

**A ESTRUTURA DA CONTROLADORIA EM EMPRESAS DE PEQUENO E MÉDIO
PORTE NA MESORREGIÃO DE CHAPECÓ-SC****Jessica Polli***Universidade Comunitária da Região de Chapecó***Francieli Pacassa***Universidade Comunitária da Região de Chapecó***Antonio Zanin***Universidade Comunitária da Região de Chapecó***RESUMO**

Pesquisas relativas à Controladoria favorecem conhecimentos mais extensivos sobre a área organizacional. Dessa forma, este estudo objetiva identificar a estrutura da controladoria em empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó, SC. A pesquisa caracteriza-se como descritiva amparada em uma abordagem quantitativa. Um questionário foi enviado de forma eletrônica ao controller ou responsável pela controladoria das empresas, o que totalizou uma amostra de 111 respondentes. Os resultados do estudo revelam que 34% da amostra apontou que a unidade organizacional denominada como controladoria existe dentro da empresa e 66% da amostra pesquisada respondeu que esta unidade é inexistente, sendo as atividades exercidas por diferentes setores, mas principalmente associados à contabilidade. Ademais, identificou-se questões atreladas à posição hierárquica da controladoria nas organizações. Para pesquisas futuras, recomenda-se avançar no estudo da controladoria dentro das empresas buscando identificar suas práticas e o nível de importância deste setor.

Palavras-Chave: Estrutura; Controladoria; Pequeno e médio porte.

1. INTRODUÇÃO

No cenário atual, o ambiente empresarial lida com constantes mudanças frente à complexidade e necessidade de maior eficiência e produtividade, o que torna necessário o aprimoramento dos métodos de planejamento e controles internos já utilizados para que possam ser empregados satisfatoriamente, com a finalidade de gerir informações, as quais servem de suporte ao processo decisório (Beuren, Gomes & Luz, 2012; Leite, Reif & Lavarda, 2018).

Essa nova dinâmica empresarial passa a exigir cada vez mais informações confiáveis, transparentes e em tempo hábil para os gestores efetuarem decisões assertivas. Neste contexto, emerge a controladoria ao desempenhar um papel fundamental dentro das organizações, proporcionando a melhoria dos processos de controle, gestão da informação e suporte ao planejamento estratégico (Leite et al., 2018).

Desta forma, a controladoria por meio da sua posição como sistema formal dentro das organizações, busca contribuir a fim de assegurar a continuidade dos negócios através da geração de informações econômicas que possibilitem avaliar e controlar as atividades organizacionais na direção de maior eficácia, tendo ainda como propósito prestar suporte as áreas que necessitam definir suas diretrizes táticas e estratégicas (Borinelli, 2006; Beuren et al., 2012; Leite et al., 2018).

Assim, a controladoria consiste em um órgão formal da organização responsável pelo controle do processo de gestão, geração de informações úteis com a finalidade de assessorar as demais unidades organizacionais para que obtenham desempenho análogo aos objetivos planejados, além de fornecer informações aos agentes externos (Borinelli, 2006; Beuren, et al., 2012). A presença da controladoria em uma empresa acaba por permitir um gerenciamento de

informações com maior transparência e qualidade aos seus diversos stakeholders, seja para avaliar possibilidade de investimentos ou adoção de medidas corretivas (Beuren, et al.,2012).

Associado a isto, e dando a importância de que as empresas de pequeno e médio porte têm grande impacto na economia brasileira, a controladoria para a gestão torna-se essencial no desenvolvimento das suas atividades. Sendo assim, apresenta-se a seguinte problemática de estudo: Qual é a estrutura da Controladoria em empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó, SC? Como forma de responder ao problema de pesquisa, o estudo tem como objetivo identificar a estrutura da Controladoria em empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó, SC.

Diante de tal perspectiva, esta pesquisa justifica-se devido à grande maioria dos gestores de micro e pequenas empresas não utilizarem a contabilidade para acompanhar metas, medir desempenho e auxiliar no processo decisório. Isso ocorre devido ao fato de muitos gestores atribuírem à contabilidade, o excesso de burocracia e a arrecadação de tributos (Santos, Dorow & Beuren, 2016). Ademais, permitirá gerar o fortalecimento da área da controladoria em pequenas empresas e como disciplina acadêmica, assim como contribuirá para o conhecimento sobre as pequenas empresas e suas estruturas, além de colaborar com estudos associados à controladoria ao pesquisar junto aos controllers/gestores aspectos relativos ao exercício do cargo.

2. REFERENCIAL DA LITERATURA

Neste tópico, serão abordados temas que embasam conceitualmente a problemática da pesquisa em questão. Inicialmente são apresentadas informações acerca da controladoria e contabilidade gerencial, que é o interesse da pesquisa, seguido das discussões das suas funções, estrutura e importância para as micro e pequenas empresas.

2.1 Controladoria e Contabilidade Gerencial

O surgimento da controladoria não é recente e está associada à prática, o que acarretou na não existência de uma definição clara quanto a sua área de atuação e tendo conseqüentemente seu arcabouço teórico associado à contabilidade gerencial (Lunkes, Schonorrenberger & Rosa, 2013), pois em determinadas situações os termos parecem ser sinônimos. Assim sendo, tal situação ainda mostra-se divergente entre diversos pesquisadores da área (Frezatti, Rocha, Nascimento & Junqueira, 2009).

