

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
FACULDADE DE ESTUDOS SOCIAIS
PROGRAMA DE PÓS GRADUAÇÃO “STRICTO SENSU” EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA – PPG-CCO-M

**AS FUNÇÕES DA CONTROLADORIA E SUAS APLICAÇÕES EM
UMA INDÚSTRIA QUÍMICA NO PÓLO INDUSTRIAL DE MANAUS**

DAVID ANTONIO GARRIDO FLORES FILHO

Manaus – AM

2012

DAVID ANTONIO GARRIDO FLORES FILHO

**AS FUNÇÕES DA CONTROLADORIA E SUAS APLICAÇÕES EM
UMA INDÚSTRIA QUÍMICA NO PÓLO INDUSTRIAL DE MANAUS**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal do Amazonas – UFAM como requisitos para a obtenção do título de Mestre em Contabilidade e Controladoria.

Orientadora: Prof^ª. Mariomar de Sales Lima, D.Sc.

Manaus – AM

2012

DAVID ANTONIO GARRIDO FLORES FILHO

AS FUNÇÕES DA CONTROLADORIA E SUAS APLICAÇÕES EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA NO PÓLO INDUSTRIAL DE MANAUS

Esta dissertação foi julgada e aprovada em sua forma final para obtenção do título de Mestre em Contabilidade e Controladoria do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria da Universidade Federal do Amazonas – UFAM.

Aprovado em 30 de março de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof^a. Mariomar de Sales Lima, D.Sc. - Orientadora
Universidade Federal do Amazonas

Prof^o. Manoel Martins do Carmo Filho, Dr. - Membro
Universidade Federal do Amazonas

Prof^o. Pierre João Schaeken, Dr. – Examinador Externo
Universidade Federal do Amazonas

Dedico este trabalho a Deus, aos meus professores, em especial aos Professores Dra. Mariomar e Dr. Martins, pelo papel deles nos momentos finais do curso, a minha esposa, luz na minha vida e por acreditar em mim, aos meus filhos pela alegria que eles me proporcionam e a minha mãe, pelo exemplo de dedicação.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Sistema Integrado.....	13
Figura 2 - Sistema Integrado de Controladoria.....	17
Figura 3 - Método de Abordagem.....	21
Figura 4 - Organograma.....	28

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Comparativo das Funções aplicadas a empresa.....	31
---	----

RESUMO

Esta pesquisa objetiva analisar de que forma as funções da controladoria, contextualizada à luz da literatura, são aplicadas em uma indústria do pólo químico no PIM (Pólo Industrial de Manaus), buscando desta forma, explicar a relação das funções de controladoria e o funcionamento da mesma, dentro da estrutura organizacional da indústria. Dessa maneira, alcançando o tema proposto nesta pesquisa, no qual encontra-se os resultados observados que a empresa possui uma estrutura organizacional, muito bem distribuída entre os membros gestores, onde pode-se identificar a harmonia entre os vários departamentos e um forte elo de ligação, no qual fortalece o processo de tomada de decisão.

Palavra-Chave: Controladoria, Funções da Controladoria, Estrutura Organizacional.

ABSTRACT

This research aims to analyze how the functions of controlling, contextualized in light of the literature, are applied in a chemical industry hub in PIM (Industrial Pole of Manaus), seeking thereby to explain the relationship of controllership functions and operation within the organizational structure of the industry. Thus, reaching the theme proposed in this research, which is the observed results that the company has an organizational structure very well distributed among members managers can identify where the harmony between the various departments and a strong link link, which strengthens the decision-making process.

Keyword: Controller, Controller Functions, Organizational Structure.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	1
TEMA E PROBLEMÁTICA DA PESQUISA	2
OBJETIVOS.....	3
JUSTIFICATIVA.....	4
ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	5
1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	6
1.1. ORIGEM DA CONTROLADORIA.....	6
1.2. CONCEITOS E DEFINIÇÕES.....	8
1.3 MISSÃO DA CONTROLADORIA	10
1.4 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA.....	11
1.5 SISTEMAS DE GESTÃO DA CONTROLADORIA	15
1.6 O PAPEL DO CONTROLLER	17
1.7 O PAPEL DA CONTROLADORIA NAS DECISÕES DAS INDÚSTRIAS	20
2 METODOLOGIA DA PEQUISA.....	21
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	25
3.1 APRESENTAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO ESTUDADA	25
3.2 ESTRUTURA ORGANIZACIONAL E A FUNÇÃO DE CONTROLADORIA NA EMPRESA.....	27
3.3 CATEGORIAS DAS FUNÇÕES DE CONTROLADORIA E SUA APLICAÇÃO	31
3.3.1 – <i>Função Contábil.....</i>	<i>32</i>
3.3.2 – <i>Função Gerencial-Estratégica</i>	<i>32</i>
3.3.3 – <i>Função de Custos</i>	<i>32</i>
3.3.4 – <i>Função Tributária.....</i>	<i>33</i>
3.3.5 – <i>Função de Proteção e Controle de Ativos</i>	<i>34</i>
3.3.6 – <i>Função de Controle Interno</i>	<i>34</i>
3.3.7 – <i>Função de Controle de Riscos</i>	<i>35</i>
3.3.8 – <i>Função de Gestão da Informação.....</i>	<i>35</i>
3.3.9 – <i>Função de Planejamento.....</i>	<i>36</i>
CONCLUSÃO	38
REFERÊNCIA.....	40

INTRODUÇÃO

O cenário econômico atual é permeado por transformações constantes e céleres, devendo ser encarado pelas organizações como um dos mais desafiadores de todos os tempos. Acontecimentos como fraude no mercado financeiro, crises econômicas de proporções enormes e instabilidade em algumas moedas conhecidas por sua força são apenas alguns dos fatores que ocasionaram mudanças na forma das empresas trabalharem e se organizarem administrativamente para que garantam sua manutenção e competitividade.

Tais mudanças passaram a ocorrer com uma freqüência, intensidade e rapidez jamais imaginadas, com isso as empresas precisam cada vez mais se tornar robusta, eficazes e produtivas, portanto, necessitam estar sempre se posicionando e reposicionando, de modo a se adaptarem aos mais variados cenários e concretizarem sua aspiração de obtenção de lucro e as expectativas de seus acionistas.

Desta forma a Controladoria, surge no início século XX, inicialmente nos Estados Unidos da América (EUA), como resposta natural para o processo de desenvolvimento produtivo, financeiro e organizacional das empresas, onde inicialmente estavam focadas na delegação de autoridades e responsabilidade, onde eram as principais atividades daquele período de transformação. Entretanto após grandes evoluções, guerras, inovações, globalização e decorridas algumas décadas, a Controladoria passou a agregar em seus objetivos novos conceitos e passando a participar mais dos processos decisivos das organizações.

É, neste contexto, repletos de incertezas, dúvidas e frustrações, que as organizações necessitam cada vez mais de informações para assegurar a melhor decisão. Neste momento as empresas buscam as respostas para seus anseios na Controladoria, através de atividades, funções e estruturas organizacionais que irão suportar o planejamento estratégico das organizações e os caminhos a serem percorridos.

A Controladoria, através de suas funções busca subsidiar as organizações com informações e orientações contábeis e estratégicas para a gestão da empresa, agindo como executivo no direcionamento, ou seja, assumindo a função de “prático”

da empresa e assim norteando por rios e mares cada vez mais turbulentos (PADOVEZE, p. 33, 2009). Avaliando assim, as variáveis ambientais e as singularidades de cada organização, tais como, produtos, mercado, tamanho e abrangência, por tanto, é esperado que a Controladoria forneça subsídios para decisões, estreite a relação empresas versus mercado, proporcione controles organizacionais, assegure interesses dos acionistas e investidores.

Tema e problemática da pesquisa

Conforme citado anteriormente, o novo contexto organizacional vem tornando cada vez mais difícil o processo de gestão, controle e funções das organizações, tornando-se necessário o domínio das informações para o direcionamento e organização das empresas.

Partindo desse pressuposto, é perceptível que as organizações se utilizarão cada vez mais das funções da Controladoria que segundo Almeida, Parisi e Pereira (2001), consistem na forma de subsidiar o processo de gestão, avaliar o desempenho das áreas e dos gestores da organização, analisar criticamente o resultado da empresa, gerenciar os sistemas de informações e atender aos agentes de mercado. Tais funções são expostas na literatura sobre os vértices e óticas de vários autores renomados, buscando fornecer as organizações formas de orientação e estratégia de controles eficientes.

No caso específico das indústrias do Pólo Industrial de Manaus (PIM), os atrativos sociais, econômicos e a política de benefícios fiscais, apontam para a necessidade do uso das funções da Controladoria focado nos resultados e no aspecto tributário, para que desta forma seja possível avaliar as estimativas e suprir a diretoria com informações adequadas e rápidas de modo a contribuir de maneira eficiente às exigências do mercado e de seus clientes internos.

Neste sentido salienta-se que dentre as indústrias instaladas no PIM o segmento Químico tem merecido destaque dada a sua trajetória de crescimento, vez que, do faturamento total, o pólo químico alcançou seu melhor resultados dos últimos dez anos, com um faturamento de US\$ 4,2 bilhões, que representa 12% do total, este segmento vem ganhando destaque e assim contribuindo cada vez mais

com os demais segmentos, proporcionando produtos com qualidade e competitividade.

