. O estudo finaliza ressaltando o posicionamento que não há um padrão correto de modelo de gestão da controladoria perante as empresas, pois há muitas variáveis e autores que respaldam ambas as ideias, desse modo, não há como avaliar a estrutura organizacional do departamento de controladoria e seu modelo autoridade.

Na reestruturação organizacional proposta do posicionamento da controladoria mediante a estrutura hierárquica da companhia, é possível identificar que o conjunto informações geradas pela controladoria serão oriundas dos diretores, gerentes e supervisores contemplando todos os departamentos diretos e indiretos da companhia. A controladoria centralizada como departamento de *staff* se direciona a assessorar e respaldar o presidente nas tomadas de decisões, visando analisar e disponibilizar controles que possibilitem a transparência dos atos e fatos ocorridos no decorrer de cada exercício.

A controladoria utilizada como órgão de *staff* na companhia, oferece benefícios que englobam toda a gestão. No âmbito dos gestores, a controladoria proporcionará subsídio no âmbito de visualizar e ressaltar perdas existentes, analisar cenários futuros e apresentar controles que possam ser realizados. Desse modo, refletindo em benefícios para os principais executivos do conselho administrativo, na esfera que a companhia possibilite que o *Controller* realize avaliações e pareceres das decisões tomadas pelo presidente, visando a maior fidelidade das informações, além de evitar algum possível desvio econômico ou deliberação incoerente.

Com a inclusão desse novo posicionamento perante a hierarquia, a controladoria como um todo e o *Controller* necessitam de mais autonomia e jurisdição perante a organização e seus processos, aspirando potencializar seus diagnósticos. A modificação do posicionamento da controladoria propicia que a gestão em conjunto com o *Controller* realize uma revisão de áreas e atividades que contemplam esse departamento atualmente, refletindo e desencadeando alterações nos cargos dos colaboradores desta área em análise.

4.1.3.2 Reestruturação organizacional das áreas adentro da controladoria

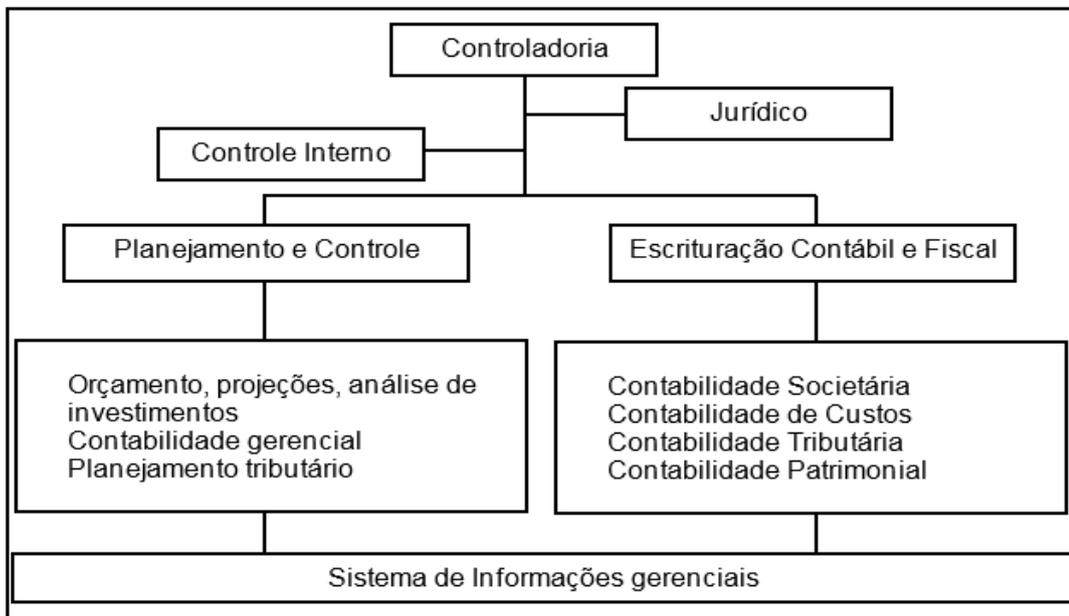
Posteriormente a atualização do posicionamento da controladoria perante a hierarquia corporativa e a inserção da função *Controller* na companhia, considerou-se necessário à realização de uma reestruturação organizacional das áreas da controladoria, redefinindo novas atividades, incorporando novas funções e redefinindo uma nova composição da estrutura da controladoria, que contemple integralmente as exigências da gestão.

Em conformidade com Llatas (2012) a estrutura organizacional é o sistema que ordena e interliga o fluxo de comunicação entre os departamentos de maneira

eficiente, além de definir os níveis hierárquicos dentro da companhia. A estrutura organizacional precisa estar em plena atualização mediante as necessidades da empresa. Conforme o progresso da organização, a mesma precisa se adaptar para que haja melhor rendimento nas atividades e diálogo entre as áreas. Cada departamento precisa dispor da estrutura organizacional que evidencie claramente as demandas e defina cargos direcionando o seu posicionamento na empresa.

A reestruturação organizacional da controladoria tem como objetivo de transmitir mais credibilidade para toda a gestão corporativa, além de disponibilizar a companhia novas ferramentas de controle e informações. Desse modo, a estrutura organizacional da controladoria foi redefinida nas seguintes áreas: jurídico, controle interno e duas principais ramificações planejamento e controle, englobando as atividades de orçamento, projeções, análises de investimentos, contabilidade gerencial e planejamento tributário, no segundo segmento, escrituração contábil e fiscal, com as demandas de contabilidade societária, contabilidade de custos, contabilidade tributária e contabilidade patrimonial, finalizando com a constituição da base da estrutura sistema de informações gerenciais, conforme Figura 17.

Figura 17 - Reestruturação organizacional da controladoria perante as áreas



Fonte: Adaptado de Oliveira, Perez Junior e Silva (2015).

Conforme Oliveira, Perez Junior e Silva (2015), intercedem esse embasamento da reestruturação organizacional do setor de controladoria proposta, explicando que a controladoria subdivide-se primeiramente em planejamento e

controle e por segundo em escrituração contábil e fiscal, esses dois segmentos de atividades constituem a base sólida da terceira ramificação, que é a área de sistema de informações gerenciais. Esse modelo de estrutura organizacional tem por objetivo respaldar a gestão em todos os processos gerenciais da companhia, através de um sistema de informações gerenciais alinhado, a organização consegue mensurar a evolução e melhorias no sistema de controle gerencial.