Apesar da falta de unanimidade no tratamento dos termos a despeito da controladoria e contabilidade gerencial, Leite, Dihel e Manvailier (2015) indicam que em uma perspectiva internacional, os termos sejam próximos, ou até mesmo sinônimos (Lunkes, Schnorrenberger, Souza & Da Rosa, 2012), fato que sustenta-se devido os termos mencionados serem tratados em pesquisas internacionais no mesmo campo, como *management accounting*. Assim, para Dihel (2017) a falta de consenso sobre o tema, indica a possibilidade de existência de conflitos de terminologia e taxonomia, os quais podem ser ilusórios.

Para Horngren, Sundem e Statton (2004, p. 4), a contabilidade gerencial é o “processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais”. Já para a International Federation of Accountants (IFAC) de acordo com seu pronunciamento, a contabilidade gerencial é parte integrante do processo de gestão, podendo ser definida como “o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informação (financeira e operacional) utilizada pela administração para planejar, avaliar e controlar internamente uma organização” (IFAC, 1998).

Além disso, o foco da contabilidade gerencial alterou-se ao longo dos anos de sua evolução, de modo a se adaptar às mudanças enfrentadas pelas organizações em cada estágio, reestruturando e modificando seus métodos e combinando conhecimentos e recursos (Santos et

al., 2017). Para Dihel (2017), Frezatti et al. (2009) e Júnior & Da Silva (2018), a importância da contabilidade gerencial que era originalmente voltada aos custos organizacionais, passou a ser tratada de forma mais especializada e dirigida aos relatórios financeiros a fim de prover de informações os usuários, com o intuito em auxiliar no planejamento e controle.

Embora a proximidade dos termos, nesta pesquisa a controladoria será abordada como uma unidade organizacional. Mercados globalizados, níveis elevados de competitividade e a necessidade de controle, acaba por justificar a existência da área de controladoria nas organizações, como um órgão organizacional formalmente responsável pela geração e fornecimento de informações, em que busca atender às exigências dos agentes (Beuren et al., 2012).

A controladoria elevou sua significância ao constituir-se em uma função diferenciada, em que volta-se ao controle gerencial efetivo, além de assumir papel de principal suporte no processo da gestão organizacional, e no auxílio das tomadas de decisões, devido a capacidade de monitorar as mudanças do ambiente que podem influenciar na competitividade e continuidade do negócio (Beuren, Bogoni & Fernandes, 2008; Leite et al., 2018).

O modelo em que a controladoria irá atuar nas organizações, seja *staff* ou linha, dependerá exclusivamente da estrutura, características e necessidades de cada empresa (Borinelli, 2006; Beuren et al., 2012; Kruger, Presa, Petri, Mendes & Zanin, 2018; Silva et al., 2020). Quando enquadrada como *staff*, a controladoria realiza assessoria ao processo decisório dos gestores de forma indireta. Já na autoridade de linha, a controladoria participa do processo decisório, desempenhando ação de comando (Kruger et al., 2018; Silva et al., 2020).

Assim, a compreensão da estrutura da controladoria nas organizações é fundamental para entender o papel no processo de gestão, apesar de não existir um padrão a ser seguido (Beuren & Muler, 2010). Cada organização irá adaptar as atividades e funções da controladoria conforme seus procedimentos, de modo que, a forma que será organizada influenciará diretamente no desenho dos sistemas de controle gerencial (Mendes, Kruger & Lunkes, 2017).

Nesta perspectiva, em convergência aos conceitos da teoria da contingência, cabe ressaltar que não existe uma estrutura única e melhor que atenda todas as organizações, uma vez que a estrutura organizacional é moldada sob a influência de diversas variáveis contingenciais (Otley, 1980; Leite, Diehl & Manvailer, 2015; Mendes et al., 2017), que interferem no processo de tomada de decisão, sejam internos ou externos (Espejo, 2008; Leite, Diehl & Manvailer, 2015).

Por sua vez, ao que refere-se às funções da controladoria, estas podem variar de organização para organização, em decorrência de aspectos estruturais, financeiros, econômicos e sociais (Beuren & Almeida, 2012). Em sua essência corresponde ao fornecimento de informações aos gestores para atingir os objetivos organizacionais (Calijuri, 2004), o que inúmeras vezes acaba por confundir-se com as funções do controller (Beuren, Bogoni & Fernandes, 2008).

Ademais, salienta-se que é possível que as funções da controladoria estejam distribuídas ao longo da estrutura organizacional, sem problemas em seu funcionamento e sem necessitar de uma área ou unidade específica de controladoria, fato que é vislumbrado na realidade de inúmeras pequenas empresas (Dihel, 2017).

2.2 Controladoria em micro e pequenas empresas

As pequenas e médias empresas são imprescindíveis para o desenvolvimento econômico do país, uma vez que são responsáveis pela geração de empregos e renda em diversas localidades (Sebrae, 2011; 2013; Vogel & Wood Jr, 2012; Costa, 2014; Fernandes & Galvão, 2016). Entretanto, a mortalidade das PMEs no Brasil conforme aponta Sales, Barros e Perreira (2011) encontra-se acima da média mundial, fato que decorre de inúmeros fatores dentre os quais se destaca um ambiente empresarial altamente competitivo, crises econômicas, carga

tributária, pouco ou nenhum planejamento (Vogel & Wood Jr, 2012; Fernandes & Galvão, 2016), além da não utilização de informações contábeis e gerenciais para a avaliação, controle e processo de tomada de decisão por parte dos gestores. Assim, quanto maior o crescimento das organizações maior é a necessidade de controle. Todavia, empresas de pequeno porte também necessitam estar em constante aperfeiçoamento, o que exige que os conhecimentos e técnicas da controladoria sejam aplicáveis a sua rotina diária, a fim de conduzir seus esforços em retornos satisfatórios e na manutenção sustentável do negócio (Beuren et al., 2012).

