

Este é um artigo publicado em acesso aberto (Open Access) sob a licença Creative Commons Attribution, que permite uso, distribuição e reprodução em qualquer meio, sem restrições desde que o trabalho original seja corretamente citado.



As funções da controladoria dentro das concepções de gestão

Controllership functions within the management concepts

Recebido: 21/09/2021 – Aprovado: 30/08/2022 – Publicado: 1/10/2022

Processo de Avaliação: Double Blind Review

Aldo Callado

lorem@ipsum.com.br

Universidade Federal do Rio Grande do Sul

<https://orcid.org/0000-0002-5393-6094>

Cristiano Belarmino

lorem@ipsum.com.br

Universidade Federal Rural de Pernambuco

<https://orcid.org/0000-0003-1873-7898>

Paulo Henrique Valença

lorem@ipsum.com.br

Universidade Federal Rural de Pernambuco

<https://orcid.org/0000-0003-3660-0879>

RESUMO

Este estudo tem como objetivo averiguar quais são as funções mais frequentes desempenhadas pela controladoria em indústrias metalúrgicas, mecânicas e de material elétrico localizadas no estado de Pernambuco, dentro das concepções de gestão operacional, econômica e estratégica, assim como investigar a sua correlação baseada nas características gerais dessas empresas. Como procedimento técnico foi adotado um levantamento através de um questionário fechado com a utilização de uma escala do tipo *Likert*. Foram enviados e-mails para 85 empresas que constam como associadas no Sindicato das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e Material Elétrico de Pernambuco, retornando 21 respostas completas. A pesquisa foi realizada entre os meses de fevereiro de 2020 e maio de 2021. Na análise dos resultados utilizou-se a estatística descritiva e o teste de Correlação de *Spearman*. Desse modo, contatou-se que as funções da

controladoria, nas concepções de gestão operacional e econômica, apresentaram níveis significativos de correlação entre as características gerais das empresas pesquisadas, todavia, o grupo de gestão estratégica não demonstrou associação significativa entre as variáveis analisadas. Portanto, percebeu-se que a gestão estratégica não tem relacionamento estatístico significativo entre essas empresas pertencentes ao mesmo grupo.

Palavras-chave: Controladoria; Gestão; Indústria.

ABSTRACT

This study aims not only to investigate the most frequent functions performed by controllership in metallurgical, mechanical, and electrical material industries located in the State of Pernambuco, within the concepts of operational, economic, and strategic management, but also to investigate their correlation based on general characteristics of these companies. As a technical procedure, a survey was adopted through a closed questionnaire using a Likert-type scale. E-mails were sent to 85 companies listed as members of the Union of Metallurgical, Mechanical, and Electrical Material Industries of Pernambuco, returning 21 complete responses. The survey was carried out between the months of February, 2020 and May, 2021. In the analysis of the results, descriptive statistics and the Spearman Correlation test were used. Thus, it was found that the functions of controllership, in the conceptions of operational and economic management, showed significant levels of correlation between the general characteristics of the companies surveyed, however, the strategic management group did not show a significant association between the analyzed variables. Therefore, it was noticed that strategic management does not have a significant statistical relationship between these companies belonging to the same group.

Keywords: *Controllership; Management; Industry.*

1. INTRODUÇÃO

Na busca por melhores desempenhos e resultados, as organizações estão necessitando cada vez mais de: suporte para poder se desenvolver internamente; mecanismos de planejamento e controle; implementação de um sistema de informações que forneça subsídios ao processo de gestão, abrangendo todas as áreas da empresa.

Por isso, visando preencher esta lacuna, a controladoria surge como a principal detentora das características que podem suprir essa demanda, tendo em vista que, ela possui o conhecimento de diversas ciências que são voltadas para a área de gestão empresarial, tais como: economia, administração, contabilidade, psicologia, entre outros (AMORIM; SILVA, 2019; MOSIMANN; FISCH, 2009).

Normalmente, um modelo de gestão é moldado pelas crenças e valores que a empresa estima, sendo isto percebido na forma como são decididas as soluções para cada tipo de problema enfrentado, garantindo a sua adequação às mudanças ambientais (PARISI, 2011).

Diante desse contexto, a gestão operacional, abrange todas as áreas da empresa que desempenham suas atividades na linha de produção ou serviços, na busca por um melhor desempenho de áreas como produção, vendas, execução de serviços, entre outros (SCHUMACHER; MARION FILHO; SCHUMACHER, 2011). O modelo de gestão econômica, conforme Garcia (2003) e Pereira (2011), tem como objetivo buscar soluções para melhorar o resultado econômico da empresa, por meio de ferramentas que possibilitam o planejamento e controle das atividades, auxiliando ainda, na autonomia da empresa, descentralização, mensuração de desempenho e outros. Por fim, o modelo de gestão estratégica busca favorecer as vantagens competitivas, através de seus objetivos que são delineados para o longo prazo (SLAVOV, 2013). O processo de gestão estratégica é considerado uma combinação de compromissos, decisões e ações que buscam definir o alcance da competitividade estratégica e a melhoria dos resultados (HITT; IRELAND; HOSKISSON, 2007).

Conforme Bragg (2011), cada vez mais a função de acompanhar ou monitorar, acaba sendo direcionada à controladoria, que deve manter os gestores por dentro de como anda o desempenho de todos os departamentos, envolvendo essa questão de controle, dentro de uma variedade de sistemas e processamento de transações sobre a condução desses negócios.