Face ao cenário delineado e os fundamentos apresentados, este trabalho buscou resposta ao seguinte questionamento:

“De que forma vêm sendo aplicadas as funções da Controladoria em uma indústria do segmento químico do Pólo Industrial de Manaus”.

Desse modo, o trabalho centra-se no estudo das funções da Controladoria expostas na literatura versus sua aplicação em uma indústria, com foco na sua estrutura organizacional, seus pontos de convergência, suas praticas e ações, que agregam valor ao processo produtivo de forma a contribuir de maneira relevante e significativa em toda a cadeia organizacional proporcionando eficiência e eficácia ao empreendimento, ante ao turbulento mercado econômico.

Objetivos

Esta dissertação tem por objetivo a pesquisa das funções da Controladoria suas aplicações, a luz da literatura versus sua aplicação em uma indústria química buscando esclarecer os pontos de sinergia e de melhorias e como as funções estão ligadas ao processo de gestão da empresa.

Objetivo geral

O objetivo geral deste estudo consiste em analisar de que forma as funções da Controladoria, contextualizadas a luz da literatura, são aplicadas em uma indústria do setor químico sediada no Pólo Industrial de Manaus, procurando assim, explicar a relação das funções de Controladoria e o seu funcionamento dentro de sua estrutura organizacional.

Objetivos específicos

Em termos específicos pretende-se:

- Identificar a estrutura organizacional da empresa pesquisada;
- Verificar como estão estruturadas as funções da Controladoria na citada instituição;
- Averiguar a forma de aplicação das referidas funções;
- Investigar se as funções da Controladoria existentes na empresa pesquisada possuem similaridades com as recomendadas pela literatura.

Justificativa

A pesquisa foi motivada, pela busca do entendimento de como as funções de Controladoria influenciam o desenvolvimento e o processo de decisão em uma empresa, através da observação do funcionamento real de várias Controladorias, vivenciados em mais de uma década no exercício da profissão.

Com isso, vislumbra-se a possibilidade de contribuir de alguma forma para com a produção de conhecimentos sobre a temática abordada proporcionando ao mundo acadêmico mais uma fonte de pesquisa, através da sintetização deste novo panorama. Também se espera satisfazer os anseios pessoais deste pesquisador, bem como contribuir em termos práticos, ao disponibilizar os resultados de um caso específico, possibilitando, assim, parâmetros de comparação para outras empresas do mesmo segmento.

Relativamente ao processo de escolha da empresa, é justificada pela representatividade do setor químico no Pólo Industrial de Manaus, o qual responde por 12% do faturamento total do PIM e a empresa esta classificadas entre os cinco empresas neste setor e esta entre as cem maiores empresas no Pólo Industrial de Manaus.

Organização do Estudo

O trabalho está estruturado em cinco seções principais, que contemplam esta introdução, a fundamentação teórica, a metodologia da pesquisa, a descrição e análise dos dados e a conclusão e sugestões. Na introdução, além da apresentação do tema da pesquisa e contextualização do problema, apresentam-se os objetivos e a justificativa do estudo. A fundamentação teórica, que corresponde à próxima seção, apresenta os conceitos relacionados ao tema da pesquisa. Na metodologia, foram descritos os métodos e procedimentos utilizados na investigação. A descrição e análise dos dados contém os dados relativos ao levantamento de campo, bem como a análise desses dados. A última seção corresponde à conclusão a que se chegou com esta pesquisa, bem como se apresentam algumas sugestões.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nessa parte estão dispostos os conceitos teóricos que subsidiaram todo o processo de investigação, nos quais se aborda: a origem da Controladoria, os conceitos e definições, a missão, as funções, o sistema de gestão e o papel do *Controller*, proporcionando um enriquecimento dos fundamentos teóricos para a obtenção de um melhor entendimento sobre o tema, para que a pesquisa possa ser direcionada aos objetivos especificados na pesquisa.

1.1 Origem da Controladoria

Segundo Schmidt (2002, p. 20), estudos históricos relatam que a origem da Controladoria, data de período anterior ao século XV, sendo inicialmente utilizada no setor público com a função de controlar as contas nas repartições. O autor ressalta que:

... a Controladoria surgiu [...] com a finalidade de realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais. O crescimento vertical e diversificado desses conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle na central em relação aos departamentos e divisões. Todo este desenvolvimento deu-se em virtude de três fatores: verticalização, diversificação e expansão geográfica das organizações, e o conseqüente aumento da complexidade das suas atividades o que exigiu outro tipo de controle por parte da Controladoria, contribuindo para a ampliação das funções do controller.

Posteriormente a Controladoria começou a conquistar seu espaço, após a metade do século XIX, quando as atividades de Controladoria começam a surgir nos Estados Unidos, conquistando além do setor público também o privado. Nesta época a Controladoria tinha seu papel focado nos controles centralizadores e na rigidez (BEUREN, 2002, p.20).

No entanto, há um ponto controverso, outros autores, tais como Figueiredo e Caggiano (2008) e Padoveze (2009), defendem que a Controladoria realmente

surgiu no século XX, com o intenso crescimento das empresas norte-americanas que necessitaram cada vez mais do controle de informações para nortear as suas decisões.

Como consequência natural do crescimento supramencionado, veio a expansão das organizações, fusões, abertura de filiais em outros países, fatos que geraram o aumento da complexidade das informações e transformaram a Controladoria em uma ferramenta essencial.

Acompanhando o contexto nacional e com a instalação de multinacionais, as empresas no Brasil passaram a adotar esta prática empresarial e a valorizar o profissional de Controladoria, que é chamado de *Controller* e tem a obrigação de atuar de forma sistêmica, trabalhando as informações para predizer os cenários futuros com objetivo de subsidiar e orientar decisões (adaptado de NAKAGAWA, 2007; FIGUEIREDO E CAGGIANO, 2008 e PADOVEZE, 2009).

Complementando este breve histórico, temos as afirmações de Beuren (2002, p. 20) enfatizando que o desenvolvimento da Controladoria se deu a partir de três fatores, que são a verticalização, a diversificação e a expansão geográfica das organizações, movimentos que podem ser entendidos como os primeiros passos para um mundo globalizado e “sem fronteiras”, conforme vivenciamos em nosso tempo.

Assim, a partir da década de 60, pode-se claramente observar que a Controladoria passa a ter posição de destaque nas corporações, ultrapassando outras áreas (RICARDINO FILHO, 1999, p. 223). Esta época remonta o surgimento da parte literária a respeito deste tema, influenciadas pela Escola Norte-Americana e pela integração de conhecimento de professores da Universidade Federal de São Paulo (USP), com as Instituições de ensino nos Estados Unidos da América.

A partir da década de 70, surgiram os primeiros livros a respeito do assunto, e em 1974 foi criada a FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, no qual considerado um marco na Revolução Contábil no Brasil, conforme relatos históricos da FIPECAFI (adaptado do site: www.fipecafi.org, consulta efetuada em 15/12/2011).

1.2 Conceitos e Definições

Inúmeros conceitos têm sido propostos pelos mais renomados doutrinadores e pesquisadores, acerca do significado do termo Controladoria:

Mosimann, Alves e Fisch (1993, p. 81) dizem que “a Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimento relativos à gestão econômica, podendo ser visualizada sob o aspecto de uma unidade administrativa ou sob o enfoque de área de conhecimento humano”. Complementam ainda que, como unidade administrativa, a Controladoria tem como objetivos: garantir informações adequadas ao processo decisório; colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos; e assegurar a eficácia dos resultados empresariais, também sob aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

Pereira e Nagano (2002, p. 107) por sua vez, citam os dois enfoques, porém os aglutinam em uma mesma definição, ao ensinarem que:

A Controladoria tradicional, como órgão administrativo e como corpo de conhecimentos, tem sido a responsável pela apresentação, aos gestores, de um plano (modelo) de ação que aperfeiçoe todos e cada um dos resultados individuais (ótimo local) de produtos e das diversas áreas de responsabilidade em que se organizam as empresas, bem como o resultado global (ótimo global) da empresa, representado pela soma dos resultados individuais.

Do ponto de vista de unidade organizacional, Tung (1980, p. 33-34) afirma:

A Controladoria funciona como órgão de observação e controle da cúpula administrativa. É ela que fornece dados e informações, que planeja e pesquisa, procurando sempre mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento atuais e futuros, que põem em perigo ou reduzem a rentabilidade da empresa.

Para Oliveira (2003, p. 45), “à Controladoria, como órgão da estrutura empresarial, cabe administrar o sistema de informações econômico-financeiro da

empresa e coordenar os esforços dos gestores de cada área no intuito de maximizar os resultados globais da empresa”.

Avaliando os conceitos propostos, pode-se entender que a Controladoria busca garantir a eficiência da empresa por meio de informações qualitativas que contribuam para otimização dos resultados da organização.

Diante da mutação incessante dos ambientes econômicos, as empresa necessitam cada vez mais de recursos para se tornarem competitivas e esta competitividade é exercida em todas as áreas da empresa, tais como, manufatura, marketing, área de apoio e outras, com isso há consenso de que a soma dos ganhos obtidos em todas estas etapas, se direcionadas em favor dos objetivos da empresa, podem proporcionar as vantagens no mercado.

