

RGE

Revista
de Gestão
e Estratégia

CONTROLADORIA E EMPRESAS FAMILIARES: UM ESTUDO DE CASO DE EMPRESAS DA REGIÃO DO INTERIOR DE SÃO PAULO

ISSN: 2674-6743

Vol. 1 | Nº. 1 | Ano 2019

**Brunna Fernanda
Marques**

Universidade Paulista - Unip
bfm.19@hotmail.com

RESUMO

O crescente avanço das tecnologias e as mudanças dinâmicas da economia mundial provocaram o aumento da concorrência entre as empresas, fazendo com que empresas familiares buscassem novas formas de se manterem competitivas. A implantação da área de controladoria passou a ser o diferencial encontrado pelas empresas familiares, pois esta área já está presente nas grandes empresas. Apesar de não haver grande base teórica sobre as características da controladoria em todas as empresas, alguns estudos já foram realizados em como essa área impacta sobre as empresas familiares. Portanto, o presente estudo se vale destes estudos já existentes e analisa como a implantação da área de controladoria ocorreu em duas empresas situadas no interior do estado de São Paulo, apresentando os pontos que estas empresas obtiveram sucesso nesta implantação e onde elas cometeram enganos; como foi a solução encontrada para a minimização destes erros, segundo a literatura utilizada como base para o estudo, a fim de promover sempre o ganho e o aumento dos resultados.

Palavras-chave: Avanço tecnológico; Controladoria; Empresas familiares.

ABSTRACT

The growing advancement of technologies and the dynamic changes of the world economy led to increased competition among companies, causing family companies to seek new ways to stay competitive. The implementation of the controlling area became the differential found by the family companies, since this area is already present in the big companies. Although there is no large theoretical basis on the characteristics of the controllership in all companies, some studies have already been carried out in how this area impacts on the family businesses. Therefore, the present study uses these existing studies and analyses how the implementation of the controlling area occurred in two companies located within the state of São Paulo, presenting the points that these companies succeeded in this implantation and where they have made mistakes, and how was the solution found for minimizing these errors according to the literature used as the basis for the study, in order to always promote the gain and the increase of the results.

Keywords: Technological advancement; Controlling; Family Companies

Correspondência/Contato

Faculdade de Tecnologia de Assis - FATEC

Av. Dom Antônio, 2100
CEP 19806-900
Fone (18) 3324-1607
rgecontato.fatecassis@fatec.sp.gov.br
<http://www.fatecassis.edu.br>

Editores responsáveis

Taciana Maria Lemes de Luccas
taciana.luccas@fatec.sp.gov.br

Rafael Oliva
rafael.oliva@fatec.sp.gov.br

1 INTRODUÇÃO

Diversos são os estudos a respeito do quanto as mudanças que ocorrem nos meios econômicos impactam sobre as organizações, sejam elas familiares ou não. Estes estudos visam auxiliar no entendimento destas mudanças e quais são as melhores práticas para que seja possível aprender com os acontecimentos, sejam eles produtores de resultados positivos ou negativos para a sociedade.

Como destaca Marques (2013, p. 6)

diversas escolas econômicas estudaram a relação entre inovação, tecnologia e crescimento econômico, caracterizando esta tecnologia, dentre outros aspectos importantes, como sendo exógena ou endogenamente à atividade econômica realizada pelas indústrias que compõem a economia.

São tecnologias ou alterações que foram originadas dentro ou fora das indústrias presentes no mundo como um todo.

Tanto Cesaro (2018), quanto Marques (2014) demonstram o quanto as tecnologias foram avançando com o passar dos tempos, seja na economia brasileira ou nas economias internacionais. Esse avanço promove o dinamismo das economias capitalistas, fazendo com que processos e métodos sejam alterados para que haja aumento nos ganhos de resultado.

Os avanços e mudanças não ocorreram somente nas áreas tecnológicas. Nakagawa (1993) apresenta, em seu estudo, que as ideias mecanicistas que levavam em conta somente a causa e o seu possível efeito foram substituídas por conceitos de mútua dependência, aumento do *feedback* e a integração entre os setores da sociedade moderna.