Desta forma, a utilização de instrumentos de controle gerencial mostra-se imprescindível para o processo de tomada de decisões em um ambiente empresarial dinâmico e mutável, sendo que estes devem estar fundamentalmente alinhados às estratégias organizacionais e sua realidade (Santos, Bennert, Figuereido & Beuren, 2018). Em grandes empresas, a presença de setores de controladoria ou de um controller é comum, porém, em pequenas e médias empresas tal designação mostra-se rara, o que conseqüentemente implica no suporte das empresas prestadoras de serviços contábeis em contribuir com o fornecimento de instrumentos gerenciais (Santos et al., 2018). Nessa perspectiva, Tung (1976, p. 86), acrescenta que devido à “diversidade das organizações empresariais, cada uma delas necessita de um tipo específico de controladoria, mas existe na essência uma estrutura básica, comum a todas elas”.

Por este ângulo, embora ainda tenha-se resistência das PMEs na adoção da controladoria como ferramenta de gestão, estas devem vislumbrar que os benefícios advindos da controladoria excedem os seus custos, além de ser possível adaptar a controladoria ao tamanho e de acordo com as necessidades de cada empresa, afim de que esta proporcione suporte informacional aos gestores e possibilite contribuir para a melhoria continua dos processos e controles internos (Fernandes & Galvão, 2016).

2.3 Estudos Correlatos

Na esfera deste estudo, destacam-se estudos que transparecem preocupação semelhantes ao investigar a temática controladoria, dentre as quais cita-se as pesquisas de Antunes (2006); Beuren et al., (2012), Beuren et al., (2013), Lunkes, Schonorrenberger e Rosa (2013), Mendes et al. (2017), Leite et al., (2018), Junior e Da Silva (2018), Kruger et al., (2018).

Antunes (2006) investigou a adequação do sistema de informações contábeis gerenciais de grandes empresas brasileiras para a gestão do capital intelectual. Para tanto, assumiu-se a Controladoria como a área na empresa mais adequada para identificar, avaliar e mensurar tais elementos e para disponibilizar as informações necessárias à gestão das empresas no cumprimento de sua missão. A análise dos dados, tratados por meio do método qualitativo (análise de conteúdo), permitiu verificar que a grande maioria dos gestores realiza investimentos em elementos do capital intelectual e que atribuíram indicadores para avaliar esses investimentos, mas não de forma integrada que permita a quantificação correta dos valores investidos e a avaliação do retorno desses investimentos.

Beuren et al. (2012) relataram os achados de uma pesquisa que objetivou verificar os motivos que levaram grandes empresas a implantar a área organizacional de controladoria e os benefícios daí decorrente. Para isso, um questionário foi encaminhado ao controller ou responsável pela controladoria das organizações, das quais totalizou-se uma amostra de 18 empresas que responderam à pesquisa. Os resultados obtidos sinalizam as motivações das organizações em adotar a área organizacional de controladoria, como a possibilidade de melhorar o processo de gestão, construir ou manter a eficácia de um sistema de informações, obtenção de vantagens competitivas e atender interesses organizacionais a longo prazo. Não obstante, os autores apontam os benefícios proporcionados pela área organizacional de controladoria, destacando melhorias na gestão e controles mais apropriados, descentralização das decisões, informações pertinentes, controles de riscos, de normas internas, e de atendimento das responsabilidades legais e fiscais.

Beuren et al. (2013) averiguaram as barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. Os resultados da pesquisa mostram que nas empresas pesquisadas tem-se baixa utilização de sistemas informatizados e integrados, alto grau de satisfação de clientes com seus controles e necessidade de uma contabilidade voltada ao processo de gestão. Logo, os autores concluem que apesar das barreiras na aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas por meio das empresas de serviços contábeis, a necessidade é percebida nas empresas pesquisadas e há receptividade para sua implementação.

Lunkes et al. (2013) buscaram identificar e analisar as funções da controladoria em órgão de representação, estudos empíricos e demais obras em uma tentativa de consolidá-las. Para isso, selecionou-se as principais obras, manuais e artigos publicados em revistas e congressos de contabilidade. Os resultados expõem o crescimento de novas publicações sobre o tema, além de destacar as funções da controladoria já consolidadas como o planejamento, controle, contábil e elaboração de relatórios e interpretação.

Leite et al. (2018) realizaram uma pesquisa com objetivo de analisar as funções da controladoria em uma organização do ramo da construção civil de grande porte. Através de entrevista semiestruturada aplicada ao gestor do departamento tornou-se possível identificar inúmeros aspectos atrelados ao departamento da controladoria e ao perfil do controller. Para isso, a pesquisa consistiu em um estudo de caso, tendo como ferramenta de coleta de dados uma entrevista semiestruturada. Os achados apontam que a controladoria possui várias atividades dentro da organização estudada, na qual excede atividades de prover informações ao processo decisório. Ademais, dentro da estrutura organizacional a controladoria está em posição subordinada ao Diretor Financeiro, o que corrobora com a literatura, que afirmam que aproximadamente 70% das maiores empresas brasileiras a controladoria é subordinada ao principal executivo da área de finanças.

Mendes et al. (2017) tiveram como objetivo identificar variáveis relacionadas à formalização da estrutura da controladoria das empresas industriais, comerciais e de serviço. Para isso, metodologicamente a amostra foi composta por 96 empresas localizadas na região de Chapecó-SC. A partir dos resultados, os autores concluíram que empresas com mais de 10 anos e com maior porte, tendem a apresentar uma estrutura formal de controladoria, diferentemente de empresas do ramo comercial e prestação de serviços.

