

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO -
FECAP**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GRACE KELY DA SILVA CORREIA

**ESTUDO DE CASO: PAPEL DA CONTROLADORIA NA
GESTÃO DE EMPRESAS INOVADORAS**

São Paulo

2018

GRACE KELY DA SILVA CORREIA

**ESTUDO DE CASO: PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DE
EMPRESAS INOVADORAS**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Cláudio Parisi

São Paulo

2018

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

Reitor: Prof. Dr. Edison Simoni da Silva

Pró-reitor de Graduação: Prof. Dr. Ronaldo Frois de Carvalho

Pró-reitor de Pós-graduação: Prof. Dr. Edison Simoni da Silva

Diretor da Pós-Graduação Lato Sensu: Prof. Dr. Alexandre Garcia

Coordenador de Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Cláudio Parisi

Coordenador do Mestrado Profissional em Administração: Prof. Dr. Heber Pessoa da Silveira

FICHA CATALOGRÁFICA

C824e	<p>Correia, Grace Kely da Silva</p> <p>Estudo de caso: papel da controladoria na gestão de empresas inovadoras / Grace Kely da Silva Correia. - - São Paulo, 2018. 152 f.</p> <p>Orientador: Prof. Dr. Claudio Parisi</p> <p>Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.</p> <p>1. Controladoria. 2. Sistemas de informação gerencial. 3. Contabilidade gerencial. 4. Desenvolvimento organizacional. 5. Empreendedorismo</p> <p style="text-align: right;">CDD 658.151</p>
-------	--

Bibliotecário responsável: Josiene F. Silva, CRB-8/10038

ESTUDO DE CASO: PAPEL DA CONTROLADORIA NA GESTÃO DE EMPRESAS INOVADORAS

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP,
como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

COMISSÃO JULGADORA:

Prof. Dr. Carlos Alberto Pereira
Universidade de São Paulo - USP

Prof. Dr. Alexandre Garcia
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP

Prof. Dr. Claudio Parisi
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 18 de setembro de 2018.

Agradecimentos

Agradeço primeiramente a Deus, aquele que constantemente me inspirou em mais um degrau da jornada rumo ao conhecimento, jornada incompreendida por muitos e desencorajada por ser árdua, pela felicidade do cumprimento desta etapa faço minhas as palavras descritas em Salmos:

“Mas regozijem-se e alegrem-se em ti todos os que te buscam; digam sempre os que amam a tua salvação: Como Deus é grande!” Salmos 70:4

Agradeço especialmente a minha família, filhos, mãe, esposo, irmãos que por longos períodos não puderam contar com a minha presença, a ausência não pode ser compensada, mas saibam que o amor que tenho por vocês me motivou a fazer este trabalho com excelência, afinal de contas este foi o fator mais relevante que empreguei nesta pesquisa, a abdicação do tempo com as pessoas que amo.

Agradeço aos dedicados professores cujos ensinamentos trouxeram uma nova perspectiva na exploração do conhecimento por meio da pesquisa científica, preocupada com a validade, confiabilidade do conteúdo. Elevar o patamar de meros replicadores de informação para a participação ativa na ampliação e construção das bases teóricas do conhecimento.

Desenvolver a preocupação com a solidez a relevância e a continuidade do conhecimento útil, através de um trabalho que requer do pesquisador um poder de extrair da minúcia, a capacidade de sintetização em unidades de significado e o preparo para comunicar os achados de maneira eficaz é o trabalho árduo dos doutores que nos orientam.

Neste sentido o meu agradecimento especial do Prof. Dr. Cláudio Parisi, que sem dúvidas impactou a minha vida tanto no âmbito profissional quanto acadêmico, seus ensinamentos e orientações se assemelham a óculos que abriram a minha visão para o caminho ora construído e as possibilidades inexploradas de pesquisa em Controladoria.

Meus agradecimentos aos meus colegas de estudo, pessoas incríveis que certamente contribuíram com o resultado desta pesquisa, a partir das ricas trocas de experiência, das horas de árduo trabalho conjunto me ensinaram que o conhecimento é construído através das relações humanas, o conhecimento em ciências sociais aplicada, é feito através da interação, e por este motivo agradeço a cada colega presente em minha jornada.

Resumo

A pesquisa foi desenvolvida com base no referencial teórico de duas áreas do conhecimento correlatas, administração de empresas, com Cunha (2005), e ciências contábeis, com Weber (2011). Trata-se de uma pesquisa qualitativa, feita por meio de um estudo de caso, com entrevistas contendo perguntas semiestruturadas aplicadas através de um senso entre os gestores da organização, triangulada com a observação direta e a análise de documentos. A metodologia aplicada, em consonância com o tema, é inovadora e possibilitou que os resultados obtidos fossem traduzidos em uma matriz de referências cruzada, na qual é possível medir em que nível a controladoria exerce seu papel na gestão da empresa inovadora. Encontrou-se no ambiente organizacional estudado um alto grau de complexidade das interações entre controladoria e gestores o que requer dos profissionais que trabalham na controladoria, além de versatilidade, conhecimento amplo, tanto de controladoria quanto de outras áreas, e agilidade no atendimento. Foi consenso entre os entrevistados que as informações preparadas, divulgadas e vendidas pela controladoria são consideradas úteis e confiáveis. O sistema de informação gerencial (SIG) é amplamente utilizado na organização. A atuação como cogestora é perceptível em um grau menor, sendo efetiva na gestão de alianças e estrutura, atuação essa ligada a investimentos voltados à inovação tecnológica. A atuação da controladoria como parceira de negócios é perceptível em menor grau. O achado na pesquisa é a liberdade concedida para que a controladoria exerça plenamente todos os níveis, desde fabricante de dados até parceiro de negócios. Em todas as categorias, não há cerceamento de atuação por parte de nenhum gestor. Assim, a empresa inovadora é um terreno fértil, tanto para aplicar práticas consolidadas quanto para implantar novos artefatos e práticas de gestão que auxiliem no processo inovador.

Palavras-Chave: Controladoria; Gestão; Inovação; Empresa Inovadora.

Abstract

The research was developed based on the theoretical reference of two areas of related knowledge, business administration, with Cunha (2005), and accounting sciences, with Weber (2011). This is a qualitative research, done through a case study, with interviews containing semistructured questions applied through a sense among the managers of the organization, triangulated with direct observation and analysis of documents. The applied methodology, in line with the theme, is innovative and enabled the results obtained to be translated into a matrix of cross references, in which it is possible to measure at what level the control plays its role in the management of the innovative company. It was found in the organizational environment studied a high degree of complexity of the interactions between controller and managers what requires of the professionals who work in the controller, as well as versatility, wide knowledge, both of controller and other areas, and agility in the service. It was agreed among the interviewees that the information prepared, disclosed and sold by the controller is considered useful and reliable. The management information system (GIS) is widely used in the organization. The operation as co-manager is perceptible to a lesser degree, being effective in the management of alliances and structure, which is linked to investments focused on technological innovation. Controlling as a business partner is perceptible to a lesser extent. The finding in the survey is the freedom granted to the controller to fully exercise all levels, from data maker to business partner. In all categories, there is no restriction of action by any manager. Thus, the innovative company is a fertile ground, both for applying consolidated practices and for implanting new artifacts and management practices that aid in the innovative process.

Keywords: Controlling; Management; Innovation; Innovative Company.

Lista de Figuras

Figura 1 - Um modelo de negócios como um mapa cognitivo em vários domínios	21
Figura 2 - Ambiente Externo X Estratégia	25
Figura 3 - Forças externas X estratégia organizacional.....	26
Figura 4 - Elementos da Gestão da Inovação tecnológica.....	29
Figura 5 - Visão esquemática das perspectivas de estudo da Controladoria.....	33
Figura 6 - Controladoria como unidade administrativa e controladoria como área de conhecimento.....	35
Figura 7 - Informações fornecidas pela controladoria.....	45
Figura 8 - Estrutura Operacional	49
Figura 9 - Papel da Controladoria no Processo de Gestão	51
Figura 10 - Sistemas de informações de Controladoria Estratégica.....	53
Figura 11 - Estágios de participação da Controladoria na tomada de decisão	55
Figura 12 - Delimitação de observação da Controladoria no contexto da empresa inovadora.....	66
Figura 13 - Estruturação da pesquisa no software Nvivo.....	76
Figura 14 - O reconhecimento da especialização Forbes Brasil.....	78
Figura 15 - Exame PME finalistas do prêmio empreendedorismo	78
Figura 16 - As 50 empresas do bem	79
Figura 17 - Organograma da área financeira	82
Figura 18 - Organograma da área P&D.....	82
Figura 19 - Organograma da área Industrial	82
Figura 20 - Organograma da área de Marketing	83
Figura 21 - Organograma da área Comercial.....	83
Figura 22 - Gráfico sobre a cobertura do nível fabricante de dados por INOV.....	90
Figura 23 - Gráfico sobre a cobertura do nível vendedora de dados por INOV	94
Figura 24 - Gráfico sobre a cobertura do nível Co gestão por INOV.....	97
Figura 25 - Gráfico sobre a cobertura do nível Parceiro de Negócios por INOV	102
Figura 26 - Interação do planejamento na organização	112
Figura 27 - Gráfico sobre a cobertura sobre estratégia por INOV.....	120
Figura 28 - INOVS e as respostas sobre Estratégia.....	121
Figura 29 - Gráfico sobre a cobertura sobre estrutura por INOV	123
Figura 30 - INOVS e as respostas sobre Estrutura	124

Figura 31 - Gráfico sobre a cobertura sobre gestão de pessoas por INOV	127
Figura 32 - INOVS e as respostas sobre gestão de pessoas.....	127
Figura 33 - Gráfico sobre a cobertura sobre gestão de P&D por INOV	130
Figura 34 - INOVS e as respostas sobre gestão de P&D.....	131
Figura 35 - INOVS e as respostas sobre gestão de alianças.....	133
Figura 36 - INOVS e as respostas sobre gestão de alianças.....	134
Figura 37 - Interação entre categorias e níveis por INOV.....	135
Figura 38 - Gráfico sobre a cobertura sobre gestão da empresa inovadora por nível... 	136
Figura 39 - Categorias de empresas inovadoras de acordo com Cunha (2005) e níveis de atuação da controladoria Weber (2011)	143

Lista de Tabelas

Tabela 1 - Categorias das Práticas Gerenciais e suas Contribuições para a Inovação....	23
Tabela 2 - Definições de Controladoria enquanto ramo do conhecimento segundo a literatura.....	34
Tabela 3 - Relação de autores pesquisadores que discutem as atividades de Controladoria	35
Tabela 4 - Resumo das atividades de Controladoria mais citadas, segundo literatura ...	37
Tabela 5 - Estudos sobre Controladoria, por natureza da organização.....	38
Tabela 6 - Definições de Controladoria enquanto unidade organizacional, segundo a literatura.....	38
Tabela 7 - Matriz cruzada colunas 1 e 2.....	63
Tabela 8 - Matriz cruzada colunas 3 e 4.....	64
Tabela 9 - Matriz cruzada colunas 5 e 6.....	65
Tabela 10 - Níveis hierárquicos dos respondentes.....	83
Tabela 11 - Categorias atuação da controladoria em empresas inovadoras.....	86
Tabela 12 - Atuação da Controladoria como Fabricante de dados	87
Tabela 13 - Categorias de sentimentos sobre a fabricação de dados	88
Tabela 14 - Informações da Controladoria como Fabricante de dados	88
Tabela 15 - Atuação da Controladoria como vendedora de dados	91
Tabela 16 - Categorias de sentimentos sobre vendedor de dados	92
Tabela 17 - Orientações da Controladoria como Vendedor de dados.....	93
Tabela 18 - Atuação da Controladoria como cogestora.....	95
Tabela 19 - Categorias de sentimentos sobre cogestor	96
Tabela 20 - Orientações da Controladoria como Cogestora.....	96
Tabela 21 - Atuação da Controladoria como Parceiro de Negócios	99
Tabela 22 - Categorias de sentimentos sobre Parceiro de negócios	100
Tabela 23 - Orientações da Controladoria como Parceiro de Negócios	100
Tabela 24 - Informações recebidas da controladoria pelos INOVs.....	104
Tabela 25 - Relatórios de planejamento	108
Tabela 26 - Relatórios de controle.....	113
Tabela 27 - Indicadores.....	115
Tabela 28 - Relatórios de fechamento.....	116
Tabela 29 - Relatórios de cenários	117

Tabela 30 - Relatórios de orientações	118
Tabela 31 - INOVS e as respostas sobre Estratégia	119
Tabela 32 - INOVS e os níveis hierárquicos.....	121
Tabela 33 - INOVS e as respostas sobre Estratégia	122
Tabela 34 - INOVS e as respostas sobre Estrutura	122
Tabela 35 - INOVS e as respostas sobre Estrutura	125
Tabela 36 - INOVS e as respostas sobre Gestão de pessoas	125
Tabela 37 - INOVS e as respostas sobre Estrutura	128
Tabela 38 - INOVS e as respostas sobre Gestão de P&D	128
Tabela 39 - INOVS e as respostas sobre Gestão de P&D	131
Tabela 40 - INOVS e as respostas sobre Gestão de Alianças	132
Tabela 41 - INOVS e as respostas sobre Gestão de Alianças	134
Tabela 42 - INOVS respondentes por categoria e por nível	136

Lista de Abreviaturas e Siglas

BI	Business Intelligence
CAC40	Cotation Assistée en Continu
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSR	Responsabilidade Social Corporativa
DPI	Desenvolvimento de Projeto de Inovação
DW	Data Warehouse
ERP	Enterprise Resource Planning
FINEP	Financiadora de Estudos e Projetos
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
MCS	Management Controlle System
ONU	Organização das Nações Unidas
P&D	Pesquisa e Desenvolvimento
PCP	Planejamento e Controle da Produção
PIS	Programa de Integração Social
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
SCG	Sistema de Controle Gerencial
SIG	Sistema de Informação Gerencial
SOP	Sales and Operation Planning
UNICAMP	Universidade Estadual de Campinas

Sumário

1	Introdução	13
1.1	Justificativa	15
1.2	Situação problema e questão de pesquisa	16
1.3	Objetivo	17
2	Fundamentação Teórica	18
2.1	Gestão de empresas inovadoras	18
2.1.1	<i>Inovação</i>	19
2.1.2	<i>Empresas inovadoras</i>	22
2.1.3	<i>Gestão em empresas inovadoras</i>	24
2.1.3.1	<i>Estratégia</i>	24
2.1.3.2	<i>Estrutura</i>	26
2.1.3.3	<i>Gestão de tecnologia P&D</i>	28
2.1.3.4	<i>Gestão de pessoas</i>	30
2.1.3.5	<i>Gestão de parcerias</i>	31
2.2	Controladoria	33
2.2.1	<i>A controladoria como fabricante de dados (atuação reativa)</i>	42
2.2.2	<i>A controladoria como vendedora dos dados (atuação reativa)</i>	47
2.2.3	<i>A controladoria como cogestora (atuação reativa)</i>	50
2.2.4	<i>A controladoria como parceira de negócios (atuação proativa)</i>	52
2.3	Pesquisas recentes sobre o tema	55
3	Metodologia	61
3.1	Abordagem metodológica	61
3.2	Desenvolvimento dos instrumentos de coleta	62
3.2.1	<i>Desenvolvimento do roteiro de entrevistas</i>	63
3.2.2	<i>Desenvolvimento do roteiro de observação</i>	65
3.2.3	<i>Desenvolvimento das categorias de documentos</i>	66
3.3	Coleta de dados	67
3.4	Modelo operacional da pesquisa	67
3.5	Estratégia para análise dos dados	75
3.5.1	<i>Análise do discurso</i>	75
3.5.2	<i>Análise de documentos</i>	76
3.6	A empresa e os respondentes	77
4	Análise de Resultados	85

4.1 Níveis de atuação da controladoria	86
<i>4.1.1 A controladoria como fabricante de dados (atuação reativa)</i>	87
<i>4.1.2 A controladoria como vendedora dos dados (atuação reativa)</i>	91
<i>4.1.3 A controladoria como cogestora (atuação reativa)</i>	94
<i>4.1.4 A controladoria como parceira de negócios (atuação pró- ativa)</i>	99
4.2 Relatórios (repórteres confiáveis)	103
<i>4.2.1 Relatórios de planejamento</i>	107
<i>4.2.2 Relatórios de controle</i>	112
<i>4.2.3 Indicadores</i>	114
<i>4.2.4 Relatórios de fechamento</i>	116
<i>4.2.5 Cenários</i>	116
<i>4.2.6 Orientações</i>	118
4.3 A atuação da controladoria Weber (2011) na gestão da empresa inovadora Cunha (2005)	119
<i>4.3.1 Estratégia</i>	119
<i>4.3.2 Estrutura</i>	122
<i>4.3.3 Gestão de pessoas</i>	125
<i>4.3.4 Gestão de P&D</i>	128
<i>4.3.5 Gestão de alianças</i>	131
4.4 Matriz de referência Cruzada	134
<i>4.4.1 Resultados das intersecções entre categorias da empresa inovadora e níveis de atuação da controladoria</i>	136
5 Considerações Finais	144
Referências	147

1 Introdução

Buscar o novo e correr riscos para descobrir e implementar algo que tenha significado na sociedade passa por um comportamento visionário. Segundo Chesbrough (2003), com isso, busca-se antever capacidades potenciais em termos de produtos e do modelo de negócio. Nesse cenário, o aprendizado contínuo demonstra que a inovação tecnológica é incompatível com um modelo rígido de negócio.

Mercados dinâmicos exigem o desenvolvimento de produtos e serviços que atendam às necessidades de seus clientes, com maior agilidade. A concorrência acirrada requer das organizações o desenvolvimento de ações e adoção de práticas gerenciais, a fim de se manterem competitivas; ou seja, requer produtos inovadores e comportamento inovador.

A inovação está baseada na leitura das necessidades do cliente. Sobre isso, Chesbrough (2003) diz que a sociedade deve ser coprodutora dessa inovação, não para captar informações explícitas, mas para a leitura tácita.

Os produtos surgem ou se aperfeiçoam na busca por soluções aos problemas existentes; inovação, enquanto produto, é uma parte dos tópicos abordados. Contudo, o comportamento inovador transcende a delimitação, tornando-se, pelas práticas gerenciais, o maior valor de uma empresa.

Mudanças do comportamento da sociedade são a base para inovação constante. Como relata Chesbrough (2003), essa é a razão para inovar a inovação (Baines & Langfield-Smith, 2003), pois o ambiente competitivo é completamente diferente do social das décadas anteriores.

As diferenças são significativas e passam por um novo elenco de valores aceitos pelas pessoas; por novas formas de organização social; pela valorização do conhecimento; por novas formas de financiamento das economias; pela intensificação da acumulação de capital e do processo de comunicação, decorrente do desenvolvimento tecnológico.

As empresas com uma cultura de inovação identificam a necessidade de parceiros estratégicos e um sistema de informação, que lhes permitam monitorar os resultados e as oportunidades que derivam e emergem dessa postura de inovação. Nesse cenário, Cunha (2005) estabelece cinco categorias que diferenciam o desempenho da gestão de uma empresa inovadora: Estratégia, Estrutura, Gestão de Pesquisa e Desenvolvimento (P&D), Gestão de Pessoas e Gestão de Parcerias.

A influência de um comportamento inovador se aplica às práticas de gestão. Nesse sentido, Weber (2011) menciona a evolução da visão geral de controladoria, evidenciando sua progressão de "contador de feijão" para "parceiro de negócios". Na medida em que há interação

com o escopo da informação, há mudança da simples entrega para influenciar o modo como os gerentes usam as informações.

Segundo Guerreiro, Pereira e Rezende (2006), a evolução das práticas de controladoria pode ser compreendida de acordo o contexto das organizações, pois os artefatos são implantados em consonância com esse contexto. Suas atividades e funções mudam de uma organização para outra, quanto à distribuição e finalidade nas diversas unidades organizacionais; o arranjo que melhor atende às necessidades dos demais departamentos e o modelo de gestão da empresa é o que define sua forma de atuação.

Nesse contexto, Peleias (2002, p. 14) afirma que “o delineamento e o detalhamento das atividades da Controladoria podem ser específicos para cada empresa e depende das definições constantes do modelo de gestão adotado pela organização e dos diversos mecanismos por meio dos quais a gestão ocorre”.

A adequada atuação da controladoria vale-se da compreensão de que sua existência consiste no subsídio de informações úteis e que façam sentido, tanto aos departamentos quanto aos gestores. Para Padoveze (2004), o sistema de informação gerencial objetiva a auxiliar departamentos e atividades a executarem suas funções operacionais.

Conforme Weber (2011), a atuação da Controladoria como Cogestora compromete-se com os resultados a serem obtidos, incluindo mitigar riscos que surgem ao longo do processo. Quanto a isso, a controladoria, aliada a outros departamentos, cumpre esse papel (Guimarães, Parisi, Pereira, & Weffort, 2009).

Para Cruz, Frezatti e Bido (2015), comportamentos gerenciais transformam os liderados e os inspiram a ir além de suas expectativas, transcendendo o interesse pessoal pelo bem da organização. Nesse sentido, cabe destacar a liderança transformacional que, por sua vez, é constituída por quatro classes de comportamento (Hu, Wang, Liden, & Sun, 2012):

- (a) influência idealizada;
- (b) motivação inspiradora;
- (c) estimulação intelectual;
- (d) consideração individualizada, para estimular o alcance do nível de desempenho desejado.

Pode-se observar, nas pesquisas recentes em controladoria, estão destacadas no tópico 2.3, que seus artefatos e a forma de atuação consideram a dinâmica dos departamentos e o modelo de gestão adotado nas organizações. Nesse aspecto, o valor da controladoria está relacionado à percepção dos usuários de apoio às decisões, à eficiência e eficácia das operações. Assim, ela precisa ser aderente à cultura organizacional e suas particularidades.

1.1 Justificativa

A inovação é a mudança que gera um novo padrão de desempenho para a empresa. Ainda, é a capacidade de alinhar esforços de todos, para implementar uma iniciativa que orienta investimentos, define o foco de pesquisas e novos desenvolvimentos, gera valor e riqueza que transcendem ao negócio.

O DNA inovador se manifesta tanto em áreas técnicas quanto de relacionamento com clientes. Nesse cenário, todos se sentem corresponsáveis para construir o modelo de negócio com afinco, sendo dotados de autonomia, paixão e imaginação em tudo que fazem.

A estratégia de inovação é subsidiada por esforços de inovação e constituída por equipes multidisciplinares, que percebem a existência de antecedentes, relações de amadurecimento, estímulos e sinergias possíveis para desenvolver atividades (Frezatti, Bido, Cruz, & Machado, 2014).

A gestão de empresas inovadoras busca, em seu controle gerencial, atividades e informações para a gestão das organizações. Ainda, a construção do modelo adequado direciona as tarefas que auxiliam na manutenção da coerência operacional de uma empresa que visa à sua continuidade. Nesse sentido, a formatação de um sistema estruturado envolve inúmeras tomadas de decisões, que levam a um sistema de informações e de gestão dinâmicos (Cruz, et al., 2015).

Para este estudo, considerou-se relevante observar o papel da controladoria na gestão de uma indústria química. Trata-se de uma empresa inovadora, reconhecida e premiada por investir em pesquisa e desenvolvimento de novas tecnologias no Brasil. Dessas, destaca-se o envolvimento no programa do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) promovido pela Organização das Nações Unidas (ONU), para desenvolver produtos ecologicamente corretos. As premiações e parcerias estão disponíveis no anexo I.

O enfoque em novas tecnologias e um comportamento inovador pela empresa, aliados à necessidade constante de tomar decisões de investimento e mensurar impactos no meio ambiente, gera a necessidade de informações integradas e consistentes em tempo hábil, que são subsídio ao processo decisório.

Segundo Cunha (2005), investigar a atuação da controladoria na gestão de uma organização inovadora, conforme os níveis categorizados por Weber (2011), traz contribuição à pesquisa na área e promove o avanço nos estudos antecedentes.

A partir do desenvolvimento sobre o tema, pode-se comprovar a originalidade do estudo, pois os trabalhos realizados até a presente data não possuem todas as características desenvolvidas nesta pesquisa.

A necessidade de inovações tecnológicas impulsiona o comportamento inovador e a criação de soluções, antes sequer existentes, nos mais diversos campos da ciência e da *práxis*.

Empresas são identificadas como inovadoras por sua estrutura, seu produto, modelo de gestão, suas parcerias, contribuição em pesquisa e desenvolvimento, pela curiosidade e flexibilidade. Além disso, servem como modelo para desenvolver a atuação da controladoria.

Como contribuição, a pesquisa tem por finalidade auxiliar novos estudos na área de Controladoria, visto que a inovação tecnológica e a contabilidade são mutáveis. Na medida em que a sociedade e suas necessidades se modificam, por ser ciência social aplicada, cabe um aprofundamento em fenômenos e áreas correlatas, que exigem da controladoria uma ampliação de seu escopo de trabalho.

1.2 Situação problema e questão de pesquisa

O papel da controladoria no Brasil e em outros países proporciona a comparação e uma visão ampla de todas as funções a ela atribuída. Nesse aspecto, o planejamento e controle são as principais funções (Lunkes, Schnorrenberger, Gaspareto, & Vicente, 2009b).

A amplitude da atuação da controladoria foi sendo modificada ao longo do tempo. Originalmente, estava fortemente amparada no controle e sua base se encontrava na contabilidade.

O aumento da complexidade nas organizações demandou que novas áreas de preocupação e conhecimento fossem incorporadas ao seu escopo, como planejamento e sistema de informações. Tal evolução se fez mais presente, principalmente, nos momentos de crise (Lunkes et al., 2009b).

Reinventar-se e inovar têm sido as ações necessárias para sobrevivência das empresas, o que promove o ambiente propício para o desenvolvimento da controladoria (Weber, 2011). Destarte, entende-se que a inovação é um elemento vital nos dias atuais, assim como a sensibilidade para o gerenciamento e condições de acompanhamento em cada estágio da inovação.

Segundo Frezatti, Bido e Machado (2013), a essência do controle gerencial consiste em administrar a tensão entre a ação inovadora e o esforço para atingir a meta, enfatizando a necessidade de um processo de planejamento e controle dinâmico e adaptativo.

Conforme Cruz et al. (2015), a inovação nas organizações tem emergido sem uma base referencial específica. Ainda, tem sido prejudicada pela falta de uma estrutura que possibilite o amadurecimento das atividades e comportamento inovador, que precisam de controles e indicadores para que possam avaliar e monitorar os resultados da inovação (Cunha, 2005).

O momento exige uma adaptação nas práticas de controladoria diante da postura dos gestores inovadores. Assim, face ao cenário exposto, neste trabalho, busca-se responder à seguinte questão de pesquisa: **Qual é o papel da Controladoria na gestão de empresas inovadoras?**

1.3 Objetivo

O objetivo deste trabalho é identificar o papel da Controladoria na gestão de empresas inovadoras. Espera-se contribuir para ampliar o entendimento sobre o nível de atuação da controladoria na gestão de organizações inovadoras.

2 Fundamentação Teórica

Neste capítulo, desenvolve-se o referencial teórico sobre práticas de gestão e sistema de informação gerencial adequados para empresas inovadoras, gestão da inovação e suas categorias, bem como a identificação do que é uma empresa inovadora.

A empresa inovadora através das as categorias estabelecidas por Cunha (2005) formam a delimitação do tipo de ambiente em que este estudo foi realizado, o referencial teórico das categorias estabelecidas por Cunha (2005) e discutidas por outros autores presentes no tópico 2.1, são base para a construção do modelo desta pesquisa.

Será percorrida a base teórica sobre as perspectivas de atuação da controladoria segundo Borinelli (2006), no âmbito da base conceitual, dos artefatos de controladoria e da atuação na gestão de empresas e os autores que corroboram com cada perspectiva.

No sentido de ampliar o entendimento do nível de atuação da controladoria no âmbito da gestão de empresas o referencial teórico tratará os níveis de atuação da controladoria segundo Weber (2011).

As pesquisas recentes sobre a atuação da controladoria na gestão de empresas inovadoras são parte importante do referencial teórico deste estudo, o estado da arte é relevante para que a ampliação do tema.

2.1 Gestão de empresas inovadoras

Para Cunha (2005), a empresa inovadora é formada por dez componentes que, interligados, atingem um bom desempenho: visão compartilhada e liderança; estrutura apropriada; indivíduos-chave; grupos de trabalho efetivo; desenvolvimento individual contínuo; comunicação extensiva; alto envolvimento em inovação; foco no cliente; ambiente criativo e aprendizagem organizacional.

Segundo o mesmo autor, a primeira característica de uma empresa inovadora é o compromisso com a inovação. A capacidade de inovar está associada a uma política ativa de buscar e desenvolver novos produtos. Nesse cenário, os dirigentes reconhecem sua importância e definem políticas e diretrizes para conduzir a empresa em sua direção.

A segunda característica é a inovação; trata-se de uma tarefa da empresa como um todo, não apenas da área de pesquisa e desenvolvimento (P&D) isolada. A inovação é uma tarefa que envolve o equilíbrio entre todas as funções da organização. Seu processo está em fazer todas as coisas de forma competente, corretamente equilibrada e coordenada.

A terceira característica é a atenção dispensada às necessidades do cliente e aos serviços de pós-venda, além do conhecimento da demanda de inovação. Ela pode estar presente também no tratamento com o cliente, visto que sua fonte não está apenas dentro da empresa.

A quarta característica é que pessoas inovadoras têm mais facilidade para desenvolver novos produtos e têm consciência da importância de P&D. A atenção deve ser dada ao processo e à importância de identificar e corrigir problemas. As inovações são necessárias ao longo dos processos, e as respectivas práticas gerenciais podem ser adotadas e contribuir com as inovações Cunha (2005).

A quinta característica envolve as parcerias internas e externas que as empresas estabelecem; as internas promovem a comunicação e a troca de experiência entre as pessoas; as externas, buscam novas fontes de inovação e desenvolvimento de pesquisas.

A sexta característica é formada por habilidades gerenciais e profissionalismo de seu quadro de dirigentes e colaboradores; empresas inovadoras atraem pessoas talentosas e qualificadas.

O estudo de Rothwell (1980), como citado por Cunha (2005), mostra as habilidades gerenciais e o profissionalismo como uma das características importantes da empresa inovadora. Entre as habilidades gerenciais definidas pelo autor, pode-se reforçar a importância de um estudo que explore a contribuição e as influências das práticas gerenciais sobre a capacidade de inovação da empresa.

A empresa inovadora é mais do que uma estrutura; trata-se de componentes integrados, que trabalham juntos para criar e reforçar o tipo de ambiente apropriado para gerar a inovação (Cunha, 2005).

2.1.1 Inovação

A capacidade de uma empresa pode ser compreendida como potencial de gerar resultados inovadores, por meio de uma interação da Cultura, cujos membros possuam uma compreensão clara da missão organizacional, dos Processos Internos, estímulos e movimentos do Ambiente Externo (Cunha, 2005).

Como relata Cunha (2005), os processos internos estão divididos em quatro partes:

- 1) geração e captura de ideias;
- 2) revisão e implementação;
- 3) medidas de mensuração de metas e objetivos anteriormente definidos;
- 4) treinamento e desenvolvimento contínuo;

Quanto ao ambiente Externo, os autores o dividem em quatro partes: clientes, concorrentes e fornecedores; alianças estratégicas; investidores e governo. Segundo (Neely & Hii, 1998, p. 7) “a habilidade para inovar é resultado da sinergia entre a cultura, os recursos, as competências e a infraestrutura de rede”.

No mesmo cenário, a inovação pode ser subdividida em inovação de produtos ou serviços e de processos; ambas precisam ser consideradas ao estabelecer uma estratégia, com objetivos claros e definição do resultado esperado, de forma que as ações diárias sejam exercidas no mesmo sentido.

Como apontam Chesbrough (2003) e Cruz et al. (2015), no aspecto da inovação do produto ou serviços, grandes modificações de produto e posicionamento exigem das organizações uma inovação no modelo de negócios e de gestão.

Quanto ao modelo de negócios, Richard Rosenbloom e Chesbrough como citado por Chesbrough (2003, p. 64) identificam alguns passos:

- Discutir o valor agregado aos usuários pela tecnologia ofertada;
- Identificar o seguimento e público-alvo que irá identificar o valor da tecnologia;
- Definir a estrutura da cadeia de valor, adequada para criar e distribuir, e os ativos necessários para dar suporte ao posicionamento nessa cadeia;
- Especificar o mecanismo de geração de receita, estimar o custo da estrutura e as margens esperadas, calcular o valor agregado da tecnologia e o custo da cadeia de valor escolhida;
- Descrever a posição da empresa em meio à cadeia de valor, conectando clientes e fornecedores, incluindo empresas que podem ser parceiras em potencial, além de concorrentes;
- Formular uma estratégia competitiva para empresas inovadoras, para ganhar vantagem competitiva em relação aos concorrentes.

A inovação é uma das exigências para a longevidade das organizações, e o que mantém a vantagem competitiva em relação à concorrência, pela proposição de um modelo de negócios como um mapa cognitivo em vários domínios (Chesbrough, 2003). Conforme Figura 1, adiante:

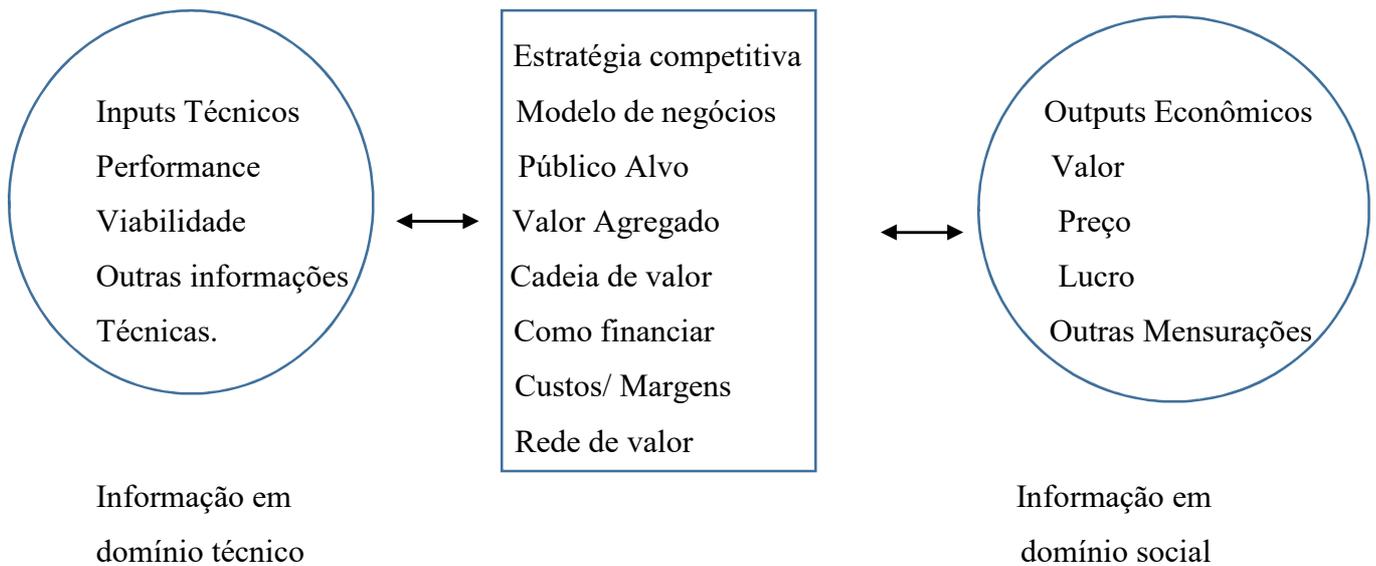


Figura 1. Um modelo de negócios como um mapa cognitivo em vários domínios

Fonte: Adaptado de “*Open Innovation: The New Imperative for Creating and Profiting from Technology*” de H. Chesbrough, 2003, Boston: Harvard Business School Press de Chesbrough, p. 69.

O fluxo do processo inovador está descrito de forma Macro; porém, nota-se que, pela figura 1, anterior, há possibilidades de atuação da controladoria desde os inputs técnicos, no desenho de modelo de negócios, e nos outputs econômicos; informações de maneira reversa também envolvem a controladoria.

A inovação tanto de produtos quanto de processos requer um investimento contínuo em P&D. Segundo Cunha (2005), trata-se do trabalho criativo e sistemático que visa a aumentar o estoque de conhecimento às atividades de engenharia. O fruto do conhecimento adquirido e desenvolvido pela área de engenharia, por meio da P&D, é disseminado na área de produção, implicando modificações de produto e processo, requerendo o treinamento de pessoal e a produção de lote experimental.

Posteriormente à etapa de desenvolvimento e produção do lote experimental certificado, iniciam-se as atividades de marketing; novos produtos no mercado exigem adaptação, comercialização, definição de procedimentos, especificações técnicas e operacionais. Isso para produzir novo produto ou adotar novo processo, além das atividades de desenho artístico a eles relacionadas (Cunha, 2005).

A inovação ultrapassa os limites da criação de um novo produto ou serviço. Nesse ínterim, o tempo se encarrega de tornar ultrapassadas todas as tecnologias existentes. Ainda, a

inovação, de fato, é o comportamento inovador, na busca incessante por novas tecnologias e aplicações, antes sequer imaginadas.

2.1.2 Empresas inovadoras

De acordo com Cunha (2005), algumas características são encontradas em empresas inovadoras:

- Compromisso com a inovação;
- A inovação é reconhecida como tarefa de toda a organização, não somente do departamento de P&D de maneira isolada;
- Atenção dispensada ao mercado, às necessidades do cliente e aos serviços pós-vendas;
- A presença de inovação nos serviços prestados pela organização;
- Desenho eficiente no desenvolvimento de novos produtos e reconhecimento da importância da P&D;
- Comunicação interna e externa eficaz;
- Habilidades gerenciais; empresas inovadoras atraem pessoas talentosas e promovem treinamento gerencial;
- Visão compartilhada de liderança;
- Estrutura organizacional apropriada, com estruturas e processos que permitam mudanças;
- Indivíduos-chave, que promovem entusiasmo para desenvolver inovações;
- Treinamento e desenvolvimento contínuo;
- Comprometimento;
- Profissionais com habilidades diferentes para solucionar problemas;
- Ambiente criativo;
- Foco externo; observar as oportunidades de inovação;
- Comunicação com o cliente;
- Aprendizagem organizacional;
- Investimentos em inovação.

Como em toda a organização, espera-se que o sucesso da inovação tenha reflexo no resultado financeiro, embora outros artefatos de controladoria utilizados meçam, diária e periodicamente, o sucesso da inovação, de forma quantitativa e rápida (Frezatti et al., 2013).

Para Frezatti et al. (2013), as organizações, de um modo geral, agem em decorrência do ambiente externo; uma organização sujeita a maiores pressões da concorrência poderia se estruturar de maneira diferente daquela que sofre menos movimentações. Assim, o modelo de gestão é fruto da interação entre os ambientes interno e externo e a maneira como tal processo de inovação é captado. A característica de empresas inovadoras é a flexibilidade, diante de adversidades de mercado que geram ambientes favoráveis à criatividade, invenção e ao aprendizado organizacional.

A preocupação em induzir e implementar práticas socioambientais inovadoras, que ultrapassam o ambiente interno e transforma a cadeia de suprimento orientada à sustentabilidade, estabelecer alianças que se comprometam com o meio ambiente é uma característica da empresa inovadora (Carvalho & Barbieri, 2013)

De acordo com Cunha (2005), os componentes presentes nas empresas inovadoras são: estratégia, estrutura, ambiente, processos, pessoas, aprendizagem, tecnologia, inovação, cliente e fornecedor. Os componentes propostos são importantes e demonstram o envolvimento de quase todas as esferas da organização que afetam a capacidade de inovação da empresa. Conforme a Tabela 1, adiante:

Tabela 1

Categorias das Práticas Gerenciais e suas Contribuições para a Inovação

Categoria	Definição	Contribuição para Inovação
1. Estratégia e posicionamento de mercado	Refere-se aos objetivos, finalidades, metas, diretrizes, políticas, posicionamento de mercado e aos planos que visam guiar o comportamento global da empresa	Permitem que a empresa identifique mais rapidamente as necessidades do cliente, prospecte inovações e guie suas ações para manter suas características de empresa inovadora
2. Estrutura e ambiente organizacional interno	Refere-se à estrutura organizacional interna da empresa em relação a suas atividades, processos e projetos	São as práticas adotadas para tornar o ambiente propício à inovação, estimulando a criatividade e a comunicação entre as pessoas.
3. Gestão de tecnologia	Engloba todas as práticas relacionadas à pesquisa e ao desenvolvimento, bem como a aquisição e utilização de novas tecnologias, produtos ou serviços. Também estão nesta categoria as inovações adotadas para melhoria de processos	Permitem que a empresa desenvolva novas tecnologias tanto em produtos como em processos e serviços; gere inovações e promova a melhoria de processos internos.
4. Gestão de pessoas	São atribuídas todas as práticas relacionadas às pessoas ao recrutamento e seleção, à organização do trabalho, à formação do colaborador e sua remuneração	Contribuem para o comprometimento e o envolvimento das pessoas com a inovação, através da motivação, do estímulo à criatividade e o desenvolvimento das competências internas da empresa.