Francisco Filho (2015, p. 17) complementa sobre a estrutura organizacional da controladoria:

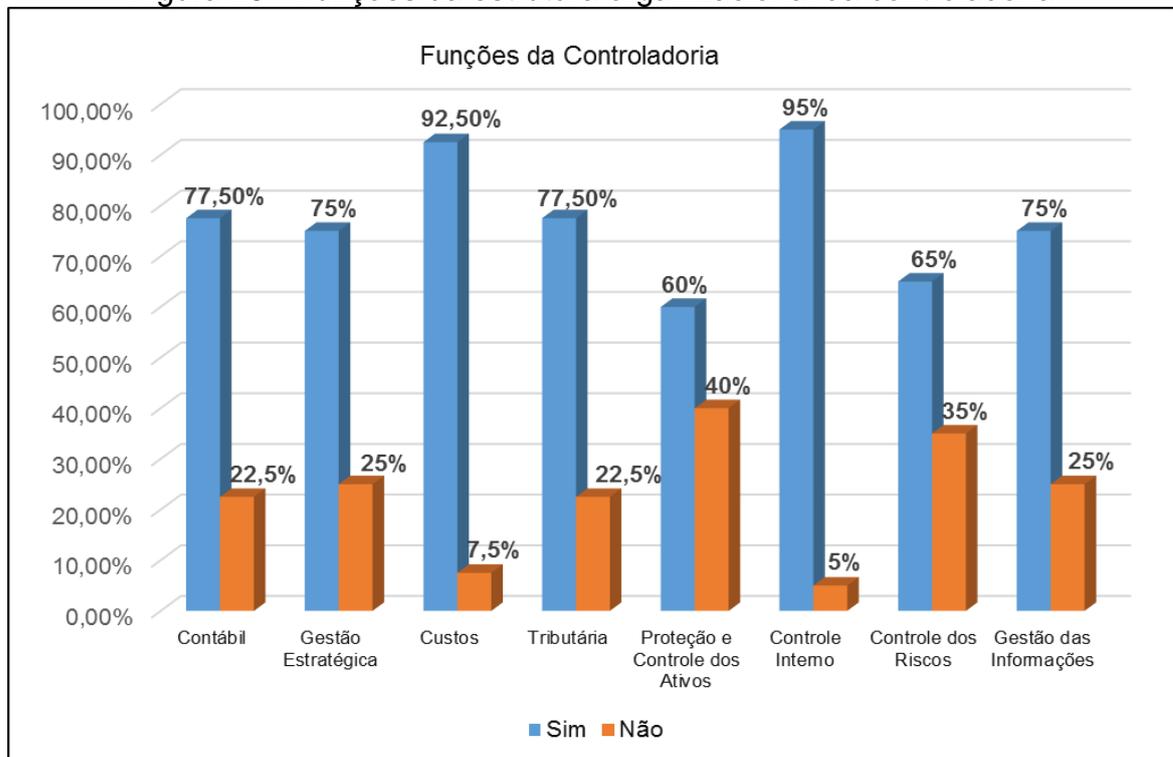
Podemos dividir a controladoria em duas áreas principais: Área contábil e fiscal - responde pelos dados societários, fiscais e guarda de ativos, como seguros e controle patrimonial, demonstrativos a publicar, controle de inventários, gestão tributária etc. Área de planejamento e controle – abrange o campo orçamentário, simulações e planos, despesas e a contabilidade por responsabilidade. Na controladoria, é fundamental que exista um setor responsável pelo chamado acompanhamento do negócio. A esse setor cabe elaborar informações estatísticas para análise de mercado, análise conjuntural, análise ambiental e projeções de cenários, análise de investimento etc. Para atuar na no planejamento estratégico, a controladoria precisa estruturar mais dois sistemas de informação: um sistema que possibilite prever as oportunidades e perigos do ambiente externo, atualmente chamado de gerenciamento de risco corporativo (ER– *enterprise risk management*, e um sistema de monitoramento, por meio de indicadores, dos objetivos traçados na fase de planejamento estratégico, denominado *Balanced Scorecard*. Podemos definir controle interno como uma relação de regras, procedimentos, ferramentas e ações empregadas sistematicamente pelas corporações, que devem estar em progresso contínuo, garantindo o cumprimento dos resultados de acordo com as metas predefinidas, bem como preservando o patrimônio e assegurando que as transações sejam o mais transparentes possíveis.

Conforme Padoveze *et al.* (2016), a estrutura da controladoria se fragmenta em duas importantes extensões: a área de planejamento e controle e o segmento de escrituração. No âmbito do planejamento e controle adentro as funções de orçamento, controladoria estratégica e gestão tributária, voltada em ressaltar as questões como as estatísticas, as análises econômicas, simulações, custos e projeções de negócio. No segundo segmento de escrituração se estabelece as funções de escrituração se estabelece as funções de contabilidade societária, controle patrimonial, contabilidade tributária, direcionado na análise e escrituração de créditos, obrigações acessórias, além de avaliar as leis que regem a constituição da sociedade perante legislação e formalizar e acompanhar o processo patrimonial. Integrando a base da estrutura organizacional da controladoria, existem duas ramificações denominadas como controle interno que corresponde à auditoria

interna e sistema de informações e que se subdivide em informações para relação com investidores e gerentes.

De acordo com Gonçalves, Santos e Lavarda (2016), referente a um estudo de caso realizado sobre os aspectos procedimentais da estrutura conceitual básica da controladoria na gestão das indústrias do estado de Santa Catarina, realizado com quarenta (40) companhias dos segmentos têxtil e metalúrgico. Direcionado em avaliar a constituição das funções e diretrizes da área de controladoria nas empresas, para transmitir a estrutura básica do setor de controladoria, segue as principais funções da controladoria, conforme Figura 18.

Figura 18 - Funções da estrutura organizacional da controladoria



Fonte: Adaptado de Gonçalves, Santos e Lavarda (2016).

