

**INSTITUCIONALIZAÇÃO DA CONTROLADORIA: PROPOSTA DE
IMPLANTAÇÃO EM UMA EMPRESA DO RAMO DA CONSTRUÇÃO CIVIL**

**INSTITUTIONALIZATION OF CONTROLLERSHIP: PROPOSED
ESTABLISHMENT OF A COMPANY IN THE BUILDING INDUSTRY**

André de Carvalho

Bacharel em Ciências Contábeis/Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: andredecarvalho.90@hotmail.com

Florianópolis, Santa Catarina, Brasil

Paula de Souza*

Mestranda em Contabilidade/Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: pauladesouza1604@gmail.com

Florianópolis, Santa Catarina, Brasil

Rogério João Lunkes

Doutor em Engenharia de Produção/Universidade Federal de Santa Catarina

Professor da Universidade Federal de Santa Catarina

E-mail: rogeriolunkes@hotmail.com

Florianópolis, Santa Catarina, Brasil

*Endereço: Paula de Souza

Campus Universitário Reitor João David Ferreira Lima, Departamento de Ciências Contábeis, Bairro: Trindade, Florianópolis, Santa Catarina, Brasil, CEP: 88.040-970.

Editora-chefe: Dra. Marlene Araújo de Carvalho/Faculdade Santo Agostinho

Artigo recebido em 18/11/2012. Última versão recebida em 05/12/2012. Aprovado em 06/12/2012.

Avaliado pelo sistema Triple Review: a) Desk Review pelo Editor-Chefe; e b) Double BlindReview (avaliação cega por dois avaliadores da área).



RESUMO

Com a necessidade de melhorar os processos de planejamento e controle, as organizações tendem a formalizar a estrutura da controladoria. A controladoria como órgão de coordenação dos demais setores da empresa, possui o papel de harmonizar os processos de gestão e melhorar o desempenho dos colaboradores na busca do resultado desejado pela organização. Desta forma, essa pesquisa tem como objetivo propor um modelo de implantação da unidade organizacional da controladoria em uma empresa de construção civil. Para tanto, efetuou-se uma pesquisa descritiva de natureza qualitativa, desenvolvida a partir de análise documental. A trajetória metodológica divide-se em três fases: enquadramento metodológico; elaboração do questionário; e por fim, a proposta de institucionalização da controladoria. Os resultados apontaram que a organização precisa melhorar seus sistemas de informações para que possa facilitar a tomada de decisão aos gestores. Em relação à função gestão de pessoas, observou-se que 50% dos funcionários são incentivados constantemente pela busca da educação continuada. Quanto ao planejamento estratégico, 38% dos respondentes da pesquisa desconhecem se ele foi elaborado. Desta forma, a partir da análise dos resultados e outros apontados nesta pesquisa, propõe-se a institucionalização da controladoria como órgão de *staff* atuando na coordenação e harmonização dos demais setores. Adicionalmente, a controladoria atuará na gestão da empresa, sem o poder de controlar os demais setores, mas sim de propor mudanças que possam aperfeiçoar o resultado da empresa.

Palavras-chave: Institucionalização. Controladoria. Implantação.

ABSTRACT

With the need to improve the planning and control, organizations tend to formalize the structure of controller. The comptroller as the coordinating bodies in other sectors of the company has the role to harmonize the processes of managing and improving the performance of employees in the organization of the desired search result. Thus, this research aims to propose a deployment model of the organizational unit of the controller in a construction company. To do so, we performed a descriptive qualitative research, developed from documentary analysis. The methodology is divided into three phases: a methodological framework, preparation of the questionnaire, and finally, the proposed institutionalization of controllership. The results showed that the organization needs to improve their information systems so that you can facilitate the decision making managers. In relation to the management function of people, it was observed that 50% of employees are constantly encouraged the pursuit of continuing education. As for the strategic planning, 38% of survey respondents are unaware if he was drafted. Thus, from the analysis of the results indicated in this and other research, it is proposed the institutionalization of controlling body as staff working in coordination and harmonization of other sectors. Additionally, the controller will operate in the management of the company, without the power to control the other sectors, but rather to propose changes that could improve the company's bottom line.

Keywords: Institutionalization. Controllorship. Establishment.

1 INTRODUÇÃO

O potencial econômico do ramo da construção civil tem relevância para economia brasileira. Tal importância está presente nas estimativas da Fundação Getúlio Vargas (FGV) e do Sinduscon-SP, ao assinalarem que a taxa de investimentos do País em 2013 deve alcançar 18,8% do PIB, sendo que a parcela da construção no investimento é prevista para um nível de 42% (ESTADÃO DE SÃO PAULO, 2012).

Nesse contexto, a ampliação da complexidade organizacional, devido ao cenário econômico em que as referidas organizações estão contidas, faz crescer a necessidade de planejamento e gestão de informações para que estas possam ir até os gestores em tempo hábil, de modo a minimizar os erros do processo decisório (ARAÚJO; LUCA, 2006).

A gestão informacional requer o estabelecimento de processos, etapas ou fluxos sistematizados e estruturados, acompanhado dos responsáveis por sua condução, para que se obtenham os resultados desejados. Os fluxos dessas informações permitem o estabelecimento das etapas de obtenção, tratamento, armazenamento, distribuição, disseminação e uso da informação no contexto organizacional (VITAL; FLORIAN; VARVAKIS, 2010).

Por isso, Vendruscolo (2010) afirma que para pequenas e médias empresas, a saída para certificação das informações de modo a gerar diferencial competitivo fica a cargo das auditorias internas e externas. Contudo, uma solução anterior a essa é a instituição de uma controladoria, que engloba um conjunto de procedimentos e ações que permeiam toda a organização, buscando informações gerenciais pertinentes para a tomada de decisão.