Com o passar dos anos, o número de informações geradas pelas atividades empresariais foi aumentando devido ao crescimento das empresas e a sua maior abrangência de atuação. Com isso houve a necessidade de “maior transparência das informações contábeis divulgadas pelas empresas e, conseqüentemente, uma maior conscientização da importância do aperfeiçoamento dos sistemas de controles internos e de controles gerenciais” (COHEN, 2013, p. 2).

Para Bruni (2010), o surgimento da atividade de Controladoria se deu devido à necessidade de obtenção de informações mais aprofundadas sobre os diversos níveis presentes dentro de uma empresa, auxiliando assim os executivos na análise de dados concretos sobre as atividades diárias, levando, assim, ao cumprimento dos objetivos empresariais. Cesaro (2018) também corrobora tal pensamento, já que em seu estudo é destacado que a área de controladoria não é baseada somente em relatórios da contabilidade, mas com as diversas informações geradas em todos os setores que estão presentes em uma empresa.

Nas empresas caracterizadas como empresas familiares esta área também está presente, porém não é, muitas vezes, destacada separadamente, como se pode vislumbrar em empresas de grande porte. Beuen (2010) visualizou tal argumento em seu estudo, no qual constatou que na maior parte das vezes é o proprietário da empresa quem executa as funções de controladoria, justamente por possuir o controle financeiro da empresa.

A presente pesquisa, através da análise expositiva, tem por objetivo apresentar dois estudos de caso de implantação das diretrizes da área de controladoria em duas empresas familiares da região do interior de São Paulo, evidenciando quais foram os pontos positivos e negativos deste processo de implantação. Para tanto, optou-se, primeiramente, por apresentar de forma sucinta o que vem a ser a área de controladoria e suas diretrizes, apresentar o contexto das empresas familiares e como são classificadas; como a área de controladoria está presente dentro destas empresas e, por fim, o estudo de caso, levando em consideração o modelo apresentado.

2 CONTROLADORIA

Diversos são os trabalhos que apresentam pesquisas sobre a gestão e como devem ser as atividades desenvolvidas pelos responsáveis pelas tomadas de decisão das empresas. Porém, como destaca Borinelli (2006), a área de Controladoria é relativamente nova no âmbito das pesquisas, se comparada aos estudos de Contabilidade de Gestão, e Contabilidade Gerencial, dentre outras.

Cruz (2009) também demonstra este ponto, destacando que existem muitos trabalhos que analisam a Controladoria na Contabilidade Gerencial, fundamentada na análise e monitoramento das atividades intraorganizacionais; explicitando, ainda, que há o aumento das pesquisas fundamentadas na apresentação de modelos práticos das rotinas de controladoria para que sejam utilizadas no desenvolvimento das empresas.

A maioria dos trabalhos recentes cita o estudo apresentado por Borinelli (2006) como sendo significativo na apresentação dos conceitos sobre a controladoria e em como se dão as suas divisões e modelo. Sendo assim, optou-se por apresentar algumas características da controladoria relatadas por outros autores e, de forma geral, será utilizado o modelo apresentado por Borinelli (2006) para a fundamentação do estudo de caso.

A justificativa para que se possa utilizar tal estudo como base é que o trabalho de Borinelli (2006) sistematizou todos os conhecimentos existentes sobre controladoria até então, desenvolvendo assim um modelo teórico chamado de Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC), que foi utilizado para a investigação prática das realidades das 100 empresas listadas pela Revista Exame como sendo as melhores e maiores empresas (CRUZ, 2009).

Sendo assim, podemos utilizar a definição de controladoria de Borinelli (2006, p. 105), segundo a qual “controladoria é um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacionais, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional. ”

Para Borinelli (2006, p. 198), a controladoria é também

responsável pelo controle do processo de gestão e pela geração e fornecimento de informações de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial demandadas (i) para assessorar as demais unidades organizacionais durante todo o processo de gestão – planejamento, execução e controle – buscando integrar os esforços dos gestores para que se obtenha um resultado operacional sinérgico e otimizado, bem como (ii) pelos agentes externos que se relacionam com a empresa, para suas tomadas de decisões.