Neste sentido salientam-se as colocações de Martin (2002, p.7), ao afirmar que a lucratividade e a continuidade são frutos das vantagens competitivas observadas pelos consumidores e pelos acionistas, que são alinhadas com a missão da empresa e possuem uma estrutura adequada para mantê-la operacional. É neste cenário que a Controladoria faz-se observar, através de expectativas globais e particulares de cada empresa.

Desse modo, para alguns autores, a Controladoria poderia ser encarada como uma evolução da contabilidade, podendo ser estudada como tese ou ciência, pois a Controladoria utiliza-se de outras ciências e técnicas que transcendem os “muros” da contabilidade, fornecedor um produto muito mais trabalhado e lapidado, algo além de dados e informações, produz alternativas de decisão.

Contudo, podemos encontrar em Borinelli (2006, p. 116), um conceito mais atualizado, o qual define a Controladoria como um conjunto de conhecimento que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional. Tal conceito busca sintetizar os demais e as definições apresentados neste trabalho, do qual compartilhamos o mesmo entendimento.

1.3 Missão da Controladoria

A Controladoria é responsável pela coordenação da gestão econômica nas empresas. Partindo desse pressuposto, a sua missão é suportar a gestão de negócios da empresa, de modo a assegurar que atinja seus objetivos, cumprindo assim sua missão (PELEIAS, 2002, p.65).

Relativamente ao assunto, é oportuno destacar a visão de Heckert e Wilson (1963, apud PADOVEZE, 2003, p.33), ao afirmarem que a Controladoria não compete o comando do navio, pois está é tarefa do primeiro executivo, representa, entretanto, o navegador que cuida dos mapas de navegação. É sua finalidade manter informado o comandante quanto à distância percorrida, ao local em que se encontra, à velocidade da embarcação, à resistência encontrada, aos desvios da rota, aos perigos no caminho, para que o navio chegue ao destino. Dessa forma, os autores entendem que a missão da Controladoria é zelar pela continuidade da empresa, primar por sua permanência e por seu sucesso, através da otimização e melhoria contínua de seus resultados.

Segundo Catelli (2001, p. 344), a missão da Controladoria é assegurar a eficácia da empresa através da otimização de seus resultados. Assim podemos concluir a missão da Controladoria é proporcionar aos gestores das empresas informações eficientes e eficazes para o atingimentos das expectativas dos acionistas, que são refletidas através dos lucros e do crescimento corporativo.

No entendimento de Borinelli (2006, p. 206), a missão da Controladoria é zelar pela sobrevivência e continuidade da organização, através de um processo permanente de promoção, coordenação e integração dos esforços de cada uma das partes que formam o todo organizacional, de maneira a assegurar a eficácia e a otimização do resultado econômico da entidade.

Podemos sintetizar, a missão da Controladoria como de um prestador de informações para melhorar os produtos e serviços oferecidos pela empresa, através de gestão de resultados, lucros, crescimento corporativo e participação no mercado, para contribuir com as tomadas de decisões corporativas e estratégicas da companhia.

1.4 Funções da Controladoria

De acordo com alguns autores (MOSIMANN e FISCH, 1999; PADOVEZE, 2009; NAKAGAWA, 2007 et al.), as funções da Controladoria podem ser classificadas em cinco grandes grupos, considerando-se as atribuições que possuem propósitos semelhantes, conforme se explicita abaixo:

- Funções de planejamento – compreende as atribuições relacionadas ao planejamento organizacional, envolvendo aspectos estratégicos e operacionais, a elaboração do orçamento e simulação de cenários.
- Funções de avaliação e controle – envolvem as ações relacionadas à execução dos planos estabelecidos, ao cumprimento das metas, à implementação das ações e ao estabelecimento de mecanismos que proporcionem a identificação de desvios e suas respectivas causas, para que possam ser devida e oportunamente corrigidas. Correspondem à análise do desempenho obtido em função dos recursos utilizados e em comparação com o desempenho planejado.
- Funções de gestão da informação – compreendem as atribuições relacionadas à concepção de modelos de informações que contribuam para o processo de gestão, bem como instrumentos para reportar aos acionistas proprietários e demais partes interessadas, quer no âmbito interno, quer no âmbito externo da empresa. Envolvem as atividades de assessoria e consultoria aos gestores no processo de gestão, coordenação da integração das áreas, atendimento às auditorias, fisco, instituições de mercado, elaboração de relatórios internos, externos e preparação de informações econômico-financeiras.
- Funções de gestão contábil – estão relacionadas ao desenvolvimento e implantação dos princípios e práticas contábeis a que a empresa está sujeita. Fazem parte desse grupo o lançamento e manutenção de registros, políticas e procedimentos contábeis, o gerenciamento do departamento e do sistema de contabilidade, a elaboração e a análise das demonstrações contábeis e a gestão tributária.

- Funções de gestão de riscos – correspondem a uma série de funções que compreendem as atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar e mitigar os riscos envolvidos no negócio da empresa. Nesse item, está enquadrada a análise do binômio risco–retorno.

Além das opções descritas, observou-se que o leque de funções da Controladoria cresce a cada dia, a complexidade dos mercados e das atividades econômicas gera novas demandas, nessa medida, outras funções são atribuídas à Controladoria que na atualidade deve ser permeada de dinamismo.

Entre as funções mencionadas destaca-se o Planejamento Tributário, justificado por Nascimento, Luz e Guidotti, (2007); Oliveira, Perez Júnior e Silva, (2002, p. 199), como mais uma função da Controladoria, devido ao caráter estratégico dessa atividade.

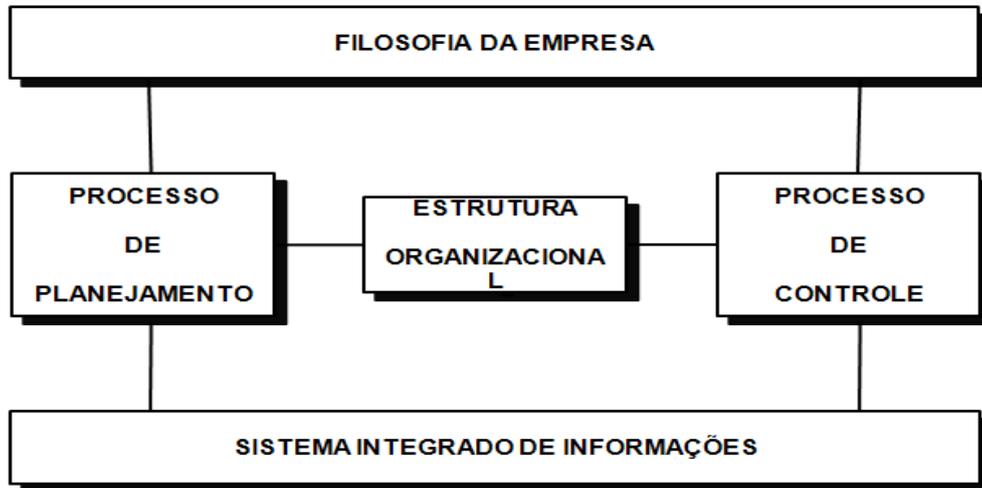
As obras literárias mais recentes reforçam as funções da Controladoria, como podemos identificar nos escritos de Nakagawa (2007), Figueiredo e Caggiano (2008) e Padoveze (2009), com isso podemos organizar as principais funções de Controladoria e identificar suas aplicações nas indústrias.

Para Nakagawa (2007, p. 17), as funções de Controladoria são classificadas como Sistema Integrado de Informações, em que são divididos em Planejamento, Execução e Controle. Nesse prisma, as atividades de planejamento e controle necessitam de três requisitos fundamentais que são:

- Forma – diz respeito ao conteúdo, isto é, utilidade e confiabilidade.
- Idade – diz respeito ao intervalo entre a data do fato relatado e a data da informação.
- Frequência – diz respeito à periodicidade da informação.

Segundo, Nakagawa (2007, p. 17), tal integração pode ser representado, conforme quando abaixo:

Figura 1 - Sistema Integrado



Fonte: Introdução à Controladoria - Masayuki Nakagawa (2007, p. 17)

Para Figueiredo e Caggiano (2008, p. 27), a Controladoria pode ser encarada como um órgão de gestão empresarial, sendo responsável pelo Planejamento, Controle, Informação, Contabilidade e outras funções, este entendimento está muito interligado a GECON – Gestão Econômica, um modelo criado pela FIPECAFI/FEA/USP.

Com isso, historicamente, foi associada à Controladoria a responsabilidade da contabilidade, dos sistemas orçamentários, de custos, de relatórios gerenciais, de apuração de tributos, normas, políticas, procedimentos e requerimentos corporativos.

Com o transcorrer dos tempos as funções se modificaram, mas prevaleceu um entendimento, conforme afirma Heckert e Wilson (1963, p. 13), que compreende cinco funções básicas que são: Função de Planejamento, Função de Controle, Função de Relatar, Função Contábil e outras funções.

Para Horngren (1985, p. 11), a Controladoria está dividida em sete funções: Planejamento para o controle, Relatórios e interpretação, Avaliação e assessoramento, Administração tributária, Relatórios para o governo, Proteção de ativos e Avaliação econômica.