Adicionalmente, Beuren, Gomes e Luz (2012) apontam que os principais motivos para a implantação da área organizacional de controladoria estão: melhorar o processo de gestão; buscar a eficácia no sistema de informações; construir um sistema de informações para a gestão da empresa; manter iniciativa para atender aos interesses da empresa a longo prazo; ter iniciativa para assegurar a competitividade da empresa.

Diante do crescimento do mercado e pelos planos de expansão que a organização possui, surge cada vez mais a necessidade de aperfeiçoar resultados. Entretanto, nem todas as empresas têm uma estrutura preparada para realizar o papel da controladoria. Assim, este artigo visa responder: como institucionalizar a controladoria em uma empresa de construção civil aplicando as funções básicas da controladoria?

Nesse sentido, tem-se como objetivo deste artigo propor um modelo de implantação da unidade organizacional da controladoria em uma empresa do ramo da construção civil. Tal

modelo tem como base na proposta de uma unidade de controladoria em Instituições de Ensino Superior (IES) de Cittadin (2011).

Para fins de avaliação da empresa em questão, adapta-se à realidade da empresa o questionário elaborado por Cittadin (2011), a fim de verificar o perfil da organização e de seus gestores.

Este estudo justifica-se pela necessidade de aperfeiçoamento de processos internos das empresas desde o nível de planejamento dos objetivos, o controle destes, as informações que serão utilizadas para a tomada de decisão, até a valorização dos profissionais que desempenharão as atividades.

Assim, esta pesquisa está estruturada em cinco seções, começando pela introdução. Na seção 2 tem-se a revisão teórica, na seção 3 o enquadramento metodológico, na seção 4 as análises dos dados e os resultados, e por fim, na seção 5 as conclusões.

2 REVISÃO TEÓRICA

2.1 Controladoria

Define-se controladoria como o departamento responsável por projetar, elaborar, implementar e manter o sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas, sendo considerada o estágio evolutivo da contabilidade (OLIVEIRA; PEREZ JR.; SILVA, 2004).

O surgimento da controladoria ocorreu, devido a uma necessidade que as empresas apresentavam por informações gerenciais mais complexas. Por consequência disso, ocorreu a busca por alternativas de gerenciamento de informações e controle de desempenho das organizações.

A busca por alternativas para o suprimento do déficit informacional favoreceu o surgimento de sistemas gerenciais, com medidas de desempenho que permitisse aos gerentes controles de avaliação da eficiência organizacional (LUNKES; SCHNORRENBARGER, 2009).

Sendo esses sistemas gerenciais desenvolvidos para atender as necessidades das empresas, Atkinson et al. (2000) afirmam que, inicialmente, as empresas criaram estruturas de informações que proviam diagnósticos, como custo por tonelada-milha e despesas operacionais por real de receita. Nessa toada, Zimmerman (2000) aponta que as empresas

têxteis desenvolveram o sistema para medir os custos por jarda ou libra, para os produtos em elaboração e acabados, por departamento e por empregado.

Foi então, a partir da criação destes sistemas gerenciais, que surgiram as primeiras atividades desempenhadas pela controladoria. Segundo Lunkes, Gasparetto e Schonorrenberger (2010), a controladoria surgiu atuando no suporte informacional, controle interno, planejamento tributário, elaboração do orçamento e medidas operacionais, passando a participar também ativamente da formulação das estratégias, deixando de ser um compilado de dados, para se tornar um gestor de informações responsável pelo alinhamento estratégico das empresas.

2.2 Funções da controladoria

Qualquer organização pode possuir explicitamente ou não suas funções bem definidas, além de suas hierarquias. Entretanto, nem todas conseguem fazer a organização se tornar eficiente, devido às interdependências de setores e a má organização das funções.

Quanto à função do controller no desempenho das atividades organizacionais, cabe a ele coordenar as atividades concentrando-se em elementos primordiais, como a divisão de tarefas, com a definição de níveis hierárquicos, estrutura de poderes de comando e decisão (KÜPPER, 2005).

Destarte a função da controladoria nas atividades organizacionais, compete ao controller a harmonização do sistema de objetivos e metas da organização, por meio da distribuição das tarefas do planejamento, que têm relação com os sistemas de gestão.

Assim, estão relacionadas à controladoria, atividades que necessitam de visão sistêmica, estando estas tarefas ligadas às funções de planejamento, controle, sistema de informações e gestão de pessoal (LUNKES; SCHNORRENBERGER, 2009).

Analisando as funções da controladoria, nota-se que cada função uma possui dependência com outra. Na função de planejamento, onde são definidas as metas e objetivos da organização (Planejamento), se delimita quem desempenhara cada função, qual medida será utilizada para motivar os colaboradores para que as metas sejam atingidas (Gestão de Pessoas).

No que diz respeito à análise do desempenho da organização, é pré-estabelecido uma meta que deve ser obtida sendo verificado se foi alcançado ou não e onde houve discrepâncias (Controle). Entretanto, para verificar em que ponto ocorreu às divergências, necessita-se de

informações claras e harmonizadas que possam proporcionar a tomada de decisão, com o intuito de atingir os objetivos da organização (Sistemas de informação).

Por fim, percebe-se que não basta elaborar todo o planejamento, criar controles, ter um sistema de informação e delimitar as pessoas envolvidas, se a organização não possuir uma divisão das tarefas, estrutura de poderes e definição das funções dos setores.

2.3 Implantação da controladoria

A implantação de uma controladoria é uma alternativa para suprir as necessidades informacionais necessárias, com agilidade e qualidade. A controladoria é definida por um conjunto de funções e procedimentos que se interpõem em toda a organização, visando eficácia em suas atividades e informações gerenciais pertinentes para o processo estratégico da alta administração (VENDRUSCOLO, 2007).