Figueiredo e Caggiano (2008) apresentam, em seu estudo, que a controladoria possui como missão prezar e zelar pela continuidade da empresa a partir da otimização do resultado global e de como atividades e responsabilidades básicas vislumbraram que são provenientes do planejamento, controle, informação, da contabilidade e de outras funções. Borinelli (2006) apresenta uma definição similar, na qual ressalta que a missão da controladoria também é zelar pela sobrevivência da empresa, através da promoção, coordenação e integração de esforços para assegurar a eficácia e obter o resultado econômico otimizado.

Bruni (2010) também utiliza o trabalho feito por Borinelli (2006) como base para seu estudo e, assim, destaca os pontos principais do autor de forma sucinta e clara, os quais elencamos neste estudo a fim de apresentarmos uma solução mais congruente a este trabalho. Portanto, serão descritas as premissas presentes no trabalho de Borinelli (2006) segundo a visão de Bruni (2010), para facilitar o entendimento e minimizar a exposição das distintas observações presentes no original.

Bruni (2010) destaca que o trabalho de Borinelli (2006) vai muito além de apenas descrever o que é a controladoria e como esta área está relacionada à sua atuação dentro das organizações. O autor destaca que há inter-relação entre as áreas de Contabilidade, Administração, Economia, Direito, Estatística, Matemática, Psicologia e Sociologia, demonstrando o que a Controladoria incorporou de cada área para que a sua estruturação seja a mais próxima da realidade na qual as empresas estão inseridas.

Segundo Borinelli, *apud* Beuen (2008), a controladoria é projetada “sob três aspectos: conceituais (ramo do conhecimento, que se materializa nas organizações), procedimentais (elementos relativos ao seu funcionamento) e organizacionais (estruturação na unidade organizacional)”.

As funções nas quais a Controladoria faz parte não são específicas de uma organização somente. Como destaca Borinelli *apud* Bruni (2010), elas serão incorporadas e distribuídas de acordo com a necessidade de cada uma e por isso geram o viés de que existem diversas formas; portanto as funções elencadas são: Contábil; Gerencial-Estratégica; Custos; Tributária; Proteção e controle dos Ativos; Controle Interno; Controle de riscos; Gestão da Informação; e Outras (Auditoria, Tesouraria, Processo de Gestão e Controle Interno).

Existem diversas formas e definições para a estruturação das atividades para que as funções acima citadas sejam contempladas. Figueiredo e Caggiano (2008) e Borinelli (2006) as citam, porém não há grande distinção entre os dois pontos de vista, como foi vislumbrado no trabalho de Bruni (2010). Portanto, pode-se utilizar a estrutura destacada por Borinelli (2006), na qual o processo de controle é estruturado sobre o planejamento, orçamento, execução, controle, medida corretiva e avaliação de desempenho, nesta ordem.

Tais conceitos não serão desmembrados nesta fase de apresentação do referencial teórico. Eles serão utilizados de forma explicativa no estudo de caso apresentado posteriormente, a fim de demonstrar quais os pontos que estão em desacordo com o que se está baseado na teoria e o que foi realmente descrito na prática pelas duas empresas selecionadas.

Sabe-se que as referências teóricas citadas estão elencadas de forma sucinta e este foi o objetivo inicial, uma vez que não se está discutindo, neste trabalho, as definições por detrás de cada conceito e sim como tais conceitos foram utilizados para a implantação da área de controladoria nas empresas selecionadas. Acredita-se que, com esta base, o leitor será capaz de compreender todo o problema apresentado.

3 EMPRESA FAMILIAR

As definições de como são compostas as empresas familiares e como estas se organizam ao longo dos tempos em que estão constituídas são tema de diversos trabalhos existentes no arcabouço literário.

