

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS - UFAM
FACULDADE DE ESTUDOS SOCIAIS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM
CONTABILIDADE E CONTROLADORIA – PPG-CC**

**A CONTRIBUIÇÃO DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO DAS
EMPRESAS FAMILIARES**

Manaus – AM

2014

RAIANNA SUELLEN DA SILVA ALENCAR

**A CONTRIBUIÇÃO DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO DAS
EMPRESAS FAMILIARES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação “Stricto Sensu” em Contabilidade e Controladoria – PPG-CC da Universidade Federal do Estado do Amazonas – UFAM, como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Controladoria.

Orientadora: Profa. D.Sc. Mariomar de Sales Lima

Manaus – AM

2014

RAIANNA SUELLEN DA SILVA ALENCAR

**A CONTRIBUIÇÃO DA CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO DAS
EMPRESAS FAMILIARES**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-graduação “Stricto Sensu” em Contabilidade e Controladoria – PPG-CCF da Universidade Federal do Estado do Amazonas – UFAM, como parte do requisito para obtenção do título de Mestre em Contabilidade e Controladoria, área de concentração Contabilidade e Controladoria Organizacional.

BANCA EXAMINADORA:

Profª Drª Mariomar de Sales Lima
Universidade Federal do Amazonas – UFAM

Prof. Dr. Arnaldo Donisete de Souza
Universidade Federal do Amazonas – UFAM

Prof. Dr. Daniel Reis Armond de Melo
Universidade Federal do Amazonas – UFAM

*A minha mãe
Ao meu padrasto
Aos meus irmãos
Ao meu marido
E principalmente a Deus.*

“Entre as dificuldades se esconde a oportunidade.”

Albert Einstein

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por tornar possível mais esta conquista na minha vida, me dando força e coragem.

A minha mãe Sra. Vanderlucia, por ser a mulher batalhadora, honesta, digna, de caráter, de fibra, por estar ao meu lado em todos os momentos, por me ensinar os princípios e valores que tenho, por contribuir para a formação do meu caráter e principalmente por ser minha melhor amiga.

Ao meu padrasto Sr. Ivan, por ter entrado na vida da minha mãe, dos meus irmãos e da minha. Ele é um homem admirável, honesto, digno e muito correto em suas atitudes, e sempre me apoiou na minha vida pessoal, profissional e acadêmica, me dando conselhos e orientações.

Agradeço aos meus irmãos Robson e Rodson pelo apoio e incentivo.

Aos meus colegas do mestrado, em especial ao João Carlos, meu grande companheiro de estudo, estivemos juntos na graduação, na especialização e agora no mestrado.

Ao meu marido Renilson Silva, por me ensinar que as pessoas vencem na vida através dos estudos, por me inspirar e me fazer querer ser uma profissional cada vez melhor.

Agradeço ao Prof. Dr. Tristão Socrates Baptista Cavalcante, pela oportunidade e por acreditar no meu potencial.

A minha orientadora, Prof^a Dr^a Mariomar, pela dedicação, ajuda, paciência, apoio e principalmente por contribuir imensamente para que essa conquista pudesse ser alcançada, pois quando tudo parecia perdido, ela com sua habilidade, conhecimento e boa vontade tornou possível.

A Motonorte, na pessoa do Sr. Melo e da Sra. Nazareth, empresa que trabalhei por anos, e que me possibilitou ausentar-me no horário de expediente para cursar as disciplinas.

Por fim agradeço a todas as pessoas que de alguma forma contribuíram para a realização deste trabalho.

RESUMO

O contexto econômico em que se inserem as organizações caracteriza-se por um grau de modernização e competitividade requerendo constantes mudanças e reestruturação. O estudo objetivou averiguar de que forma a controladoria como ferramenta de suporte pode contribuir com a gestão das empresas familiares que fornecem materiais e/ou serviços para a Petrobrás. Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, realizada por levantamento ou *survey*. Os dados foram levantados por intermédio de questionário enviado para o endereço eletrônico e para os que não foram respondidos eletronicamente foi realizado uma visita in loco, totalizando quarenta questionários aplicados e respondidos. Foram encontradas diversas características familiares nas empresas pesquisadas, conforme preconizado pela literatura dentre as quais se destacam: a permanência do fundador na empresa, os sucessores existentes têm grau de parentesco com o fundador, a empresa possui membros da família que exercem os mais diversos cargos, não houve sucessão. Das empresas investigadas 32 empresas não possuem o departamento de controladoria implantado. Observou-se que a grande maioria das empresas investigadas explora a atividade comercial, seguido de serviço. Observou-se que 33 empresas não possuem procedimentos padronizados na controladoria. Ao averiguarmos a utilização da controladoria por parte dos gestores, percebemos que as práticas de controladoria nas empresas são desempenhadas, porém o uso da controladoria não ocorre em sua plenitude. Dessa forma, a controladoria não está desempenhando o seu papel principal que é fornecer e subsidiar os gestores quanto ao processo de gestão e conseqüentemente as decisões a serem tomadas.

Palavra chave: controladoria, empresas familiares, processo de gestão.

ABSTRACT

The economic context in which operate the organizations is characterized by a degree of modernization and competitiveness which requires constant change and restructuring. This study aimed investigating how the controller as a support tool can contribute to the management of family businesses that provide materials and / or services to Petrobras. The data were collected through a questionnaire sent to the email address, and those who were not answered electronically, was made a visit in loco, totaling forty questionnaires applied and answered. It was found out several family characteristics in the surveyed companies, as according by literature, among which highlights: the permanence of the company founder; the successors have family relationship to the founder; the company has family members who occupy many different positions; there were no succession. Among the companies surveyed, 32 companies do not have the controlling department deployed. It was observed that the majority of the investigated companies exploring the commercial activity, and on sequence, exploring the service activity. It was observed that 33 companies do not have standardized procedures in the controller. We found out that controlling is applied by managers, but his use does not occur in its fullness. Thus, the controller is not performing its primary role, which is to provide and support the managers and the management process and consequently the decisions to be taken.

Keyword: controlling, family, the management process.

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS	10
LISTA DE TABELAS	11
LISTA DE GRÁFICOS	14
LISTA DE QUADROS	15
INTRODUÇÃO	16
PROBLEMA DE PESQUISA	17
OBJETIVOS	18
Objetivo Geral	18
Objetivos Específicos	18
JUSTIFICATIVA	19
ESTRUTURA DO TRABALHO	20
2 REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1 EMPRESA FAMILIAR: CONCEITUAÇÕES, CARACTERÍSTICAS E TIPOLOGIAS	21
2.2 CONTROLADORIA	25
2.2.1 Conceito e Missão	25
2.2.2 Estrutura e Funções da Controladoria	27
2.2.3 O papel da Controladoria no Processo de Gestão	36
2.3 CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO EM EMPRESAS FAMILIARES	39
2.3.1 A Controladoria no Planejamento Estratégico	40
2.3.2 A Controladoria no Planejamento Operacional	43
2.3.3 A Controladoria no Processo de Execução do Planejamento	44
2.3.4 A Controladoria no Processo de Controle do Planejamento	45
2.4 ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL	46
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	49
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA	49
3.1.1 Quanto aos Objetivos da Pesquisa	49
3.1.2 Quanto aos Procedimentos Técnicos	51
3.1.3 Quanto à Abordagem da Pesquisa	53
3.1.4. Quanto à Natureza da Pesquisa	54

3.1.5 Universo de Análise e População	54
3.1.6 Instrumentos de Coleta e Análise de Dados	56
3.1.7 Limitações da Pesquisa	58
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	59
4.1 Perfil das Empresas Pesquisada	59
4.2 Características das empresas pesquisadas em relação à sua estrutura organizacional e ao processo de gestão	63
4.3 Existências de um departamento de controladoria formalmente constituído ou setor similar	65
4.4 O uso da controladoria e os processos de gestão nas empresas pesquisadas	67
CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES	85
REFERÊNCIAS	88
ANEXOS	91

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 –	Modelo de Três Círculos da Empresa Familiar	23
Figura 2 –	Controladoria – usuários da informação contábil	25
Figura 3 –	Missão da Controladoria e as Demais Áreas da Empresa	27
Figura 4 –	A participação da Controladoria no processo de gestão	37
Figura 5 –	A controladoria na Organização	38
Figura 6 –	Objetivos do Planejamento Operacional	43
Figura 7 –	O processo de planejamento empresarial com a participação da Controladoria-órgão	44
Figura 8 –	Estágio dos artefatos	47

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Distribuição de empresas segundo o ramo	59
Tabela 2	Distribuição de empresas segundo o tempo de atividade	60
Tabela 3	Distribuição de empresas segundo o faturamento	60
Tabela 4	Distribuição de empresas segundo o porte	61
Tabela 5	Distribuição dos respondentes segundo o cargo/função	61
Tabela 6	Distribuição dos respondentes segundo o tempo de experiência ..	62
Tabela 7	Distribuição dos respondentes segundo a formação acadêmica e o curso	62
Tabela 8	Distribuição de empresas segundo o número de empregados.....	63
Tabela 9	Distribuição de empresas segundo a administração	64
Tabela 10	Distribuição da empresa segundo a ocupação de cargos por algum	64
Tabela 11	Distribuição da empresa segundo o cargo ocupado por membro da família.....	64
Tabela 12	Grau de parentesco do membro da família que ocupa cargo/função na empresa	65
Tabela 13	Distribuição de empresas segundo a existência de Departamento de Controladoria	66
Tabela 14	Distribuição de empresas segundo a unidade que exerce a função de Controladoria	67
Tabela 15	Distribuição de empresas segundo a posição hierárquica ocupada pela Controladoria	68
Tabela 16	Distribuição de empresas segundo a padronização dos procedimentos adotados pela Controladoria	68
Tabela 17	Distribuição de empresas segundo a existência de missão da Controladoria	69
Tabela 18	Distribuição dos respondentes segundo a opinião quanto aos objetivos da Controladoria	70
Tabela 19	Distribuição de empresas segundo a existência de controller	71
Tabela 20	Denominação do cargo responsável pela controladoria na empresa	71
Tabela 21	Tempo que o responsável pela controladoria exerce a função na	

	empresa	72
Tabela 22	Atividades executadas pelo responsável pela Controladoria	72
Tabela 23	Distribuição dos respondentes em relação à concordância quanto ao acesso das informações globais da empresa pela Controladoria	73
Tabela 24	Atividades exercidas pela Controladoria na empresa	74
Tabela 25	Opinião dos respondentes quanto à postura da Controladoria em relação às demais áreas da empresa	75
Tabela 26	Opinião dos respondentes quanto aos artefatos utilizados pela Controladoria da empresa	76
Tabela 27	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de elaboração do Planejamento Estratégico	76
Tabela 28	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de controle do Planejamento Estratégico ...	77
Tabela 29	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de elaboração do Planejamento Tático	77
Tabela 30	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de controle do Planejamento Tático.....	78
Tabela 31	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de Avaliação de Desempenho	79
Tabela 32	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de definição de preço de venda	79
Tabela 33	Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de elaboração do Planejamento Tributário .	80
Tabela 34	Distribuição de empresas segundo a existência de planejamento estratégico	81
Tabela 35	Distribuição de empresas segundo a contribuição da Controladoria na elaboração do planejamento estratégico	81
Tabela 36	Distribuição de empresas segundo a definição de objetivos estratégicos para o planejamento estratégico	81
Tabela 37	Distribuição de empresas segundo o fornecimento de informações para monitoramento dos objetivos estratégicos	82

Tabela 38	Distribuição de empresas segundo a existência e monitoramento de indicadores dos objetivos estratégicos	82
Tabela 39	Distribuição de empresas segundo a forma e frequência do monitoramento de indicadores	83
Tabela 40	Distribuição de empresas segundo a existência de metas para os indicadores dos objetivos estratégicos	84
Tabela 41	Distribuição de empresas quanto à realização de ações para o alcance das metas	84
Tabela 42	Distribuição de empresas quanto à frequência de revisão do planejamento estratégico	84

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 –	Resumo das Atividades da Controladoria mais citadas pela literatura	34
Gráfico 2 –	Distribuição da Empresa segundo o porte	61
Gráfico 3 –	Distribuição de empresas segundo a existência de Departamento de Controladoria	66
Gráfico 4 –	Distribuição de empresas segundo a unidade que exerce a função de Controladoria	67
Gráfico 5 –	Distribuição de empresas segundo a padronização dos procedimentos adotados pela Controladoria	69
Gráfico 6 –	Distribuição de empresas segundo a existência de controller.....	71
Gráfico 7 –	Atividades executadas pelo responsável pela Controladoria.....	73

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 –	Características das empresas familiares	24
Quadro 2 –	Resumo das Atividades da Controladoria conforme os Autores Brasileiros	30
Quadro 3 –	Funções da Controladoria	34
Quadro 4 –	Produtos por fase do processo de gestão	38
Quadro 5 –	Vantagens do Planejamento Estratégico	41
Quadro 6 –	Desvantagens do Planejamento Estratégico	42
Quadro 7 –	Artefatos da Contabilidade Gerencia e da Controladoria	48
Quadro 8 –	Vantagens do Levantamento	52
Quadro 9 –	Desvantagens a levantamento	53
Quadro 10 –	Porte da Empresa X Faturamento	56
Quadro 11 –	Técnicas de Pesquisa e Instrumento de Coleta	56
Quadro 12 –	Vantagens e desvantagens da aplicação de questionário	57
Quadro 13 –	A missão da controladoria nas empresas pesquisadas	70

INTRODUÇÃO

O contexto econômico em que se inserem as organizações caracteriza-se por um grau de modernização e competitividade requerendo constantes mudanças e reestruturação. Todavia, segundo Lodi (1998, p. 44) estas mudanças não existem em empresas familiares, o que existe é o auto-descobrimento e auto-realização. O autor explica que “mudar é crescer, desdobrar-se sobre si mesmo, realizar o seu potencial, experimentar novas formas de ser, que se ajustem a certas condições estruturais e caminhar na direção de algo que representa a forma acabada ou perfeita”.

Não obstante a constatação do autor, há consenso de que as empresas familiares, independente do porte ou do ramo de negócios, desempenham papel significativo no ambiente econômico onde atuam. Sua importância é visível principalmente na economia local, particularmente pela geração de empregos e por empregar membros da família. As empresas do tipo familiar são as mais comuns em diversos países.

Podendo-se afirmar que esse tipo de empresa tem grande importância para a economia, pela criação de riqueza e geração de empregos.

Ante a essa constatação salienta-se as colocações de Gonçalves et al. (2008, p. 1) ao afirmarem que o ambiente econômico e tecnologicamente integrado, juntamente a grande concorrência dos produtos e serviços existentes, forçam os empresários locais a se adequarem, de modo que as empresas em destaque serão aquelas fazem uso dos recursos disponíveis de forma otimizada, como objetiva o órgão administrativo – Controladoria.

No entanto, na empresa caracterizada como familiar, muitas vezes o proprietário, que possui conhecimento total sobre o negócio, é quem executa as

funções de controladoria. Assim as funções de controladoria podem variar conforme o tamanho e o tipo da empresa. Com a evolução dos negócios, os controles tornam-se complexos, principalmente pelo volume de práticas necessárias. Nesse sentido, a controladoria tem a função de subsidiar esse processo, apoiando e suprindo os gestores em todas as etapas, com informações confiáveis.

TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

O que caracteriza fortemente as empresas familiares é a presença de membros da família que estão envolvidos nos negócios. São normalmente familiares que participam de altos cargos na empresa e possuem poder para gerenciar e administrar o negócio. Existem também outros interesses, que torna complexo o relacionamento dos sistemas família-empresa.

Do mesmo modo, segundo Bernhoeft (2002), há complexidades de gestão nas empresas familiares, pois o processo decisório envolve o sistema familiar e o sistema empresarial. Em algumas situações, a gestão nas empresas familiares é rotulada com preconceito, considerando que é baseada em práticas protecionistas a membros da família e que os ativos da companhia são patrimônios da família enquanto os exigíveis são dívidas da empresa.

Exemplificando, Bernhoeft (2002), destaca situações que envolvem a relação família e empresa, como o nível financeiro e *status*, o número de familiares na empresa que geralmente é representativo e o poder que freqüentemente se mantém nas mãos do fundador. Verifica-se ainda que raramente o fundador se preocupa com a transmissão do negócio ou sucessão e com a continuidade dos negócios sem o seu comando.

O processo de sucessão envolve mudanças na cultura dos negócios familiares, com alteração de hábitos, procedimentos, regras e rotinas na empresa. Com a maturidade dos filhos do fundador e com o crescimento do negócio familiar, pode ser necessário administrar com maior experiência profissional e a empresa é, assim, pressionada à mudanças que priorizem habilidades profissionais e não mais a autoridade do fundador.

Desse modo a continuidade das empresas com características familiares é fator de preocupação com foco no planejamento de transmissão dos negócios, perspectivas de mudanças e implantação de novos sistemas ou reestruturações,

pois, no processo de gestão das empresas familiares, ocorrem inúmeras complexidades, visto que o processo decisório envolve o sistema familiar e o sistema empresarial. Portanto, o processo de gestão numa empresa em que a estrutura organizacional é familiar envolve mudanças na cultura do negócio, acarretando em alterações de hábitos, procedimentos, regras e rotinas na empresa.

Diante do exposto, a controladoria é fundamental como suporte nas informações, decisões, reformulações de atividades e implantação de novas regras e rotinas. Contudo, segundo Mosimann e Fisch (1999) nem todas as empresas têm um órgão definido para executar as funções da controladoria e a ausência deste órgão é suprida por um gestor com uma visão generalista.

Na perspectiva de continuidade, da empresa é importante a implantação da controladoria ou uma eventual reestruturação quando a controladoria já é formalizada na empresa. Assim, com esta pesquisa pretende-se responder a seguinte questão-problema: *de que forma a controladoria pode contribuir para o processo de gestão em empresas familiares sediadas na cidade de Manaus?*

OBJETIVOS

Os objetivos, geral e específicos, que norteiam o presente trabalho estão definidos conforme descrito abaixo:

Geral

O objetivo geral deste trabalho consiste em averiguar de que forma a controladoria como ferramenta de suporte pode contribuir com a gestão das empresas familiares.