Por sua vez, Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995, p. 22), dizem que as funções da Controladoria, são influenciadas, pelas empresas, pela conjugação de operações, pelas rotinas industriais, obrigações governamentais e a expertise do *Controller*.

Já Nascimento e Reginato (2006, p.15), salientam que a Controladoria visa à integração contínua com os processos de decisão, através da obtenção de dados e informações em seus departamentos.

Contudo, Borinelli (2006, p. 135-139), destaca que as funções da Controladoria podem ser organizadas da seguinte forma: Função Contábil, Função Gerencial Estratégica, Função de Custos, Função Tributária, Função de Proteção e Controle dos Ativos, Função de Controle Interno, Função de Controle de Risco e Função de Gestão da Informação.

Desta forma entende-se que a estrutura apresentada por Borinelli, seja a mais adequada para a realização da análise objeto deste estudo, as quais estão explicitas abaixo:

- Função Contábil – é a atividade desenvolvida pela Contabilidade Societária, focada em gerenciar as atividades da contabilidade, implementar e manter os registros contábeis, elaborar as demonstrações contábeis, atender aos agentes de mercado em suas demandas de informações, interpretação das demonstrações contábeis, desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle.
- Função Gerencial-Estratégica – é a atividade desenvolvida para prover informações de natureza contábil, patrimonial, econômica, financeira e não financeira aos gestores para subsidiar as tomadas de decisões, auxiliando na definição estratégica da empresa, tais como, gestão de preço, viabilidade econômica de projetos, estudos especiais de natureza contábil-econômica, inclusive, coordenar os esforços dos gestores para obter a sinergia dos processos e alcançar os objetivos da empresa.

- Função de Custos – é a atividade desenvolvida para registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, inclusive, análises gerenciais e estratégicas para empresa.
- Função Tributária – é a atividade desenvolvida para atendimento da legislação e obrigações legais e acessórias previstas em leis e normas tributárias, inclusive, a elaboração do planejamento tributário da organização.
- Função de Proteção e Controle de Ativos – é a atividade desenvolvida para registrar, controlar, analisar, promovendo a proteção aos ativos da organização, inclusive a contratação de seguros.
- Função de Controle Interno – é a atividade desenvolvida para monitorar os sistemas de controle interno, destinados a proteger os patrimônios da empresas e os interesses da entidade.
- Função de Controle de Riscos – é a atividade desenvolvida para identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos nos negócios da entidade.
- Função de Gestão da Informação – é a atividade desenvolvida para arquitetar e gerir as informações contábeis, econômicas, financeiras e patrimoniais, inclusive controlando seu tráfego de informações e seus usuários.

Portanto, a Controladoria deve, através de suas funções, delinear as expectativas de resultado aguardado pelos acionistas e pela sociedade. A Controladoria contribui com informações para o desempenho do gestor, como líder de uma organização, seja ela privada ou pública, através de controle, conceitos, avaliações, mensuração, indicações e informações.

1.5 Sistemas de Gestão da Controladoria

Após a leitura dos conceitos, missão e funções da Controladoria, as empresas procuram se identificar dentro deste cenário, verificar quais são as aptidões de sua equipe e a estrutura existente, para então fazer as adequações necessárias e assim

realizar as adaptações, bem como, desenvolver o espírito empreendedor dentro da equipe, promover a eficácia dos resultados econômicos e por fim alcançar seus objetivos fundamentais.

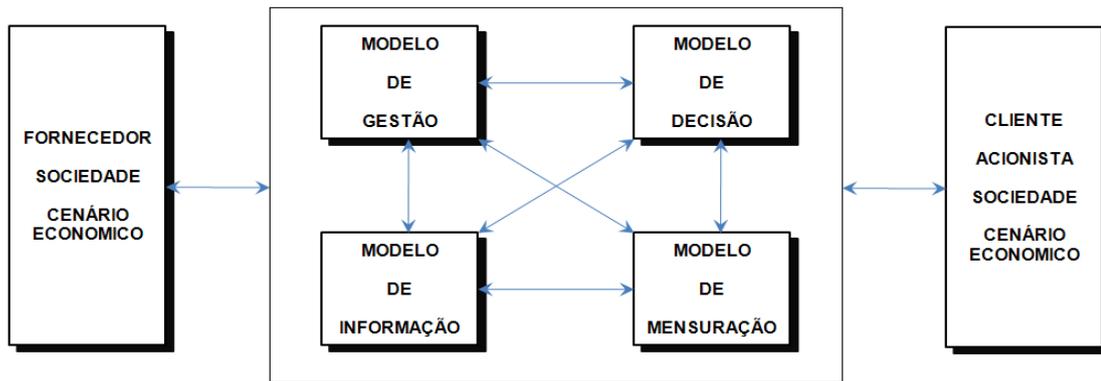
E neste universo de literatura e casos reais, temos que relacionar as teorias com a prática, criando desta forma um modelo de gestão para esta entidade empresarial, que é liderado pelo *Controller*, que é profissional responsável pelo desenvolvimento, eficiência e eficácia da empresa.

Para Figueiredo e Caggiano (2008, p. 27), a Controladoria tem sua gestão através de um sistema que é definido através de Modelos de Gestão, de Decisão, de Informação e de Mensuração.

- Modelo de Gestão – é definido pelos métodos, operações e característica de cada empresa e estão ligados ao estilo e processo de gestão.
- Modelo de Decisão – é definido pelo método de como serão combinados os recursos, como será alcançada a eficácia em favor dos objetivos da empresa, e assim otimizando o processo de decisão.
- Modelo de Informação – é definido pela quantidade de dados disponíveis para as empresas, através dos recursos disponíveis, e assim atuando como suportes para o Modelo de Decisão.
- Modelo de Mensuração – é definido pela forma com a empresa medirá a eficácia da Controladoria na gestão da empresa e se seus objetivos estão sendo alcançados.

A seguir figura 2 com a interação dos modelos de integração:

Figura 2 - Sistema Integrado de Controladoria



Fonte: Introdução à Controladoria - Masayuki Nakagawa (2007). Adaptado pelo Autor

Desta forma os modelos de gestão da Controladoria, buscam atender as empresas com informações para melhorar os desempenhos e os resultados. Nash e Roberts (1984) apresentam a seguinte definição para o sistema de informação dentro das organizações:

O sistema de informações é uma combinação de pessoas, facilidades, tecnologias, mídias, procedimentos e controles, com os quais se pretende manter canais de comunicação relevantes, processar transações rotineiras, chamar a atenção dos gerentes e outras pessoas para eventos internos e externos significativos e assegurar as bases para a tomada de decisões inteligentes

E assim, são estabelecidos alguns sistemas de gestão para Controladoria, visando sempre à capacidade de geração de informações para decisões, subsidiando os Gestores com informações relevantes, sobre o cenário econômico, os indicadores de desempenho e forma de melhorar os setores e/ou departamentos da empresa através das funções de Controladoria.

1.6 O Papel do Controller

Diante de tantas variáveis, informações e a necessidade de integrar todos os objetivos e de todos os envolvidos nos processos decisórios, temos a figura de um profissional que visa servir de “ponte de ligação” entre as expectativas da empresa *versus* o meio ambiente, neste caso, representada pelo Governo, Mercado, Fornecedores, Clientes, Concorrentes e a própria Sociedade, este profissional é chamado de *Controller* (adaptado de Nakagawa (2007) e Figueiredo e Caggiano (2008)).

Para Nakagawa (2007), o *Controller* é o profissional, que desempenha uma função muito especial nas empresas, pois ele é o responsável pela implementação e manutenção do sistema integrado de informações, exercendo sua função muito próxima da alta cúpula das empresas, o que proporciona a este profissional, a capacidade de planejar, executar e controlar.

O papel do *Controller* independe apenas da capacidade deste profissional, alguns requisitos são necessários para a realização desta atividade, como conhecimento contábil, visão econômica, visão financeira e estratégica da empresa. Com isso este profissional poderá exercer de forma ampla e completa suas atribuições, não estando apenas restrito a analisar relatórios comparando o realizado *versus* o planejado, sem desmerecer qualquer atividade, mas, tal atividade pode ser tranquilamente exercida por um analista.

Portanto, o *Controller* deve atuar em parceria com a direção da empresa para avaliar a capacidade produtiva, os resultados obtidos, as novas oportunidades de negócios, a otimização de processos, no planejamento tributário, as tendências de mercados e as expectativas dos acionistas, desta forma o passará a conhecer profundamente os negócios da empresa e contribuir de maneira decisiva.

Este profissional, além de atuar na área de Controladoria, consolidando, analisando, mensurando e participando das decisões empresariais, pode atuar em diversas áreas, tais como, área de Compras, promovendo a redução e otimização de estoques; área Comercial, promovendo a otimização de entregas, preços e quantidades; na área Tributária, analisando a legislação em vigor, e extraindo benefícios que potencializam os resultados da empresas, sem a aplicação de novos recursos; área de Recursos Humanos, promovendo a manutenção dos benefícios trabalhistas para assegurar a permanência dos talentos e a obtenção de novos talentos para sua corporação.