Beuen (2010) apresenta dois tipos de definição para empresas familiares. A primeira é a de o empresário se responsabilizar pela empresa e, em troca, esperar lealdade e respeito daqueles a quem emprega (Ussman *apud* Beuen, 2010). A segunda definição é de que uma empresa familiar não é composta somente pelos membros de uma família na sua estrutura, ou seja, da família do fundador, mas sim aquela que também possui pessoas membros de uma mesma família dentro das relações internas da empresa (Bernhoeff *apud* Beuen, 2010).

O que distingue as empresas familiares das demais organizações não é somente a composição das pessoas que fazem parte da gestão da empresa, mas a forma como ela é passada de geração para geração ou processo sucessório.

Morris *apud* Moreira (2017) enfatiza que este processo sucessório é um dos mais importantes e críticos na história de uma empresa familiar, já que pode ocorrer na continuidade da empresa como pertencente ao enquadramento de empresa familiar ou pela sucessão profissional, quando executivos profissionais passam a assumir o controle operacional da empresa, levando os membros da família a constituírem um conselho administrativo ou, simplesmente, a não executarem os seus poderes de voto dentro das decisões diárias das empresas.

Dekker *apud* Moreira (2017) ainda destaca que existem diferentes graus de profissionalização de uma empresa e que isso pode acarretar em uma maior abertura de cargos para pessoas que não possuem vínculo com a família e, assim, promoverem diferentes níveis de formalização de mecanismos de estrutura de governança da empresa e dos controles gerenciais.

Existem diversas variáveis que fazem com que haja essa alteração na composição das empresas familiares, seja ela composta por fatores naturais, como o envelhecimento dos membros da família fundadora; por fatores externos à empresa, como o acirramento da concorrência e, assim, levando a empresa a melhorar os seus processos, mudanças de tecnologias e o aumento de impostos são outros exemplos (BEUEN, 2008).

Beuen (2008) aponta que apesar dessas influências que modificam as estruturas das empresas familiares, elas irão influenciar e promover a criação de novas normas, rotinas e regras no sistema organizacional que serão legitimadas com o passar do tempo.

E é neste escopo que entra a inclusão da controladoria em uma empresa familiar, como destaca Beuen (2008), pois a controladoria se torna o órgão responsável pelo suporte das informações coletadas para a tomada de decisão e, assim promove a reformulação e implantação de novas atividades e rotinas para que a empresa consiga se manter no mercado.

Esta inclusão da controladoria junto ao escopo da empresa familiar pode alterar parcial ou totalmente a forma como a empresa é comandada, ou seja, “são instituídas regras e rotinas que alteram total ou parcialmente o sistema de funcionamento da organização e das pessoas envolvidas ” (BEUEN, 2008).

Beuen (2008) ainda salienta que esta mudança, seja dentro do ambiente interno ou no ambiente externo à empresa, afeta as crenças e valores que moldam e são a base da constituição da empresa.

Nakagawa (1993) descreve como sendo uma crença a aceitação de fatos, declarações ou um conjunto de circunstâncias, como sendo verdadeiros. Para o autor os valores são resultantes das escolhas feitas entre as diversas alternativas existentes no âmbito empresarial, que são baseadas nas crenças, quando estas são claras e promovem o ganho da empresa como um todo.

As crenças e valores são determinantes da complexidade e do grau de formalização organizacional. Segundo Nakagawa (1993), destaca que estão intimamente ligadas com as características centrais das empresas e com o seu estágio de desenvolvimento. Para tanto, a compreensão da filosofia da empresa deve fazer parte da análise para o processo de implantação da controladoria nas empresas familiares, pois para que ocorra a eficiência e a eficácia do desenvolvimento da estrutura organizacional os processos de planejamento, controle e sistema de informações devem levar em consideração a filosofia da empresa (NAKAGAWA, 1993).

4 IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA EM EMPRESAS FAMILIARES

Neste tópico serão apresentados os pontos de destaque dos textos utilizados como base para esta pesquisa, os quais demonstram o processo de transição. Cesaro (2018) demonstra que a busca das empresas por aperfeiçoamento do processo de controladoria surge como um instrumento de descentralização das decisões e maior dinamismo entre as empresas familiares, justamente para terem diferenciais competitivos e se manterem no mercado, já que houve o aumento do rigor da qualidade do controle das informações.