Específicos

Baseada no objetivo geral desta pesquisa, elaboraram-se os seguintes objetivos específicos:

- a) Identificar o perfil das empresas familiares;
- b) Identificar quais são as características das empresas familiares em relação à sua estrutura organizacional e ao processo de gestão;

c) Verificar se as empresas possuem um departamento de controladoria formalmente constituído ou setor similar;

d) Averiguar se as empresas familiares possuem a controladoria e os processos de gestão próximos aos recomendados pela literatura.

JUSTIFICATIVA

A Controladoria ao longo dos anos tem conquistado seu espaço nas empresas, como instrumento que visa auxiliar à gestão, em face da atual complexidade que existe nas relações empresariais e pelo grande fluxo de informações trocadas entre organizações e seus *stakeholders*.

A busca por informações mais precisas e capazes de auxiliar na tomada de decisões e que possibilitem o melhor gerenciamento da empresa, ressalta a importância da controladoria como um instrumento de suporte na gestão das variadas atividades empresarias, com vistas a atender a demanda da sociedade e da economia como um todo.

Dentre essas atividades destacam-se as atividades exercidas por empresas familiares, que representa fonte de sustento para inúmeros trabalhadores e contribuem para o crescimento da economia do país.

Todavia, grande parte dos estudos disponíveis na literatura sobre empresas familiares tendem a centrar-se em duas vertentes. A primeira, diz respeito, que grande parte dos fundadores sem orientações, não perceber que a empresa tende a crescer progressivamente e mantêm liberado o uso do patrimônio da mesma pelos membros da família.

A segunda, ressalta que com a falta de controles estabelecido, surgem problemas de profissionalismo, porque simplesmente o fundador não quer delegar poder, uma vez que ele não tem confiança nas pessoas a sua volta para delegar o poder necessário para o cumprimento das rotinas diárias. Não delegando não há possibilidade de profissionalização da empresa. Isto normalmente leva a um desempenho medíocre da organização, com o conseqüente decréscimo de sua rentabilidade e possível transferência da gestão ou falência.

Assim, os estudos dos instrumentos de controle no processo de gestão e no auxílio da tomada de decisão mostram-se interessantes, pois a conservação das empresas independente do setor que atuam é necessária para a preservação do

ciclo econômico de uma empresa, setor ou país e está diretamente vinculado ao processo de gestão das entidades econômico-financeira.

ESTRUTURA DO TRABALHO

Esta dissertação foi estruturada em quatro seções, sendo esta a primeira de caráter introdutório na qual se apresenta o tema, problema, os objetivos que se pretende alcançar em termos gerais e específicos, além da justificativa da pesquisa. Na segunda seção tem-se o referencial teórico do trabalho com subseções acerca de empresas familiares, controladoria e gestão em empresas familiares, os quais serviram de sustentabilidade ao desenvolvimento do estudo. A terceira seção contém os procedimentos metodológicos que foi utilizado durante a realização da pesquisa. Na quarta seção, apresenta-se os resultados alcançados na pesquisa realizada. E, por último, a conclusão e recomendações, seguida das referências utilizadas na construção do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção aborda-se o arcabouço teórico sobre o qual sustentou-se todo o processo de investigação, estando composta por três tópicos que tratam: da empresa familiar, controladoria e a gestão em empresas familiares. Preliminarmente discorre-se sobre o conceito de empresas familiares, características principais e tipos de empresas familiares. Em um segundo momento, tratar-se-á da controladoria, discorrendo-se sobre o conceito, missão, funções da controladoria, função do *controller*, o papel da controladoria no processo de gestão e o fortalecimento dos controles internos. E por último, trata-se da gestão em empresas familiares versando-se sobre o processo de planejamento, processo organizacional, controle e profissionalização da empresa familiar.

2.1 EMPRESA FAMILIAR: CONCEITUAÇÕES, CARACTERÍSTICAS E TIPOLOGIAS

Para Ricca Neto (1998, p. 9 apud NASCIMENTO, PETRY, KREISIG, SPRINGER), as empresas familiares apresentam uma característica básica que as distinguem das demais organizações empresariais: seus laços familiares que, em conjunto com outros elementos, determina “[...] o direito de sucessão nos cargos de direção”.

Autores como Barry, Bernhoeft, Donneley, Gaj, Lodi, Nogueira, Rosenblatt, Gorgati, Lanzana e Costanzi defendem a teoria de que uma empresa só é familiar se a sua gestão ou propriedade for repassada para outra geração da família. Para Lodi (1998, p. 6), a empresa familiar “[...] é aquela em que a consideração da sucessão da diretoria está ligada ao fator hereditário e onde os valores institucionais da firma identificam-se com um sobrenome de família ou com a figura de um fundador”.

De acordo com Leone (2005 apud JESUS, MACHADO, JESUS) sublinha que o conceito de empresa familiar é internacionalmente reconhecido por congregar três grandes vertentes: uma no nível da propriedade (iniciada e controlada por um membro da família); outra no nível da gestão (a propriedade e/ou direção é ocupada pelos membros da família); a terceira é no nível da sucessão (a segunda geração assume os lugares deixados vagos, ou seja, está ligada ao fator hereditário).

Por sua vez, Vidigal (1996) afirma que todas as empresas, a rigor, tiveram um fundador ou um pequeno grupo de fundadores, que eram seus donos. Diante disso, podemos perceber que toda empresa origina-se da fundação de uma pessoa que faz parte de uma família.

Contudo o conceito que mais se aproxima do proposto por esse estudo é o de Bernhoeft (1989) e Lodi (1998), segundo o qual

uma empresa familiar é aquela que tem sua origem e sua história vinculadas a uma família, ou ainda, aquela que mantém membros da família na administração dos negócios em seguidas gerações. Ou ainda, é aquele em que a organização está vinculada à história de uma família, a qual tem controle de propriedade sobre a empresa, podendo a gestão estar concentrada na família proprietária ou ser realizada por terceiros, sem, no entanto, descaracterizá-la como tal.

Tratando-se das características de empresas familiares, pode-se afirmar que a de maior predominância centra-se no fato dela ser gerenciada por membros da família controladora do capital da empresa, que por sua vez, se decompõe em: família, gestão e propriedade.

Os maiores dilemas que as empresas familiares tem estão relacionados, principalmente, à distinção entre família, propriedade e gestão, Gersick et al. (1997) criaram o modelo de três círculos (figura 1), segundo o qual o sistema empresarial familiar é composto por três subsistemas independentes e superpostos: gestão, família e propriedade.

Neste modelo identificam-se sete setores: setor 1 – membro da família, que não é proprietário nem funcionário; setor 2 – acionista, que não é membro da família nem funcionário; setor 3 – funcionário, que não é proprietário nem membro da família; setor 4 – proprietário, que é membro da família, mas não trabalha na empresa; setor 5 – proprietário, que trabalha na empresa, mas não é membro da família; setor 6 – membro da família, que é funcionário, mas não é proprietário; setor 7 – proprietário, que é membro da família e trabalha na empresa.

Figura 1: Modelo de Três Círculos da Empresa Familiar



Fonte: Gersick et al. (1997, p. 6)

Para Lodi (1998) e Bernhoeft (1989), as principais características das empresas familiares, são:

- a) recursos de capital disponíveis pela família;
- b) aval pessoal e patrimônio de familiares que podem ser levantados nos momentos de crise;
- c) reputação e relações no país, onde a família estende o seu tradicional nome na proteção aos novos investimentos;
- d) lealdade aos empregados, valorização do passado;
- e) laços afetivos extremamente fortes influenciando os comportamentos, relacionamentos e decisões da organização;
- f) exigência de dedicação;
- g) expectativa da alta fidelidade; e
- h) jogos de poder, onde muitas vezes mais vale a habilidade política do que a capacidade de administrar.

Com o intuito de melhor explicar as diferenças existentes entre os autores que tratam do assunto, reproduziu-se um quadro sintético com os aspectos levantados na definição e caracterização das empresas enquanto familiares ou não, a partir de autores com propostas complementares e/ou distintas, tais como: Barry

(1978), Bernhoeft (1989), Donneley (1976), Gaj (1989), Lodi (1993), Nogueira (1984), Rosenblatt (1995), Gorgati (2000), Martins et al. (1999).

Quadro 1: Características das Empresas Familiares

Autores	Aspectos levantados para definir e caracterizar uma empresa familiar
Barry	- Controle por membros de uma única família.
Bernhoeft	- Origem e história vinculadas a uma família e iniciativa empreendedora do fundador. - Atuação dos membros da família na administração da empresa. - Presença de confiança mútua entre os membros.
Donneley	- Identificação com a família há pelo menos duas gerações. - Atuação dos membros da família na administração da empresa. - Influência mútua entre empresa e família.
Gaj	- Início por um membro da família. - Transferência da empresa aos herdeiros-sucessão. - Os membros da família atuam na administração da empresa e/ou se beneficiam da mesma.
Lodi	- Identificação dos valores institucionais da empresa com o sobrenome da família ou com a figura do fundador. - Identificação com a família há pelo menos duas gerações. - Transferência da empresa aos herdeiros-processos sucessórios.
Nogueira	- Iniciativa empreendedora do fundador. - A propriedade majoritária pertence a apenas uma família. - Existência de problemas específicos oriundos da mescla de questões familiares com empresariais. - Sobrevivência ao longo de várias gerações.
Rosenblatt	- A propriedade majoritária pertence a apenas uma família. - Atuação de dois ou mais membros da família na administração.
Gorgati	- Uma família possui participação majoritária no capital da empresa, controlando o processo sucessório.

	- Membros da família detentora de capital majoritário estão presentes na administração do negócio. - Há um claro desejo de transferir propriedade às futuras gerações.
Lanzana e Costanzi	-Um ou mais membros de uma família exerce(m) considerável controle administrativo sobre a empresa. - Um ou mais membros de uma família possui(em) parcela significativa da propriedade do capital.

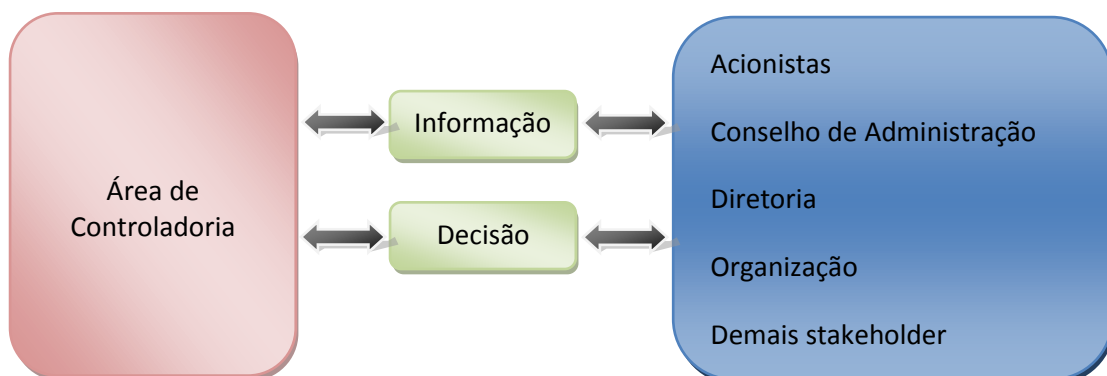
Fonte: A partir de Flores, 2001, p. 27; Gorgati, 2000, p. 21; Martins et.al., 1999. apud COSTA.

2.2 CONTROLADORIA

2.2.1 Conceito e Missão

Antes de se apresentar o conceito de controladoria propriamente dito é importante destacar o cenário em que a controladoria está inserida e quais são os principais usuários das informações fornecidas por ela. A figura 2 demonstra quais são os principais usuários das informações fornecidas pela contabilidade e qual é o fluxo dessa informação.

Figura 2: Controladoria – usuários da informação contábil



Fonte: Oliveira (2009, p. 16)

Relativamente ao assunto, Oliveira (2009, p.16) afirma que,

a área da controladoria surge da necessidade de otimizar os resultados das decisões que são tomadas com referência à empresa. Uma premissa para a sua existência é de que a ciência contábil tem o instrumento adequado para o controle empresarial e para a otimização do resultado de entidades econômicas.

O autor destaca que a palavra controladoria é antiga e se liga as noções de conta, riqueza (dinheiro e mercadoria) e controle. No âmbito das organizações, a controladoria desempenha o papel de crucial relevância no sentido de preservar a continuidade da empresa.

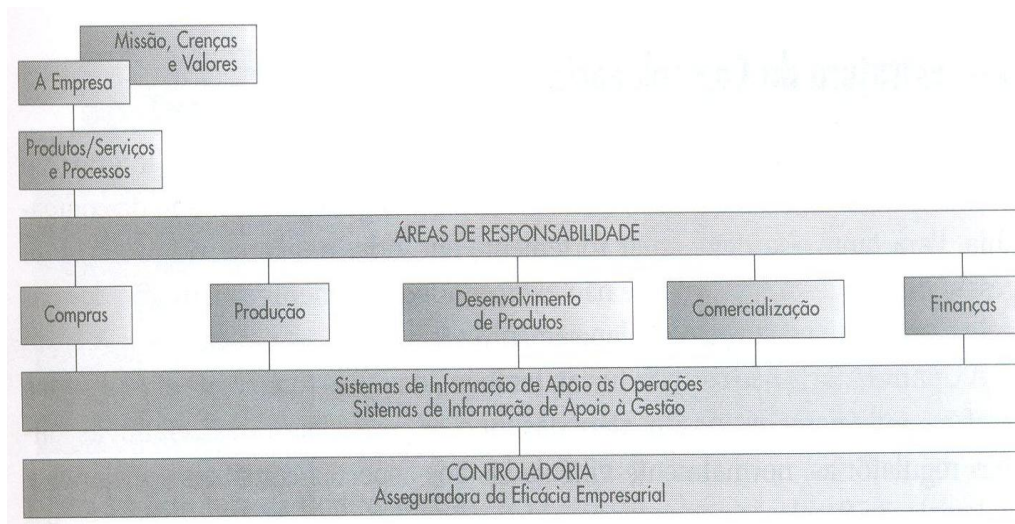
Mosimann e Fisch (2009, p. 89) afirmam que “a controladoria, assim como todas as áreas de responsabilidade de uma empresa, deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização”.

Para Catelli (2009, p. 346) a missão da controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”. É através da utilização da controladoria que a empresa pode atingir um resultado amplo e alcançar seus objetivos, visto que o mais importante é o somatório dos resultados de todas as áreas e não de uma só. Tal afirmação é confirmada por Mosimann e Fisch (2009, p. 89) ao afirmarem que o papel fundamental da controladoria consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área.

Neste sentido salienta-se que os gestores, ao fazerem uso da controladoria na totalidade de sua missão obtêm informações relevantes e cruciais para o bom andamento do seu negócio, uma vez que essas decisões possibilitem uma decisão consciente.

Segundo Padoveze (2008, p. 34) a controladoria tem como missão suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação. Já Peleias (2002, p. 16) afirma que a missão da controladoria é assegurar a otimização do resultado econômico da organização. A figura a seguir demonstra como a Controladoria se relaciona com as demais áreas da empresa.

Figura 3: Missão da Controladoria e as Demais Áreas da Empresa



Fonte: Padoveze (2008, p. 33)

2.2.2 Estrutura e Funções da Controladoria

A literatura como um todo utiliza alguns termos para definir o que de fato a Controladoria faz dentro de uma organização, podendo chamar esses termos de funções, atividades, responsabilidades, atribuições. É importante entender esse conceito ou definição a fim de podermos identificar a Controladoria.

Para alguns autores a controladoria possui dois enfoques. Uma vez que eles a compreendem como um órgão administrativo, tendo como suas funções planejamento, controle de informações e suporte às decisões dos gestores da empresa. Outros, porém a consideram como uma área do conhecimento humano. Mosimann e Fisch (1999), explicam esses dois enfoque da seguinte maneira:

no primeiro, a controladoria representa um setor ou um órgão definido da estrutura da empresa, com funções estabelecidas, obedece a determinados princípios ou diretrizes; o segundo, configurado como área do conhecimento humano, pode ser um conjunto de princípios, procedimentos e métodos, das Ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística, principalmente Contabilidade, que objetivam orientar a eficácia.

A controladoria como área do conhecimento possibilitou definir o modelo de gestão econômica e desenvolver os sistemas de informações num contexto de tecnologia da gestão (ALMEIDA, PARISI E PEREIRA, 2001).

Borinelli (2006, p.198),

definiu a controladoria como “órgão do sistema formal da organização responsável pelo controle do processo de gestão e pela geração e fornecimento de informações de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial demandadas”.

Nakagawa (1994, p. 42) apud Borinelli (2006) afirma que “[...] a atividade pode ser definida como um processo que combina, de forma adequada, pessoas, tecnologias, materiais, métodos e seu ambiente, tendo como objetivo a produção de produtos.” No caso da Controladoria o produto final é assegurar a eficácia do sistema empresarial.

De acordo com Peleias (2002, p.14):

O delineamento e o detalhamento das atividades da Controladoria podem ser específicos para cada empresa, devendo ser feitos de acordo com as definições constantes no modelo de gestão da organização na qual a atividade de Controladoria venham a ser desempenhadas, e são precedidos da identificação das funções dessa área.

Kanitz apud Mosimann e Fisch (2009, p. 90) estabelece como função primordial da controladoria a direção e implantação dos sistemas de:

- **Informação:** compreendendo os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistema de pagamentos e recebimentos, folha de pagamento, etc.
- **Motivação:** referente aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento das pessoas diretamente atingidas.
- **Coordenação:** visando centralizar as informações com vistas à aceitação de planos sob o ponto de vista econômico e à assessoria da direção da empresa, não somente alertando para situações desfavoráveis em alguma área, mas também sugerindo soluções.
- **Avaliação:** com o intuito de interpretar fatos e avaliar resultados por centro de resultado, por área de responsabilidade e desempenho gerencial.
- **Planejamento:** de forma a determinar se os planos são consistentes ou viáveis, se são aceitos e coordenados e se realmente poderão servir de base para uma avaliação posterior.

- **Acompanhamento:** relativo à continua verificação da evolução dos planos traçados para fins de correção de falhas ou revisão do planejamento.