Kanitz (1976) aponta dois motivos para se estudar a controladoria, a saber: (a) as empresas estão tornando-se mais complexas devido ao seu crescimento, e mesmo as pequenas

estão se profissionalizando mais, o que exige um maior conhecimento dos métodos de gestão; e (b) o mundo dos negócios segue em contínuo processo de mudança, e a cada dia surgem novidades e imprevistos, necessitando de sistemas de controle mais flexíveis e adaptáveis.

A respeito da atuação da controladoria no processo de gestão empresarial, este estudo tem como objetivo averiguar quais são as funções mais frequentes desempenhadas pela controladoria nas indústrias pernambucanas, dentro das concepções de gestão operacional, econômica e estratégica, apontadas por Lunkes *et al.* (2009) e Lunkes e Schnorrenberger (2009), além de investigar a sua correlação baseada nas características dessas empresas.

A relevância do presente estudo fundamenta-se na demonstração de qual o modelo de gestão mais exercido pela controladoria nas indústrias pernambucanas, e também, contribuir com o ambiente acadêmico esclarecendo as funções da controladoria na gestão empresarial.

2. REFERENCIAL CONCEITUAL

2.1. A controladoria e o processo de gestão empresarial

As incertezas do mercado, a exemplo das crises financeiras, bem como as novas tecnologias e a globalização, têm gerado nas organizações um maior nível de complexidade e cobrança para os seus gestores, tornando o processo de gestão empresarial conectado às diversas áreas e atividades simultaneamente, conseqüentemente, elevando o grau de riscos, caso a empresa não esteja bem alinhada com todos os setores (LUNKES; GASPARETTO; SCHNORRENBERGER, 2010).

De acordo com Pereira e Gonzaga (2019), a gestão macroeconômica visa obter maior eficiência na utilização dos recursos humanos e financeiros, tornando a empresa rentável. Por isso, a forma como as empresas são geridas se dão pelo seu modelo de gestão, nesse modelo é possível perceber seus objetos, processos, sistemas e outros. Dessa forma, a empresa consegue atender as suas finalidades, cumprir sua missão social e seus objetivos de continuidade e crescimento, dentro de sua dimensão contingencial (FREZATTI *et al.*, 2010).

Conforme Borinelli (2006), o alcance dos resultados almejados, dentro do processo de gestão, deve estar bem definido em todo o processo decisório, levando em consideração toda a estrutura da empresa e seu sistema de informação. Sendo esse processo decisório, essencial ao modelo de gestão empresarial, pois nele estão inseridos os procedimentos de gerenciamento voltados ao planejamento, execução e controle (PEREIRA, 2011). Desse modo, a gestão precisa

ter diversas ferramentas gerenciais, que vão auxiliar no planejamento e no diagnóstico da situação atual da empresa (HONORIO; BONEMBERGER, 2019).

A controladoria tem estreita ligação com os objetivos gerais na organização voltados para a missão proposta. Nesse sentido, a controladoria deve demonstrar um bom desempenho dando auxílio em todas as etapas no processo de gestão. Quando a controladoria atua à frente do processo de gestão, a sua principal tarefa é auxiliar na tomada de decisão dos gestores ou diretores envolvidos, seja na criação do planejamento estratégico juntos com o alto escalão da empresa, seja no planejamento operacional junto com os demais responsáveis, colaborando com a transformação e definição desses processos (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006).

De acordo com Giongo (2005), a fase do planejamento é concretizada no momento de sua execução e tudo que foi planejado está definido na estratégia adotada pela empresa, sendo transformada em realizações pelos seus gestores, que são responsáveis pelas decisões nesse processo. A controladoria tem a tarefa de fazer o acompanhamento e controle dos recursos no momento de sua execução e que serão aplicados nas atividades da empresa, fazendo um comparativo entre o resultado planejado com o que foi realmente alcançado (MOSIMANN; FISCH, 2009).

Calijuri (2005) destaca que o controle da empresa no processo de gestão tem o sentido de manter o acompanhamento das atividades, fazer sua avaliação e tentar produzir melhorias dentro delas de maneira contínua, resultando o controle como uma ferramenta administrativa para atingir melhores resultados. Por isso, dentro da organização a controladoria fica encarregada do controle interno, como também, no controle operacional, por ter um amplo conhecimento das informações que são alimentadas e geradas dentro dos sistemas informacionais (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006).

Seja dentro do planejamento, no sistema de informação ou atuando de maneira indireta, a controladoria é uma área de conhecimento avançado na qual está ligada na condução patrimonial da empresa, buscando manter o equilíbrio no ambiente de negócio (FREITAS et al., 2016). Diante do que foi exposto, Lunkes *et al.* (2009) e Lunkes e Schnorrenberger (2009) afirmam que a função da controladoria fica enquadrada em três perspectivas de gestão, conforme o Quadro 1.

Quadro 1: Relação das funções básicas da controladoria com a perspectiva conceitual

Gestão Operacional	Gestão Econômica	Gestão Estratégica
<ul style="list-style-type: none"> • Planejamento (Operacional) • Elaboração de relatórios e interpretação • Avaliação e deliberação • Administração de impostos • Elaboração de relatórios a órgãos reguladores e públicos • Proteção do patrimônio • Avaliações da economia política 	<ul style="list-style-type: none"> • Subsidiar o processo de gestão • Apoiar a avaliação de desempenho • Apoiar a avaliação de resultado • Gerir o sistema de informações • Atender aos agentes de mercado 	<ul style="list-style-type: none"> • Planejamento • Sistema de informações • Controle • Gestão de pessoas • Organizacional

Fonte: Lunkes *et al.* (2009), p.71 e Lunkes e Schnorrenberger (2009), p.19.