A área de controladoria já se faz presente em empresas de médio e grande porte e está cada vez sendo mais difundida nas empresas familiares, justamente para que estas mantenham a sua competitividade frente ao avanço das empresas de médio a grande porte (CESARO, 2018).

No seu estudo de caso Cohen (2013) demonstra que a causa mais provável para o fechamento das empresas está associada ao conjunto de “fatores contribuintes”, ou seja, não há somente um fator para que ocorra tal fechamento, mas uma sucessão de falhas ou problemas não resolvidos no tempo apropriado culmina na paralisação das atividades das empresas.

Este trabalho também destaca a importância da controladoria para alcançar os melhores resultados, já que foi possível visualizar na prática o que os controles internos promovem dentro de uma empresa, ou seja, como “estes procedimentos facilitam a gestão diária e contínua possibilitando a melhoria de processos e principalmente o controle de fatores internos que exercem influência direta sobre as mesmas” (COHEN, 2013).

Beuen (2010) analisa a institucionalização da controladoria dentro de três empresas selecionadas e nota que as mudanças ocorridas nas empresas só surtiram efeito devido à aceitação de todos os envolvidos, sem esta aceitação há a possibilidade de que o processo falhe.

Moreira (2017) também analisa as mudanças ocorridas em uma empresa familiar. Essa mudança é destacada segundo os estágios pela qual a empresa passou, iniciando na fase de “Nascimento e Crescimento” até a fase de “Renovação”, como destaca a autora. Ela destaca ainda que os fatores que contribuíram para essa mudança foram externos e internos à empresa, promovendo assim a transição adequada entre as fases destacadas.

Vale a pena destacar as considerações feitas a partir da observação de Moreira (2017), já que isso servirá também de base para a análise posterior das duas empresas selecionadas como estudo de caso. Para tanto será utilizada a mesma lógica que a autora original e os destaques serão para as fases que surtiram mais efeito, a saber, são as fases de “Nascimento e Crescimento”, “Maturidade” e “Renovação”.

A fase de “Nascimento e Crescimento” era contemplada por controles e planejamentos de modo informal, compartilhados entre os familiares e associados. Tais controles eram baseados em decisões de ações futuras para a empresa, focado nos objetivos dos sócios, na realização pessoal específica e no bem-estar da família, ou seja, as decisões da empresa estavam ligadas às escolhas realizadas pelos sócios para benefício dos mesmos e não para a promoção e continuidade da empresa propriamente dita (MOREIRA, 2017).

Para Moreira (2017), “o apoio e envolvimento das famílias dos associados nos primeiros estágios foram essenciais, direcionando as ações com o envolvimento dos demais empregados à realização dos ideais da empresa e dos associados”. Isto demonstra que nos níveis iniciais de uma empresa o foco direcionado a um objetivo específico e à convergência de todos os envolvidos para atingir tal objetivo é de suma importância para a sobrevivência da empresa.

Com o crescimento e a evolução da empresa para o estágio de “Maturidade” as formas de controle e gerenciamento foram realizadas tanto de modo informal quanto formal, o que permitiu que a empresa atingisse o seu objetivo para aquela época; tendo como base a estruturação empresarial com a mesma formação inicial, ou seja, a empresa ainda estava sendo gerida pelos sócios fundadores (MOREIRA, 2017).

Moreira (2017, p. 89) destaca que

a maior crise de passagem identificada foi na transição entre o estágio do crescimento para a maturidade, quando requerido o plano de sucessão e abertura de profissionalização, resolução de conflitos internos e reorganização societária, resultando na saída de dois associados irmãos entre si.

Esta crise organizacional, que resultou no rearranjo das estruturas da empresa fez com que um novo ciclo de gestão fosse iniciado, promovendo a formalização dos controles através da inclusão da tecnologia específica para auxiliar na análise de dados para a tomada de decisão. Tudo isso permitiu que a empresa tivesse ao seu alcance formas de análise de investimentos e a alocação de recursos, visando o melhor aproveitamento e assim gerando melhores resultados. Esta alocação de recursos se deu através do direcionamento dos funcionários que possuíam formação acadêmica para as suas áreas de atuação, o estabelecimento de metas comerciais e a preparação da empresa para a fase de “Maturidade” (MOREIRA, 2017).