A controladoria tem também como função subsidiar o processo de gestão das empresas, dos sistemas que apóiam as decisões emanadas pela direção das empresas, avaliar o desempenho e resultados, gerir os sistemas de informações e atender de forma eficiente aos agentes do mercado.

A função de controladoria é devido à abrangência das tarefas desempenhadas por este setor, um trabalho árduo segundo Schmidt e Santos (2006), por ter a função de controle e está fortemente apoiada na teoria contábil, conforme os autores acima explanam e os profissionais que desempenham esta função são em grande parte contabilistas.

Já para Scarpin (2006) diz que cabe a controladoria garantir a perfeita realização do processo de decisão, ação, informação e controle, acompanhando e controlando as atividades da empresa, por mais que esta afirmação não seja um conceito de controladoria propriamente dito, o autor aponta para as funções que a mesma desempenha dentro da empresa.

A Controladoria atua nas organizações na totalidade dos processos que geram resultados, uma vez que ela considera os aspectos tecnológicos, operacionais, estruturais, sociais, quantitativos de mais aspectos, visto a Controladoria interage com as demais áreas da organização.

Kanitz, relatou que os primeiros *controllers* eram profissionais da área contábil ou financeira, por se relacionarem diretamente com a presidência e estarem familiarizados com números e controles. Assim, a função da controladoria é subordinada diretamente à presidência da empresa. No contexto organizacional, a controladoria pode estar inserida como órgão de linha ou de *staff*.

A posição do órgão controladoria na estrutura organizacional de entidades foi investigada por Borinelli (2006), considerando duas abordagens: a quem a controladoria está ou deve estar subordinada no organograma da entidade; e se ela exerce autoridade de linha ou se é um órgão de *staff*. Considera-se órgão de *staff* aquela unidade organizacional que desempenha atividades e funções de apoio e assessoria.

Dentre os diversos autores que tratam da controladoria como um órgão de *staff*, destaca-se a abordagem dada por Mosimann e Fisch (2009), “a controladoria é um órgão de *staff*, já que cada gestor tem autoridade para controlar sua área e se

responsabiliza por seus resultados. Esses autores ainda afirmam também que “a controladoria, não poderia controlar as demais áreas, mas prestar assessoria no controle, informando a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas”.

A controladoria como um órgão administrativo, segundo Mosiman e Fisch (2009), tem estabelecido “missão, funções princípios norteadores definidos no modelo de gestão dos sistema empresa”. Dessa forma, pode-se entender a controladoria como uma unidade administrativa que desempenha suas atividades de forma a atender os objetivos da organização.

A literatura brasileira não está tão uniforme no que tange as atividades (funções) de responsabilidade da Controladoria. Contudo, Borinelli (2006) enumera os autores nacionais que tratam do assunto e quais atividades cada um considera, conforme quadro abaixo:

Quadro 2: Resumo das Atividades da Controladoria conforme os Autores Brasileiros

	ATIVIDADES	AUTORES BRASILEIROS
1	Gerenciar o Departamento de Contabilidade.	Figueiredo e Caggiano; Nakagawa; Oliveira; Padoveze; Perez Junior et al.; Guerreiro et al.; Garcia; Souza
2	Desenvolver e gerenciar o sistema contábil de informação.	Kanitz; Mosimann e Fisch; Padoveze; Tung
3	Implementar e manter todos os registros contábeis.	Kanitz; Oliveira; Oliveira et al.; Tung; Brito; Souza
4	Elaborar demonstrações contábeis.	Kanitz; Mosimann e Fisch; Oliveira; Oliveira et AL; Padoveze; Brito; Souza
5	Atender aos agentes de mercado (preparar informações)	Almeida ET AL. (in CATELLI); Mosimann e Fisch; Oliveira; Oliveira et al; Padoveze; Peleias; Tung; Brito; Goldenberg; Souza
6	Preparar análise interpretativa das demonstrações contábeis.	Não houve autores
7	Relacionar-se com os agentes de mercado.	Garcia

8	Prover proteção aos ativos.	Mosimann e Fisch; Padoveze; Goldenberg
9	Realizar o registro e controle patrimonial (ativos fixos).	Oliveira et al; Padoveze; Farias; Garcia
10	Gerenciar impostos (registro, recolhimento, supervisão, etc.).	Kanitz; Mosimann e Fisch; Oliveira; Oliveira et AL; Padoveze; Tung; Goldenberg
11	Realizar o planejamento tributário.	Kanitz; Mosimann e Fisch; Oliveira; Oliveira et AL
12	Desenvolver e gerenciar o sistema de custo.	Kanitz; Oliveira; Oliveira et AL; Padoveze; Tung; Teles e Vartanian; Pereira; Souza
13	Realizar auditoria interna.	Kanitz; Mosimann e Fisch; Nakagawa (1980); Oliveira et al.; Padoveze; Chagas
14	Realizar o controle interno.	Kanitz; Mosimann e Fisch; Padoveze; Farias
15	Assessorar a auditoria externa	Kanitz
16	Desenvolver e gerenciar o sistema de informações gerenciais.	Almeida ET AL. (in CATELLI); Mosimann e Fisch; Nakagawa (1980); Nakagawa (1993); Oliveira; Oliveira et al.; Padoveze; Peleias; Perez Junior et al.; Tung; Figueiredo; Guerreiro et al.; Mambrini et al.; Moura e Beuren; Teles e Vartanian; Brito; Carvalho; Farias; Garcia; Pereira; Souza; Yoshitake
17	Prover suporte ao processo de gestão, com informações.	Almeida ET AL. (in CATELLI); Nakagawa (1980); Nakagawa (1993); Oliveira; Oliveira et al.; Padoveze; Peleias; Perez Junior et al.; Tung; Figueiredo; Guerreiro et al.; Mambrini et al.; Moura e Beuren; Carvalho;

		Farias; Fernandes; Garcia; Pereira; Pinheiro; Souza; Yoshitake
18	Coordenar os esforços dos gestores das áreas (sinergia).	Figueiredo e Caggiano; Mosimann e Fisch; Peleias; Figueiredo; Guerreiro et al.; Mambrini et al.; Teles e Vartanian; Carvalho; Farias; Fernandes; Pereira
19	Planejamento da organização: elaborar.	Não houve autores
20	Planejamento da organização: coordenar.	Kanitz; Garcia
21	Planejamento da organização: apoiar, assessorar, auxiliar.	Almeida et al.; (in CATELLI); Oliveira et al.; Peleias; Perez Junior et al.; Guerreiro et al.; Chagas; Pinheiro; Souza
22	Orçamento das áreas: elaborar	Guerreiro et al.; Souza;
23	Orçamento das áreas: coordenar, consolidar	Oliveira et al.; Tung; Farias; Yoshitake
24	Orçamento das áreas: apoiar, assessorar, auxiliar.	Almeida et al. (in CATELLI); Kanitz
25	Controle do planejamento/orçamento: desenvolver o sistema.	Kanitz; Oliveira; Peleias; Tung
26	Controle do planejamento/orçamento: acompanhar	Brito; Souza
27	Controle do planejamento/orçamento: assessorar	Kanitz; Oliveira et AL; Peleias; Perez Junior et al.;
28	Controle do planejamento/orçamento: controlar	Kanitz; Mosimann e Fisch; Oliveira; Guerreiro et al.; Brito; Pinheiro
29	Avaliação de desempenhos: elaborar	Kanitz; Guerreiro et al.; Chagas; Pinheiro
30	Avaliação de desempenhos: coordenar.	Kanitz; Farias; Pereira
31	Avaliação de desempenhos: apoiar,	Almeida ET AL. (in CATELLI);

	assessorar, informar.	Peleias; Garcia
32	Sugerir medidas corretivas (auxiliar)	Kanitz; Mosimann e Fisch; Perez Junior et al.; Pinheiro
33	Acompanhar o mercado (analisar oportunidades e ameaças)	Tung; Pereira
34	Realizar análise de viabilidade de projetos de investimentos.	Kanitz; Padoveze; Tung; Souza
35	Realizar estudos estatísticos ou estudos especiais.	Kanitz; Mosimann e Fisch; Yoshitake
36	Gerenciar o sistema de preços de transferência.	Não houve autores
37	Desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle	Kanitz; Mosimann e Fisch; Farias
38	Analisar financeiramente, processos organizacionais.	Não houve autores
39	Realizar análises financeiras (risco e retorno).	Mosimann e Fisch; Brito
40	Desenvolver condições para a realização da gestão econômica.	Almeida ET AL. (in CATELLI)
41	Proceder à avaliação econômica.	Goldenberg
42	Responsabilizar-se pela gestão econômica.	Padoveze
43	Supervisionar as funções de tesouraria delegadas	Não houve autores

Fonte: Adaptado de Borinelli (2006)

Borinelli (2006) identifica que algumas atividades são mais citadas e lembradas pelos autores do que outras. O gráfico a seguir demonstra em % aquelas atividades que tiveram maior representatividades no que tange ao número de autores nacionais que as citaram.

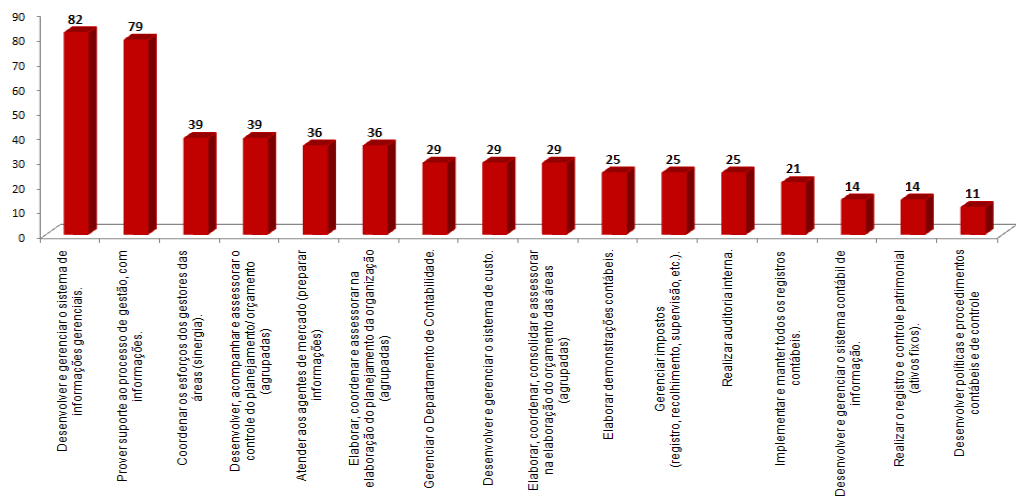


Gráfico 1:
Resumo
das
Atividades
da
Controlador
ia mais
citadas

pela literatura.

Fonte: Adaptado de Borinelli

Borinelli (2006) explana que a controladoria tem como funções típicas no desenvolvimento de suas atividades nas organizações:

Quadro 3: Funções da Controladoria

TIPO DE FUNÇÃO	ATIVIDADE DENTRO DA EMPRESA
Função Contábil	Gerenciar as atividades de contabilidade, implementar e manter todos os registros contábeis, elaborar demonstrações contábeis, atender os agentes de mercado, proceder a análise interpretativa das demonstrações contábeis, desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle,
Função gerencial-estratégica;	Coordenar, assessorar e consolidar os processos de elaboração dos planos empresariais, orçamento e previsões; criar condições para a realização do controle, através do acompanhamento

	dos planos e das decisões tomadas; auxiliar na definição de métodos e processos para medição do desempenho das áreas organizacionais, assim como dos gestores; auxiliar na definição e gestão de preços de transferências gerenciais; realizar estudos sobre análise de viabilidade econômica de projetos de investimentos; realizar estudos especiais de natureza contábil-econômica; desenvolver condições para a realização da gestão econômica e proceder à avaliação econômica.
Função de custos;	Compreende as atividades de registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização incluindo análises gerenciais e estratégicas referentes à viabilidade de lançamentos de produtos e serviços, resultados de produtos e serviços, de linha de negócios e de clientes.
Função tributária;	Atender às obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e normas tributárias, o que significa registrar, apurar e controlar impostos, tributos e contribuições, bem como elaborar o planejamento tributários da organização.
Função de proteção e controle de ativos;	Prover a proteção aos ativos, como, por exemplo, selecionar, analisar e contratar opções de seguros, além de controlá-los, registrar e controlar todos

	os bens da organização.
Função de controle interno;	Estabelecimento e monitoramento do sistema de controles internos, destinados a proteger o patrimônio organizacional e salvaguardar os interesses das entidades.
Função de controle de riscos;	Identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio.
Função de gestão da informação.	Conceber modelos de informações e a gerenciar as informações contábeis, patrimoniais, de custo, gerenciais e estratégicas; gerir a tecnologia e infraestrutura de tais sistemas.

Fonte: Borinelli (2006)

Embora o autor não inclua especificamente as funções de auditoria independente e tesouraria, o mesmo cita que estas estão inclusas nas atividades da controladoria, pois no planejamento da entidade estas duas funções estão presentes e inclusas pelas atividades desenvolvidas dentro de outras funções.

2.2.3 O papel da Controladoria no Processo de Gestão

A controladoria vem atuando no processo de gestão de forma a proporcionar aos administradores mecanismos que possibilitem a empresa atingir de forma eficiente os objetivos da organização, uma vez que todas as decisões estejam em conformidades com o sistema operacional da empresa. Para Oliveira (2009, p. 47) o processo de gestão é o conjunto de mecanismos para orientar a empresa no alcance de seus objetivos.

Para Peleias (2002, p. 14)

o processo de gestão está inserido no subsistema gestão. As atividades de gestão desenvolvidas da organização visam proporcionar o alcance de objetivos e resultados específicos, por isso devem estar em conformidades com diretrizes da empresa que estabelecidas.

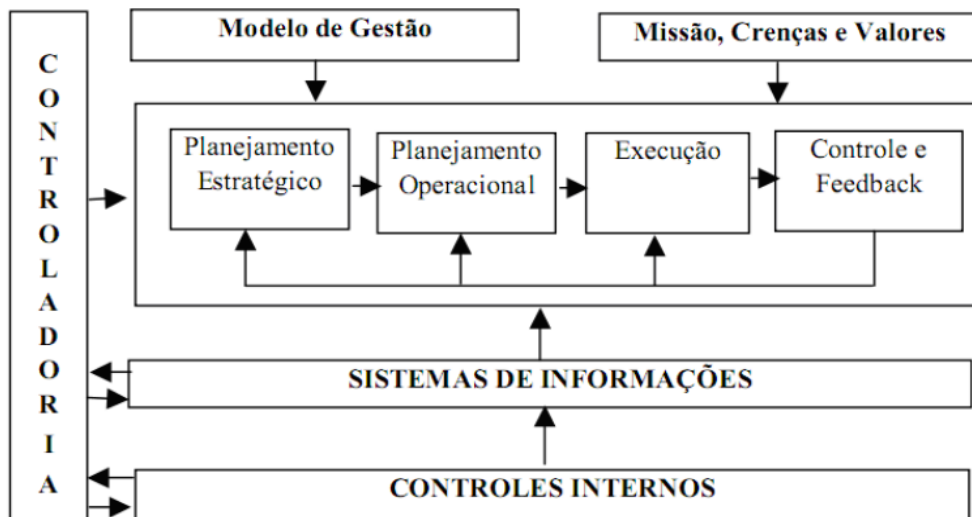
Beuren apud Oliveira (2002, p. 18) afirma que

o processo de gestão visa garantir que as decisões dos gestores contribuam para otimizar o desempenho da organização. Aqui estão contempladas as etapas de planejamento estratégico e operacional, execução e controle, desenvolvidas de acordo com o modelo da gestão da empresa.

Uma vez que a Controladoria é responsável pelo sistema de informação de toda a empresa e coordenar todos os departamentos, também pode ser enquadrada como um sistema de controle gerencial.

A figura a seguir mostra como a controladoria participa inteiramente no processo de gestão das organizações.

Figura 4: A participação da Controladoria no Processo de Gestão



Fonte: Rodrigues (2010, p. 25)

O processo de gestão bem estruturado serve de suporte ao processo de tomada de decisão. A palavra gestão deriva do latim *gestione*, que quer dizer gerir, gerência, administração. Gestor é aquela pessoa que toma decisões para que as coisas aconteçam e para que a empresa atinja seus objetivos.

Segundo Chiavenato (2003),

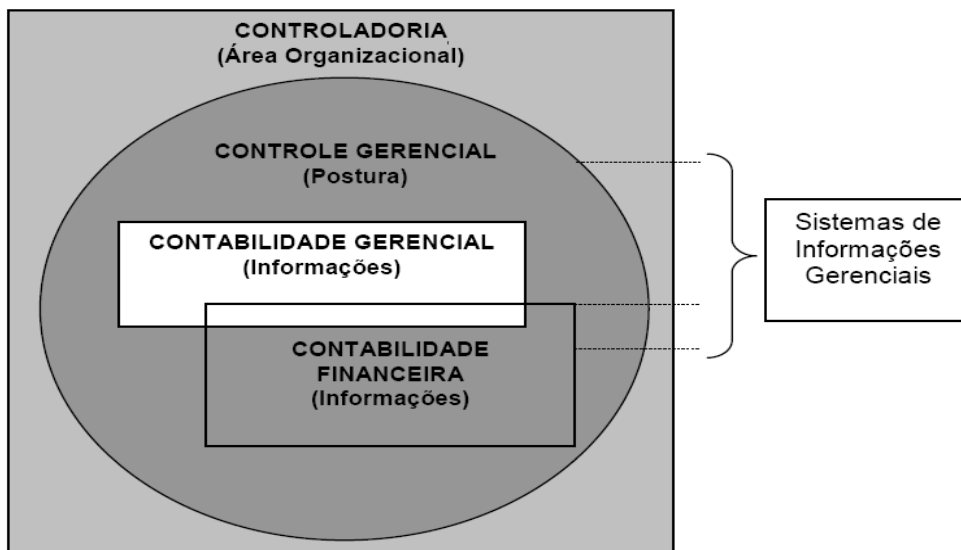
Gerir é interpretar os objetivos propostos pela empresa e transformá-los em ação empresarial por meio de planejamento, organização, direção e controle de todos os esforços realizados em todas as áreas e em todos os níveis da empresa, a fim de atingir tais objetivos.