Conforme Cruz (2009), o processo de gestão é uma forma particular na qual cada empresa está habituada a seguir se comparada com as outras empresas existentes. Ahrens e Chapman (2007) tratam as práticas de controladoria como sendo, o centro das conexões de todas as atividades no processo de gestão. O processo de gestão empresarial, por sua vez, segue três perspectivas que são a gestão operacional, a gestão econômica e a gestão estratégica, nas quais a controladoria atua em todas essas vertentes, diferentemente dos outros que, normalmente, atuam em um ou dois (LUNKES; SCHNORRENBERGER, 2009). Por estes motivos, serão abordados nas seções a seguir esses três tipos de concepções, sob o olhar de diferentes autores, produzindo um maior aprofundamento do tema estudado.

2.2. Gestão operacional

Conforme Lunkes e Schnorrenberger (2009), na gestão operacional a controladoria está fortemente ligada às informações provenientes da contabilidade, nas quais suas atividades dependem para que a controladoria possa desenvolver suas atividades de planejamento e controle financeiro, por meio, principalmente, do orçamento, e que são utilizados por diversos tipos de usuários. Assim, sua ênfase está focada na execução das suas funções, em busca de melhores resultado nos seus produtos, serviços ou atividades, trazendo maior eficiência operacional (MOSIMANN; FISCH, 2009).

No planejamento operacional, a controladoria é responsável por desenvolver os objetivos de cada setor relacionados às suas atividades operacionais, quantificando em formas financeiras ou não financeiras (GIONGO, 2005). Por sua vez, fica a cargo da controladoria também, a elaboração e interpretação dos relatórios que demonstram o desempenho operacional

e que vão servir de apoio ao processo de gestão, voltados ao planejamento, controle e mensuração (TUNG, 1993, BRAGG, 2011).

De acordo com Bianchi, Backes e Giongo (2006) e Freitas *et al.* (2016), dentro do processo de gestão operacional, a controladoria deve buscar os melhores resultados operacionais possíveis, avaliando de que maneira é possível atingir os resultados estimados, e deliberando junto com os gestores, ações que tragam simultaneamente menos sacrifícios operacionais, com a maximização desses resultados. Assim, a controladoria deve auxiliar na melhoria dos instrumentos de gestão, com a implementação de modelos de pesquisa operacional, dados estatísticos, entre outras formas que produzam um sistema de informação mais abrangente na organização (BEUREN, 2002).

Relacionado à administração de impostos, a controladoria deve fazer a preparação e apresentação oportuna de declarações fiscais, bem como a supervisão de todos os assuntos relacionados à tributação das empresas, como a condução de um programa efetivo de gestão tributária (BEUREN, 2002; BRAGG, 2011), assim como fazer a elaboração dos relatórios a órgãos reguladores e públicos, como meio de atender as possíveis exigências que possam afetar de alguma forma os resultados operacionais (CHAGAS, 2000; CRUZ, 2009). A proteção do patrimônio é outra função dessa área, pois o interesse da entidade será defendido por meio da implementação e acompanhamento do controle interno das atividades ou operações dentro da organização. Isto permite verificar os acontecimentos que possam alterar o patrimônio da empresa (FRANCO; MARRA, 2000; BORINELLI, 2006).

Segundo Mosimann e Fisch (2009), a avaliação econômica política feita pela controladoria deve compreender as forças políticas, econômicas e sociais, que de certa forma produzam algum efeito nos resultados operacionais, cabendo lembrar que essas forças estão relacionadas aos fatores internos e externos.

2.3. Gestão econômica

A controladoria para poder subsidiar o processo de gestão precisa observar e ter conhecimento da contabilidade financeira e gerencial, diante desse acúmulo e combinação de conhecimento, a controladoria pode trazer melhores alternativas na tomada de decisão para os gestores (TUNG, 1993; FREITAS *et al.*, 2016). Como também, apoiar a avaliação de desempenho por meio dos relatórios extraídos do sistema de informação existente, com base

nas metas definidas para as atividades operacionais ou orçamentárias, abrangendo os produtos, serviços ou unidades de gestão (HECKERT; WILLSON, 1963; MOSIMANN; FISCH, 2009; PEREIRA, 2011).

Conforme Garcia (2003) e Monteiro e Barbosa (2011), a controladoria apresenta apoio aos gestores na avaliação dos resultados econômicos, tendo como propósito de cooperar nas tomadas de decisões e com meios de melhoria nos resultados em decorrência de seu vasto conhecimento. Ela também está presente para que as organizações possam gerir melhor seu sistema de informações, auxiliando na divulgação, no cumprimento dos objetivos e reduzindo o conflito por causa da assimetria informacional (BEUREN; SILVA, 2010).

Para Peleias (2002) e Nascimento e Bianchi (2005), a função da controladoria no processo de gestão está atrelada, também, em atender os agentes de mercado, na tentativa de compreender e amparar as suas exigências, sendo um mediador na tentativa de apaziguar os conflitos, mas resguardando os interesses da organização. Sempre voltado para criar práticas de boa governança na condução de suas funções e criar resultados econômicos favoráveis à organização que está representando.