Por fim, Moreira (2017) aponta que a reestruturação da área financeira e a incorporação da controladoria na empresa tiveram o ponto de destaque na fase de “Renovação”, pois estas duas áreas foram responsáveis pela geração de relatórios completos para fundamentarem as tomadas de decisões gerenciais que contemplavam a análise de risco e de obtenção de melhores resultados, o que promoveu maior dinamismo e facilitou a análise dos concorrentes, dentre outros fatos, contribuindo para as aquisições realizadas nessa fase.

5 ESTUDO DE CASO DA IMPLANTAÇÃO DA CONTROLADORIA EM EMPRESAS FAMILIARES

Esta seção será destinada a apresentar o estudo de caso escolhido como tema para este artigo e se estruturará da seguinte forma: primeiramente serão apresentadas as informações de cada empresa, respeitando o sigilo das informações, o que não implicará no comprometimento da análise proposta; posteriormente serão apresentados os pontos executados por cada empresa segundo o modelo ECBC apresentado por Borinelli (2006) e, por fim, serão apresentados os pontos para que a execução da transição e inclusão dos controles proporcionados pela área de Controladoria.

Para fins didáticos as empresas serão classificadas como empresa A e empresa B, ambas situadas na região de Assis, interior do estado de São Paulo, há mais de trinta anos. A empresa A é uma empresa familiar de capital fechado com mais de 30 anos de existência do ramo de metalurgia, estruturada por três gerações no seu processo sucessório. Inicialmente era de pequeno porte, composta pelo fundador inicial com o objetivo de promover o sustento de sua família; a segunda geração composta por três sócios também possuía o objetivo de sustentar as suas respectivas famílias, porém possuíam visões distintas; a terceira geração, que compõe essa empresa está estruturada em alguns familiares, pois alguns preferiram não permanecer na empresa.

Com o passar dos anos e com a passagem de uma geração de “donos” para a posterior, o objetivo da empresa foi alterando e assim o tamanho da mesma foi crescendo. Na fase em que a segunda geração estava no comando da empresa, a mesma já possuía mais de quarenta pessoas em seu quadro de funcionários e os controles, que antes eram manuais e precários, foram forçados a ser substituídos por controles mais ágeis e fidedignos para que a tomada de decisão ocorresse de forma clara e promovesse o aumento dos resultados para a empresa.

A empresa B também é uma empresa familiar de capital fechado com mais de 30 anos de existência situada na região de Assis, pertencente ao ramo alimentício e que também foi constituída pela composição de três gerações no comando de suas atividades.

Assim como a empresa A, a empresa B possuiu os mesmos objetivos iniciais de um único fundador, que posteriormente foi passado para dois sócios na sua segunda geração de comando, mas distintamente da empresa A, a empresa B passou pelo processo de sucessão profissional. Este processo de sucessão profissional fez com que executivos profissionais assumissem o controle operacional da empresa e os sócios fizessem parte do conselho da empresa.

As duas empresas contrataram consultorias específicas para a adequação dos processos internos e, em ambos casos houve a implantação da estrutura proposta por Borinelli (2006), ou seja, foram implantados controles para contemplar as áreas das funções Contábil, Gerencial-Estratégica, Custos, Tributária, Proteção e Controle de Ativos, Controle Interno, Controle de Riscos, Gestão da Informação e Outras. Porém, o que pode ser verificado foi que somente na empresa B algumas destas funções permaneceram ativas por mais tempo, enquanto que na empresa A elas perduraram por alguns anos devido ao fato de a empresa ter passado por mudanças internas que contribuíram para a saída de alguns sócios e, conseqüentemente, a diminuição das atividades que vieram após o período de alteração do ambiente externo no qual esta empresa estava inserida.