Para as empresas familiares, a gestão é direcionada por modelos influenciados principalmente pelas crenças e valores dos fundadores da empresas.

O gestor desse sistema é o responsável e interessado que os objetivos sejam alcançados.

A controladoria é responsável de fornecer uma estrutura para consecução de tais objetivos instrumentalizada pelos sistemas de informações gerenciais obtidos pela organização. A Figura abaixo ilustra como a controladoria envolve o todo da organização.

Figura 5: A controladoria na Organização



Fonte: Rodrigues (2010, p. 25)

A Controladoria tem o papel de apoiar os gestores no processo de gestão, adequando as informações fornecidas pelas áreas organizacionais à realidade da empresa, a fim de melhorar a estrutura como um todo.

O quadro abaixo demonstra qual é o produto da Controladoria por fase do processo de gestão.

Quadro 4: Produtos por Fase do Processo de Gestão.

Fase	Função	Atividades da Controladoria
Planejamento Estratégico	Interpretar impactos econômicos de possíveis eventos	Elaboração de cenários projetados

Planejamento Operacional	• Gerenciar para que os resultados econômicos da empresa sejam otimizados; • Transformar os planos operacionais não-quantificáveis em planos orçamentários; • Acompanhar o orçado,	• Elaboração de planos operacionais alternativos que foram efetuados em conjunto com os gestores de outras áreas; • Elaboração de índices para acompanhamento dos planos não-quantificáveis definidos em conjunto de gestores de outras áreas. • Elaboração de relatórios comparando orçado com o real como suporte aos gestores de outras áreas.
--------------------------	--	---

Fonte: Morisann et al. (1993) apud Oliveira (2009, p. 68)

2.3 A CONTROLADORIA NO PROCESSO DE GESTÃO EM EMPRESAS FAMILIARES

O processo de gestão nas empresas familiares é visto pelos gestores como um método ou procedimento de realizar as ações inerentes ao alcance dos objetivos traçados pela organização.

Este deve ser baseado principalmente em ações definidas pelo fundador, uma vez que ele traçou essas ações na constituição da empresa e procurou adequá-las ao longo dos anos de vida da empresa.

Assim, um processo de gestão deve compreender um conjunto básico de definições que orientam a missão da organização com prospecções, mensurações, execuções e controles.

O processo de gestão compreende o planejamento estratégico, o planejamento operacional, a execução do planejamento e o controle do planejamento.

2.3.1 A Controladoria no Planejamento Estratégico

Para Schmidt apud Megginson (2002, p. 18) “planejar significa escolher ou estabelecer a missão da organização, seu propósito e objetivos, depois determinar diretrizes, projetos, programas, procedimentos, métodos, sistemas, orçamentos, padrões e estratégias necessárias para atingi-los”.

O planejamento estratégico consiste em uma filosofia que permite que a empresa trace os caminhos necessários para atingir suas metas de médio e longo prazo e conheça melhor o ambiente onde está inserida, para que possa melhor aproveitar as oportunidades e, também, estar mais preparada para enfrentar os desafios do seu meio.

Com o planejamento estratégico, a empresa decide as formas como pretende atingir a sua missão, através do gerenciamento de suas estratégias.

Segundo Nascimento (2002, p. 18), o ambiente “é o principal fator ao qual uma empresa deve se adaptar e, para o qual deve planejar, pois é uma fonte de incertezas, que dificulta o processo administrativo”. Dessa forma, o gestor poderá tomar decisões mais consistentes e baseada no conhecimento do ambiente da empresa, facilitando a sua tarefa de planejar.

O planejamento estratégico direciona as decisões a serem tomadas, considerando as variáveis ambientais em sua elaboração. Isso permite que o sucessor, na empresas familiares, possa assumir a gestão da empresa, uma vez que a organização já possui as principais decisões traçadas, mantendo sua maneira de administrar alinhada às estratégias definidas anteriormente pelos fundadores.

Ansoff (1993) considera o planejamento estratégico como um processo de análise sistemática do ambiente (oportunidades e ameaças do ambiente externo e pontos fortes e fracos do ambiente interno), de forma a estabelecer objetivos, estratégias e ações que levem a organização ao aumento de sua competitividade.

Entre as principais vantagens e desvantagens do planejamento estratégico, Nascimento (2002), apresenta o seguinte conjunto (quadros 5 e 6):

Quadro 5: Vantagens do Planejamento Estratégico

Vantagens do Planejamento Estratégico
a. ambiente – a verificação e a análise sistemáticas das variáveis ambientais permite articulação da organização para atenuar seus impactos; b. pró-ação – a verificação e a análise sistemáticas das variáveis ambientais futuras permite que a organização tome decisões preventivas; c. prioridades – determina quais as prioridades considerar para que a organização alcance o cumprimento de sua missão e de seus objetivos; d. rejuvenescimento e renovação – a consideração e a análise sistemáticas dos itens anteriores diminuem as resistências internas na organização; e. comunicação – a articulação dos planos motiva o diálogo em torno das questões estratégicas nos diferentes níveis da organização.

Fonte: Adaptado de Nascimento (2002, p. 196).

Quadro 6: Desvantagens do Planejamento Estratégico

Desvantagens do Planejamento Estratégico
a. criatividade e aprendizado – as prioridades estão nas decisões coletivas e sistêmicas podendo reprimir a criatividade e prejudicar o aprendizado dos gestores; b. intranquilidade – a introdução de objetivos concebidos por outros, gerando mudanças no ambiente interno, pode gerar intranquilidade nos gestores e estes serem menos produtivos que se operassem com seus próprios planos; c. tempo – sua coordenação e implementação, até que permeie por toda a organização, exige grande dispêndio de energia e tempo de seus idealizadores; d. inflexibilidade – estratégias rígidas pré-estabelecidas devem ser seguidas à risca, podendo apontar para um comprometimento arriscado na visão dos gestores.

Fonte: Adaptado de Nascimento (2002, p. 196).

Entre as vantagens e desvantagens apontadas acima podemos perceber que os reflexos principais ocasionados pelo planejamento estratégico está relacionado ao comportamento que pode causar nos gestores da organização, em virtude de inibir ou incentivar a personalidade dos gestores e colaboradores.

Mintzberg (2003, p. 149), todavia, critica certos aspectos do planejamento estratégico. Contudo, ele afirma que o planejamento estratégico não deve ser entendido como uma ferramenta que vai resolver todos os problemas organizacionais da empresa, como se tem observado em diversos casos. Visto que a empresa é um conjunto de aspectos que interferem na sua continuidade.

Com o objetivo de orientar o processo de gestão, o planejamento estratégico visa assegurar o cumprimento da missão da organização e, conseqüentemente, sua continuidade – esta como pressuposto básico de sua existência.

Ansoff e McDonnell (1993, p. 70) definem estratégia como um conjunto de regras de tomada de decisão para orientação do comportamento de uma organização. Porter (1999, p. 73) especifica que a estratégia é a criação de compatibilidade entre as atividades da empresa.

O planejamento estratégico será revisado periodicamente e, caso necessário, deve ser ajustado. Nas empresas familiares a questão sucessória e a gestão são variáveis que podem ser consideradas na elaboração das estratégias. A existência de um planejamento estratégico permite que a empresa tenha mais condições de continuar operando após a sucessão, com o mesmo estilo de gestão do sucedido. Dessa forma, mesmo que o sucessor possua características em sua maneira de administrar que possam colocar em risco o negócio, suas decisões estratégicas se limitarão ao modelo existente no planejamento estratégico.

O papel da Controladoria no planejamento estratégico atua como um órgão que gerencia as informações econômicas-financeiras a fim de analisá-las de forma a fornecer dados que possibilitem criar possíveis cenários para a organização.

Diante disso, Mosimann e Fisch (2009, p. 119) afirma que,

no planejamento estratégico, a Controladoria-órgão, como administradora do sistema de informações econômico-financeiras da empresa, tem de saber interpretar o impacto econômico dos possíveis eventos na riqueza empresarial.

2.3.2 A Controladoria no Planejamento Operacional

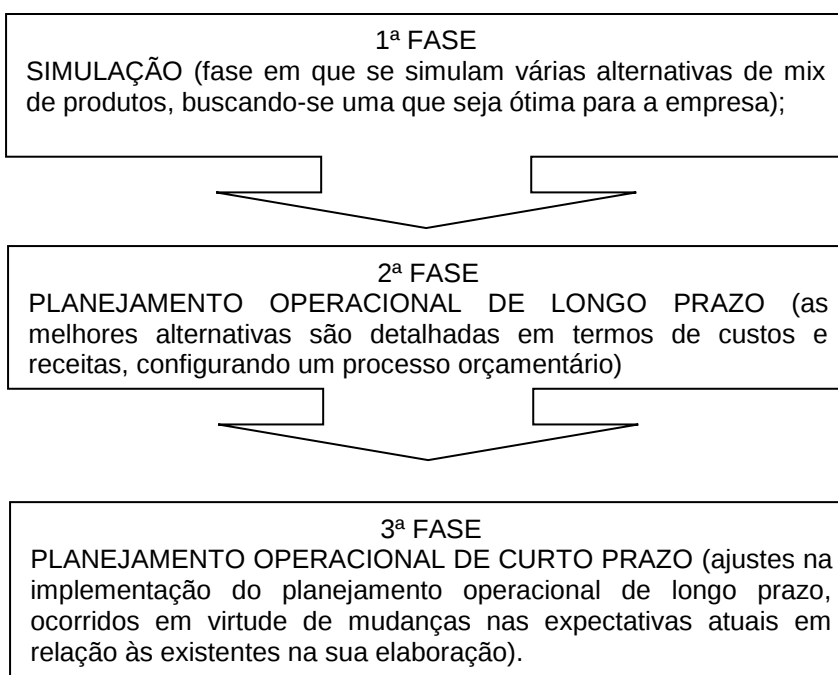
O planejamento operacional é o elo entre as estratégias e a gestão. Segundo Tavares (2000, p. 360) o planejamento operacional é a chave do êxito de uma gestão estratégica. Para que tal elo ocorra, é necessário que o mesmo identifique e determine todos os recursos necessários ao cumprimento dos objetivos, avaliando principalmente o sistema organizacional. Para Mosimann e Fisch (2009, p. 119) cabe

Controladoria-órgão gerenciar para que os resultados econômicos da empresa sejam otimizados. Há nesse planejamento uma participação mais atuante da Controladoria, que desempenha o papel de administradora do planejamento operacional.

Catelli; Pereira; Vasconcelos (1999) afirmam que o planejamento operacional é elaborado com base nas diretrizes e cenários traçados durante o processo de planejamento estratégico. Portanto, o planejamento operacional estabelece, de uma forma mais prática e aplicada, o que foi traçado nas estratégias, ou seja, é através dele que os planos estratégicos são executados.

Os objetivos do planejamento operacional são divididos em três fases por Oliveira (1999):

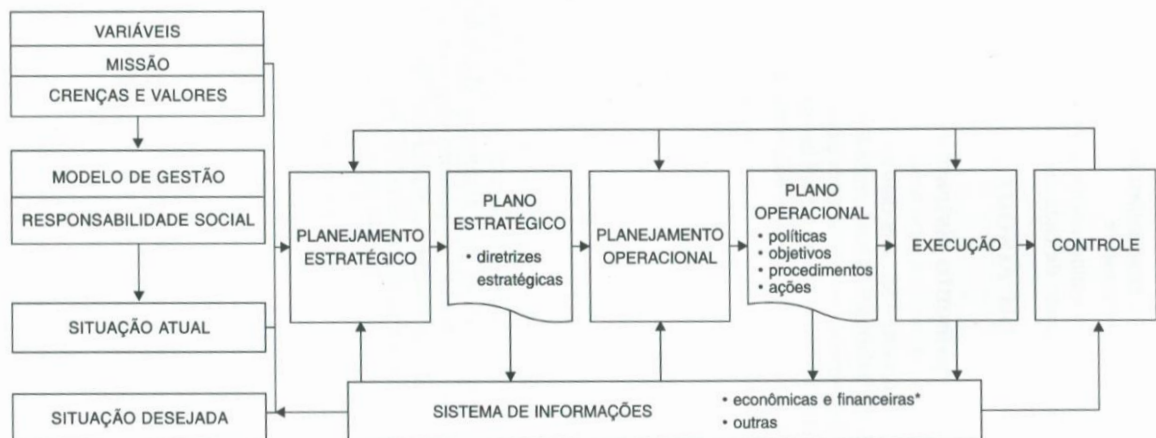
Figura 6: Objetivos do Planejamento Operacional



Fonte: Adaptado de Oliveira (1999)

A figura 7 ilustra o processo de planejamento empresarial com a participação da Controladoria-órgão, as informações prestadas serão garantidas pelo gestor da Controladoria.

Figura 7: O processo de planejamento empresarial com a participação da Controladoria-órgão.



Fonte: Mosimann e Fisch (2009, p. 120).

2.3.3 A Controladoria no Processo de Execução

Após a aprovação do planejamento estratégico e sua conversão em planejamento operacional, dá-se início a fase de execução desse plano. Esta etapa do processo de gestão é umas das fases que poderá ser tão ou mais difícil que as fases anteriores, uma vez que está envolvido neste processo um conjunto de valores e crenças que foram estabelecidos pelo fundador da organização e posteriormente mantidas pelos seus sucessores. É nela que o gestor mostra sua liderança e capacidade gerencial, já que é necessário convencer, motivar e conduzir aos objetivos estabelecidos.

Segundo Tavares (2000, p. 384), antes da execução, o orçamento deve ser avaliado, revisto e obter a aprovação e o comprometimento dos níveis diretivos da organização. Está aí, portanto, na sinergia, uma questão vital a ser considerada na execução.

Catelli, Pereira e Vasconcelos (2001, p. 145) definem a execução como a fase onde os recursos são utilizados e gerados os produtos e serviços, podendo ainda serem “[...] necessárias alterações e ajustes no programa [...]”.

Desta forma, a correta execução do planejamento operacional é uma fase essencial da eficácia organizacional, pois é através da execução que a organização será direcionada.

Execução é a fase do processo de gestão, em que o planejamento operacional é colocado em prática. Segundo Pereira (1999, p. 61), o “processo de execução envolve a identificação, a simulação e a escolha de alternativas para o cumprimento das metas, bem como a implementação das ações”.

2.3.4 A Controladoria no Processo de Controle

Consiste no acompanhamento do que foi proposto no planejamento estratégico, operacional e executado posteriormente pelo grupo de gestores – como equipe, e do que está sendo realizado pelo gestor - como indivíduo. Ao identificar as variações ocorridas e analisar suas causas, a fase de controle do processo de gestão pode tanto realinhar as ações necessárias ao cumprimento dos objetivos organizacionais quanto realinhar estes em função de alterações do ambiente no qual estão inseridos, uma vez que lidamos as diversidades de indivíduos que compõe a organização.

Guerreiro (1989, p. 262-263) pronuncia-se a este respeito com observações sobre desempenho, revisão de planos e delegação:

O controle é indispensável para a realização das metas e concretização da eficiência, e corresponde às ações gerenciais que objetivam a correção de desempenhos, ou a revisão dos planos. A existência do controle é fundamental não só para a garantia da execução dos planos, como também, para a avaliação dos desempenhos gerenciais em face das funções, responsabilidade e autoridade que lhes foi delegada.

Após a execução, faz-se necessário uma averiguação, a fim de confirmar se os planos estão atingindo os objetivos esperados, caracterizando assim a fase de controle.

Para Pereira (1999, p. 61), a fase de controle compreende a comparação entre o planejado e o realizado, a identificação desses desvios e as respectivas causas, e a decisão das ações a serem implementadas.

O controle está diretamente ligado à função de planejamento, pois tem o objetivo de garantir que as atividades da empresa sejam desempenhadas de acordo com o plano. Isso é feito através de um sistema de informações que fornece o feedback e possibilita a comparação do desempenho efetuado com as metas planejadas (OLIVEIRA, A., 1999).

2.4 ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Depois de entendermos quais são as funções / atividades e como a controladoria atua no processo de gestão é de fundamental importância compreendermos como a Controladoria se materializa na organização. Para Borinelli (2006),

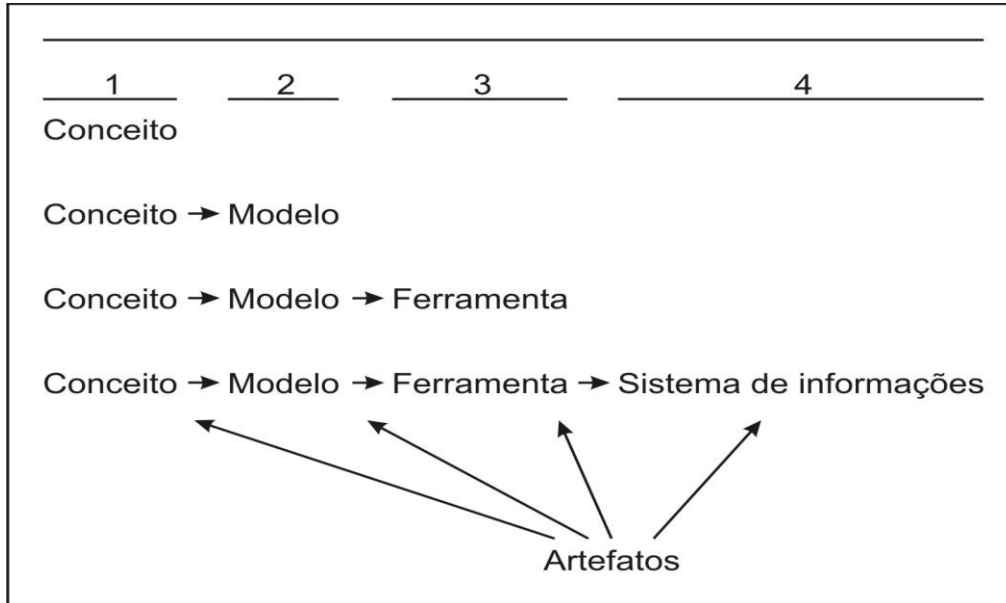
a Controladoria e a Contabilidade Gerencial, para desempenharem suas atividades e funções, especialmente no que se refere a mensurar e a reportar os eventos econômicos, precisam empregar métodos (de mensuração etc.) e utilizar instrumentos (de avaliação de desempenhos, por exemplo). Estes métodos, “filosofias” de gestão e instrumentos vêm sendo denominados, por vários autores, de artefatos.