Continua

		Conclusão
Categoria	Definição	Contribuição para Inovação
5. Gestão de parcerias	Refere-se às parcerias estabelecidas com fornecedores, outras empresas e clientes, instituições de pesquisa, entre outros.	Contribuem para desenvolver novas tecnologias, prestar melhores serviços, conquistar novos mercados, desenvolver novo negócio, com o objetivo de satisfazer o consumidor e manter-se como empresa inovadora.

Nota. Recuperado de “*As práticas gerenciais e suas contribuições para a capacidade de inovação em empresas inovadoras*” de N. C. Cunha, 2012, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil, p. 40.

As cinco categorias desenvolvidas por Cunha (2005), identificadas na Tabela 1, anterior, foram utilizadas neste estudo para construir uma matriz cruzada.

2.1.3 Gestão em empresas inovadoras

Pensar na gestão de empresas com desafios de gestão ligados à inovação remete-se ao controle gerencial como base de informações e suporte aos líderes, que motiva seus seguidores e busca sensibilizá-los da importância de alcançar objetivos previstos (Cruz et al., 2015).

Conforme Cunha (2005), a gestão de empresas inovadoras pode ser subdividida em cinco categorias, estudadas adiante: Estratégia, Estrutura, Gestão de tecnologia, Gestão de P&D e Gestão de parcerias.

2.1.3.1 Estratégia

A estratégia tem alguns elementos fundamentais para manter a posição no mercado ou atingir uma posição almejada pela inovação, seja de produtos, serviços ou processos organizacionais. Conforme a Figura 2, adiante:

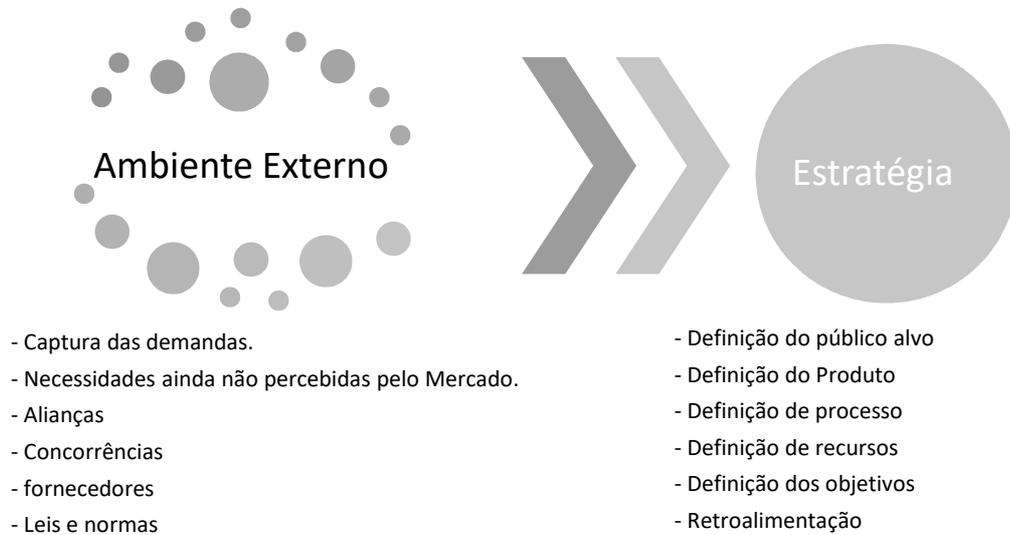


Figura 2. Ambiente Externo X Estratégia

O ambiente externo demonstrado na Figura 2, anterior, abrange clientes, concorrentes e fornecedores, alianças estratégicas, investidores e governo; ou seja, infraestrutura de rede (Neely & Hii, 1998).

Por se tratar de um ambiente globalizado, atinge os negócios (Frezatti et al., 2014), e quanto maior a exposição, a inovação será mais afetada. Assim, a atuação das organizações não é isolada, mas faz parte de uma interação, de uma cadeia de valor, composta por entidades que competem e provocam pressões, respondidas com ações.

A forma como cada variável impacta na construção da estratégia, segundo a Figura 2, afeta o modelo de negócio. Ainda, o modo como o resultado fruto das ações tomadas e comparadas ao planejado será disseminado na organização gera tensões dinâmicas, e tais *inputs* vão retroalimentar a estratégia organizacional (Frezatti et al., 2014). Conforme Figura 3, adiante:

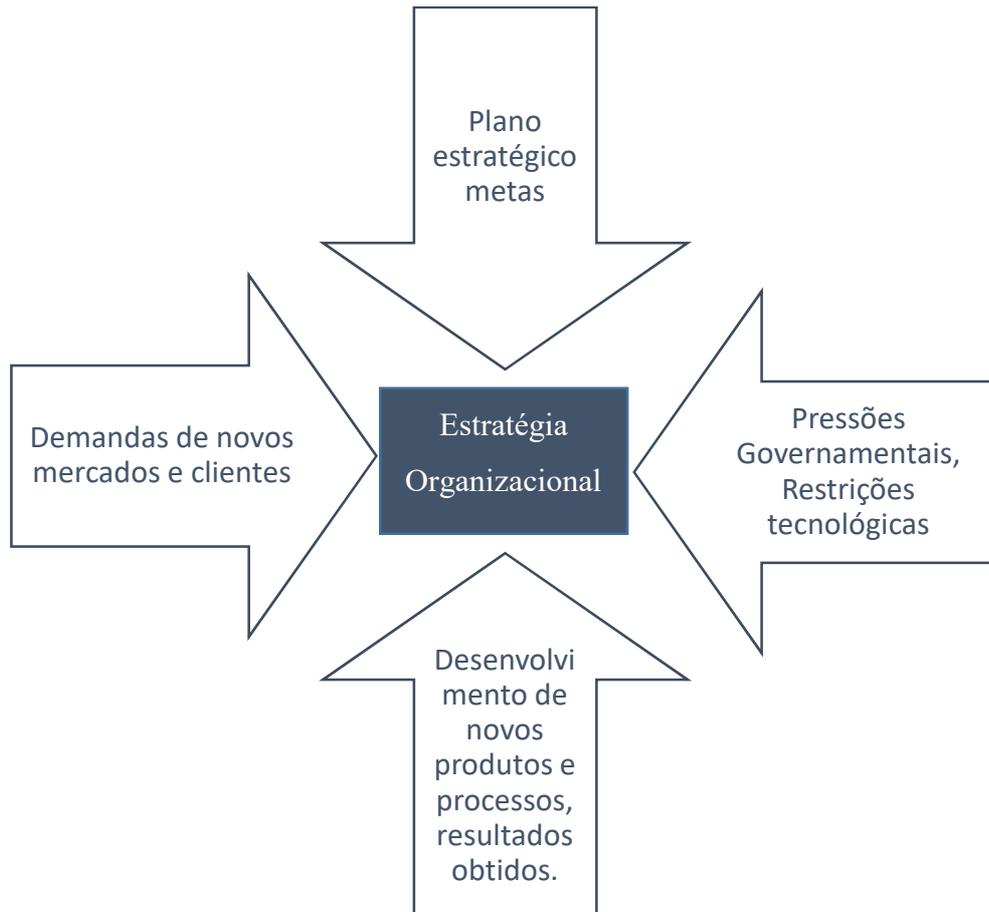


Figura 3. Forças externas X estratégia organizacional

Tensões dinâmicas, conceituadas por Frezatti et al. (2014), por exemplo, os dilemas presentes na organização, são opostas dos objetivos estratégicos e decorrem da necessidade de alinhamento entre organização, estratégias e comportamento humano, para que sejam benéficas ao desempenho das organizações.

No ambiente externo, pode ser capturado estratégias centradas em requisitos impostos, aos fornecedores, por clientes e por normas. No ambiente interno a estratégia pode ser percebida durante o processo de desenvolvimento de novos produtos, transformar inovações orientadas à sustentabilidade, requer cooperação da cadeia de suprimentos (Carvalho & Barbieri, 2013).

2.1.3.2 Estrutura

O ambiente organizacional interno é reflexo de estratégia, negócio, visão e objetivos. A estrutura deve ser determinada considerando esses elementos, consoante a complexidade da organização, composta por diferenciação vertical, horizontal, hierárquica e dispersão espacial.

O nível de departamentalização, que pode ser: funcional, territorial, por produto ou serviço, clientes, processos, projetos, matricial e mista (Cunha, 2005).

No nível de departamentalização funcional, atividades empresariais são agrupadas de acordo com funções e território. Isso ocorre quando há mais de uma unidade operacional, assim, devem ser agrupadas e subordinadas a um administrador (Cunha, 2005; Oliveira, 1998).

Segundo Cunha (2005), a departamentalização por produto ou serviço é feita conforme as atividades inerentes a cada um deles. A departamentalização por clientes tem suas atividades agrupadas conforme as necessidades variadas e especiais dos clientes da empresa. Por fim, na departamentalização por processo, há agrupamentos de acordo com as etapas de um processo (Oliveira, 1998).

Consoante a Cunha (2005) e Oliveira (1998), na departamentalização por projetos, as atividades e as pessoas recebem atribuições temporárias. No modelo de departamentalização matricial, existe a sobreposição de dois tipos de departamentalização: normalmente, funcional e por projetos.

A inovação está se tornando uma tarefa ampla dentro da empresa, e envolve diversos departamentos tais como produção, marketing, administração, compras, entre outras. Ainda, pressiona fortemente a mudança organizacional em direção a um modelo mais orgânico de gestão. Cada vez mais, o resultado da inovação depende de estruturas diferenciadas, compostas por habilidades multidisciplinares, que respondam rapidamente aos sinais do mercado (Cunha, 2005).

A importância da inovação é um desafio para estruturas organizacionais configuradas como estáveis. Nesse aspecto, é necessário que se tornem híbridas, de maneira que permitam a criatividade e flexibilidade, ao adotar um modelo de produção enxuta, enfatizando o trabalho em grupo e a participação de todos nas soluções de problemas (Cunha, 2005).

O ambiente contempla a cultura da organização, as crenças das pessoas e um conjunto de outras características peculiares da empresa. Ademais, determina quais são seus valores internos que potencializam as habilidades e os conhecimentos (Cunha, 2005).

Práticas adquiridas constituem o ambiente organizacional, através de mecanismos institucionais (coerção, normalização, indução e mimetismo organizacional) relacionam-se para a manutenção ou mudança de valores e práticas culturais. O processo de conformidade com as características do ambiente é denominado “isomorfismo estrutural”, uma tendência entre as organizações em possuir estruturas, normas, modelos cognitivos e tecnologias similares (Barbieri, Vasconcelos, Andreassi, & Vasconcelos, 2010).

A cultura organizacional está diretamente ligada à capacidade de inovação da empresa e influencia a forma como as coisas são feitas. Os relacionamentos entre empregados nas empresas inovadoras são favorecidos pelo ambiente aberto (Cunha, 2005):

- Gerentes bem treinados;
- Empreendedorismo;
- Trabalhador adepto a assumir riscos e oportunidades;
- Forte compromisso com inovação;
- Trabalhador assume desafios constantemente;
- Cultura de empresa pequena (sem burocracias);
- Pragmatismo (sempre testando possibilidades de ação);
- Receptividade a ideias externas;
- Flexibilidade de horários;
- Comunicação consistente;
- Cultura de renovação;

2.1.3.3 Gestão de tecnologia P&D

A gestão de tecnologia se refere a todas as práticas relacionadas à P&D, aquisição de novas tecnologias e produtos ou serviços. Por sua vez, a inovação tecnológica envolve geração, desenvolvimento e implementação de novos comportamentos ou ideias, podendo representar novos produtos, serviços, tecnologia de processos de produção, estruturas, sistema administrativo e de alta complexidade (Frezatti et al., 2014).

Para Cunha (2005), é possível identificar algumas práticas gerenciais relacionadas à inovação e tecnologia:

- Comprar por catálogo a tecnologia específica;
- Comprar por especificação: a empresa solicita aos seus fornecedores que fabriquem determinados componentes;
- Comprar equipamentos;
- Manter vigilância tecnológica ativa, estando sempre à frente das tendências tecnológicas;
- Contratar especialista da tecnologia desejada;
- Formar pessoal para desenvolver a tecnologia internamente;
- Desenvolver engenharia reversa (adquire o produto do concorrente, descobre a tecnologia empregada e acrescenta melhorias);

- Patentear nova tecnologia;
- Comprar os direitos de usar a tecnologia desenvolvida por outra empresa;
- Associar-se à pequena empresa, que domine determinada tecnologia de interesse;
- Estabelecer sociedade com outras empresas, formando rede de afinidades;
- Contratar pesquisa das universidades;
- Estabelecer alianças estratégicas diversas;
- Financiamento conjunto com outras empresas de P&D, fundamental para as partes envolvidas;
- Participar de grandes programas internacionais de P&D;
- Contratar pesquisa de empresas especializadas.

A P&D é um gatilho para inovar produtos e processos. Trata-se de mudanças que geram algum grau significativo de novidade para a empresa, aos seus produtos e processos (Frezatti et al., 2014).

Segundo Frezatti et al. (2014), os elementos da inovação tecnológicas, são: matéria-prima, equipamentos, técnicos, capital e alianças, constantemente conduzidos de maneira simultânea, promovendo inovação. Conforme Figura 4, adiante:

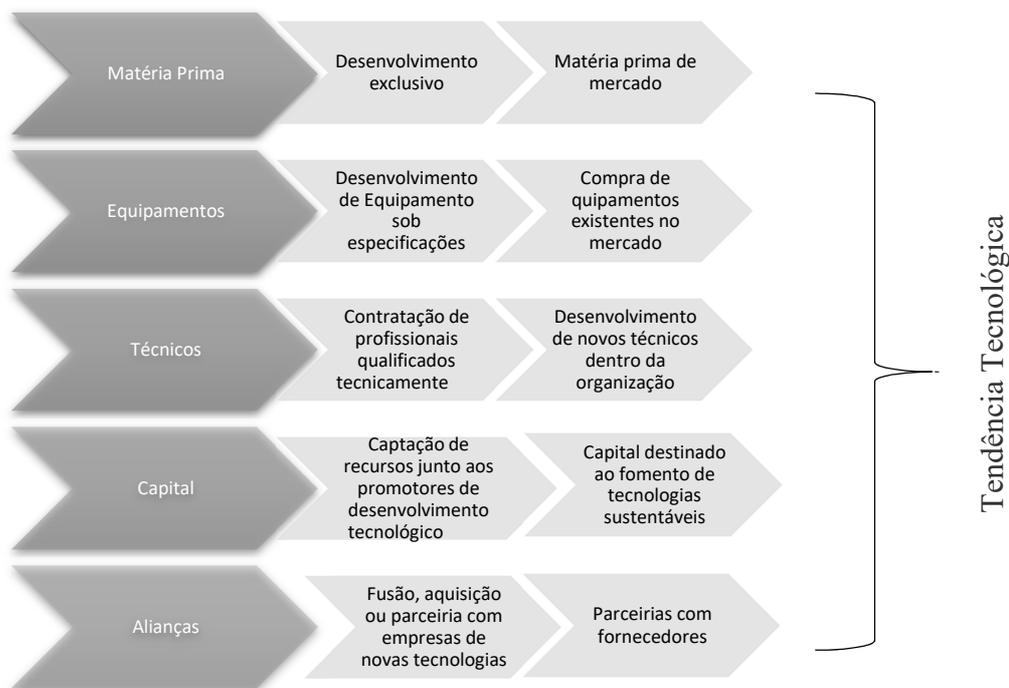


Figura 4. Elementos da Gestão da Inovação tecnológica

A Figura 4, representa a subdivisão da gestão tecnológica da inovação em cinco grupos, e todos devem ter como base e objetivo as tendências tecnológicas. Ainda, a gestão da P&D envolve aspectos materiais, financeiros, parcerias e o comportamento inovador.

P&D requer a incorporação de preocupações sustentáveis, através da inserção de questões ligadas aos pilares social e ambiental no desenvolvimento dos produtos, o que enseja muitos estudos e experimentações (Carvalho & Barbieri, 2013)

A gestão de pesquisa e desenvolvimento passa por comportamento responsável no uso ou desenvolvimento de materiais ligados a sustentabilidade, tal comportamento deve permear todas as decisões dentro de cada grupo identificado na figura 4, através de atitudes cotidianas e decisões diárias que consideram as questões ambientais e sociais.

2.1.3.4 Gestão de pessoas

As pessoas tornam-se essenciais dentro da organização denominada capital humano. Uma das categorias estabelecidas no modelo preconizado por Cunha (2005) é a gestão de pessoas, em uma economia baseada na informação e no conhecimento.

A gestão de recursos humanos é uma estratégia para assegurar colaboradores com habilidade e conhecimentos, proporcionando um ambiente que atrai pessoas altamente talentosas e a permanência na empresa (Cunha, 2005).

Para Neely e Hii (1998), a estrutura de empresas inovadoras é baseada em grupos multifuncionais e multiníveis, direcionada à solução de problemas e ao desenvolvimento de projetos. Nessas empresas, os empregados são estimulados desde os níveis mais baixos. Assim, a liderança demonstra compromisso para inovação, possui visão e entusiasmo e encoraja a tomada de risco e mudança (Cunha, 2005).

Os projetos mudam com o passar do tempo, assim como as tarefas das pessoas e o trabalho com diferentes grupos, líderes e programas. As pessoas crescem se a organização cresce; desse modo, o trabalhador deve ser automotivado, ter boas relações interpessoais e estar continuamente adquirindo novas habilidades (Cunha, 2005).

Os profissionais devem ser estimulados a desenvolver suas competências e relações interpessoais. Ademais, trocar experiências e conhecimento que lhes permitam levar novas ideias à empresa, e ter soluções criativas para os problemas que surgirem (Cunha, 2005).

Uma cultura organizacional que estimula a inovação, é almejada nas organizações por ter relação com a melhoria de seu desempenho, neste sentido é importante identificar entre os

profissionais o interesse por explorar processos através de novos comportamentos ou emergentes (Bruno-Faria & Fonseca, 2014).

O papel do gestor é combinar as oportunidades de mercado com as competências da empresa, para gerar ideias, desenvolvimento interno e de clientes, aplicação de tecnologias existentes, rapidez na tomada de decisão, sintonia no desenvolvimento para clientes, patentes próprias, integração sinérgica de desenvolvimento, produção e ramos da engenharia. Além disso, detectar oportunidades do setor (Cunha, 2005).

Os líderes transcendem o interesse pessoal pelo bem da organização e motivam seus seguidores. Ademais, são proativos e buscam sensibilizar a respeito da importância de alcançar os objetivos, por meio de comportamentos gerenciais que transformam os liderados e os inspiram a irem além de suas expectativas (Cruz et al., 2015).

A empresa inovadora é uma criadora de conhecimentos. Nesse sentido, inventar novos conhecimentos não é uma atividade especializada, mas um comportamento; cada funcionário é um empreendedor dentro da empresa (Cunha, 2005). Por exemplo, adotar flexibilidade no horário de trabalho é uma das práticas utilizadas, que permite que o trabalhador equilibre suas atividades dentro e fora da empresa, proporcionando liberdade de ação e disponibilidade para pensar sobre ideias que poderão ser desenvolvidas (Cunha, 2005).

Segundo Bruno-Faria e Fonseca (2014) a relação entre cultura organizacional e inovação pode ser entendida como: um ambiente organizacional em que haja espaços para a criatividade das pessoas e que o sistema de comunicação permita o compartilhamento de ideias, informações, experiências e valores que tenham a inovação como foco principal.

2.1.3.5 Gestão de parcerias

Há várias características em uma parceria que, quando simultaneamente presentes, tornam-na estratégica. Em uma parceria, as empresas cooperam em nome de suas necessidades mútuas e compartilham riscos para atingir objetivos comuns. Assim, ela proporciona muito mais recursos do que uma empresa sozinha poderia possuir (Eiriz, 2001), e:

- Resulta de um conjunto coerente de decisões;
- É uma forma de desenvolver vantagem competitiva sustentável;
- Tem impacto organizacional de longo prazo;
- É uma forma de responder às ameaças e oportunidades externas;
- Afeta decisões organizacionais;
- Envolve todos os níveis organizacionais da empresa;

- É influenciada por seu contexto cultural e político;
- Envolve direta ou indiretamente todas as atividades da organização;

Uma parceria não necessariamente envolverá todos os níveis organizacionais da empresa; ela pode ficar na área de tecnologia, envolvendo P&D. Em empresas inovadoras, é comum que essas atividades fiquem concentradas nas áreas de engenharia e produção, sem o envolvimento de outras. Contudo, essas devem ter conhecimento de que existe a parceria e seu objetivo (Cunha, 2005).

A partir da formação de parcerias, são oferecidas oportunidades únicas para que a empresa desenvolva sua força, com um conjunto amplo de parceiros, que podem ser clientes, fornecedores, concorrentes, distribuidores, universidades e empresas de outras indústrias (Cunha, 2005).

A formação de alianças, desde a origem das matérias-primas até o descarte final, deve considerar práticas socioambientais como parte importante no relacionamento existente entre a empresa, cadeia de suprimento, e cadeia reversa todos devem estar associados ao uso de recursos naturais renováveis (Carvalho & Barbieri, 2013).

A Inovação tecnológica passa por um comportamento inovador, inclusive na formação de alianças que tenham em sua essência o compromisso com o meio ambiente. As parcerias podem trazer muitas vantagens a ambas as partes envolvidas, como: aumento da força competitiva de cada parte envolvida; diminuição das barreiras de entrada em novos mercados; melhoria de processos; aumento da capacidade tecnológica; desenvolvimento de novas tecnologias; divisão dos custos e riscos envolvidos na parceria (Cunha, 2005).

Os executivos inovadores são incentivados a criar novas entidades organizacionais, nas quais a empresa-mãe conserva certa participação; são as chamadas empresas *spin-outs*; isto é, novos empreendimentos que surgem dentro da empresa a partir de uma ideia. Quando há pouca relação com o principal negócio da empresa, um recurso que pode ser utilizado é criar uma nova empresa (Cunha, 2005).

Empresas que se inclinam para enfrentar a incerteza combinam operações sobre as quais têm propriedade total: parcerias, alianças, joint ventures, *spin-outs* e subsidiárias adquiridas, ligadas em uma rede organizacional, por meio de valores, pessoal, tecnologia, recursos financeiros e estilos operacionais comuns (Cunha, 2005).

2.2 Controladoria

A controladoria é responsável por construir o sistema de informação das organizações em uma visão multidisciplinar, desde a elaboração do modelo, construção e manutenção, a fim de suprir de forma adequada as necessidades de informação dos gestores para apoiar decisões.

Como aponta Borinelli (2006) os estudos em controladoria foram desenvolvidos sob três perspectivas: aspectos conceituais (o que é), procedimentais (como funciona) e organizacionais (como se materializa nas organizações). Conforme a Figura 5, adiante:



Figura 5. Visão esquemática das perspectivas de estudo da Controladoria

Fonte: Recuperado de “*Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis*”, de M. L. Borinelli, 2006, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil, 97.

Como demonstra a Figura 5, anterior, a organização dos estudos de controladoria é de extrema importância para que este trabalho seja enquadrado e tenha melhor clareza quanto a seus efeitos e contribuição.

Os aspectos conceituais foram tratados por alguns autores, fornecendo toda a base conceitual e o arcabouço teórico para desenvolver as práticas existentes em controladoria, tanto do ponto de vista do sistema de gestão, quanto do sistema de informação e aplicação nas organizações. Conforme Tabela 2, a seguir:

Tabela 2

Definições de Controladoria enquanto ramo do conhecimento segundo a literatura

Autores	Definição ²
Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 344)	Apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informação e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.
Garcia (2003, p. 67-68)	Apoia-se na teoria da contabilidade, sendo suportada por várias disciplinas, com o objetivo de estabelecer toda base conceitual de sua atuação, contribuindo para o processo de gestão da organização. É responsável pela base conceitual que permite a sua aplicabilidade nas organizações.
Mosimann e Fisch (1999, p. 88)	Corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica.
Mosimann e Fisch (1999, p. 99)	Conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.
Pereira (1991, p. 51)	Conjunto organizado de conhecimentos que possibilita o exercício do controle de uma entidade, a identificação de suas metas e dos caminhos econômicos a serem seguidos para atingi-los.

Nota. Recuperado de “*Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da prática*”, de M. L. Borinelli, 2006, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil, 102.

Muitos autores tratam a controladoria como ramo do conhecimento. Além disso, trazem seu conceito como o órgão administrativo que responde “pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações” (Catelli, Guerreiro, & Pereira, 1999).

Em sua essência, controladoria é o órgão oficial de controle nas organizações. E por assim ser, seu propósito é garantir que qualquer risco que se interponha entre a empresa e seus objetivos seja mitigado.

Na Figura 6, adiante, demonstra-se a controladoria como área administrativa e do conhecimento. A clareza conceitual sobre essa divisão foi construída pelos autores mencionados na Figura 6, adiante:

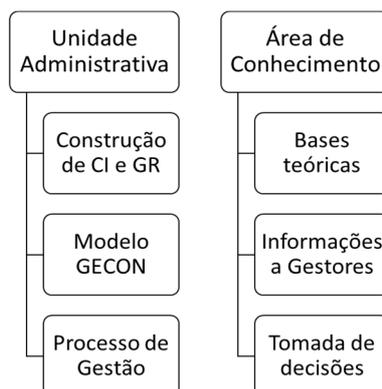


Figura 6. Controladoria como unidade administrativa e controladoria como área de conhecimento

Fonte: Adaptado de “Avaliação de Resultados e Desempenhos em Instituições Financeiras”, de A. Catelli, R. Guerreiro e C. A. Pereira, 1999. *Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica – GECON*, 354-385.

Catelli et al. (1999, p. 370) afirmam que a controladoria:

É responsável pelo estabelecimento de bases teóricas e conceituais necessárias à modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informação e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão a tomarem decisões ótimas” Catelli et al. (1999, p. 370).

A conceituação da controladoria como sendo uma área do conhecimento com perfil multidisciplinar, que transcende a visão meramente contábil ou econômica, e como área administrativa traz consigo a base teórica das demais perspectivas (Borinelli, 2006).

A segunda perspectiva dos estudos em controladoria trata dos aspectos procedimentais que englobam suas atividades, funções e artefatos (Borinelli, 2006). Conforme a Tabela 3, adiante:

Tabela 3

Relação de autores pesquisadores que discutem as atividades de Controladoria

Nº	Autores Brasileiros	Ano	Nº	Autores Estrangeiros	Ano
LIVROS			LIVROS		
1	Almeida et al.	2001	1	Anderson e Schmidt	1961
2	Figueiredo e Caggiano	2004	2	Anthony e Govindarajan	2001
3	Kanitz	1976	3	Financial Executives Institute	1949 ⁵
4	Mosimann e Fisch	1999	4	Hassler e Harlan	1958
5	Nakagawa	1980	5	Horngren et al.	2004
6	Nakagawa	1993	6	Roehl-Anderson e Bragg	2000
7	Oliveira	1998	7	Siegel et al.	1997
8	Oliveira et al.	2002	8	Willson et al.	1995
9	Padoveze	2004	PAPERS		
10	Peleias	2002	9	Anderson	1944
11	Perez Junior et al.	1997	10	Brink	1950
12	Tung	1993	11	Fiske	1940

Continua

				Conclusão	
Nº	Autores Brasileiros	Ano	Nº	Autores Estrangeiros	Ano
PAPERS			PAPERS		
13	Figueiredo	1995	12	Frishkoff e Thompson	1994
14	Guerreiro et al.	1997	13	Hartman et al.	1981
15	Mambrini et al.	2002	14	Ramdeen e Fried	2003
16	Moura e Beuren	2000	15	Runk e Loretta	1989
17	Teles e Vartanian	1997	16	Sathe	1983
DISSERTAÇÕES E TESES			17	Swyers	1968
18	Brito	2000	18	Vatter	1950
19	Carvalho	1995			
20	Chagas	2000			
21	Farias	1998			
22	Fernandes	2000			
23	Garcia	2003			
24	Goldenberg	1994			
25	Pereira	1991			
26	Pinheiro	2000			
27	Souza	1993			
28	Yoshitake	1982			

Nota. Recuperado de “*Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da prática*”, de M. L. Borinelli, 2006, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 128.

Ao longo dos anos, pesquisadores têm contribuído com a construção de todos os procedimentos e artefatos existentes na controladoria em pesquisas, tendo em vista que essa área é responsável por construir e manter o sistema de informação. Nesse sentido, a estruturação de controles internos que evitem o desperdício e exposição aos riscos faz parte da construção de conexões necessárias entre processos e informações, que darão o subsídio necessário às melhores decisões.

Para Martins (2002, p. 13), “a Controladoria começa com o entendimento de que todos os recursos que são mobilizados e utilizados pelas organizações têm um objetivo maior: produzir valor”. Ao considerar o exposto pelo autor, produzir valor não está ligado apenas a gerar receitas; no sentido amplo da palavra, a controladoria visa a garantir fidedignidade e validade. Nesse aspecto, a ferramenta utilizada, além do registro correto das informações, é a elaboração de controles internos, para que a informação registrada, além de correta, seja legítima, livre de fraudes e erros que comprometam a fidedignidade.

Segundo Padoveze (2003, p. 127):

“o foco da gestão do risco é manter um processo sustentável de criação de valor para os acionistas, uma vez que qualquer negócio sempre está exposto a um conjunto de riscos. Para tanto, é necessário criar uma arquitetura informacional para monitorar a exposição da empresa ao risco”. (Padoveze, 2003, p. 127).

Diversos artefatos da contabilidade gerencial são utilizados pela controladoria no auxílio ao sistema de gestão nas organizações, de modo geral. Borinelli (2006) fez um levantamento bibliométrico sobre as funções da controladoria mais citadas na literatura Brasileira e estrangeira, tratando da atividade predominantemente citada no Brasil, isto é, desenvolver e gerenciar o sistema de informações gerenciais; enquanto em pesquisas estrangeiras, prover suporte ao processo de gestão com informações. Segue na Tabela 4, adiante:

Tabela 4 - Resumo das atividades de Controladoria mais citadas, segundo literatura
Resumo das atividades de Controladoria mais citadas, segundo literatura

ATIVIDADES	AUTORES (em %)	
	BRASILEIROS	ESTRANGEIROS
Gerenciar o Departamento de Contabilidade.	29	21
Desenvolver e gerenciar o sistema contábil de informação.	14	32
Implementar e manter todos os registros contábeis.	21	58
Elaborar demonstrações contábeis.	25	58
Atender aos agentes de mercado (preparar informações).	36	47
Realizar o registro e controle patrimonial (ativos fixos).	14	32
Gerenciar impostos (registro, recolhimento, supervisão etc.).	25	37
Desenvolver e gerenciar o sistema de custos.	29	42
Realizar auditoria interna.	25	26
Desenvolver e gerenciar o sistema de informações gerenciais.	82	11
Prover suporte ao processo de gestão, com informações.	79	63
Coordenar os esforços dos gestores das áreas (sinergia).	39	11
Elaborar, coordenar e assessorar na elaboração do planejamento da organização (agrupadas) ⁶ .	36	32
Elaborar, coordenar, consolidar e assessorar na elaboração do orçamento das áreas (agrupadas).	29	58
Desenvolver, acompanhar e assessorar o controle do planejamento/orçamento (agrupadas).	39	47
Desenvolver políticas e procedimentos contábeis e de controle.	11	37

Nota. Recuperado de “*Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis*”, de M. L. Borinelli, 2006, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 133.

Outro estudo semelhante ao de Borinelli (2006), de Lunkes et al. (2009b), sobre as atividades da Controladoria no Brasil, Alemanha e Estados Unidos, mostrou a predominância dos artefatos mais utilizados: planejamento, controle, sistema de informação e elaboração de interpretação dos relatórios gerenciais.

Conforme Lunkes et al. (2009b), o conjunto de funções da controladoria engloba: planejamento; sistema de informação; elaboração de relatórios e interpretação; contabilidade;

auditoria; tributos; controles internos; proteção de ativos; processamento de dados; mensuração de riscos; organização; direção; desenvolvimento de pessoal; análise econômica; atendimento a agentes de mercado e coordenação e controle.

A terceira perspectiva abordada por Borinelli (2006) refere-se aos estudos em Controladoria voltados à sua atuação nas organizações, segundo sua natureza. Conforme Tabela 5, a seguir:

Tabela 5
Estudos sobre Controladoria, por natureza da organização

Natureza das Organizações	Estudos Realizados
Organizações do Setor Público (Governamental)	Peixe (1996) e Holanda (2002)
Instituições Financeiras	Carvalho (1995), Guerreiro et al. (1997), Farias (1998), Brito (2000), Chagas (2000) e Pinheiro (2000)
Entidades Fechadas de Previdência Privada	Fernandes (2000) e Oliveira e Ponte (2005)
Entidades Filantrópicas	Milani Filho (2004)
Indústrias	Raupp et al. (2006) e Giongo e Nascimento (2005)
Empresas de Construção Civil	Garcia (2003)
Mercado de Jogos (Cassinos)	Ramdeem e Fried (2003)

Nota. Recuperado de “*Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis*”, de M. L. Borinelli, 2006, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 121.

Nesta pesquisa, aborda-se a atuação da controladoria na gestão da empresa, reconhecida por sua contribuição à inovação tecnológica. Para Borinelli (2006), os autores citados tabela 6 a definem enquanto unidade organizacional e o que essa área faz, para apresentar uma definição a uma área da organização. Conforme Tabela 6, adiante:

Tabela 6
Definições de Controladoria enquanto unidade organizacional, segundo a literatura

Autores	Definição⁸
Fiske (1940, p. 232)	É uma função informativa e analítica que acumula, analisa e informa à administração, investidores-proprietários e outros acionistas essenciais, dados financeiros e estatísticos.
Anderson (1944, p. 63)	Função que compreende o registro e utilização de todos os fatos pertinentes a um negócio.
Brink (1950, p. 251)	Atividade que torna possível a utilização ótima da contabilidade e suas técnicas relacionadas para propósitos de gerenciamento.
Yoshitake (1982, p. 247)	Sistema de controle gerencial que utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias, procedimentos de controles administrativos e contábeis; processa a informação no sentido de direcionar as atividades empresariais na consecução de seus objetivos; motiva, avalia e comunica os resultados do desempenho.

Continua

Autores	Definição ⁸
Peixe (1996, p. 67)	Serve como órgão de coordenação e controle da cúpula administrativa. É ela que fornece os dados e informações, que planeja e pesquisa, visando sempre a mostrar a essa mesma cúpula os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo ou reduzem a eficiência administrativa.
Fernandes (2000, p. 169)	A atividade de controladoria é um serviço de informação econômica voltado para a gestão da empresa.
Almeida et al. (In Catelli, 2001, p. 344)	Responde pela disseminação de conhecimento, modelagem e implementação de sistema de informações.
Oliveira et al. (2002, p. 13)	É o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas.
Peleias (2002, p. 13)	É uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão.
Teixeira (2003, p. 17)	Sob a ótica do modelo de gestão econômica [...] é responsável pela coordenação e disseminação da tecnologia de gestão econômica, quanto ao conjunto de teoria, conceitos, sistemas de informações, atuando também como órgão aglutinador e direcionador dos esforços dos demais gestores, de forma a conduzir à otimização do resultado global da organização.
Padoveze (2004, p. 31)	É a unidade administrativa dentro da empresa que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação de Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema empresa.
Padoveze (2004, p. IX)	É o órgão administrativo responsável pela gestão econômica da empresa, com o objetivo de levá-la à maior eficácia.

Nota. Recuperado de “*Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis*”, de M. L. Borinelli, 2006, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 194.

De acordo com os autores identificados na tabela 6, a controladoria tem como missão garantir a continuidade da empresa. Ademais, coordenar as ações dentro das organizações, visando à sua sinergia na participação ativa no processo de planejamento, e posteriormente, na avaliação e no controle dos resultados das atividades.

A interação da controladoria se traduz no apoio às áreas operacionais, na indução às melhores decisões para a empresa como um todo, na credibilidade, persuasão e motivação para conseguir otimizar o resultado econômico da organização e garantir a sua continuidade, estando presente no processo de tomada de decisão e no monitoramento dos resultados.

Pode-se observar a evolução das discussões sobre o papel da controladoria, inicialmente voltada às atividades de controle e relatórios internos das organizações. Ao longo do tempo, foi se relacionando com as áreas, estratégia e ambiente externo. Ao mesmo tempo, seus autores foram aprofundando as responsabilidades quanto ao perfil técnico do *Controller*, além das habilidades de relacionamento com as diversas áreas do conhecimento para que a amplitude fosse modificada.

A evolução da Controladoria, de uma postura reativa aos fatos para uma postura propositiva, foi abordada pelos autores da Gestão Econômica (GECON), voltados à eficácia empresarial, cujo objetivo era otimizar resultados. Segundo Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 276), o GECON é formado por um sistema de gestão e de informações, contendo os seguintes aspectos:

- Processo decisório descentralizado;
- Funções e responsabilidades decorrentes da missão (da empresa e área específica do gestor);
- Autoridade compatível com as funções e responsabilidades;
- Estilo participativo (busca a integração);
- Postura empreendedora (faz acontecer);
- Papel de “dono” do empreendimento sob sua responsabilidade;
- Processo de gestão, que abrange: planejamento estratégico, operacional, execução e controle; orientado à otimização do resultado econômico;
- Avaliação de desempenho baseada no resultado econômico.

A atuação propositiva se tornou algo necessário, a interface entre o sistema de gestão da organização e a controladoria possibilita conforme Peleias (2002, p. 13), “Identificar alternativas de ação, quantificá-las e escolher aquela que permita o alcance dos objetivos da organização.” A mudança de posicionamento de planejamento e controle interno indica a preocupação com o objetivo da empresa.

Como apontam Lunkes et al. (2009b), para conhecer a controladoria, deve-se estudar quatro instrumentos básicos:

1. Órgãos de representação “oficiais” e/ou associações;
2. Relatórios sobre estudos empíricos relacionados à organização e desenvolvimento;
3. Publicações sobre soluções típicas;
4. Manuais e/ou obras de referência em controladoria.

Como relata Reis (2008), o ambiente corporativo é mutável, e a necessidade de mudanças organizacionais tornou frequente o processo de mudança e/ou ampliação conceitual para a controladoria, devendo ser estruturado consoante características e crenças de seu público-alvo.

O exercício do discurso e divulgação de informações, alinhado ao conjunto de crenças, culmina em uma união coerente entre o exercício da linguagem e prática operacional,

possibilitando transformar o campo institucional no campo de ação, de modo eficaz (Reis, 2008).

A controladoria precisa interagir com o conjunto de crenças da organização em que atua, para que a sua efetividade seja atingida e, acima de tudo, percebida, mesmo que de um ponto de vista restrito, por todos que se relacionem com ela, dentro e fora da organização.

Nesse sentido, entende-se a participação da controladoria de maneira ativa no processo de gestão e consolidação do sistema de informação, adequado a atender e identificar as necessidades das empresas inovadoras, em todos os níveis de sua atuação. Nesse ínterim, desenvolver habilidades de relacionamento interpessoal, flexibilidade, conhecimento do negócio e influência é fundamental, para que o papel da controladoria esteja em linha com as demandas emergentes em empresas inovadoras.

Ao considerar toda a contribuição dos autores preconizados neste estudo e as características de empresas inovadoras elencadas por Cunha (2005), entende-se que a atuação da controladoria se estende à interação, de maneira direta ou indireta, com praticamente todos os seguintes aspectos abordados:

- Compromisso com a inovação;
- A inovação é reconhecida como tarefa de toda a organização, não somente do departamento de P&D de maneira isolada;
- Atenção dispensada ao mercado, às necessidades do cliente e aos serviços pós-vendas;
- Comunicação interna e externa eficaz;
- Habilidades gerenciais: empresas inovadoras atraem pessoas talentosas e promovem treinamento gerencial;
- Visão compartilhada de liderança;
- Estrutura organizacional apropriada, com estruturas e processos que permitam mudanças;
- Indivíduos-chave, que promovem entusiasmo para desenvolver inovações;
- Treinamento e desenvolvimento contínuo;
- Comprometimento;
- Profissionais com habilidades diferentes para solucionar problemas;
- Ambiente criativo;
- Foco externo e observar as oportunidades de inovação;
- Aprendizagem organizacional;
- Investimentos em inovação.

Para Weber (2011), uma das atribuições da controladoria é agir proativamente, projetar sua oferta de informações de forma independente e responsável. Ao seguir essa linha, fazer projeções baseadas em alguns cenários de tendência, usando informações do mercado e informações técnicas.