Nesse sentido, Pieve et al. (2010) defendem que para sugerir melhorias no processo de gestão é indispensável saber de que forma os instrumentos da controladoria podem ser utilizados e quais são os benefícios da utilização de um modelo de gestão.

Catelli (2001) acrescenta que as organizações carecem de uma abordagem holística para fazer face a seus desafios, devendo implementar metodologias/tecnologias adequadas nos diversos subsistemas empresariais”.

Padoveze (2003) entende que a incumbência da controladoria é suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação, que é um sistema de apoio à gestão. Desta maneira, a controladoria fica encarregada de asseverar a eficácia da organização mediante o controle das atividades e operações, bem como de seus resultados planejados.

Ademais, a controladoria deve ter sua responsabilidade definida, respondendo pelas gestões operacional, financeira, econômica e patrimonial das atividades. Outrossim, também é encargo da controladoria ser a indutora dos gestores, para que estes tomem decisões as melhores decisões para a empresa (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 2001).

3 METODOLOGIA

3.1 Enquadramento metodológico

A presente pesquisa objetiva propor um modelo de implantação da unidade organizacional da controladoria em uma empresa de construção civil. Atinge-se tal escopo por meio da análise das funções da controladoria e da adaptação do modelo de institucionalização da controladoria em IES's de Cittadin (2011).

Esta pesquisa classifica-se como exploratória com tratamento qualitativo de informações coletadas por meio de um estudo de caso. Sendo que pesquisa exploratória, segundo Gil (2002), visa familiarizar a questão problema com o intuito de torná-la mais explícita.

Quanto à abordagem, a pesquisa pode ser classificada como predominantemente qualitativa, devido a características de não utilização de meios estatísticos. Para Richardson (1999), define-se qualitativa o estudo que procura descrever a dificuldade de um determinado problema, analisando a interação com outras variáveis, compreendendo e classificando os processos acontecidos em um grupo social.

No que diz respeito aos procedimentos utilizados, esta pesquisa é classificada como bibliográfica e documental. Esse tipo de procedimento tem como propósito a ideia de desenvolver a pesquisa sobre um material já elaborado, através de livros e artigos científicos (GIL, 2002).

Em relação às pesquisas anteriores, fez um levantamento na base, Spell, utilizando como palavras chaves: *Controllership* e *Institutionalization*. O resultado da pesquisa trouxe oito artigos que apresentavam a controladoria como temática. Todavia, somente dois artigos discutiam sobre institucionalização da controladoria em outras empresas.

3.2 Procedimento para coleta e análise dos dados

O questionário aplicado teve como base o elaborado na Dissertação de Cittadin (2011), o qual se direcionou a Instituições de Ensino Superior. Assim, para aplicação deste, houve a necessidade de adaptação de algumas perguntas, bem como a redução da quantidade destas.

A fim de verificar os processos de gestão da instituição pesquisada aplicou-se um questionário, com questões abertas e fechadas. Sendo esta ferramenta dividida em duas partes,

sendo que a primeira é composta por 3 (três) questões que buscam analisar o perfil dos colaboradores. Na segunda parte, buscou-se verificar os processos gerenciais onde foram elaboradas 13 (treze) questões subdivididas em três seções, que contemplaram as atividades de planejamento (3), sistemas de informação (6) e gestão de pessoas (4).

O questionário foi encaminhado via *e-mail* para os colaboradores da organização e o diretor geral, sendo que este mostrou desde o início, interesse em estruturar a controladoria devido aos benefícios de gestão que esta unidade pode proporcionar as empresas que a utilizam. O questionário adaptado é separado em quatro níveis: 1) Perfil dos funcionários; 2) Processos Gerenciais; 3) Sistema de Informação; e, 4) Gestão de pessoas. Ao todo, o questionário foi respondido por 16 pessoas.

A partir dos resultados da pesquisa coletados por meio do levantamento da análise documental elaborou-se a proposta de estruturação da controladoria para a empresa em estudo. Por fim, foram apresentadas as etapas de estruturação necessária para a implementação desta unidade organizacional.

4 RESULTADO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Perfil dos funcionários

Neste tópico é evidenciada uma análise do perfil dos funcionários, verificando qual setor de atuação; formação acadêmica; nível hierárquico e tempo de permanência na organização, conforme pode ser visualizado na Tabela 1.

Tabela 1 – Formação acadêmica versus nível hierárquico.

	Formação <i>versus</i> Nível hierárquico				Total
	Graduação	Pós Graduação	Mestrado	Ensino Médio	
Assistente	3	1	0	0	4
Auxiliar	4	0	0	1	5
Diretor	0	3	1	0	4
Gerente	1	2	0	0	3
Total	8	6	1	1	16
Correlação	50%	37,5%	5,55%	5,55%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Ressalta-se que a organização possui 6 (seis) setores básicos, segregados em: administrativo, contabilidade, engenharia, financeiro, desenvolvimento e recepção. Nos

referidos setores há 4 (quatro) divisões de poderes, que são: auxiliares, assistentes, gerentes e diretores.

Observa-se que há divisão em 4 tipos de formação e 4 níveis de poder na hierarquia. No total são 4 Assistentes, 5 Auxiliares, 4 Diretores e 3 Gerentes. Sendo que 8 possuem Graduação, 6 Pós Graduação e 1 com Mestrado e Ensino médio.

Constata-se que na Tabela 2, a grande maioria possui formação universitária, 50% com graduação e 37,5% pós-graduação, sendo que somente 1 possui Ensino médio, mas já está cursando nível superior.

Tabela 2 – Correlação formação acadêmica versus nível hierárquico.