Para Frezatti *et al* (2009, p. 14) “a palavra artefato foi adotado por um motivo racional, com objetivo de trazer certa organização aos elementos do controle gerencial”. Muitos artefatos surgiram com o objetivo de ajudar no desempenho das atividades. Conforme Frezatti *et al* (2009, p. 15), são os seguintes os estágios dos artefatos:

- Conceitos são imagens mentais de objetos, que aparecem como ferramenta fundamental do pensamento na função de identificar, descrever e classificar diferentes situações e aspectos da realidade;
- Modelo é a representação de objetos, sistemas e processos, elaborado com o objetivo de facilitar o entendimento, representando graficamente e facilitando a visualização;
- Ferramenta é todo instrumento necessário à prática profissional; e
- Sistema, “é um conjunto de partes integrantes e interdependentes que, conjuntamente, forma um todo unitário com determinado objetivo e efetua determinada função, de acordo com Bertalanffy

(1977) *apud* Frezatti *et all* (2009)

Figura 8 – Estágio dos Artefatos



Fonte: FREZATTI, F; ROCHA,W; NASCIMENTO,A.R; JUNQUEIRA,E (2009)

Já na visão de Soutes (2006, p. 9) *apud* Borinelli (2006) é de que artefato é uma expressão genérica utilizada para os termos “[...] atividades, ferramentas, instrumentos, filosofias de gestão, filosofias de produção, modelos de gestão e sistema que podem ser utilizados pelos profissionais da contabilidade gerencial no exercício de suas funções.”

Abaixo segue um Quadro com a relação de artefatos que podem ser utilizados pela Controladoria, como instrumento de mensuração, avaliação e monitoração do processo de gestão.

Quadro 7: Artefatos da Contabilidade Gerencia e da Controladoria

ARTEFATOS	Citados por		Não citados
	Frezatti (2006a)	Soutes (2006)	
Métodos, critérios e sistemas de custeio:			
Custeio por Absorção	X	X	
Custeio Baseado em Atividades	X	X	
Custeio Pleno ou Integral			X
Custeio Variável	X	X	
Custeio Direto	X		
Custo Padrão	X	X	
Custo de Reposição			X
Custeio Meta		X	
Custeio do Ciclo de Vida			X
<i>Total Cost of Ownership (TCO)</i>			X
Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho:			
Preços de transferência		X	
Moeda constante		X	
Valor presente		X	
Retorno sobre o Investimento		X	
Retorno sobre o Patrimônio Líquido	X		
<i>Benchmarking</i>		X	
<i>Economic Value Added</i> (EVA)	X	X	
<i>Market Value Added</i> (MVA)	X		
Filosofias e modelos de gestão:			
Planejamento (Estratégico e Operacional)	X	X	
Orçamento	X	X	
Simulação		X	
<i>Beyond Budgeting</i>			X
Contabilidade por Responsabilidade	X	X	
<i>Kaizen</i>		X	
<i>Just in Time</i> (JIT)		X	
Teoria das Restrições		X	
Gestão Baseada em Atividades	X	X	
Gecon (Modelo de Gestão Econômica)		X	
<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)	X	X	
Gestão Baseada em Valor (VBM)		X	
Gestão de Custos Inter-organizacionais			X
Análise de Cadeia de Valor			X
Planejamento Tributário			X
Mapa de Gestão de Riscos			X

Fonte: Borinelli (2006)

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A realização do processo de investigação requer recursos metodológicos conducentes ao alcance do objetivo proposto. Assim, cabe inicialmente destacar o tipo de estudo a ser realizado, para, em seguida, delinear as etapas posteriores ou mesmo concomitantes.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa pode ser definida como o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos (GIL, 2009, p.17). Para Prestes (2008, p.24) pesquisa designa-se o conjunto de atividades que têm como finalidade descobrir novos conhecimentos, seja em que área ou em que nível for.

Segundo Beuren (2008, p. 79), considerando as peculiaridades da Contabilidade, as tipologias de pesquisas que podem ser consideradas mais aplicáveis à contabilidade estão agrupadas em três categorias:

- Quanto aos objetivos: pesquisa exploratória, descritiva e explicativa;
- Quanto aos procedimentos: estudo de caso, o levantamento, a pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental;
- Quanto à abordagem do problema: pesquisa qualitativa e a quantitativa.

3.1.1 Quanto aos Objetivos da Pesquisa

De acordo com Gil (2010, p. 27) as pesquisas quanto aos objetivos podem ser em:

- a) Exploratórias: têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o

problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. As pesquisas que adotam essa classificação envolvem geralmente as seguintes coletas de dados: levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisa, e análise de exemplos. Já para Severino (2007, p. 123) a pesquisa exploratória busca apenas levantar informações sobre um determinado objeto, delimitando assim um campo de trabalho, mapeando as condições de manifestação desse objeto.

- b) Descritivas: este tipo de pesquisa tem com objetivo primordial a descrição de características de determinada população. Esse tipo de pesquisa apresenta como característica principal a utilização de técnicas de coleta de dados, tais como o questionário e observação sistemática.
- c) Explicativas: têm como propósito identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Esse tipo de pesquisa é a que mais aprofunda o conhecimento da realidade.

Para Severino (2007, p. 123)

a pesquisa explicativa é aquela que, além de registrar e analisar os fenômenos estudados, busca identificar suas causas, seja através da aplicação do método experimental/matemático, seja através da interpretação possibilitada pelos métodos quantitativos.

Em conformidade com os conceitos acima descritos, o presente trabalho quanto aos objetivos da pesquisa pode ser classificado como uma pesquisa exploratória e descritiva. Exploratória por buscar maior aprofundamento sobre o assunto abordado. Para Beuren (2008, p. 80) a pesquisa exploratória “consiste no aprofundamento de conceitos preliminares sobre determinada temática não contemplada de modo satisfatório anteriormente”. Já para Prestes (2008, p. 26) a pesquisa exploratória,

tem como objetivos proporcionar maiores informações sobre o assunto que vai ser investigado, facilitar a delimitação do tema a ser pesquisado, orientar a fixação dos objetivos e a formulação das hipóteses ou descobrir uma nova possibilidade de enfoque para o assunto.

Na pesquisa descritiva, se observam, registram, analisam, classificam e interpretam os fatos sem que o pesquisador lhes faça qualquer interferência (PRESTES, p. 26).

3.1.2 Quanto aos Procedimentos Técnicos

Técnicas, segundo Lakatos e Marconi (2009, p. 111), “são consideradas um conjunto de preceitos ou processos de que se serve uma ciência; são, também, a habilidade para usar esses preceitos ou normas, na obtenção de seus propósitos”.

Os procedimentos na pesquisa científica, segundo Beuren *et al* (2009) referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo, e a maneira que se obtêm os dados.

Gil (2010, p. 28) afirma que para que se possa avaliar a qualidade dos resultados de uma pesquisa, torna-se necessário saber como os dados foram obtidos, bem como os procedimentos adotados em sua análise e interpretação. Assim Gil (2010, p. 29) define os seguintes delineamentos da pesquisa, dos quais citaremos alguns:

1. Pesquisa bibliográfica: é a pesquisa “desenvolvida com base em material já publicado. Normalmente essa pesquisa utiliza-se de material impresso como: livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.
2. Pesquisa documental: é a pesquisa que “vale-se de documentos elaborados com finalidades diversas, tais como: autorização, comunicação, etc.
3. Pesquisa experimental: é a pesquisa que “consiste essencialmente em determinar um objeto de estudo, selecionar as variáveis que seriam capazes de influenciá-lo, definir as formas de controle e de observação dos efeitos que a variável produz no objeto”.
4. Levantamento ou *survey*, que segundo Gil (2010, p. 50).

se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados

5. Estudo de caso: “Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos

objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

Os procedimentos para obtenção de dados em um primeiro momento será a pesquisa bibliográfica sobre o tema de empresas familiares, controladoria e gestão de empresas. Para Severino (2007, p. 122) a pesquisa bibliográfica é aquela que se realiza a partir do registro disponível, decorrentes de pesquisas anteriores, em documentos impressos. E em um segundo momento o procedimento possuirá características de um levantamento ou *survey*. Abaixo apresentamos algumas vantagens do levantamento.

Quadro 8: Vantagens do Levantamento

Vantagens	Descrição
conhecimento direto da realidade:	à medida que as próprias pessoas informam acerca de seu comportamento, crenças e opiniões, a investigação torna-se mais livre de interpretações calcadas no subjetivismo dos pesquisadores;
economia e rapidez:	desde que se tenha uma equipe de entrevistadores, codificadores e tabuladores devidamente treinados, torna-se possível a obtenção de grande quantidade de dados em curto espaço de tempo. Quando os dados são obtidos mediante questionários, os custos tornam-se relativamente baixos;
quantificação:	os dados obtidos mediante levantamento podem ser agrupados em tabelas, possibilitando sua análise estatística. As variáveis em estudo podem ser quantificadas, permitindo o uso de correlações e outros procedimentos estatísticos. À medida que os levantamentos se valem de amostras probabilísticas, torna-se possível até mesmo conhecer a margem de erro dos resultados obtidos.

Fonte: Gil (2010, p. 36)

Contudo o levantamento ou *survey* também apresenta algumas limitações conforme segue:

Quadro 9: Desvantagens do levantamento

Desvantagens	Descrição
ênfase nos aspectos perceptivos:	os levantamentos recolhem dados referentes à percepção que as pessoas têm acerca de si mesmas. Ora, a percepção é subjetiva, o que pode resultar em dados distorcidos. Há muita diferença entre o que as pessoas fazem ou sentem e o que elas dizem a esse respeito;
pouca profundidade no estudo da estrutura e dos processos sociais:	mediante levantamentos, é possível a obtenção de grande quantidade de dados a respeito dos indivíduos. Como, porém, os fenômenos sociais são determinados sobretudo por fatores interpessoais e institucionais, os levantamentos mostram-se pouco adequados para a investigação profunda desses fenômenos;
limitada apreensão do processo de mudança:	o levantamento, de modo geral, proporciona visão estática do fenômeno estudado. Oferece, por assim dizer, uma espécie de fotografia de determinado problema, mas não indica suas tendências à variação e muito menos as possíveis mudanças estruturais.

Fonte: Gil (2010, p. 36 e 37)

3.1.3 Quanto à Abordagem da Pesquisa

A presente pesquisa trata-se de uma pesquisa qualitativa e quantitativa. Qualitativa por buscar interpretar os dados de forma mais profunda, uma vez que o pesquisador através dessa abordagem busca observar características não observadas anteriormente. Para Beuren (2008, p. 92) a “pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”.

Segundo Richardson (1999, p. 80) *apud* Beuren *et al* (2008, p. 91) menciona que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Silva (2001, p. 20), afirma que a pesquisa qualitativa “considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável

entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números”.

Quantitativa por buscar utilizar métodos estatísticos para coletar e analisar os dados. Beuren (2008, p. 92) afirma que “a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados”.

A tipologia de pesquisa quantitativa segundo Richardson (1999, p. 70) citado por Beuren *et al* (2008, p. 92) é aquela que

caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatística, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

Beuren (2008, p. 93) destaca ainda que a importância da pesquisa quantitativa é ter a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise de interpretação, possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas.

Já Silva (2001, p. 20) a pesquisa quantitativa “considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las.

3.1.4 Quanto à Natureza da Pesquisa

No que tange à natureza, trata-se de uma pesquisa aplicada. Segundo Silva (2001, p. 20), a pesquisa aplicada consiste em gerar conhecimento para aplicação prática dirigida a solução de problemas específicos.

3.1.5 Universo de análise e população

O ambiente estudado foi o das empresas sediadas em Manaus com características de empresas familiares que fornecem material ou serviço para a Petrobrás, tal estudo deu-se ao fato de precisar entender como a controladoria pode contribuir para o processo de gestão em empresas familiares fornecedoras da Petrobrás.

Tratando-se da população ou Universo de uma pesquisa consiste na totalidade elementos com características semelhantes para determinada pesquisa. Beuren (2008, p. 118) diz que população é um “conjunto de elementos que possuem determinadas características comumente e é utilizada ao se referir a todos os habitantes de determinado lugar”.

Da mesma forma Fonseca e Martins (2008), conceituam população como um conjunto de indivíduos ou objetos que apresentam pelo menos uma característica em comum.

Conforme Lakatos e Marconi (2009) o universo ou população é o conjunto de seres, sejam estes animados ou inanimados, tendo como característica comum destes seres pertencerem ao mesmo grupo populacional.

Segundo Beuren (2008, p. 120) a “amostra é uma pequena parte da população ou do universo selecionada em conformidades às regras.

Para Lakatos e Marconi (2009, p. 112), o conceito de amostra “é que a mesma constitui uma porção ou parcela, convenientemente selecionada do universo (população)”.

Assim, o universo da presente pesquisa foi identificado através de uma relação com 40 empresas, fornecida pelo SEBRAE-AM, das empresas que participaram do programa de capacitação dos fornecedores da Petrobrás, denominado de Cadeia Produtiva de Petróleo & Gás do Amazonas no ano de 2010, uma parceria entre o SEBRAE-AM e a Petrobrás, para capacitar seus fornecedores. Para definir a amostra selecionada utilizou-se de três aspectos:

a) quanto ao conceito de empresa familiar: considera-se empresa familiar aquela cuja gestão seja conduzida por um ou mais membros da família detentora do poder.

b) quanto à abrangência regional da investigação: a amostra selecionada abrangeu empresas da cidade de Manaus – AM atendidas pelo SEBRAE-AM no ano de 2010.

c) quanto ao perfil das empresas objeto da investigação: as microempresas, empresas de pequeno e médio porte.

Para determinar o porte utilizou-se do faturamento como parâmetro delimitador. Contudo para o ano calendário de 2012 as informações constantes no quadro 10 foram atualizadas, obtendo um novo limite, porém como as pesquisas

foram realizadas no período de setembro/2011 a dezembro/2011, optou-se por manter as informações anteriores.

Quadro 10: Porte da Empresa X Faturamento

PORTE	Faturamento
Microempresa:	Até R\$ 240.000,00
Pequena empresa:	De R\$ 240.000,01 até 2.400.000,00
Média empresa:	De R\$ 2.400.000,01 até 24.000.000,00

Fonte: Receita Federal Ano Calendário 2011

Tendo em vista as delimitações e demarcações apresentadas, o presente estudo utilizou uma amostra não-probabilística que, segundo Beuren (2008, p. 125), “não fazem uso do raciocínio, dependendo exclusivamente dos critérios do pesquisador para construir as amostras. Tal escolha se justifica pela dificuldade de identificar o tamanho da população da pesquisa e por não haver uma fonte precisa que identifique a quantidade total de empresas familiares existentes com tais características.

Entre as diversas formas de amostragem não-probabilística existentes, utilizou-se a amostragem por conveniência, em que “os entrevistados são selecionados com base na sua semelhança presumida com a população. Conforme Gil (1999) “nesse tipo de amostragem o pesquisador apenas obtém os elementos a que tem maior facilidade de acesso, admitindo que eles possam efetivamente representar de forma adequada a população.

3.1.6 Instrumentos de Coleta e Análise de Dados

As técnicas de coleta de dados podem ser apresentadas de duas formas conforme quadro abaixo:

Quadro 11: Técnicas de Pesquisa e Instrumento de Coleta

Técnica de Pesquisa	Instrumento de Coleta
Observação Direta Intensiva	Observação; Entrevista; Discussão em grupo.

Observação Direta Extensiva	Questionário; Formulário.
-----------------------------	------------------------------

Fonte: Oliveira (2003, p. 66)

Segundo Gil (2010, p. 102) para coletar os dados nos levantamentos são utilizadas as técnicas de interrogação: o questionário, a entrevista e o formulário.

No presente trabalho, optou-se por utilizar o questionário. De acordo com Lakatos e Marconi (2009, p. 111) o questionário é constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do pesquisador; Segundo Gil (2009) define questionário como

a técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas e situações vivenciadas, entre outros questionamentos.

O instrumento de pesquisa que compreende questionário estruturado será elaborado com base nos objetivos específicos do presente trabalho. Busca-se junto aos respondentes dados quantitativos e qualitativos.

Para Fachin (2005) explana que o questionário é uma série de perguntas as quais são organizadas sem necessitar da assistência do pesquisador para ser respondido no levantamento dos dados da pesquisa.

O questionário enquanto técnica de pesquisa para Marconi e Lakatos (2008) tem vantagens como economia de tempo, obtêm um grande número de dados, pois abrange uma extensão geográfica maior com respostas rápidas e mais precisas e menos risco de distorção porque o pesquisador não influencia o respondente, dentre outras vantagens.

Segundo Oliveira (2003, p. 71) o questionário constitui-se de uma série ordenada de perguntas relacionadas a um tema central, que são respondidas sem a presença do entrevistador. Ele apresenta as seguintes vantagens e desvantagens:

Quadro 12 – Vantagens e desvantagens da aplicação de questionário

Vantagens	Desvantagens
Rapidez.	Muitos questionários e perguntas não são respondidas.

Atinge maior número de indivíduos simultaneamente.	Não pode ser aplicado a pessoas analfabetas.
Permite o levantamento de dados em área geográfica maior.	As perguntas não entendidas não podem ser esclarecidas.
Exige menos recursos humanos e outros na condução do levantamento de dados.	Dependência da agenda do responsável pelo preenchimento do questionário, o que pode levar a atrasos.
Obtêm-se dados mais confiáveis, do ponto de vista da influência do pesquisador, sobre o entrevistado, pois este não entra em contato com aquele.	Não se tem controle sobre as condições em que o questionário foi respondido, nem sobre quem o respondeu, o que pode diminuir a eficácia.
O questionário pode ser respondido com mais flexibilidade pelo entrevistado, em termos de horário.	Pressupõe um universo de pesquisa mais homogêneo.

Fonte: Oliveira (2003, p. 71 e 72)

O questionário oferece a vantagem de possibilitar ao pesquisador atingir um número maior de respondentes, mesmo que estejam dispersos na localidade.