Nesse sentido, para este estudo, utilizou-se o recorte da atuação da controladoria desenhado por Weber (2011), que trata dos níveis de atuação do *Controller* desde fabricante de dados até o parceiro de negócios, será aplicado no processo de tomada de decisão em uma empresa inovadora.

2.2.1 A controladoria como fabricante de dados (atuação reativa)

A função de contabilidade mudou no último meio século, e com ela, a controladoria, inicialmente com um foco apertado em transações de transformação e demonstrações financeiras.

O trabalho da controladoria, atualmente, requer muito mais habilidades gerenciais. Além disso, uma idéia geral de diversos corpos de conhecimento, como tributação, melhoria de processos de negócios, terceirização e sistemas de computador, o que exige um *background* muito mais diversificado do que anteriormente (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

As transformações também apontam para uma direção diferente no controle do futuro, que virá de um ambiente educacional e de experiência diferente, incluindo sistemas de informação complexos, implementação e gerenciamento. Assim, o benchmarking e a reengenharia de processos é a direção futura da posição da controladoria, o que requer um atitude responsável (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

A controladoria, inicialmente focada na contabilidade, evoluiu de uma função estritamente de controle para uma ampla área de atuação, de pessoal e organização. Ademais, de controle e limite dos sistemas de recebimento, estoque e pagamento, da preparação de relatórios para a administração e demonstrações contábeis para publicação (Lunkes, Brinckman, Schnorrenberger, & Gasparetto, 2009a).

A controladoria mantém os sistemas organizacionais padronizados, assegurando os resultados obtidos segundo os propósitos para os quais foram criados. Ainda, tornou-se multidisciplinar, interligando contabilidade, administração, economia, estatística e psicologia (Lunkes et al., 2009a).

A tarefa básica dos *Controllers* é informar a administração sobre questões econômicas e atividades dentro da empresa. Isso implica na concepção, construção e operação de um sistema adequado de informação contábil, capaz de capturar dados relevantes em toda a empresa. Essa tarefa básica relaciona-se principalmente com ferramentas e métodos, que afetam o projeto conceitual do sistema de informação (Weber, 2011).

Conforme Roehl-Anderson e Bragg (2004), os artefatos utilizados pela controladoria compõem o Sistema de Informação Gerencial (SIG). Para atender suas funções básicas, é subdividido em grupos: Relatórios fiscais; acompanhamento; relatórios de margem; de caixa; de capacidade; de vendas e despesas; de pagamento e relatórios gráficos (*Dashboards*). Nesse sentido, as informações devem ser claras e considerar o nível de conhecimento do leitor, para que a comunicação possa ser efetiva.

Dentro das funções primárias, o *Controller* deve garantir que os relatórios estejam corretos; o tipo de informações ali contidas deve considerar o tipo de organização; empresas de alta tecnologia incluirão comentários sobre as aplicações de novas tecnologias (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

Para Almeida et al. (1999), na controladoria reside a responsabilidade de verificar o plano estratégico, suportado por todos os níveis de gestão, do qual todos os membros da administração devem participar. Assim, a tarefa do *Controller* é atuar como o coordenador, que reúne e mantém o plano, o que resulta em uma declaração de receita e despesa prevista e em conjunto de premissas (Roehl-Anderson & Bragg, 2004). Nessa etapa, as ações da controladoria de planejamento são:

- Verificar se o plano de vendas ou se a previsão suporta políticas e objetivos corporativos conhecidos, como áreas geográficas para entrar e tipos de produtos a serem vendidos;
- Verificar se o plano de vendas parece ter hipóteses realistas, como um valor de vendas esperado por vendedor, válido com base no histórico passado;
- Verificar se o plano de produção suporta o cronograma de vendas, o que envolve comparar o montante projetado para ser vendido até o valor a ser produzido, ao mesmo tempo em que o inventário de produtos acabados estiver disponível;
- Verificar se o plano de produção está dentro das capacidades da instalação, pela comparação projetada de volumes de produção para o histórico de taxas de produção da empresa, além de turnos extras;
- Verificar se os níveis de despesa são proporcionais a outras atividades; por exemplo, os utilitários. A despesa deve subir se a empresa estiver adicionando

uma instalação, enquanto a despesa de viagem deve aumentar se houver uma equipe de vendas maior;

- Verificar se há financiamento suficiente para a atividade projetada;
- Uma vez concluído, deve-se testar ou avaliar sua adequação e reportar ao CFO ou diretor executivo (CEO) os resultados dessa análise;
- Deve ser julgado com base nas seguintes preocupações à luz da experiência passada (Roehl-Anderson & Bragg, 2004):
 - É realista?
 - Reflete as condições econômicas que se prevê prevalecerão no período do plano?
 - As despesas relacionadas com as linhas de produtos designadas para serem descontinuadas (como o equipamento de produção ou a eliminação de inventário) foram consideradas?
 - Atende aos requisitos da empresa para o retorno do investimento e a outra proporção, ou a outros testes que possam ser aplicáveis?

A Controladoria deve estar completamente familiarizada com possíveis sistemas e suas características, com vários métodos para capturar informações e os fundamentos tecnológicos dos sistemas de informação. Nesse sentido, compreender os sistemas empresariais é um pré-requisito para que a informação seja (confiável) e apropriada em termos de conteúdo (válido) nessa função básica. Nesse aspecto, a controladoria funciona como coletor de dados, resumindo-se como "confiável repórteres" (Weber, 2011).

Segundo Roehl-Anderson e Bragg (2004), as informações de responsabilidade da controladoria são uma combinação de divulgações obrigatórias por lei e julgamento de gestão; muitas das informações suplementares agora incluídas nas notas para as demonstrações financeiras são obrigatórias. Para o mesmo autor, novas divulgações exigem muita preparação. Assim, os sócios e investidores devem se atentar a tendências ou desenvolvimentos significativos que afetam suas ações:

Conforme Roehl-Anderson e Bragg (2004), o *Controller* pode fornecer um serviço valioso para os analistas financeiros, acionistas e à empresa. A postura inovadora, ao desenvolver informações necessárias sobre a empresa para tomar decisões de investimento, informado o papel da controladoria, estende-se também em simulações de cenários possíveis e seus impactos. Segue Figura 7:

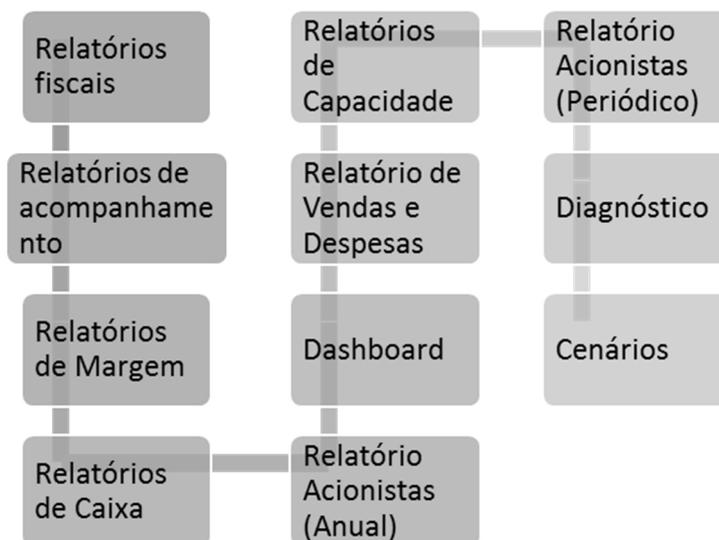


Figura 7. Informações fornecidas pela controladoria

Fonte: Adaptado de *Controllership*, de J. M. Roehl-Anderson e S. M. Bragg, 2004, New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

A Figura 7, anterior, demonstra as categorias do SIG da controladoria. Nas últimas décadas, as empresas perceberam os benefícios de ter um controle interno, além de adicionar novas áreas funcionais que surgiram em razão do aumento do nível de concorrência Roehl-Anderson & Bragg (2004).

A equipe de controladoria pode servir a novos produtos, para que possam determinar seu custo projetado (Roehl-Anderson & Bragg, 2004). A tecnologia alterou drasticamente os níveis de habilidades exigidos, que devem saber como implementar e operar softwares, além de coordenar a montagem e consolidar informações de várias subsidiárias.

Em geral, o controle é uma atividade altamente especializada e caracterizada pelo uso de ferramentas em ambientes muito complexos. Ainda, fornecer informações abrange uma ampla gama de interfaces, que são pontos de partida potenciais para expandir sua gama de tarefas. Assim, as sinergias potenciais devem ser uniformemente distribuídas pela consolidação em um sistema de informação (Weber, 2011).

O nível e a extensão das informações podem variar drasticamente, com base no tamanho de uma empresa, e se tem outros gerentes no lugar que manipulam funções relacionadas. Se uma empresa é pequena e se há poucos outros gerentes, isso pode ampliar bastante a lista de tarefas na descrição do trabalho. Desse modo, o tamanho da organização requer uma postura precisa e estreitamente definida (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

Muitas mudanças no ambiente de negócios alteraram o papel da controladoria, dos quais o mais impactante foi a informatização; em uma empresa maior, as informações gerenciais estão sob a responsabilidade do *Controller*. Nesse contexto, percebe-se forte influência no planejamento e controle financeiro do lucro pelo orçamento e o direcionamento a usuários internos e externos (Lunkes et al., 2009a).

A controladoria, cuja função é integradora, busca sincronizar o sistema de informações e o processo de gestão. Nesse cenário, suas funções são exercidas em todas as etapas desse processo, com o uso de um sistema de informação que tenha todos os requisitos próprios (Pereira, 2000).

As empresas estão competindo cada vez mais; o gerenciamento conclui que a controladoria tem um alto impacto nessas áreas competitivas mais críticas. Desse modo, a posição deve ter autoridade para alterar processos, após verificar se há variações significativas das margens esperadas (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

Os resultados desses estudos de cálculo de custos, devem ser imediatamente comunicados à administração superior, de modo que possam ser tomadas medidas para revisar os custos ou preços do produto para obter melhores lucros (Roehl-Anderson & Bragg, 2004). Desse modo, a controladoria deve se envolver fortemente em todas as etapas da função de controle, que se estende da análise do sistema pela identificação do problema até a implementação da mudança (Catelli et al., 1999).

Segundo Roehl-Anderson e Bragg (2004), uma das tarefas mais relevantes envolve os relatórios de controle que observam os resultados das alterações de controle, incluindo *benchmarking* das principais práticas. Ademais, a comparação regular do desempenho dos departamentos para várias tarefas, em relação aos resultados de outras funções semelhantes em outras empresas. Isso resulta em melhora na efetividade operacional do departamento (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

As atividades básicas da controladoria envolvem uma estrutura de controle e reporte de informações regulares sobre o resultado financeiro e econômico. No entanto, ocorrem de maneira reativa, visando a mensurar valores, variações e prestação de contas (Weber, 2011). Nesse aspecto, o fornecimento de informações é utilizado no planejamento e monitoramento; porém, a simples entrega de informações não satisfaz aos desejos da maioria dos gerentes, que podem ser incapazes de interpretar informações.

A necessidade de esclarecimentos e o conhecimento sobre o desenvolvimento de tarefas de controle é de propriedade da controladoria. Nesse caso, a tarefa adicional é, então,

sistematicamente, comunicar o que os números significam para cobrir as necessidades de gestão (Weber, 2011).

2.2.2 A controladoria como vendedora dos dados (atuação reativa)

A Controladoria não é apenas responsável pelo fornecimento de informações, mas, também, para garantir que elas sejam usadas corretamente pela administração. Esse é o principal diferencial entre as tarefas de *Controllers* e contadores, os "fabricantes de dados".

A Controladoria pode evoluir para "vendedores de dados". Nesse aspecto, o uso adequado de informações, apresentação e comunicação personalizada são significativamente mais importantes do que o fornecimento de informações. Assim, deve-se conhecer as características individuais dos receptores da informação e a eles servir (Weber, 2011).

Todas as informações divulgadas devem promover uma compreensão mais ampla e fundamental da empresa, pela discussão sobre o futuro, novos empreendimentos, P & D, negócios estrangeiros, perspectivas de crescimento e os princípios de gestão (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

Os *Controllers* devem estar familiarizados com o quão bem eles são capazes de interpretar os dados. Ainda, precisam saber como os vários usuários de informações preferem receber dados e como reagem a ele. Suas funções se estendem para além de atores individuais, suportadas pelo conhecimento econômico e comportamental, para categorizar adequadamente a informação, de forma a inspirar credibilidade (Weber, 2011).

O papel do "vendedor de dados" é assegurar que a informação modificada seja mais aceitável para gerentes, agregando valor quando abordam déficits de know-how e, assim, impedir que a informação seja usada incorretamente (Weber, 2011).

A mudança na forma como a tarefa é executada e na capacidade de comunicar dados adequadamente é uma combinação de duas bases de conhecimento; uma está relacionada ao conteúdo, e a outra, ao comportamento. Assim, é mister interfaces que formem pontos de contato potenciais, para que a informação seja mais bem aceita pelos gerentes (Weber, 2011).

A familiaridade com o comportamento relacionado à informação dos gerentes individuais permite que os *Controllers* discriminem pedidos de informações e influenciem a procura de informações, de forma ativa e crítica. Nesse cenário, a busca pela informação passa a ser contínua (Weber, 2011).

É necessário mais conhecimento, especialmente quando se deve obter novas informações para lidar detalhadamente com os processos subjacentes da vida real. Ainda, deve-

se aprender novos campos de conhecimento. Esse padrão de tarefa é base para uma possível expansão da tarefa básica de *Controllers*, em que se impulsionam duas direções de desenvolvimento (Weber, 2011).

Como relatam Marchand e Peppard (2013), gestores exploram as enormes quantidades de dados disponíveis, a partir de fontes internas e externas. Quando se trata de extrair informações valiosas a partir de dados e utilizá-las para tomar melhores decisões, deve-se concentrar em aprendizagem, facilitando o compartilhamento de informações, suposições, e esforçando-se para entender causa e efeito; isto é, preocupar-se mais com a resolução de problemas de negócios do que com a implantação de tecnologia.

A adequada comunicação precede envolver a controladoria em discussões e decisões para investimentos em novos produtos, avaliar os impactos das decisões na organização e assumir responsabilidade permanente pela reunião de informações ocasionais (Weber, 2011).

O cenário exposto exige que os *Controllers* sejam "profissionais de todo o mundo", com habilidades que se estendem para muito além do nível básico de um "repórter confiável". Assim, o papel do fornecedor universal de informações relacionadas ao resultado ao gerenciamento pode ser caracterizado como a responsabilidade pela transparência econômica (Weber, 2011).

O planejamento é a atividade-base do processo administrativo, do qual são derivados os planos e programas, a coordenação e a verificação dos esforços e ações de todas as áreas, em torno dos objetivos gerais da empresa. A partir do planejamento, define-se a contribuição das suas diversas áreas de responsabilidade (Weber, 2011).

Como os gestores são os principais responsáveis pelas atividades especializadas de sua área, a atuação da controladoria apresenta-se como uma contribuição, no sentido de planejar adequadamente tais atividades e elaborar os pontos de controle quando de sua adequada execução (Almeida et al., 2001).

O gerenciamento e o planejamento são atividades instrumentais, em que o monitoramento contínuo, pela comparação de valores reais vs. Planejados, exige o trabalho de forma diligente, estruturada e analítica, além da responsabilidade de fornecer e divulgar informações de forma contínua (Weber, 2011).

Maior proximidade e conhecimento pessoal dos gestores abre possibilidades, além do amplo conhecimento empresarial, combinado com a crescente aceitação. Além disso, cria oportunidades de influenciar a forma como a informação é utilizada, operando como uma contraparte crítica, que atende a uma importante função suplementar (Weber, 2011).

A medição e correção do desempenho para concretizar objetivos e planos de negócios busca compelir a execução do planejamento. Nesse sentido, o envolvimento da controladoria

não termina com o mero *feedback* de informações de relatórios para várias partes de uma empresa (Weber, 2011).

Segundo Weber (2011), a controladoria deve dedicar grande quantidade de tempo para gerenciar os sistemas existentes, examinar os resultados para problemas de controle e implementar processos que eliminem os problemas e desvios (Roehl-Anderson & Bragg, 2004); consequentemente, há melhora do resultado (Catelli et al., 1999).

O papel da controladoria consiste em participar da construção e divulgação do conteúdo real do planejamento e monitoramento. Ainda, assumir a responsabilidade de monitorar a geração de planos e coordenar seus conteúdos, para além de uma análise puramente formal de variâncias, considerando que os processos estão intimamente relacionados (Weber, 2011).

Uma postura proativa coordena vários projetos de planos, fornece informações sobre as intersecções do conteúdo e indica discrepâncias, desencadeando efeitos de aprendizagem correspondentes, que constituem a base de uma expansão de tarefas da controladoria (Weber, 2011). Dentro desse propósito, o *Controller* é o conselheiro, sugerindo a todos os que precisam disso durante a preparação do plano; a responsabilidade final do plano cabe ao CEO.

A responsabilidade por cada função operacional deve ser do gerente a cargo de cada função. Embora a responsabilidade pelo plano esteja em outro lugar, a controladoria deve estar profundamente imersa na mecânica subjacente e nas operações organizacionais (Roehl-Anderson & Bragg, 2004). Conforme a Figura 8, adiante:

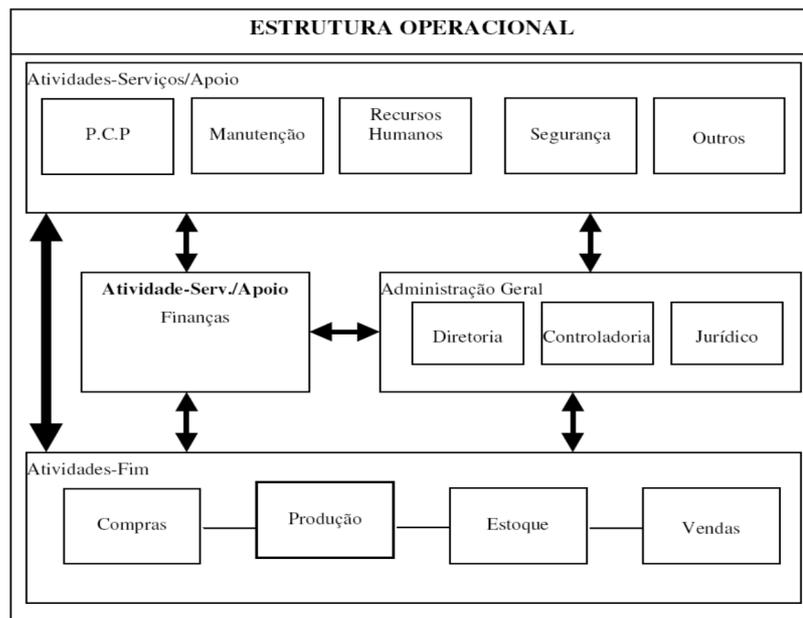


Figura 8. Estrutura Operacional

Fonte: Recuperado de “*Contribuição à elaboração de um modelo de mensuração aplicado aos modelos de decisão dos principais eventos econômicos de instituições financeiras: Uma abordagem da gestão econômica*”, de C. A.

Pereira, 2000, (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil, 87.

O gerenciamento, planejamento e monitoramento contínuo por meio dos valores reais ou planejados é uma atividade instrumental "técnica". Nesse sentido, a controladoria pode utilizar a estrutura de sua tarefa básica de informação, de modo que a tarefa técnica de explorar a interação com as áreas possa evoluir (Weber, 2011).

Deve-se ainda assumir a responsabilidade para além de uma análise puramente formal e histórica. Assim, para coordenar vários projetos de planos, deve-se fornecer motivos relacionados ao conteúdo, desencadeando os efeitos de aprendizagem correspondentes que constituem a base de expansão das tarefas (Weber, 2011).

2.2.3 A controladoria como cogestora (atuação reativa)

Nos tópicos anteriores, discutiu-se o papel da controladoria, principalmente na providência de suporte aos gestores. Nesse contexto, a controladoria fornece, em grande parte, informações para o gerenciamento (Weber, 2011).

A atuação da controladoria como Cogestora desempenha um papel suplementar de trazer sentido e significado das informações, ampliando o escopo de tarefas, pela influência interativa na administração; trata-se da expansão da tarefa relacionada à comunicação de informações (Weber, 2011).

Conforme já mencionado, Weber (2011) identifica o papel da controladoria como sendo Cogestora no processo decisório, e tal posicionamento corrobora sua visão da atuação de forma progressiva e responsável nas organizações.

O mesmo autor identificou as ligações entre os níveis de várias tarefas, seu conteúdo e o processo, indicando que os estágios de desenvolvimento não são apenas um reflexo de alternativas; mas, sim, a progressão para um nível superior de responsabilidades e funções adicionais e complementares. Assim, há uma interação com todas as áreas. Conforme Figura 9, a seguir:

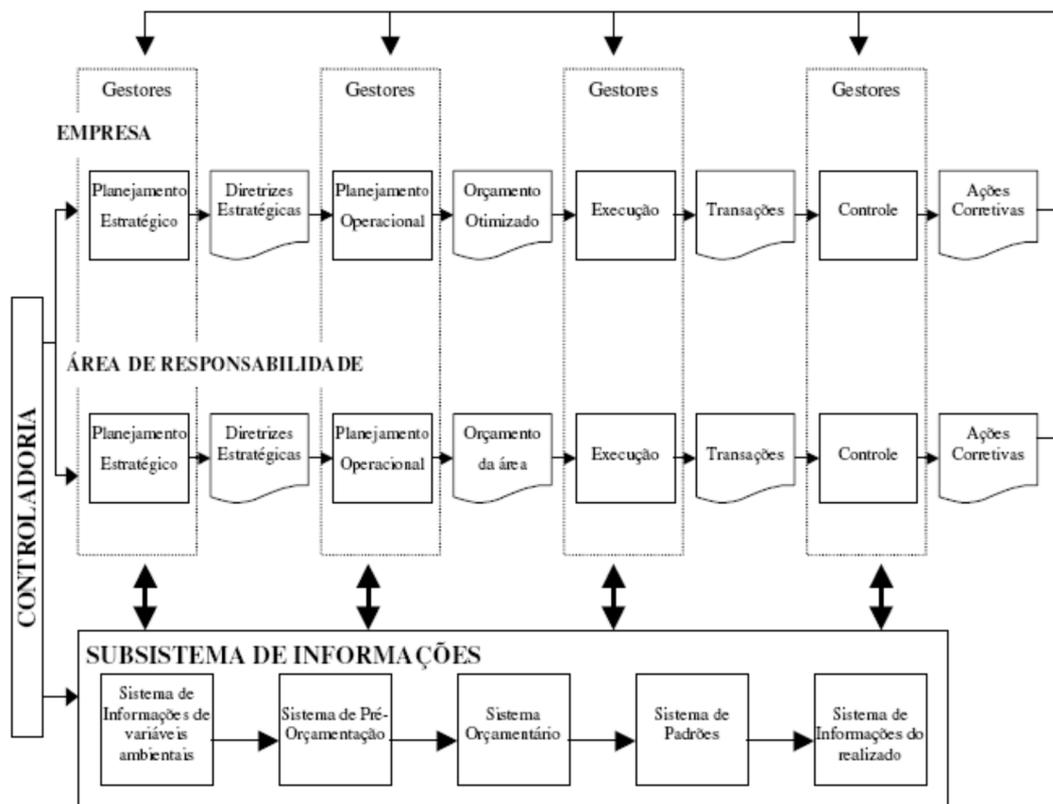


Figura 9. Papel da Controladoria no Processo de Gestão

Fonte: Recuperado de “Papel da Controladoria Segundo o Enfoque Gestão Econômica”, de V. M. Ponte e E. S. Santos, 1999, *VI Congresso Brasileiro de Custos*, 9

O ponto de partida para expandir a função é a confiança dos gerentes em *Controllers*. Nesse aspecto, os gerentes não só aceitam a entrega das informações que solicitam, mas também devem estar abertos a comentários críticos e questões sobre projetos e problemas específicos. Isso exige um conhecimento suficiente do negócio e / ou a capacidade de alcançar uma rápida compreensão de novos problemas (Weber, 2011).

Deve-se ainda trazer contribuições para o uso produtivo de uma perspectiva independente. A controladoria, pela pessoa do *Controller*, precisa ser capaz de expor um ponto de vista divergente e certificar-se de que ele é ouvido. Isso requer a capacidade de lidar com conflitos e persuadir a outra parte, com base em informações factuais e argumentos (Weber, 2011).

A controladoria, ao assumir uma posição de contraparte, necessita de mais conhecimento comercial para que se manifeste o domínio do negócio, e impedir que objetivos individuais incompatíveis com os da empresa sigam adiante (Weber, 2011).

As partes são responsáveis por assegurar a racionalidade; assim, o conhecimento é necessário não apenas para reagir aos eventos, mas para ser proativo e autônomo; é uma oportunidade de fazer contribuições substanciais, baseada no conhecimento aprofundado do

modelo de negócios da empresa e os mercados em que opera; caso contrário, corre-se o risco de comentários apenas sobre aspectos formais (Weber, 2011).

O terceiro nível de expansão de tarefas para *Controllers* acontece quando eles assumem a força proativa de tarefas de *design*, migrando do campo de apoio de gerenciamento puro, para se tornarem Cogerentes nas áreas responsáveis pelo todo. Isso está relacionado a influenciar criticamente a informação da administração (Weber, 2011).

Atuar proativamente significa projetar sua oferta de informação, de forma autônoma e responsável; isso significa procurar propostas e soluções independentes em apoio à gestão, requer disponibilizar capacidade adicional. Para tal, são necessárias a criatividade e a vontade de aceitar mudanças (Weber, 2011).

2.2.4 A controladoria como parceira de negócios (atuação proativa)

A controladoria é responsável por uma ampla gama de tarefas, incluindo o papel central tradicional de fornecer informações para a gestão em uma data base (Catelli et al., 1999). Ainda, outras tarefas mais orientadas à cooperação com os gestores, como servir como uma contrapartida crítica ou a prática de um envolvimento ativo na empresa. A controladoria está expandindo sua gama de funções, de modo que se torna cogestora com os gestores de cada área; destarte, pode-se dizer que está se tornando uma parceira de negócios (Weber, 2011).

Sua atuação como parceira de negócios deverá captar informações do ambiente externo e compará-las com a organização, resultando em diretrizes estratégicas a serem traçadas. Segundo Roehl-Anderson e Bragg (2004), a partir desse contexto, deve-se estabelecer os sistemas de informações de controladoria estratégica, contendo informações de nível estritamente estratégico (Santos & Padoveze, 2012).

A controladoria, concentrando-se na visão da organização como um sistema aberto, contém quatro subsistemas de informações que, em conjunto com os sistemas, *Enterprise Resource Planning* (ERP), *Business Intelligence* (BI) e *Data Warehouse* (DW), formam os sistemas de informações de controladoria estratégica (Santos & Padoveze, 2012):

- a) cenários empresariais;
- b) sistema de informação de acompanhamento do negócio;
- c) *balanced scorecard*;
- d) gestão de riscos.

Conforme a Figura 10, adiante:



Figura 10. Sistemas de informações de Controladoria Estratégica

Fonte: Recuperado de “Contribuição à estruturação de sistemas de informações de controladoria estratégica”, de A. R. Santos e C. L. Padoveze, 2012, *Revista Brasileira de Contabilidade*, 92

Ao considerar o envolvimento da controladoria em todos os níveis e processos organizacionais, Weber (2011) elaborou um modelo que categoriza e relaciona tarefas dos *Controllers* por meio de estágios, demonstrando a evolução de uma função puramente técnica para a de cogestão.

A condição de "contador de feijão" para "parceiro de negócios" só pode ser concluída por conhecimento crescente e habilidades, uma consequência de realizar certas tarefas. Desse modo, os *Controllers* só podem ser parceiros de negócios eficazes quando desempenham os demais estágios de atuação de forma cumulativa (Weber, 2011).

Falhas significativas na coordenação baseadas em planos desencadeia uma necessidade de projetos corretivos. Nesse aspecto, o design do sistema de controle é uma tarefa de Cogerenciamento, a ser permanentemente atribuída à controladoria, em razão de suas habilidades específicas (Weber, 2011).

Os projetos ou processos corretivos estabelecem bases para outra tarefa de Cogestão. Desse modo, os *controllers* têm uma boa chance de se envolver ativamente no crescimento do negócio de uma perspectiva relacionada ao conteúdo (Weber, 2011).

A expansão das tarefas da controladoria acontece quando há uma postura proativa de design, pelo apoio suplementar aos gestores, de maneira a se tornar Cogerentes nas áreas (Weber, 2011). Isso implica influenciar criticamente a informação da administração. Ainda, projetar sua oferta de informações de forma independente e responsável; tal atuação implica na expansão de duas habilidades (Weber, 2011).

A primeira é conduzida por padrões estabelecidos e delimitados nos tópicos anteriores, que alcançaram o papel de homólogo abrangente. Nesse aspecto, não são necessárias

capacidades adicionais significativas para a função de contraparte no contexto do planejamento contínuo (Weber, 2011).

A segunda determina o termo "parceiro comercial", um papel ainda considerado "ambíguo", condicional e incerto, em que o ponto de partida é a coordenação baseada em planos como o principal mecanismo. Nesse cenário, o sistema de planejamento e monitoramento precisa ser coordenado com o outro gerenciamento de subsistemas (respectivamente, sistemas de controle de gerenciamento) (Weber, 2011).

Para garantir o funcionamento da coordenação baseada em planos e fazer ajustes para outros subsistemas de gerenciamento, de modo a alcançar determinados objetivos, exige-se a tarefa de gerenciamento. Assim, os *Controllers* precisam de conhecimento extensivo de sistemas e ferramentas empresariais, para assegurar a racionalidade no planejamento. Isso deve ser aprimorado e expandido, por ser, principalmente, de natureza conceitual e abstrata (Weber, 2011).

A tradicional visão e os estereótipos da controladoria, como *bean-counter* (contador de feijão), *book keeper* (guardador de livros), *watchdog* (cão de guarda), *number crunching* (tritador de números) e *scorekeeping* (registro de informações) são uma orientação exclusiva para análises financeiras do passado. Gradualmente, têm sido substituídas por uma função de maior proximidade dos parceiros de negócios (Arenales, 2016). Nesse cenário, novos termos têm emergido, como *business oriented* (orientação para o negócio), *change agent* (agente de mudança), *internal consultant* (consultor interno), *co-pilot* (copiloto) e *business partner* (parceiro de negócios) (Arenales, 2016).

O papel da controladoria evolui de um controle de gestão para designer do sistema, em que projetar a estrutura de controle de gerenciamento é a tarefa da alta administração. Ainda, o equilíbrio entre o envolvimento e a independência também é menos exposto do que nos outros campos de tarefas de Cogestão (Weber, 2011).

Para melhor atuar com parceiros de negócios, a controladoria utiliza o diagnóstico interativo, cujo foco são as incertezas estratégicas; ou seja, eventos externos não previstos e que podem invalidar as estratégias atuais (Simons, 2000). O uso diagnóstico é calcado na gestão por exceção; portanto, tem como base um plano. Ainda, o uso interativo objetiva a identificar mudanças emergentes nos negócios e gerar aprendizado, reconhecendo incertezas e oportunidades; logo, é um agente facilitador de inovações (Simons, 2000).

De acordo com Bisbe e Otley (2004), trata-se da busca por aprendizado organizacional, consoante Simons (2000), quanto às afirmações de que o uso interativo estimula a

experimentação, a busca de oportunidades e o surgimento de novas iniciativas. Conforme a Figura 11, adiante:

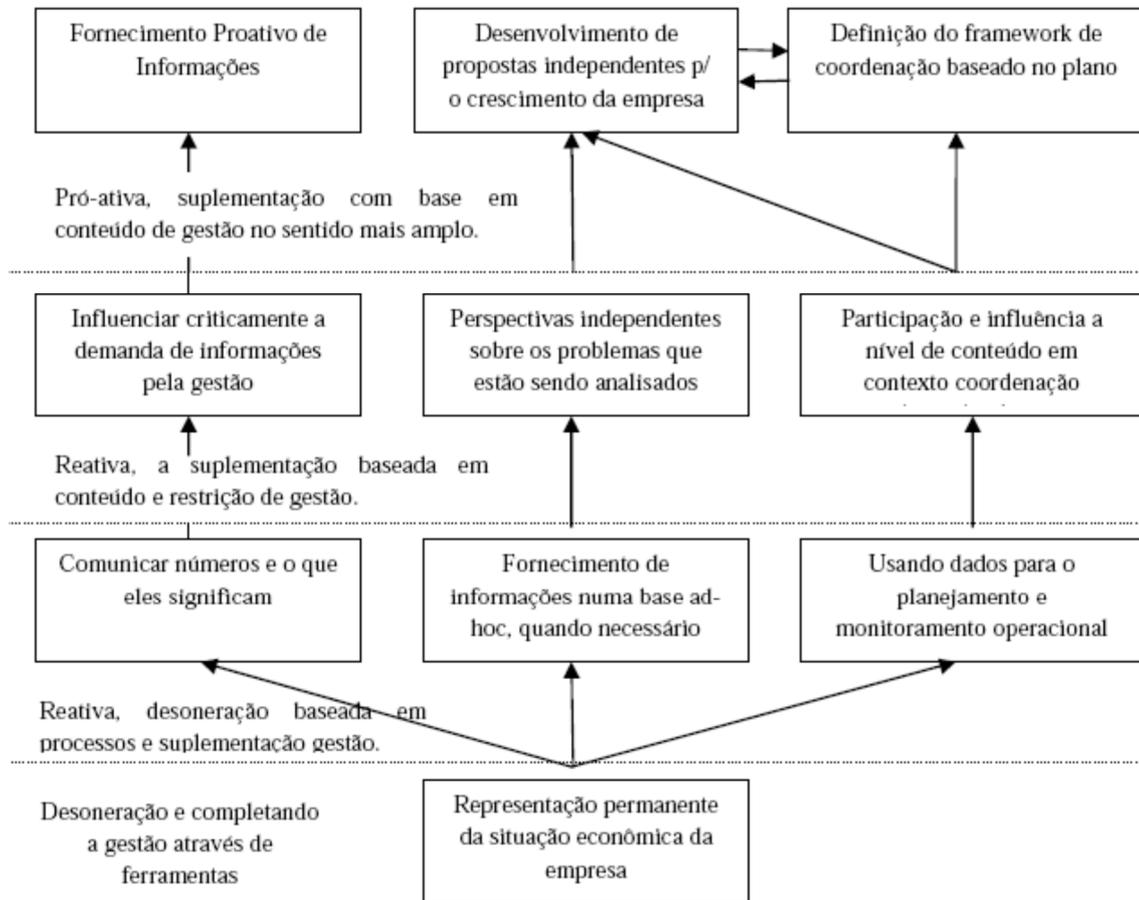


Figura 11. Estágios de participação da Controladoria na tomada de decisão

Fonte: Recuperado de “Adoção das funções da controladoria: Um estudo em empresa do setor elétrico”, de R. J. Lunkes, L. Heichsen, e F. S. Rosa, 2014, *Revista Inovação*, 7.

Na Figura 11, anterior, demonstra-se a evolução das atividades da controladoria em cada nível de atuação na gestão.

O desdobro teórico referente à controladoria e sua forma de atuação, cadenciado nos capítulos preconizados neste estudo, são os subsídios para identificar sua atuação nos diversos níveis decisórios, desde operacional, tático e estratégico, em uma empresa inovadora.

2.3 Pesquisas recentes sobre o tema

Segundo Oyadomari, Cardoso, Silva e Perez (2010), o Sistema de Controle Gerencial (SCG) objetiva a influenciar os gestores a atingir os objetivos organizacionais. O foco do estudo

foi identificar se havia conflito entre o SCG e a inovação. O estudo foi feito em três empresas brasileiras, classificadas como inovadoras na listagem de empresas que compõem o Índice Brasil de Inovação desenvolvido pela Universidade Estadual de Campinas (UNICAMP), em 2007. Os resultados indicaram que o conflito entre inovação e controle não está presente nessas organizações. Mostrou também que essas empresas utilizam os artefatos de controle gerencial classificados como tradicionais.

Sharma, Lawrence e Lowe (2010) fizeram um estudo com base na teoria institucional. Tratou-se de um estudo de caso em uma empresa de produção alemã, em que analisaram a institucionalização do chamado papel de "parceiro de negócios" para *controllers*. Nesse estudo, três pontos foram analisados: (1) legitimar o novo papel de "parceiro de negócios"; (2) (re)construir como identidades do papel dos *controllers* e (3) vincular o registro intraorganizacional com um ambiente institucional, em que atores externos visam a conseguir mudanças no papel dos *controllers* em um nível social mais amplo.

Os resultados sugerem a institucionalização de um novo papel para os *Controllers*, podendo ser entendido como o produto de ações intencional realizado por atores, para o controle de um instituto intelectual dentro da empresa.

Weber (2011) avaliou que os *controllers* tornaram-se responsáveis por uma gama mais ampla de tarefas. Nesse sentido, a mudança é empiricamente evidente. Embora alguns modelos teóricos desses novos papéis ainda não tenham sido desenvolvidos, o autor descreveu um quadro, baseado em uma perspectiva econômica, combinada com os efeitos qualitativos e quantitativos, aspectos de competição de tarefas internas, e mostrou um padrão de mudanças compatível com descobertas empíricas.

Ainda, descreveu vínculos entre vários níveis de tarefas quanto a conteúdo e processo, indicando que os estágios de desenvolvimento não são meramente um reflexo de conjuntos de tarefas alternativos, ou mesmo mutuamente exclusivos, mas, sim, de progressão para um maior nível de responsabilidades e funções adicionais.

Chenhall, Kallunki e Silvola (2011) buscaram a relação entre estratégia, *Management Controlle Sistem* (MCS), ou seja, Sistemas de Controle de Gestão e inovação. Os MCS são descritos em termos de um pacote de controles, composto por redes sociais, cultura orgânica inovadora e controles formais. Desenvolveram um modelo de caminho que propõe que a diferenciação do produto está associada a uma inovação mais ampla. Ademais, argumentaram essa associação e explicaram, em parte, por caminhos de diferenciação de produtos para as três dimensões de MCS e a inovação.

Por meio de uma pesquisa em empresas Russas, confirmaram que a diferenciação de produtos está associada à inovação, e sua diferenciação, a cada dimensão do MCS. Concluíram que a cultura orgânica inovadora e os controles formais têm caminhos diretos para a inovação, enquanto as redes sociais têm um efeito sobre a inovação.

Barretta e Busco (2011) analisaram o setor público, que tem sido objeto de uma reavaliação minuciosa em um número significativo de países. Durante esse processo de modernização, questões como interorganização, colaboração e inovação gerencial foram progressivamente colocadas em vanguarda da prática e pesquisa. Ainda, o setor público evoluiu ao lado do desenvolvimento, e acordos de cooperação inovadores - como formas de organizar novas redes - são formados por organizações sem fins lucrativos e empresas privadas, para fornecer serviços essenciais às suas comunidades. Nesse aspecto, avaliaram o papel de práticas de controle de gestão nas relações interorganizacionais, em organizações públicas.

Com base em evidências empíricas e argumentos teóricos oferecidos nos estudos, e após uma breve revisão sobre possíveis formas alternativas de conceituar o processo de adotar novas práticas de gestão, apontaram a necessidade de pesquisas futuras, para melhor entender o papel que práticas de controle de gestão em redes do setor público; isto é, se tais práticas estimulam ou dificultam oportunidades para a inovação gerencial do setor público.

Arjaliès e Mundy (2013) estudaram MCS em processos estratégicos que abrangem a Responsabilidade Social Corporativa (CSR). Para compreender esse fenômeno, empregaram as alavancas de controle de Simons (1995), de forma a explorar como as organizações aproveitam as formas diferentes do MCS para conduzir renovação estratégica, além de desencadear mudanças organizacionais, simultaneamente apoiando a sociedade.

Avaliaram as empresas-membros do *Cotation Assistée en Continu* (CAC40), por meio de instrumentos e processos que implementam e avaliam a estratégia em CSR. Ainda, evidenciaram que as concessões departamentais são necessárias para manter seus objetivos de segurança; e a relação entre a gestão de CSR e outros processos de negócios, para identificar e gerenciar ameaças e oportunidades associadas à estratégia CSR. Nesse cenário, as informações sobre o uso do MCS têm potencial para contribuir com a ampliação da sustentabilidade da sociedade, o processo de inovação, relatórios e identificar oportunidades e ameaças.

Frezatti et al. (2014) estudaram como o *Balanced Scorecard* está relacionado ao processo de inovação nas organizações, expandindo a utilidade do modelo, especificando estímulos externos, tensão dinâmica, estratégias de inovação e sucesso de inovação percebida. O estudo descritivo foi feito com uma amostra de 121 empresas, pela modelagem de equações estruturais.