CORRELAÇÃO				
	Graduação	Pós Graduação	Mestrado	Ensino Médio
Assistente	38%	17%	0%	0%
Auxiliar	50%	0%	0%	100%
Diretor	0%	50%	100%	0%
Gerente	13%	33%	0%	0%

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na Tabela 2 pode-se analisar qual a formação de cada nível organizacional. Vislumbra-se que do nível estratégico da organização, 50% dos diretores e 33% dos gerentes possuem alguma pós-graduação.

4.2 Processos gerenciais

Nesta etapa inicia-se com o entendimento e a percepção dos colaboradores quanto ao planejamento estratégico, seguido da verificação de como está a transmissão dos objetivos das empresas por meio do próprio planejamento.

Na primeira pergunta buscou-se identificar se os colaboradores sabiam o que é planejamento estratégico. Da população pesquisada, 75% sabem o que é planejamento estratégico e 25% já ouviram falar.

A segunda pergunta destinou-se a verificar se os colaboradores sabiam se a empresa possuía planejamento estratégico ou não. Os dados referentes a esta questão pode ser apreciado na Tabela 3.

Tabela 3 – Verificação se empresa possui planejamento estratégico.

A Empresa Possui Planejamento estratégico?		
		%
Sim	5	31%
Não	5	31%
Desconhece	6	38%
Total	16	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 3, que há uma divergência no entendimento da empresa. Enquanto 31% da população assinalam que a empresa possui planejamento estratégico, a mesma proporção ocorreu para os que marcaram que a empresa não possui planejamento estratégico. De qualquer modo, a maior parte (38%) dos respondentes desconhece.

Para a implementação do planejamento estratégico nas empresas, destaca-se a importância de a organização deixar claro aonde que chegar. Assim, dentre as perguntas do questionário, há uma que indaga se o colaborador sabe onde a entidade pretende chegar.

Tabela 4 – Entendimento dos objetivos da empresa

Você sabe os objetivos da empresa, aonde ela quer chegar e como alcança-los?		
	População	%
Sim	9	56%
Não	1	6%
Desconhece	6	38%
Total	16	

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme demonstra a Tabela 4, os objetivos da empresa são entendidos por mais da metade dos participantes, enquanto que o restante não sabe ou desconhece. Para que a implantação do planejamento estratégico ocorra com excelência, todos os objetivos e metas devem ser claros para todos os participantes da organização, uma vez que, para que as metas sejam alcançadas, o entendimento dos objetivos por todos devem estar claro.

Na última pergunta, acerca dos processos gerenciais, procura-se saber se os objetivos da empresa estão claros, já que 56% da população sabe aonde a organização quer chegar, conforme mencionado anteriormente. Nesta pergunta, do tipo aberta, faz-se a seguinte solicitação: Se você sabe os objetivos da empresa, descreva pelo menos um.

Das respostas apresentadas, com exceção de um que marcou que sabia os objetivos, mas não descreveu nenhum exemplo, todos apresentaram pelo menos um objetivo. Dentre os objetivos escritos elencam-se:

- a) Expansão para novos mercados através do modelo de gestão baseado em Corporações;

- b) Tornar-se a construtora com melhor custo benefício do Brasil;
- c) Líder em qualidade;
- d) Aumentar a participação no mercado nacional expandindo nossos empreendimentos para outras cidades e estados;
- e) Ser a melhor empresa do ramo imobiliário;
- f) Construir imóveis de valor; e
- g) Ser a melhor empresa do Brasil nos quesitos custo/benefícios na venda de imóveis.

Por outro lado, na descrição dos objetivos, não houve um consenso em relação aos objetivos da empresa. Todavia, não se sabe afirmar com total certeza se estes são todos objetivos, tendo em vista que foi solicitado a descrição de um único exemplo.

4.3 Sistema de informação

Para analisar se o planejamento estratégico está sendo executado da forma prevista faz-se necessário que a empresa possua um sistema de informação estruturado que atenda toda a organização de forma uniforme.

Nesse sentido, buscou-se analisar se a empresa pesquisada possui este sistema funcionando adequadamente, de acordo com a visão dos colaboradores quanto ao sistema de informação utilizado.

A primeira pergunta busca analisar, se os sistemas de informações são integrados entre todos os outros setores da empresa. Da população pesquisada, 9 (nove) marcaram que sim, 4 (quatro) não e 3 (três) que desconhecem.

Mais do que saber se os sistemas de informações são integrados, é essencial que eles atendam todas as necessidades de trabalho diário e se eles funcionam como deveriam. A Tabela 5 evidencia essa questão.

Tabela 5 – Sistemas de informação aplicados

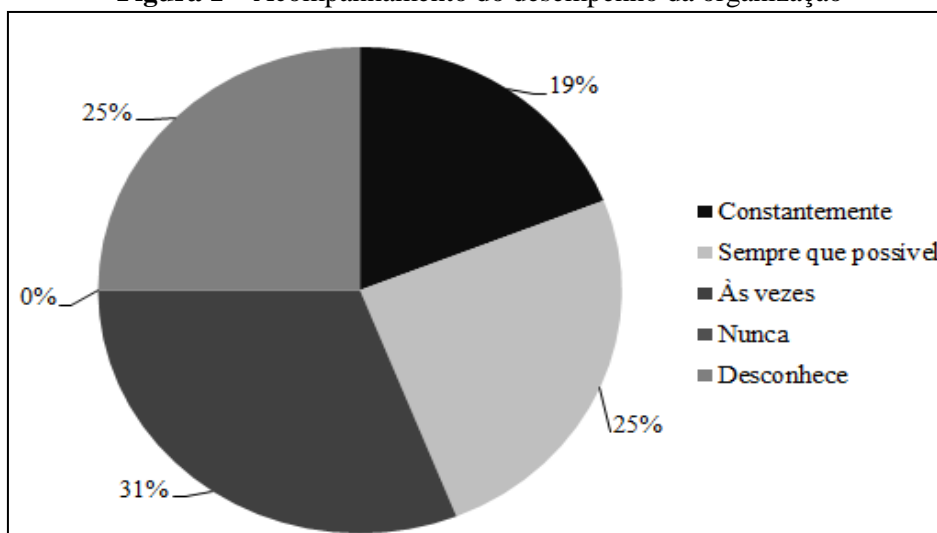
Respostas	Os sistemas de informações existentes na organização são suficientes para atender suas necessidades de trabalho diário?	%	Os sistemas de informação funcionam como deveriam?	%
Sim	12	75%	7	44%
Não	3	19%	8	50%
Não utilizo	1	6%	1	6%
Total	16	100%	16	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Extrai-se que, de modo geral, os sistemas de informação atendem às necessidades de trabalho (75%), e outra parte da população (19%) acredita que os sistemas de informação não são suficientes.