Percebe-se com isso o controller pode atuar em qualquer posição, promovendo o direcionamento de todas as áreas em favor da missão da empresa. Sendo inclusive, habitualmente vinculada a uma carreira “Y”, que trata de um conceito de plano de carreira diferenciado pelas empresas para a obtenção e retenção de talentos e é neste cenário que a função de *Controller* se desenvolve.

De acordo com o IFAC (International Federal of Accounting, texto traduzido do site www.ifac.org), o *Controller* é definido pelo profissional que:

Identifica, mede, acumula, analisa, prepara, interpreta e relata informações (tanto financeiras como operacionais) para uso da administração de uma empresa, nas funções de planejamento, avaliação e controle de suas atividades e para assegurar o uso apropriado e a responsabilidade abrangente de seus recursos.

Para Mosimann e Fisch (1999, p. 88), o profissional de Controladoria esta ligado ao porte da empresa, pois dependendo do porte da empresa este profissional não existe, mas conforme a empresa vai evoluindo esta carreira pode surgir e fazer conseqüentemente parte da gestão da empresa.

Por sua vez Tung (1980, p 85), afirma que o *Controller* é um profissional de *staff* dentro de uma empresa, cuja principal atribuição é obter e analisar os dados e direcioná-los para a missão e objetivo da empresa.

Já Willson, Roehl-Anderson e Bragg (1995, p.42), afirmam que a Controladoria pode ser dividida em três níveis, conforme a dimensão da empresa. Assim, o *controller* pode ser denominado conforme o tamanho da corporação: a) *Company Controller* - opera na matriz ou centro de negócios do grupo; b) *Division Controller* - atua na empresa e esta estruturada por divisões de commodity ou região geográfica; c) *Plant Controller* - atua na linha de frente da planta fabril, onde, também, é conhecido como *Controller* de Planta ou Manufatura.

Além destas atribuições e capacitações, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p. 22), demonstram que as novas tendências de mercado, exigem do profissional de Controladoria, a expertise de varias áreas como, contabilidade, finanças, sistemas de informações gerenciais, sistemas de tecnologia da informação, aspectos legais e

empresariais, métodos quantitativos, processos informatizados e informações para produtos.

1.7 O papel da Controladoria nas Decisões das Indústrias

O cenário industrial é ideal para a percepção da amplitude do papel da Controladoria, fazendo parte dessa área os embasamentos para as decisões extremas como o caminho a seguir, o posicionamento ou reposicionamento da organização, o que produzir ou parar de produzir, em resumo, a orientação de como se comportar no mercado, de acordo com planejamento estratégico da empresa.

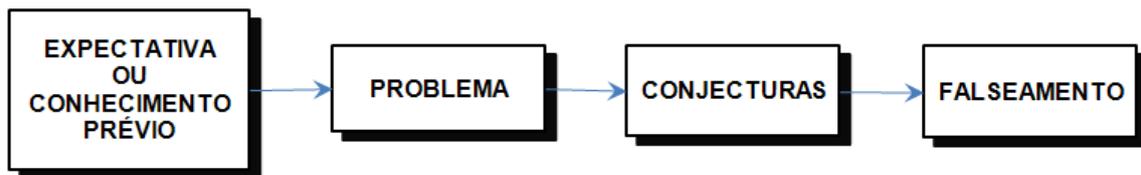
Diante do exposto, percebe-se que a Controladoria está intimamente ligada à eficácia das organizações indústrias, através de suas funções, aplicações e modelo de gestão, com isso quando uma empresa pretende expandir seus horizontes, buscar novas opções de investimento e rentabilidade, primeiramente ela aciona seu *Controller* para realizar a análise de mercado, disponibilidade de recursos, políticas de benefícios, aspectos regionais, entre outros, de acordo com relato da Controladoria da empresa.

Portanto, o *Controller* é responsável por começar um estudo profundo sobre esta ótica e planejando todo o processo de pesquisa e implantação, bem como o alinhamento dos interesses de todo o grupo envolvido.

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

O método utilizado para a realização deste trabalho foi o método de abordagem, definido por Popper (1977) ilustrado por meio da figura 3.

Figura 3 - Método de Abordagem



Fonte: Popper (1977)

Este método analisa o processo em averiguação para constatar o problema e em seguida propor soluções.

Desse modo, para alcançar o tema proposto neste trabalho, utilizou-se ferramentas e meios aplicados para o levantamento de material para pesquisa, sendo realizada uma pesquisa documental e bibliográfica, através de relatórios contábeis, livros, revistas, dissertações, teses, congressos e outros que podem ser encontrados em Universidades, Bibliotecas, Livrarias e Internet, em conjunto com o conhecimento empírico, adquiridos durante os 10 (dez) de vivência na área de Controladoria e contabilidade de multinacionais, que foram adequadamente cruzados com a pesquisa documental e observados suas aplicações nas organizações.

Contudo, para a classificação da pesquisa também se levou em conta os ensinamentos de Gil (1991), entendendo-se que a mesma é de natureza exploratória e explicativa.

2.1 Procedimentos de coleta e análise de dados

Os dados deste estudo foram dos tipos secundários, coletados através de pesquisa documental, realizada nas demonstrações contábeis, no planejamento estratégico, no relatório de premissas e cenário econômico, bem como no organograma estrutural da empresa que proporcionou uma análise mais detalhada das funções de Controladoria dentro da empresa.

Relativamente às etapas de realização da pesquisa, primeiramente realizou-se uma pesquisa inicial no mundo acadêmico, com a exploração dos fatores históricos, a definição de conceitos que serviram de alicerces para a definição das funções de Controladoria, destacando-se entre as fontes bibliográficas a tese de doutorado de Borinelli (2006) da qual utilizou-se a estrutura de organização das funções de Controladoria para nortear a análise dos dados coletados na empresa, tendo em vista um amplo leque de funções que contempla a junção de vários pesquisadores.

Em seguida, após o levantamento da fundamentação teórica, foi feito um comparativo entre funções da Controladoria constantes da literatura e as que são aplicadas na empresa, levando-se em conta a sua estruturada a organizacional, qual a função de cada setor da organização, de modo a se efetuar a categorização dessas funções dentro da companhia. Posteriormente, efetuou-se a análise dos dados, a luz do arcabouço teórico que subsidiou o processo de investigação.

2.2 Unidade de análise

A unidade de pesquisa é uma unidade fabril do Grupo 3M, a qual foi instalada no Pólo Industrial de Manaus, buscando expandir seus negócios e visando o atendimento direto das indústrias instaladas em uma região que vem demonstrando ao longo do tempo crescimento coeso, sólido e duradouro, o que esta alinhando com as políticas de mercado da companhia.

Tal convergência esta intrinsecamente ligada às políticas de preservação do meio ambiente da empresa, que desde 1976 vem dedicando esforço e recursos,

entendendo que a empresa faz parte do meio e que pode ser um agente construtor e inovador nesta área. Esta sinergia de desenvolvimento versus conversação do meio ambiente é um comprometimento reconhecido pelo instituto de qualidade renomado com a certificação da ISO 14.000, conquistada com menos de 6 meses de operação.

Além disso, existe o aspecto humano, em que os colaboradores são motivados a se desenvolver, sob o aspecto social e profissional, sendo promovido o recrutamento interno como forma de proporcionar os seus funcionários capacidade de crescimento profissional, bem como a integração das unidades fabris, com a “troca temporária” de funcionários, que visa o intercâmbio e a busca de novas oportunidades de melhoria tanto para o funcionário como para a empresa.

Há também o campo da pesquisa e desenvolvimento que é um “braço” forte da empresa, onde são investido anualmente no mundo US\$ 1,4 bilhões em pesquisa e desenvolvimento de novos produtos e serviços, exemplo disso, é a criação das fitas de mascaramento (fita crepe) utilizadas em processo industriais de funilaria, produtos abrasivos e os blocos de notas reposicionáveis (Post-it), atualmente produzidos em Manaus.

A empresa investiu em 2010 R\$ 2,4 milhões no Laboratório Manaus, na pesquisa de novos produtos, como a utilização dos óleos vegetais, na criação do primeiro laboratório de estomaterapia do norte do Brasil, em parceria com a Universidade Estadual do Amazonas (UEA), através da Escola Superior de Saúde, para pesquisa de produtos e desenvolvimento de novos procedimentos, utilizando-se de produtos regionais e assim promovendo a pesquisa no segmento da Saúde. Além disso, foi desenvolvido em parceria com a Fundação Paulo Feitoza e o Hemocentro do Amazonas - HEMOAM, programas de Controle de Banco de Sangue e assim através deste programa promover o desenvolvimento tecnológico e científico do povo amazonense.

No âmbito social, a empresa investe na manutenção de Centro de Treinamento de Informática (CTI) em parceria com a Fundação Paulo Feitoza, onde é feito o processo de inclusão digital da população carente da cidade de Manaus, possibilitando aos jovens a oportunidade de crescimento, aprendizado, mantendo-os focada nos estudos através de cursos de informática básica e avançada. E assim a empresa vem atuando na cidade de Manaus, promovendo o desenvolvimento regional, a geração de riqueza e a manutenção dos recursos naturais.