Identificaram um processo complexo a longo prazo, vital para as empresas que têm sua percepção de sucesso influenciada por elementos externos à organização (estímulos externos) e estímulos internos (estratégias dinâmicas de tensão e inovação). Seria imprudente inovar na ausência de mecanismos que equilibrem as tensões evidenciadas por indicadores, incluindo a dimensão temporal conflitante a longo prazo, e o risco é maior quando a percepção de sucesso é captada unicamente por indicadores financeiros de curto prazo.

Ylien e Gullkvist (2014) investigaram os efeitos indiretos dos tipos mecânico e orgânico de controle sobre desempenho do projeto, por meio de projetos de inovação. Ainda, examinaram o efeito de interação desses controles no desempenho. O modelo de pesquisa foi empiricamente testado com dados de 119 projetos em várias organizações, usando mínimos parciais (PLS) com controles para o tamanho do projeto e incerteza da tarefa.

Os resultados ilustram o controle orgânico, atuando pela inovação sobre o desempenho do projeto um modelo importante de controle em inovações exploratórias, que também melhora o desempenho em exploração de inovações. Os resultados indicam que o efeito de interação dos tipos de controle orgânico e mecanicistas aumenta o desempenho em ambos os projetos de inovação e exploratória, sugerindo um efeito complementar. Esses resultados são discutidos em relação à teoria e suas implicações gerenciais.

Fundamentados nas lideranças transformacional e transacional e no modelo de alavancas de controle, Cruz et al. (2015) exploraram o estilo de liderança como fator determinante na definição de uso do SCG e os diferentes tipos de uso na inovação tecnológica. O estudo quantitativo, feito pelo levantamento com 164 empresas, comprovou que a liderança transformacional antecede o uso interativo do SCG, do sistema de crenças e restrições, o que contribui positivamente na inovação tecnológica. O estudo expande o conhecimento sobre SCG, indicando suas formas de uso para promover a inovação e obter renovação estratégica.

Revellino e Mouritsen (2015) exploraram as relações entre práticas de cálculo e atividades inovadoras, investigando como as práticas de controladoria desenvolvem o conhecimento que funciona como um mecanismo para a inovação e seus efeitos performativos, de modo que, em vez de apenas descrever o mundo, também ajuda a mudá-lo. A tese é que as práticas de controladoria são motores envolvidos em atrair atores para fazer novas coisas, pela sua capacidade de inspirá-los a fazer novas questões e ver novas oportunidades.

Tais práticas desencadeiam um processo de mobilização de conhecimento e informação, que se tornam parte da inovação; essa, por sua vez, deixa vestígios que desenvolvem novas práticas. Há uma relação dinâmica entre as práticas de controladoria e a inovação: essa deriva porque as práticas são motores que ajudam a trazer essa deriva. No caso estudado do Telepass,

uma tecnologia concebida para gerenciar o comportamento dos motoristas, acumulando vestígios sobre esse comportamento, a inovação foi capaz de influenciar e recriar novamente o motor. Isso explica como a trajetória da inovação é uma série de derivações mobilizadas pela performance das práticas gerenciais.

Christner e Strömsten (2015) examinaram o papel da controladoria ao desenvolver uma inovação biotecnológica, com base em um amplo estudo de caso. Concentraram-se em como os cálculos contábeis participaram na modelagem de trajetórias de desenvolvimento específico, conectando e mediando entre domínios discretos e atores dispersos. Acompanharam o desenvolvimento em três estágios diferentes: (i) quando estava nas mãos dos fundadores científicos; (ii) quando se tornou uma empresa comercial, parcialmente detida por uma empresa de capital de risco, *HealthCap*; e (iii) quando *Pyrosequencing AB* apareceu na bolsa de valores.

Evidenciaram a relação entre inovação contábil e produtora de várias maneiras: em primeiro lugar, fornece uma análise de como determinados cálculos contábeis possibilitam trajetórias de desenvolvimento específicas, pela mediação entre diferentes fatores e domínios; em segundo, as descobertas mostram a importância de atender aos domínios econômicos de mudanças e ideias econômicas, para os quais os processos de desenvolvimento podem ser vinculados. O trabalho apresentou o conceito de impulso calculador como forma de aumentar a compreensão do papel de contabilidade de função a esse respeito.

Badford (2015) examinou o uso de MCS em diferentes modos de inovação e os efeitos sobre o desempenho da empresa, baseado no quadro de controle de Simons. Seu objetivo foi investigar como os principais gerentes tentam balancear controle e a exploração, o que coloca requisitos contraditórios nas empresas. Coletou-se dados de uma pesquisa de altos gerentes em 400 empresas, demonstrando padrões de uso e as interdependências entre as alavancas de controle associadas ao desempenho aprimorado, que diferem dependendo do modo de inovação.

Os achados mostram que os controles são associados a um desempenho aprimorado em empresas que se especializam na inovação ou exploração. Isso sugere que as alavancas funcionam como complementares, não como controles complementares nesses contextos; as alavancas diagonais e interativas demonstram ter efeitos interdependentes sobre o desempenho. Evidências sugerem que o uso combinado e equilibrado dessas medidas contribui para gerar tensão dinâmica necessária para gerenciar modos de inovação contraditórios.

Junqueira, Dutra, Zanquetto e Gonzaga (2016) investigaram o efeito das escolhas estratégicas genéricas e dos SCG no desempenho organizacional de empresas de médio e

grande porte, localizadas no Espírito Santo. A teoria da contingência foi utilizada como plataforma teórica, em uma pesquisa quantitativa, com 73 questionários respondidos pelos responsáveis pela controladoria ou área afim, entre fevereiro a abril de 2014.

Os principais resultados indicam que: (i) as empresas que atuam em ambientes com maior competição escolhem como estratégia a busca pela liderança em custo, em vez da diferenciação; (ii) o desenho do SCG é influenciado pela estratégia escolhida, o uso de práticas gerenciais contemporâneas está associado a uma estratégia de diferenciação; e (iii) as escolhas estratégicas e o SCG têm impacto positivo no desempenho organizacional. Além disso, empresas que combinam estratégia de diferenciação com práticas gerenciais contemporâneas têm desempenho superior às demais empresas analisadas.

Para identificar quais práticas da controladoria contribuem com as decisões nas empresas de transporte, Nunes e Sellitto (2016) fizeram uma pesquisa de abordagem qualitativa, por um estudo de caso múltiplo, com quatro empresas de transportes de cargas da região metropolitana de Porto Alegre/RS. Evidenciaram que 75,4% das decisões estratégicas são adotadas por pelo menos uma das empresas. Ainda, que 14,8% das práticas de controladoria são consideradas decisivas ou muito importantes para 75% das empresas. Nesse contexto, a prática de controladoria mais destacada foi “orçamento operacional”, relacionada a 60,5% das 43 decisões.

Como verificado, os estudos recentes, predominantemente, analisaram o SCG, que abrange todo o arcabouço de artefatos utilizados pela controladoria, em menor quantidade analisam o sistema de gestão, em comum todos os estudos foram aplicados em empresas ou seguimentos cuja característica é a inovação tecnológica.

3 Metodologia

A mudança constante e o tempo entre descobertas relevantes são cada vez menores, frutos do comportamento inovador, que pode criar interações muito complexas. Assim, o propósito deste trabalho é compreender em que nível a controladoria atua na gestão da empresa de característica inovadora. Nesse cenário, apresenta-se, neste capítulo, os aspectos inerentes à metodologia do trabalho: abordagem ontológica, epistemológica e estratégia metodológica.

3.1 Abordagem metodológica

Neste trabalho, busca-se, pelo estudo de caso, obter informações sobre a realidade do ponto de vista do grupo; por sua representatividade, não se pode considerar a verdade absoluta; portanto, foi construído sob a ontologia relativista.

Na investigação de estudo de caso, há muito mais variáveis de interesse do que pontos de dados. Assim, Trata-se de uma metodologia que se baseia em várias fontes de evidências, beneficiando o desenvolvimento prévio de proposições teóricas, desenvolvidas no capítulo 2, para conduzir a coleta e análise dos dados (Yin, 2015).

Por se tratar de uma ciência social, o comportamento humano faz parte da proposta deste estudo. Nesse sentido, considera-se que não existem valores universais e absolutos. Foi feita uma reflexão geral em torno da natureza, das etapas e dos limites do conhecimento do grupo avaliado, nas relações que se estabelecem entre o grupo e a controladoria; portanto, é subjetivista no âmbito epistemológico.

As concepções existentes não foram impostas. A construção foi feita de maneira simplificada, funcional e versátil, para que pudessem ser observados os movimentos e as necessidades que a inovação demanda da controladoria, em uma perspectiva construtivista e de metodologia qualitativa:

Ontologia	Epistemologia	Estratégia Metodológica
Relativista	Subjetivista	Qualitativa

Nesse cenário, Loncoln e Guba (2006) trataram o relativismo como a existência de uma realidade além daquela camuflada pela percepção humana. Assim, é somente pelo uso de métodos que impeçam a contaminação humana de sua percepção ou compreensão a ser revelada que se passa a ser um sujeito histórico, visualizando o mundo e a relação entre coisas e

categorias construídas. Isso envolve compreender fatos nos quais o pesquisador se lança desprovido de saber e encontra um horizonte de possibilidades, em que a interpretação dos sentidos impregnados nas práticas é vista como infinita (Godoi, Bandeira-de-Mello, & Silva, 2015).

Loncoln e Guba (2006, p. 181) afirmam que construtivistas “têm como seu primeiro campo de interesse exatamente o conhecimento social subjetivo e intersubjetivo e a construção ativa e a com criação desse conhecimento pelos agentes humanos, o qual é produzido pela consciência humana”. Nesse aspecto, a construção do conhecimento organizacional transcende os aspectos disciplinares, e a multidisciplinariedade forma a base da ciência da administração (Godoi et al., 2015).

A estratégia metodológica empregada na pesquisa utilizou técnicas de entrevista semiestruturada, observação direta e exame de documentos. A entrevista semiestruturada enquanto técnica, passou a ser amplamente utilizada pelas ciências sociais em suas investigações de maneira reconhecida, a partir da década de 1930 (Godoi et al., 2015).

Conforme Godoi et al. (2015), a entrevista é uma metodologia qualitativa, que consiste em investigar com profundidade, cujas reuniões têm características definidas quanto a proposta, composição e procedimentos de condução e análise. Essa prática permite obter riqueza informativa, além de informações de caráter pragmático, de como os sujeitos atuam e reconstroem o sistema de representações sociais e suas práticas individuais. Essa estratégia metodológica foi aplicada neste trabalho, visando a gerar um conjunto de proposições sustentadas na análise rigorosa dos dados e na revisão da literatura.

Para este estudo as proposições teóricas utilizadas são as 5 categorias estabelecidas por Cunha (2005) como identificação de uma empresa inovadora que são: Estratégia, Estrutura, Gestão de P&D, Gestão de Pessoas e Gestão de Alianças. Para medir a atuação da controladoria na gestão da empresa inovadora foi utilizado os 4 níveis identificados por Weber (2011): Fabricante de dados, Vendedor de dados, Cogestor, Parceiro de negócios.

3.2 Desenvolvimento dos instrumentos de coleta

A escolha da metodologia deve-se ao fato de tentar obter um olhar ativo sobre a dinâmica existente nos diversos níveis na organização. Isso gera um ambiente favorável à criatividade e inovação, e a adequada leitura a respeito da interação dos entrevistados com a controladoria, trazendo respostas de como são as práticas-arranjo relacionadas ao papel da Controladoria na gestão de empresas inovadoras.

Para a captura das informações de maneira ampla, foi desenvolvido os instrumentos de coleta compatível com o referencial teórico, roteiro de entrevistas semiestruturadas, roteiro de observação direta e categorias para o exame de documentos. Com a finalidade de ampliação e corroboração de evidências, oriundas de diferentes fontes, e que tratam sobre o mesmo assunto (Yin, 2015).

3.2.1 Desenvolvimento do roteiro de entrevistas

Ao longo do desenvolvimento do referencial teórico, utilizou-se como base os cinco categorias de uma empresa inovadora identificados por Cunha (2005): Estratégia, Estrutura, Gestão de P&D, Gestão de Pessoas e Gestão de Parcerias, e os quatro níveis de atuação da controladoria na gestão organizacional, abordados por Weber (2011).

Foram criadas duas categorias; a primeira para identificar quais os níveis de contato do entrevistado com os cinco aspectos da estratégia; e a segunda, para identificar as cinco categorias mapeados por Cunha (2005) na empresa estudada. Conforme a Tabela 7, a seguir:

Tabela 7
Matriz cruzada colunas 1 e 2

	(1) Sobre o Entrevistado	(2) Identificação dos 5 Pilares De Uma Empresa Inovadora
Estratégia	Qual o seu envolvimento com as definições estratégia da empresa? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona para a equipe, define a estratégia)	Quais características da organização identificam a inovação como sendo parte da estratégia? (produtos ou serviços, processos organizacionais)
	Qual o seu envolvimento com as definições da equipe na empresa? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define contratações e demissões)	Qual o nível de departamentalização da organização (níveis hierárquicos rígidos ou todos são acessíveis)? Todos podem propor novos processos ou não? Como funciona a comunicação de algo inovador que se pretende investir?
Estrutura	Qual o seu envolvimento com as definições de custos na empresa? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define produtos e tem autonomia para revisar custos)	Como funciona a utilização de materiais para desenvolvimento de novos produtos? Como surge a nova demanda para desenvolvimento de novo produto ou processo?
	Qual o seu envolvimento com as definições dos recursos na empresa? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define)	Como funciona a captação de recursos para desenvolvimento de novos produtos? São utilizados recursos governamentais de estímulo ao desenvolvimento tecnológico?
	Qual o seu envolvimento com as definições de fornecedores e parceiros na empresa? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define e possui autonomia)	Como surgem as parcerias com fornecedores, clientes, concorrente e órgãos governamentais interessados em novas tecnologias?

Continua

Conclusão

	(1) Sobre o Entrevistado	(2) Identificação dos 5 Pilares De Uma Empresa Inovadora
Gestão de P&D	Qual o seu envolvimento com o processo de Pesquisa e Desenvolvimento? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona para a equipe, define)	Como ocorre o processo de novos produtos, serviços, tecnologia de processos de produção, revisão de produtos existentes?
Gestão de pessoas	Qual o seu envolvimento com as gestões de equipe na empresa? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define)	Como ocorre a gestão de equipes para viabilizar o processo de novos produtos, serviços, inovação tecnológica?
Gestão de parcerias	Qual o seu envolvimento com os parceiros da organização, fornecedores, clientes, órgãos e autarquias públicas e concorrentes? (nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define)	Como ocorre as alianças e parcerias com o propósito de inovação tecnológica? Quais são as parcerias existentes

As intersecções existentes entre as categorias identificadas como sendo uma empresa inovadora e os níveis de atuação da controladoria resultaram nas questões elaboradas (colunas 3 a 6). A partir do referencial, construiu-se uma matriz cruzada, caracterizada por relacionar os elementos de uma empresa inovadora dispostos na coluna da matriz, e os elementos de nível de atuação da controladoria em sua coluna. Conforme Tabela 8 e Tabela 9, adiante:

Tabela 8
Matriz cruzada colunas 3 e 4

	(3) Fabricantes de Dados	(4) Vendedores de Dados
Estratégia	Quais as informações elaboradas pela controladoria relacionadas a estratégia da organização?	Quais as informações divulgadas pela controladoria relacionadas a estratégia da organização?
Estrutura	Quais as informações são elaboradas referente aos recursos humanos (indicadores, informações relevantes)?	Como são divulgadas as informações de recursos materiais, humanos e financeiros na organização?
	Quais as informações são elaboradas referente aos recursos materiais (tipos de custeio utilizado, monitoramento dos estoques)?	
	Quais as informações são elaboradas referente aos recursos financeiros?	
	Quais as informações fornecidas para a sua área?	
Gestão de P&D	Quais as informações elaboradas pela controladoria relacionadas a pesquisa e desenvolvimento?	Quais as informações divulgadas pela controladoria relacionadas a pesquisa e desenvolvimento?
Gestão de pessoas	Quais as informações elaboradas pela controladoria relacionadas a gestão de pessoas?	Quais as informações divulgadas pela controladoria relacionadas a gestão de pessoas?

Continua

		Conclusão	
		(3)	(4)
		Fabricantes de Dados	Vendedores de Dados
Gestão de parcerias	Quais as informações elaboradas pela controladoria relacionadas a parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?		Quais as informações divulgadas pela controladoria relacionadas a parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?

Tabela 9

Matriz cruzada colunas 5 e 6

		(5)	(6)
		CO-GESTOR	PARCEIRO DE NEGÓCIOS
Estratégia	Há uma atuação da controladoria conjunta com os departamentos com a finalidade de cumprir os objetivos organizacionais?		Há uma atuação da controladoria na captação de novas oportunidades estratégicas?
Estrutura	Há uma atuação da controladoria conjunta com os departamentos com a finalidade de otimização dos recursos humanos, materiais e financeiros?		Há uma atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de otimização dos recursos? Há uma atuação da controladoria para reformulação e reposicionamento do negócio? Há uma atuação da controladoria para captação de recursos adequados para inovação? Há uma atuação da controladoria para adequação da estrutura na organização?
Gestão de P&D	Há uma atuação da controladoria conjunta com os departamentos com a finalidade de apoiar a pesquisa e desenvolvimento?		Há uma atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de pesquisas e desenvolvimento de novos produtos?
Gestão de pessoas	Há uma atuação da controladoria conjunta com os departamentos com a finalidade de apoiar a gestão de pessoas?		Há uma atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de pesquisas e desenvolvimento do pessoal?
Gestão de parcerias	Há uma atuação da controladoria conjunta com os departamentos com a finalidade de apoiar a parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?		Há uma atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?

3.2.2 Desenvolvimento do roteiro de observação

A observação tem um papel essencial e busca compreender a aparência, eventos e comportamentos e pode ser feita através da observação participante e não participante (Godoi et al., 2015) , para este estudo foi realizada a observação não participante ou direta.

O roteiro de observação direta foi desenvolvido para compreender como a controladoria atua na organização, o comportamento dos indivíduos da equipe e a interação com as demais áreas da organização e com os diversos níveis hierárquicos, destacado na Figura 12 adiante:

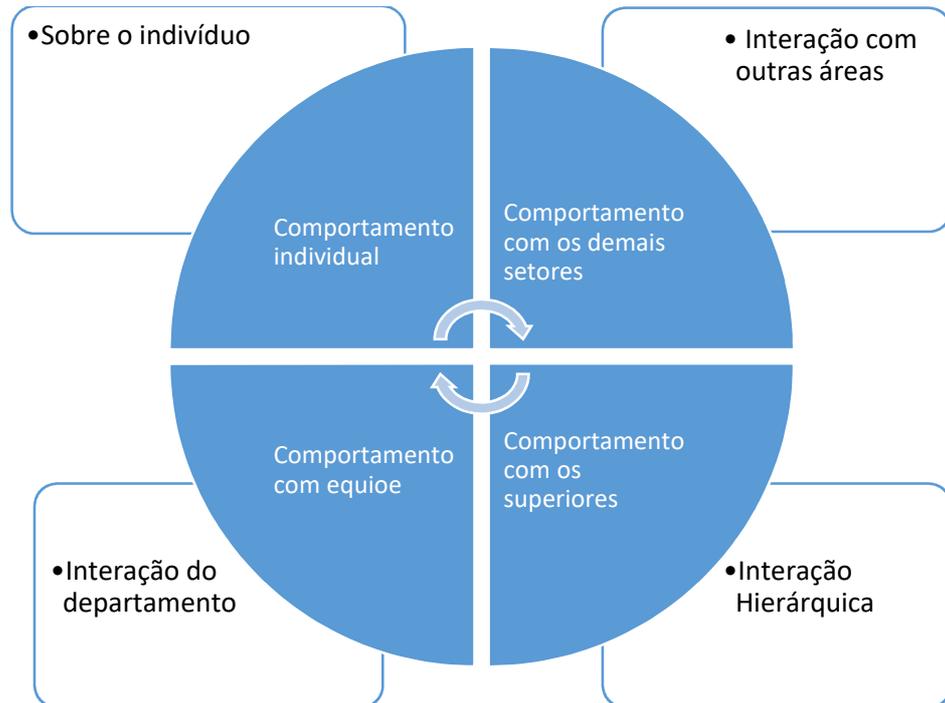


Figura 12. Delimitação de observação da Controladoria no contexto da empresa inovadora

As observações feitas sob a ótica da Figura 12 foi considerada para a construção das perguntas que constam no roteiro de entrevistas e na criação das categorias dos documentos examinados, portanto, não há um tópico específico de análise de resultados e sim a observação direta permeia todo o conteúdo por estar de maneira intrínseca em todo trabalho.

3.2.3 Desenvolvimento das categorias de documentos

Através de uma análise reflexiva, as informações e um conjunto de notas, induziu o processo conceitual das categorias, com o propósito de segmentar os dados de forma ordenada (Godoi et al., 2015).

Seis categorias de segmentação de dados foram estabelecidas:

- Relatórios de planejamento;
- Relatórios de controle;
- Indicadores;
- Relatórios de fechamento;
- Cenários;
- Orientações.

As informações obtidas a partir do discurso dos entrevistados e com base na observação direta, algumas informações foram extraídas no sentido de capturar os artefatos utilizados pela organização e percebida como relevante.

A comparação que segundo Godoi et al. (2015), é a principal ferramenta intelectual no estudo de caso, e neste sentido a criação das categorias de análise dos documentos foi criada, para servir de base comparativa entre o discurso, observação e o que fato está registrado nos documentos.

3.3 Coleta de dados

Para Yin (2015), a condução dos estudos de caso se dá pela coleta de evidências: documentos, registros em arquivo, entrevistas, observação direta, observação participante e artefatos físicos. Nesta pesquisa, utilizou-se como instrumentos de coleta de dados a entrevista semiestruturada, a observação direta e exame de documentos. Os dados primários foram obtidos em entrevistas concedidas pelos envolvidos em todos os níveis de gestão e documentos.

Roteiros de entrevistas semiestruturadas têm sido utilizados como estratégia de coleta de dados em pesquisas qualitativas sobre controladoria em empresas inovadoras, (Christner & Strömsten, 2015; Cunha, Beuren, & Guerreiro, 2014; Silva, 2015; Tillema & Steen, 2015), e como nos trabalhos de Chenhall et al. (2011), usados como base das perguntas elaboradas e adaptadas para atender o objetivo deste trabalho.

Como relatado, o objetivo deste estudo é identificar o papel da controladoria em empresas inovadoras, pelos níveis da tomada de decisão de (Weber, 2011). Isso implica entrevistar todos os gestores da organização, envolvidos desde as decisões operacionais, decisões táticas, até as decisões estratégicas, totalizando 16 gestores. O processo foi organizado de forma a ser possível identificar o ponto de vista de cada entrevistado e a interação com os níveis decisórios.

3.4 Modelo operacional da pesquisa

Os 16 entrevistados (homens e mulheres) são gestores na organização estudada, dos quais cinco fazem parte do conselho de administração (três deles são sócios da empresa). Cada um apresenta diferentes níveis de experiência empresarial, estágios do negócio e motivações para inovar. Dentre os 16, sete homens e quatro mulheres são gestores táticos e operacionais.

Para proteger a privacidade, foram denominados como INOV 1, INOV 2, ..., e INOV 16. Seguem suas experiências:

A INOV 1, 52 anos, tem formação em Engenharia Química, trabalhou e se especializou como formulador durante anos em uma multinacional produtora de poliuretano, voltada para a venda de grandes volumes dessa substância, que serve como matéria-prima para enorme gama de produtos industrializados. Ele percebeu que as empresas de médio e pequeno portes sempre ficavam à margem das negociações, o que impedia que muitas ideias se transformassem em realidade. Sua trajetória vai de funcionário a empresário bem-sucedido.

A INOV 2, 51 anos, tem formação em Administração de Empresas, trabalhou e se especializou na área comercial durante anos, em uma multinacional produtora de poliuretano. Em uma das empresas em que trabalhou, conheceu INOV 1, e juntos, transformaram em realidade uma empresa reconhecida internacionalmente pelo pioneirismo tecnológico.

A INOV 3, 60 anos, tem formação em Publicidade e Propaganda. Sua trajetória profissional foi desenvolvida em empresas de publicidade, por meio de campanhas para grandes marcas. É sócio, proprietário e investidor de empresas em segmentos variados.

A INOV 4, 48 anos, tem formação em Engenharia. Sua trajetória profissional é de 28 anos em empresas inovadoras, frente ao planejamento financeiro; plano de negócios; gestão de tesouraria; desenvolvimento de parcerias estratégicas; JV internacionais; conselho de administração; relacionamento entre parceiros; planejamento estratégico e mudanças de estrutura (adaptação), seguindo estratégias.

A INOV 5, 49 anos, tem formação em Engenharia. Sua trajetória profissional é de 25 anos em empresas inovadoras, frente a área financeira; planos de negócios; gestão de recursos materiais e humanos; desenvolvimento de parcerias financeiras; atuação em grandes corporações multinacionais; conselho de administração; relacionamento entre parceiros; planejamento estratégico e mudanças de estrutura.

A INOV 6, 47 anos, tem formação em Engenharia Química. Sua trajetória profissional é de 24 anos em empresas inovadoras, frente a planejamento industrial; desenvolvimento de produtos inovadores; gestão de P&D e atuação em grandes corporações multinacionais.

A INOV 7, 44 anos, tem formação em Química. Sua trajetória profissional é de 22 anos em empresas inovadoras, frente a laboratórios de gestão de planta industrial; desenvolvimento de processos inovadores; gestão de recursos materiais, humanos e atuação em grandes corporações.

A INOV 8, 42 anos, tem formação em Ciências Contábeis. Sua trajetória profissional é de 15 anos em empresas inovadoras frente a área fiscal, contábil e gestão de custos; gestão de

equipes; implantação de sistema de informação que dá suporte à área de engenharia e gestão de recursos materiais e humanos.

A INOV 9, 37 anos, tem formação em Administração de Empresas. Sua trajetória profissional é de oito anos em empresas inovadoras, frente à área de suprimentos, desenvolvimento de parcerias e recursos materiais alternativos, com atuação em grandes corporações e multinacionais.

A INOV 10, 28 anos, tem formação em Engenharia de Produção. Sua trajetória profissional é de oito anos em empresas inovadoras, frente à área de planejamento e controle de produção; logística e estoques; desenvolvimento de parcerias logísticas; de soluções alternativas de recursos materiais e humanos e atuação em grandes corporações.

A INOV 11, 37 anos, tem formação em Engenharia de Produção. Sua trajetória profissional é de 10 anos em empresas inovadoras, frente à área de controle de qualidade; logística reversa; meio ambiente e testes físicos; desenvolvimento de parcerias logísticas e soluções alternativas de recursos materiais e humanos, e de materiais reutilizáveis, com atuação em grandes corporações.

A INOV 12, 44 anos, tem formação em Engenharia Química. Sua trajetória profissional é de 20 anos em empresas inovadoras frente à área comercial, desenvolvimento de parcerias com cliente e concorrentes para soluções alternativas de materiais nos mais diversos seguimentos, com atuação em grandes corporações.

A INOV 13, 34 anos, tem formação em Análise de Sistemas. Sua trajetória profissional é de oito anos em empresas inovadoras, frente à área de Tecnologia da Informação, desenvolvimento de parcerias com desenvolvedores de sistemas para soluções alternativas de sistemas de informação, que auxiliam no processo industrial e na tomada de decisões.

A INOV 14, 41 anos, tem formação em Administração de Empresas. Sua trajetória profissional é de 15 anos em empresas inovadoras, frente à área Administrativa e RH, gestão de contratos com parceiros que auxiliam a organização no desenvolvimento de novas tecnologia, representação comercial e gestão dos recursos humanos.

A INOV 15, 37 anos, tem formação em Marketing. Sua trajetória profissional é de 15 anos em empresas frente à área de Marketing, gestão de contratos com parceiros que auxiliam a organização na divulgação e participação de eventos.

A INOV 16, 42 anos, tem formação em Engenharia Mecânica. Sua trajetória profissional é de oito anos em empresas inovadoras, frente à área de Manutenção e gestão de contratos com parceiros que auxiliam na manutenção industrial e predial.

Em síntese, pode-se afirmar que o grupo de INOVS entrevistados é composto por pessoas com educação formal, todos com formação de nível superior. A principal característica do grupo é a experiência predominante em empreender ou trabalhar em empresas inovadoras.

Conforme o exposto, elaborou-se um roteiro de entrevistas com perguntas semiestruturadas, desenvolvido de acordo com o constructo teórico desencadeado neste estudo. Inicialmente, foram identificados por quatro níveis de atuação da controladoria, com tarefas inter-relacionadas Weber (2011):

Primeiro nível, tarefas básicas - caracterizada como uma atividade essencialmente técnica, com função altamente especializada, forma o primeiro nível. Assim, estar familiarizado com os conteúdos da informação sendo capturada é útil na execução dessa tarefa, e esse conhecimento geralmente é acumulado e adicionado ao longo do tempo.

Segundo nível, tarefas adicionais - os *Controllers* trabalham sob demanda, para desempenhar funções fins ou suplementares, quanto à divulgação adequada das informações elaboradas. Na medida em que o conhecimento se acumula, isso leva ao terceiro nível.

Terceiro nível, influenciar o gerenciamento - os *Controllers* começam a influenciar o gerenciamento de uma perspectiva de conteúdo, desenvolvem uma opinião independente quando necessário e tentam persuadir o gerenciamento para levá-lo em conta. A principal abordagem continua a ser reativa na natureza - os *Controllers* desafiam as opiniões existentes detidas pela administração, a posição sobre os planos apresentados e tentam evitar déficits identificáveis na racionalidade de avançar ou limitar seu impacto após o fato.

Quarto nível, parceiro de negócios – esse é alcançado quando os *Controllers* não só atuam de forma reativa, mas também assumem um papel proativo. Nesta fase, são finalmente "ao nível dos olhos", o que significa o ponto final do seu desenvolvimento. Ainda, eles ultrapassam o campo de suporte de gerenciamento e começam fazendo tarefas de gerenciamento de materiais, o que leva de "contador de feijão" para "parceiro de negócios".

Para contribuir com a atuação da controladoria em empresas inovadoras, foram estudados os quatro níveis identificados, pelos cinco categorias relacionados por Cunha (2005), identificados como diferenciais em empresas inovadoras, sob o prisma: Estratégia, Estrutura, P&D, Gestão de Pessoas e Gestão de Parcerias:

Estratégia - A estratégia possui alguns elementos fundamentais para manter a posição no mercado ou outra almejada pela inovação, seja de produtos, serviços ou processos organizacionais.

Estrutura - O ambiente organizacional interno é reflexo de estratégia, negócio, visão e objetivos. Nisso, a estrutura deve ser determinada, considerando esses elementos consoante a

complexidade da organização, composta por diferenciação vertical, horizontal e nível de departamentalização. Esse pode ser: funcional, territorial, por produto ou serviço, por clientes, processos, projetos, matricial e mista. Nesse contexto, a inovação está se tornando uma tarefa ampla dentro da empresa, envolvendo produção, *marketing*, administração, compras, entre outras, e pressiona fortemente a mudança organizacional em direção a um modelo mais orgânico de gestão. Cada vez mais, o resultado da inovação depende de estruturas diferenciadas, compostas por habilidades multidisciplinares que respondam rapidamente aos sinais do mercado (Cunha, 2005).

Gestão de tecnologia P&D - A gestão de tecnologia se refere a todas as práticas relacionadas à P&D e à aquisição de novas tecnologias, produtos ou serviços. Nesse cenário, a inovação tecnológica envolve gerar, desenvolver e implementar novos comportamentos ou ideias, podendo representar novos produtos, serviços, tecnologia de processos de produção, estruturas, sistema administrativo e de alta complexidade (Frezatti et al., 2014). Segundo Cunha (2005), é possível identificar algumas práticas gerenciais relacionadas à inovação e tecnologia.

Gestão de pessoas - Uma das categorias estabelecidas no modelo preconizado por Cunha (2005) é a gestão de pessoas. E em uma economia baseada na informação e no conhecimento, as pessoas tornam-se essenciais dentro da organização; trata-se do capital humano. Assim, a gestão de recursos humanos é uma estratégia para assegurar colaboradores com habilidade e conhecimentos, proporcionando um ambiente que atrai pessoas altamente talentosas, trabalhando para sua permanência na empresa.

Gestão de parcerias - Em uma parceria, as empresas cooperam em nome de suas necessidades mútuas. Ainda, compartilham riscos para atingir objetivos comuns. Nesse sentido, a parceria proporciona muito mais recursos do que uma empresa sozinha poderia possuir. Ademais, há várias características em uma parceria que, quando simultaneamente presentes, faz com que seja estratégica.

As questões feitas ao grupo de INOV atenderam a um roteiro de entrevista, englobando o histórico pessoal e do negócio, as razões para inovar, a preparação para gestão, os controles administrativos e financeiros e a relação com a controladoria. Conforme a seguir:

- Você poderia se apresentar brevemente (Idade, formação atuação profissional)?
- Há quanto tempo trabalha nesta organização?
- Qual a razão para inovar ou/ a razão trabalhar em uma organização inovadora?
- Quais características pessoais você possui e que, do seu ponto de vista, contribuem para a inovação?

Estratégia

Sobre o entrevistado

1. Qual o seu envolvimento com as definições estratégia da empresa? (Nenhum, recebe as diretrizes e direciona para a equipe, define a estratégia).

Identificação dos cinco pilares de uma empresa inovadora

2. A Organização é uma empresa inovadora? Quais características da organização identificam a inovação como sendo parte da estratégia? (Estratégia, Estrutura, Gestão de P&D, Gestão de pessoas, Gestão de parcerias).

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Fabricantes de dados

3. Você identifica informações elaboradas pela controladoria relacionadas à estratégia da organização?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Vendedores de dados

4. Você identifica informações divulgadas pela controladoria relacionadas à estratégia da organização?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Cogestor

5. Você identifica a atuação da controladoria conjunta com os departamentos, com a finalidade de cumprir os objetivos organizacionais?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Parceiro de negócios

6. Você identifica a controladoria na captação de novas oportunidades estratégicas?

Estrutura

Sobre o entrevistado

7. Qual o seu envolvimento com as definições da estrutura da empresa? (Equipes, hierarquia, produtos, atendimento, custos)?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Fabricantes de dados

8. Você identifica que informações são elaboradas referentemente à estrutura (indicadores, informações relevantes)?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - vendedores de dados

9. Você identifica a divulgação das informações referentemente à estrutura da organização (recursos materiais, humanos e financeiros)?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Cogestor

10. Você identifica a atuação da controladoria conjunta com os departamentos, em relação à estrutura?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - parceiro de negócios

11. Você identifica a atuação da controladoria na captação de novas oportunidades, referentemente à estrutura da organização?

Gestão de P&D

Sobre o entrevistado

12. Qual o seu envolvimento com o processo de pesquisa e desenvolvimento? (Nenhum, recebe as diretrizes e direciona para a equipe, define).

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Fabricantes de dados

13. Você identifica as informações elaboradas pela controladoria relacionadas à pesquisa e desenvolvimento?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Vendedores de dados

14. Você identifica a divulgação de informações pela controladoria relacionadas à pesquisa e desenvolvimento?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Cogestor

15. Você identifica a atuação da controladoria conjunta com os departamentos, com a finalidade de apoiar a pesquisa e desenvolvimento?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Parceiro de negócios

16. Você identifica a atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de pesquisas e desenvolvimento de novos produtos?

Gestão de pessoas

Sobre o entrevistado

17. Qual o seu envolvimento com a gestão de equipe na empresa? (Nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define).

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Fabricantes de dados

18. Você identifica informações elaboradas pela controladoria relacionadas à gestão de pessoas?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Vendedores de dados

19. Você identifica a divulgação das informações elaboradas pela controladoria relacionadas à gestão de pessoas?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Cogestor

20. Você identifica a atuação da controladoria conjunta com os departamentos, com a finalidade de apoiar a gestão de pessoas?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Parceiro de negócios

21. Você identifica a atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de desenvolvimento do pessoal?

Gestão de parcerias

Sobre o entrevistado

22. Qual o seu envolvimento com os parceiros da organização, fornecedores, clientes, órgãos e autarquias públicas e concorrentes? (Nenhum, recebe as diretrizes e direciona internamente, define).

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Fabricantes de dados

23. Você identifica as informações elaboradas pela controladoria relacionadas a parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Vendedores de dados

24. Você identifica a divulgação das informações elaboradas pela controladoria relacionadas a parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Cogestor

25. Você identifica a atuação da controladoria conjunta com os departamentos, com a finalidade de apoiar as parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?

Identificação dos quatro níveis de atuação no processo decisório - Parceiro de negócios

26. Você identifica a atuação da controladoria na captação de novas oportunidades de parcerias (fornecedores, clientes, governo, concorrentes)?

Foi feito um senso com todos os gestores da empresa pesquisada, em razão do grau de envolvimento e acessibilidade ao processo de gestão, experiências e atuação com empresas inovadoras.

3.5 Estratégia para análise dos dados

Após a entrevista, os dados foram analisados e interpretados pela análise do discurso. Segundo Godoi et al. (2015). Trata-se de explorar as dimensões manifestas no discurso, analisando relações e correlações geradas entre esse e as categorias proliferadas pelo sistema de contagem e medidas. Os autores mencionam a diversidade dentro dessa perspectiva, que busca dissecar a fala em unidades mínimas de sentido. Ainda, trata-se de um processo de categorizar segmentos de dados, simultaneamente, resumir uma palavra ou frase curta que, simbolicamente, atribui uma essência capturada sumarizada (Yin, 2015).

3.5.1 Análise do discurso

As categorias estabelecidas e a transcrição das entrevistas foram implantadas no sistema Nvivo, um software que suporta métodos qualitativos variados de pesquisa, projetado para ajudar na organização, análise e encontrar informações em dados não estruturados ou qualitativos em entrevistas, com respostas abertas. Conforme a Figura 13, adiante:



Figura 13. Estruturação da pesquisa no software Nvivo

Para a adequada análise dos dados utilizando o software Nvivo, foram estabelecidas três etapas, conforme a Figura 13, anterior, a partir da criação das categorias e o vínculo com o discurso dos 16 respondentes, a análise e a extração dos relatórios que serviram como base para a construção da Seção 4.

3.5.2 *Análise de documentos*

Segundo Yin (2015) a utilização de múltiplas fontes de evidências permite que o pesquisador aborde uma variação maior de aspectos históricos e comportamentais, permitindo a triangulação de fontes diversas na produção de linhas convergentes de investigação em busca das respostas a questão de pesquisa.

Para aprofundar algumas análises rumo ao objetivo desta pesquisa, será utilizada a análise de documentos como instrumento complementar, para adequada produção de conhecimento, partindo exatamente do que anteriormente foi elaborado e investigar, desenvolver um trabalho de reconstituição dos fatos.

Para que fosse possível a análise de documentos, algumas etapas foram estabelecidas:

- Coleta do material
- Organização do Material coletado
- Classificação dos documentos

- Adoção de procedimentos de análise documental
- Tratamento dos dados
- Triangulação com a análise de discurso e referencial teórico

O material coletado para análise como fonte complementar de evidência, foram os relatórios utilizados pela controladoria e, que auxilia na gestão da organização em 2018 até o mês de julho, o material foi organizado e classificado de acordo com o tipo de informação contida, e a partir desta organização foi estabelecida as categorias:

- Relatórios de planejamento
- Relatórios de controle
- Indicadores
- Relatórios de fechamento
- Cenários
- Orientações

Dentro das categorias foram estabelecidos 3 níveis, de acordo com o objetivo da informação, nível estratégico, nível tático e nível operacional.

3.6 A empresa e os respondentes

Cabe iniciar este tópico ressaltando que a proposta da pesquisa foi bem recebida pela empresa e gestores. A pesquisa científica faz parte da essência da empresa, que, por sua vez, recepciona diversos grupos de pesquisa na área química e utiliza grandes centros de pesquisas no Brasil como parceiros de desenvolvimento tecnológicos.

Nesse ínterim, o interesse demonstrado em participar em todas as instâncias da organização proporcionou o ambiente propício para que a pesquisa fosse realizada. Assim, é válida uma nota à especial atenção dedicada pelos entrevistados durante as entrevistas.

A Empresa teve início em março 2002, com a proposta de customizar as soluções em poliuretano para necessidades específicas. Esse mercado não era e não é o foco atual das grandes indústrias que atuam no mesmo seguimento; cada um dos sócios, com seu conhecimento específico, levou a organização, em seu primeiro ano de vida, aos 24 milhões de reais de faturamento. Em um ano e meio depois, a empresa foi listada pela Forbes Brasil como boutique de plásticos, reconhecendo a relevância da especialização, conforme Figura 14, adiante:



Figura 14. O reconhecimento da especialização Forbes Brasil
 Fonte: Recuperado de “Butique de Plástico”, de P. Marin, 2003. Forbes Brasil, 56.