Outra questão levantada é se os sistemas de informação funcionam como deveriam, sendo que 50% consideram que não funciona e 44% que sim. Apesar de que a maioria é atendida pelo sistema, considera-se fundamental que seja verificado o motivo da resposta oposta, pois para que o planejamento estratégico funcione corretamente, todos os colaboradores devem possuir informações para executar o controle de metas estabelecidas.

Figura 1 – Acompanhamento do desempenho da organização



Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao acompanhamento do desempenho, o sistema de informação utilizado pela empresa pesquisa possui suas limitações. Na Figura 1, nota-se que 19% dos respondentes acreditam que é possível verificar o desempenho constantemente, mas 25% desconhecem se há um acompanhamento. Destaca-se, ainda, que 0% marcou que nunca é possível, ou seja, de alguma forma o sistema de informação permite a análise dos resultados.

Com estes questionamentos, conclui-se que o sistema de informação em algum ponto não está integrado entre os outros setores e, que grande parte acha que o sistema de informação atende suas expectativas do trabalho e que as informações não funcionam como deveriam. Assim, de certa forma, aparenta-se que uma parte dos colaboradores possui acesso a um sistema de informação diferencial a dos outros.

4.4 Gestão de pessoas

Na última parte do questionário busca-se analisar se a empresa proporciona aos funcionários incentivos para alcançarem metas e resultados. Nesta linha, questionou-se como a empresa oferece incentivo ao crescimento interno na hierarquia, conforme evidenciado na Tabela 6.

Tabela 6 – Comportamento da empresa em relação aos funcionários.

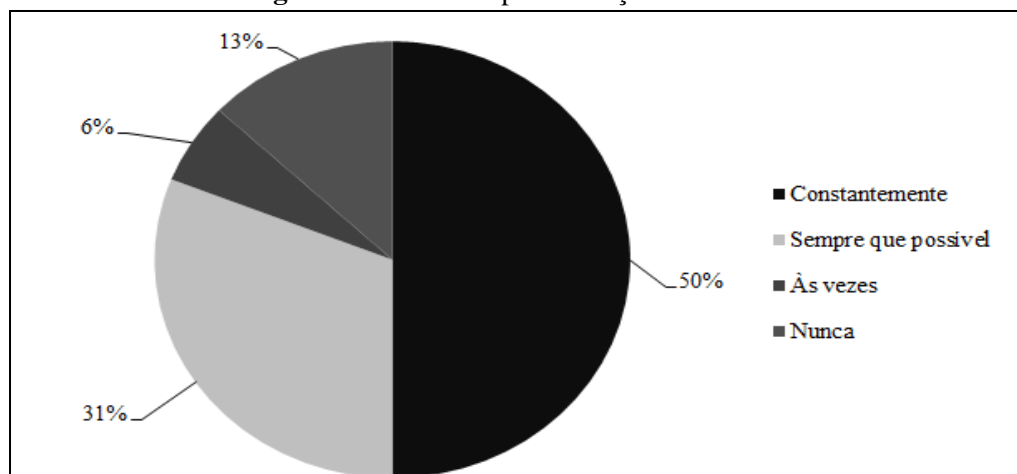
Respostas	Existe algum sistema de reconhecimento e incentivo pelo trabalho realizado?	%	A empresa proporciona oportunidades de crescimento?	%
Sim	9	56%	15	94%
Não	4	25%	0	0%
Desconhece	3	19%	1	6%
Total	16	100%	16	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir da Tabela 6, analisa-se certa divergência entre opiniões em relação à existência de incentivos pelo trabalho. A maior parte dos respondentes (56%) recebe algum incentivo pelo trabalho, enquanto que 25% não recebem e 19% desconhecem. No que tange a essa diferença de opiniões, não há como afirmar se os incentivos são oferecidos a determinados níveis de hierarquia ou não. Todavia, 94% dos funcionários recebem oportunidades de crescimento, enquanto o restante desconhece.

Outro ponto importante a ser observado na gestão de pessoas é se os colaboradores são incentivados na busca por educação continuada, cursos de especialização, seminários, eventos e entre outros.

Figura 2 – Incentivo por educação continuada



Fonte: Dados da pesquisa.

Nesse aspecto, a Figura 2 permite constatar que 50% dos funcionários são constantemente incentivados a procurar novas formações. Mas, por outro lado, 6% nunca foram incentivados.