Finalizando a perspectiva de Gonçalves, Santos e Lavarda (2016), constataram que 72,78% das companhias inseridas e ativas no mercado econômico de Santa Catarina, possuem como referência a estrutura organizacional da controladoria fundamentada na Figura 17. O estudo comprovou a afirmação através da mensuração e análise das principais funções da área de controladoria nas empresas industriais de Santa Catarina. Desse modo, sustentando e valorizando a base da estrutura organizacional da controladoria dívida nos segmentos de

planejamento e controle, seguido da escrituração e ramificações de controle interno e sistema de informações voltadas a gestores e investidores. Em azul encontra-se a porcentagem de companhias que dispõem em sua estrutura tais funções, em vermelho o percentual das entidades que não tem as funções em sua estrutura, nesse âmbito as companhias estão se mantendo conservadoras perante o segmento industrial.

Mediante a proposta, o departamento jurídico permanece na composição da estrutura organizacional da área de controladoria. Entretanto essa ramificação assumiu um novo direcionamento, alterando-se para um setor *staff* diante o organograma das áreas e da hierarquia. A nova disposição da controladoria como *staff*, proporcionou a aplicação do setor jurídico neste posicionamento, pois o mesmo, estará em permanente influência diante a presidência da companhia, fundamentando essa interpretação Caravantes, Panno e Kloeckner (2005, p. 480):

Os papéis de presidente e chefe de divisão são funções de linha. As funções de assistente especial e consultor jurídico são funções de *staff*. Essas pessoas desempenham funções especializadas que se destinam principalmente a auxiliar os gerentes de linha. O consultor jurídico responde a perguntas e oferece aconselhamento ao presidente sobre questões jurídicas com que a empresa se defronta.

A atividade de auditoria interna já estava sendo exercida na companhia, mas a mesma estava inclusa no setor de custos. Através da reestruturação organizacional da controladoria, a função de auditoria interna foi inserida no setor que foi incorporado na nova estrutura das áreas da controladoria denominado como controle interno. Desse modo, dispendo de coerência no aspecto das atividades praticadas estarem identificadas no setor corretamente designado. A disposição do setor de controle interno encontra-se na estrutura das áreas da controladoria, como um órgão *staff* que ampara o *Controller* e o presidente, mediante o embasamento de Dias (2015, p. 3):

Como auditores internos são profissionais contratados pela empresa, a forma para a manutenção de sua independência, na execução dos trabalhos, repousa na estrutura estabelecida em relação a área a qual irá se reportar hierarquicamente.

A proposta da reestruturação organizacional da controladoria perante as áreas, originou duas ramificações centrais, primeiramente planejamento e controle e no segundo aspecto escrituração contábil e fiscal, nesses dois segmentos é onde se centraliza um maior número de atividades, assim o objetivo de expor todas as funções que englobam esses departamentos e incluir novos ofícios, tem como finalidade salientar ao presidente e aos diretores, a transparência perante as funções e apresentação das ferramentas corporativas que o setor de controladoria disponibilizam para companhia.

O diferencial com a reestruturação organizacional das áreas de controladoria foi a inclusão da esfera do planejamento e controle, que engloba as atividades inseridas de orçamento, projeções, análises de investimentos, contabilidade gerencial e planejamento tributário, no estado atual essas funções estão posicionadas separadamente no organograma pertencendo a outro nível hierárquico, fundamentado mediante Padoveze *et al.* (2016, p. 34):

A área de planejamento e controle incorpora a questão orçamentária, projeções e simulações, custos e a contabilidade por responsabilidade. Entendemos ser fundamental dentro da controladoria um setor que se responsabilize pelo que denominamos acompanhamento do negócio. Esse setor é responsável pelos dados estatísticos para análise de mercado, análise ambiental, análise conjuntural e projeção de cenários, elaboração e acompanhamento de projetos, análise de investimentos etc. Utiliza-se pesadamente dos sistemas de informações de apoio às operações, e é o setor que possibilita ao *controller* sua efetiva participação no processo de planejamento estratégico.

Na segunda parte da ramificação encontra-se a escrituração contábil e fiscal, nesse segmento manteve as três principais funções, mas foi realizada a alteração de nomenclatura das mesmas, como contabilidade de custos, contabilidade tributária e contabilidade patrimonial. A área de contabilidade societária foi incluída nas demandas da controladoria.

A base da estrutura organizacional da controladoria é o sistema de informações gerenciais que integra todas áreas da controladoria com os demais departamentos da organização, disponibilizando a gestão relatórios gerenciais com informações relevantes e claras, conforme embasamento de Garcia (2014, p. 73):

Quanto mais os sistemas de informações evoluem, passam a gerar informações cada vez mais precisas, sendo isso fundamental para a tomada de decisões, embora seja necessário, mais uma vez, reconhecer que nem

sempre a vanguarda tecnológica é suficiente para garantir informações eficazes em relação a seu objetivo de subsidiar o processo de decisão no contexto das organizações. Além da relação existente entre os sistemas de informações e o processo de decisão, a questão da comunicação também é fundamental. Sistemas de informação são aqueles que contribuem e viabilizam a realização de processos de comunicação, uma vez que permitem os fluxos informais.

Com a reestruturação organizacional ao nível hierárquico e perante as áreas adentro da controladoria, algumas funções passaram por modificações de nomenclatura e outras foram anexadas. Desse modo, no Quadro 7 está mencionado as funções e as respectivas definições elaboradas após as alterações realizadas.