2.3 Limitações da pesquisa

Durante o processo de pesquisa acadêmica e a pesquisa em loco, observou-se a existência de varias definições de conceitos acadêmicos e a dificuldade em fazer o enquadramento das funções da Controladoria dentro da estrutura organizacional do empreendimento pesquisado tendo em vista as particularidades da empresa e o escopo existente. Entretanto, estes obstáculos foram bastante uteis para definição da organização de estudo e preparação da pesquisa.

Uma outra limitação encontrada está relacionada ao planejamento, escolha, implantação das funções de Controladoria e suas aplicações ser realizada em uma única empresa, sendo que esta limitação , não prejudica o trabalho, pois segundo pesquisa realizada pela Revista Circuito, das 100 maiores indústrias instaladas no pólo indústrias, apenas 15% estão enquadradas no setor químico e deste percentual, apenas 45% são empresas “exclusivamente” do setor de químico (ou seja, 7% do total), as demais estão relacionados à fabricação de bebidas (alcoólicos ou não-alcoólicos).

3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Esta seção contém a descrição e análise dos dados coletado durante a realização da pesquisa e encontra-se estruturada em três seções secundárias. Na primeira, apresenta-se o perfil da instituição pesquisada cujo propósito é fornecer uma visão geral da mesma em termos de estrutura, empregabilidade e receita gerada. Na segunda apresenta-se a estrutura organizacional da empresa e a classificação dos cargos gerenciais e na terceira, expõe-se o funcionamento dos departamentos versus suas funções.

3.1 Apresentação da organização estudada

O Grupo 3M foi fundado em 1902 no estado de Minnessota, região dos Grandes Lagos, nos Estados Unidos, através da iniciativa de um grupo de pessoas em explorar o extrativismo mineral da região e assim foi inaugurado a Mineração e Manufatura de Minnessota (3M), tornando-se uma das maiores empresa do mundo. Com mais de 100 anos de existência, a 3M é hoje uma companhia de tecnologia diversificada.

A empresa mantém cerca de 67.000 empregos diretos e oferece cerca de 50 mil itens, desenvolvidos a partir de 38 plataformas tecnológicas. Seus produtos são utilizados em torno de 40 segmentos de mercado.

Em âmbito mundial, a empresa é constituída por seis grandes grupos de negócios: Consumo e produtos para escritório, Display e Comunicação Gráfica, Eletrônicos e Comunicações, Cuidados com a Saúde, Mercados Industriais, Produtos e Serviços para Segurança, Limpeza e Proteção e Transportes.

No Brasil, instalou-se no dia 09 de abril de 1946, numa pequena fábrica em Campinas, interior do estado de São Paulo, sob a razão social de Durex, Lixas e Fitas Adesivas Ltda., logo obteve seu primeiro marco, a fita adesiva lançada em 1946 fez tanto sucesso que a Durex deixou de ser uma marca para torna-se um substantivo comum usado até hoje.

Após o crescimento e a adoção definitiva do nome 3M, a empresa passou a ter cerca de 150 mil metros de parque fabril nas unidades de Sumaré, Ribeirão Preto e Itapetininga, todas em São Paulo e cerca de 2.800 funcionários são responsáveis pela fabricação e comercialização de mil produtos básicos, dos quais derivam mais de 25 mil itens.

A 3M opera com uma estrutura formada por mais de 20 unidades de negócios. Com esta variedade de produtos, alguns têm vida curta, mas com grande destaque, outros conseguem se manter no mercado por décadas, por exemplo, o grande sucesso alcançado pelas lixas d'águas, colocados a venda no final dos anos 50, onde elas revolucionaram o mercado de pintura e acabamento de metais, assim como, as esponjas Scotch-Brite™, que comemoraram 40 anos de sucesso em 2001, ambos produtos líderes absolutos em seus respectivos segmentos de mercado.

No ano de 2006, iniciou a instalação de sua mais nova fábrica, situada na cidade de Manaus, começando sua produção com conversão de fitas adesivas, em uma área hoje de 40 mil m².

A 3M pretende consolidar seu empreendimento na região, com o intuito de conquistar uma maior competitividade no mercado, haja vista, que as empresas localizadas no Pólo Industrial de Manaus podem almejar incentivos para seus respectivos produtos. A empresa acredita no potencial da região e considera seu empreendimento de suma importância para o desenvolvimento da região e a preservação do meio ambiente, gerando renda e empregos, além de investir na capacitação funcional, em prol do crescimento e desenvolvimento econômico e social do Estado. Com isso durante os anos de 2008 e 2009, foram instaladas novas linhas de produtos na fábrica de Manaus.

Atualmente, a empresa possui quatro linhas de produtos, sendo incentivado sua produção com os benefícios de Crédito Estimulo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), Alíquota diferenciada para Pis/Cofins, Isenção do Imposto para Produtos Industrializados (IPI), Redução do Imposto de Importação (II) e Redução do Imposto de Renda (IRPJ), tais benefícios gerados são reinvestidos na empresa para geração de novas riquezas e recursos e controlados e gerenciados pelo controller para alcançar os resultados esperados.

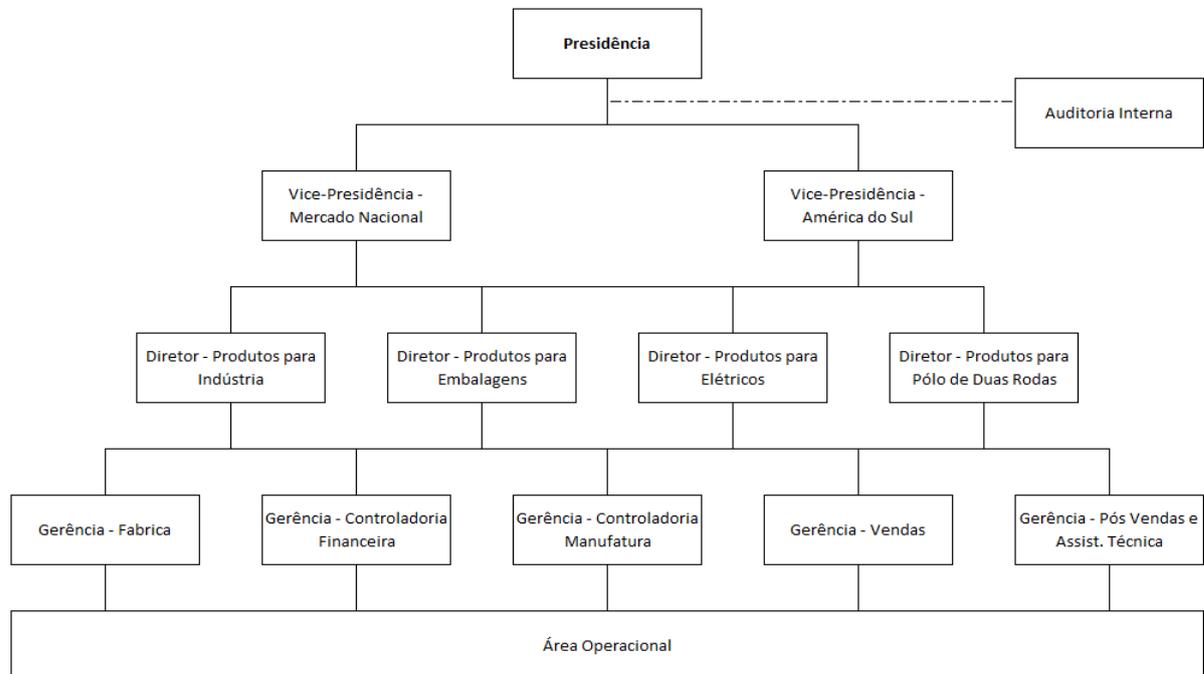
3.2 Estrutura Organizacional e a Função de Controladoria na empresa

Durante processo de investigação observou-se a aplicação das funções da Controladoria, no processo do dia-a-dia da empresa, que é exercida pelos Diretores, Gerentes e Gestores das Unidades de Negócios, onde tais Unidades de Negócios são representadas pelos segmentos de mercado, como por exemplo, consumo e escritório, produtos industriais, elétricos, hospitalares, odontológicos, pólo de duas rodas e outros.

A estrutura organizacional da empresa esta distribuída da seguinte forma:

- Presidente – responsável pela estratégica macro da empresa e reporte para os acionistas e investidores.
- Vice-Presidente (VP) – responsável pela estratégia da empresa por região e produto e revisão e ajustes dos planos.
- Diretoria – responsável pelo direcionamento estratégico operacional e pelos reporte macro por região e produto.
- Gerência – responsável pelo direcionamento operacional das estratégias, acompanhamento dos resultados, preparação de relatórios gerenciais e suporte as áreas.

Figura 4 – Organograma



Fonte: Autor, com base no organograma da empresa pesquisada

Como, é possível observar na figura 4, todas as áreas estão interligadas formando um fluxo contínuo que inicia e termina na presidência da empresa, com a realização de uma reunião mensal denominada MOC (Management of Office Committee), que conta com a participação do Presidente, Vice-Presidente e Diretores, para análise dos resultados alcançados e redirecionamento.

Relativamente as funções da Controladoria, se integram total ou parcialmente sendo utilizadas em todas as áreas, entretanto, constatou-se que algumas áreas exercem mais de uma função, conforme se observa a seguir e relacionadas no quadro 1.