4.5 Pontos observados durante a aplicação do questionário

- a) Há uma dependência de pessoas para executar determinadas atividades da empresa, principalmente ao nível de gerência da organização, o que pode proporcionar alguns problemas, caso um gerente venha a ser demitido ou solicitar um período de férias.
- b) Os sistemas de informações não proporcionam relatórios gerenciais de forma imediata, sendo necessário solicitar informações a contabilidade para a geração destes relatórios que possibilitem a tomada de decisão.
- c) Quanto aos controles internos, o setor financeiro possui certo grau de controle estabelecido, com fechamento de movimentações bancárias semanais, além de ter auditorias financeiras destes movimentos. Por outro lado, outros setores e pessoas possuem certa autonomia nas decisões, ou seja, não existe um padrão para decisões ou questionamento com superiores, simplesmente se decide com base naquilo que o gestor acredita ser melhor.
- d) Observou-se, na visita à empresa, que há certo distanciamento entre a contabilidade e os demais setores da organização, isto é, há uma imagem de que a contabilidade serve apenas para apuração de impostos. Contudo, é nela que se baseiam grande parte dos relatórios gerenciais utilizados na tomada de decisão.
- e) Atualmente quem exerce a atividade de "controller" não em totalidade, também possui outro cargo que denota outras responsabilidades, devido à ligação dele com os executivos da empresa e pela responsabilidade em elaborar relatórios gerenciais da empresa a alta administração.

A fim de harmonizar e coordenar os processos de gestão da empresa surge-se a necessidade de uma figura que possa permitir tal harmonização entre todos os setores. Atualmente, em outras empresas de grande porte, a figura de controller é primordial para o desempenho eficiente de qualquer organização.

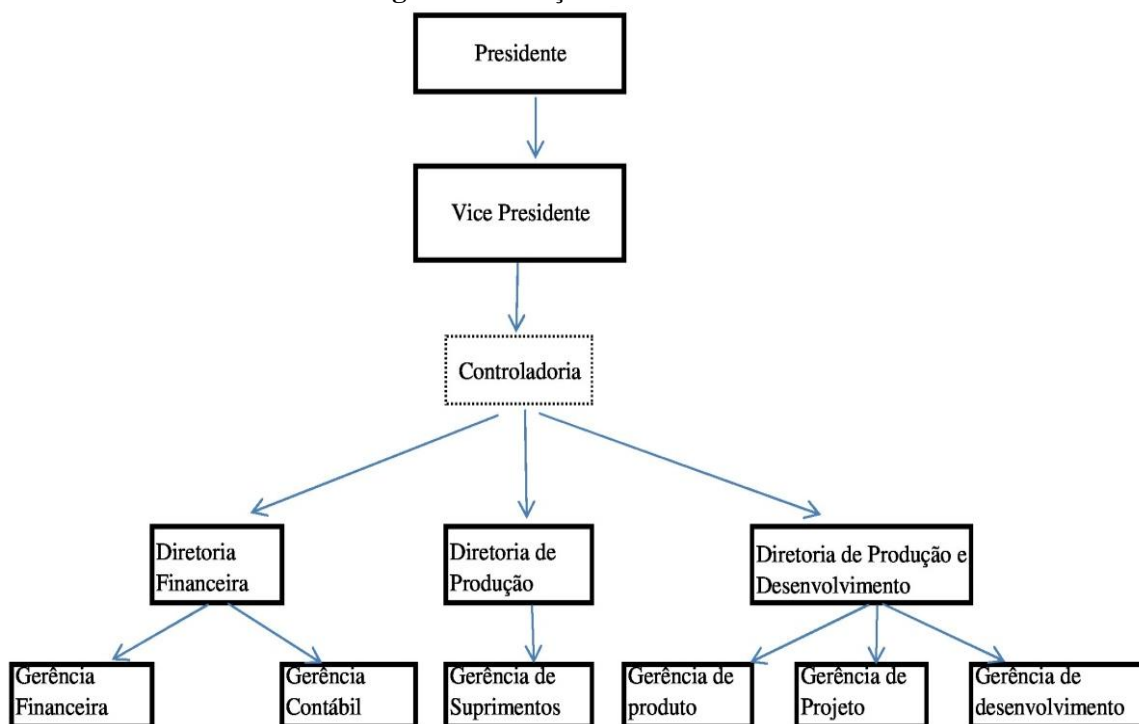
4.6 Proposta de institucionalização da controladoria

De acordo com o diagnóstico realizado por meio das respostas apresentadas anteriormente, nota-se a necessidade de mudanças nos processo gerenciais da organização em estudo.

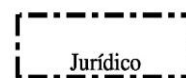
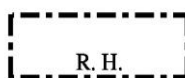
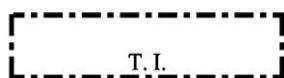
Após a apresentação da empresa e a visão de seus colaboradores sobre ela, fica clara a deficiência em alguns setores, fatos que poderão ser solucionado com mudanças de gestão. Dessa maneira, caso a controladoria venha a ser implantada e conduzida de maneira adequada, ela poderá suprir e auxiliar na continuidade da empresa.

Em principio, sugere-se que se defina onde a controladoria estará inserida no posicionamento hierárquico. No caso desta empresa de construção civil, a controladoria estaria em uma linha de *staff*, onde desempenharia o papel de coordenação dos demais setores, harmonizando as informações entre eles e proporcionando suporte a tomada de decisão dos gestores e a alta administração. A Figura 3 mostra qual a posição da controladoria.

Figura 3 – Posição da controladoria



Setores de Apoio:



Fonte: Dados da pesquisa.

Nesta posição, a controladoria desempenharia o papel de coordenar os demais setores na busca pelo resultado desejado pela empresa, mediante as metas e objetivos estabelecidos no planejamento estratégico e harmonizando a circularização das informações na organização. Outro ponto a ser destacado nesta posição é o contato com a alta administração, que tem como finalidade a divulgação e envio de relatórios de desempenho para a direção e os demais setores.

Como este estudo consiste em apresentar um modelo de estruturação da controladoria com enfoque econômico e financeiro, propõe-se que esta unidade seja responsável, sobretudo, pelos processos de planejamento estratégico, orçamento, controle e avaliação de desempenho por meio de informações gerenciais.