Quadro 7 - Funções das áreas de controladoria

(Continua)

Áreas	Definição	Autores
Jurídica	O consultor jurídico responde a perguntas e oferece aconselhamento ao presidente sobre questões jurídicas com que a empresa se defronta.	Caravantes, Panno e Kloeckner (2005, p. 480)
Controle Interno	O controle interno é um conjunto de normas, procedimentos, instrumentos e ações adotados de forma sistemática pelas empresas, que devem estar em constante evolução, assegurando o atingimento dos resultados conforme objetivos preestabelecidos, protegendo o patrimônio e garantindo transparência às operações. Esse conjunto deve garantir a eficiência operacional e permitir a melhoria dos processos empresariais e seus resultados.	Padoveze (2016, p. 35 e 36)
Orçamento, projeções e análises de investimentos	O orçamento é um instrumento direcional. Constitui-se de planos específicos em termos de datas e de unidades monetárias, visando orientar a administração para atingir os fins específicos em mente, ou seja, os objetivos empresariais. O sistema de orçamento simula os desempenhos com base em planos aprovados, empregando os mesmos conceitos com os quais serão tratados os eventos e transações realizadas; é um sistema de informação de apoio à gestão. Os orçamentos, além de serem parâmetros para a avaliação dos planos, permitem a apuração do resultado por área de responsabilidade, desempenhando o papel de controle por meio dos sistemas de custos e contabilidade. Os objetivos do orçamento são o planejamento, a coordenação e o controle.	Figueredo e Gaggiano (2017, p. 45 e 46)
Contabilidade Gerencial	A contabilidade gerencial envolve o fornecimento de informações a gerentes para uso na própria organização. Atende às necessidades dos gerentes dentro da organização (usuários internos). Enfatiza as decisões que afetam o futuro, a relevância, o fazer as coisas em tempo hábil e o desempenho no nível do segmento. A Contabilidade gerencial ajuda os gerentes na realização de três atividades vitais: planejamento, controle e tomada de decisões. O planejamento envolve estabelecer objetivos e especificar de que forma alcançá-los. O controle envolve <i>feedback</i> para garantir que o plano seja adequadamente executado ou modificado à medida que as circunstâncias mudem.	Garrison, Noreen e Brewer (2013, p. 25 e 26)

(Continuação)

Planejamento Tributário	O planejamento tributário é o processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando direta ou indiretamente à economia de tributos. Fazer planejamento tributário não é apenas um direito garantido na Constituição Federal, mas também um dever legal determinado pelo artigo 153 da Lei no 6.404/1976. Ao longo do tempo, o legislador vem procurando eliminar todas as possibilidades que surgem de reduzir de forma legal a carga tributária, ou seja, sempre existem algumas alternativas que são menos onerosas do que outras. Assim, o contribuinte procura aquela que mais lhe interessar.	Chaves (2017, p. 3)
Contabilidade Societária	Contabilidade Societária é a concepção, projeto, desenvolvimento e manutenção do sistema contábil da empresa tendo em vista a geração das demonstrações contábeis destinadas aos acionistas e ao mercado em geral. Cabe a ela atender às demandas de órgãos como Comissão de Valores Mobiliários, Bolsas de Valores, instituições financeiras, fornecedores, sindicatos etc. Nesse campo, também é sua obrigação participar da elaboração de políticas contábeis, estabelecer normas, rotinas e procedimentos de contabilização dos eventos e atender aos requisitos dos auditores independentes.	Frezatti <i>et al.</i> (2009, p. 33)
Contabilidade de Custos	As informações de custos, além de exprimir, em termos monetários, as mudanças patrimoniais decorrentes das transações de ordem econômica e financeira, também auxiliam na avaliação das alternativas de curso de ação. São vários os conceitos que podem ser utilizados no tratamento das informações pela contabilidade de custos; assim, no modelo utilizado, deve ser contemplada a natureza do processo produtivo, bem como as necessidades informacionais dos gestores, tendo sempre em mente o modelo de gestão a ser objetivado; sua função principal é produzir informações sobre: custeio de produtos, serviços, atividades; controle de custos por áreas de responsabilidade; avaliação de desempenho.	Figueredo e Gaggiano (2017, p. 45 e 46)
Contabilidade Tributária	Contabilidade Tributária responsável pela escrituração fiscal, cumprimento de obrigações tributárias e acessórias.	Crepaldi (2017, p. 42)
Contabilidade Patrimonial	Contabilidade patrimonial tem por finalidade a contabilização de eventos econômicos e a evidenciação de todas as informações que permitam a avaliação da situação operacional e patrimonial da empresa. A contabilização, por sua vez, consiste na identificação, na mensuração, no registro e controle dos dados que afetam sua situação patrimonial, financeira e econômica, além de estar estruturada de tal maneira que possibilite a rastreabilidade de todo o processo envolvendo cada transação.	Nascimento e Reginato (2013, p. 8)
Sistema de Informações Gerenciais	Sistema de informações gerenciais pode-se constituir em importante e confiável banco de dados que se mantém atualizado e, como tal, consiste em uma fonte de preciosas informações sobre os negócios da empresa. É, pois, a base de dados para geração de informações tempestivas, úteis e adequadas, necessárias para suprir e avaliar o processo de gestão.	Nascimento e Reginato (2013, p. 8)

Fonte: Elaborada pela autora.

Na proposta da reestruturação organizacional das áreas da controladoria não foi anexado o setor financeiro ou como os autores mencionam tesouraria. Foi realizado uma pesquisa com principais profissionais atuantes na área e realizado um

levantamento bibliográfico referente a esse aspecto e pode-se concluir que o departamento financeiro exerce atividades operacionais e a área de controladoria proporciona funções estratégicas na companhia. Desse modo, não seria ético e eficiente o *Controller* integrar ao setor de controladoria, a esfera do financeiro pois poderia originar conflitos de valores morais e éticos nas análises críticas dos processos, embasando esse posicionamento Nascimento e Reginato (2010, p. 106):

A ampliação do papel da controladoria como uma representante das boas práticas de governança ocorre na medida em que o *Controller*, responsável por essa atividade, se abstenha de tomar decisões operacionais que afetem diretamente o resultado da empresa. Não se pode afirmar, entretanto que a controladoria cujo *Controller* também tenha subordinado a si áreas operacionais, como contas a pagar, a receber, entre outras, não seja mecanismo de governança corporativa, pois isso não implica que não seja capaz de fazê-lo sem viver situações de conflitos de interesse.

Entendesse que os departamentos de controladoria e financeiro exercem funções diferente na companhia e com finalidades distintas, conforme exposto na Quadro 8. O *Controller* como modelo de referência de gestão e profissional para os demais administradores, precisa disseminar a transparência em seus processos e neutralidade em realizar pareceres em outros departamentos.