Aos poucos, a empresa foi desenvolvendo materiais ecologicamente corretos, que, em sua formulação, contêm agentes que reduzem as emissões de gases de efeito estufa. Isso resultou, em 2007, no registro de quatro patentes de materiais específicos, segundo a Revista Plásticos em Revista (2006). Consequentemente, à aprovação da ONU para usar um dos materiais patenteados em 2006, conforme a Revista Isto É Dinheiro (2010).

Em 2009, ela foi uma das integrantes do Prêmio empreendedorismo promovido pela Revista Exame PME (2009), dentre as quais se destacou entre as finalistas, conforme Figura 15, adiante:



Figura 15. Exame PME finalistas do prêmio empreendedorismo
 Fonte: Recuperado de “Pessoas comuns, histórias extraordinárias”, 2009. Revista Exame PME, 30.

Implementar práticas socioambientais inovadoras e estabelecer alianças que se comprometam com o meio ambiente é uma característica da empresa inovadora (Carvalho & Barbieri, 2013). O compromisso da organização por desenvolver materiais e alianças estratégicas que visam pela redução de impactos ambientais, traduz o pensamento inovador que ultrapassam o ambiente interno.

Em 2013, a revista Isto É Dinheiro listou 50 empresas do bem. A matéria tratava sobre empresas que possuem um crescimento do aspecto econômico e, conjuntamente, uma preocupação ambiental e social, dentre as quais estava a empresa estudada, conforme Figura 16, adiante:



Figura 16. As 50 empresas do bem

Fonte: Recuperado de “As 50 empresas do bem”, 2013. Revista Isto É Dinheiro.

Segundo Cunha (2005), uma das categorias que configuram a empresa inovadora é a P&D. Nesse sentido, mais uma vez na vanguarda da inovação tecnológica, e cada vez mais envolvida em projetos que envolvem produtos ecologicamente corretos, em 2015, firmou o primeiro protocolo do Brasil, feito junto ao Governo do Estado do Paraná. Isso para recolher os resíduos sólidos do consumidor e efetuar a destinação final. Assim, estabeleceu-se como a primeira empresa de logística reversa de Poliuretano no Brasil, de acordo com reportagem da Globo/PR (2015)

Em 2018, mais uma vez foi premiada com *JEC Innovation Award* em Paris, por sua atuação no seguimento de construção civil com materiais compósitos que, pela industrialização, facilita o estágio mais complexo, caro e demorado de um projeto de construção. O material

produzido pela empresa reduziu o tempo de construção, aumentou a produtividade e trouxe economia de energia ao meio ambiente (Composites World, 2018).

A premiação recebida em Paris foi fruto de uma aliança entre uma grande empresa no ramo de construção estrutural e a indústria objeto deste estudo. Nesse cenário, as alianças são parte relevante da organização, e estão em linha com a categoria de gestão de alianças referenciada por Cunha (2005).

É considerada uma empresa inovadora, em virtude de seus padrões de desempenho quanto a produtos e aos processos reconhecidos mundialmente. A empresa também tem em sua cultura, investir permanentemente, em P&D, para alcançar padrões de competitividade em mercados internacionais.

É perceptível na empresa estudada algumas características, o compromisso com a inovação e a atenção dispensada às necessidades do cliente, na busca por novas demandas de inovação e o conhecimento proporcionado no processo de inovação (Cunha,2005).

A empresa estudada trabalha em conjunto com seus clientes no desenvolvimento de produtos e na busca de novos mercados e oportunidades de negócios. Paralelamente ao desenvolvimento técnico, ela mantém política de transparência com os acionistas e os parceiros de negócios. Trata-se de um dos aspectos da estrutura da organização, e tanto a forma quanto o cliente são bem atendidos como seus produtos (Cunha, 2005).

Cabe destacar algumas características neste estudo - a empresa está em um processo de aprimorar seu modelo de gestão, cujo objetivo é tornar formal sem perder o que a fez chegar no patamar atual; isto é, a agilidade tanto na captura das oportunidades, no processamento das pesquisas, quanto no atendimento ao cliente. Há 16 anos, ela era uma *startup* de tecnologia em Poliuretano, e agora, é mundialmente reconhecida pela inovação tecnológica.

A Controladoria atua nela há três anos. O início ocorreu com o tratamento das questões mais básicas da operação, como procedimentos e controles internos, para reduzir o risco e a sujeição aos erros e omissões. Assim, foram estabelecidas alçadas de acessos e atividades com dupla custódia de aprovação nos processos críticos.

A contabilidade era feita por um escritório terceirizado, impossibilitando a captura das reais informações do negócio, perdendo a tempestividade na divulgação e a acuracidade dos números adequados ao porte e às necessidades da organização. Nesse sentido, foi proposta a internalização da contabilidade em 2015, pela contratação e capacitação de profissionais dentro da empresa. Ainda, foi contratada uma empresa de auditoria externa, garantindo confiabilidade e transparência, pelas demonstrações auditadas.

Paralelamente a essas ações, a controladoria desenvolveu um Sistema de Informações Gerenciais (SIG), identificado por Borinelli (2006) como atuação da controladoria no âmbito dos artefatos. Esse SIG envolvia indicadores das principais atividades; implantação do sistema de custeio; precificação adequados as características do negócio; desenvolvimento e implantação do orçamento, com todas as áreas da organização, elaboração de cenários, sistema de controle e monitoramento de riscos, controlando regularidades financeiras, fiscais, ambiental e trabalhista.

A controladoria, ao longo dos três anos, efetuou um trabalho com os gestores das demais áreas em atividades mais específicas, ajudando tanto com as informações, quanto nas possíveis linhas de decisão. Ainda, atuando como conselheira e parceira, desde decisões cotidianas até as mais estratégicas.

Como apontam Espejo e Eggert (2017), lógicas diferentes, cultura das pessoas e da organização são aspectos relevantes, podendo ser fatores que conduziram ao hiato do departamento de controladoria na organização. Nesse cenário, o fator tempo tem primordial importância, pois as mudanças precisam acontecer de maneira mais gradativa.

No sentido de sedimentar uma estrutura de controladoria, vários fatores são relevantes: a experiência e formação dos receptores das informações e orientações da controladoria; cultura organizacional existente; proposta de trabalho permitida à controladoria; disposição em implementar algo que traga significado as práticas e tempo para que o trabalho não sofra rupturas.

Quanto à proposta de implantação de controladoria, parte dos diretores concedeu liberdade de trabalho e ação a todos os departamentos da empresa. Por se tratar de um modelo de gestão novo, que consiste em uma área atuando conjuntamente com as demais para prover a segurança necessária e soluções eficientes, houve resistência inicial, que ao longo do tempo, comprovou-se menos desgastante e mais eficaz, pelo trabalho conjunto.

A divulgação de informações, alinhado ao conjunto de crenças, culmina em uma união coerente entre o exercício da linguagem e prática operacional, possibilitando transformar o campo institucional no campo de ação, de modo eficaz (Reis, 2008).

Para melhor compreender a estrutura organizacional, cabe destacar que o acesso livre a todos os níveis hierárquicos faz parte da flexibilidade da organização; hierarquicamente, as áreas têm sua estrutura bem definidas e estabelecida, conforme Figuras 17 a 21, adiante:

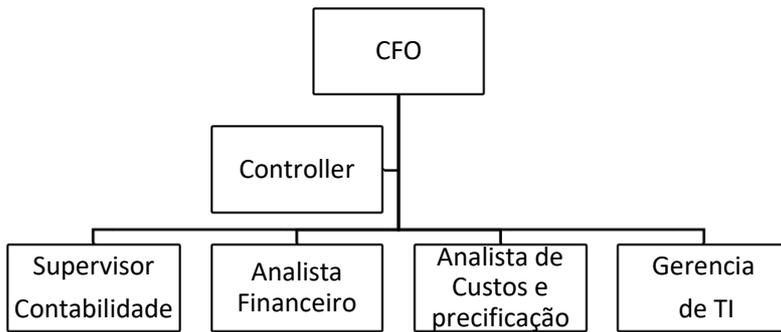


Figura 17. Organograma da área financeira

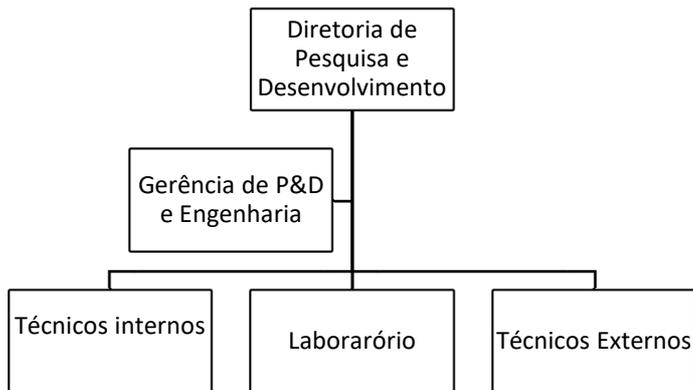


Figura 18. Organograma da área P&D

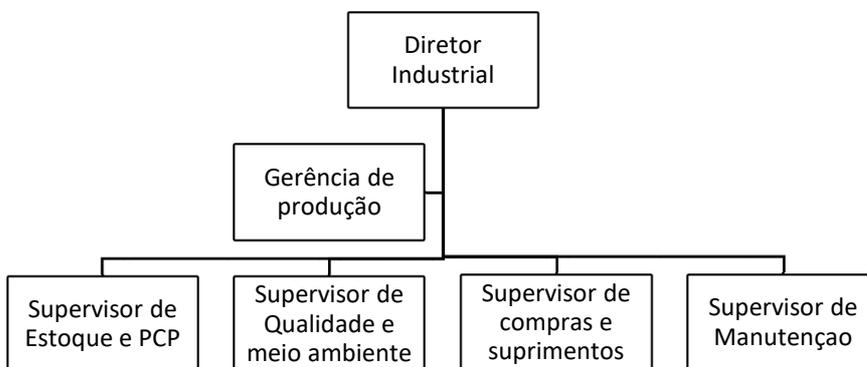


Figura 19. Organograma da área Industrial

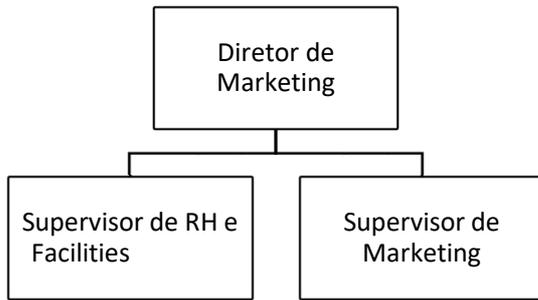


Figura 20. Organograma da área de Marketing

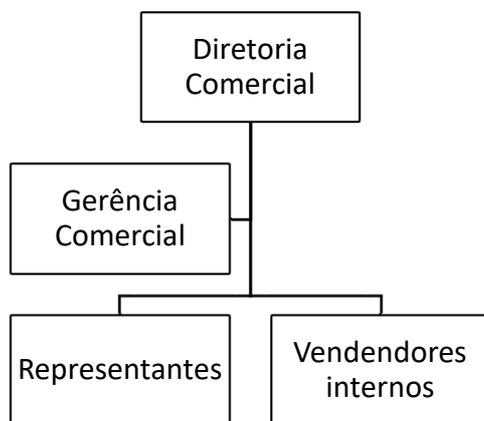


Figura 21. Organograma da área Comercial

A estrutura hierárquica da organização está subdividida entre cinco diretores, dentre os quais três são sócios que atuam nas áreas de P&D, Comercial e Marketing, e dois são profissionais com grande histórico de atuação no mercado, dentro de suas respectivas áreas Indústria e Finanças. Conforme Tabela 10, adiante:

Tabela 10
Níveis hierárquicos dos respondentes

Nível hierárquico	% de atuação
Diretor	31%
Gerente	25%
Supervisor	44%
Total Geral	100%

Nos níveis gerenciais, são quatro profissionais, nos níveis de coordenação/ supervisão, totalizando sete, todos desenvolvidos em suas respectivas áreas de atuação, segundo Tabela 10,

anterior, em diversas organizações que atuam na construção do novo modelo de gestão. Atualmente, a empresa está passando por uma transição, de Startup para um modelo mais estruturado, tendo os devidos cuidados para manter a flexibilidade exigida ao tipo de negócio.

4 Análise de Resultados

Neste capítulo, descreve-se, analisa-se e interpreta-se os dados coletados na pesquisa, pela categorização de dados coletados, de modo a transformá-los em informações, possibilitando encontrar as respostas às questões formuladas.

Todo o trabalho realizado na base de dados objetivou a reduzir grandes quantidades de dados brutos, tornando-os uma base interpretável e manuseável, de maneira que características de situações, acontecimentos descritos e as relações entre as variáveis estudadas pudessem ser interpretados.

O processo de contato com os gestores para as entrevistas compreendeu, basicamente, dois critérios: (i) O nível hierárquico e a atuação na gestão da organização que pudessem contribuir com a pesquisa (ii) O respondente não poderia ser somente alguém ligado à área de Controladoria da organização.

Uma vez definidos os respondentes, foi enviado um e-mail, contendo a Carta de Apresentação da Pesquisa e o melhor horário para a entrevista. A duração mínima de cada uma foi 20 minutos, e máxima, 180, e em média, ocorreram em 30 minutos, todas entre os meses entre maio e julho de 2018.

Os parâmetros estabelecidos para esta pesquisa estão contidos na matriz cruzada demonstrada nas Tabelas 7, 8 e 9, construída de acordo com estudos preconizados por Cunha (2005), pelas cinco categorias que identificam uma empresa inovadora:

- Estratégia;
- Estrutura;
- Gestão de pessoas;
- Gestão de P&D;
- Gestão de alianças;

Foram considerados também os quatro níveis de atuação da controladoria identificados por Weber (2011):

- Fabricantes de dados;
- Vendedores de dados;
- Co- gestor;
- Parceiro de negócios;

Foi feito um senso com todos os gestores, utilizando o roteiro de entrevistas constituído por perguntas semiestruturadas. As categorias estabelecidas consideraram os dados obtidos no referencial teórico, conforme a Tabela 11, adiante:

Tabela 11
Categorias atuação da controladoria em empresas inovadoras

	Estratégia (Cunha, 2005)	Estrutura (Cunha, 2005)	Gestão de P&D (Cunha, 2005)	Gestão de pessoas (Cunha, 2005)	Gestão de parcerias (Cunha, 2005)
Primeiro nível - "Fabricante de dados" (Weber, 2011)		x	x	x	
Segundo nível - "Vendedores de dados" (Weber, 2011)		x	x	x	
Terceiro nível - "Co-gestor" (Weber, 2011)	x	x	x	x	x
Quarto nível - "Parceiro de Negócios" (Weber, 2011)	x	x	x	x	x

4.1 Níveis de atuação da controladoria

A empresa estudada, em todos os níveis e ambientes, norteia-se pela inovação tecnológica, algumas áreas mais e outras menos; o fato de a empresa estar sempre buscando inovação traz o reconhecimento de licenciadores, fornecedores e empresas internacionais.

Segundo Cunha (2005), o fruto do conhecimento adquirido e desenvolvido pela área de engenharia, pela P&D, é disseminado na área de produção, implicando modificações de produto e processo, requerendo o treinamento de pessoal e a produção de lote experimental. Executivos da organização têm a preocupação em manter a agilidade no atendimento ao cliente, combinada com o desenvolvimento de novas tecnologias; trata-se de áreas que precisam de suporte da Controladoria. Assim, o planejamento e as práticas adotadas garantem agilidade e segurança.

Com base em Weber (2011), nos tópicos a seguir, apresenta-se em detalhes os níveis sobre a atuação da controladoria na gestão.

4.1.1 A controladoria como fabricante de dados (atuação reativa)

Para Weber (2011), o primeiro nível de atuação da controladoria pode ser descrito como o de “repórteres confiáveis”. Nesse nível, a tarefa de fornecer informações está ligada a uma demanda oriunda de áreas. Nessas, por falta de know-how instrumental, a Controladoria desempenha uma função de capturar as necessidades informativas e elaborar um sistema eficiente de medições, um sistema de informações gerencial. Conforme Tabela 12, adiante:

Tabela 12

Atuação da Controladoria como Fabricante de dados

INOV	FABRICANTE DE DADOS
INOV01	Eu percebo a controladoria fabricando dados referente a estratégia, estrutura, dados sobre P&D.
INOV02	Vejo a controladoria fabricando dados referente a estratégia e gestão de parcerias.
INOV03	Hoje a controladoria fabrica dados referente a estratégia, sobre P&D gestão de pessoas, e gestão de parcerias.
INOV04	A controladoria fabrica dados referente a estratégia, sobre a estrutura, sobre P&D e gestão de parcerias.
INOV05	Recebo informações da controladoria referente a estrutura.
INOV06	Não percebo a controladoria fabricando dados referente a estratégia, mas percebo a fabricação de dados com relação a gestão de pessoas.
INOV07	Há a fabricação de dados sobre P&D, gestão de pessoas e vejo a atuação da controladoria com a fabricação e com a gestão de parcerias.
INOV08	E percebo fabricando dados referente a estratégia, referente a estrutura, sobre P&D.
INOV09	Vejo a atuação da controladoria com a fabricação sobre a estrutura, dados sobre P&D, mas não vejo a controladoria fabricando dados com relação a gestão de pessoas e com relação a gestão de parcerias.
INOV10	Vejo a controladoria fabricar relatório sobre estrutura, P&D e não percebo dados com relação a gestão de parcerias.
INOV11	Não percebo a fabricação de informações sobre a estrutura.
INOV12	Percebo a controladoria atuando como fabricante dos dados.
INOV13	As informações que a controladoria fornece que estão ligadas a gestão estratégica do negócio.
INOV14	Dentro da estratégia da empresa percebo a fabricação de dados por parte da controladoria ligada a inovação tecnológica.
INOV15	Temos um bom grupo de informações, a fabricação de dados com relação a gestão de parcerias.
INOV16	Percebo a atuação da controladoria com a fabricação de dados sobre P&D, gestão de pessoas e a gestão de parcerias sim

As respostas das entrevistas dos 16 INOVs envolvidos na gestão da organização refletem a percepção dos gestores que recebem os dados da controladoria. Ainda, a percepção individualizada a propósito da experiência de cada um deles com as informações recebidas, de acordo com o Tabela 12, anterior.

A padronização do sistema de informação assegura os resultados obtidos, segundo os propósitos para os quais foram criados (Lunkes et al., 2009a). Os respondentes corroboraram

com a afirmação dos autores na qual as informações são consistentes e que a controladoria possui uma base de dados confiável.

Para que fosse possível alguma atribuição que trouxesse significado a esta pesquisa, foram estabelecidas, dentro do software NVIVO, as categorias que agrupam os sentimentos. Assim, os resultados apresentados na Tabela 13, adiante, identificam que 94% dos INOVS responderam que a controladoria na gestão da empresa estudada atende ao nível “fabricante de dados”, ou seja, repórter confiável:

Tabela 13
Categorias de sentimentos sobre a fabricação de dados

Classificação	Número de Referências de Codificação	Quantidade de Respondentes	%
Não se aplica	0	0	0%
Não atende	1	1	6%
Atende	68	15	94%
Atende acima da expectativa	0	0	0%
1- Fabricante De Dados	69	16	100%

Em busca de respostas referente ao tipo de informações reportadas por nível hierárquico, para que fosse possível ampliar o entendimento de quais informações compõem a categoria “repórteres confiáveis”, foi feita uma análise de conteúdo, com base nos documentos disponibilizados pela organização. Dentro das funções primárias da controladoria, a garantia de que os relatórios estejam corretos é extremamente relevante (Roehl-Anderson & Bragg, 2004).

Assim, identificou-se que cada INOV recebe um tipo de informação pela controladoria, consoante o nível hierárquico e a área de atuação. E para cada grupo receptor desses dados, foram criadas categorias hierárquicas, para melhor compreensão. Conforme Tabela 14, adiante:

Tabela 14
Informações da Controladoria como Fabricante de dados

RESPONDENTE	INFORMAÇÃO
INOVO1	Estoque Relatórios da reunião de conselho Captação de recursos Análise dos custos dos projetos Informações de bancos PNUD
INOVO2	Informações com métrica internacional. Margem de contribuição

Continua

Continuação

RESPONDENTE	INFORMAÇÃO
INOVO2	Controle Planejamento tributário
INOVO3	Controle de gastos e orçamento Relatórios de pessoal até materiais Informações sobre a gestão de pessoas PNUD Projetos junto a FINEP
INOVO5	Organizar as compras Custo exato Controles corretos Estruturas estão corretas DPI- Relatórios de Desenvolvimento de projetos de inovação Análise da DPI <i>Headcount</i> Relatórios de fechamento Controle dos estoques Apuração de margem Custo por área Procedimentos
INOVO6	Calcula custos e cenários Inventário <i>Budget</i>
INOVO7	Calcula custos e cenários
INOVO8	A controladoria mês a mês envia as informações Estoque Atua dizendo como deve ser feito, como deve ser manuseado, e no inventário e até nas outras áreas Controladoria define a forma como deve ser comprado Cadastro as estruturas e o custo dos materiais em desenvolvimento Correção da engenharia Divulgação das informações de produtos Processamento de folha Divulgar todos os indicadores de <i>headcount</i>
INOVO9	Controla as compras de matéria-prima
INOVO10	Relatório de acompanhamento Conselhos para as áreas Estoque e produtos Os indicadores Questões de estoque
INOVO11	Custo Gerir aquilo que está formalizado Base de dados
INOVO12	Dados são mais seguros e confiáveis,

Continua

RESPONDENTE	INFORMAÇÃO
INOV15	Atua numa decisão já tomada Grupo de informações Projeto de rótulos Informações da controladoria são confiáveis e seguras

As informações identificadas na Tabela 14, anterior, foram obtidas mediante análise do discurso dos respondentes, e complementam o olhar sobre o que é entregue do ponto de vista de repórteres confiáveis (Weber, 2011). Atualmente, os dados não são amplamente divulgados em todos os níveis, mas são segmentados por receptor, conforme a área de interesse.

Outro ponto relevante é a análise, os cálculos de custos e as orientações sobre os projetos de inovação tecnológica, todos feitos em uma ferramenta denominada Desenvolvimento de Projeto de Inovação (DPI), e todo o controle de cada projeto é feito na controladoria. Conforme Figura 22, adiante:

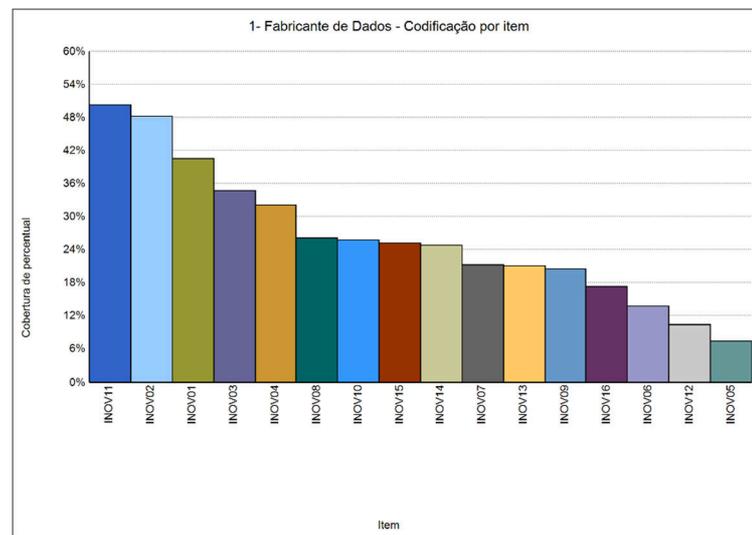


Figura 22. Gráfico sobre a cobertura do nível fabricante de dados por INOV

Na Figura 22, anterior, demonstra-se a cobertura dos respondentes sobre a informação do nível controladoria como sendo repórter confiável: quanto maior o nível hierárquico, maior a percepção e a contribuição com a percepção deste nível. Segundo Weber (2011), esse tópico cobre a apresentação recorrente da situação econômica da empresa. Assim, emprega-se na execução dessa atividade uma atuação reativa.

4.1.2 A controladoria como vendedora dos dados (atuação reativa)

Weber (2011) destaca que o segundo nível de atuação da controladoria pode ser descrito como o de "vendedor de dados". Esse consiste em divulgar informações ligadas às demandas oriundas das mais diversas áreas da organização. Assim, a controladoria agrega valor quando aborda detalhes na divulgação, impedindo que informações sejam usadas incorretamente.

A capacidade de comunicar dados adequadamente requer uma combinação de duas bases de conhecimento. Uma delas está relacionada ao ambiente, e a outra, baseada no comportamento a "venda de dados", requer interfaces que formem pontos de contato potenciais para maior expansão de tarefas: (1) Orientação do cliente interno; e (2) A familiaridade com o comportamento relacionado à informação e assumir o papel de treinador, que estabelece as bases para outras tarefas Weber (2011). Conforme Tabela 15, adiante:

Tabela 15

Atuação da Controladoria como vendedora de dados

INOVS	Vendedor de Dados
INOV01	Eu percebo a controladoria divulgando dados referente a estratégia e P&D.
INOV02	Vejo a controladoria divulgando dados referente a estratégia e gestão de parcerias.
INOV03	Hoje a controladoria divulga dados referente a estratégia, P&D, gestão de pessoas e gestão de parcerias.
INOV04	A controladoria divulga dados referente a estratégia, estrutura, P&D e gestão de parcerias.
INOV05	São divulgadas informações referentes a estrutura.
INOV06	A divulgação de dados é restrita
INOV07	Não percebo a controladoria divulgando dados referente a estratégia, vejo a divulgação de dados sobre P&D, gestão de pessoas e gestão de parcerias
INOV08	E percebo a controladoria divulgando dados referente a estratégia, estrutura, P&D.
INOV09	Vejo a divulgação de dados sobre a estrutura, P&D, gestão de pessoas e não vejo a controladoria divulgando dados com relação a gestão de parcerias.
INOV10	O que eu vejo a divulgação de dados sobre a estrutura, P&D e os indicadores.
INOV11	Não percebo a divulgação de informações sobre a estrutura, vejo a divulgação de informações sobre P&D.
INOV12	Percebo a controladoria divulgando dados da estrutura e P&D.
INOV13	Eu percebo que existe a divulgação de dados sobre a estrutura.
INOV14	Dados por parte da controladoria ligada a inovação tecnológica e gestão de pessoas.
INOV15	Temos um bom grupo de informações, mas são divulgadas de maneira bem restrita.
INOV16	Não percebo a de dados sobre a estrutura, mas percebo a divulgação de dados sobre P&D, gestão de pessoas e gestão de parcerias.

As respostas das entrevistas dos 16 INOVS envolvidos na gestão da organização refletem a percepção dos gestores que recebem os esclarecimentos da controladoria. Ainda, a percepção individualizada a propósito da experiência de cada um deles com tais orientações, quanto às informações prestadas de acordo com a Tabela 15, anterior.

A expectativa de todos os gestores, independentemente do nível de atuação, é receber uma informação ampla e abrangente, em meio ao processo de institucionalização da controladoria. No sentido de sedimentar a controladoria, estão sendo divulgadas as informações que têm relação com as respectivas áreas, pois as mudanças precisam acontecer de maneira mais gradativa para que se consolidem (Espejo & Eggert, 2017).

A fim de que fosse possível alguma atribuição que trouxesse significado às respostas apresentadas durante as entrevistas, foram estabelecidas, dentro do software NVIVO, as categorias que agrupam os sentimentos. Os resultados apresentados na Tabela 16, adiante, identificam que 88% dos INOVS responderam que a controladoria na gestão da empresa estudada atende ao nível “vendedor de dados”:

Tabela 16
Categorias de sentimentos sobre vendedor de dados

Classificação	Número de Referências de Codificação	Quantidade de Respondentes	%
Não se aplica	0	0	0%
Não atende	1	1	6%
Atende	69	14	88%
Atende acima da expectativa	1	1	6%
2 - Vendedor de Dados	71	16	100%

Em busca por respostas referentes ao tipo de informações reportadas por nível hierárquico, para que fosse possível ampliar o entendimento de quais informações compõem a categoria vendedor de dados, foi feita a uma análise de conteúdo, com base nos documentos disponibilizados pela organização. O atendimento da categoria “vendedor de dados” confirma, o papel do fornecedor universal de informações relacionadas ao resultado ao gerenciamento pode ser caracterizado como a responsabilidade pela transparência econômica (Weber, 2011).

Foi possível identificar que cada INOV recebe um tipo de informação pela controladoria, consoante o nível hierárquico e a área de atuação. Assim, para cada grupo receptor dessas orientações, foram criadas categorias hierárquicas para melhor compreensão, conforme Tabela 17, adiante:

Tabela 17

Orientações da Controladoria como Vendedor de dados

Cargo	Inov	Informações
DIRETOR	INOV01	
DIRETOR	INOV02	Relatório da Administração Comentado, Orientações Formais, Apresentações em reuniões, esclarecimentos e consultas verbais, esclarecimentos de cenários
DIRETOR	INOV03	
DIRETOR	INOV04	
DIRETOR	INOV05	
GERENTE	INOV06	
GERENTE	INOV07	Orientações sobre movimentações de estoque, custos, planejamento
GERENTE	INOV12	Orientações sobre as previsões de vendas e previsões de despesas, divulgação sobre o desempenho do faturamento, precificação, e esclarecimentos e orientações junto aos clientes
GERENTE	INOV13	Orientações sobre os Indicadores de RH; orientações sobre elaboração e acompanhamento do Budget; orientação sobre investimentos em novas tecnologias
SUPERVISOR	INOV08	Orientações sobre precificação, custos, planejamento, contabilidade e fiscal
SUPERVISOR	INOV09	Orientações sobre necessidade de compras, orientações sobre a variação de custos de Matérias Primas, Orientações de importação
SUPERVISOR	INOV10	Acompanhamento de apropriação do custo fabril, evolução do estoque; Budget
SUPERVISOR	INOV11	Esclarecimentos sobre os indicadores, esclarecimento sobre planejamento e esclarecimentos sobre os gastos
SUPERVISOR	INOV14	Informações sobre folha de pagamento, esclarecimento sobre indicadores, esclarecimento sobre elaboração e acompanhamento do Budget
SUPERVISOR	INOV15	Orientações sobre elaboração e acompanhamento do Budget
SUPERVISOR	INOV16	Orientação sobre contratação de prestadores de serviços, esclarecimentos sobre planejamento e acompanhamento do Budget, Custo, Indicadores de RH

As informações identificadas na Tabela 17, anterior, foram obtidas mediante análise dos documentos disponibilizados, e complementam o olhar sobre o que é entregue sob o ponto de vista vendedor de dados (Weber, 2011). As orientações são feitas na medida em que os gestores acionam a área de controladoria, e no momento da entrega das informações, tais orientações ocorrem em todos os níveis, são segmentadas por receptor de acordo com a área de interesse. Conforme Figura 23, a seguir:

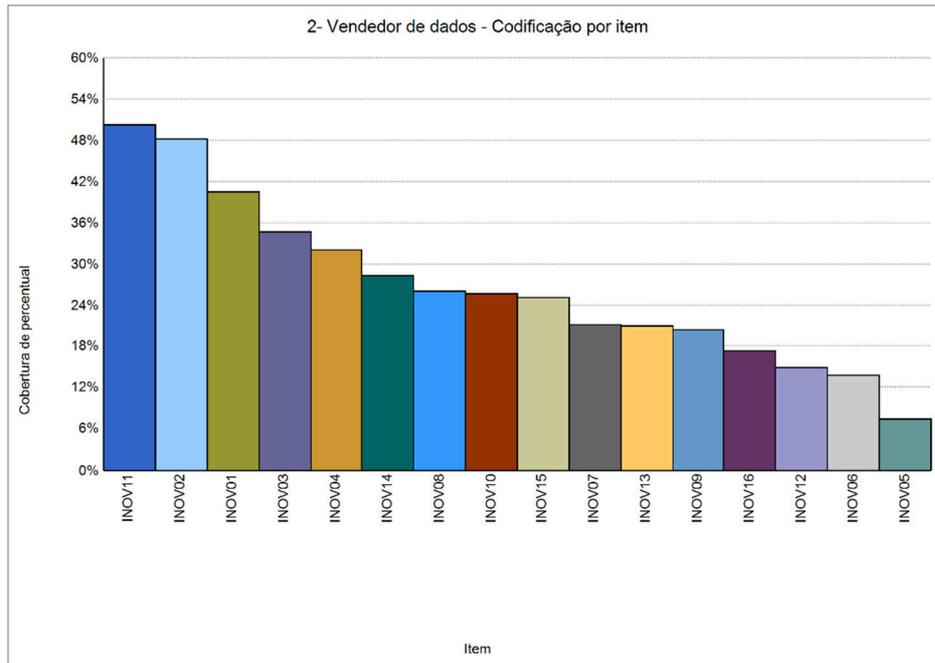


Figura 23. Gráfico sobre a cobertura do nível vendedora de dados por INOV

A Figura 23, anterior, demonstra a cobertura dos respondentes sobre a informação do nível de controladoria como sendo vendedora de dados; quanto maior o nível hierárquico, maior a percepção da contribuição desse nível.

Segundo Weber (2011), ao responder às necessidades de informações ocasionais, a controladoria percorre o aprendizado de novos campos de conhecimento. Para a execução desta atividade, emprega-se na uma atuação reativa, mas há a possibilidade de desenvolver habilidades adicionais.

4.1.3 A controladoria como cigestora (atuação reativa)

O terceiro nível de expansão de tarefas para controladoria acontece quando é assumida a força proativa tarefas de design, que atua no campo de apoio de gerenciamento das mudanças e é responsável pelo todo (Weber, 2011). Relaciona-se a influenciar criticamente a informação. Assim, atuar proativamente significa projetar sua oferta de informação de forma independente e responsável, em um contexto de planejamento e monitoramento contínuo. Isso requer a disposição para agir em busca de propostas e soluções independentes em apoio à gestão (Weber, 2011). Conforme Tabela 18, adiante:

Tabela 18
Atuação da Controladoria como cogestora

INOV	Co- Gestor
INOV01	Sim, sobre a estrutura.
INOV02	A controladoria ajuda o gestor dentro de sua área com relação a estratégia, a estrutura, projetos e pouca atuação da controladoria nas alianças.
INOV03	Percebo como parceiro de negócios propondo alternativas estratégicas
INOV04	Percebo em relação a estratégia e gestão de parcerias.... mas precisa se intensificar
INOV05	A atuação conjunta na estrutura, todas as vezes que nós nos reunimos para conversarmos é produtivo.
INOV06	Percebo propondo estratégia e estrutura.
INOV07	A controladoria na verdade se envolve nos novos projetos atua conjuntamente com as áreas
INOV08	Percebo em projetos, gestão de pessoas e gestão de alianças
INOV09	Vejo a atuação da controladoria sobre projetos e como a parceira de negócios propondo mudanças na pesquisa e desenvolvimento
INOV10	Eu percebo em relação a estrutura, relacionada a estoques.
INOV11	A atuação referente a estrutura e parcerias.
INOV12	Não vejo a controladoria atuando como Co - gestora
INOV13	Sim ligada a gestão estratégica e estrutura.
INOV14	Sim percebo na estrutura.
INOV15	A Co- gestão sobre a estrutura, no sentido de cooperação.
INOV16	Sim, percebo na estrutura e projetos.

As respostas coletadas das entrevistas dos 16 INOVs envolvidos na gestão da organização refletem a percepção dos gestores que recebem a atuação da controladoria. Ainda, a percepção individualizada a propósito da experiência de cada um deles com as atitudes de cogestor divulgadas na Tabela 18, anterior.

A Figura 9 descreve a interação entre a controladoria e os demais departamentos e subsistemas de informação, trata-se do ponto de partida para que se estabeleça a confiança dos gerentes em *Controllers*, permitindo comentários críticos e ajuda na solução de problemas específicos. Isso exige um conhecimento suficiente do negócio e / ou a capacidade de alcançar uma rápida compreensão de novos problemas (Weber, 2011).

O desenvolvimento do relacionamento com os demais gestores tem um papel fundamental no exercício da expansão das atividades básicas para um comportamento pró ativo, no sentido de atribuir valor, de forma que trouxesse significado ao nível “cogestor”, foram estabelecidas, dentro do software NVIVO, as categorias que agrupam os sentimentos. Os resultados apresentados na Tabela 19, adiante, identificam que 88% dos INOVs responderam que a controladoria na gestão da empresa estudada atende ao nível Cogestor:

Tabela 19
Categorias de sentimentos sobre cogestor

Classificação	Número de Referências de Codificação	Quantidade de Respondentes	%
Não se aplica	0	0	0%
Não atende	1	1	6%
Atende	69	14	88%
Atende acima da expectativa	1	1	6%
3 – Co-gestor	71	16	100%

Em busca por respostas referentes ao tipo de atitudes da controladoria que contribuíram com cada nível hierárquico, para que fosse possível ampliar o entendimento de quais atitudes compõem a categoria cogestor, foi feita uma análise de conteúdo, com base nos documentos disponibilizados pela organização.

Foi possível identificar que cada INOV recebe um tipo de informação pela controladoria, consoante o nível hierárquico e a área de atuação. Destarte, para cada grupo receptor dessa parceria, foram criadas categorias hierárquicas para melhor compreensão. Conforme a Tabela 20, a seguir:

Tabela 20
Orientações da Controladoria como Cogestora

Cargo	INOV	Co Gestão
DIRETOR	INOV01	Monitoramento de projetos e planejamento, através da construção de planos de ação
DIRETOR	INOV02	
DIRETOR	INOV03	
DIRETOR	INOV04	
DIRETOR	INOV05	
GERENTE	INOV06	Apoio, acompanhamento e Co gestão em todo o processo de gestão de P&D, desde a abertura do controle do desenvolvimento de projetos de inovação, até a viabilidade de um material novo ou clientes novos
GERENTE	INOV07	Apoio, acompanhamento colegiado entre controladoria sobre movimentações de estoque, custos, planejamento industrial
GERENTE	INOV12	Auxílio na gestão de vendas no sentido de monitorar e propor ações que melhorem o desempenho de vendas, precificação, e esclarecimentos e orientações junto aos clientes
GERENTE	INOV13	Monitoramento dos Indicadores de RH referente ao departamento; proposta de desenvolvimento de novas tecnologias para todas as áreas

Continua

Conclusão

Cargo	INOV	Co Gestão
SUPERVISOR	INOV08	Gestão da precificação, custos, planejamento, contabilidade e fiscal
SUPERVISOR	INOV09	Monitoramento e acompanhamento das atividades de compras, orientações sobre a variação de custos de Matérias Primas, Orientações de importação
SUPERVISOR	INOV10	Monitoramento dos apontamentos e divergências no PCP, apropriação do custo fabril, monitoramento do estoque;
SUPERVISOR	INOV11	Monitoramento dos indicadores, elaboração conjunta do planejamento e esclarecimentos sobre os gastos; acompanhamento e orientações sobre licenciamento para o adequado report de mapas ambientais
SUPERVISOR	INOV14	Monitoramento de indicadores, acompanhamento do Budget e assuntos correlatos a facilities e RH
SUPERVISOR	INOV16	Monitoramento da contratação de prestadores de serviços e manutenção predial e industrial, sugestões de contratação

As informações identificadas na Tabela 20, anterior, foram obtidas mediante análise dos documentos disponibilizados, e complementam o olhar sobre o que é feito sob o ponto de vista do Cogestor (Weber, 2011). A atuação neste nível ocorre na medida em que a controladoria percebe a necessidade de atuar de maneira a mitigar riscos e potencializar os resultados; tais orientações ocorrem em todos os níveis, segmentadas por receptor conforme a área de interesse. Segundo a Figura 24, adiante:

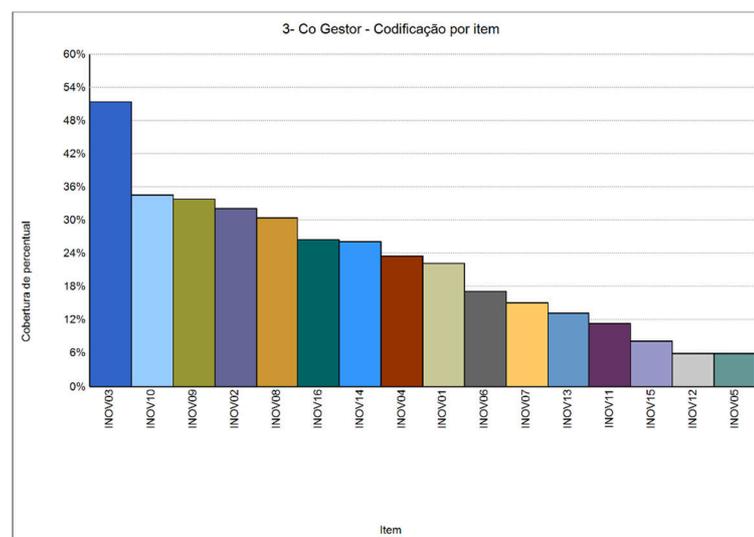


Figura 24. Gráfico sobre a cobertura do nível Co gestão por INOV

A Figura 24, anterior, demonstra a cobertura dos respondentes sobre a informação do nível controladoria como sendo cogestora. Para os respondentes, a percepção de atuação reduz na medida em que a atuação é proativa.