Quanto à atuação da controladoria, ainda é um fato a ser discutido com a alta administração, uma vez que, em algumas empresas a controladoria possui um papel autônomo na coordenação das atividades de planejamento estratégico e operacional, controle e avaliação de desempenho e gerenciamento de sistemas de informações.

4.6.1 Implantando o planejamento estratégico

Definido onde a controladoria está posicionada, quais suas funções e em que ela irá atuar, não se perde de vista que o processo de planejamento deve levar em consideração os seguintes quesitos (OLIVEIRA, PONTE, 2006):

- Quais são as áreas envolvidas e funções envolvidas;
- Quais são as áreas hierarquias envolvidas;
- Quais são os responsáveis pela operacionalização;
- Quais e quantos são os dados internos a serem considerados; e
- Quais e quantos são os dados externos a serem considerados.

Mais à frente, para elaborar o plano estratégico devem levantar os seguintes aspectos (LUNKES; SCHNORRENBARGER, 2009):

1. Determinar missão da empresa
2. Fazer análise de ambiente incluindo:
 - Identificação dos pontos forte e fracos da organização;
 - Verificar as oportunidades e ameaças;
3. Estabelecer os objetivos a serem alcançados;
4. As Estratégias que serão utilizadas; e,

5. Elabora plano de ação e metas.

Definida as situações acima, sugere-se, para implantar o planejamento estratégico, a utilização de ferramentas de apoio, por exemplo, o *Balanced Scorecard*, o mesmo é utilizado para facilitar o processo de estruturação do planejamento. Nele são propostas quatro perspectivas: cliente, financeiro, controles interno e aprendizado e crescimento, nos quais se definem os objetivos, indicadores, metas e iniciativas que a organização quer se baseando nos objetivos estabelecidos.

4.6.2 Controle de avaliação

Na avaliação do desempenho surge um conjunto de indicadores financeiros, de rentabilidade, investimento, financiamento e estrutura de capital. Há também indicadores não financeiros que podem ser desenvolvidos pelo controller, como os de produção, os quais tentam evidenciar como está o andamento na produção de resultados da empresa.

Nesta função da controladoria, o controller deve ser submetido à avaliação do desempenho da organização, não só em termos financeiros, mas também na verificação se as metas estão sendo alcançadas, onde estão ocorrendo os erros de processo, como corrigir e entre outros.

As referidas verificações devem ser feitas por meio de um sistema de informação que permitirá acompanhar e avaliar os resultados das áreas e de seus gestores. Destaca-se que a controladoria ainda deverá propor a implantação de controles internos e acompanhar a realização deste processo.

4.6.3 Sistema de informação

Na execução do controle serão necessárias informações que permitam acompanhar o desempenho da organização, sendo assim, a controladoria terá o papel de adequação dos sistemas de informação, a fim de suprir as necessidades dos gestores dos diferentes níveis da organização.

Sugere-se sistema de apoio para os níveis estratégicos, Sistema de Informações Estratégicas (SIE) que acompanham planejamento e controle. Para o apoio à gestão são utilizados os Sistemas de Informações Gerenciais (SIG), os quais dão suporte à tomada de decisão e aos controles dos níveis gerenciais.

Por fim, a controladoria orientará a reorganização dos Sistemas de Informações Contábeis (SIC), com o objetivo de proporcionar informações econômicas e financeiras reais e fidedignas em tempo hábil.

4.6.4 Gestão de pessoal

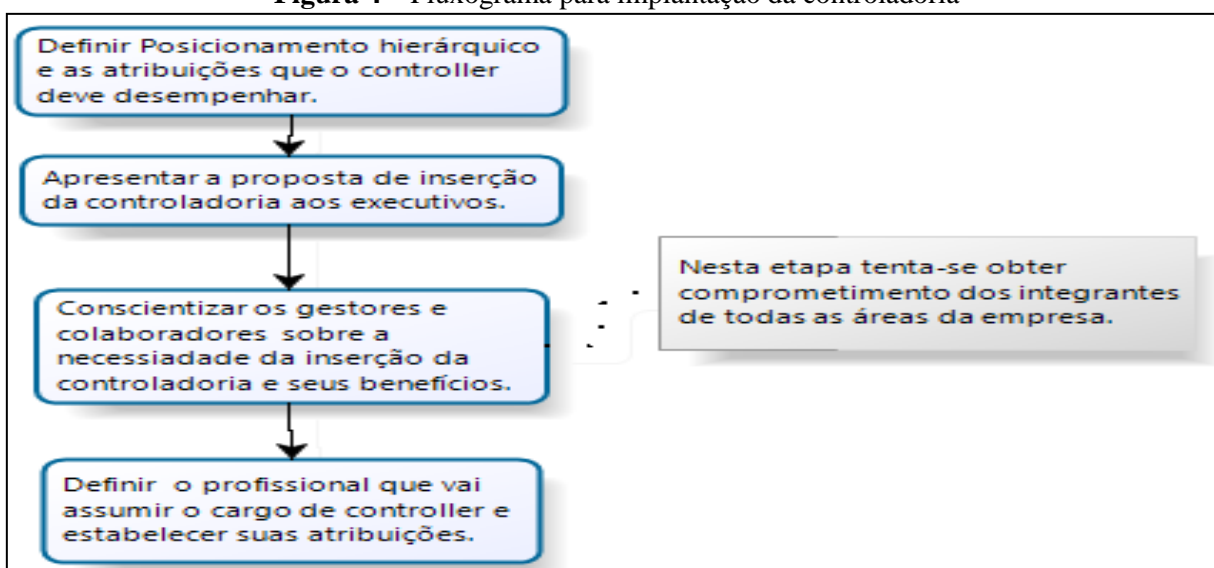
Nesta etapa a controladoria terá o papel de analisar se há problemas com o desempenho dos colaboradores. Após a análise, o controller fará um diagnóstico do que deve ser feito para melhorar os resultados.