Quadro 8 - Distinções de controladoria e tesouraria

Controladoria	Tesouraria
Planejamento para controle	Levantamento de capital
Relatórios e interpretação	Relações com os investidores
Avaliação e consultoria	Financiamento a curto prazo
Gestão tributária	Relações com bancos e dia
Declarações para o governo	Créditos e cobranças
Salvaguarda dos ativos	Investimentos
Avaliação econômica	Gestão de risco (seguros)

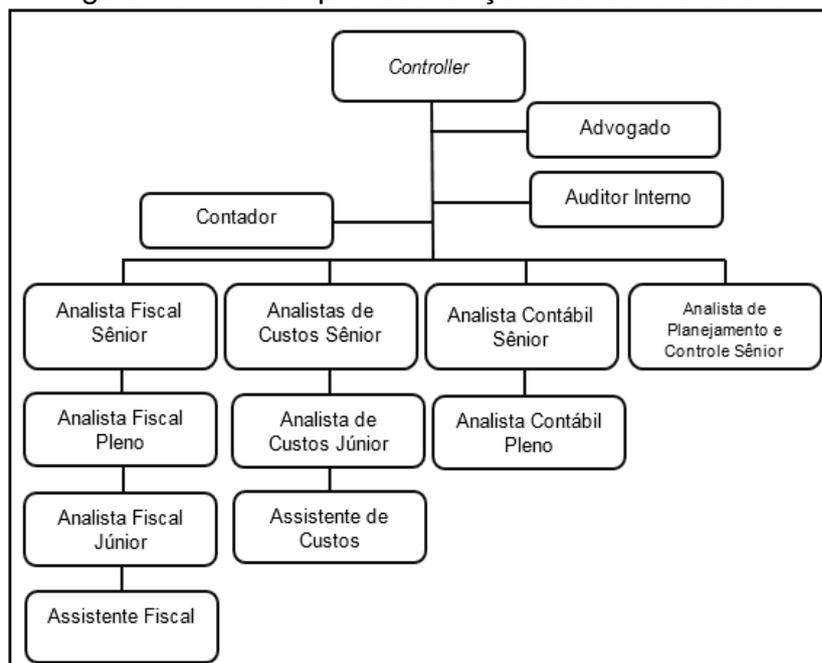
Fonte: Horngren, Datar e Foster (2004, p. 16).

Conforme Padoveze *et al.* (2016, p. 21):

Fundamentalmente concordamos com a posição do *Controller* separada do responsável pela tesouraria. Entendemos que a função de tesouraria ou de finanças é uma atividade de linha e operacional, que, basicamente, tem como função o suprimento de recursos para as demais atividades desenvolvidas internamente na companhia, atividade essa que deve ser avaliada igualmente às demais pela controladoria.

A representação do organograma hierárquico da controladoria passou por modificações, pois houve inclusões de áreas ao departamento, revisões de cargos e inserção de novas funções. Desse modo, as áreas adentram do setor de controladoria são subordinadas ao *Controller*, esse ofício foi incluso no organograma, sendo subordinado diretamente ao presidente da organização. Por intermédio das novas atribuições do *Controller*, a função de contador que não passou por alteração no seu posicionamento na estrutura, pode englobar em sua rotina algumas demandas voltadas a suporte e presença direta em cada área da controladoria. No estado atual já está presente atividade de advogado, mas conforme alteração do posicionamento da área do jurídico passando *staff*, a função de advogado passa a retratar o mesmo direcionamento perante o *Controller*, de acordo com a Figura 19.

Figura 19 - Hierarquia das funções da controladoria



Fonte: Elaborada pela autora.

O assistente de custo que como citado anteriormente, realizava as incumbências de auditoria interna, transitou para o cargo de auditor interno. A disposição dessa função reflete no mesmo direcionamento que a área de controle interno adquiriu perante a companhia como órgão *staff*, é relevante que o cargo exercido na companhia represente a percepção das responsabilidades que cada colaborador exerce, conforme embasamento de Frezzati *et al.* (2009, p.163):

A descrição de cargo é a fundamentação para as decisões que afetem os funcionários. Ela proporciona suporte para especificação de limite de alçada dos subordinados, identificação nos níveis de remuneração com base na estrutura de equidade que a organização queira dispor. As descrições devem especificar as responsabilidades, as funções essenciais e tarefas associadas a um dado cargo. Tanto o nível de formalização como detalhamento estão relacionados a várias questões no ambiente da empresa: porte, cultura, momento de vida da organização, tradição, o fato de ser globalizada ou não etc.

Alinhado as áreas fiscal, custos e contábil, foi acrescentado um analista sênior para passar mais sustentação, diante de cada extensão. No âmbito fiscal foi acrescentado mais um analista fiscal pleno, com o intuito concentrar uma equipe que possibilite a realização de todas as obrigações propostas. Por meio da incorporação do setor de planejamento e controle, foi realizada a integração das atividades de orçamento, projeções e análises de investimento adentram na controladoria, que serão centralizadas no cargo adicionado como analista de planejamento e controle sênior.

De acordo com a pesquisa de Mendes, Kruger e Lunkes (2017), com o tema: características da estrutura de controladoria: um estudo empírico em empresas do oeste catarinense. O estudo foi realizado em empresas do segmento industrial, comercial e serviços, utilizando uma amostra de noventa e seis (96) companhias de Chapecó em Santa Catarina. Visando estabelecer os aspectos corporativos, que podem impactar na composição da estrutura do departamento de controladoria nas organizações. As questões da pesquisa aplicada nas empresas foram levantadas através da literatura conforme Quadro 9, utilizando como variantes de análises a idade das empresas, ramo de atuação, número de funcionários, faturamento, a estrutura da controladoria e a importância dos controles internos.

Quadro 9 - Atributos da teoria da contingência e a estrutura da controladoria

(Continua)

Variáveis	Características das variáveis relacionadas à estrutura da controladoria	Autores
Idade das empresas	O ciclo de vida das organizações/ idade das empresas, têm relação com os instrumentos de controle, à medida que as atividades aumentam, as empresas modificam sua estrutura de controle.	Drazin, Van De Ven (1985); Granlund, Taipaleenmäki (2005).