O planejamento estratégico compreende o processo de definir grandes objetivos, ações e diretrizes, frutos da análise da relação entre a entidade e seu ambiente, procurando identificar oportunidades e ameaças. Além disso, de verificar as potencialidades internas (pontos fortes) e as deficiências (pontos fracos). Nesse cenário, o planejamento estratégico contempla o horizonte da organização no médio e longo prazo (Borinelli, 2006).

Os planejamentos tático e operacional têm perspectivas de curto prazo e se referem aos planos de cada uma das áreas e funções da organização. Nesse sentido, busca-se constituir o que cada unidade ou função organizacional fará, estabelecendo-se as ações e a estrutura de recursos necessárias para alcançar os objetivos estratégicos (Borinelli, 2006).

A atuação da controladoria na execução das atividades para acompanhar o planejamento concentra-se em dar suporte, assessorar, consolidar e coordenar o processo de elaboração dos planos. Assim, as atividades complementares envolvem tomar parte nas decisões, elaborar o plano, gerenciar o planejamento e outras atividades (Borinelli, 2006).

Na execução das atividades inerentes ao nível de Cogestor, presume-se um planejamento estratégico formal, o que, de fato, existe. Conforme os documentos disponibilizados, há um planejamento e cenários projetados para cinco anos; porém, essa informação é restrita ao conselho. Desse planejamento formal, há um desdobramento em planos táticos: Forecast de vendas, planejamento de materiais, fluxo de caixa, planejamento de despesas e investimentos. A partir daí, constroem-se bases comparativas e pontos de orientação aos gestores, para ser possível executar esse nível de atuação da controladoria.

Como relata Soares (2017), as empresas se organizam pelo Planejamento Estratégico, que pode ser deliberado, prescritivo, formal ou por meio de estratégias emergentes e informais, que surgem derivadas das ações dos agentes. Nesse cenário, as empresas pertencem a ambientes competitivos, que podem ser estáveis, moderados ou hostis, carregados de incertezas.

No sentido da estratégia é perceptível no discurso dos INOVS de forma predominante que há uma estratégia confusa, ou que a empresa não possui planejamento, mesmo tendo um planejamento formal ocorre com uma frequência muito grande de estratégias emergentes, a todo momento paralelamente é conduzido o plano original e novos negócios e seguimentos diferentes, utilizando a mesma estrutura administrativa e operacional; tais desvios são mensurados pela controladoria e há uma forma de atuação específica.

Para Weber (2011), participar do planejamento atribuindo uma relação baseada em planos traz, à controladoria, as funções quanto à gestão, de natureza suplementar e restritiva, como papel de contrapartida crítica e relacionado aos projetos. Tal ação exige conhecer em detalhes a empresa, para participar ativamente na solução de problemas iminentes e oferecer soluções independentes. Ainda, exercer uma função de cogestão, uma tarefa de gerenciamento de design.

A consciência sobre o caminho a ser percorrido pela controladoria no sentido de preencher o nível cogestor é identificada na fala de alguns INOVs 4 e 12. Trata-se de constatar que há um trabalho de consolidação de algumas práticas, e deve ser trabalhada uma atuação mais efetiva em áreas que não tenham uma atenção primordial.

4.1.4 A controladoria como parceira de negócios (atuação pró-ativa)

O papel de um controle de gestão ou designer do sistema é projetar a estrutura de controle de gerenciamento, o que requer um conhecimento aprofundado das ferramentas empresariais e administração que nem todos os gerentes têm na mão (Weber, 2011). Conforme Tabela 21, adiante:

Tabela 21

Atuação da Controladoria como Parceiro de Negócios

INOV	Parceiro de Negócios
INOV01	Sim, percebo a atuação como parceira de negócios.
INOV02	Vejo pouca atuação da controladoria nas alianças.
INOV03	Percebo a controladoria atuando de maneira direta na gestão das parcerias.
INOV04	Não vejo a atuação da controladoria como a parceira de negócios, precisa se intensificar.
INOV05	Percebo a controladoria trabalhando para o reposicionamento do negócio.
INOV06	Propondo uma estratégia nova sim, a controladoria na verdade, ela se envolve nos novos projetos.
INOV07	Sim, nos novos projetos, a controladoria que calcula, como parceira de negócios propondo mudanças
INOV08	Não percebo a atuação da controladoria com a parceira de negócios propondo mudanças na gestão de pessoas, e percebo na a formação de alianças.
INOV09	Não vejo a atuação da controladoria como parceira de negócio propondo mudanças na gestão de parcerias
INOV10	Não percebo a atuação da controladoria com a parceira de negócios.
INOV11	Não vejo como parceira de negócios apenas como Cogestora
INOV12	Percebo a controladoria com parceira de negócios através da participação ao desenvolvimento dessas parcerias, mas ainda precisa sair do casulo.

Continua

Conclusão

INOV	Parceiro de Negócios
INOV13	A controladoria faz parte do processo estratégico da empresa, eu não percebo a controladoria atuando como parceira de negócios.
INOV14	No decorrer das alianças há um envolvimento.
INOV15	As decisões não obedecem a diretrizes específicas, falta um plano estratégico para ser implementado.
INOV16	No quesito alianças existe a atuação da controladoria com a parceira de negócios propondo mudanças.

As respostas coletadas das entrevistas dos 16 INOVs envolvidos na gestão da organização refletem a percepção dos gestores que recebem a atuação da controladoria. Ainda, a percepção individualizada a propósito da experiência de cada um deles com as ações da controladoria que refletem esse comportamento de parceria, demonstrado na Tabela 21, anterior.

Para que fosse possível alguma atribuição que trouxesse significado a esta pesquisa, foram estabelecidas, dentro do software NVIVO, as categorias que agrupam os sentimentos. Os resultados nas Tabelas 22 e 23, adiante, identificam que 94% dos INOVs responderam que a controladoria na gestão da empresa estudada atende ao nível “parceiro de negócios”:

Tabela 22

Categorias de sentimentos sobre Parceiro de negócios

Classificação	Número de Referências de Codificação	Quantidade de Respondentes	%
Não se aplica	0	0	0%
Não atende	1	1	6%
Atende	53	15	94%
Atende acima da expectativa	0	0	0%
4 – Parceiro de Negócios	54	16	100%

Tabela 23

Orientações da Controladoria como Parceiro de Negócios

Cargo	INOV	Parceiro De Negócios
DIRETOR	INOV01	Proposta de criação de filiais que facilitam a recepção e escoamento de carga, Captação de oportunidades de ganho tributário, Relacionamento com a ONU para promover o programa de fomento à desenvolvimento sustentável; Alianças com entidades governamentais através de protocolos ambientais
DIRETOR	INOV02	
DIRETOR	INOV03	
DIRETOR	INOV04	

Continua

Conclusão

Cargo	INOV	Parceiro De Negócios
DIRETOR	INOV05	
GERENTE	INOV06	Alianças com a finalidade de fomento tecnológico
GERENTE	INOV07	
GERENTE	INOV12	Sugestão no modelo de precificação da Empresa
GERENTE	INOV13	Envolvimento na implantação de BI e alianças com fornecedores de tecnologia
SUPERVISOR	INOV08	
SUPERVISOR	INOV09	
SUPERVISOR	INOV10	
SUPERVISOR	INOV11	Proposta de avaliação tributária dos últimos 5 anos,
SUPERVISOR	INOV14	
SUPERVISOR	INOV15	
SUPERVISOR	INOV16	

As informações identificadas na Tabela 20 foram obtidas mediante análise dos documentos disponibilizados, e complementam o olhar sobre o que é entregue sob o ponto de vista do Cogestor (Weber, 2011). A atuação neste nível ocorre na medida em que a controladoria percebe a necessidade de atuar de maneira a mitigar riscos e potencializar os resultados. Tais orientações ocorrem em todos os níveis, segmentadas por receptor, conforme a área de interesse.

Para melhor atuar com parceiros de negócios, a controladoria utiliza o diagnóstico interativo, eventos externos não previstos e que podem invalidar as estratégias atuais, que objetiva identificar mudanças emergentes nos negócios e gerar aprendizado, reconhecendo incertezas e oportunidades (Simons, 2000). Se tornar um agente no processo de captação das oportunidades estratégicas é a evolução do papel da controladoria.

As informações identificadas na Tabela 23, anterior, foram obtidas mediante análise dos documentos disponibilizados, e complementam o olhar sobre o que é feito sob o ponto de vista Parceiro de negócios (Weber, 2011). A atuação neste nível ocorre na medida em que a controladoria percebe a necessidade de atuar de maneira a mitigar riscos, potencializar os resultados. Isso não ocorre em todos os níveis, mas a percepção da atuação foi segmentada por receptor, segundo a área de interesse. Conforme a Figura 25, adiante:

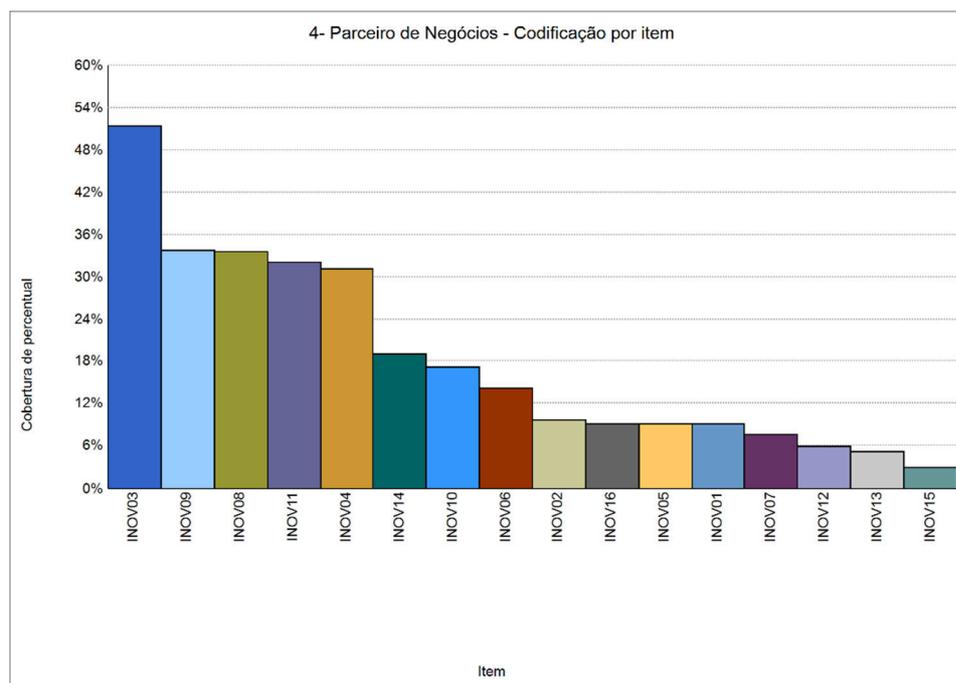


Figura 25. Gráfico sobre a cobertura do nível Parceiro de Negócios por INOV

Os serviços de consultoria de gestão, fruto da parceria de negócios, atuando em alianças internas ou externas, mitigam o risco de falhas significativas. Destarte, o *design* do sistema de controle é uma tarefa permanentemente atribuída à controladoria, em razão de suas habilidades específicas, mas têm uma boa chance de evoluir e se envolver ativamente no crescimento do negócio.

Ao longo da análise sobre o papel da controladoria como parceira de negócios, foi possível identificar na fala dos INOVs um fator relevante, que não se pode deixar de avaliar: trata-se da expectativa de cada respondente sobre a possibilidade de a controladoria atuar de maneira estratégica; ou seja, propositivamente.

Algumas posições foram extremas; por exemplo, o INOV05 manifestou que, em seu ponto de vista, as atividades da controladoria estão restritas a atender às necessidades informativas, à garantia de acuracidade e a evitar fraudes dentro das organizações. Por sua vez, o INOV04, segundo experiência em outras organizações, disse que as atividades de consultor de negócios têm sido separadas da atividade de *report* em grandes organizações.

Em contrapartida, os respondentes INOV13, INOV02 e INOV03 demonstraram que se espera da controladoria uma postura mais propositiva, uma atuação efetiva que estabeleça um modelo de gestão, conduzida pela controladoria, para atender às demandas da organização. Isso porque as informações, o planejamento, o controle e a preocupação com a gestão da organização são considerados base para o nível seguinte como parceiro de negócios.

Os três níveis de atuação da controladoria estabelecidos por Weber, mencionados nos tópicos anteriores, em linhas gerais, não apresentaram divergências expressivas, mesmo considerando que os entrevistados têm formação acadêmica e profissional em outras áreas que não controladoria, e estão posicionados em níveis hierárquicos diferentes.

No quarto nível, a maioria dos entrevistados compreende que a controladoria deve atuar como parceira de negócios. E quanto à efetiva atuação, a percepção das necessidades específicas perpassa por alianças com clientes, fornecedores, instituições financeiras, órgãos governamentais, institutos de pesquisa e associações de classes.

A forma como as alianças acontecem não está no âmbito operacional; para tal, cada área tem a estrutura adequada para operacionalizar. Assim, as alianças passam pela compreensão do planejamento estratégico e as oportunidades que emergem do ambiente externo. Desse modo, alinhar a estrutura organizacional com as oportunidades é o ponto em que a controladoria atua como parceira de negócios.

No discurso dos INOVS apresentado, há um caminho a ser percorrido no estágio “parceiro de negócios”, demonstrando que, na gestão de empresas inovadoras, espera-se que a controladoria se desenvolva em todos os níveis. Ademais, deve ser o ambiente propício para que a controladoria atue com plena liberdade e corresponsabilidade.

4.2 Relatórios (repórteres confiáveis)

Segundo Weber (2011), a tarefa fundamental da controladoria é representar a situação geral da empresa, informando a administração sobre questões econômicas e informações relevantes. Tal atividade implica a concepção, construção e operação de um sistema adequado de informação contábil e de custos, para capturar dados em uma base contínua, descrevendo a situação econômica da empresa, detalhada de acordo com o nível dos receptores.

Conforme Roehl-Anderson e Bragg (2004) para atender suas funções básicas, a controladoria utiliza SIG que por sua vez é subdividido em grupos: Relatórios fiscais; acompanhamento; relatórios de margem; de caixa; de capacidade; de vendas e despesas; de pagamento e relatórios gráficos (*Dashboards*). Nesse sentido, as informações devem ser claras e considerar o nível de conhecimento do leitor, para que a comunicação possa ser efetiva.

Durante a análise de discurso realizada nas entrevistas, foram extraídas informações sobre os relatórios recebidos pelos INOVS, que foram percebidos e comentados. Essas informações serviram de base para criar a Tabela 14 preconizado na Seção 4.2.1, que traz

detalhes da atuação da controladoria como fabricante de dados. Os achados dos discursos dos INOVS distribuídos no Tabela 14 foram categorizados, resultando na Tabela 24, adiante:

Tabela 24

Informações recebidas da controladoria pelos INOVS

INOV	Relatórios de planejamento	Relatórios de controle	Indicadores	Relatórios de Fechamento	Cenários	Orientações
INOVO1	PNUD	a acuracidade deste estoque		relatórios da reunião de conselho		captação de recursos
		análise dos custos dos projetos		informações de bancos	análise dos custos dos projetos	
INOVO2	planejamento tributário	Controle	margem de contribuição	Informações com métrica internacional.	planejamento tributário	
		Controle de gastos e orçamento	Controle de gastos e orçamento	Relatórios de pessoal até materiais	Relatórios de pessoal até materiais	Informações sobre a gestão de pessoas
INOVO3	Informações sobre a gestão de pessoas	Informações sobre a gestão de pessoas	Informações sobre a gestão de pessoas	Informações sobre a gestão de pessoas	Informações sobre a gestão de pessoas	
	Projetos junto a FINEP	Projetos junto a FINEP			Projetos junto a FINEP	
	organizar as compras	organizar as compras custo exato controles corretos	organizar as compras custo exato controles corretos		organizar as compras custo exato	organizar as compras
INOVO5	DPI- Relatórios de Desenvolvimento de projetos de inovação	estruturas estão corretas DPI- Relatórios de Desenvolvimento de projetos de inovação análise da DPI	estruturas estão corretas análise da DPI		DPI- Relatórios de Desenvolvimento de projetos de inovação	

Continua

Continuação

INOV	Relatórios de planejamento	Relatórios de controle	Indicadores	Relatórios de Fechamento	Cenários	Orientações
		<i>Headcount</i>	<i>Headcount</i>	<i>Headcount</i> relatórios de fechamento		
INOV06	custo por área	controle dos estoques custo por área Procedimentos	apuração de margem custo por área	apuração de margem custo por área	custo por área	
INOV06	calcula custos e cenários Budget	Inventário Budget	calcula custos e cenários Budget		calcula custos e cenários	
INOV07	calcula custos e cenários				calcula custos e cenários	
INOV08	cadastro as estruturas e o custo dos materiais em desenvolvimento processamento de folha divulgar todos os indicadores de <i>headcount</i>	a controladoria mês a mês envia as informações Estoque atua dizendo como deve ser feito, como deve ser manuseado, e no inventário e até nas outras áreas controladoria define a forma como deve ser comprado cadastro as estruturas e o custo dos materiais em desenvolvimento correção da engenharia divulgação das informações de produtos processamento de folha divulgar todos os indicadores de <i>headcount</i>	a controladoria mês a mês envia as informações Estoque controladoria define a forma como deve ser comprado divulgação das informações de produtos processamento de folha divulgar todos os indicadores de <i>headcount</i>	a controladoria mês a mês envia as informações	cadastro as estruturas e o custo dos materiais em desenvolvimento processamento de folha divulgar todos os indicadores de <i>headcount</i>	atua dizendo como deve ser feito, como deve ser manuseado, e no inventário e até nas outras áreas
INOV09		Controla as compras de matéria-prima	Controla as compras de matéria-prima			Controla as compras de matéria-prima

Continua

Conclusão

INOV	Relatórios de planejamento	Relatórios de controle	Indicadores	Relatórios de Fechamento	Cenários	Orientações
INOVI0		relatório de acompanhamento	relatório de acompanhamento	relatório de acompanhamento		conselhos para as áreas
		estoque e produtos	estoque e produtos os indicadores	estoque e produtos		
		questões de estoque	questões de estoque			questões de estoque
INOVI1	Custo	Custo	Custo	Custo	Custo	Custo
	base de dados					
INOVI2	dados são mais seguros e confiáveis,					
		atua numa decisão já tomada	atua numa decisão já tomada	atua numa decisão já tomada		
INOVI5	grupo de informações					
	informações da controladoria são confiáveis e seguras	projeto de rótulos	informações da controladoria são confiáveis e seguras	informações da controladoria são confiáveis e seguras	informações da controladoria são confiáveis e seguras	projeto de rótulos
		informações da controladoria são confiáveis e seguras	informações da controladoria são confiáveis e seguras	informações da controladoria são confiáveis e seguras		informações da controladoria são confiáveis e seguras

A controladoria executa sua tarefa básica e se relaciona, principalmente, com ferramentas e métodos, que afetam o projeto conceitual do sistema. Nesse sentido, ela deve estar completamente familiarizada com as características do sistema e com vários métodos para capturar informações e alocações.

Para executar a função de “repórteres confiáveis”, o conhecimento teórico não é suficiente; destarte, a controladoria precisa estar familiarizada com os fundamentos tecnológicos dos sistemas de informação e as formas com que eles fornecem dados operacionais brutos (Weber, 2011). Ainda, segundo Roehl-Anderson e Bragg (2004), deverá captar informações do ambiente externo e compará-las com a organização, resultando em diretrizes estratégicas a serem traçadas.

A controladoria, concentrando-se na visão da organização como um sistema aberto, contém quatro subsistemas de informações que, em conjunto com os sistemas ERP, BI e DW, formam os sistemas de informações de controladoria estratégica (Santos & Padoveze, 2007):

- a) cenários empresariais;
- b) sistema de informação de acompanhamento do negócio;
- c) *balanced scorecard*;
- d) gestão de riscos.

No sentido de explorar um pouco mais quais relatórios são utilizados pela controladoria na gestão de empresas inovadoras, foi elaborada uma análise de documentos com base nos relatórios disponibilizados pela empresa, que pode complementar a visão deste estudo no nível “fabricante de dados” (Weber, 2011). Seis categorias de informações foram estabelecidas:

- Relatórios de planejamento;
- Relatórios de controle;
- Indicadores;
- Relatórios de fechamento;
- Cenários;
- Orientações.

As categorias serão detalhadas nos tópicos a seguir.

4.2.1 Relatórios de planejamento

Como aponta Weber (2011), a controladoria assume o papel de formar uma base de dados contendo as informações em curso, evoluindo de forma a construir a base para elaborar projeções utilizadas no planejamento estratégico e operacional. Os níveis de divulgação se estabelecem na medida em que há uma diferenciação entre tarefas operacionais, suplementares e restritivas.

Conforme Lunkes et al. (2009b), o conjunto de funções da controladoria engloba: planejamento; sistema de informação; elaboração de relatórios e interpretação; contabilidade; auditoria; tributos; controles internos; proteção de ativos; processamento de dados; mensuração de riscos; organização; direção; desenvolvimento de pessoal; análise econômica; atendimento a agentes de mercado, coordenação e controle.

Com vistas a investigar as informações sobre o planejamento, foi feita a análise de documentos disponibilizados pela empresa referente ao exercício 2018, até mais precisamente o mês de julho. Os relatórios de planejamento localizados na base de dados da empresa estudada estão demonstrados na Tabela 25, a seguir:

Tabela 25

Relatórios de planejamento

Número	Título	Caracterização do Material	Nível
1	Projeção 5 anos	Planejamento estratégico da organização	1-Estratégico
6	DPI	Desenvolvimento de projeto de inovação	1-Estratégico
3	Budget	Budget 2018	2- Tático
4	PNUD	Planejamento de capital para investimento em tecnologia	2- Tático
2	SOP	FORECAST vendas	3- Operacional
2	SOP	Planejamento Matéria Prima	3- Operacional
2	SOP	Planejamento estoques	3- Operacional
5	Balancete octo	Acompanhamento do Budget	3- Operacional

Para possibilitar a análise dos documentos, as informações foram categorizadas por nível estratégico, tático e operacional, construídas e divulgadas aos gestores da organização de acordo com o nível de atuação de cada um.

Inicialmente, foram analisadas as projeções de nível estratégico apresentadas na tabela 25, anterior, como: (1) Demonstrações Financeiras projetadas para cinco anos; e (2) DPI- Desenvolvimento de projeto de inovação. Na informação (1) Demonstrações financeiras projetadas por cinco anos, foram identificadas algumas premissas que fundamentaram o planejamento e são relevantes ao estudo:

1. Projetos de inovação em curso são considerados nas projeções;
2. São feitos três cenários de projeção futuras: otimista, realista e pessimista;
3. As informações de crescimento, tanto do preço quanto despesas, estão amparadas em dois indexadores: taxa da inflação e crescimento, e incidem simultaneamente nos resultados projetados. No entanto, é possível distinguir o que é crescimento do que é correção monetária;
4. Em função da moeda funcional (compras e vendas) ser o dólar, as projeções são feitas em dólar, e somente após é feita a conversão em reais (taxa estimada por economistas);
5. A base de dados de vendas projetadas é feita cliente a cliente e produto a produto, e não são considerados crescimentos lineares;
6. A projeção de custos de matéria-prima é feita com base no forecast projetado;
7. As informações de investimento são feitas com base no plano de expansão e troca de equipamentos fabris.

Ao analisar a informação (2) DPI, é possível identificar que, mesmo surgindo de maneira orgânica, o processo de desenvolver novos produtos segue de maneira semiestruturada dentro da organização, podendo ser dividido em dois tipos.

O primeiro ocorre com o aprimoramento da tecnologia existente, e não tem registro formal dessa melhoria ou revisão de tecnologia do ponto de vista da controladoria; esse processo ocorre apenas se registrado na área de desenvolvimento e laboratório.

O segundo envolve projetos de desenvolvimento tecnológico, com uma construção totalmente nova; não há precedente de uso da tecnologia. Ocorre o processo de registro do projeto (DPI), e todo custo e detalhes técnicos são registrados e monitorados por um número criado a partir da concepção da ideia, partindo da procura de clientes pela organização ou de uma oportunidade percebida pela equipe técnica. Considera-se encerrado esse processo após o teste final do processo industrial no cliente; a partir daí, encerra-se a DPI.

A controladoria se envolve na fase inicial, no que diz respeito ao levantamento de possíveis custos e precificação, após a análise de viabilidade do projeto, a segunda fase segue através do acompanhamento e controle de custos.

O processo de delineamento do planejamento estratégico, é totalmente restrito ao conselho de administração composto por cinco diretores. Um dos pontos muito comentados pelos INOVS está relacionado à falta de estratégia, através da análise dos documentos, foi possível identificar que há estratégia, mas não possui uma ampla divulgação.

O segundo nível de informações de planejamento é denominado tático, envolvendo dois artefatos, identificados na Tabela 25, já apresentado: (3) *Budget* e (4) PNUD. Nesse nível de informações, a abrangência dos profissionais é do nível gerencial; tais informações são construídas em uma base temporal de um ano; e diferentemente do estratégico, que é de médio prazo, a informação tática é de curto prazo.

O objetivo das informações táticas é construir caminhos que serão percorridos para que a estratégia seja alcançada; trata-se da aplicação da estratégia. Nesse sentido, o artefato (3) *Budget*, possui algumas características na sua construção:

1. São feitos três cenários de projeção futuras: otimista, realista e pessimista;
2. Em função da moeda funcional (compras e vendas) ser o dólar, as projeções são feitas em dólar, e somente após é feita a conversão em reais (taxa estimada por economistas);
3. A base de dados de vendas projetadas é feita cliente a cliente e produto a produto;
4. A projeção de custos de matéria-prima é feita com base no *forecast* projetado;
5. As projeções de custos com pessoal, materiais auxiliares, despesas fixas e variáveis são construídas com cada gestor;
6. As informações de investimento são feitas com base no plano de expansão e troca de equipamentos fabris durante o exercício projetado, e são fornecidas pelos gestores de cada área.

O *budget* é a ferramenta oficial de projeções, e a partir de sua aprovação, constitui-se a base comparativa para os indicadores do exercício. No mesmo cenário, o artefato (4) PNUD, refere-se ao projeto de fomento de materiais que promove a redução de emissões de gases de efeito estufa. Trata-se de um projeto da ONU, que ocorre pelo Banco Mundial, e se encontra classificado como tático. Isso porque se trata da operacionalização da estratégia adotada pela empresa, no que diz respeito a desenvolver materiais que visem à preservação ambiental. Esse artefato (4) PNUD tem algumas etapas:

1. Projeto;
2. Patente;
3. Contrato entre a empresa e ONU;
4. Identificar clientes que farão parte do projeto de fomento;
5. Receber o recurso do Banco Mundial para o fomento do material;
6. Repassar o recurso aos clientes;
7. Acompanhar o cumprimento do compromisso de reduzir a emissão de gases de efeito estufa.

Em todas as etapas, desde o projeto até o acompanhamento, há um envolvimento multidisciplinar entre as áreas técnica, comercial, jurídica, controladoria, financeira e clientes.

O planejamento operacional, identificado na Tabela 25 como (2) *Sales and Operation Planning* (SOP) e (5) Balancete orçamento, é traduzido como a estratégia a ser desenvolvida ao longo das operações e a interação das atividades de maneira cadenciada.

No artefato (5) balancete orçamento, são identificadas algumas informações de planejamento operacional:

1. Cada gestor informa funcionários e salários considerados para a previsão;
2. Com base na quantidade de produtos a serem fabricados, é determinada a quantidade de turnos operacionais;
3. Com base nos clientes a serem atendidos e as quantidades, são definidas as despesas variáveis de vendas, as comissões e o frete;
4. Os custos com manutenção são feitos com base em projetos e manutenções preventivas;
5. As despesas são avaliadas por cada gestor dentro de sua área, considerando a estrutura fixa e os projetos para o ano;
6. As informações de investimento são feitas com base no plano de expansão e na troca de equipamentos fabris durante o exercício projetado; tais informações são fornecidas pelos gestores de cada área.

No âmbito do planejamento operacional, o artefato (2) SOP é o que mais se aproxima do planejamento operacional cotidiano dos profissionais, pois envolve um planejamento de curtíssimo prazo, de no máximo três meses, e consiste em planejar vendas e operações. Embora haja essa definição, diversas áreas são envolvidas nesse processo.

O *forecast* é a base para construir os demais planos operacionais, compras, fábrica e financeiro, cadenciados a partir de vendas, e algumas premissas são identificadas no artefato (2):

1. O *forecast* é a base para o SOP;
2. O plano do Planejamento e Controle da Produção (PCP), que envolve análise de disponibilidade de matéria-prima, é feito com base no *forecast*, e a partir das informações residuais, é obtida a necessidade de compras;
3. A necessidade de compras recebida do PCP é trabalhada dentro da área de compras, nas atividades de suprimento;
4. As compras e as vendas afetam o fluxo de caixa, que, por sua vez, avalia a necessidade de capital de giro da operação;
5. A controladoria atua nas interfaces entre as áreas, de maneira a garantir que não haja aumento nos estoques, que a necessidade de matéria-prima seja suprida e que o financeiro trabalhe da maneira mais eficiente possível.

O planejamento na organização, por ser algo relativamente novo, está em processo de institucionalização; ele existe e é utilizado; as informações comparativas são divulgadas; e é percebido que, em algumas áreas, os números são conhecidos e seguidos. Todavia, em algumas áreas, as decisões são tomadas de modo orgânico, sem consulta prévia aos artefatos apresentados. Atualmente, a empresa passa por um processo de maturação quanto ao seu planejamento em todos os níveis.

É perceptível no discurso dos INOVS que, mesmo participando da construção do planejamento, identificado na análise dos documentos, o entendimento de que não há planejamento é predominante. Assim, pode-se dizer que há planejamento, mas que as decisões são pouco racionais para considerá-lo antes de decidir. A estrutura de planejamento da empresa estudada, de acordo com a análise documental, a Figura 26, adiante:

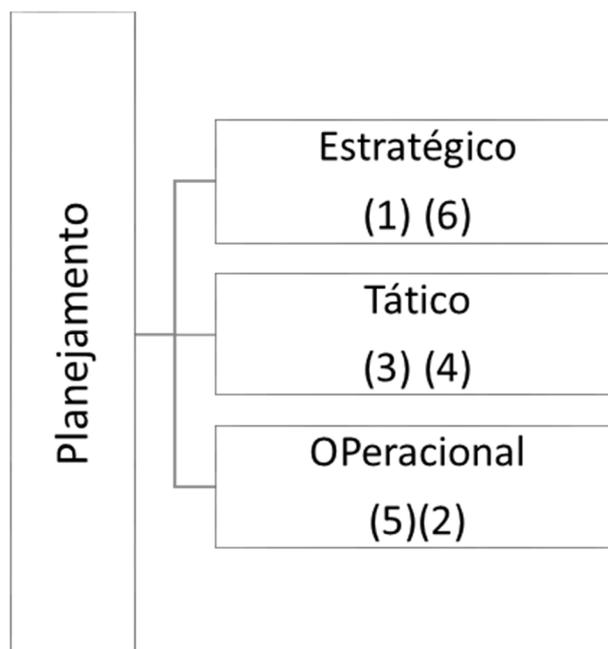


Figura 26. Interação do planejamento na organização

Na Figura 26, anterior, o planejamento estratégico é coberto pelos artefatos 1 e 6, enquanto que o planejamento tático é coberto pelos artefatos 3 e 4 e o planejamento operacional é feito através dos artefatos 5 e 2, todos detalhados neste capítulo.

4.2.2 Relatórios de controle

Segundo Weber (2011), tarefas básicas da controladoria, de expansão do monitoramento por períodos, especialmente quando o planejamento se baseia fortemente em extrapolações, envolvem um grau de conhecimento necessário para interpretar o orçamento e o planejamento operacional, para que seja possível construir o monitoramento nos pontos de controle adequados. Isso é tarefa da controladoria.

Dentre essas tarefas, o controle é um dos pontos identificados como atribuição exclusiva. Esse aspecto traz a segurança aos dados e números apresentados em todos os relatórios, orientações e informações da organização que se valem do SIG. Assim, foram analisados os relatórios da categoria controle, identificados na Tabela 26, a seguir:

Tabela 26
Relatórios de controle

Nível	Número	Título
2- Tático	11	DPI
2- Tático	14	Fluxo de caixa
2- Tático	15	Jurídico
2- Tático	17	Despesas
2- Tático	18	Devolução
2- Tático	19	Comissões
2- Tático	21	Endividamento
2- Tático	23	Margem
2- Tático	24	Ranking Vendas
3- Operacional	8	Inventário
3- Operacional	9	Compras
3- Operacional	10	Compras CE0302
3- Operacional	12	Estoque
3- Operacional	13	Faturamento
3- Operacional	16	Amostra
3- Operacional	20	Ficha Cadastral
3- Operacional	22	Folha de pagamento

O controle de faturamento (13) é feito pelo acompanhamento do faturamento diário, comparando real x previsto, a construção do planejamento tático e operacional é feita a partir do *forecast* de vendas, o acompanhamento assertivo é de extrema relevância.

A amostra (16) é um importante indicador operacional; na indústria química, está atrelado ao desenvolvimento de novos clientes e fórmulas, principalmente aquelas que não estão no monitoramento da DPI; nesse sentido, a amostra está diretamente ligada às oportunidades que emergem e que não estão ligadas ao planejamento formal da empresa.

A ficha cadastral (20) é um instrumento de controle de riscos trabalhistas, tributários e ambientais, pela verificação das licenças, certidões e suas respectivas datas de validade. Nesse escopo, encontra-se um ponto importante na mitigação de riscos organizacionais.

A folha de pagamento (22) tem como propósito verificar se o processamento de folha está correto, uma vez que ampliar as obrigações acessórias recentemente implantadas por exigência do governo tem requerido um ponto de controle dedicado.

Os pontos de controle operacional são base para controles que atendem ao nível tático. Assim, um dos importantes pontos de controle é a DPI (11), atrelada ao desenvolvimento de novas tecnologias. Alguns desses desenvolvimentos não se convertem em vendas efetivas, outros têm um período de pausa, devido às limitações tecnológicas; mas, posteriormente, são

retomados, e boa parte se transforma em novos negócios. Assim, o monitoramento é imprescindível para que a gestão da empresa consiga antever e tentar operacionalizar a inovação tecnológica.

Em linha com a gestão de caixa, são utilizados alguns artefatos: (14) fluxo de caixa e (21) controle de endividamento, cujo objetivo é controlar o uso dos recursos financeiros de maneira otimizada e ao menor custo possível.

Outro ponto de controle imprescindível são os processos da organização, pelo resumo (15) jurídico. Por meio do ponto de controle, é feito um trabalho de mitigação de riscos trabalhistas, cíveis, tributários e ambientais. Outro ponto relevante é (17) despesas, que, por sua vez, tem a comparação com o orçamento e identifica eventuais desvios em comparativos históricos e de planejamento.

Para trabalhar eventuais desvios e atuar de maneira preventiva, alguns indicadores relacionados às vendas e seu desempenho, que compõem o SIG, visam a auxiliar os gestores do nível tático: (18) devolução, (19) comissões, (24) *ranking* vendas e (23) margem. Nesses pontos de controle, além de identificar os desvios, é feita uma análise de correlação entre *mix* de vendas e quantidades vendidas, vendas e devoluções, comissões e vendas, margem e comissões, maiores clientes e margens.

4.2.3 Indicadores

Como relata Weber (2011), muitas funções da controladoria têm conhecimento detalhado relevante para o planejamento; a coordenação das várias subáreas que são essenciais para o planejamento corporativo, explicando a natureza da controladora e as mudanças. No contexto de fornecer informações-função, os controladores consideram essa tarefa personalizada para o respectivo destinatário da maior relevância.

Dentre as tarefas exercidas pela controladoria, os indicadores são ponto importante rumo ao acompanhamento e mensuração da efetividade do planejamento. Nesse cenário, foram analisados relatórios da categoria indicadores, identificados na Tabela 27, adiante:

Tabela 27
Indicadores

Nível	Número	Título
1- Estratégico	28	Dashboard
2- Tático	29	Indicadores
3- Operacional	30	Inadimplência
3- Operacional	31	Endividamento
2- Tático	32	Headcount
1- Estratégico	33	Margem
2- Tático	34	Real X Padrão
2- Tático	35	Faturamento

Os relatórios operacionais (30) inadimplência e (31) endividamento trazem as informações detalhadas: o primeiro mede os clientes e representantes envolvidos, e o segundo, detalha as operações bancárias e o custo do carregamento da dívida ao longo dos meses.

Os relatórios do nível tático (29) indicadores e (32) *headcount* (34), Margem real x Padrão e (35) faturamento, trazem gráficos com informações comparativas entre o período atual e o mesmo período do exercício anterior; ademais, gráficos com informações do exercício acumuladas, outros com informações comparativas do previsto no orçamento e o realizado, e em todos os indicadores, constam informações com valores expressos em reais e percentual.

Os relatórios do nível estratégico (28) *Dashboard* trazem, em representação gráfica, todos os indicadores em um único painel. Ainda, contemplam uma informação comparativa do próprio exercício, mês a mês; e de forma objetiva, as principais informações de margem; faturamento; níveis de estoque; giro de estoque; prazo médio de pagamento; de recebimento; endividamento; custo financeiro; preço médio de compras; de vendas; quantidade vendida e comprada, todos divulgados em um único painel.

O relatório nível estratégico (33) Margem real, tem o escopo mais detalhado. Além de demonstrar as informações comparativas do exercício mês a mês, detalha clientes e produtos com melhor desempenho e aqueles em que a margem não foi considerada adequada, e trata o efeito de cada cliente no resultado da empresa. Ainda, algumas discussões, como produtos que precisam passar por revisão de custos ou preços, e possíveis vendas com maior valor agregado a clientes com margens fora dos patamares aceitáveis. Assim, as discussões que o relatório de margem real promove direcionam as ações de vendas e operacionais dentro da organização.

4.2.4 Relatórios de fechamento

O desenvolvimento de tarefas de controle, pela explicação da natureza, é de conhecimento da controladoria; assim, a tarefa adicional é, sistematicamente, como comunicar o que os números significam (Weber, 2011).

Os relatórios de fechamento têm o propósito de alimentar a controladoria com as informações de base, para criar os demais relatórios de suporte às áreas, delimitando um corte de data para que os dados possam ser comparados, no sentido de analisar os relatórios da categoria relatórios de fechamento, identificados na Tabela 28, adiante:

Tabela 28

Relatórios de fechamento

Nível	Número	Relatório
2- Tático	25	Balancete
2- Tático	26	DRE
3- Estratégico	27	Relatório Conselho

No nível tático, estão as informações gerenciais tratadas no (25) Balancete, que trazem informações básicas da situação patrimonial e de resultado da empresa; trata-se de informações de atualização cadastral com parceiros de negócios. Outro artefato utilizado nesse nível, (26) DRE, traz alguns detalhes para gerenciamento, revelando a situação da empresa atualizada; ainda, uma junção de sua situação atual com os dados previstos em orçamento para os demais meses. Nesse sentido, o “*mix*” de informações revela uma terceira visão, que traz o impacto do resultado já aferido na projeção; é uma espécie de ajuste do orçamento.

O terceiro nível estratégico na categoria relatório de fechamento é coberto pelo (27) relatório do conselho, que traz os dados das principais informações patrimoniais e da DRE. O principal aspecto desse relatório envolve os comentários da controladoria sobre como os resultados foram obtidos e os pontos de destaque negativos e positivos em cada aspecto; trata-se de uma espécie de junção dos relatórios de fechamento com os indicadores.

4.2.5 Cenários

Segundo Weber (2011), há informações únicas e necessidades que podem surgir durante a conveniência de um projeto de investimento de capital. Nesse sentido, a controladoria está potencialmente qualificada para atender a problemas de falha ou melhoria. A informação é pelo

menos um pouco semelhante à fornecida, e a convivência com a informação de forma contínua pode ser alavancada para fornecer novos tipos de informações.