2.4. Gestão estratégica

No planejamento estratégico são avaliadas as perspectivas da empresa, visando analisar as oportunidades, ameaças e tendências que possam acontecer em seu ambiente. Assim, esse tipo de planejamento, busca conhecer o futuro com as informações levantadas na intenção de atingir as metas e objetivas (ANSOFF; MCDONNELL, 1993; MARTIN, 2002; PADOVEZE, 2004).

Calijuri (2005) argumenta que a controladoria deve ter o conhecimento geral sobre a empresa, bem como sua forma de gestão, quais são seus clientes, fornecedores e concorrentes, mas para isso deve possuir um sistema de informação ligado diretamente ao sistema operacional da empresa, e dessa forma auxiliar na gestão estratégica. Assim, a controladoria fornece o apoio necessário para compor um sistema de informação entre todos os níveis de gestão (VOGT; DEGENHART; LAVARDA, 2017).

Figueiredo e Caggiano (2006) ressaltam que o sistema de controle estabelecido na gestão estratégica viabiliza a integração entre o planejamento e o controle, dessa forma, torna-se possível fazer a identificação dos gestores responsáveis por cada área e definir padrões de

avaliação para mensurar o desempenho. Ficando sob a responsabilidade da controladoria, seu processo de comparação do resultado previsto com o realizado (PELEIAS, 2002; BORINELLI, 2006).

Para Lunkes e Schnorrenberger (2009), a gestão de pessoas pode obter auxílio da controladoria nos seguintes aspectos: identificar formas de gestão que melhor se enquadram ao ambiente de trabalho; indicar benefícios e promoções como fontes de incentivos; e auxiliar no treinamento dos funcionários.

Em geral, a controladoria encontra-se numa posição estratégica central, ou seja, ela conduz a gestão estratégica organizacional, apoiando o processo decisório, avaliando o andamento das metas, sincronizando as atividades empresariais para que possam ser alcançados os objetivos traçados no planejamento, tudo isso por meio das informações desenvolvidas por ela (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

3. METODOLOGIA

A metodologia aplicada nessa pesquisa possui características exploratória e descritiva, com sua abordagem quantitativa. O seu procedimento técnico está fundamentado por meio de levantamento (*survey*) através de questionário inerente ao tema proposto.

Um estudo para ser considerado exploratório precisa direcionar sua pesquisa em uma área no qual se tenha poucas abordagens relacionadas ao tema explorado (PRODANOV; FREITAS, 2013; SILVA, 2017), e possuem como critério central, o tratamento de uma visão geral de fatos específicos que ocorrem dentro do objeto estudado, ou seja, procura aproximar esses fatos com os objetivos da pesquisa (GIL, 2002).

Na pesquisa descritiva, os fatos são observados, estudados e avaliados os fenômenos provenientes dos acontecimentos expostos, contudo, sem haver manipulações ou interferências pelo pesquisador (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2007). De acordo com Chemin (2015), a pesquisa por meio de levantamento, tem a sua coleta de dados feita de modo padronizado. Sua organização por meio de levantamento é bastante utilizada em pesquisas descritivas (CRESWELL, 2010; GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Conforme Prodanov e Freitas (2013), uma pesquisa de levantamento busca trazer questionamento de forma direta, na tentativa de compreender determinados comportamentos do objeto estudado, com base em um questionário, sendo essas informações analisadas de

maneira quantitativa, tornando possível a descoberta de possíveis traços de similaridades entre a população participante do estudo que está sendo desenvolvido, tendo como meio mais comum o questionário que é desenvolvido pelo pesquisador (BABBIE, 1999; GIL, 2008). Pode-se ver esse questionário conforme o Quadro 2:

Quadro 2: Funções da controladoria no modelo de gestão

Grupo	Cód.	Questões/Variáveis
Gestão Operacional	OP01	É função da controladoria no planejamento operacional, desenvolver os objetivos de cada setor relacionados às suas atividades operacionais, quantificando em formas financeiras ou não financeiras?
	OP02	É função da controladoria a elaboração e interpretação dos relatórios que demonstram o desempenho operacional e que vão servir de apoio ao processo de gestão?
	OP03	É função da controladoria avaliar de que maneira é possível atingir os resultados operacionais estimados, e deliberar junto com os gestores, ações que tragam simultaneamente menos sacrifícios operacionais e a maximização dos resultados?
	OP04	É função da controladoria fazer a preparação e apresentação oportuna de declarações fiscais, bem como a supervisão de todos os assuntos relacionados à administração de impostos da empresa, como a condução de um programa efetivo de gestão tributária?
	OP05	É função da controladoria fazer a elaboração dos relatórios à órgãos reguladores e públicos, como meio de atender as possíveis exigências que possam afetar de alguma forma os resultados operacionais?
	OP06	É função da controladoria cuidar da proteção do patrimônio, devendo fazê-lo com a implementação e o acompanhamento do controle interno das operações na organização?
	OP07	É função da controladoria a avaliação econômica política, compreendendo as forças políticas, econômicas e sociais?
Gestão Econômica	EC01	É função da controladoria subsidiar o processo de gestão, possuindo conhecimento da contabilidade financeira e gerencial, trazer melhores alternativas na tomada de decisão para os gestores?
	EC02	É função da controladoria apoiar a avaliação de desempenho por meio dos relatórios extraídos do sistema de informação, com base nas metas definidas para as atividades operacionais ou orçamentárias nas unidades de gestão?
	EC03	É função da controladoria dar apoio aos gestores na avaliação dos resultados econômicos, tendo como propósito de cooperar nas tomadas de decisões, e com meios de melhorias nos resultados?
	EC04	É função da controladoria gerir o sistema de informações, auxiliando na divulgação, no cumprimento dos objetivos e na redução dos conflitos por causa da assimetria informacional?
	EC05	É função da controladoria atender os agentes de mercado, na tentativa de compreender e amparar as suas exigências, sendo um mediador na tentativa de apaziguar os conflitos, mas resguardando os interesses da organização?
Gestão Estratégica	ES01	É função da controladoria no planejamento estratégico, avaliar as perspectivas da empresa, analisando as oportunidades, ameaças e tendências que possam acontecer em seu ambiente?
	ES02	É função da controladoria fornecer o apoio necessário para compor um sistema de informação entre todos os níveis de gestão?
	ES03	É função da controladoria cuidar do sistema de controle estabelecido na gestão estratégica, viabilizando a integração entre o planejamento e o controle, ficando sob sua responsabilidade o processo de comparação do resultado previsto com o realizado?
	ES04	É função da controladoria auxiliar a gestão de pessoas nos seguintes aspectos, identificar formas de gestão que melhor se enquadram ao ambiente de trabalho, indicar benefícios e promoções como fontes de incentivos, e auxiliar no treinamento dos funcionários?
	ES05	É função da controladoria em geral, conduzir a gestão estratégica organizacional, apoiando o processo decisório, avaliando o andamento das metas, sincronizando as atividades empresariais para que possam ser alcançados os objetivos traçados no planejamento, tudo isso por meio das informações desenvolvidas por ela?

Fonte: Elaboração própria.

O procedimento de coleta de dados se deu por meio de um questionário. As questões foram embasadas pelos diversos autores evidenciados no referencial teórico, com perguntas fechadas e a utilização de uma escala do tipo *Likert* de 1 a 5 (1= Discordo Plenamente; 2= Discordo Parcialmente; 3= Indiferente; 4= Concordo Parcialmente; 5= Concordo Plenamente). As empresas que foram solicitadas para participar da pesquisa fazem parte do Sindicato das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico do Estado de Pernambuco (SIMMEPE). Esse sindicato possui 85 associados, desse modo, foram enviados e-mails para cada empresa. A coleta das respostas ocorreu de janeiro de 2020 até maio de 2021, sendo obtidas 21 respostas completas.

Para atingir o objetivo da pesquisa, utilizou-se a estatística descritiva. A sua aplicação produziu, na coleta de dados, um panorama sobre os perfis dos respondentes e empresas que preencheram o questionário que, conforme Stevenson (1986), consegue expor as particularidades de cada tipo de informação coletada. Em seguida, foi utilizado o teste de Correlação de *Spearman*, que é utilizado para criar associações entre duas variáveis que não depende de hipóteses paramétricas, com uma medida de variação entre -1 e 1 (FÁVERO; BELFIORI, 2017). Foi considerado para o teste o nível de significância de 5%, a correlação foi aplicada entre as três perspectivas de gestão (operacional, econômica e estratégica) e o perfil das empresas, sendo utilizado o programa SPSS.

4. ANÁLISE DOS DADOS

Preliminarmente, a Tabela 1 demonstra as características de cada respondente. Dessa forma, ficou evidenciado quem participou da pesquisa e possibilitou as informações necessárias para que este estudo conseguisse chegar aos seus resultados.

Tabela 1:
Características dos respondentes

GÊNERO	Masculino	13	61,9%
	Feminino	8	38,1%
FAIXA ETÁRIA (IDADE)	Abaixo de 30 anos	4	19,0%
	Entre 30 e 40 anos	6	28,6%
	Entre 41 e 50 anos	6	28,6%
	Acima de 50 anos	5	23,8%
NÍVEL DE ESCOLARIDADE	Graduação	6	28,6%
	Especialização	12	57,1%
	Mestrado	3	14,3%
FORMAÇÃO SUPERIOR	Ciências Contábeis	9	42,9%
	Administração	5	23,8%
	Engenharia	4	19,0%
	Economia	2	9,5%
	Direito	1	4,8%
EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL	Menor que 10 anos	3	14,3%
	Entre 10 e 20 anos	10	47,6%
	Maior que 20 anos	8	38,1%
FUNÇÃO	Diretor	6	28,6%
	Gerente	5	23,8%
	Controller	5	23,8%
	Gestor/Administrador	3	14,3%
	Analista de Controladoria	2	9,5%

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

A Tabela 1, em suma, apresenta que a maioria dos respondentes são homens, a faixa etária ficou entre 30 e 50 anos e com nível de escolaridade em especialização na maior parte dos casos. Ademais, a maioria possui formação em Ciências Contábeis, muitos com experiência profissional entre 10 e 20 anos, e ainda, os respondentes declararam possuir a função de Diretor na organização.

Dando prosseguimento aos dados coletados, a Tabela 2 discorreu sobre as características da empresa. Nela estão os detalhes no modo como as empresas dos respondentes estão estruturadas de maneira geral.