(Conclusão)

Ramo de atuação	No ambiente empresarial o ramo de atuação das empresas é uma variável relacionada aos aspectos de formação das empresas.	Drazin, Van De Ven (1985).
Número de funcionários	A quantidade de funcionários é variável relacionada ao tamanho da organização, utilizada para explicar as características dos SCG. As empresas com maior número de empregados geralmente possuem uma estrutura formal de controladoria.	Drazin, Van De Ven (1985); Küpper, Winckler e Zhang (1990); Chenhall (2003); Davila (2000); Flamholtz, Randle (2000); Otley (2016).
Faturamento	O montante das vendas/faturamento é variável que se relaciona ao porte das organizações; geralmente empresas maiores possuem mais recursos e adoção de práticas contábeis e gerenciais mais sofisticadas, em relação às organizações menores.	Drazin, Van De Ven (1985); Chenhall (2003); AbdelKader, Luther (2008); Otley (2016).
Estrutura da controladoria	A estrutura da controladoria pode se apresentar de forma formal como um setor ou departamento específico, atuando de forma independente em posição alinhada com a alta gerência da empresa visando o apoio ao processo de gestão; ou pode se apresentar de forma informal, sem departamento específico atuando como suporte na geração de informações aos gestores.	Beuren, Silva (2010); Müller, Beuren (2010); Lunkes, Heichsen, Rosa (2014).
Importância dos controles internos	As empresas tendem a aumentar o nível de controle à medida que outras variáveis relacionadas ao tamanho (número de funcionários e faturamento), se destacam; bem como os controles internos e a estrutura da controladoria contribui na redução das incertezas em relação às tarefas e no processo decisório.	Waterhouse, Tiesse (1978); Otley (1980); Granlund, Taipaleenmäki (2005); Chenhall (2003); Chenhall, Euske; (2007); Vélez, Sánches, ÁlvarezDardet (2008).

Fonte: Mendes, Kruger e Lunkes (2017, p. 126).

Seguindo com as perspectivas de Mendes, Kruger e Lunkes (2017), o estudo demonstrou que as empresas que entre dez (10) e quinze (15) anos de existência no mercado, tendem a exercer a estrutura da controladoria centralizada e alinhada com as particularidades e necessidades de cada companhia. Mediante o ramo de atuação, os autores identificaram que nas empresas do ramo industrial e prestação de serviço as entidades utilizam uma estrutura formal da controladoria, sendo que nas organizações do ramo comercial a composição da área está descentralizada, nos três ramos de atuação a controladoria pode ser encontrada posicionada em um setor ou distribuída em mais setores. No âmbito de número de funcionários, foi possível avaliar que as entidades que disponibilizam de a partir cento e cinquenta (150) colaboradores, se empenham mais a compor este departamento e suas atribuições.

O reflexo do aspecto do faturamento bruto, mostrou que conforme esse índice é maior, as companhias estabelecem a formalização da estrutura da controladoria, sendo que se essa variável for menor, as mesmas não definem uma composição. As variantes como estrutura da controladoria e a importância dos controles internos encontram-se no mesmo nível de análise, pois a pesquisa demonstrou que quando os gestores exercem ciência da relevância dos controles internos utilizados nas empresas e dos resultados que os mesmos podem refletir dentro das organizações, os administradores se empenham em compor e disseminar uma estrutura da controladoria apropriada ao seu ramo de negócio, mas nas companhias que a própria administração não visualiza a importância dos controles internos, as mesmas não demonstram preocupação em estruturar e explorar os potenciais dessa área.

Com a inclusão de um *Controller*, um novo posicionamento hierárquico da controladoria perante a companhia como órgão *staff* e a atualização da disposição da estrutura organizacional da controladoria perante suas áreas, proporciona a gestão corporativa uma área consultiva e de apoio aos processos decisórios, induzindo parecer mais coerentes e assertivos, minimizando erros e perdas, projetando futuro, estando atualizado com o mercado e aspectos externos que possam impactar diretamente no resultado da empresa.

Idealizando e planejando a viabilidade da implantação da proposta de reestruturação organizacional da controladoria na companhia em estudo, não foram realizadas grandes alterações nas áreas adentro do departamento de controladoria. Desse modo, se a organização optar pela inserção da proposta estabelecida, no primeiro momento a área de controle interno permanecerá dentro da estrutura organizacional da controladoria. Posteriormente, as mudanças e as adequações objetivadas pela reestruturação organizacional da controladoria, serem realizadas pela organização, o posicionamento do controle interno será modificado.

O controle interno será um departamento de *staff*, no organograma das áreas corporativas, diretamente subordinado ao presidente. Desse modo, a área não estará posicionada dentro de nenhum departamento, será um departamento independente, o prazo de modificação de direcionamento desta área poderá acontecer no período de dois anos após a reestruturação. Visando que as alterações no modelo de gestão, não ocasionem conflitos internos com o presidente, diretores, gerentes e supervisores.

5 CONCLUSÃO

Diante o exposto, pode-se concluir que o processo de reestruturação organizacional da controladoria na empresa em estudo, será dividido em três (3) segmentos. Primeiramente, no âmbito do organograma hierárquico da companhia será incorporada a função denominada como *Controller*, que exercerá uma atividade de *staff* e será designado a presente supervisora da controladoria. Esse cargo que será anexado a organização, passará por remodelação e alinhamento perante as suas atribuições, mediante as necessidades dos administradores da organização. O *Controller* necessita de um nível hierárquico diferenciado dos demais diretores, gerente e supervisores, para alcançar o seu aproveitamento por completo de suas atividades, pois o mesmo auxilia diretamente no processo decisório, avaliando processos internos, investimentos, assessorando as áreas, apresentando informações financeiras, econômicas e gerencias e acompanhando essas demandas analisa o mercado e suas futuras variações, sendo um agente de ligação sobre a transparência entre os todos os departamentos e a presidência.