3.1.7 Limitações da Pesquisa

Ao elaborar um estudo de investigação, o pesquisador em grande parte das vezes depara-se com obstáculos e dificuldades que podem impossibilitar a obtenção do resultado final que o mesmo espera se obter na conclusão de um trabalho. E nesta pesquisa têm-se como fatores restritivos:

- A dificuldade em definir uma amostra que tenha representatividade;
- A demora das empresas em responder o questionário elaborado;
- A distância geográfica entre o pesquisador e o universo amostral; e
- O tempo para a conclusão do estudo.

Todavia, pretende-se ultrapassar os obstáculos encontrados e concluir a contento o estudo deste trabalho que se apresenta como uma contribuição da controladoria à gestão das empresas familiares sediadas na cidade de Manaus.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção contém os resultados da pesquisa, os quais encontram-se expostos nas seguintes subseções:

4.1 Perfil das Empresas Pesquisada

Esta seção visa a identificar o primeiro objetivo da pesquisa, no que tange ao perfil das empresas familiares que fornecem material e/ou serviço para a Petrobrás.

De posse dos dados da Tabela 1, é possível verificar que a Petrobrás é atendida por todos os setores o qual podemos identificar que do total de 40 empresas familiares fornecedoras da Petrobrás, 26 (65%) são do ramo comercial, seguida do seguimento de serviço com 8 (20%).

Tabela 1 – Distribuição de empresas segundo o ramo

Ramo da empresa	Frequência	Percentual
Comércio	26	65,0
Serviço	8	20,0
Comércio e indústria	2	5,0
Comércio e serviço	2	5,0
Indústria	2	5,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Quando tabuladas as questões referentes ao tempo de atividade constata-se na Tabela 2 que 19 (47,5%) das empresas possuem até 10 anos de atividades, quando considerados os dois itens tabulados verifica-se que 35 (87,5%) das empresas têm até 20 anos. Contudo apenas uma das empresas entrevistadas possui mais de 30 anos.

Tabela 2 – Distribuição de empresas segundo o tempo de atividade

Tempo de atividade (em anos)	Frequência	Percentual
Até 10 anos	19	47,5
De 11 a 20 anos	16	40,0
De 21 a 30 anos	4	10,0
Mais de 30 anos	1	2,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Para efeito de definição de porte adotado na metodologia da presente pesquisa adotou-se para definição do porte o faturamento obtido pelas empresas.

PORTE	Faturamento
Microempresa:	Até R\$ 240.000,00
Pequena empresa:	De R\$ 240.000,01 até 2.400.000,00
Média empresa:	De R\$ 2.400.000,01 até 24.000.000,00

Fonte: Receita Federal Ano Calendário 2011

Tabela 3 – Distribuição de empresas segundo o faturamento

Faturamento	Frequência	Percentual
Até R\$240.000,00	8	20,0
De R\$240.000,01 a R\$2.400.000,00	17	42,5
De R\$2.400.000,01 a R\$24.000.000,00	15	37,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo e Receita Federal Ano Calendário 2011.

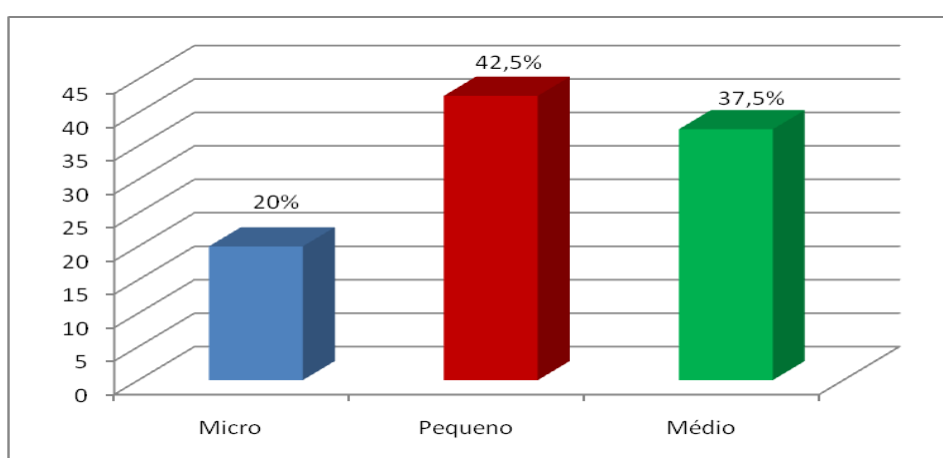
De acordo com o faturamento da empresa mostrado na Tabela 3 e Gráfico 2, pode-se afirmar que 17 (42,5%) das empresas familiares são de pequeno porte, seguido de 15 (37,5%) empresas de médio porte.

Tabela 4 – Distribuição de empresas segundo o porte

Porte da empresa	Frequência	Percentual
Micro	8	20,0
Pequeno	17	42,5
Médio	15	37,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Gráfico 2: Distribuição da Empresa segundo o porte



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Pode-se observar na Tabela 5 que 42,5% dos respondentes dos questionários aplicados às empresas, ocupam a função de diretor e 42,5% ocupam a função de gestor administrativo/financeiro.

Tabela 5 – Distribuição dos respondentes segundo o cargo/função

Cargo/função do respondente	Frequência	Percentual
Diretor	17	42,5
Gestor de Adm/Financeiro	17	42,5
Assistente	2	5,0
Contador	1	2,5
Controller	1	2,5
Gerente Comercial	1	2,5
Gerente de Vendas	1	2,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

A Tabela 6 mostra que a maioria (37,5%) dos respondentes têm de dois a cinco anos de experiência seguido de 35% que têm de cinco a dez anos.

Tabela 6 – Distribuição dos respondentes segundo o tempo de experiência

Tempo de experiência	Frequência	Percentual
De 0 a 1 ano	2	5,0
De 1 a 2 anos	3	7,5
De 2 a 5 anos	15	37,5
De 5 a 10 anos	14	35,0
Acima de 10 anos	6	15,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Na Tabela 7 pode-se observar que 27,5% dos respondentes têm o nível médio, 25% são formados em Administração e 20% em Ciências Contábeis. Destaque-se que 5% são mestres em Engenharia de Produção. A teoria indica que a formação ideal para a pessoa responsável pelo setor de Controladoria ou similar deveria estar relacionada ao curso de Ciências Contábeis, porém na presente pesquisa ela ficou em terceiro lugar.

Tabela 7 – Distribuição dos respondentes segundo a formação acadêmica e o curso

Formação acadêmica	Curso	Frequência	Percentual
Pós-graduação	Mestrado em Engenharia de Produção	2	5,0
	Gestão de Finanças	2	5,0
	Gestão em estratégias empresariais	1	2,5
Graduação	Administração	10	25,0
	Ciências Contábeis	8	20,0
	Economia	2	5,0
	Direito	1	2,5
	Engenharia Civil	1	2,5

	Engenharia Elétrica	1	2,5
	Tecnologia em Manutenção Mecânica	1	2,5
Outros	Ensino médio completo	11	27,5
	Técnico em Injeção plástica	1	2,5
	Técnico em Mecânica	1	2,5
Não respondeu		3	7,5

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Como mostra a Tabela 8, 30% das empresas familiares têm até 10 empregados.

Tabela 8 – Distribuição de empresas segundo o número de empregados

Número de empregados	Frequência	Percentual
Até 10	12	30,0
De 11 a 20	8	20,0
De 21 a 30	9	22,5
De 31 a 40	8	20,0
Mais de 40	3	7,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

4.2 Características das empresas pesquisadas em relação à sua estrutura organizacional e ao processo de gestão;

Quanto às características, verificou-se que das 40 empresas familiares pesquisadas, 97,5% são administradas pelo fundador e 27,5% informaram que o sucessor é parente do fundador. Ainda não houve nenhuma sucessão, conforme ilustra a tabela 9.

Tabela 9 – Distribuição de empresas segundo a administração

Administração da empresa	Frequência	Percentual
O fundador permanece	40	97,5
Houve sucessão do fundador	-	0,0
O sucessor tem parentesco com o fundador	11	27,5

Nota: o percentual não soma 100%, pois o respondente podia indicar mais de uma resposta

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Outra característica de empresa familiar encontrada é com relação à existência de membros da família do fundador ocupando cargos na empresa e o grau de parentesco existente. Na Tabela 10, em 57,5% das empresas existem cargos/funções ocupados por membros da família.

Tabela 10 – Distribuição da empresa segundo a ocupação de cargos por algum membro da família

Algum membro da família ocupa cargo/função na empresa?	Frequência	Percentual
Sim	23	57,5
Não	17	42,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Observa-se na Tabela 11 que em 34,8% das 23 empresas o cargo ocupado pelo parente é de vendedor (a) seguido por 17,4% que ocupam o cargo de gerente administrativo. Percebe-se ainda que o cargo que tem maior predominância não está relacionado a cargo de confiança.

Tabela 11 – Distribuição da empresa segundo o cargo ocupado por membro da família

Cargo ocupado	Frequência	Percentual
Vendedor(a)	8	34,8
Gerente Administrativo	4	17,4
Caixa	2	8,7
Gerente Comercial	2	8,7
Sócio-diretor	2	8,7

Administradora	1	4,3
Administrativo	1	4,3
Analista contábil	1	4,3
Consultora	1	4,3
Encarregada de logística	1	4,3
Gerente	1	4,3
Gerente de vendas	1	4,3
Gerente financeiro	1	4,3

Nota: o percentual não soma 100%, pois em algumas empresas mais de um membro familiar ocupa cargo/função.

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Dentre os tipos de parentes mais presentes, verifica-se na Tabela 12, em 39,1% os cargos são ocupados por filho, seguido de 30,4% ocupados por irmãos.

Tabela 12 – Grau de parentesco do membro da família que ocupa cargo/função na empresa

Grau de parentesco	Frequência	Percentual
Filho(a)	9	39,1
Irmã(o)	7	30,4
Esposa	3	13,0
Pai	2	8,7
Noiva	1	4,3
Nora	1	4,3
Prima	1	4,3
Primo	1	4,3
Sobrinha	1	4,3

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

4.3 Existências de um departamento de controladoria formalmente constituído ou setor similar

Para verificar a existência do departamento de controladoria, foi solicitado aos respondentes, que assinalassem “sim” ou “não” no caso de existir o departamento de controladoria.

Na Tabela 13, evidencia-se a situação das empresas quanto a possuírem ou não o departamento denominado controladoria. Verifica-se que 32 (trinta e dois) empresas, a controladoria não existe como departamento formalizado, representando 80% das organizações. Enquanto em apenas 8 (oito) empresas este departamento está formalizado.

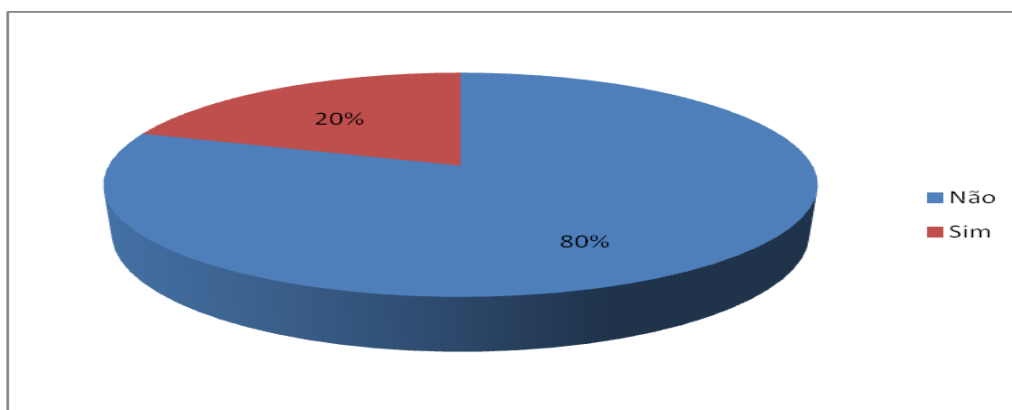
Um dos principais aspectos desta pesquisa consiste na existência da Controladoria dentro das empresas familiares. Constata-se na literatura, que a controladoria é uma unidade administrativa conforme Borinelli (2006) e Catelli (2007), consistindo “em um órgão com missão, princípios e funções que norteiam o modelo de gestão da empresa”.

Tabela 13 – Distribuição de empresas segundo a existência de Departamento de Controladoria

Existe Departamento de Controladoria na empresa?	Frequência	Percentual
Não	32	80,0
Sim	8	20,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Gráfico 3: Distribuição de empresas segundo a existência de Departamento de Controladoria



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Para as empresas que não possuíam um departamento de controladoria formalizado, foi questionado quanto à existência de um departamento similar ao da controladoria que pudessem exercer algumas das funções específicas da

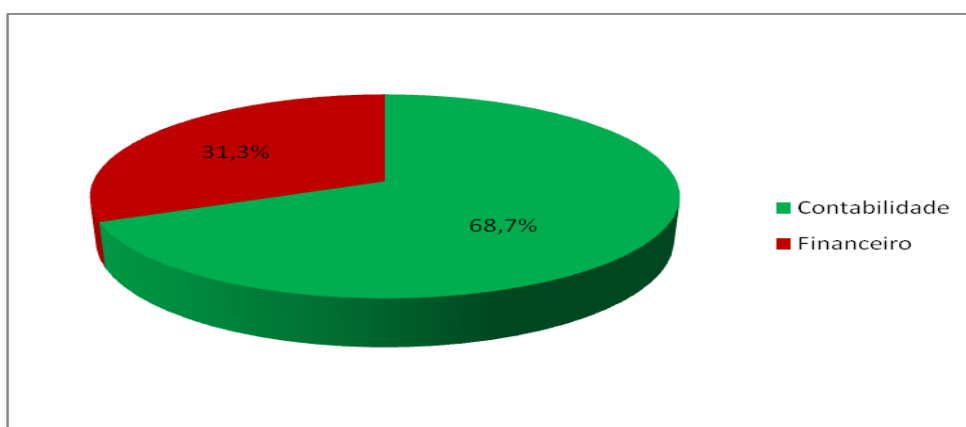
Controladoria. Na Tabela 14, das 32 empresas que informaram não ter Departamento de Controladoria, em 68,7% delas a função de Controladoria é exercida pelo setor de Contabilidade e em 31,3% pelo setor Financeiro. Todavia os setores de Contabilidade e Financeiro, que desempenham as atividades que na literatura são descritas como funções desempenhadas pela controladoria conforme explana Borinelli (2006).

Tabela 14 – Distribuição de empresas segundo a unidade que exerce a função de Controladoria

Unidade que exerce a função de Controladoria	Frequência	Percentual
Contabilidade	22	68,7
Financeiro	10	31,3
Total	32	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Gráfico 4: Distribuição de empresas segundo a unidade que exerce a função de Controladoria



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

4.4 O uso da controladoria e os processos de gestão nas empresas pesquisadas.

Para verificar a posição hierárquica que a controladoria ocupava nas empresas, foi solicitado aos respondentes que marcassem uma das alternativas, se era órgão de linha, órgão de *staff* ou se não sabiam. De acordo com a Tabela 15, 75% dos respondentes não sabem qual a posição hierárquica ocupada pela Controladoria na empresa.

Tabela 15 – Distribuição de empresas segundo a posição hierárquica ocupada pela Controladoria

Posição hierárquica da Controladoria	Frequência	Percentual
Órgão de linha	8	20,0
Órgão de <i>staff</i>	2	5,0
Não sabe	30	75,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Quanto aos procedimentos, procurou-se averiguar a existência de procedimentos padronizados na controladoria ou nas funções que representam a controladoria nas empresas. A existência de procedimentos padronizados na controladoria consta na Tabela 16, porém em 82,5% das empresas pesquisadas os procedimentos adotados pela Controladoria não são padronizados.

Tabela 16 – Distribuição de empresas segundo a padronização dos procedimentos adotados pela Controladoria

Os procedimentos adotados são padronizados?	Frequência	Percentual
Não	33	82,5
Sim	7	17,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Sobre a estrutura da controladoria nas empresas pesquisadas, foi investigado se a controladoria tem uma missão estabelecida. Nota-se, que na Tabela 17, em 75% das empresas não existe missão para a Controladoria. Para Catelli, a

missão da controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

Tabela 17 – Distribuição de empresas segundo a existência de missão da Controladoria

Existe missão para a controladoria?	Frequência	Percentual
Não	30	75,0
Não sabe	8	20,0
Sim	2	5,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

No caso de existir uma missão estabelecida, foi solicitado aos respondentes que especificassem a missão da Controladoria. Transcreve-se, no Quadro 10, a missão especificada por dois respondentes.

Quadro 13: A missão da controladoria nas empresas pesquisadas.

Empresas	Missão
A	Controlar o fluxo de caixa
B	É gerenciar a empresa como um todo.

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Quanto aos objetivos da controladoria, foram relacionadas algumas alternativas para assinalar. Os respondentes assinalaram os objetivos que constam na Tabela 18. Em 62,5% das empresas, foi assinalado “Garantir informações adequadas ao processo decisório”, e “Criar condições para exercer o controle” com 50%; e “Sugerir indicadores de desempenho financeiros e não-financeiros, de acordo com as necessidades dos gestores e de seus subordinados”, com 37,5%; e “Zelar pelo bom desempenho da organização”, com 25%; e “Planejar ações que reduzam custos à organização”, com 20%; e “Coordenar a elaboração do planejamento estratégico e operacional”, com 10%.

Tabela 18 – Distribuição dos respondentes segundo a opinião quanto aos objetivos da Controladoria

Objetivo da controladoria	Frequência	Percentual
Garantir informações adequadas ao processo decisório	25	62,5
Criar condições para exercer o controle	20	50,0
Sugerir indicadores de desempenho financeiros e não-financeiros, de acordo com as necessidades dos gestores e de seus subordinados.	15	37,5
Zelar pelo bom desempenho da organização	10	25,0
Planejar ações que reduzam custos à organização	8	20,0
Coordenar a elaboração do planejamento estratégico e operacional	4	10,0

Nota: o percentual não soma 100%, pois o respondente podia indicar mais de uma resposta.