Junior e Da Silva (2018) elucidaram a forma que a controladoria se materializa nos organogramas de empresas do norte e nordeste catarinense, sendo que para tal realizaram envio de questionários e entrevistas. Os resultados apontam que a controladoria possui mais influência dentro de uma estrutura formal, ao apresentar-se como uma figura de *staff*, entretanto, suas atribuições acabam por estar diretamente vinculadas ao âmbito estratégico das organizações diante das atividades desenvolvidas.

Por fim, Kruger et al. (2018) procuraram em sua pesquisa identificar a estrutura da controladoria nas organizações industriais de Santa Catarina. A pesquisa caracterizou-se como descritiva embasada em uma natureza quantitativa, e contou com uma amostra de 69 empresas do segmento industrial. Os achados evidenciam que a classificação hierárquica da controladoria na estrutura das empresas não tem relação com seu nível de autoridade, uma vez que na maioria das organizações apresenta-se como órgão de *staff*. Ademais, os resultados demonstram que para as organizações que possuem a controladoria de forma direta ou indiretamente na sua estrutura, em 26 delas está subordinada diretamente ao presidente/administrador e em 31 empresas está subordinada ao administrativo/financeiro. Logo, de modo geral a pesquisa acaba por evidenciar que a estrutura da controladoria pode assumir diferentes formatos organizacionais, conforme as características e necessidades informacionais de cada empresa.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Apoiado no objetivo estabelecido e com o intuito de gerar conhecimento a respeito da estrutura da controladoria em micro e pequenas empresas na Mesorregião de Chapecó, esta pesquisa se caracteriza de cunho descritivo, com abordagem do problema de caráter quantitativa.

Segundo Gil (1995), o objetivo da pesquisa descritiva tem como finalidade delinear as características de determinada população ou amostra, de modo a estabelecer relações entre as variáveis. Por sua vez, a adoção da abordagem quantitativa possibilita estabelecer inferências e esclarecer de formas estatísticas às relações existentes acerca do problema.

A população desta pesquisa deu-se pelas micro e pequenas empresas da Mesorregião de Chapecó, SC. Após a identificação das organizações foi encaminhado um questionário endereçado ao controller ou responsável pela controladoria por meio eletrônico. Assim, a amostra por acessibilidade compreendeu 111 empresas que responderam ao instrumento de pesquisa.

A coleta de dados deu-se pela utilização de questionário de múltipla escolha composto por 10 questões subdivididas em três blocos: caracterização do respondente e empresa, características da controladoria e características do profissional. O questionário foi elaborado via plataforma Google e a coleta deu-se entre os meses de Julho e Agosto de 2019, tendo como principal objetivo desenvolver conhecimento e analisar a forma de gestão e execução do setor de controladoria.

Os dados de cada empresa respondente foram analisados com enfoque quantitativo. As respostas foram tabuladas analiticamente em meio eletrônico, com o auxílio do software Excel. Ressalta-se que os resultados da pesquisa se limitam à amostra verificada, assim como outra limitação está associada à forma de aplicação do questionário, uma vez que não houve o acompanhamento do pesquisador durante as respostas, o que impediu eventual esclarecimento no caso de o respondente não compreender a pergunta.

4. ANÁLISE DOS DADOS

No tocante ao perfil da amostra dos respondentes da pesquisa, a Tabela 1 evidencia a faixa etária e o gênero dos mesmos

Tabela 1

Faixa etária e gênero dos respondentes

Idade	Frequência absoluta	Frequência relativa
Até 25 anos	13	12%
De 26 a 35 anos	44	39%
De 36 a 45 anos	37	33%
De 46 a 55 anos	14	13%
Acima de 56 anos	3	3%
Total	111	100%
Sexo	Frequência absoluta	Frequência relativa
Masculino	62	56%
Feminino	27	24%
Não mencionou	22	20%
Total	111	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 1, verifica-se que 56% dos respondentes são do gênero masculino, 24% são do gênero feminino e 20% da amostra não mencionou ou não identificou o gênero. Quanto à idade dos respondentes, 39% possuem entre 26 a 35 anos, 33% entre 36 e 45 anos, 13% entre 46 e 55 anos, 12% até 25 anos e 3% acima de 56 anos. Dessa maneira, os dados demonstram, que a predominância dos gestores participantes da pesquisa, são do sexo

masculino, e que 72% possuem idade entre 26 e 55 anos. Cabe ainda ressaltar que as empresas pesquisadas estão localizadas na cidade de Chapecó e região, sendo de pequeno e médio porte, com números atuais de funcionários atuantes variados. Por conseguinte, a Tabela 2 demonstra a configuração jurídica das empresas respondentes.

Tabela 2

Configuração jurídica das empresas respondentes

Configuração jurídica	Frequência absoluta	Frequência relativa
Limitada	79	71%
S/A Capital Fechado ou Aberto	21	19%
Cooperativa	4	4%
Filantrópica	2	2%
Associação Esportiva	1	1%
Eireli	2	2%
MEI	1	1%
Empresário Individual	1	1%
Total	111	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir dos dados expostos na Tabela 2, é possível observar que 71% das empresas enquadram-se na configuração jurídica de empresa limitada, seguida de 19% que se configuram como empresas S/A de capital fechado ou aberto. Ainda, 4% dos respondentes são empresas que mantêm uma configuração jurídica na forma de cooperativa, micro empresa e empresa de pequeno porte, 2% são empresas filantrópicas e eirelis, e 1% dos respondentes são empresas que apresentam uma configuração jurídica como associação esportiva, MEI e empresário individual. A Tabela 3, por sua vez, demonstra o regime tributário das empresas respondentes da amostra pesquisada.