Os cenários são formas de tornar o processo decisório consistente, amparado em uma sistemática racional. Destarte, o exercício de elaborar cenários pode trazer uma grande vantagem competitiva ou perceber um negócio ainda não explorado. Nesse ínterim, a empresa estudada possui alguns artefatos de cenários destacados na Tabela 29:

Tabela 29
Relatórios de cenários

Número	Título
7	FINEP
41	Ciclo fechado

Os relatórios de cenário atuais na organização atendem ao nível estratégico da organização, a procura por desenvolvimento de cenários parte dos diretores e sócios da organização, no exercício 2018, período de análise dos documentos foi identificado dois cenários elaborado com finalidade específica.

O primeiro cenário identificado foi em relação ao projeto da Financiadora de Estudos e Projetos (FINEP) (7), trata da elaboração de um orçamento de investimentos com cunho especificamente tecnológico, com identificação clara de fases do projeto de inovação tecnológica, tanto de alocação de mão de obra especializada, materiais e equipamentos, o projeto deve prever a receita que determinado desenvolvimento tecnológico irá gerar na organização, após a etapa da elaboração do projeto, que consiste na construção de cenários, inicia-se a etapa jurídica (contratos) e financeira.

Foi identificado o cenário (41) Ciclo Fechado, trata-se de um projeto que começou com uma DPI (desenvolvimento de projeto de inovação) acreditava-se na ocasião que a inovação estivesse restrita ao produto inovador que faria a reciclar química de materiais sólidos como a espuma, a etapa de desenvolvimento da tecnologia ocorreu, ao longo dos anos a empresa firmou protocolos junto a alguns estados brasileiros se tornando a primeira empresa brasileira a efetuar o processo de logística reversa.

A evolução de dois produtos permitiu a elaboração de um cenário (41) ciclo fechado que consiste na coleta de material sólido feito de poliuretano, reciclagem química do material sólido transformando novamente em um produto químico, tal material volta no processo industrial, o ciclo fechado se tornou um novo negócio na empresa.

4.2.6 Orientações

Como informa Weber (2011), a simples entrega de informações não satisfaz aos desejos da maioria dos gerentes, pois não é apenas em circunstâncias excepcionais que eles podem ser incapazes de interpretar informações. No decorrer da sua interação com gerentes, a controladoria aprende quão bem eles processam a informação. Nesse sentido, a orientação e comunicação fazem parte das atividades da controladoria.

Os relatórios formais de orientação de 2018 foram analisados e estão distribuídos em dois níveis estratégicos e táticos da organização, conforme Tabela 30:

Tabela 30

Relatórios de orientações

Nível	Número	Título
1- Estratégico	36	Tributário
1- Tático	37	Comercial
1- Tático	38	Engenharia
1- Tático	39	Tabela de venda
1- Tático	40	Orientações clientes

As orientações de nível tático contemplam aquelas destinadas ao departamento comercial da empresa (37) Comercial, (39) Tabela de vendas e (40) orientações a clientes. Quanto às orientações comerciais, está contemplada a orientação de processos perante os clientes, como: orientações sobre operações de permuta; comodato; triangulação com o cliente; formação de preço; informações tributárias destinadas a formação de preços; orientações aos clientes de como proceder com determinado processo e informações tributárias aos clientes.

As orientações de nível tático contemplam aquelas destinadas ao departamento de engenharia da empresa (38) Engenharia. Quanto às orientações para engenharia, está contemplada a orientação ao processo de cadastramento e estruturas de materiais.

As orientações de nível estratégico contemplam aquelas destinadas aos diretores da empresa (36) Tributário. Quanto às orientações tributárias, há uma sobre votação de uma matéria no supremo tribunal, referentemente à exclusão do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) na base de cálculo do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Nesse cenário, a orientação que partiu da controladoria resultou em um pleito dos últimos cinco anos de operação da empresa, julgado procedente em primeira instância.

4.3 A atuação da controladoria Weber (2011) na gestão da empresa inovadora Cunha (2005)

Após compreender o histórico da empresa, sua trajetória e contribuição com a inovação tecnológica reconhecida e premiada pelo mercado, e os níveis de atuação da controladoria na organização, o estudo segue para identificar como é a gestão da organização, segundo as cinco categorias de Cunha (2005), pelo olhar dos gestores da organização.

4.3.1 Estratégia

A construção da estratégia é feita mediante captura de oportunidades oriundas do ambiente externo e no ambiente interno faz parte do processo de desenvolvimento de novos produtos, transformar inovações orientadas à sustentabilidade, requer cooperação da cadeia de suprimentos (Carvalho & Barbieri, 2013).

Para este tópico, com o propósito de identificar a inovação como parte da estratégia na organização, todos os gestores foram indagados sobre a percepção de cada um quanto à inovação e seu envolvimento com a estratégia. Seguem, na figura 27 e na Tabela 31, adiante, todos os INOVS que responderam às perguntas relacionadas à estratégia da organização:

Tabela 31
INOVS e as respostas sobre Estratégia

INOV	Respostas
INOV01	Sim, a inovação faz parte da estratégia da empresa.
INOV02	Percebo a inovação como sendo estratégia
INOV03	Na estratégia sem dúvida percebo a inovação como sendo um pilar
INOV04	A inovação como sendo estratégia é percebida, não percebo inovação nas atividades de gestão, acredito que há um caminho a percorrer ...
INOV05	Há dispersão do que é a estratégia, a inovação realmente está enraizada na forma de trabalhar, percebo este entusiasmo
INOV06	Na estratégia, percebo a inovação como sendo estratégia sim.
INOV07	Percebo a inovação como sendo estratégia do negócio.
INOV08	Consigno perceber a inovação como sendo estratégia da organização
INOV09	Sim a inovação está presente na empresa.
INOV10	A inovação faz parte da estratégia.
INOV11	Percebo a importância da inovação tecnológica na estratégia.
INOV12	Na estratégia percebo a cultura inovadora como sendo uma estratégia.

Continua

INOV	Respostas
INOV13	A estratégia é com certeza voltada à inovação.
INOV14	Sim possui características inovadoras na estratégia da organização
INOV15	Percebo a inovação como sendo estratégia.
INOV16	Percebo a inovação como sendo estratégia para fins de produtos, mas não em termos de gestão.

Conforme mencionado pelos entrevistados e transcrito na Tabela 31 na estratégia da organização estudada é predominante a percepção da inovação tecnológica tanto do aspecto produto quanto processos. A busca constante por substituição e desenvolvimento de novos materiais com maior desempenho técnico e processos que se adequem ao propósito final dos clientes sem perder de vista o desenvolvimento de materiais ecologicamente corretos é muito presente, o discurso se aproxima muito da prática na organização estudada.

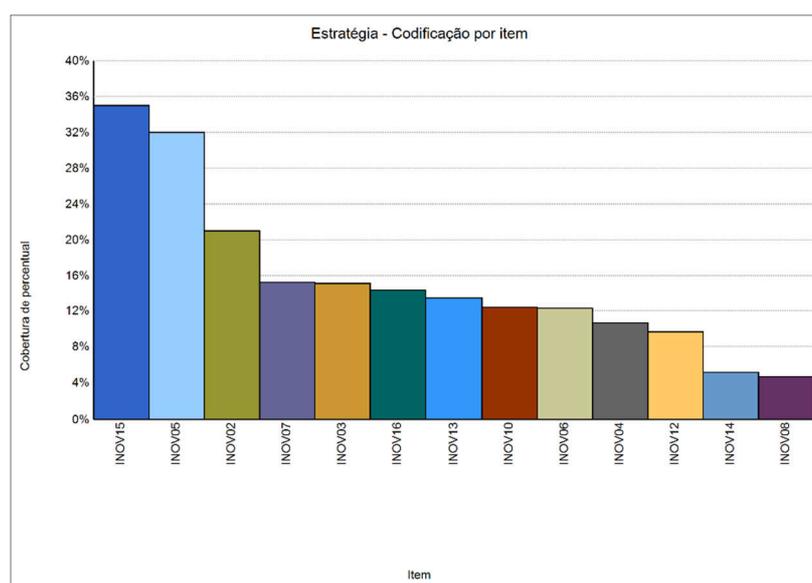


Figura 27. Gráfico sobre a cobertura sobre estratégia por INOV

Os respondentes demonstrados na Figura 27 têm, em maior e menor escala, contato com a estratégia da organização como trata-se de um senso, é importante mencionar que a proximidade com a estratégia influencia na percepção de determinada categoria, observando o nível hierárquico demonstrado na Tabela 32, os respondentes mais próximos das informações estratégicas estão no grupo diretor e gerentes.

Tabela 32
INOVS e os níveis hierárquicos

Nível Hierárquico	INOVS
Diretor	INOV01
	INOV02
	INOV03
	INOV04
	INOV05
Gerente	INOV06
	INOV07
	INOV12
	INOV13
Supervisor	INOV06
	INOV08
	INOV09
	INOV10
	INOV11
	INOV14
	INOV15
	INOV16

No sentido de capturar o quanto a controladoria participa e contribui na categoria estratégia, cada INOV foi questionado sobre sua percepção a respeito dos 4 níveis de atuação da controladoria (Fabricante de dados, Vendedor de dados, Cogestor e Parceiro de negócios) com resultados demonstrados na Figura 28.

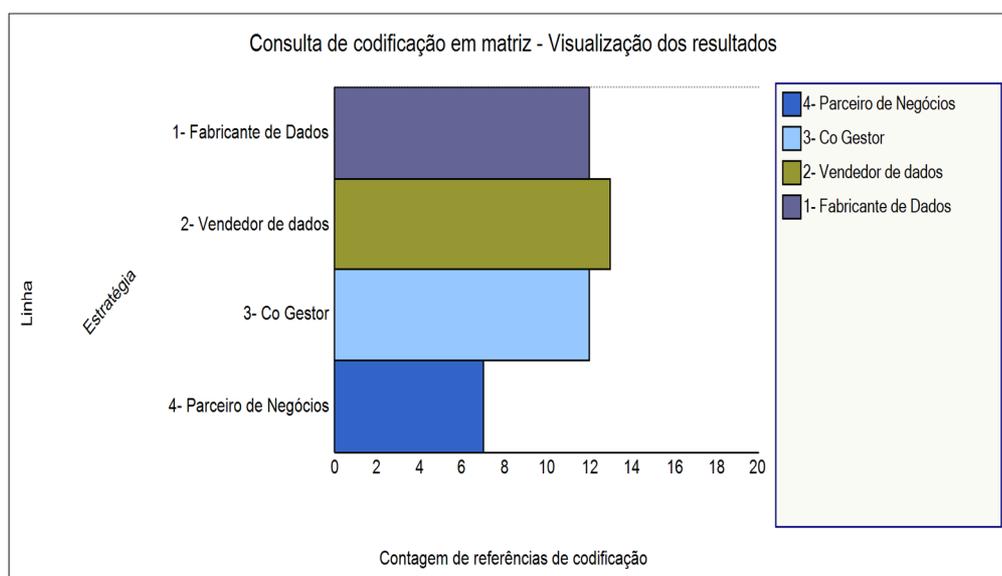


Figura 28. INOVS e as respostas sobre Estratégia

Conforme a Figura 28, anterior, a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo, em maior escala na divulgação dos dados, com participação equivalente como fabricante de dados e Cogestora, e em uma menor escala, como parceira de negócios.

Para que a percepção global da atuação da controladoria na estratégia, possa ser sintetizada em uma unidade de significado menor na qual seja possível atribuir uma compreensão mais objetiva, foi criada algumas categorias no software Nvivo com a finalidade de agrupar as respostas em uma escala identificada na Tabela 33.

Tabela 33
INOVS e as respostas sobre Estratégia

Códigos	Número de Referências	Número de Itens Codificados	%
Não atende	0	0	0%
Atende parcial	1	1	6%
Atende	14	14	88%
Atende acima da expectativa	1	1	6%
Categoria Estratégia	17	16	100%

4.3.2 Estrutura

O ambiente organizacional interno é reflexo de estratégia, negócio, a estrutura reflete a complexidade da organização. (Cunha, 2005). As práticas adquiridas constituem o ambiente organizacional, relacionam-se para a manutenção ou mudança de valores e práticas culturais, há uma tendência entre as organizações em possuir estruturas, normas, modelos cognitivos e tecnologias similares (Barbieri et al., 2010).

O propósito de identificar a inovação como parte da estrutura na organização, todos os gestores foram indagados sobre sua percepção acerca da inovação e seu envolvimento com a estrutura.

Tabela 34
INOVS e as respostas sobre Estrutura

Respondente	Respostas
INOVO1	A inovação está presente em toda a estrutura, trata-se de uma estrutura muito flexível.
INOVO2	Não tem como ser tão flexível quanto no início da empresa.
INOVO3	A Estrutura deveria ser mais flexível e menos desorganizada.
INOVO4	Sim, percebo uma estrutura flexível
INOVO5	A empresa não possui hierarquia rígida.

Continua

Respondente	Respostas
INOV06	A definição da estrutura em todos os níveis é acessível...flexível
INOV07	A estrutura se adequa a cada necessidade.
INOV08	Percebo que a estrutura é flexível.
INOV09	Percebo uma estrutura totalmente flexível.
INOV10	Tenho contato com a definição da estrutura percebo a flexibilidade.
INOV11	Participo da definição da estrutura que por sua vez é flexível.
INOV12	A estrutura é totalmente acessível e flexível.
INOV13	Em relação a estrutura não percebo uma definição fixa das equipes de trabalho... não há rigor em relação à hierarquia...a empresa tem uma estrutura enxuta.
INOV14	Quanto a estrutura percebo a flexibilidade.
INOV15	Possui uma estrutura totalmente flexível.
INOV16	A estrutura é totalmente flexível.

Conforme mencionado pelos entrevistados e transcrito na Tabela 34 na estratégia da organização estudada é predominante a percepção da flexibilidade tanto do aspecto da estrutura quanto no atendimento do cliente interno e clientes externos.

A busca por atender a uma demanda emergente, que, muitas vezes, não surge de maneira ordenada, passa por um processo de desenvolver novos materiais e processos fabris. Isso exige uma velocidade de execução que, muitas vezes, não segue um processo cadenciado e formal.

Na fala de muitos INOVs percebe-se a preocupação com o processo desorganizado, o reflexo nas diversas necessidades, de origens muito distintas, e que requer da controladoria uma atuação desde os níveis mais básicos até ao nível de alianças, de maneira que ocorra sem prejuízos.

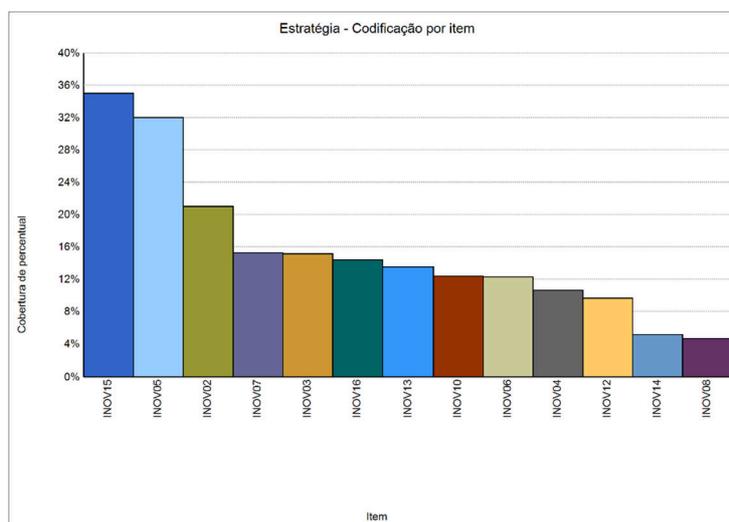


Figura 29. Gráfico sobre a cobertura sobre estrutura por INOV

Os respondentes demonstrados na Figura 29 têm, em maior e menor escala, contato com a estrutura da organização como trata-se de um senso, é importante mencionar que a proximidade com a estratégia influencia na percepção de determinada categoria, observando o nível hierárquico demonstrado na Tabela 32, os respondentes mais próximos das informações estratégicas estão no grupo diretor e gerentes.

Segundo Cunha (2005) os relacionamentos entre empregados nas empresas inovadoras são favorecidos pelo ambiente aberto. Tal fato foi comprovado no discurso dos INOVS além de contribuir na identificação dos pontos específicos de uma estrutura flexível:

- Trabalhador adepto a assumir riscos e oportunidades;
- Forte compromisso com inovação;
- Cultura de empresa pequena (sem burocracias);
- Pragmatismo (sempre testando possibilidades de ação);
- Receptividade a ideias externas;
- Cultura de renovação;

No sentido de capturar o quanto a controladoria participa e contribui na categoria estrutura foi aplicado os 4 níveis de atuação (Fabricante de dados, Vendedor de dados, Cogestor e Parceiro de negócios) com resultados demonstrados na Figura 30.

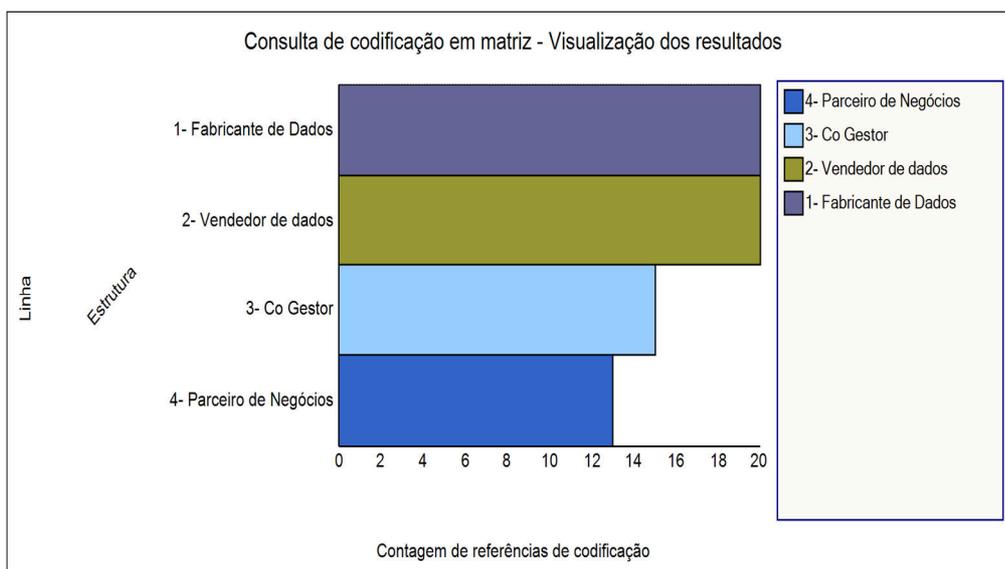


Figura 30. INOVS e as respostas sobre Estrutura

Conforme demonstrado na Figura 30 a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo em maior escala na fabricação e divulgação dos dados, com participação em menor escala cogestor e em último patamar parceiro de negócios.

Para que a percepção global da atuação da controladoria na estrutura, possa ser sintetizada em uma unidade de significado menor na qual seja possível atribuir uma compreensão mais objetiva, foi criada algumas categorias no software Nvivo com a finalidade de agrupar as respostas em uma escala identificada na Tabela 35.

Tabela 35
INOVS e as respostas sobre Estrutura

Códigos	Número de Referências	Número de Itens Codificados	%
Não atende	1	1	6%
Atende parcial	2	2	13%
Atende	12	12	75%
Atende acima da expectativa	1	1	6%
Categoria Estratégia	16	16	100%

4.3.3 Gestão de pessoas

Uma cultura organizacional que estimula a inovação, identifica entre os profissionais o interesse por explorar processos através de novos comportamentos ou emergentes (Bruno-Faria & Fonseca, 2014). O papel do gestor é combinar as oportunidades de mercado com as competências da empresa, para gerar ideias e promover nos profissionais o desenvolvimento, afim de detectar oportunidades do setor (Cunha, 2005).

Para este tópico, com propósito de identificar a inovação como parte da gestão de pessoas na organização, todos os gestores foram indagados sobre sua percepção acerca da inovação e seu envolvimento com a gestão de pessoas.

Tabela 36
INOVS e as respostas sobre Gestão de pessoas

Respondente	Gestão de Pessoas
INOV01	Sobre a gestão de pessoas acredito que este é um dos pontos falhos, nesse sentido temos que avançar.
INOV02	Eu diria que esse ponto, gestão de pessoas, estamos mais atrasados...
INOV03	Sobre a gestão de pessoas, atualmente não temos uma política de RH estabelecida, trata-se de um dos quesitos mais negligenciados.

Continua

Conclusão

Respondente	Gestão de Pessoas
INOV04	Acredito que gestão de pessoas efetiva ocorra dentro de cada área.
INOV05	Uma das áreas mais delicadas, já foi percorrido um caminho, mas hoje temos limitações na gestão de pessoas.
INOV06	A gestão de pessoas é precária.
INOV07	Na gestão de pessoas não vejo atuação
INOV08	Na gestão de pessoas há limitações.
INOV09	Na gestão de pessoas as definições são de acordo com cada gestor.
INOV10	É necessário mudanças na gestão de pessoas, um novo modelo.
INOV11	Percebo que a empresa não se movimenta no sentido de melhorar a gestão de pessoas.
INOV12	A gestão de pessoas é algo que precisa melhorar.
INOV13	Sim tenho contato com a gestão de equipes da minha área e não há uma política clara.
INOV14	Percebo o envolvimento de todos os funcionários ou boa parte deles com pesquisa e desenvolvimento.
INOV15	Na gestão de pessoas falta clareza da área de RH.
INOV16	Gestão de pessoas é um ponto que precisa avançar.

Conforme mencionado pelos entrevistados e transcrito na Tabela 36 na gestão de pessoas da organização estudada é predominante a percepção da inovação e no trabalho das equipes no atendimento ao cliente interno e clientes externos.

A busca por atender a uma demanda emergente conflita com as limitações internas; uma delas é capacitar profissionais em tempo hábil para o atendimento. Dentro dessa perspectiva, surge a oportunidade de contratar profissionais e empresas tecnicamente preparadas para o auxílio no atendimento das demandas.

A ausência de um plano de treinamento e capacitação de profissionais que trabalham na organização, um sistema que identifique as metas e promova o reconhecimento das metas alcançadas demonstram uma fragilidade no aspecto gestão de pessoas que permeia o discurso de todos os INOVs.

A atuação da controladoria neste sentido fica comprometida na avaliação dos INOVs no entanto, há um espaço para um trabalho direcionado junto do departamento de Recursos Humanos.

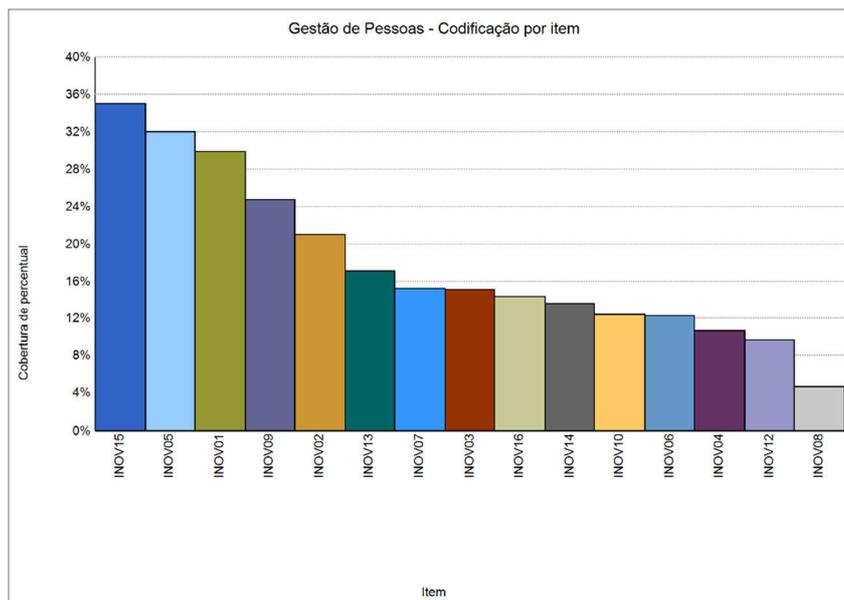


Figura 31. Gráfico sobre a cobertura sobre gestão de pessoas por INOV

Os respondentes demonstrados na Figura 31 têm, em maior e menor escala, contato com a estrutura da organização como trata-se de um senso, é importante mencionar que a proximidade com a gestão de pessoas influencia na percepção de determinada categoria, observando o nível hierárquico demonstrado na Tabela 36, os respondentes mais próximos das informações estratégicas estão no grupo diretor e gerentes.

Para capturar o quanto a controladoria participa e contribui na categoria estratégia, foram aplicados os quatro níveis de atuação (Fabricante de dados, Vendedor de dados, Cogestor e Parceiro de negócios) com os resultados demonstrados na Figura 32.

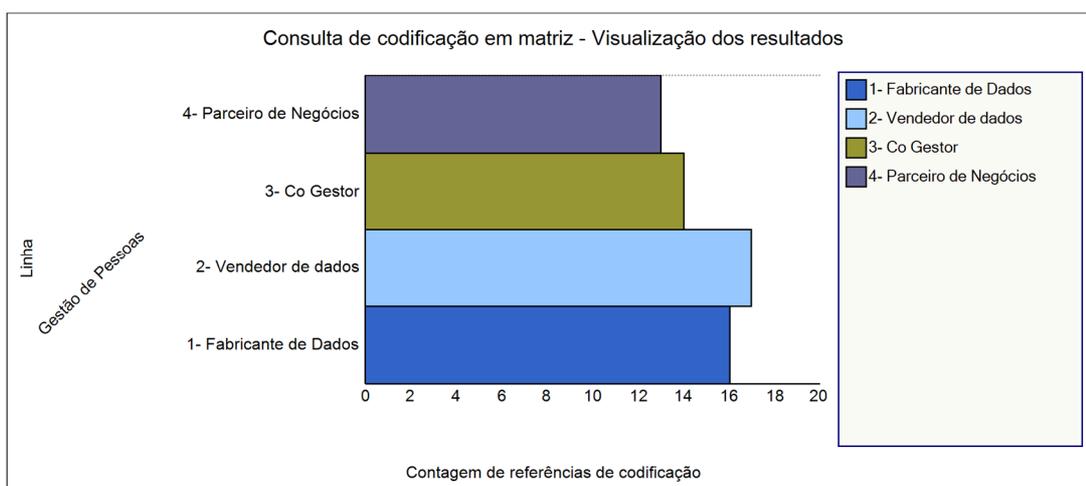


Figura 32. INOVs e as respostas sobre gestão de pessoas

Conforme demonstrado na Figura 32 a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo em maior escala na divulgação dos dados, com participação equivalente como fabricante de dados e Cogestor e em uma menor escala como parceiro de negócios.

Para que a percepção global da atuação da controladoria na gestão de pessoas possa ser sintetizada em uma unidade de significado menor, na qual seja possível atribuir uma compreensão mais objetiva, foram criadas algumas categorias no software Nvivo, visando a agrupar as respostas em uma escala, identificado na Tabela 37.

Tabela 37
INOVS e as respostas sobre Estrutura

Códigos	Número de Referências	Número de Itens Codificados	%
Não atende	3	3	19%
Atende parcial	13	13	81%
Atende			
Atende acima da expectativa			
Categoria Estratégia	16	16	100%

4.3.4 Gestão de P&D

A inovação tecnológica envolve geração, desenvolvimento e implementação de novos comportamentos ou ideias, resulta em um ambiente de alta complexidade (Frezatti et al., 2014). A Gestão de P&D requer a incorporação de preocupações sustentáveis, através da inserção de questões ligadas aos pilares social e ambiental, o que enseja muitos estudos e experimentações (Carvalho & Barbieri, 2013)

Para este tópico, com o propósito de identificar a inovação como parte da gestão de pessoas na organização, todos os gestores foram indagados sobre sua percepção acerca da importância da inovação na organização e seu envolvimento com a gestão de P&D.

Tabela 38
INOVS e as respostas sobre Gestão de P&D

Respondentes	Respostas Gestão de P&D
INOV01	P&D é primordial para a empresa no desenvolvimento de novos produtos.
INOV02	Nas definições de P&D temos como premissa uma personalização por cliente.

Continua

Respondentes	Respostas Gestão de P&D
INOV03	P&D, tecnologia é a essência da empresa.
INOV04	P&D implica na atuação de todos afim de promover inovação tecnológica efetivamente.
INOV05	P&D sem dúvida é relevante na organização.
INOV06	P&D é muito presente na empresa que resulta em inovação tecnológica.
INOV07	Sim há uma preocupação com a inovação tecnológica.
INOV08	Em P&D a parceira de negócios é fundamental.
INOV09	Projetos feitos através da parceria de negócios promove as mudanças na pesquisa e desenvolvimento.
INOV10	No meu ponto de vista P&D é a base do negócio.
INOV11	A gestão de P&D promove a inovação tecnológica.
INOV12	A gestão de P&D promove a discussão as reformulações e novas tecnologias.
INOV13	O desenvolvimento é exclusivo da equipe técnica, as demais áreas interagem à medida em que são requisitadas.
INOV14	Percebo a empresa como sendo tecnologicamente inovadora.
INOV15	O desenvolvimento de produtos é algo presente na organização.
INOV16	P&D e o desenvolvimento tecnológico são bem presentes.

Conforme mencionado pelos entrevistados e transcrito na Tabela 38 na gestão de P&D da organização estudada é predominante a percepção da inovação e o quanto ela emerge das demandas externas, ainda é um ponto que precisa ser amadurecido na organização.

As demandas relacionadas à P&D surgem de duas maneiras distintas: a primeira é quando a equipe técnica se antevê à evolução dos materiais já comercializados pela empresa, e adequam novamente a tecnologia antiga ao novo patamar tecnológico; a segunda ocorre pela captura de demandas externas de clientes, grupos de estudo e propostas de substituição de outros materiais.

A captura de uma oportunidade é o primeiro passo da inovação. Dentro da organização, utiliza-se uma ferramenta para monitorar o desenvolvimento, chamada DPI, presente no discurso dos INOVS. Cada novo tipo de material recebe um número de projeto e centro de custos, em que serão registrados todos os gastos e serão monitoradas as etapas do projeto.

A impressão de desordem presente no discurso vem da quantidade de inovação demandada e em curso dentro da organização. Vários projetos simultâneos são trabalhados em uma equipe reduzida, submetida a vários protocolos de segurança. Ainda, para que a informação de P&D se mantenha restrita, tanto na fase de desenvolvimento quanto nas seguintes, em que esse material seja comercializado como tecnologia.

Nesse sentido, há um trabalho conjunto entre engenharia, desenvolvimento e controladoria. Em várias atividades requeridas por um projeto de desenvolvimento tecnológico, esse trabalho começa com as atividades clássicas, que vão desde o sistema de informação até a busca por alianças que façam sentido para o momento do projeto. Conforme Figura 33, a seguir:

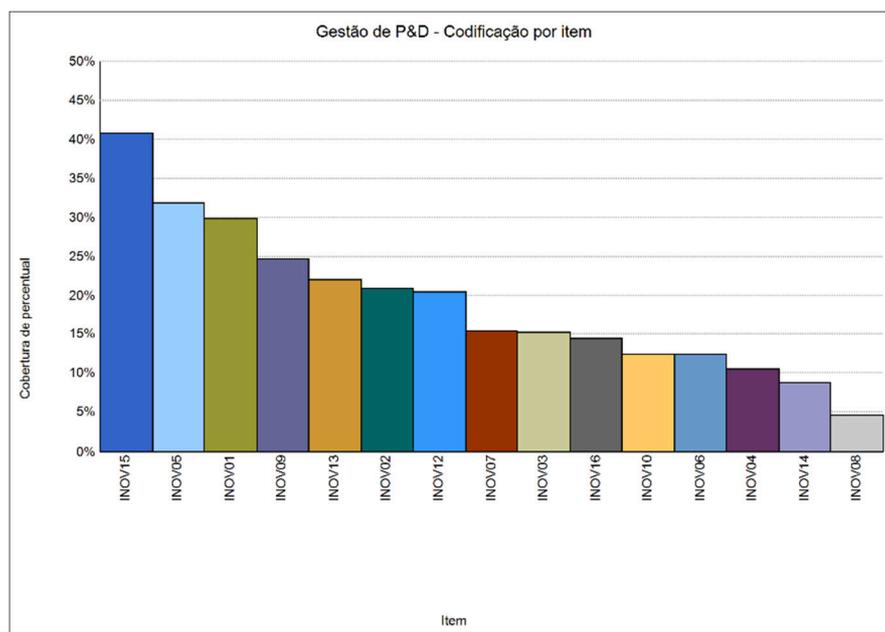


Figura 33. Gráfico sobre a cobertura sobre gestão de P&D por INOV

Os respondentes demonstrados na Figura 33 têm, em maior e menor escala, contato com a estrutura da organização como trata-se de um senso, é importante mencionar que a proximidade com a gestão de pessoas influencia na percepção de determinada categoria, observando o nível hierárquico demonstrado na Tabela 32, os respondentes mais próximos das informações estratégicas estão no grupo diretor e gerentes.

Para capturar o quanto a controladoria participa e contribui na categoria estratégia, foram aplicados os quatro níveis de atuação (Fabricante de dados, Vendedor de dados, Cogestor e Parceiro de negócios) com os resultados demonstrados na Figura 34.

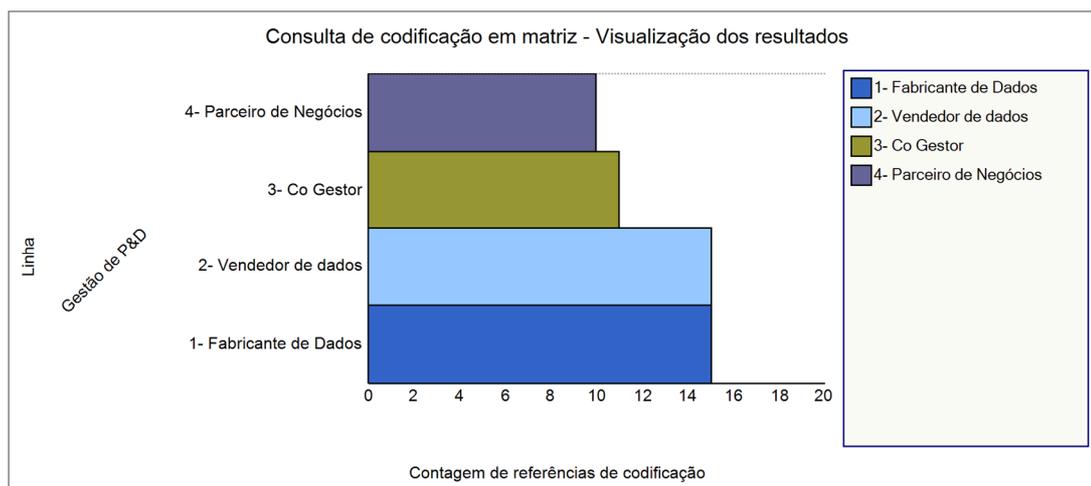


Figura 34. INOVS e as respostas sobre gestão de P&D

Conforme demonstrado na Figura 34 a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo em maior escala na divulgação dos dados, com participação equivalente como fabricante de dados e Cogestor e em uma menor escala como parceiro de negócios.

Para que a percepção global da atuação da controladoria na gestão de P&D, possa ser sintetizada em uma unidade de significado menor na qual seja possível atribuir uma compreensão mais objetiva, foi criada algumas categorias no software Nvivo com a finalidade de agrupar as respostas em uma escala identificada na Tabela 39.

Tabela 39

INOVS e as respostas sobre Gestão de P&D

Códigos	Número de Referências	Número de Itens Codificados	%
Não atende	0	0	0%
Atende parcial	7	7	47%
Atende	8	8	53%
Categoria Estratégia	16	16	100%

4.3.5 Gestão de alianças

A partir da formação de alianças, são oferecidas oportunidades únicas para que a empresa desenvolva sua força (Cunha, 2005). Parcerias desde a origem das matérias-primas até o descarte final, deve considerar práticas socioambientais como parte importante no

relacionamento, toda a cadeia deve se engajar ao uso de recursos naturais renováveis (Carvalho & Barbieri, 2013).

Para este tópico, com propósito de identificar a inovação como parte da gestão de pessoas na organização, todos os gestores foram indagados sobre sua percepção acerca da importância da inovação na organização e seu envolvimento com a gestão de alianças. Seguem na Tabela 40, todos os INOVs que responderam às perguntas relacionadas às alianças na organização:

Tabela 40
INOVs e as respostas sobre Gestão de Alianças

Respondentes	Respostas
INOV01	As alianças são fundamentais para a empresa.
INOV02	Na gestão de parcerias e percebo que as alianças feitas são parte da estratégia.
INOV03	As alianças têm um papel fundamental no desenvolvimento de novas tecnologias.
INOV04	As alianças são parte importante do negócio.
INOV05	As alianças estão presentes na organização.
INOV06	Sim os parceiros de negócios estão presentes em todas as áreas.
INOV07	As alianças são feitas com muita frequência.
INOV08	A formação de alianças é algo importante na empresa.
INOV09	O contato parceiro e a formação de alianças são perceptíveis.
INOV10	A gestão de parcerias é bem atuante.
INOV11	Sim a formação de alianças está presente na empresa.
INOV12	A formação de alianças, principalmente em P&D e área comercial, é muito presente.
INOV13	A gestão de parcerias está ligada ao sucesso da empresa.
INOV14	Alianças, grandes parcerias na empresa são bem pulsantes.
INOV15	É muito importante a gestão de parcerias.
INOV16	A gestão de parcerias é bem importante para a empresa.

Conforme mencionado pelos entrevistados e transcrito na Tabela 40 na gestão de alianças da organização estudada é predominante a percepção da inovação e o quanto ela emerge das alianças, é perceptível no discurso dos INOVs o quanto as alianças são fundamentais tanto para o desenvolvimento tecnológico quanto no desenvolvimento comercial.

Há busca por alianças que façam sentido para o momento do projeto, mas existem outras feitas no início da empresa, que se perpetuam até os dias atuais. Nesse cenário, a divulgação do negócio ocorre por indicação, e a captação de recursos para fins tecnológicos também emerge das relações construídas com parceiros. Conforme Figura 35.

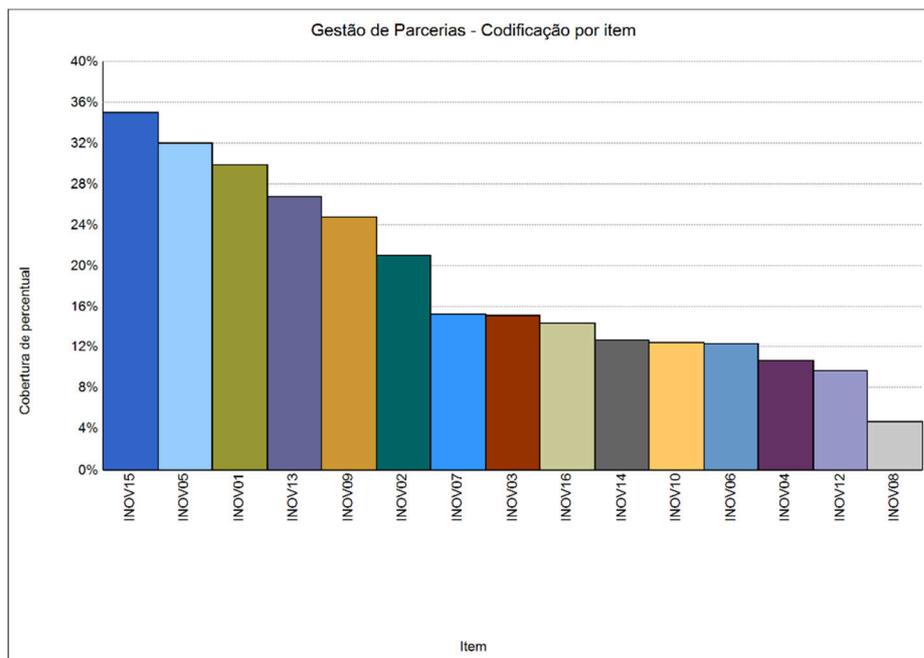


Figura 35. INOVS e as respostas sobre gestão de alianças

Conforme demonstrado na Figura 35 a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo em maior escala como parceiro de negócios, a atuação da controladoria é menor na gestão de alianças do que em outras categorias, neste sentido a percepção dos INOVS demonstra que é perceptível a atuação como sendo mais especificamente junto aos parceiros financeiros.