Tabela 2:
Características gerais das empresas

TEMPO DE ATUAÇÃO NO MERCADO	Maior que 20 anos	9	42,9%
	Entre 10 e 20 anos	7	33,3%
	Menor que 10 anos	5	23,8%
NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS	Até 19 funcionários	3	14,3%
	Acima de 19 até 99 funcionários	10	47,6%
	Acima de 99 até 499 funcionários	5	23,8%
RECEITA OPERACIONAL BRUTA (anual)	Até R\$ 360.000,00	3	14,3%
	Acima de R\$ 360.000,00 até R\$ 4.800.000,00	11	52,4%
	Acima de R\$ 4.800.000,00 até R\$ 300.000.000,00	4	19,0%
ESTRUTURA HIERÁRQUICA	Até R\$ 300.000.000,00	3	14,3%
	Dois níveis	4	19,0%
	Três níveis	9	42,9%
PRINCIPAIS DECISÕES OPERACIONAIS	Quatro níveis ou mais	8	38,1%
	Pela diretoria	13	61,9%
	Pelos gerentes superiores	7	33,3%
GRAU DE FORMALIZAÇÃO DOS PROCESSOS	Pelos gerentes intermediários	1	4,8%
	Os processos possuem metas específicas definidas pela empresa	6	28,6%
	Os processos são padronizados e aprimorados	5	23,8%
	Os processos são planejados, supervisionados e revisados	5	23,8%
	Os processos são continuamente aprimorados	3	14,3%
UTILIZAÇÃO DE <i>SOFTWARES</i> ERP	Os processos não são padronizados	2	9,5%
	Não utiliza	3	14,3%
	Está em fase inicial de implantação	4	19,0%
	Concluiu a implantação e está em uso na empresa	12	57,1%
SITUAÇÃO ATUAL DO SETOR DE CONTROLADORIA	Está em fase final de implantação	2	2,0%
	Existe na empresa	9	42,9%
	Está em fase inicial de implantação	6	28,6%
	Não existe	4	19,0%
	Está em fase final de implantação	2	9,5%

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Portanto, percebe-se na Tabela 2 que as empresas possuem mais de 20 anos de existência, com destaque à ocorrência de três empresas com mais de 499 funcionários e o faturamento acima de 300 milhões. Igualmente, a maior parte das empresas apresentaram três níveis de estrutura hierárquica e os diretores tomam as principais decisões. Ainda, grande parte

das empresas afirmou possuir metas específicas e utiliza algum tipo de sistema de informação. Por fim, essas empresas reiteram que possuem um setor de controladoria em funcionamento.

Logo após os fatores descritivos, a condução deste estudo abordou a análise das correlações. A princípio, foram testadas as características das empresas relativas aos aspectos de gestão operacional, econômico e estratégico. Dessa forma, a pesquisa possui em seu escopo três tabelas. Inicialmente, o grupo de gestão operacional foi o primeiro a ser testado, os resultados são constatados na Tabela 3.

Tabela 3:

Correlação de *Spearman* entre os aspectos de gestão operacional e as características gerais das empresas

GESTÃO OPERACIONAL	Tempo de atuação	Número de funcionários	Receita Operacional	Estrutura hierárquica	Decisões operacionais	Processos operacionais	Utilização de ERP	Setor de controladoria
Planejamento (Operacional)	-0,277	-0,002	0,012	-0,085	0,188	-0,204	-0,353	-0,431
Elaboração de relatórios e interpretação	-0,060	0,225	0,230	0,160	.482*	0,167	0,133	-0,220
Avaliação e deliberação	-0,188	0,020	-0,016	-0,031	0,298	0,064	-0,005	-0,331
Administração de impostos	0,098	0,277	0,236	0,024	.472*	-0,111	-0,068	-0,280
Elaboração de relatórios a órgão reguladores e públicos	-0,078	-0,008	-0,016	-0,224	0,147	-0,203	-0,143	-0,324
Proteção do patrimônio	0,094	0,304	.440*	0,168	0,218	0,003	-0,085	-0,067
Avaliação da economia política	-0,001	0,205	.439*	0,263	0,156	.438*	-0,049	0,236

Nota: * A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Destarte, os resultados constatados na Tabela 3 apontam que existem correlações significativas entre a gestão operacional e o perfil da empresa nas atividades desempenhadas pela controladoria. Tal afirmação está exposta na relação entre a receita operacional e a proteção do patrimônio e a avaliação da economia política. Em seguida, as decisões operacionais apresentaram associação entre a elaboração e interpretação de relatórios, e a administração de impostos. Por último, os processos operacionais, também, apresentaram uma correlação significativa com a avaliação da economia política.

Por conseguinte, foi testado o grupo de gestão econômica. Nele utilizou-se também as características gerais das empresas. Os resultados estão demonstrados na Tabela 4.

Tabela 4:

Correlação de *Spearman* entre os aspectos de gestão econômica e as características gerais das empresas.

GESTÃO ECONÔMICA	Tempo de atuação	Número de funcionários	Receita Operacional	Estrutura hierárquica	Decisões operacionais	Processos operacionais	Utilização de ERP	Setor de controladoria
Subsidiar o processo de gestão	0,084	0,367	0,309	0,258	0,223	0,115	0,136	-0,316
Apoiar a avaliação de desempenho	-0,030	0,326	0,156	0,082	0,178	.564**	0,208	-0,041
Apoiar a avaliação de resultados	0,139	0,210	0,283	0,254	-0,016	0,174	0,219	-0,191
Gerir sistema de informação	0,399	0,377	0,347	0,224	0,328	-0,068	0,105	0,144
Atender aos agentes de mercado	0,135	0,190	0,161	-0,045	0,040	-0,136	-0,162	-0,102

Nota: ** A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

A partir do que é apresentado na Tabela 4 pode-se notar que, mais uma vez, foi constatado um resultado significativo para as funções da controladoria no grupo de gestão econômica dessas empresas. Essa significância está entre o processo operacional das empresas e o apoio e avaliação de desempenho. Isto demonstra ainda que as empresas têm sua concepção de gestão da controladoria mais voltada para o desempenho do que para os resultados.