Tabela 3

Regime tributário das empresas respondentes

Regime tributário	Frequência absoluta	Frequência relativa
Simplex Nacional	53	47%
Lucro Presumido	14	13%
Lucro Real	44	40%
Total	111	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base nos dados constantes na Tabela 3, é possível observar que a maior parte das empresas respondentes (47%) está enquadrada no regime tributário do simples nacional, seguido do lucro real com 40% e, por fim, do lucro presumido com 13%. Logo, tem-se um panorama das principais características que envolvem as empresas respondentes desta pesquisa.

Posteriormente, com o intuito de identificar qual a percepção dos gestores a respeito da controladoria e como ela está organizada, perguntou-se primeiramente se na empresa há uma unidade organizacional denominada “controladoria”. As respostas indicaram que em 38 empresas, ou seja, em 34% da amostra existe uma unidade organizacional definida como controladoria. Contudo, em 73 empresas, ou seja, em 66% da amostra esta unidade é inexistente. Tendo em vista este resultado, perguntou-se também, caso não existisse a unidade de controladoria, qual ou quais setores exercem as funções referentes a este setor. Desse modo, os resultados demonstram que os setores que realizam esta função são os setores relacionados à presidência, diretoria, proprietário/acionista principal, gerência financeira, gerência geral/superintendência, administrativo e contabilidade conforme demonstrado na Tabela 4.

Tabela 4

Setores que exercem as funções referentes à Controladoria

Setores	Número de respostas
Gerência Financeira	40
Contabilidade	54
Presidência, Diretoria, proprietário/acionista principal (equivalente)	45
Gerência geral/Superintendência, Administrativo	9

Fonte: Dados da pesquisa.

É importante destacar que os respondentes poderiam marcar mais de uma alternativa, caso um ou mais setores exercessem a atividade da controladoria. Dessa maneira, a Tabela 4 demonstra que entre os setores que exercem a função da controladoria nas empresas respondentes, o setor mais evidenciado é a contabilidade, seguido da presidência, diretoria, proprietário/acionista principal, da gerência financeira e gerência geral/superintendência, administrativo.

Ainda, é importante destacar que dentre as respostas, 14 apontam que o setor de controladoria existe na empresa e que suas atividades não são realizadas por nenhum outro setor. Assim sendo, observa-se que mesmo entre as 38 respostas positivas quanto à existência de uma unidade específica denominada controladoria, somente 14 empresas apontam que de fato este setor existe e exerce as suas funções conforme literatura. Nas demais respostas, as funções da controladoria são exercidas pela contabilidade, gerência financeira, gerência geral/superintendência, ou pela presidência, diretoria, proprietário/acionista principal.

Desta forma, quando questionados a respeito da denominação do cargo do responsável pela unidade organizacional que exerce as funções de controladoria, obteve-se os resultados conforme expostos da Tabela 5.

Tabela 5

Cargos dos responsáveis pela unidade de Controladoria

Nomes	Número de respostas
Gerente Financeiro	27
Contador	40
Presidente, Diretor, proprietário/acionista principal	39
Gerência geral/Superintendente	7
Administrador	2
Controller ou Controlador	21
Gerência de Controladoria	8

Fonte: Dados da pesquisa.

Consoante à Tabela 5, o nome que mais apareceu entre as respostas foi o do contador com 40 respostas, seguido do nome do presidente, diretor, proprietário/acionista principal com 39 respostas. Além disso, o nome relacionado à gerência de controladoria apareceu em 8 respostas. As respostas também contemplavam nomes como o do controller ou controlador, gerente financeiro, gerente geral/superintendente e administrador. Destaca-se que para esta pergunta o respondente também poderia marcar mais de uma alternativa.

Por conseguinte, questionados sobre a quem o responsável pelas funções e/ou setor da Controladoria está subordinado na estrutura hierárquica da organização, 85 das respostas apontavam para a presidência, diretoria, proprietário/acionista principal (ou equivalente). Logo, para esta amostra pesquisada a controladoria é um setor que está intimamente ligado e subordinado à presidência, à diretoria. Destarte, isto corrobora com as respostas evidenciadas na Tabela 5 ao apontar que grande parte dos entrevistados entendem que o nome dos responsáveis pela controladoria nas empresas em que atuam fica a cargo do presidente, diretor, proprietário/acionista principal ou mesmo do contador.

Na sequência, indagou-se a respeito das características dos profissionais responsáveis pela controladoria. Conforme se verifica na Tabela 6 é possível observar a quantidade de tempo que o profissional responsável pela controladoria atua nesta função na empresa.

Tabela 6

Quantidade de tempo que o profissional responsável pela Controladoria atua nesta função na empresa

Anos	Frequência absoluta	Frequência relativa
Até 5 anos	32	29%
Entre 5 a 10 anos	31	28%
Mais de 10 anos	48	43%
Total	111	100%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 6, 43% dos profissionais que atuam na controladoria das empresas respondentes exercem este cargo há mais de 10 anos, 29% exercem o cargo em um período de até 5 anos e 28% exercem este cargo entre 5 e 10 anos. Dessa maneira, tem-se que para grande parte das empresas respondentes a controladoria está presente na empresa há mais de 10 anos, apesar de em grande parte das empresas pesquisadas ainda não existir uma unidade organizacional responsável pela Controladoria.