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

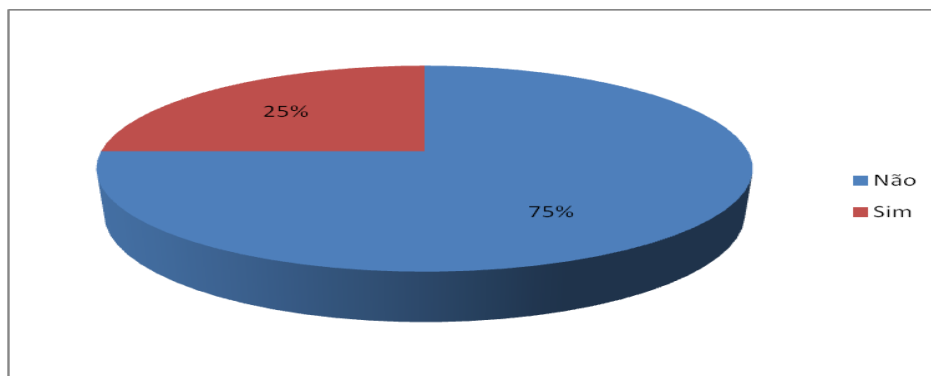
Observa-se na Tabela 19 que apenas 25% das empresas estudadas possuem um controller.

Tabela 19 – Distribuição de empresas segundo a existência de controller

A empresa possui um controller?	Frequência	Percentual
Não	30	75,0
Sim	10	25,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Gráfico 6: Distribuição de empresas segundo a existência de controller



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 20, de 10 empresas que têm controller, em 7 (70%) a denominação do cargo é controller, em 20% é contador e em 10% é gerente financeiro. Independente da denominação do cargo, as pessoas responsáveis pela Controladoria nessas 10 empresas são formadas em Ciências Contábeis.

Tabela 20 – Denominação do cargo responsável pela controladoria na empresa

Denominação do cargo	Frequência	Percentual
Controller	7	70,0
Contadora	2	20,0
Gerente Financeiro	1	10,0
Total	10	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Na Tabela 21 observa-se que apenas um responsável pela controladoria exerce a função na empresa há oito anos.

Tabela 21 – Tempo que o responsável pela controladoria exerce a função na empresa

Tempo que exerce a função na empresa	Frequência	Percentual
3	3	30,0
4	3	30,0
5	3	30,0
8	1	10,0
Total	10	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 22, as atividades executadas pelo responsável pela Controladoria estão relacionadas aos controles financeiro e fiscal.

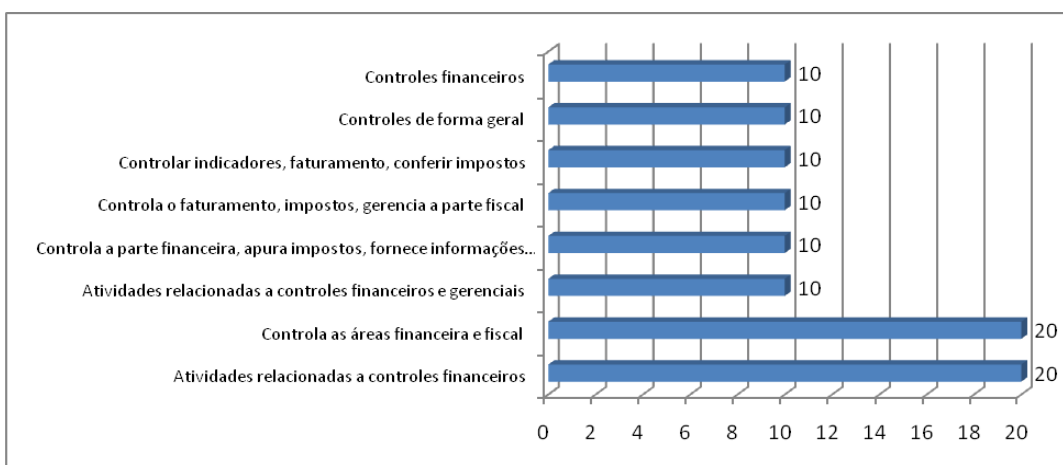
Tabela 22 – Atividades executadas pelo responsável pela Controladoria

Atividades executadas	Frequência	Percentual
Atividades relacionadas a controles financeiros	2	20,0

Controla as áreas financeira e fiscal	2	20,0
Atividades relacionadas a controles financeiros e gerenciais	1	10,0
Controla a parte financeira, apura impostos, fornece informações quando solicitado	1	10,0
Controla o faturamento, impostos, gerencia a parte fiscal	1	10,0
Controlar indicadores, faturamento, conferir impostos	1	10,0
Controles de forma geral	1	10,0
Controles financeiros	1	10,0
Total	10	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Gráfico 7: Atividades executadas pelo responsável pela Controladoria



Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Como mostra a Tabela 23, 60% dos respondentes concordam plenamente que a Controladoria possui acesso às informações globais da empresa.

Tabela 23 – Distribuição dos respondentes em relação à concordância quanto ao acesso das informações globais da empresa pela Controladoria

A Controladoria possui acesso às informações globais da empresa	Frequência	Percentual
Concorda plenamente	24	60,0

Concorda	8	20,0
Indiferente	8	20,0
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Na Tabela 24 pode-se observar que, dentro da área da Contabilidade Societária/Financeira, a consolidação das demonstrações contábeis foi a atividade exercida pela Controladoria mais apontada (80%) pelos respondentes; na área de Contabilidade Fiscal, a apuração, conferência, escrituração e recolhimento de impostos foi a mais apontada por 100% dos respondentes; na área de Finanças, o controle de pagamentos a efetuar foi o mais apontado por 80% dos respondentes; na área de Atendimento a Usuários Externos, o fisco (80%) e o governo (72,5%) foram as atividades mais apontadas pelos respondentes.

Tabela 24 – Atividades exercidas pela Controladoria na Empresa

Atividades exercidas pela Controladoria	Frequência	Percentual
CONTABILIDADE SOCIETÁRIA/FINANCEIRA		
Manutenção dos registros contábeis da empresa.	9	22,5
Controle patrimonial (ativo fixos)	-	-
Consolidação das demonstrações contábeis	32	80,0
Divulgação das informações contábeis	10	25,0
Análise de Balanço	15	37,5
CONTABILIDADE FISCAL		
Apuração, conferência, escrituração e recolhimento de impostos	40	100
Orientação fiscal às demais unidades organizacionais	8	20
Planejamento tributário	-	-
Gestão e controle de impostos	21	52,5
PROTEÇÃO AOS ATIVOS DA EMPRESA		
Controles internos (não inclui controle patrimonial)	5	12,5
Auditoria contábil ou Auditoria Interna	1	2,5
Seguros	1	2,5
FINANÇAS		

Gestão financeira e de tesouraria	4	10,0
Controles financeiros	12	30,0
Controle de fluxo de caixa	8	20,0
Controle de pagamentos a efetuar	34	85,0

CONTABILIDADE GERENCIAL

Manutenção da Contabilidade Gerencial	-	-
---------------------------------------	---	---

ATENDIMENTO A USUÁRIOS EXTERNOS

Acionistas	7	17,5
Governo	29	72,5
Fisco	32	80,0
Auditoria Externa	-	-
Entidades de classe	-	-
Instituições financeiras	9	22,5
Fornecedores	15	37,5
Clientes	3	7,5

Nota: o percentual não soma 100%, pois o respondente podia indicar mais de uma resposta.

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 25, 30% dos respondentes indicaram que a postura da Controladoria em relação às demais áreas da empresa é de assessora (suporte aos gestores).

Tabela 25 – Opinião dos respondentes quanto à postura da Controladoria em relação às demais áreas da empresa

Postura da Controladoria	Sim	Não	Não sabe
Assessora (suporte aos gestores)	12	20	8
Consultora	3	27	10
Controladora	8	24	8
Auditoria	-	30	10
Porta-voz interno da alta administração	2	28	10

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Os instrumentos utilizados pela controladoria ou pelas funções da controladoria nas empresas pesquisadas são demonstradas na Tabela 26.

Os dados da Tabela 26 evidencia que, em relação aos métodos, critérios e sistemas de custeio, 30% utilizam “custeio padrão”.

Dos métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho, o mais utilizado são “valor presente” e “moeda constante” (5%).

Em relação Filosofias e modelos de gestão, o “orçamento” é utilizado por 22,5%

Tabela 26 – Opinião dos respondentes quanto aos artefatos utilizados pela Controladoria da empresa

Artefatos da Controladoria		Frequência	Percentual
Métodos, critérios e sistemas de custeio	Custeio por Absorção	-	-
	Custeio Variável	2	5,0
	Custo Padrão	12	30,0
	Custeio Meta	1	2,5
Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho	Preços de transferência	-	-
	Valor Presente	2	5,0
	Moeda Constante	2	5,0
	Retorno sobre o Investimento	-	-
	Orçamento	9	22,5
Filosofias e modelos de gestão	Teoria das Restrições	-	-
	Planejamento	-	-
	Tributário	-	-
	Kaizen	-	-

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 27, para 47,5% dos respondentes, a função da Controladoria no processo de elaboração do Planejamento Estratégico da organização é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 27 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de elaboração do Planejamento Estratégico

No processo de elaboração do Planejamento Estratégico da organização (a função da) a Controladoria:	Frequência	Percentual
A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	19	47,5
É a responsável por todo o processo.	4	10,0
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	2	5,0
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	6	15,0
Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.	-	-
Não participa do processo.	9	22,5

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Observa-se na Tabela 28 que para 47,5% dos respondentes a função da Controladoria no processo de controle do Planejamento Estratégico da organização é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 28 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de controle do Planejamento Estratégico

No processo de controle do Planejamento Estratégico da organização (a função da) a Controladoria:	Frequência	Percentual
A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	19	47,5
É a responsável por todo o processo.	4	10,0
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	2	5,0
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	6	15,0
Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as	-	-

demais áreas da empresa.

Não participa do processo.	9	22,5
----------------------------	---	------

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

De acordo com a Tabela 29 para 47,5% dos respondentes a função da Controladoria no processo de elaboração do Planejamento Tático da organização é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 29 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de elaboração do Planejamento Tático

No processo de elaboração do Planejamento Tático da organização (a função da) a Controladoria:	Frequência	Percentual
A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	19	47,5
É a responsável por todo o processo.	-	-
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	6	15,0
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	5	12,5
Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.	-	-
Não participa do processo.	10	25,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme a Tabela 30 para 47,5% dos respondentes a função da Controladoria no processo de controle do Planejamento Tático da organização é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 30 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de controle do Planejamento Tático

No processo de controle do Planejamento Tático da	Frequência	Percentual
---	------------	------------

organização (a função da) a Controladoria:

A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	19	47,5
É a responsável por todo o processo.	-	-
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	6	15,0
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	5	12,5
Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.	-	-
Não participa do processo.	10	25,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Como pode-se observar na Tabela 31 para 35% dos respondentes a função da Controladoria no processo de Avaliação de Desempenho é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 31 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de Avaliação de Desempenho

No processo de Avaliação de Desempenho, da organização como um todo, bem como de cada uma das áreas da organização (a função da) a Controladoria:	Frequência	Percentual
A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	14	35,0
É a responsável por todo o processo.	6	15,0
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	2	5,0
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	10	25,0

Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.	-	-
Não participa do processo.	8	20,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Na Tabela 32 observa-se que 17,5% dos respondentes a função da Controladoria no processo de definição de preço de venda é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 32 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de definição de preço de venda

No processo de definição de preço de venda (a função da) a Controladoria:	Frequência	Percentual
A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	7	17,5
É a responsável por todo o processo.	-	-
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	-	-
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	13	32,5
Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.	-	-
Não participa do processo.	20	50,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme mostra a Tabela 33, para 67,5% dos respondentes a função da Controladoria no processo de elaboração do Planejamento Tributário é nula, pois a empresa não realiza esta atividade.

Tabela 33 – Opinião dos respondentes quanto à função da Controladoria da empresa no processo de elaboração do Planejamento Tributário

No processo de elaboração do Planejamento Tributário da organização (a função da) a Controladoria:	Frequência	Percentual
A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.	27	67,5
É a responsável por todo o processo.	6	15,0
É uma das co-responsáveis por todo o processo.	-	-
É a coordenadora / organizadora de todo o processo.	-	-
É a consolidadora de todo o processo.	-	-
É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.	-	-
Apenas fornece apoio / suporte informacional.	5	12,5
Apenas elabora a atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.	-	-
Não participa do processo.	2	5,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Na Tabela 34 pode-se observar que 52,5% das empresas possuem planejamento estratégico elaborado contra 47,5% que não têm.

Tabela 34 – Distribuição de empresas segundo a existência de planejamento estratégico

A empresa possui um planejamento estratégico elaborado?	Frequência	Percentual
Sim	21	52,5
Não	19	47,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

De acordo com a Tabela 35, em 52,5% das empresas a Controladoria contribuiu para a elaboração do planejamento estratégico.

Tabela 35 – Distribuição de empresas segundo a contribuição da Controladoria na elaboração do planejamento estratégico

A Controladoria contribuiu para a elaboração do planejamento estratégico?	Frequência	Percentual
Sim	21	52,5
Não	19	47,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 36, em 52,5% das empresas não foram definidos objetivos estratégicos para cada aspecto do planejamento estratégico.

Tabela 36 – Distribuição de empresas segundo a definição de objetivos estratégicos para o planejamento estratégico

Foram definidos objetivos estratégicos para cada aspecto do planejamento estratégico?	Frequência	Percentual
Não	21	52,5
Sim	19	47,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Na Tabela 37 observa-se que em 52,5% das empresas a Controladoria não fornece informações para o monitoramento dos objetivos estratégicos.

Tabela 37 – Distribuição de empresas segundo o fornecimento de informações para monitoramento dos objetivos estratégicos

A Controladoria fornece informações para o monitoramento dos objetivos estratégicos?	Frequência	Percentual
Não	21	52,5
Sim	19	47,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 38, em 52,5% das empresas os objetivos estratégicos possuem indicadores e são monitorados.

Tabela 38 – Distribuição de empresas segundo a existência e monitoramento de indicadores dos objetivos estratégicos

Os objetivos estratégicos possuem indicadores e são monitorados?	Frequência	Percentual
Sim	21	52,5
Não	19	47,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

A Tabela 39 mostra que os indicadores são monitorados mensalmente a partir de formulários, relatórios e outros.

Tabela 39 – Distribuição de empresas segundo a forma e frequência do monitoramento de indicadores

Forma e frequência do monitoramento dos indicadores	Frequência	Percentual
Mensalmente	4	19,0
Formulários, mensalmente	3	14,3
Através de coleta de informações dos setores e mensalmente	2	9,5
Através de relatórios fornecidos pelo sistema, medidos todo mês	2	9,5
Preenchimento de formulários de acompanhamento pelos gerentes, mensalmente	2	9,5
Relatórios do sistema gerencial da empresa e semanalmente	2	9,5
Acompanhamento por parte dos gerentes, mensalmente	1	4,8
Através de formulários, quinzenalmente	1	4,8
Existem formulários para acompanhamento de indicadores e são medidos mensalmente	1	4,8
Formulários de acompanhamento,	1	4,8

quinzenalmente

Formulários preenchidos pelos gerentes,
semanalmente

1

4,8

São medidos através de formulários e
mensalmente

1

4,8

Total

21

100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 40, em 57,5% das empresas existe meta estabelecida para os indicadores dos objetivos estratégicos.

Tabela 40 – Distribuição de empresas segundo a existência de metas para os indicadores dos objetivos estratégicos

Existe meta estabelecida para indicador dos objetivos estratégicos?	Frequência	Percentual
Sim	23	57,5
Não	17	42,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Pode-se observar na Tabela 41 que em 57,5% das empresas não é realizada ação para o alcance das metas.

Tabela 41 – Distribuição de empresas quanto à realização de ações para o alcance das metas

Quando a meta não é atingida é realizada alguma ação?	Frequência	Percentual
Não	23	57,5
Sim	17	42,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

Conforme Tabela 42, em 57,5% das empresas o planejamento estratégico não é revisado.

Tabela 42 – Distribuição de empresas quanto à frequência de revisão do planejamento estratégico

Frequência de revisão do planejamento estratégico	Frequência	Percentual
Não é revisado	23	57,5
Uma vez ao ano	12	30,0
A cada 2 anos	5	12,5
Total	40	100,0

Fonte: Elaborado pela autora com base na pesquisa de campo

CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

O estudo objetivou averiguar de que forma a controladoria como ferramenta de suporte pode contribuir com a gestão das empresas familiares que fornecem material e/ou serviço para a Petrobrás. Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa, realizada por levantamento ou *survey*.

Os dados foram levantados por intermédio de questionário enviado para o endereço eletrônico e para os que não foram respondidos eletronicamente foi realizado uma visita in loco, totalizando quarenta questionários aplicados as empresas que fornecem bens e serviços e participaram Programa de Capacitação no ano de 2010, denominado de Cadeia de Petróleo e Gás.

Foram encontradas diversas características familiares nas empresas pesquisadas, conforme preconizado pela literatura dentre as quais se destacam: a permanência do fundador na empresa, os sucessores existentes têm grau de parentesco com o fundador, a empresa possui membros da família que exercem os mais diversos cargos, não houve sucessão.

Quanto à existência da controladoria, constatou-se que das 40 empresas investigadas 32 empresas não possuem o departamento de controladoria implantado. Para as empresas que não possuíam o departamento de controladoria formalizado, verificou-se que as mesmas atribuíam a outros setores as funções da controladoria tais como contabilidade (68,7%) e financeiro (31,3%). Na maioria delas (75%) os gestores não sabem informar qual a posição hierárquica que a controladoria ocupa na organização.

Relativamente ao segmento empresarial, observou-se que a grande maioria das empresas investigadas (65%) explora a atividade comercial, seguido de 20% de serviço.

Com o intuito de atender os objetivos do Programa CPP e G (Cadeia de

Petróleo e Gás) que é de capacitar e adequar seus fornecedores de bens e serviços a fim de atender as normas de qualidade, segurança e meio ambiente, percebe-se que o foco maior foi o das empresas que possuíam uma faixa etária de existência que vai até 20 anos (87,5%).

Quanto ao porte das empresas atendidas o programa centrou seus esforços principalmente nas empresas de pequeno (42,5%) e médio porte (37,5%).