- **Função Contábil** – é exercida pela **Gerencia de Controladoria Financeira**, na qual possui uma subdivisão denominada **Contabilidade Corporativa**, neste setor encontrou-se as atividades da contabilidade, implementação e manutenção dos registros contábeis,

elaborar as demonstrações contábeis, atendimento aos usuários (interno e externo) de informações, interpretação das demonstrações contábeis, desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle.

- **Função Gerencial-Estratégica** – esta função é exercida principalmente, pela **Presidência** da Empresa, com a participação dos membros do MOC, que atuam como assessores e consultores para a formulação do plano gerencial e estratégico da empresa, onde os **VP`s** e os **Diretores** proporcionam informações de natureza contábil, financeira e não financeira para tomada de decisão.
- **Função de Custos** – é exercida pela **Gerência de Controladoria de Manufatura**, a qual interage com a **Gerência de Fabrica**, para registrar, registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, inclusive, promovendo o processo de melhoria continua, identificando os “gargalos” de produção, as áreas com sobre custos e eficiência da fabrica.
- **Função Tributária** – é exercida pela **Gerência de Controladoria Financeira**, através de uma subdivisão denominada **Planejamento Tributário e Fiscal**, este setor é responsável pelo atendimento de todas as obrigações legais e acessórias, bem como pelo planejamento da carga tributária dos negócios realizados pela empresa. Também busca constantes oportunidades tributárias, como a qual gerou a implantação de uma nova fabrica na cidade de Manaus. Durante a realização da pesquisa observou-se a dedicação de vários profissionais neste setor o que demonstra um forte “*know-how*” da empresa e uma grande dependência por *Controller* nesta área.
- **Função de Proteção e Controle de Ativos** – é exercida pela **Gerência de Controladoria Financeira**, através da sua subdivisão denominada **Ativo Patrimonial**, na qual é responsável por registrar, controlar, analisar, inventariar, promovendo a proteção aos ativos da organização, controlar as apólices de seguros, a movimentação dos bens e suas baixas.

- **Função de Controle Interno** – é exercida pela **Auditoria Interna**, área com função equivalente ao de Diretoria, que responde diretamente a Presidência, tal situação busca promover a autonomia desta área, assegurando imparcialidade, e assim desenvolver as atividades de monitoramento dos sistemas interno, dos procedimentos e normas da empresa, promovendo a proteção do patrimônio e interesse da companhia.
- **Função de Controle de Riscos** – é exercida pelos Diretores da empresa, onde cada **Diretor** de área é responsável por identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos nos negócios da entidade e em sua área de atuação.
- **Função de Gestão da Informação** – é exercida diretamente pelo Gestor da **Gerência de Controladoria Financeira**, no qual, faz o controle das informações contábeis e gerencias que são requisitadas pelos usuários (interno e externo), bem como o acompanhamento das rotinas de auditoria interna e externa.

Além das funções de Controladoria acima relacionadas, a luz da literatura, conforme descreve Borinelli (2006), é possível identificar, outra função de Controladoria, mencionada por outros autores, que também é realizada por vários setores simultaneamente.

Como exemplo destaca-se a **Função de Planejamento**, sendo exercida pelos **VP's, Diretores, Gerentes**, que alinham as atividades macros da empresa com a **Presidência** e os interesses Sócios, Acionistas e Investidores, para alcançar o resultados almejados, para os próximos período, bem como a visão a médio (visão de 5 anos) e longo prazo (visão de 15 anos).

Para que a **Função de Planejamento**, seja exercida, tem a **Função de Controle de Riscos** sendo exercida pelos Diretores em parceria com a **Gerência de Controladoria de Manufatura** e pela **Gerencia de Fabrica**, que são encarregados de prover a empresa com produtos de qualidade, quantidade e a custos baixos, promovendo uma maior competitividade dos produtos da empresa.

Assim, pode-se identificar as funções da Controladoria, apresentadas na Fonte Teórica, sendo aplicadas na empresa, e desta forma relacionar a função ao setor da empresa conforme sumariza-se no quadro 1, a seguir.

Quadro 1 – Comparativo das funções aplicadas à empresa

Função da Controladoria	Autores	Setor da Empresa onde é aplicada.
Função Contábil	BORINELLI, ALMEIDA, PARISI e PEREIRA , FIGUERIREDO e CAGGIANO, HECKERT E WILSON	Gerencia de Controladoria Financeira
Função Gerencial-Estratégica	BORINELLI	Presidência, Vice-Presidencia e Diretoria
Função de Custos	BORINELLI	Gerência de Controladoria de Manufatura
Função Tributária	BORINELLI	Gerência de Controladoria Financeira
Função de Proteção e Controle de Ativos	BORINELLI	Gerência de Controladoria Financeira
Função de Controle Interno	BORINELLI	Auditoria Interna
Função de Controle de Riscos	BORINELLI, HECKERT E WILSON, ALMEIDA, PARISI e PEREIRA	Diretoria
Função de Gestão da Informação	BORINELLI, ALMEIDA, PARISI e PEREIRA , FIGUERIREDO e CAGGIANO	Gerencia de Controladoria Financeira
Função de Planejamento	HORNGREN, HECKERT E WILSON , ALMEIDA, PARISI e PEREIRA , NAKAGAWA, FIGUERIREDO e CAGGIANO	Vice-Presidencia e Diretoria, Gerência de Controladoria de Manufatura e Gerência de Fabrica

Fonte: Adaptado pelo autor com base na fundamentação teórica da Tese do Borinelli (2006)

3.3 Categorias das Funções de Controladoria e sua aplicação

Durante a pesquisa realizada, foi possível verificar o funcionamento das funções no dia-a-dia e com isso categorizar cada função, verificando suas particularidades, e respondendo algumas questões, como por exemplo, como funciona? E como é executada a Controladoria na empresa? E com o objetivo didático, apresenta-se abaixo a estrutura das funções apresentadas na fundamentação teórica para organizar a apresentação das categorias.

3.3.1 Função Contábil

A Função Contábil é exercida por todos os membros da empresa, desde o assistente até a Presidência, pois é transmitido através de treinamento, palestras e consultorias, a importância de cada funcionário atender as políticas e procedimentos contábeis desenvolvidos pela área, que tais ações contribuem para os resultados e a eficácia na mensuração dos registros contábeis,

Tal função funciona como agente regulador do sistema de Controladoria, definindo as regras que todos os usuários devem seguir, funcionando como uma “cartilha” e assim norteando as rotinas da empresa. Proporcionando uma melhoria nas interpretações das demonstrações contábeis, pois as bases estarão solidas e confiáveis.

3.3.2 Função Gerencial-Estratégica

A Função Gerencial-Estratégica é desempenhada pela Presidência da empresa que realiza reunião com os principais acionistas da organização, define as expectativas de lucros para o exercício seguinte, tendo em vista que a empresa encontra-se no mercado de ações nos Estados Unidos (EUA).

Tal expectativa é comunicada a toda a sociedade, acionistas e investidores de mercado, porém esta promessa é com base em análise de mercado, perspectiva de crescimento, análise de resultados de exercícios anteriores (eis a função contábil sendo utilizada), evolução dos concorrentes e as tendências tecnológicas e com isso proporcionar o direcionamento e a missão da empresa, e por fim compartilhar tal compromisso com todos os colaboradores, para direcioná-los ao objetivo central.

3.3.3 Função de Custos

A Função de Custos é exercida através da coleta de todos os dados históricos, tais como, preço de insumos, quantidade produzida, estrutura de insumos, máquinas empregadas no processo, bem como a mão de obras usada para produção, entre outros.

Esta função recebeu na empresa um destaque especial, vez que a mesma é executada exclusivamente por um departamento, no caso a Gerência de Controladoria de Manufatura, tal fato ocorre devido ao portfólio de produtos da empresa que atualmente gira em torno de 120 mil itens em todo Brasil, que são utilizados por mais de 10 plataformas de negócios em mais de 10 segmentos de mercado, tais como: eletro-eletrônico, duas rodas, construção civil, indústria Gráfica e outros.

Outro papel importante deste setor é identificar a aceitação dos produtos da empresa pelos seus clientes, o nível de reclamações e os possíveis atrasos de produções, fornecendo ao Presidente e Diretores, informações em tempo “real” para a tomada de decisão e redirecionamento conforme o caso.

3.3.4 Função Tributária

A Função Tributária é cumprida através da apuração de toda a carga tributária da empresa, que é apurada periodicamente, conforme o tributo, a qual em parceria com a função contábil promovem a emissão de relatório gerenciais para análise de resultados e acompanhamento do plano estratégico da empresa.

Essas atividades são executadas por intermédio do setor de Planejamento Tributário e Fiscal, que cuida rigorosamente, da apuração, pois cada segmento de negócio possui uma tributação específica o que impossibilita o tratamento uniforme da empresa. E é justamente este fato que torna este setor bastante complexo, pois além de tratar da parte operacional, existe o lado de Planejamento Estratégico, focado na área de Planejamento Tributário, onde este setor busca constantemente, oportunidade na legislação para redução da carga tributária dos produtos e assim deixá-los mais competitivo, principalmente com os produtos de origem asiática.

Um bom exemplo desse planejamento, foi a criação de uma unidade fabril no Pólo Industrial de Manaus, a 3M Manaus, cuja criação ocorreu em função da oportunidade de redução de custos (através da política de Benefícios Fiscais da região) e com isso aumentar seu volume de vendas e a participação no mercado, que são constatados nos ótimos resultados alcançados pela empresa neste quatro anos.