Tendo em vista, de acordo com o já exposto, que o cargo do responsável pela unidade de controladoria que mais apareceu entre as respostas foi o do contador com 40 respostas, seguido do nome do presidente, diretor, proprietário/acionista principal com 39 respostas, indagou-se a despeito da formação acadêmica do responsável pela controladoria. As respostas estão demonstradas na Tabela 7.

Tabela 7

Curso de graduação do profissional responsável pela Controladoria

Curso	Número de respostas
Contabilidade	68
Economia	3
Administração	33
Profissional de Educação Física	1
Direito	1
Engenharia	4
Sistemas de informação	3
Medicina Veterinária	1
Farmácia	1
Processos gerenciais	1
Não possui graduação universitária	14

Fonte: Dados da pesquisa.

É importante destacar que nesta resposta os respondentes poderiam escolher mais de uma opção. Ainda assim, a alternativa que mais aparece entre as respostas é de contabilidade. Ou seja, para as empresas pesquisadas o profissional que exerce a controladoria é um profissional formado em ciências contábeis. Desse modo, foi questionado também se este profissional a cargo da controladoria possui alguma especialização e em qual área. Dentre as respostas, a especialização em controladoria aparece em 38 respostas.

Não obstante, questionou-se se este profissional realizou curso de mestrado/doutorado e em qual área. A Tabela 8 apresenta as respostas obtidas.

Tabela 8

Curso de mestrado/doutorado realizado pelo profissional responsável pela Controladoria

Curso	Número de respostas
Administração e afins (exceto Administração Financeira)	3
Engenharia e afins (exceto Eng. Produção)	1
Controladoria	4
Mestrado em Sistemas de Gestão	1
Contabilidade e afins (exceto Controladoria)	8
Administração financeira	2
Engenharia de produção	1
Não possui ou não concluiu curso de mestrado/doutorado	92

Fonte: Dados da pesquisa

Consoante à Tabela 8, é possível observar que a maior parte dos profissionais inseridos no âmbito da controladoria das empresas respondentes não possuem ou não concluíram o curso de mestrado/doutorado. Todavia, verifica-se a existência de 8 respostas para o curso de mestrado/doutorado em contabilidade e afins (exceto controladoria) e 4 respostas para o curso de mestrado/doutorado em controladoria. Tendo em vista que a maioria dos profissionais responsáveis pela controladoria de acordo com a Tabela 7, possuem graduação em contabilidade, é notório que dentre as respostas dos que possuem curso de mestrado/doutorado, 12 resultados estejam voltados para as áreas de contabilidade e afins e controladoria.

Isto posto, e ao considerar a relação intrínseca entre a contabilidade e o setor de controladoria, questionou-se também a respeito dos setores/departamentos que estão subordinados à controladoria. A Figura 1 demonstra os setores que estão subordinados a controladoria.

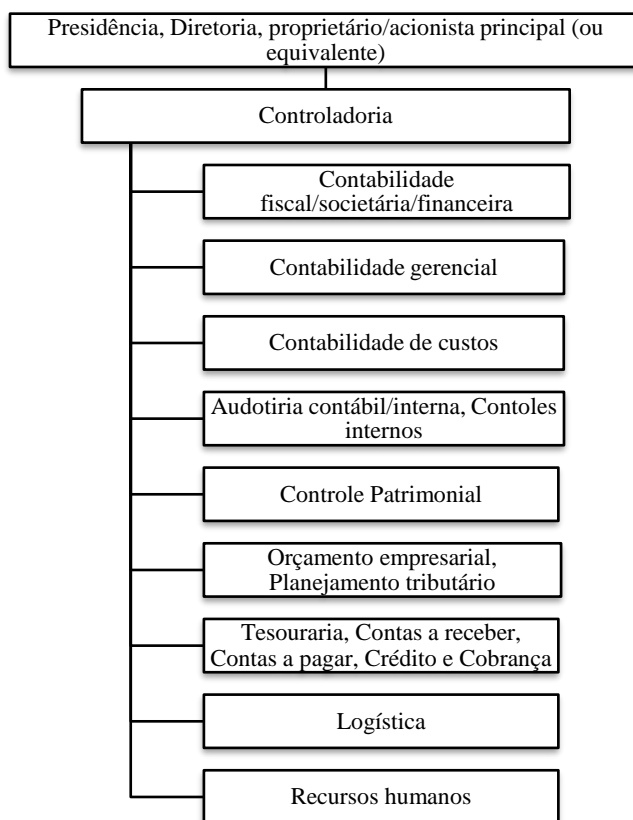


Figura 1. **Organograma empresarial**

Fonte: Dados da pesquisa

Dessa forma, como pode ser visualizado na Figura 1 para grande parte das empresas respondentes desta pesquisa, o setor de Controladoria ou as unidades responsáveis por realizar as atividades da controladoria estão subordinadas às atividades relacionadas à presidência, diretoria, proprietário/acionista principal (ou equivalente). Sendo que outras atividades e setores estão subordinados à controladoria como a contabilidade fiscal/societária/financeira, contabilidade gerencial, controle patrimonial, controles internos, auditoria contábil, auditoria interna, contabilidade de custos, orçamento empresarial, planejamento tributário, tesouraria, contas a receber, contas a pagar, crédito e cobrança, logística e recursos humanos. É importante enfatizar também, conforme os resultados encontrados, que o profissional responsável pela controladoria em sua grande maioria possui graduação em ciências contábeis.