No segundo aspecto, em harmonia com a inclusão deste cargo e suas respectivas atividades, se faz necessário que o posicionamento hierárquico da área de controladoria transite de área de linha para uma área *staff*. Desse modo, as áreas adentram da controladoria serão subordinadas ao *Controller* e exercerão suas atribuições em conformidade com a visão do presidente. A controladoria como órgão *staff*, realizará o suporte do processo de tomada de decisão da organização, fornecendo informações precisas no momento ideal. Esse departamento já dispõe atribuições e áreas que são a base dos principais processos, assim a controladoria será aproveitada ao máximo nos setores diretos e indiretos, e propiciará que essa área estabeleça voz ativa perante a empresa e esteja consciente e presente em todos procedimentos e negociações. Visando concentrar seus esforços, para que todo o fluxo interno e externo esteja de acordo com a busca pela missão, princípios e valores da companhia.

No terceiro segmento, com a transição da controladoria para uma área *staff*, é fundamental que o departamento, passe por uma análise crítica das áreas que compõem a controladoria, suas atividades e rotinas diárias, com a finalidade de dispor e propor a estrutura organizacional da controladoria, mais adequada e viável para o estado atual da organização. Desse modo, o setor passará por um processo

de reestruturação organizacional das áreas que compõem a controladoria, com o objetivo de valorizar as funções e abrir novos horizontes para um melhor desenvolvimento da empresa, baseando esses fundamentos às citações de autores renomados. A reestruturação proporcionará a presidência, aos diretores, gerentes e supervisores a visão dos cenários de forma ampliada, impactando na tomada de decisão e a disseminação das boas práticas de governança corporativa. Os diferenciais com a reestruturação organizacional direcionada as áreas adentro a controladoria são, que a área jurídica passou para uma posição no organograma hierárquico para uma área *staff*, foi anexado a função de controle interno, e visando a coerência dos cargos direcionados com as atividades realizadas pelos colaboradores houve a alteração de nomenclatura do assistente de custos para auditor interno, refletindo o estado atual de suas atribuições.

Na parte de planejamento e controle, a alteração que obteve maior impacto foi à inclusão da área de orçamento, projeções e análises de investimentos que no estado contemporâneo encontra-se correspondente a outro direcionamento que não envolve a estrutura da controladoria. Assim, a controladoria exercerá a sua missão no âmbito de estar presente no posicionamento do controle e execução dos recursos voltados a essa área. Algumas atividades referentes a área de contabilidade gerencial já são realizadas na companhia, foi incluída essa função com o objetivo de agregar mais atividades que correspondem a essa área e para a transparência dos processos.

Integrando a nova estrutura organizacional da controladoria, foi realizado duas ramificações, que são: planejamento e controle, com as áreas de orçamento, projeções, análises de investimentos, contabilidade gerencial e planejamento tributária, o outro segmento da ramificação é nomeada de escrituração contábil e fiscal, com as áreas de contabilidade societária, contabilidade de custos, contabilidade tributária e contabilidade patrimonial.

No âmbito da escrituração contábil e fiscal, foi realizada uma atualização na discriminação das áreas, pois as atividades correspondentes às áreas de contabilidade de custos, contabilidade tributária e contabilidade patrimonial já estavam sendo exercidas na organização, mas com outra nomenclatura mais restrita as suas atribuições. Alguns ofícios da contabilidade societária já estão presentes no momento na empresa, porém com o novo posicionamento da controladoria como *staff* se faz necessário incluir novas atividades a essa área.

Posteriormente a reestruturação organizacional da controladoria, a base da composição foi estabelecida como sistema de informações gerais, nesse ponto o sistema que é utilizado pela companhia está em constante atualização para que possa respaldar através de relatórios gerenciais e informações coerentes às tomadas de decisões, respaldando todos os departamentos da organização.

Finalizando, a estrutura organizacional da controladoria e o modelo gestão, podem passar por alterações conforme a política e os modelos de gestão de cada organização. Esse aspecto é muito relativo, pois os próprios autores das bibliografias mencionadas neste estudo de caso, retratam essa dificuldade de esclarecimento e concordância.

REFERÊNCIAS

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

ARAUJO, Jaqueline Gomes Rodrigues de; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha; CAVALCANTI, Brasiliana Sulamita B. Habilidades e Competências do Controller: Um Estudo com Alunos de Cursos de Pós-Graduação em Controladoria. **Revista Catarinense da Ciência Contábil, Santa Catarina**, v. 13, n. 38, p.52-64, 30 mar. 2014. Quadrimestral. Disponível em: <<http://revista.crcsc.org.br/index.php/CRCSC/article/view/1694/1799>> Acesso em: 22 abr. 2018.

ASSAF NETO, Alexandre. **Valuation: métricas de valor & avaliação de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010510/cfi/6/12!/4/2@0:0.>> Acesso em 03 mai. 2018.

CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CARAVANTES, Geraldo R. PANNO, Cláudia C. KLOECKNER, Mônica C. **Administração: teoria e processos**. São Paulo. Pearson Prentice Hall, (2005). Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=Teoria%2520Geral%2520da%2520Administra%25C3%25A7%25C3%25A3o%2520&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=0§ion=0#/edicao/326>> Acesso em 14 out.2018.

COELHO, Eduardo; LUNKES, Rogério João; MACHADO, Alessandra de Oliveira. A controladoria na hierarquia organizacional: um estudo nas maiores empresas do estado de Santa Catarina. **Enfoque: Reflexão Contábil, Paraná**, v. 31, n. 2, p.33-46, 2 ago. 2012. Quadrimestral. Universidade Estadual de Maringá. Disponível em: <<http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/15490/9521>> Acesso 14 out.2018.

COLTRO, Alex. **Teoria geral da administração**. Curitiba: Intersaberes, 2015. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=Teoria%2520Geral%2520da%2520Administra%25C3%25A7%25C3%25A3o%2520&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=1§ion=0#/edicao/26923>> Acesso em 14 out.2018.

CORONADO, Osmar. **Contabilidade gerencial básica**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502178991/cfi/4!/4/2@100:0.00>> Acesso em 28 jul.2018.

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011876/cfi/6/10!/4/10@0:73.8>> Acesso em: 21 out.2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em:

<<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011654/cfi/6/4!/4/2@0:0>>. Acesso em 08 mai.2018.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Auditoria de processo organizacionais: teoria, finalidade, metodologia de trabalho e resultados esperados**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597000627/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>> Acesso 14 out.2018.

FIGUEREDO, Sandra; GAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010794/cfi/6/2!/4/2/2@0:0>> Acesso em 21 out.2018.