3.3.5 Função de Proteção e Controle de Ativos

A Função de Proteção e Controle de Ativos é comprida através de uma equipe subordinada a Gerencia de Controladoria Financeira que esta focada em registrar e controlar todos os ativos da empresa, em que tais ativos são identificados no momento do registro de entrada, a partir deste momento é feito um acompanhamento detalhado do bem, pois é definido o setor que utilizará, qual a tratativa de depreciação, quem será o responsável pelo bem, quando o mesmo entrará em uso, pois seguindo critérios contábeis, este só poderá ter sua depreciação iniciada após funcionamento.

Além disso, em conformidade com a Função Contábil, os bens são periodicamente inventariados, para que desta forma possa garantir a eficácia da informação. Este ponto é fortemente avaliado pois a empresa possui 7 fabricas em três estados e mais 15 escritórios de vendas espalhados no Brasil e com este motivo recebe um tratamento diferenciado.

Outro fato marcante é o processo de validação das apólices de seguros que além da cobertura do bem propriamente, existe uma cobertura adicional para evitar possíveis impactos nos clientes que dependem dos produtos industrializados em determinado equipamento e/ou máquina.

3.3.6 Função de Controle Interno

Esta Função é exercida pela Auditoria Interna, a qual possui plenos poderes de investigação para avaliar o trabalho de todas as áreas e assim garantir o

cumprimento da função Contábil. Este setor é responsável pela formulação das regras, procedimentos e rotinas a serem adotados na empresas. Esta função é feita através de visitas periódicas, que podem ser ou não agendadas, a cada setor ou fabrica, onde se caso detectado algum ponto de não conformidade, este será notificado para Gerencia, Diretoria e Presidência.

Tal procedimento de não conformidade, também esta submetidos a regras, onde o “ponto” é qualificado em baixo, médio e alto risco e que “pontos”reincidentes são classificados diretamente como de alto risco. Tal controle visa garantir a eficiência de todo o processo produtivo.

3.3.7 Função de Controle de Riscos

A Função de Controle de Riscos é executada em parceria com a Função de Custos, que em conjunto preparam relatório de análise de resultado por segmento de negócio. Tais riscos são analisados pelos Diretores, que verificam as causas, as conseqüências e as possíveis soluções, no qual são reportados para a Presidência, que conforme o caso, delibera as ações, de acordo com o nível de risco a ser assumido, porém a empresa, costuma evidenciar todos os riscos para o Presidente e os acionistas, para que em conjunto possam encontrar a melhor alternativa.

3.3.8 Função de Gestão da Informação

A Função de Gestão da Informação é desempenhada pelo Gerente de Controladoria Financeiro, o qual é responsável em analisar todos os pedidos de informações contábeis e relatório gerenciais, seja eles para usuários rotineiros como para usuários eventuais. No caso de usuário rotineiro, existe um sistema que controla o acesso de todos os usuários e disponibilizam apenas os relatórios inerentes as atividades de cada usuário. Entretanto para os usuários eventuais, estes devem seguir um fluxo de aprovação, que vai até o nível de Diretor para liberar as informações.

Outro fato importante é a sinergia entre a função de Controle Interno a função de Gestão Contábil e a Gestão da Informação, que é motivada pela necessidade de garantir qualidade e acuracidade das informações prestadas a todos os usuários, sejam eles internos ou externos.

3.3.9 – Função de Planejamento

A Função de Planejamento é exercida em sinergia com a Função Gerencial-Estratégica, pois a primeira é responsável em gerar informações a médio e longo prazo, as premissas macro são definidas em Reunião dos Sócios e a Presidência de todas as fabricas no mundo. Nesta reunião , são discutidos temas como, abertura de novas empresas, incorporações, investimentos, faturamento, produção e outros.

CONCLUSÃO

Esta pesquisa objetivou buscar a relação das funções de Controladoria em um ambiente de negocio real, no caso em uma indústria química do Pólo Industrial de Manaus, verificando a aplicação das funções e seus desdobramentos dentro da empresa, bem como os benefícios ocasionados pela utilização das funções.

Durante a pesquisa realizada, observou-se que a empresa possui um organograma bem distribuído entre as diretorias e suas gerencias, que trabalham de forma harmoniosa e com forte ligação entre as áreas operacionais e as áreas de tomadas de decisões.

Tal ligação fortalece a sinergia das áreas e por conseqüência, um melhor aproveitamento da aplicação das funções de Controladoria, constantes da fundamentação teórica deste trabalho com ênfase as funções descritas por Borinelli (2006). Observou-se que a empresa utiliza-se de todas as funções, em especial, a Função Tributária, a qual apresenta um papel fundamental no processo de tomada de decisão da empresa.

A Função Tributária atua de forma consistente e no planejamento estratégico da empresa inclusive, com a definição de onde devem ser criadas novas unidades fabris, como podemos constatar na criação da fabrica da 3M, na cidade de Manaus, bem como em outras regiões do País, tal como em Gravataí-RS.

Entretanto, tal fortalecimento, em uma determinada função e o acumulo de funções em determinada área de gestão da empresa, gera um grande risco para empresa, pois concentra muito informação em determinada área mais operacional como a Gerencia de Controladoria Financeira, bem como a sobrecarga de atividades, possibilitando erro primário, além de estarem mais sucessivos a omissão de erros e fraudes (intencionais ou não) nos controle operacionais.

Como possibilidade de melhorias, entende-se que, as funções de Controladoria, estão divididas por razões obvias, que é a segregação das funções, autonomia das funções, bem como melhor fluxo de atividades, em que vários autores, tais como, Nakagawa (2007), Figueiredo e Caggiano (2008), Borinelli (2006) et al, concordam que independentes do número de funções ou da descrição desta,

as funções devem ser exercidas de forma separada, porém em sinergia entre elas, para garantir o objetivo central da Controladoria que é prover a direção da empresa com informações confiáveis, seguras , rápidas e uteis a tomada de decisão.

REFERÊNCIA

- ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- BEUREN, I.M. O papel da Controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, Paulo (Org.) Controladoria: agregando valor para empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BORINELLI, Marcio Luiz. Tese de Doutorado. Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: Sistematização à Luz da Teoria e da Práxis. 2006. Universidade Federal de São Paulo. São Paulo.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. Controladoria: Teoria e Prática. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis, Atuariais e Financeiras, disponível em www.fipecafi.org. Acesso: em 15 dez. 2011.
- GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projeto de pesquisa. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- HECKERT, J.Brooks e WILLSON, James D. Controllershhip. 2ª ed., New York: Ronald Press, 1963.
- HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L; STRATTON, William O. Introduction to Management Accounting. 17ª edition. New Jersey: Prentice Hall, 1985.
- MARTIN, Nilton Cano. Da Contabilidade à Controladoria: a evolução necessária. Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI– FEA - USP, São Paulo, n. 28 p. 7-28, jan/abr. 2002.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, José Osmar de Carvalho; FISCH, Silvio. Controladoria: seu papel na administração de empresas. Florianópolis: UFSC. Fundação ESAG, 1993.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. Controladoria: seu papel na Administração de Empresas. São Paulo: Atlas, 1999.
- NAKAGAWA, Masayuki, Introdução à Controladoria, São Paulo, Ed. Atlas, 2007.

_____. Estudo de alguns aspectos de Controladoria que contribuem para a eficácia gerencial. 1987. Tese de doutorado. FEA-USP, São Paulo.

NASCIMENTO, Auster Moreira, REGINATO, Luciane. O ambiente da área de Controladoria. In: Controladoria: um enfoque na Eficácia Organizacional. Nascimento, Auster M, Reginato, Luciano (organizadores). São Paulo, Atlas, 2006.

NASCIMENTO, Auster Moreira; LUZ, Maurício; GUIDOTTI, Rafael. Gestão tributária. In: NASCIMENTO, Auster Moreira, REGINATO, Luciane (Orgs.). Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional. São Paulo: Atlas, 2007.

NASH, John F.; ROBERTS, Martin B. Accounting information systems. New York: Macmillan, 1984.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ, Jr.; José Hernandez, SILVA; Carlos Alberto dos Santos. Controladoria Estratégica. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luis. Controladoria estratégica e operacional. São Paulo: Thomson Learning, 2003.

PADOVEZE, Clóvis Luis. Contabilidade gerencial. 5 Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PELEIAS, Ivam Ricardo. Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, Elias; NAGANO, Marcelo Seido. Gestão estratégica de custos. In: SCHMIDT, Paulo et al (Org.) Controladoria: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.

POPPER, Karl. Autobiografia. São Paulo: Cultrix / EDUSP, 1977.

RICARDINO FILHO, Álvaro Augusto. Do steward ao controller, quase mil anos de management accounting: o enfoque anglo-americano. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, 1999.

TUNG, Nguyen H. Controladoria Financeira das Empresas: uma abordagem prática. 6. ed. São Paulo: Edusp, 1980.

WILLSON, James D., ROEHL-ANDERSON, Janice M., BRAGG, Steven M.. Controllershhip: The Work of the Managerial Accountant. 5. ed. USA: John Wiley & Sons, Inc., 1995.