Por fim, o estudo aplicou o teste de Correlação de *Spearman* entre o grupo de gestão estratégica e as características gerais das empresas. Os resultados são vistos na Tabela 5.

Tabela 5:

Correlação de *Spearman* entre os aspectos de gestão estratégica e as características gerais das empresas

GESTÃO ESTRATÉGICA	Tempo de atuação	Número de funcionários	Receita Operacional	Estrutura hierárquica	Decisões operacionais	Processos operacionais	Utilização de ERP	Sector de controladoria
Planejamento	-0,216	-0,125	0,034	-0,020	0,246	0,297	-0,143	0,062
Sistema de informação	0,191	0,283	0,306	0,254	0,373	0,356	0,170	0,067
Controle	-0,241	-0,036	-0,013	-0,020	0,328	0,143	-0,142	-0,346
Gestão de pessoas	0,006	-0,122	-0,033	-0,262	0,358	-0,094	-0,283	-0,049
Organizacional	-0,180	-0,025	0,050	0,019	0,277	0,173	0,042	-0,218

Fonte: Dados da Pesquisa (2021).

Em síntese, a Tabela 5 não apresentou relação significativa dos componentes que foram testados, ou seja, as funções da controladoria, dentro das concepções de gestão estratégica, não tiveram algum tipo de resultado estatisticamente significativo.

Esses resultados apresentados pelas tabelas de correlação confirmaram que em dois casos, na gestão operacional e econômica, existem associações significativas entre as funções da controladoria e as características das empresas, e a exceção, ficou no grupo de gestão estratégica.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como objetivo averiguar quais são as funções mais frequentes desempenhadas pela controladoria nas indústrias metalúrgicas mecânicas e de material elétrico de Pernambuco, dentro das concepções de gestão operacional, econômica e estratégica, e investigar sua correlação baseada nas características dessas empresas. Para conseguir atingir o objetivo, foram utilizadas as 21 respostas dessas empresas. Desse modo, foram fornecidos indícios expressivos de que existem certos níveis de correlação significativa entre essas indústrias.

Nesse aspecto, o grupo de gestão operacional foi o que apresentou maiores indícios de correlação significativa, isso denota a tendência desse grupo de empresas em relação às perspectivas na função da controladoria dentro da gestão operacional. Além do mais, o grupo de gestão econômica apresentou uma correlação significativa em relação ao apoio e avaliação

do desempenho dessas empresas. Esse fator comprova, estatisticamente, a relação da controladoria na atuação como suporte que visa à maximização do desempenho.

Em seguida, o grupo de gestão estratégica não apresentou correlação entre as características das empresas pesquisadas. Isso pode estar relacionado com o baixo nível de concentração das respostas e seus pontos em comum, que são determinados como função da controladoria no aspecto estratégico. Essa ocorrência pode ser explicada, por exemplo, na significância da gestão operacional, como essas empresas pertencem ao mesmo ramo de atividades, é normal possuírem um modelo de gestão mais alinhado e impactar na forma como a controladoria vai exercer suas funções nas atividades operacionais. Todavia, um modelo de gestão estratégico, possivelmente, irá depender de fatores internos, externos, gestores, metas que cada empresa determina e uma série de outras nuances.

Em conclusão, fica a sugestão de pesquisa pela busca e compreensão mais aprofundada de como as funções da controladoria são abordadas dentro dessas indústrias no modelo de gestão estratégico. Até mesmo, coletar um maior número de respondentes para uma análise mais robusta entre os três tipos de gestão, considerando-se que podem surgir mais associações significativas para as funções de controladoria, que não foram perceptíveis nessa primeira análise deste estudo.

REFERÊNCIAS

AHRENS, T.; CHAPMAN, C. S. Management accounting as practice. **Accounting, Organizations and Society**, n. 32, p. 1-27, 2007.

AMORIM, T. N. G. F.; SILVA, L. de B. Profissionais da controladoria: competências e demandas organizacionais. **Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - Issn 2176-9036**, [s.l.], v. 11, n. 1, p.220-236, dez. 2018. Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN. <http://dx.doi.org/10.21680/2176-9036.2019v11n1id14337>.

ANSOFF, H. I.; McDONNELL, E. J. **Implantando a Administração Estratégica**. São Paulo: Atlas, 1993.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. 12. ed. São Paulo: McGraw-hill, 2008.

BEUREN, I. M. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, P. (Org). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman/Artmed, 2002.

BEUREN, I. M.; SILVA, A. J. Abordagens da controladoria em artigos publicados em periódicos dos programas de pós-graduação em ciências contábeis recomendados pela CAPES. **Enfoque: Reflexão Contábil**, [s.l.], v. 29, n. 3, p.09-21, 31 jan. 2011. Universidade Estadual de Maringá. <http://dx.doi.org/10.4025/enfoque.v29i3.4721>.