FRANCISCO FILHO, Valter Pereira (Org.). **Planejamento e controladoria financeira**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015. Disponível em: <<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788543016658/pages/-8>> Acesso em 03 mai.2018

FREZATTI, Fábio *et al.* **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478729/cfi/4!/4/4@0.00:31.7>> Acesso em 14 jul. 2018.

GARCIA, Regis. **Controladoria**. Londrina: Unopar, 2014.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. 14 ed. Porto Alegre: AMGH, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580551624/cfi/1!/4/4@0.00:0.00>> Acesso em: 21 out. 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522484959/cfi/0!/4/2@100:0.00.>> Acesso em 08 mai.2018

GONÇALVES, Michele; SANTOS, Cleston Alexandre dos; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin. Estudo dos Aspectos Procedimentais da Estrutura Conceitual Básica de Controladoria na Gestão das Indústrias do Estado de Santa Catarina. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 18, p.4-15, 25 abr. 2016. Quadrimestral. Disponível em: <<http://www.atenas.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/pensarcontabil/article/view/2662>> Acesso em: 08 jun. 2018.

GRAY, David E. **Pesquisa no mundo real**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2012. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788563899293/cfi/0!/4/2@100:0.00>> Acesso em 08 mai.2018

HIGA, Neusa. Altoé, Stella Maris Lima. **Contabilidade em processo: a escrituração à controladoria**. Curitiba: InterSaberes, 2015. Disponível em: <<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788544302705/pages/-2.>> Acesso em 14 mai.2018

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial**. 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IZIDORO, Cleyton. **Gestão de tesouraria**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2015. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=tesouraria&searchpage=1&filtro=todos&from=&page=5§ion=0#/edicao/151033>> Acesso em 21 out.2018

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-216-2446-2/cfi/6/4!/4/2/4@0.00:0>> Acesso em 10 mai.2018

KAERCHER, Adi Regina; LUZ, Daniel Fonseca da. **Gerenciamento de riscos: dos ponto de vista da gestão da produção**. Rio de Janeiro: Interciência, 2016. Disponível em: <<https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788571933958/pages/-9>> Acesso em 10 mai.2018

LLATAS, Maria Virginia (Org.). **Organização, sistemas e métodos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?term=llatas&searchpage=1&filtro=todos&from=busca&page=5§ion=0#/edicao/3014>>. Acesso em 11 ago.2018.

LUZ, Érico Eleutério da. **Controladoria corporativa**. 2. ed. Curitiba: Intersaberes, 2014. Disponível em: <https://ucs.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788582129098/pages/5>> Acesso em 12 mai.2018

MARION, José Carlos, RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547220891/cfi/3!/4/4@0.00:31.7>> Acesso em 29 jul.2018.

MENDES, Alcindo Cipriano Argolo; KRUGER Silvana Dalmutt; LUNKES, Rogério João. Características da estrutura da controladoria: um estudo empírico nas empresas do oeste Catarinense. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v. 28, n. 2, maio/ago. 2017. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/4658Ac>> Acesso em: 8 out. 2018

MONTEIRO, Edite Luiza Mancio *et al.* A controladoria e o controller no processo de gestão organizacional. **Gestão em Foco**, São Paulo, v. 7, p.66-74, 25 set. 2015. Anual. GaloaEventsProceedings. Disponível em: <http://unifia.edu.br/revista_eletronica/revistas/gestao_foco/gestao.html#>. Acesso em: 18 abr. 2018

MTECBO - **Ministério do Trabalho Classificação Brasileira de ocupações**. Disponível em: <<http://www.mtecbo.gov.br/cbosite/pages/pesquisas/BuscaPorTituloResultado.jsf>> Acesso em 20 mai.2018

NASCIMENTO, Auser Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria – Instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2010.

NASCIMENTO, Auser Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria na empresa: enfoque na eficácia organizacional**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522476688/cfi/0!/4/4@0.00:0.00>> Acesso em 19 mai.2018

NASCIMENTO, Auser Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria – Instrumento de apoio ao processo decisório**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522499038/cfi/0!/4/4@0.00:0.00>> Acesso em 12 mai.2018

OLIVEIRA, Luís Martins de, PEREZ JÚNIOR, José Hernandez, SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 11. ed. São Paulo : Atlas, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597003000/cfi/6/2!/4/2/2@0:47.9>> Acesso em 21 jul. 2018.

ORLICKAS, Elizenda. **Modelos de gestão: das teorias de administração à gestão estratégica**. Curitiba: Intersaberes, 2012. Disponível em: <<https://bv4.digitalpages.com.br/?from=&page=5§ion=0#/edicao/6180>> Acesso em 14 out.2018.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria básica**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522125173/cfi/0!/4/4@0.00:46.3>> Acesso em 14 mai.2018

PADOVEZE, Clóvis Luís et al. **Controladoria estratégica aplicada: conceitos, estrutura e sistema de informações**. São Paulo: Cengage Learning, 2016. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522125968/cfi/0!/4/4@0.00:0.00>> Acesso em 14 mai.2018.

SILVA, Bráulio Wilker. **Controladoria empresarial: planejamento, execução e controle**. 2. ed. Minas Gerais: BWS, 2018.

SILVA, Elderson Ferreira da. **Controladoria na administração: manual prático para implantação**. São Paulo: Atlas, 2013. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522482153/cfi/0!/4/2@100:0.00>> Acesso em 10 mai. 2018

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; MARTINS, Marco Antônio dos Santos. **Manual de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2014. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522491902/cfi/0!/4/4@0.00:33.6>> Acesso em 10 mai.2018

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2011. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522466641/cfi/0!/4/2@100:0.00>> Acesso em 18 mai.2018

YIN, Robert K..**Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**.3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788582602324/cfi/0>>. Acesso em 19 mai.18

YU, Abraham Sin Oih (Org.). **Tomada de decisão nas organizações: uma visão multidisciplinar**. São Paulo: Saraiva, 2011. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978852126237/cfi/5!/4/2@100:0.00.>> Acesso em 13 jun. 2018

WALLIMAN, Nicholas. **Métodos de Pesquisas**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502629857/cfi/0.>> Acesso em 18 mai. 2018