Tal estrutura, comprova que no ambiente empresarial, nem sempre as organizações adotam a controladoria como unidade organizacional independente, sendo que muitas adotam uma estrutura em que a controladoria é centralizada em seu gestor principal (Mendes, Kruger & Lunkes, 2017), assim como não existe uma estrutura padrão, uma vez que está sofre interferências de inúmeras variáveis contingenciais (Otley, 1980; Leite, Diehl & Manvailer, 2015; Mendes et al, 2017).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve por objetivo identificar a estrutura da controladoria em empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó, SC. Para isso, apresentou-se a seguinte problemática do estudo: Qual é a estrutura da controladoria em empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó, SC?. Dessa forma, a fim de responder a esse questionamento, esta pesquisa caracteriza-se como uma pesquisa quantitativa, com aplicação de questionários aplicados aos gestores por meio da plataforma Google entre os meses de julho e agosto de 2019. Por fim, a análise dos dados ocorreu por meio das informações coletadas pelo questionário e verificação do perfil dos respondentes.

Assim sendo, o presente estudo identificou que 56% dos respondentes são do gênero masculino, 24% são do gênero feminino, e 20% da amostra não mencionaram ou não identificaram o gênero. Quanto à idade dos respondentes, 39% possuem entre 26 a 35 anos, 33% entre 36 e 45 anos, 13% entre 46 e 55 anos, 12% até 25 anos e 3% acima de 56 anos. Dessa maneira, os dados demonstram que a predominância dos gestores da região oeste que participaram da amostra, são do sexo masculino, e que 72% possuem uma idade entre 26 e 55 anos.

Observa-se também que 63% das empresas responderam que se enquadram na configuração jurídica de empresa limitada, seguida de 18% que se configuram como empresas S/A de capital fechado ou aberto. Ainda, 4% dos respondentes são empresas que mantêm uma configuração jurídica dita como cooperativa, micro empresa e empresa de pequeno porte, 2% são empresas filantrópicas e eirelis, e 1% dos respondentes são empresas que apresentam uma configuração jurídica como associação esportiva, MEI e empresário individual. Ainda, foi possível verificar que dentre as empresas participantes, 47% está enquadrada no regime tributário do simples nacional, seguido do lucro real com 40% e, por fim, do lucro presumido com 13%.

Adentrando nas questões pertinentes à controladoria, 34% da amostra apontou que a unidade organizacional denominada como controladoria existe dentro da empresa. Contudo, 66% da amostra pesquisada respondeu que esta unidade é inexistente. Assim sendo, tendo em vista este resultado, perguntou-se também, caso não existisse a unidade de Controladoria, qual ou quais setores exercem as funções referentes a este setor. Desse modo, os resultados demonstram que os setores que realizam esta função são os setores relacionados à presidência, diretoria, proprietário/acionista principal, gerência financeira, gerência geral/superintendência, administrativo e contabilidade.

Este estudo também demonstrou que as questões pertinentes à controladoria também estão interligadas com a contabilidade, pois questionados sobre o nome dos cargos dos responsáveis pela controladoria e que exerce as suas funções, o nome que mais apareceu entre as respostas foi o do contador com 40 respostas, seguido do nome do presidente, diretor, proprietário/acionista principal com 39 respostas. Inclusive, questionados sobre a quem o responsável pelas funções e/ou setor da controladoria está subordinado dentro da empresa, em forma de organograma, 85 das respostas apontavam para a presidência, diretoria, proprietário/acionista principal (ou equivalente).

Destaca-se também como resultado encontrado desta pesquisa, que 43% dos profissionais que atuam na controladoria das empresas respondentes exercem este cargo há mais de 10 anos, 29% exercem o cargo em um período de até 5 anos e 28% exercem este cargo entre 5 e 10 anos. Dessa maneira, tem-se que para grande parte das empresas respondentes a controladoria está presente na empresa há mais de 10 anos.

Com relação aos profissionais que integram ou realizam as funções da controladoria nas empresas respondentes, a formação/graduação que mais apareceu nas respostas foi a de ciências contábeis. Entende-se assim que a contabilidade e a controladoria estão interligadas também com relação ao profissional que realiza suas funções e atividades.

Por fim, para a amostra estudada nesta pesquisa, o setor de controladoria ou as unidades responsáveis por realizar as atividades da controladoria estão subordinadas às atividades relacionadas à presidência, diretoria, proprietário/acionista principal (ou equivalente). Ainda, outras atividades e setores estão subordinados à controladoria como a contabilidade fiscal/societária/financeira, contabilidade gerencial, controle patrimonial, controles internos, auditoria contábil, auditoria interna, contabilidade de custos, orçamento empresarial, planejamento tributário, tesouraria, contas a receber, contas a pagar, crédito e cobrança, logística e recursos humanos.

Para pesquisas futuras recomenda-se avançar no estudo da controladoria dentro das empresas buscando identificar suas práticas e o nível de importância deste setor. Recomenda-se também ampliar a amostra pesquisada abrangendo outras regiões e realizando um comparativo entre os resultados obtidos.

REFERÊNCIAS

- Antunes, M. T. P. (2006). A controladoria e o capital intelectual: um estudo empírico sobre sua gestão. *Revista Contabilidade & Finanças-USP*, 17(41), 21-37.
- Beuren, I. M., Bogoni, N. M., & Fernandes, L. (2008). Análise da abordagem da controladoria em dissertações dos programas de pós-graduação em ciências contábeis. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios-RBGN*, 10(28), 249-263.
- Beuren, I. M., Barp, A. D., & Filipin, R. (2013). Barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. *ConTexto*, 13(24), p. 79-92.
- Beuren, I. M., Schlindwein, A. C., & Pasqual, D. L. (2007). Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no EnANPAD e no Congresso USP de controladoria e contabilidade de 2001 a 2006. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18(45), p. 22-37.
- Beuren, I. M., & Muler, E. T. C. (2010). Estrutura formal e práticas da controladoria em empresas familiares brasileiras. *Revista Gestão e Regionalidade*, 26(76), 105-119.
- Beuren, I. M., & Almeida, D. M. (2012). Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil. *Revista de Administração (São Paulo)*, 47(4), 653-670.
- Beuren, I. M., Gomes, E. D. C. O., & Da Luz, R. M. (2012). Motivações para implantar a área organizacional de controladoria em grandes empresas. *Gestão & Regionalidade*, 28(82), p. 19-34.