Algumas das medidas utilizadas são: Treinamento, participação no processo de recrutamento e seleção, incentivos financeiros e não financeiro, bem como planos de carreira. Além destes, deve contemplar a integração de pessoas por meio de trabalhos em equipe e reuniões, a fim direcionar os interesses individuais aos da organização.

4.6.5 Etapas da implantação

Por fim, propõe-se também nesta pesquisa uma trajetória das etapas para implantação da controladoria. A Figura 4 apresenta o fluxograma para implantação da controladoria na empresa do ramo da construção civil.

Figura 4 – Fluxograma para implantação da controladoria



Fonte: Dados da pesquisa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A elaboração desta pesquisa deu-se pelo objetivo propor um modelo de implantação da unidade organizacional da controladoria em uma empresa de construção civil, por meio da utilização de um modelo proposto por Cittadin (2011).

Na análise dos perfis dos funcionários, constatou-se que grande parte possui graduação e pós-graduação, o que se acredita ser essencial devido ao ramo de mercado que a empresa atua, o qual é necessário certo grau de especialização para elaborar os projetos e a construção destes.

No que tange aos processos gerenciais, os colaboradores sabem o que é planejamento estratégico e quais os objetivos a empresa possui, contudo, não são bem definidos e expostos ao demais, uma vez que alguns responderam desconhecer quais os objetivos da empresa.

Sobre os sistemas de informações, notou-se que a organização precisa unificá-los e melhorar a qualidade da informação, pois, para a elaboração do relatório gerencial é necessário solicitar as informações aos gerentes de outros setores, a fim de elaborar relatórios gerenciais.

Destaca-se ainda, para que a alta administração tenha informações para a tomada de decisão, eles precisam solicitar a outro gerente. Ao contrário disso, em uma organização em que a controladoria institucionalizada, as informações estão prontas e disponíveis em tempo hábil.

Quanto à proposta da controladoria, este órgão seria de *staff* vinculado à alta administração e aos demais setores, proporcionando a harmonização dos sistemas de informação, de controle, planejamento e gestão de pessoas. Destaca-se, que na posição apresentada, a controladoria atuará na gestão da empresa, neste caso ela não teria o poder de controlar os demais setores, e sim, propor mudanças que possam sempre melhorar o resultado da empresa.

Em relação ao papel da controladoria na organização, primeiramente será o de implementar o planejamento estratégico, por meio da definição das metas para todas as áreas da empresa e sua respectiva atribuição de responsabilidade, estabelecendo os critérios de controle e avaliação de desempenho e sistematizando com base em sistemas de informação.

Em remate, sugere-se fazer um levantamento por meio de questionário inerente a importância da controladoria em empresas de grande porte e a influência no comportamento dos colaboradores em organização que estão passando por processo de implantação da controladoria.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica - Gecon**. São Paulo: Atlas, p. 343-355, 2001.
- ARAÚJO, P. G. L.; LUCA, M. Controladoria e gerenciamento do risco operacional: um estudo nas grandes empresas do Estado do Ceará. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 6, 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 2006.
- ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BEUREN, I. M.; GOMES, E. C. O.; LUZ, R. M. Motivações para implantar a área organizacional de controladoria em grandes empresas. **Gestão & Regionalidade**, v. 28, n. 82, p. 19-34, 2012.
- CATELLI, A. Introdução: o que é Gecon. In: CATELLI, A. (org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – Gecon**. São Paulo: Atlas, p. 29-32, 2001.
- CITTADIN, A. **Proposta de estruturação de uma unidade organizacional de controladoria em uma Instituição de Ensino Superior**. 191f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2011.
- ESTADAO DE SÃO PAULO. PIB da construção deve crescer no mesmo ritmo da economia em 2013. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/economia-geral,pib-da-construcao-deve-crescer-no-mesmo-ritmo-da-economia-em-2013,136172,0.htm>>. Acesso em: 14 jul. 2013.
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.
- KÜPPER, H. W. P. **Controlling: Konzeption, Aufgaben und Instrumente**. 4. ed. Berlin: MSG, 2005.
- LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBARGER, D. Um estudo sobre as funções da controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 10, p. 106-126, 2010.
- LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, D. **Controladoria na coordenação dos sistemas de gestão**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- OLIVEIRA, L.; PEREZ JR, J.; SILVA, C. **Controladoria estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- OLIVEIRA, L. R.; PONTE, V. M. R. O papel da controladoria nos fundos de pensão. **Revista Contemporânea de contabilidade**, v. 3, n. 5, p. 97-114, 2006.
- PADOVEZE, C. L. **Controladoria: estratégia e operacional**. São Paulo: Thompson, 2003.

PIEVE, E.; ALMEIDA, E. I.; FEDATO, G. A. L.; SORNBERGER, G. P. A utilização da controladoria e os benefícios de um modelo de gestão: estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços. **Revista Contabilidade & Amazônia**, v. 3, n. 1, p. 1-16, 2010.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. revisada e ampliada. São Paulo: Atlas, 1999.

VENDRUSCOLO, L. T. **Proposta para implantação da controladoria no setor financeiro de uma pequena empresa – VALPI Valor Produtos Imobiliários Ltda**. 71f. Trabalho de Conclusão de Curso (Administração) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2007.

VITAL, L. P.; FLORIANI, V. M.; VARVAKIS, G. Gerenciamento do fluxo de informação como suporte ao processo de tomada de decisão. **Informação & Informação**, v. 15, n. 1, p. 85-103, 2010.

ZIMMERMAN, J. L. **Accounting for decision making and control**. 3. ed. New York: Irwin MacGraw-Hill, 2000.