Na maioria das empresas os gestores não sabem definir a posição hierárquica da controladoria na organização, pois os mesmos nunca deram importância da controladoria como órgão de linha ou *staff*.

Observou-se que 33 empresas (82,5%) não possuem procedimentos padronizados na controladoria

Quanto a existência de missão estabelecida para a controladoria, trinta empresas (75%) dizem que não existe missão definida. Para Catelli, a missão da controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da organização”. Padoveze ressalta que a controladoria tem como missão suportar todo o processo de gestão empresarial por intermédio de seu sistema de informação. No que tange a aplicação da missão da controladoria nas organizações e utilização dos objetivos percebeu-se que, garantir informações adequadas ao processo decisório foi a alternativa que teve mais aderência por parte dos respondentes (62,5%). Scarpin afirma que cabe a controladoria garantir a perfeita realização do processo de decisão, ação, informação e controle, acompanhando e controlando as atividades da empresa.

A metodologia como a Controladoria vem atuando nas empresas familiares pesquisadas, contraria o que expõem a literatura sobre o assunto, pois ela não está sendo utilizada como instrumento de gestão por parte dos diretores.

Contudo, 80% das empresas que compõem este estudo informaram que não possui um departamento de controladoria implantado, mas no decorrer das respostas colhidas, verificou-se que algumas atividades e funções típicas da controladoria segundo Borinelli (2006) estão presentes no dia-a-dia das entidades.

Ao averiguarmos a utilização da controladoria por parte dos gestores, percebemos que as práticas de controladoria nas empresas com características familiares pesquisadas são desempenhadas de acordo com área de abrangência, procedimentos internos e conforme as crenças e os valores do sistema familiar. Porém o seu uso da controladoria não ocorre em sua plenitude, embora se tenha verificado que os artefatos e aspectos tais como: Atividades relacionadas a controles

financeiros, Manutenção dos registros contábeis da empresa, Consolidação das demonstrações contábeis, Análise de Balanço, Gestão e controle de impostos, Controles financeiros, Controle de fluxo de caixa, Controle de pagamentos a efetuar são utilizados constantemente não constituía a totalidade dos objetivos e funções da controladoria. Dessa forma, a controladoria não está desempenhando o seu papel principal que é fornecer e subsidiar os gestores quanto ao processo de gestão e conseqüentemente as decisões a serem tomadas.

Para futuros estudos sobre o tema investigado, considerando as limitações deste trabalho, recomenda-se reaplicar a pesquisa utilizando-se de outros critérios para delimitar o universo amostral de empresas com características familiares. Recomenda-se, também investigar os demais usuários da controladoria envolvidos nas tarefas do dia-a-dia, no ambiente interno e em outras áreas, procurando identificar a existência, quais instrumentos e formas de uso da controladoria dentro da organização.

REFERÊNCIAS

ANSOFF, H. Igor; McDONNELL, Edward J. **Implantando a Administração Estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1993.

BERNHOEFT, R. Empresa familiar: sucessão profissionalizada ou sobrevivência comprometida. São Paulo: Nobel, 1989.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e pratica**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado em Contabilidade e Controladoria) – Curso de Pós-graduação em Contabilidade e Controladoria, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 21 mai 2010.

CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem de gestão econômica-GECON**. São Paulo. Atlas, 2009.

CATELLI, Armando; PEREIRA, Carlos Alberto; VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. **Processo de Gestão e Sistemas de Informações Gerenciais**. In: CATELLI, Armando (coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON. São Paulo: Atlas.

CHIAVENATO, I. **Introdução à teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações**. 7 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. – 4. ed. – São Paulo: Saraiva, 2005.

FONSECA, Jairo Simon da; MARTINS, Gilberto de Andrade. **Curso de Estatística**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GERSICK, Kelin E.; DAVIS, John A.; HAMPTON, Marion M.; LANDSBERG, Ivan S. De Geração para Geração: ciclos de vida das empresas familiares. 4. ed. São Paulo: Negócio Editora, 1997.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GONÇALVES, Maria Cecília Feitosa et all. **CONTROLADORIA: um estudo empírico em indústrias de confecções do município de Santa Cruz do Capibaribe – Pernambuco, 2007**. In II Seminário UFPE de Ciências Contábeis, 2008, Recife. Anai. Recife: II Seminário UFPE de Ciências Contábeis, 2008.

JESUS, Marcos Junio F. de; MACHADO, Hilka Vier P.; JESUS, Anderson F. de. **Sucessão familiar: um estudo de caso no setor de turismo**. Revista Turismo Visão e Ação – Eletrônica, v. 11, n. 2, p. 142 – 156, mai/ago. 2009. Disponível em: <www.univali.br/revistaturismo> Acessado em 07 set 2010.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: teoria e estudo de caso**. São Paulo: Pioneira.

KREISIG, Denise; SPRINGER, Fábio Augusto; PETRY, Luiz Inácio. **O Processo de Gestão em Empresas Familiares: um estudo em empresas de terceira a quinta gerações**. Disponível em <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos52005/246.pdf>> Acesso em 20 jul 2010.

LODI, João Bosco. **A empresa familiar**. 5 ed. São Paulo: Pioneira, 1998.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MINTZBERG, Henry. **Criando Organizações Eficazes: estruturas em cinco configurações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello & FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, Auster M. **Descentralização do Processo de Formulação das Estratégias Empresariais**. Tese (Doutorado). FEA-USP. São Paulo. 2002.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Paulo, Saraiva, 2003.

PELEIAS, Ivan Ricardo. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002

PETRY, Luiz Inácio; NASCIMENTO, Auster Moreira. **Um estudo sobre o modelo de gestão e o processo sucessório em empresas familiares**. Revista Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, v. 20, n. 49, p. 109-125, janeiro/abril 2009. Disponível em < <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v20n49/08.pdf>. Acesso em 20 jul 2010.

PRESTES, Maria Luci de Mesquita. **A pesquisa e a construção do conhecimento científico: do planejamento aos textos, da escola à academia**. 3. Ed. São Paulo: Rêspel, 2008.

PORTER, Michael E. **Competição: estratégias competitivas essenciais**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SCARPIN, Jorge Eduardo. **Estudos dos fatores condicionantes do índice de desenvolvimento humano nos municípios do estado do Paraná**: Instrumento de controladoria para a tomada de decisões na gestão governamental. 2006. Tese (Doutorado em Contabilidade e Controladoria) – Curso de Pós-graduação em Contabilidade e Controladoria, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br>>. Acesso em: 18 jul 2010.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de controladoria**. – São Paulo: Atlas, 2006. – (Coleção resumos de contabilidade; v. 17)

SEVERINO, Antonio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23. Ed. Ver e atualizada. São Paulo: Cortez, 2007.

SILVA, Edna Lúcia da. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. rev. Atual, Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

TAVARES, Mauro C. **Gestão Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2000.

VIDIGAL, A. C. **Viva a empresa familiar**. Rio de Janeiro: Rocco, 1996.

ANEXOS

Anexo A – Lista de Empresas

Nº	Razao_Social	Fantasia
1	AGROPISCO COM. E SERV. DE EQUIP. LTDA	AGROPISCO
2	ALDEMIR FERREIRA DO VALE - CASA DO ELETRICISTA CACHOEIRINHA	CASA DO ELETRICISTA
3	ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA.	ALIANCA NAVEGACAO E LOGISTICA LTDA.
4	AMAZON AÇO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.	AMAZON AÇO
5	AMAZON COMPRESSORES COMERCIO E SERVICOS DE EQUIPAMENTOS LTDA.	AMAZON COMPRESSORES
6	AMAZONTERMICA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	AMAZONTERMICA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
7	ANTONIO GARGANTA DE FIGUEIREDO NETO – ME	CLARE DENTE ODONTOLOGIA
8	ANTONIO RODRIGUES & CIA LTDA - FOTO NASCIMENTO	FOTO NASCIMENTO
9	ARNORTE REFRIGERACAO E AR CONDICIONADO LIMITADA	ARNORTE
10	ATALIBA R.B.DA SILVA-EPP	ATALIBA-MECANICA TECNICA
11	BARBOSA REPAROS NAVAIS LTDA	ESTALEIRO F. BARBOSA
12	BR ELETRON COMERCIAL LTDA.	BR ELETRON
13	CASA NORTE BRASIL –OFTALNOTE	ÓTICA OFTALNORTE
14	CENTRO AUTOMOTIVO MANAUS LTDA	CENTRO AUTOMOTIVO MANAUS LTDA
15	ENTEC - COMERCIAL IMP E EXP LTDA	ENTEC
16	ERAM - ESTALEIRO RIO AMAZONAS LTDA	ERAM ESTALEIRO

17	EXTRA INFORMÁTICA LTDA	EXTRA INFORMÁTICA
18	FRANCISCO CARLOS DA SILVA GOMES - CASA DAS VÁLVULAS	CASA DAS VÁLVULAS
19	GRAFINICK IND. COM. E REP. LTDA	GRAFINICK
20	GURUPY COMERCIAL LTDA	GURUPY
21	J.A.LEITE NAVEGAÇÃO LTDA	J.A.LEITE NAVEGAÇÃO LTDA
22	LEDA BARROCO DE LACERDA – SANAR	SANAR – CIDADANIA AMBIENTAL
23	LF INOX INDÚSTRIA E COMERCIAL LTDA	POLINOX
24	MAQTRATORES - TRATORES DA AMAZÔNIA LTDA	MAQTRATORES - TRATORES DA AMAZÔNIA LTDA
25	MCM TECNOLOGIA LTDA	MCM
26	METRO IMPORTAÇÃO DE ART. ELET. LTDA	METRO IMPORTAÇÃO
27	METTA SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA LTDA	METTA SEGURANÇA
28	MOTONORTE MOT. E MAQ. DO NORTE LTDA	MOTONORTE
29	NOGUEIRA & AMORIM LTDA	CASA DA INDÚSTRIA
30	P. LOPES & CIA LTDA	ALARME & CIA
31	PA EMPREENDIMENTOS	PA EMPREENDIMENTOS
32	PAVÃO MAT. DE CONTRUÇÃO LTDA	PAVÃO MAT. DE CONTRUÇÃO LTDA
33	PETROAIUB PETRÓLEO LTDA	PETROAIUB
34	PRESTIGE DA AMAZONIA LTDA	PRESTIGE DA AMAZONIA LTDA
35	PROTESYSTEM ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA	PROTESYSTEM ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA
36	R. P. V. DA AMAZÔNIA LTDA	R. P. V.
37	R.Q. BARBOSA EPP	DEXYI
38	ROLAPEÇAS COMERCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA	ROLAPEÇAS COMERCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA
39	SERSEP SEGURANÇA	SERSEP SEGURANÇA

	PATRIMONIAL LTDA	
40	SUPERMAC MAQUINAS E CAMIN. DA AMAZON LTDA	SUPERMAC

Anexo B – Questionário

Seção 1 – Identificação da Empresa e Perfil do Respondente

1. Ramo de Negócio: () Comércio () Indústria () Serviço

2. Tempo de Atividade: _____

3. Faturamento

() Até 240.000,00

() De 240.000,01 a R\$ 2.400.000,00

() De R\$ 2.400.000,01 até 24.000.000,00

4. Indique a opção que mais se aproxima do cargo ou função que você ocupa.

() Gestor de Administ. / Financeiro () Controller

() Analista de Riscos () Diretor

() Consultor () Outros. Especificar: _____

5. Qual o tempo de experiência que você tem na função indicada acima?

() de 0 a 01 ano () de 02 anos a 05 anos () acima de 10 anos

() de 01 ano a 02 anos () de 05 anos a 10 anos

6. Qual a sua formação acadêmica:

() Graduação. Qual? _____

() Pós-graduação. Qual? _____

() Outros. Especificar: _____

Seção 2 – Administração da Sociedade e Empregados da Empresa

7. Qual o número de empregados da empresa? _____

8. Quem administra a sociedade:

Fundador permanece	() Sim	() Não
Houve sucessão do fundador	() Sim	() Não

O sucessor tem parentesco com o fundador	() Sim	() Não
--	------------	------------

9. Existem membros da família que ocupam cargos na empresa?

() Não

() Sim, qual o cargo? _____.

Qual o grau de parentesco? _____.

Seção 3 – A controladoria

10. Existe um departamento de Controladoria em sua empresa?

() Sim

() Não

11. Se não existe um departamento de Controladoria, qual a denominação da unidade que exerça as funções de controladoria?

() Sim

() Não

12. Que posição hierárquica a controladoria ocupa no organograma da empresa?

() Órgão de Linha

() Órgão de *Staff* (assessora)

() Não sabe

13. Os procedimentos adotados na Controladoria ou na função que representa a controladoria são padronizados:

() Sim

() Não

14. Existe uma missão para a Controladoria:

() Não

() Não sabe

() É confidencial

() Sim, Qual?

15. Na sua opinião, qual é o objetivo da controladoria?

Criar condições para exercer o controle	
---	--

Garantir informações adequadas ao processo decisório	
Coordenar a elaboração do planejamento estratégico e operacional	
Zelar pelo bom desempenho da organização	
Sugerir indicadores de desempenho financeiros e não-financeiros, de acordo com as necessidades dos gestores e de seus subordinados.	
Planejar ações que reduzam custos à organização	

16. A empresa possui um *Controller* (pessoa responsável pelas atividades de gestão do sistema de informação gerencial) ou outra denominação da pessoa responsável pela Controladoria ou outra unidade que exerça as funções?

() Sim () Não

Se a resposta da questão anterior for sim:

17. Qual a denominação do cargo? _____

18. Qual a formação acadêmica? _____

19. A quanto tempo ele (a) exerce essa função na empresa? _____

20. Que atividades ele executa? _____

21. A Controladoria possui acesso às informações globais da empresa, o que facilita a consolidação e validação das informações.

- () Discorda plenamente
 () Discorda
 () Concorda
 () Concorda plenamente
 () Indiferente

22. Das atividades abaixo relacionadas exercidas pela Controladoria. Qual delas é praticada pela sua organização.

ATIVIDADES	SIM	NÃO
CONTABILIDADE SOCIETÁRIA / FINANCEIRA		

Manutenção dos registros contábeis da empresa.		
Controle patrimonial (ativo fixos)		
Consolidação das demonstrações contábeis		
Divulgação das informações contábeis		
Análise de Balanço		
CONTABILIDADE FISCAL		
Apuração, conferência, escrituração e recolhimento de impostos		
Orientação fiscal às demais unidades organizacionais		
Planejamento tributário		
Gestão e controle de impostos		
PROTEÇÃO AOS ATIVOS DA EMPRESA		
Controles internos (não inclui controle patrimonial)		
Auditoria contábil ou Auditoria Interna		
Seguros		
FINANÇAS		
Gestão financeira e de tesouraria		
Controles financeiros		
Controle de fluxo de caixa		
Controle de pagamentos a efetuar		
CONTABILIDADE GERENCIAL		
Manutenção da Contabilidade Gerencial		
ATENDIMENTO A USUÁRIOS EXTERNOS		
Acionistas		
Governo		
Fisco		
Auditoria Externa		
Entidades de classe		
Instituições financeiras		
Fornecedores		
Clientes		

23. A Controladoria ou outra unidade que exerça as funções qual postura em relação as demais áreas da empresa?

POSTURA	SIM	NÃO	NÃO SABE
Assessora (suporte aos gestores)			
Consultora			
Controladora			
Auditoria			
Porta-voz interno da Alta Administração			

24. Quais dos artefatos da Controladoria são utilizados pela Controladoria na empresa?

Métodos, critérios e sistemas de custeio	Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho	Filosofias e modelos de gestão
Custeio por Absorção	Preços de transferência	Orçamento
Custeio Variável	Valor Presente	Teoria das Restrições
Custo Padrão	Moeda Constante	Planejamento Tributário
Custeio Meta	Retorno sobre o Investimento	Kaizen
Outros Métodos. Quais?	Outros Métodos. Quais?	Outros Métodos. Quais?

Seção 4 - O Processo de Gestão

Nas questões a seguir, indicar qual alternativa está correta (conforme legenda) de acordo com o papel da Controladoria ou unidade que exerce as funções de Controladoria na sua empresa.

A	A função é nula porque a empresa não realiza este tipo de atividade.
---	--

B	É a responsável por todo o processo.
C	É uma das co-responsáveis por todo o processo.
D	É a coordenadora / organizadora de todo o processo.
E	É a consolidadora de todo o processo.
F	É a executadora de todo o processo, ou seja, realiza as atividades.
G	Apenas fornece apoio / suporte informacional.
H	Apenas elabora as atividades da sua área, assim como as demais áreas da empresa.
I	Não participa do processo.

Nº	Questões	Alternativa
25	No processo de elaboração do Planejamento Estratégico da organização	
26	No processo de controle do Planejamento Estratégico da organização	
27	No processo de elaboração do Planejamento Tático da organização	
28	No processo de controle do Planejamento Tático da organização	
29	No processo de Avaliação de Desempenho, da organização como um todo, bem como de cada uma das áreas da organização.	
30	No processo de definição de preço de venda.	
31	No processo de elaboração do Planejamento Tributário da organização.	

32. A empresa possui um planejamento estratégico elaborado?

() Sim () Não

33. Caso a resposta anterior seja SIM. A Controladoria ou unidade que exerce a função de Controladoria contribuiu para a elaboração?

() Sim () Não

34. Foram definidos objetivos estratégicos para cada aspecto do planejamento estratégico?

() Sim () Não

35. Caso a resposta anterior seja SIM. A Controladoria ou unidade que exerce a função de Controladoria fornece informações para o monitoramento desses objetivos?

() Sim () Não

36. Esses objetivos estratégicos possuem indicadores e são monitorados?

() Sim. De que forma e com qual frequência? _____

() Não

37. Existe meta estabelecida para indicador dos objetivos estratégicos?

() Sim () Não

38. Quando a meta não é atingida é realizada alguma ação?

() Sim () Não

39. Com que frequência o planejamento estratégico é revisado?

() A cada 6 meses	() A cada 2 anos
() Uma vez ao ano	() Não é revisado.

40. Os gestores utilizam informações da controladoria para ajudar na elaboração das estratégias da organização?

() Sim Que tipo de informação? _____

() Não

Fonte: Elaboração própria e adaptado de Borinelli.