- Bianchi, M., Backes, R. G., Giongo, J. (2006). A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. *Contexto*, 6(10), p. 69-92.
- Borinelli, M. L. (2006). Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis. Tese de Doutorado em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Calijuri, M. S. S. (2004). Controller—o perfil atual e a necessidade do mercado de trabalho. *Revista Brasileira de Contabilidade*, (150), 37-52.
- Costa, D. F. (2014). Utilização do orçamento no planejamento tributário de uma pequena empresa. *Revista Brasileira de Contabilidade*, (206), 26-39.
- Crozatti, J. (2003). Planejamento estratégico e controladoria: um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização. *Contexto*, 3(5), p. 1-20.
- Diehl, C. A. (2018). Contabilidade de gestão, contabilidade gerencial ou controladoria: mesmo vinho, outros rótulos ou bebidas diferentes?. *Management Control Review*, 2(2), 52-71.
- Espejo, M. M. S. B (2008) Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo - USP, São Paulo, SP, Brasil.
- Fernandes, A. M., & Galvão, P. R. (2016). A Controladoria como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas: um estudo da viabilidade e da relação custo benefício. *Revista de Tecnologia Aplicada*, 5(1).
- Frezatti, F., Rocha, W., Nascimento, A. R., & Junqueira, E.. (2009). Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico. São Paulo: Atlas.
- Gil, A. C. (1995). Técnicas de pesquisa em econômica. (2 ed.) São Paulo: Atlas.
- Horgren, C.T.; Sundem, G.L.; Sthattton, W.O. (2004). Contabilidade gerencial. (12. Ed.). São Paulo: Prentice Hall.
- International Federation Of Accountants (IFAC). 1998. International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts. New York.
- Júnior, D. J. M., & da Silva, M. Z. (2018). A Controladoria Na Estrutura Organizacional: Estratégico Ou Tático?. *Novos Saberes* (ISSN: 2359-1986), 5(1).
- Kruger, S. D., Presa, S., Petri, S. M., Mendes, A. C., & Zanin, A. (2018). A Estrutura da Controladoria nas Indústrias de Santa Catarina. *Management Control Review*, 3(2), 2-20.
- Leite, E. G., Diehl, C. A., & Manvailer, R. H. M. (2015). Práticas de controladoria, desempenho e fatores contingenciais: um estudo em empresas atuantes no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 11(2), 85-107.
- Leite, M., Reif, E., & Lavarda, C. E. F. (2018). Análise da controladoria e suas funções: estudo de caso em uma organização da construção civil. *Desafio Online*, 6(1), p. 1-24.
- Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., Souza, C. M. D., & Rosa, F. S. D. (2012). Análise da legitimidade sociopolítica e cognitiva da controladoria no Brasil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 23(59), 83-101.
- Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., & Rosa, F. S. D. (2013). Funções da Controladoria: uma análise no cenário brasileiro. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15(47), p. 283-299.
- Mendes, A. C. A., Kruger, S. D., & Lunkes, R. J. (2017). Características da estrutura de controladoria: um estudo empírico em empresas do oeste catarinense. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 121-140.
- Monteiro, J. M., & Barbosa, J. D. (2011). Controladoria empresarial: gestão econômica para as micro e pequenas empresas. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, 5(2), p. 38-59.

- Moriki, A. M. N., & Martins, G. A. (2003). Análise do referencial bibliográfico de teses e dissertações sobre contabilidade e controladoria. Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP, Brasil, 4.
- Otley, D. (1980). The contingency theory of managerial accounting: achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*.5, p. 413-428.
- Santos, V., Dorow, D. R., & Beuren, I. M. (2016). Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. *Revista Ambiente Contábil*, 8(1), p. 153-186.
- Santos, V. D., Bennert, P., Figueiredo, G. H., & Beuren, I. M. (2018). Uso dos Instrumentos de Contabilidade Gerencial em Pequenas e Médias Empresas e seu Fornecimento pelo Escritório de Contabilidade. *Pensar Contábil*, 20(71), p. 53-67.
- Sales, R. L., Barros, A. A., & Pereira, C. M. M. A. (2011). Fatores condicionantes da mortalidade dos pequenos negócios em um típico município interiorano brasileiro. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, (5)1, p. 68-84.
- Serviço Brasileiro De Apoio Às Micro E Pequenas Empresas (Sebrae). (2011). Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Brasília.
- Serviço Brasileiro De Apoio Às Micro E Pequenas Empresas (Sebrae). (2013). Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil. Brasília.
- Silva, J. J. A. D., Silva, M. V. D., Oliveira, R. P. D., Barros, R. M. J. B., & Frazão, D. M. (2020). Uma Análise Da Controladoria Dentro Da Estrutura Organizacional De Uma Empresa Familiar Sa De Capital Fechado. *Revista Opara*, 9(3), p. 2-19.
- Tung, N. H. (1976). *Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática*. (5. ed.) São Paulo: Edusp.
- Vogel, J., & Wood Jr, T. (2013). Práticas gerenciais de pequenas empresas industriais do Estado de São Paulo: um estudo exploratório. *Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas*, 1(2), 117-140.