Para capturar o quanto a controladoria participa e contribui na categoria estratégia, foram aplicados os quatro níveis de atuação (Fabricante de dados, Vendedor de dados, Cogestor e Parceiro de negócios) com os resultados demonstrados na figura 36, adiante:

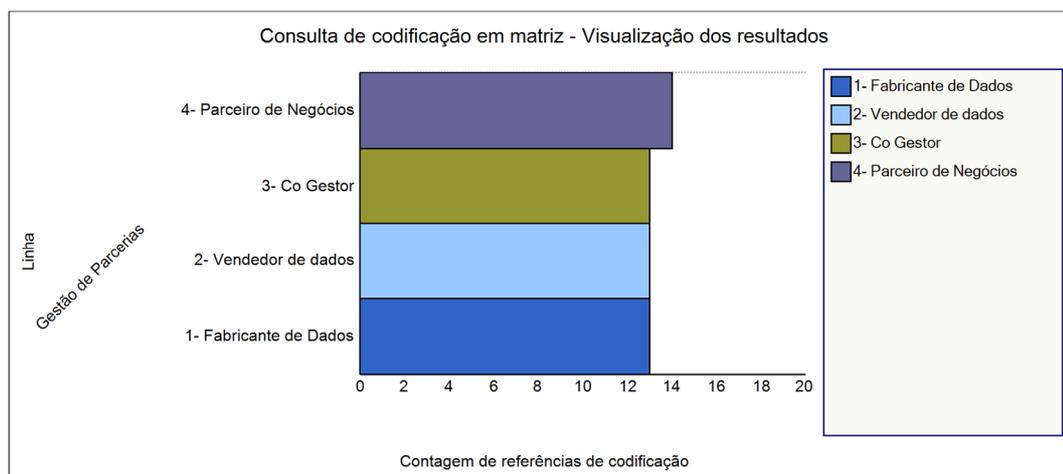


Figura 36. INOVS e as respostas sobre gestão de alianças

Conforme a Figura 36, anterior, a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo, em maior escala como parceira de negócios. Sua atuação é menor na gestão de alianças do que em outras categorias. Nesse sentido, a percepção dos INOVS demonstra que é perceptível a atuação mais específica com parceiros financeiros.

Para que a percepção global da atuação da controladoria na gestão de alianças, possa ser sintetizada em uma unidade de significado menor na qual seja possível atribuir uma compreensão mais objetiva, foi criada algumas categorias no software Nvivo com a finalidade de agrupar as respostas em uma escala identificada na Tabela 41.

Tabela 41

INOVS e as respostas sobre Gestão de Alianças

Códigos	Número de Referências	Número de Itens Codificados	%
Não atende	0	0	0%
Atende parcial	0	0	0%
Atende	14	14	87%
Atende acima da expectativa	2	2	13%
Categoria Estratégia	16	16	100%

4.4 Matriz de referência Cruzada

Para este tópico, a base de dados obtida nas entrevistas e na análise documental foi submetida a uma matriz de referências cruzadas, modelo detalhado no capítulo 3 e construído com base em Weber (2011) e Cunha (2005), para identificar a atuação da controladoria em uma empresa inovadora.

Para a adequada aferição das entrevistas com os 16 INOVs, essas foram submetidas ao software NVIVO e os constructos teóricos foram destacados como nós; ou seja, como categorias. No ponto de intersecção entre categoria e nível, estabeleceu-se o ponto crucial de interesse da pesquisa.

Em função da complexidade de análise do discurso e dos documentos requeridos na pesquisa, foi necessário criar os tópicos anteriores, para que fosse possível identificar, em cada palavra do discurso e na análise dos documentos, o significado de cada nuance. Ainda, possibilitar a compreensão do nível em que a controladoria atua, e como isso ocorre nas categorias identificadas como pilares na empresa inovadora.

A complexidade da interação de todos os agentes desta pesquisa pode ser demonstrada na Figura 37:

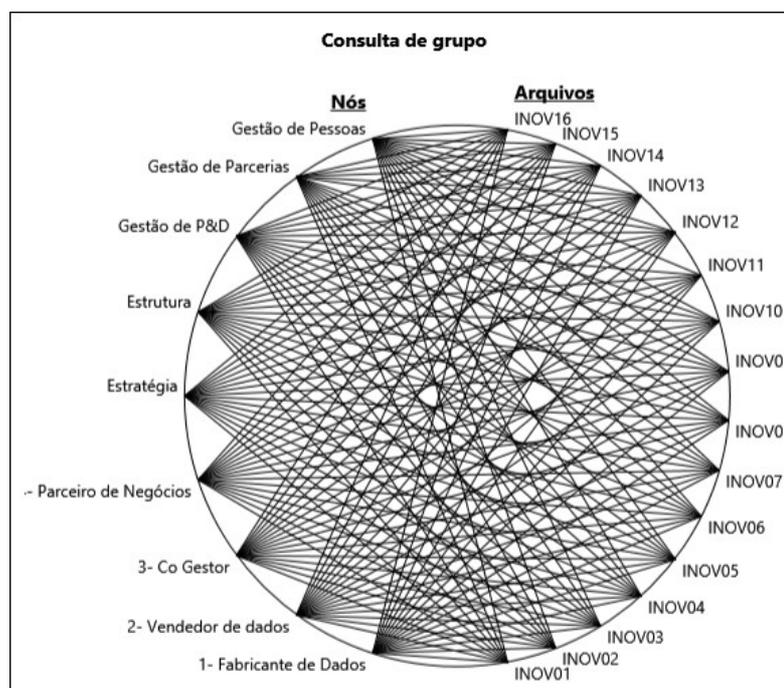


Figura 37. Interação entre categorias e níveis por INOV

A Figura 37, anterior, demonstra graficamente a complexidade das interações existente entre os respondentes (INOVs), as categorias identificadas em uma empresa inovadora e os níveis de atuação da controladoria.

A matriz de referência cruzada desenvolvida para este estudo foi capaz de delimitar as variáveis presentes, por se tratar de um ambiente complexo, a metodologia adotada foi fundamental para a adequada análise de intersecções existente nas relações demonstradas na Figura 37.

Tabela 42
INOVS respondentes por categoria e por nível

	1- Fabricante de Dados	2- Vendedor de dados	3- Cogestor	4- Parceiro de Negócios
Gestão de Pessoas	16	16	16	16
Gestão de Parcerias	16	16	16	16
Gestão de P&D	16	16	16	16
Estrutura	16	16	16	16
Estratégia	16	16	16	16
Total de Respondentes	16	16	16	16

Os entrevistados alocados na Tabela 42 demonstra que todos responderam todas as categorias e níveis estabelecidos no referencial teórico e metodológico desta pesquisa e transcrito detalhadamente em seus respectivos subtópicos.

4.4.1 Resultados das intersecções entre categorias da empresa inovadora e níveis de atuação da controladoria

O resultado das intersecções existentes entre as categorias estabelecidas por Cunha (2005), e os níveis de atuação da controladoria estabelecidos por Weber (2011), resultaram em uma representação gráfica, para que o entendimento seja sintetizado e o significado da análise exemplificado de maneira mais objetiva. Conforme Figura 38, adiante:

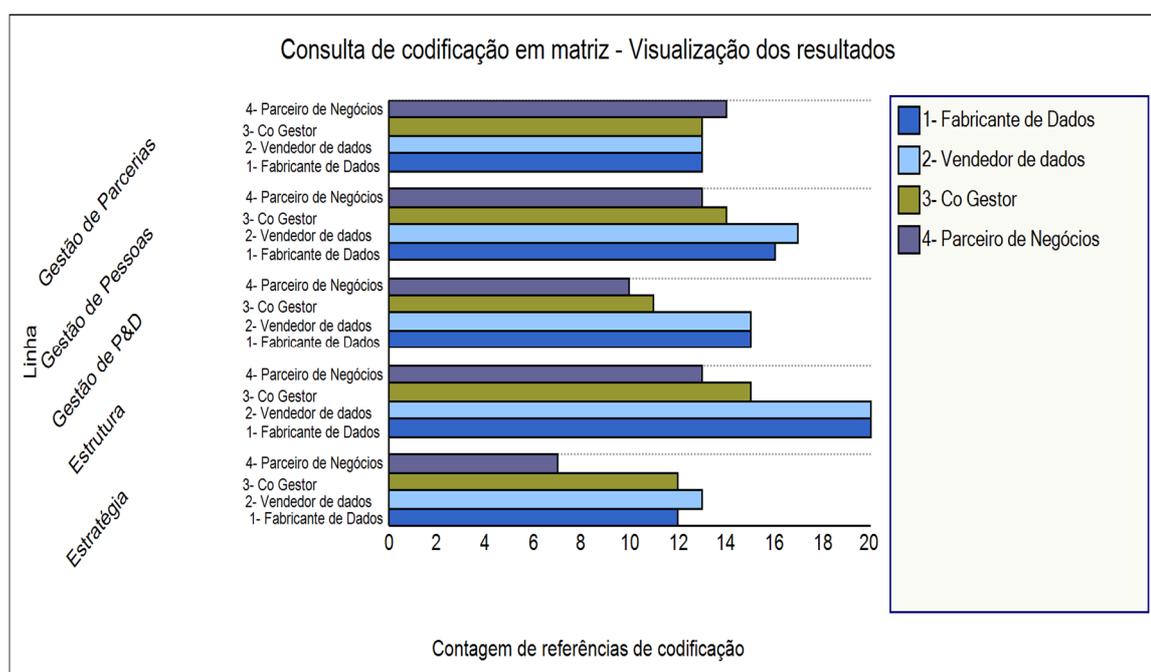


Figura 38. Gráfico sobre a cobertura sobre gestão da empresa inovadora por nível

A partir da observação da figura 38, será construída uma análise resultante dos níveis de atuação da controladoria na gestão da empresa inovadora. Será denominado, o encontro de uma das categorias da empresa inovadora com um dos níveis de atuação da controladoria, de intersecção. Cada intersecção levará consigo o número do capítulo em que está sendo tratada de maneira detalhada.

No primeiro ponto de intersecção, existente na matriz de referência cruzada é estratégia (4.3.1) e a controladoria como fabricante de dados (4.1.1), a controladoria tem em sua atuação o uso de artefatos gerenciais, tratados no tópico (4.2.1).

O atendimento da estratégia no nível fabricante de dados inicia-se com o planejamento estratégico, tático e operacional. O planejamento estratégico é formal, elaborado para os próximos cinco anos, acessível aos diretores. O Planejamento tático é de curto prazo feito através do orçamento, o artefato mais utilizado para planejamento operacional é o SOP.

No âmbito da estratégia, mas para monitoramento e acompanhamento são prestadas informações gerais da organização através do relatório da administração (4.2.4), cenários (4.2.5), indicadores (4.2.3), relatórios de fechamento (4.2.4), orientações (4.2.6) e relatórios de controle (4.2.2).

No decorrer deste estudo, foram identificadas algumas estratégias que segundo Soares (2017) são emergentes. Os INOVS, quando questionados sobre a elaboração de dados estratégicos, mencionaram que a estratégia é algo confuso, a informação estratégica, muitos alegaram entender que existe, mas não é divulgada. Ao longo do estudo, identificou-se que a divulgação é restrita e algumas informações são divulgadas apenas aos níveis de direção.

O segundo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estratégia (4.3.1) e atuação da controladoria como vendedora de dados (4.1.2). Os INOVS, quando questionados sobre a divulgação de dados estratégicos, mencionaram que as informações estratégicas não são amplamente divulgadas, mas que recebem informações e orientações dentro do seu escopo de atuação. Esse foi o tópico considerado com maior índice de cobertura, conforme as respostas dos gestores da empresa estudada, a propósito da atuação da controladoria na estratégia.

O terceiro ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estratégia (4.3.1) e atuação da controladoria como cogestora (4.1.3). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação na cogestão em suas respectivas áreas, indicaram que a atuação é expressiva, e que algumas propostas de implementação estratégica partiram de orientações e sugestões da controladoria.

O quarto ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estratégia (4.3.1) e atuação da controladoria como parceira de negócios (4.1.4). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação na cogestão em suas respectivas áreas, indicaram que há atuação.

Neste nível, a percepção se deu em menor grau, se comparada às demais respostas na categoria estratégia. Em linhas gerais, o nível hierárquico “diretoria” tem uma percepção favorável sobre esse ponto de intersecção. Nesse ponto, o INOV04 mencionou algo que abre uma discussão sobre a importância da controladoria se posicionar como parceiro de negócios nas questões estratégicas. Na ocasião, foi mencionado que algumas grandes corporações têm segmentado as atividades de report das atividades de consultoria estratégica, e a controladoria atua no nível report.

O quinto ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estrutura (4.3.2) e a controladoria como fabricante de dados (4.1.1) a controladoria tem em sua atuação o uso de artefatos gerenciais (4.2).

O atendimento de informações referente a estrutura é feito através de indicadores (4.2.3), relatório da administração (4.2.4), relatórios de controle (4.2.2), orientações (4.2.6) e relatórios de fechamento (4.2.4).

Os INOVS, quando questionados sobre a elaboração de dados da estrutura, mencionaram que ela é extremamente flexível, que todos têm acesso a todos os níveis de gestor na organização, que os projetos não necessariamente são gerenciados por gerentes, e que, nos materiais da empresa, é percebida a inovação tecnológica, mas que, no processo de gestão, não há inovação percebida.

Por não haver clareza sobre a estratégia, os níveis gerenciais e supervisores têm dificuldades em tornar o processo fluido. No sentido de perceberem a informação da estrutura, muitos alegaram entender que existe, mas não é divulgada. Ao longo do estudo, identificou-se que a divulgação é restrita e algumas informações são divulgadas apenas aos níveis de direção.

O sexto ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estrutura (4.3.2) e atuação da controladoria como vendedora de dados (4.1.2). Os INOVS, quando questionados sobre a divulgação de dados da estrutura, mencionaram que as informações não são amplamente divulgadas, mas que recebem informações e orientações dentro do seu escopo de atuação. Esse foi o tópico considerado com maior índice de cobertura, conforme as respostas dos gestores da empresa estudada, a propósito da atuação da controladoria na estrutura, juntamente com o nível “fabricante de dados”.

O sétimo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estrutura (4.3.2) e atuação da controladoria como cogestora (4.1.3). Os INOVS, quando questionados

sobre a atuação na cogestão em suas respectivas áreas, indicaram que a atuação é expressiva. Ademais, que algumas propostas de implementação, referentemente à estrutura, partiram de orientações e sugestões da controladoria, em um menor nível de atuação. Esse ponto de intersecção demonstra que há atuação, mas que ainda é restrita ao apoio em custos, gestão de estoques e financeira.

O oitavo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é estrutura (4.3.2) e atuação da controladoria como parceira de negócios (4.1.4). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação na cogestão em suas respectivas áreas, indicaram que há atuação. Nesse nível, a percepção se deu em menor grau, se comparada às demais respostas na categoria estrutura. Em linhas gerais, o nível hierárquico diretoria tem uma percepção favorável sobre esse ponto de intersecção, mas espera que seja desenvolvido com maior intensidade. Isso porque, do ponto de vista de todos, ainda há muitos passos rumo à atuação da controladoria como parceira de negócios.

O nono ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de pessoas (4.3.3) e a controladoria como fabricante de dados (4.1.1) a controladoria tem em sua atuação o uso de artefatos gerenciais (4.2)

O atendimento de informações na categoria gestão de pessoas ocorre através de indicadores (4.2.3), relatório da administração (4.2.4), relatórios de controle (4.2.2) e orientações (4.2.6); relatórios de fechamento (4.2.4).

Os INOVS, quando questionados sobre a elaboração de dados de gestão de pessoas, mencionaram que essa categoria é um dos pontos mais carentes e que requer a construção tanto de políticas, quanto de um plano de reconhecimento de profissionais que ajudem em seu desenvolvimento e reconhecimento. Nesse sentido, como não há uma gestão efetiva de recursos humanos, o trabalho da controladoria acaba se limitando ao que existe na organização. Como esse aspecto é subdesenvolvido, percebe-se o interesse de todos, para que se desenvolva e com uma certa urgência; trata-se de uma lacuna em que a controladoria poderia atuar.

Alguns aspectos, que ligam a atuação da controladoria à gestão de recursos humanos, se dá ao fato de atualmente na estrutura contábil, ocorre o processamento de folha de pagamento e toda a entrega de obrigações relacionadas a departamento pessoal. Em função dessa estrutura, os indicadores de RH recebidos são oriundos da controladoria.

O décimo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de pessoas (4.3.3) e atuação da controladoria como vendedora de dados (4.1.2). Os INOVS, quando questionados sobre a divulgação de dados da estrutura, mencionaram que as informações não são amplamente divulgadas, mas que recebem informações e orientações

dentro do seu escopo de atuação. Esse foi o tópico considerado com maior índice de cobertura, conforme as respostas dos gestores da empresa estudada, a propósito da atuação da controladoria na gestão de pessoas.

O décimo primeiro ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de pessoas (4.3.3) e atuação da controladoria como cogestora (4.1.3). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação na cogestão em suas respectivas áreas, indicaram que a atuação é pouco expressiva. Isso porque as políticas de gestão de pessoas não estão estabelecidas. Assim, os gestores atuam praticamente em função do *background* de cada um, baseados em experiências anteriores, e a controladoria atua em casos específicos e de maneira tímida.

O décimo segundo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de pessoas (4.3.3) e atuação da controladoria como parceira de negócios (4.1.4). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação na cogestão em suas respectivas áreas, indicaram que há atuação. Nesse nível, a percepção se deu em menor grau, se comparada às demais respostas na categoria gestão de pessoas; a atuação se dá de maneira comprometida; pela falta de políticas e métricas bem estabelecidas.

O décimo terceiro ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de P&D (4.3.4) e a controladoria como fabricante de dados (4.1.1) a controladoria tem em sua atuação o uso de artefatos gerenciais (4.2)

O atendimento de informações na categoria gestão de P&D ocorre através de indicadores (4.2.3), relatório da administração (4.2.4), relatórios de controle (4.2.2) e orientações (4.2.6); relatórios de fechamento (4.2.4)

Os INOVS, quando questionados sobre a elaboração de dados de P&D, mencionaram que uma das áreas mais relevantes da organização é a de desenvolvimento. Assim, há uma percepção de fabricação de dados da controladoria para essa categoria, de atendimento, uma das mais atuantes da área.

O décimo quarto ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de P&D (4.3.4) e atuação da controladoria como vendedora de dados (4.1.2). Os INOVS, quando questionados sobre a divulgação de dados de P&D, mencionaram que a divulgação de informações é restrita, mas que percebem a controladoria vendendo os dados; ou seja, há um esclarecimento das informações para atribuir significado à informação. Esta categoria de atendimento é uma das mais atuantes da controladoria, juntamente com a fabricação de dados.

O décimo quinto ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de P&D (4.3.4) e atuação da controladoria como cogestora (4.1.3). Os INOVS, quando

questionados sobre a atuação na cogestão na área de P&D, indicaram que a atuação é expressiva. Todavia, há restrições, pois, a gestão de P&D é tratada em meio a sigilo; são informações restritas, e a controladoria atua nos pontos em que ela é requisitada. E a controladoria atuar em casos específicos é menor se comparada à fabricação e vendas de dados.

O décimo sexto ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de P&D (4.3.4) e atuação da controladoria como parceira de negócios (4.1.4). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação como parceira de negócios, indicaram que há atuação. Neste nível, a percepção se deu em menor grau, se comparada às demais respostas na categoria gestão de P&D. Dada a limitação de conhecimento tecnológico e químico necessário para uma atuação mais expressiva, os INOVS não viram como pode ser maior, a não ser nas questões administrativas e financeiras envolvidas em P&D.

O décimo sétimo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de alianças (4.3.5) e a controladoria como fabricante de dados (4.1.1) a controladoria tem em sua atuação o uso de artefatos gerenciais (4.2)

O atendimento de informações na categoria gestão de alianças ocorre através de indicadores (4.2.3), relatório da administração (4.2.4), relatórios de controle (4.2.2) e orientações (4.2.6); relatórios de fechamento (4.2.4).

Os INOVS, quando questionados sobre a elaboração de dados acerca das alianças, mencionaram que elas têm um papel muito importante na empresa. Nesse cenário, grandes descobertas e desenvolvimento tecnológicos são feitos a partir de alianças entre fornecedores, clientes, instituições de financiamento tecnológico, associações de classe e universidades, e isso é perceptível em todos os níveis da organização. Assim, é percebida a atuação da controladoria fabricando dados que viabilizem as alianças.

O décimo oitavo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de alianças (4.3.5) e atuação da controladoria como vendedora de dados (4.1.2). Os INOVS, quando questionados sobre a divulgação de dados de alianças, mencionaram que a divulgação de informações é restrita, mas que percebem a controladoria vendendo os dados; ou seja, há um esclarecimento das informações para atribuir significado a informação. Ainda, há uma atuação em desenvolvimento, segundo o INOV 02 e INOV04, e se espera evolução nesse sentido.

O décimo nono ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de alianças (4.3.5) e atuação da controladoria como cogestora (4.1.3). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação na cogestão nas alianças, indicaram que ela é expressiva. Contudo, há restrições, pois, a maioria das respostas indica uma atuação voltada às alianças financeiras,

uma percepção em menor escala de atuação perante clientes e fornecedores, e uma com os órgãos governamentais.

O vigésimo ponto de intersecção existente na matriz de referência cruzada é Gestão de alianças (4.3.5) e atuação da controladoria como parceira de negócios (4.1.4). Os INOVS, quando questionados sobre a atuação como parceira de negócios, indicaram que há atuação. Neste nível, a percepção se deu em maior grau, se comparada às demais respostas na categoria gestão de alianças.

As percepções dos INOVS neste ponto foram extremas, entre “não há atuação” e “sim, percebo uma atuação expressiva”; um dos fatores que colaboram para respostas extremas é a posição hierárquica dos respondentes e o contato com alianças pelo próprio gestor.

Há busca por alianças que façam sentido para o momento do projeto, mas existem outras feitas no início da empresa, que se perpetuam até os dias atuais. A divulgação do negócio ocorre por indicação, e a captação de recursos para fins tecnológicos também emerge das relações construídas com parceiros.

Os resultados demonstrados na Figura 38 têm, em maior e menor escala, o contato da controladoria nas 5 categorias estabelecidas por Cunha (2005), estratégia, estrutura, gestão de P&D, gestão de pessoas e gestão de alianças (parcerias), nos níveis estabelecidos por Weber (2011), fabricante de dados, vendedor de dados, cogestor, parceiro de negócios.

Na medida em que a controladoria participa e contribui em cada categoria, observa-se, conforme a figura 38, anterior, a participação em todos os níveis e categorias. Contudo, destaca-se como predominante nos níveis “fabricante de dados” e “vendedor de dados” o atendimento às categorias estrutura e gestão de pessoas.

Nos dois níveis de atuação considerados por Weber (2011) como sendo uma evolução das atividades de controladoria do patamar reativo para proativo, cogestor e parceiro de negócios, embora sejam menos expressivos quanto aos demais níveis, gestão de alianças e estrutura, respectivamente, recebem maior atuação da controladoria.

No início da pesquisa tinha-se o objetivo de identificar o papel da controladoria e em que nível se dá atuação da controladoria na gestão de empresas inovadoras, para sintetizar o resultado, foi preenchida a matriz de referência cruzada representada na Figura 39:

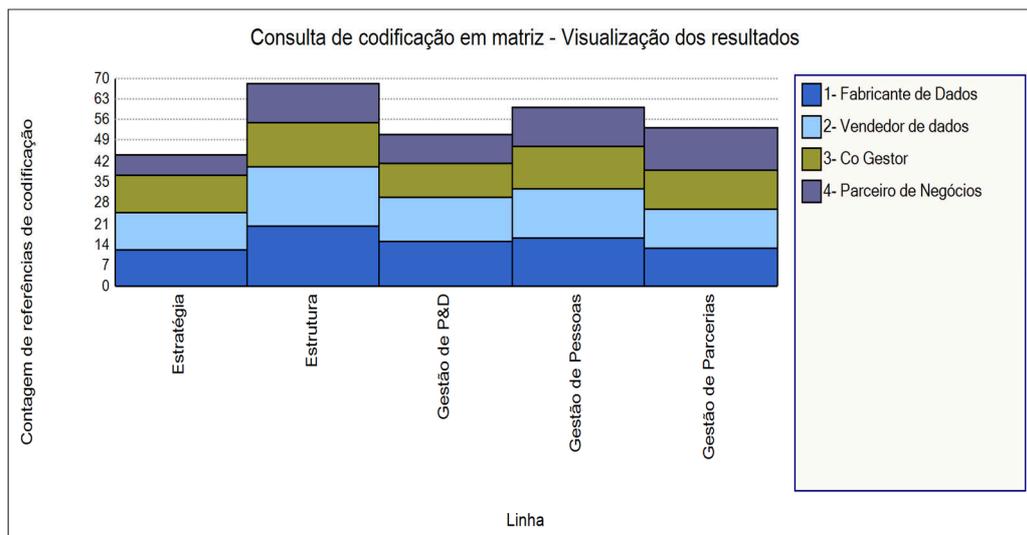


Figura 39. Categorias de empresas inovadoras de acordo com Cunha (2005) e níveis de atuação da controladoria Weber (2011)

Conforme demonstrado na Figura 39 a controladoria atua em todos os níveis estabelecidos neste estudo em maior escala desde fabricante de dados até parceiro de negócios.

Observa-se a complexa dinâmica existente entre a atuação da controladoria na gestão de uma empresa inovadora, a atuação não está limitada a adequação de uma cultura organizacional estabelecida nem ao modelo de gestão existente, mas relacionada tanto a construção da cultura organizacional como a responsabilidade de construir ativamente o modelo de gestão que funcione em meio a tantas variáveis.

5 Considerações Finais

A questão de pesquisa deste trabalho foi identificar o papel da Controladoria na gestão de empresas inovadoras. A pesquisa foi desenvolvida com base no referencial teórico de duas áreas do conhecimento correlatas, administração de empresas e ciências contábeis. Para que fosse possível medir esse papel, foi construída uma matriz que considerou categorias chave na gestão de empresas inovadoras e níveis de atuação da controladoria, denominada matriz de referências cruzada.

O objetivo do trabalho foi alcançado. Durante a pesquisa, foi possível identificar, pela fala dos respondentes, observação e da análise de documentos, o papel da controladoria em uma empresa inovadora. Ampliando o objetivo inicial foi possível identificar em que níveis ocorre a atuação e especificamente em quais categorias ocorre de maneira predominante ou deficitária a atuação da controladoria.

Na organização estudada, é perceptível a inovação presente no discurso de todos os respondentes. Todos estão em constante prontidão para atender às demandas que emergem das oportunidades percebidas, tornando o ambiente receptivo para introduzir novas práticas de gestão, ampliando o escopo de atuação da controladoria, e agregando valor tanto para a empresa, quanto os profissionais envolvidos.

A principal contribuição deste trabalho foi ampliar o entendimento sobre a atuação da controladoria na gestão de organizações inovadoras, o alto grau de complexidade das interações e a velocidade com que as oportunidades surgem; isso transforma o ambiente organizacional em altamente desafiador e requer dos profissionais que trabalham na controladoria, além de versatilidade, conhecimento amplo, tanto de controladoria quanto de outras áreas, e agilidade no atendimento.

Foi possível perceber que tempestividade é algo realmente importante, pois as mudanças são constantes para construir algo totalmente novo, sem muitas referências no mercado. O momento oportuno da controladoria atuar é na concepção das ideias, construir as bases da inovação conjuntamente com as áreas técnicas. Assim, é relevante ela se apresentar nesse momento, ou a inovação ocorrerá sem o devido apoio, e sua atuação será requerida apenas nos níveis “fabricante de dados” e “vendedores de dados”.

Ao longo da pesquisa, foi possível perceber um consenso de que as informações preparadas, divulgadas e vendidas pela controladoria são consideradas úteis e confiáveis, e que SIG é amplamente utilizado na organização.

Como contribuição, o propósito da pesquisa foi estabelecer uma discussão sobre a atuação da controladoria em um ambiente de inovação tecnológica, visto que essa e a contabilidade são mutáveis, na medida em que a sociedade e suas necessidades se modificam. E por ser ciência social aplicada, cabe aprofundar fenômenos e áreas correlatas, que exigem da controladoria uma ampliação de seu escopo de trabalho.

No sentido de simular a dinâmica existente nas interações entre a gestão da organização e a controladoria foi construída a matriz de referência cruzada, por entender que o fenômeno isolado não explica ou aprofunda suficientemente no tema. Considera-se contribuição, o uso da matriz como artefato na metodologia da pesquisa, para compreender as lacunas de atuação da controladoria em ambiente inovador.

Observa-se que a controladoria atua em todas as categorias, nos níveis “fabricante de dados” e “vendedor de dados”, especificamente na categoria estrutura. Isso demonstra uma expressiva atuação em custos, preço, indicadores operacionais e recursos humanos, reforçando a percepção de informações confiáveis.

A atuação da controladoria como cogestora é perceptível em um grau menor, mas, em algumas categorias, gestão de alianças e estrutura, ela se apresenta mais efetiva na atuação como cogestora, destacando no discurso dos INOVS alianças, ligadas a investimentos voltados para inovação tecnológica.

Sua atuação como parceira de negócios é perceptível em menor grau, se comparado aos demais níveis. Há ainda atuação, mas pouco expressiva, se comparada aos demais níveis. Assim, um ponto a ser melhorado é a atuação como parceira de negócios voltada à estratégia da empresa. Nesse ponto específico, dois INOVS chamam a atenção: o INOV05 acredita que não é papel da controladoria atuar na estratégia da empresa; e o INOV04 identifica um movimento das organizações na segregação de parceiro de negócios para profissionais específicos a essa função, e a função de repórteres dedicada à controladoria.

As informações prestadas e divulgadas pela controladoria requerem envolvimento e conhecimento do negócio; a ampliação de atuação de áreas específicas; e exigem a aproximação com as demais áreas, para acompanhar o plano de ação rumo ao cumprimento dos objetivos estratégicos. Destarte, o grande passo de se tornar um parceiro de negócios requer habilidades específicas e um comportamento inovador da controladoria; no entanto, trata-se do maior valor que os profissionais podem agregar na profissão.

Este estudo apresenta algumas limitações: (i) a controladoria está incipiente: atua há três anos na organização, que por sua vez, tem 16 anos, e todo seu conceito está em fase de institucionalização; (ii) ausência de uma política efetiva de gestão de pessoas na empresa; essa

categoria ficou comprometida, não podendo ser efetivamente analisada sob a ótica da atuação da controladoria.

O achado na pesquisa e presente no discurso dos INOVS é a liberdade concedida para a controladoria exercer plenamente todos os níveis, desde fabricante de dados até parceiro de negócios. Em todas as categorias, não há cerceamento de atuação por parte de nenhum gestor; a empresa inovadora é um terreno fértil, tanto para aplicar práticas consolidadas, quanto para implantar novos artefatos e práticas de gestão que auxiliem no processo inovador.

Referências

- Almeida, L. B.; Parisi, C.; Pereira, C. A. (2001). Controladoria. In A. Catelli (Coord.), *Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica – GECON* (2a ed.) (pp. 270-348). São Paulo: Atlas.
- Arenales, A. D. R. (2016). *O papel da controladoria como business partner* (Dissertação de mestrado). Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, SP, Brasil.
- Arjaliès, D. L., & Mundy, J. (2013). The use of management control systems to manage CSR strategy: A levers of control perspective. *Management Accounting Research*, 24(4), 284-300. Recuperado de <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1044500513000462> .
- As 50 empresas do bem. (2013). *Revista Isto É Dinheiro*. Recuperado de <http://www.purcom.com.br/materias>
- Badford, D. S. (2015). Management control systems across different modes of innovation Implications for firm performance. *Management Accounting Research*, 28, 12-30.
- Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to management accounting change: A structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7/8), 675-698.
- Barbieri, J. C., Vasconcelos, I. F., Andreassi, T., & Vasconcelos, F. C. (2010). Inovação e sustentabilidade: Novos modelos e pro posições. *Revista de Administração de Empresas*, 50(2), 146-155.
- Barretta, A., & Busco, C. (2011). Technologies of government in public sector's networks In search of cooperation through management control innovations. *Management Accounting Research*, 22(4), 211-219.
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709-737.
- Borinelli, M. L. (2006). *Estrutura conceitual básica de controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis* (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Bruno-Faria, M. F., & Fonseca, M. V. (2014). Cultura de inovação: Conceitos e modelos teóricos. (RAE) *Revista de Administração Contemporânea*, 18(4), 372-396.
- Carvalho, A. P., & Barbieri, J. C. (2013). Inovações socioambientais em cadeias de suprimento: Um estudo de caso sobre o papel da empresa focal. *Revista de Administração e Inovação*, 10, 232-256.
- Catelli, A., Guerreiro, R., & Pereira, C. A. (1999). Avaliação de resultados e desempenhos em instituições financeiras. In A. Catelli. *Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica - GECON* (pp. 354-385). São Paulo: Atlas.

- Chenhall, R. H., Kallunki, J., & Silvola, H. (2011). Strategy, innovation, and management control systems: The roles of social networking, organic innovative culture, and formal controls. *Journal of Management Accounting Research*, 23, 99-128.
- Chesbrough, H. (2003). *Open innovation: The new imperative for creating and profiting from technology*. Boston: Harvard Business School Press.
- Christner, C. H., & Strömsten, T. (2015). Scientists, venture capitalists and the stock exchange: The mediating role of accounting in product innovation. *Management Accounting Research*, 28, 50-67.
- Cruz, A. P., Frezatti, F., & Bido, D. S. (2015). Estilo de liderança, controle gerencial e inovação: Papel das alavancas de controle. *Revista de Administração Contemporânea*, 19(6), 772-794.
- Cunha, N. C. (2005). *As práticas gerenciais e suas contribuições para a capacidade de inovação em empresas inovadoras* (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Cunha, P. R., Beuren, I. M., & Guerreiro, R. (2014). Fatores preventivos à desinstitucionalização de hábitos e rotinas da controladoria: Um estudo de caso. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 17, 60-77.
- Eiriz, V. (2001). Proposta de tipologia sobre alianças estratégicas. *Revista de Administração Contemporânea*, 5(2), 65-90.
- Espejo, M. M., & Eggert, N. S. (2017). Não deu certo por quê? Uma aplicação empírica da extensão do modelo de Burns e Scapens no âmbito da implementação de um departamento de controladoria. *Revista de Contabilidade & Finanças*, 28(73), 43-60.
- Frezatti, F., Bido, D. S., Cruz, A. P., & Machado, M. J. (2014). O Papel do Balanced Scorecard na gestão da inovação. *RAE - Revista de Administração de Empresas*, 54(4), 381-392.
- Frezatti, F., Bido, D. S., & Machado, M. J. (2013, maio). Innovation as part of the management control system. *36th Annual Congress European Accounting Association*, Paris, France, 17. Recuperado de <http://repositorio.furg.br/bitstream/handle/1/5466/Innovation%20as%20part%20of%20the%20management%20control%20system.pdf?sequence=1>
- Godoi, C. K., Bandeira-de-Mello, R., & Silva, A. B. (2015). *Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais*. São Paulo: Saraiva.
- Globo, PR. (2015, julho 21). Reportagem sobre a logística reversa do poliuretano - 5 [Arquivo de vídeo]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=8NbJgLLZk8U>
- Guerreiro, R., Pereira, C. A., & Rezende, A. J. (2006). Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: Um estudo de caso. *Revista de Administração Mackenzie*, 7(2), 78-101.
- Guimarães, I. C., Parisi, C., Pereira, A. C., & Weffort, E. F. (2009). A importância da controladoria na gestão de riscos das empresas não financeiras: Um estudo da percepção de

- gestores de riscos e controllers. *RGBN - Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 11(32), 260-275.
- Hu, J., Wang, Z., Liden, R. C., & Sun, J. (2012). The influence of leader core self-evaluation on follower reports of transformational leadership. *The Leadership Quarterly*, 23(5), 860-868.
- Junqueira, E., Dutra, E. V., Zanquetto, H. F., & Gonzaga, R. P. (2016). Efeito das escolhas estratégicas e dos sistemas de controle gerencial no desempenho organizacional. *Revista de Contabilidade & Finanças*, 27(78), 334-348.
- Loncoln, I. S., & Guba, E. G. (2006). Controvérsias paradigmáticas, contradições e confluências emergentes. In N. K. Dezin, & I. S. Lincoln, *O planejamento da pesquisa qualitativa: Teoria e abordagens* (pp. 169-192). Porto Alegre: Artmed Bookman.
- Lunkes, R. J., Brinckman, R., Schnorrenberger, D., & Gasparetto, V. (2009a). Controladoria: Um estudo bibliométrico no congresso brasileiro de contabilidade de 2000, 2004 e 2008. *Revista Brasileira De Contabilidade*, (175), 24-37. Recuperado de <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/835>
- Lunkes, R. J., Heichsen, L., & Rosa, F. S. (2014). Adoção das funções da controladoria: Um estudo em empresa do setor elétrico. *Revista Inovação*, 3(1), 01-18.
- Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., Gasparetto, V., & Vicente, E. F. (2009b). Considerações sobre as funções da controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. *Universo Contábil*, 5(4), 63-75.
- Marchand, D. A., & Peppard, J. (2013). Why it fumbles analytics?. *Harvard business review*, 91(1), 104-112.
- Marin, P. (2003, janeiro). Butique de Plástico. *Forbes Brasil*, 56. Recuperado de <http://www.purcom.com.br/materias>
- Martins, N. C. (2002). Da contabilidade à controladoria: A evolução necessária. *Revista Contabilidade & Finanças*, 13(28), 7-28.
- Matérias-Primas. (2006, junho). *Plástico em Revista*, 380. Recuperado de <http://www.purcom.com.br/materias>
- Neely, A., & Hii, J. (1998). *Innovation and business performance: A literature review*. Government Office of the Eastern Region. Cambridge: University of Cambridge.
- Nunes, A. A., & Sellitto, M. A. (2016). A controladoria como suporte à estratégia da empresa: Estudo multicaso em empresas de transporte. *RAM Revista de Administração e Finanças Mackenzie*, 17(1), 135-164.
- Oliveira, D. P. (1998). *Sistemas, organização e métodos: Uma abordagem gerencial* (10a ed.). São Paulo: Atlas.
- ONU aprova utilização do Ecomate. (2010). *Revista Isto É Dinheiro*, 2, 25. Recuperado de <http://www.purcom.com.br/materias>.

- Oyadomari, J. C., Cardoso, R. L., Silva, B. O., & Perez, G. (2010). Sistemas de controle gerencial: Estudo de caso comparativo em empresas inovadoras no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 6(4), 21-23.
- Padoveze, C. L. (2004). *Sistema de informações contábeis: fundamentos e análise* (4a ed.). São Paulo: Atlas.
- Padoveze, I. R. (2003). *Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, estrutura, aplicação*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.
- Peleias, I. R. (2002). *Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo: Saraiva.
- Pereira, C. A. (2000). *Contribuição à elaboração de um modelo de mensuração aplicado aos modelos de decisão dos principais eventos econômicos de instituições financeiras: Uma abordagem da gestão econômica* (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Pessoas comuns, histórias extraordinárias. (2009). *Revista Exame PME*, 30. Recuperado de <http://www.purcom.com.br/materias>
- Ponte, V. M., & Santos, E. S. (1999, junho). Papel da Controladoria Segundo o Enfoque Gestão Econômica. *VI Congresso Brasileiro de Custos*, São Paulo, SP, Brasil, 19. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3184/3184>
- Reis, L. G. (2008). *A influência do discurso no processo de mudança da contabilidade gerencial: Um estudo de caso sob o enfoque da teoria institucional* (Tese de doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Revellino, S., & Mouritsen, J. (2015). Accounting as an engine the performativity of calculative practices and the dynamics of innovation. *Management Accounting Research*, 28, 31-49.
- Roehl-Anderson, J. M., & Bragg, S. M. (2004). *Controllershhip*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Santos, A. R., & Padoveze, C. L. (2012). Contribuição à estruturação de sistemas de informações de controladoria estratégica. *Revista Brasileira de Contabilidade*, (163), 82-97.
- Sharma, U., Lawrence, S., & Lowe, A. (2010). Institutional contradiction and management control innovation: A field study of total quality management practices in a privatized telecommunication company. *Management Accounting Research*, 21(4), 251-262.
- Silva, C. N. (2015). *Conte comigo! Características da consultoria contábil aos pequenos negócios* (Dissertação de mestrado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Simons, R. (1995). *Levers of control: How managers use innovative control*. Boston: Harvard Business Press.
- Simons, R. (2000). *Performance Measurement and control systems for implementing strategy*. New Jersey: Prentice Hall.

- Soares, M. A. (2017). *Os efeitos da (in)formalização do planejamento estratégico sob a ótica da teoria da contingência: A opinião dos gestores sobre os efeitos da (in)formalização do planejamento estratégico nas empresas* (Dissertação de mestrado). Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, SP, Brasil.
- Tillema, S., & Steen, M. V. (2015). Co-existing concepts of management control. *Management Accounting Research*, 67, 67-83.
- Weber, J. (2011). The development of controller tasks: Explaining the nature of controllership and its changes. *Springer*, 22(1), 25-46.
- Yin, R. K. (2015). *Estudo de Caso: Planejamento e métodos*. Porto Alegre: Bookman.
- Ylien, M., & Gullkvist, B. (2014). The effects of organic and mechanistic control in exploratory and exploitative innovations. *Management Accounting Research*, 25(1), 93-112.