BIANCHI, M.; BACKES, R. G.; GIONGO, J. A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. **Contexto**, Porto Alegre, v. 6, n. 10, p.1-23, jun/dez. 2006.

BORINELLI, M. L. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2006.

BRAGG, S. M. **The controller's function: the work of the managerial accountant**. 4. ed. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2011.

CALIJURI, M. S. S. **O papel do controller: um estudo no contexto brasileiro**. 2005. 130 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis e Financeiras, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; SILVA, R. **Metodologia científica**. 6. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHAGAS, J. F. **O exercício da controladoria em instituições bancárias com atuação no Brasil**. 2000. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

CHEMIN, B. F. **Manual da Univates para trabalhos acadêmicos**. Lajeado: Univates, 2010.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 3. ed. Porto Alegre: ARTMED, 2010. Tradução Magda Lopes.

CRUZ, B. R. da. **A prática da controladoria nos maiores bancos que operam no Brasil à luz de uma estrutura conceitual básica de controladoria**. 2009. 155 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

FÁVERO, L. P.; BELFIORI, P. **Manual de análise de dados**. 1. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2017.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FREITAS, G. A. de et al. CONTROLADORIA: Estudo na perspectiva da Teoria dos Stakeholders. **RIC - Revista de Informação Contábil**, Recife, v. 10, n. 4, p.15-31, out/dez. 2016.

FREZATTI, F. *et al.* Críticas ao orçamento: problemas com o artefato ou a não utilização de uma abordagem abrangente de análise? **ASAA-Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 3, n. 2, p. 190-216, 2010.

GARCIA, E. A. da R. **Modelo de controladoria para empresas do ramo de construção civil, subsetor edificações sob a ótica da gestão econômica**. 2003. 192 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de Pesquisa**. Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS – Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª. Ed. Atlas: 2002.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIONGO, J. **A participação da controladoria no processo de gestão organizacional**. 2005. 145 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2005.

HITT, M. A.; IRELAND, R. D.; HOSKISSON, Robert E. **Strategic Management: Competitiveness and Globalization (concepts and cases)**. 7. ed.: Thomson/south-western, 2007.

HONORIO, F. M. M.; BONEMBERGER, S. Z. Aplicação de Ferramentas de Apoio Gerencial Contábil em uma Microempresa de Confeções. **Regepe - Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**, [s.l.], v. 8, n. 1, p.201-218, 1 jan. 2019. <http://dx.doi.org/10.14211/regepe.v8i1.1199>.

KANITZ, S. C. **Controladoria: Teoria e Estudo de Casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

LUNKES, R. J. et al. Considerações sobre as funções da controladoria no Estados Unidos, Alemanha e Brasil. **Revista Universo Contábil**, [s.l.], v. 5, n. 4, p.63-75, 30 nov. 2009. *Revista Universo Contábil*. <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.2009431>.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D.. Um estudo sobre as funções da controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações**, [s.l.], v. 4, n. 10, p.106-126, 1 dez. 2010. Universidade de São Paulo Sistema Integrado de Bibliotecas - SIBiUSP. <http://dx.doi.org/10.11606/rco.v4i10.34779>.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBERGER, D. **Controladoria: Na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTIN, N. C. Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**. V. 13, n. 28, p. 7-28, jan./abr. 2002.

MONTEIRO, J. M.; BARBOSA, J. D. Controladoria empresarial: Gestão econômica para as micro e pequenas empresas. **Revista da Micro e pequena empresa**, v.5, nº 2, p.38-59, mai/ago. 2011.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 6º Reimpressão.

NASCIMENTO, A. M.; BIANCHI, M. Um estudo sobre o papel da controladoria no processo de redução de conflitos de agência e de governança corporativa. **Anais...** V Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo (SP): USP. 2005.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PARISI, C. Planejamento e controle. In: PARISI, C.; MEGLIORINI, E. (Org.). **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011. Cap. 5. p. 99-125.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, C. A. Gestão Econômica. In: PARISI, C.; MEGLIORINI, E. (Org.). **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011. Cap. 9. p. 191-238.

PEREIRA, F. I.; GONZAGA, L. K. C. A configuração do modelo de gestão financeira na cadeia agroalimentar do chuchu: um estudo de caso. In: IV Simpcont - Simpósio de Controladoria da Ufrpe, Recife. **Anais... IV SIMPCONT**. Recife (PE): UFRPE. 2019

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Amburgo: Feevale, 2013.

SCHUMACHER, G.; MARION FILHO, P. J.; SCHUMACHER, F. A gestão operacional e a administração estratégica nas pequenas empresas do COREDE Central/RS (2000-2005). **Revista Estudos do Cepe**, Santa Cruz do Sul, v. 1, n. 33, p.180-205, jan/jun. 2011.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis, 2017.

SLAVOV, T. N. B. **Gestão estratégica de custos: uma contribuição para construção de sua estrutura conceitual**. 2013. 291 f. Tese (Doutorado) - Curso de Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

STEVENSON, W. J. **Estatística aplicada à Administração**. São Paulo: Harbra, 1986.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. 8. ed. São Paulo: Edições Universidade-empresa, 1993.

VOGT, M.; DEGENHART, L.; LAVARDA, C. E. F. Motivações, habilidades e competências do Controller na percepção de alunos que cursam pós-graduação em Controladoria. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, [s.l.], v. 16, n. 48, p.105-123, 22 ago. 2017. Revista Catarinense da Ciência Contábil. <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v16n48.2385>.