Notou-se também que em nenhuma das duas empresas houve problemas em relação às atividades e funções da controladoria relativas ao planejamento, orçamento, execução, controle ou à implantação de medidas corretivas. O maior problema encontrado foi com relação à avaliação de desempenho, ou seja, para a atribuição de medidas para mensurar o desempenho obtido pelas duas empresas.

Entende-se que este ponto possui dificuldades por se tratar de um aspecto que envolve a interação com pessoas e não somente a execução de tarefas ou da manipulação de dados. Diversos são os estudos que analisam esta questão, como por exemplo, os estudos de Hatakeyama (1995) e Araujo e Garcia (2009).

Em seu estudo Hatakeyama (1995) destaca o papel da gerência e a sua interação com o subordinado, a qual deve ser pautada sobre a confiança entre as duas partes. A motivação também é ponto fundamental destacado pelo autor para que a interação e os resultados sejam os melhores possíveis. Sabe-se que este não é o ponto exato de abordagem do trabalho, mas com esta citação queremos destacar que mesmo obtendo as diretrizes de como se executar a implantação da área de controladoria dentro de uma empresa, os resultados não serão alcançados se o fator humano que compõe a empresa não for levado em consideração, pois como se percebeu pela análise do autor citado, não há motivação por parte dos envolvidos em querer buscar a alteração de crenças e valores e isto, como já destacado por Nakagawa (1993), faz parte do cerne das empresas.

Esta alteração de crenças e valores foi o ponto no qual tanto a empresa A quanto a empresa B falharam na sua execução, o que comprometeu exatamente a função destacada anteriormente e, conseqüentemente, a implantação da área de controladoria. Esta dificuldade na alteração de crenças e

valores pode ser minimizada através da transformação da área de recursos humanos em uma área estratégica, como sugere Araujo e Garcia (2009) em seu estudo, apontando que esta área será responsável pela busca de projetos e atividades visando ampliar os resultados das empresas, sendo que deverão ter como “objetivos de melhoria da qualidade de vida dos funcionários e criação de ambientes para atração e retenção de talentos”.

Araujo e Garcia (2009) destacam, ainda, que a dispersão das tecnologias e técnicas de gestão são verdades absolutas, pois não é possível considerar somente uma forma como predominante. Eles também destacam as tecnologias existentes como sendo: aprendizagem organizacional; gestão pela qualidade total; estrutura e gestão horizontal e em rede; *Empowerment*, *Coaching/mentoring*; *Benchmarking*; *Balanced scorecard*; reengenharia; entre outros; sendo que o *Benchmarking* é o mais utilizado segundo a pesquisa realizada pelos autores.

Estas técnicas auxiliam os gestores e a própria área de controladoria, seja ela na implantação ou na continuidade da mesma dentro de uma empresa, para que sejam alcançados as metas e os objetivos traçados.

Nas duas empresas em questão, nenhuma dessas técnicas foram utilizadas e, provavelmente, seriam a ferramenta que facilitaria a implantação da área de controladoria com menos riscos e com maior fluidez em toda a organização.

Sabemos que este não é somente o ponto chave para que o processo de implantação da controladoria não tenha dado certo para a empresa A e tenha sido incompleto para a empresa B. Outros fatores, como a falta da disseminação dos objetivos gerais para todos os membros da empresa e a ausência de uma política empresarial baseada no trabalho em equipe também favoreceu a este insucesso. Porém, este trabalho não pretende aprofundar nestas discussões, devido ao grande leque de vertentes que existem na literatura e, assim, seria necessária uma abordagem muito mais complexa do que a estrutura apresentada.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como base a apresentação teórica de como a área de controladoria se estrutura dentro de uma empresa, mais especificamente como ela se insere dentro de uma empresa tida como familiar e, a partir disso foi desenvolvido o estudo de caso de duas empresas familiares situadas no interior do estado de São Paulo, evidenciando os pontos fortes e fracos na implantação das premissas da controladoria nestas duas empresas.

A análise levou em consideração o modelo BCDC apresentado por Borinelli (2006), que demonstra que a controladoria está estruturada nas funções “Contábil”; “Gerencial-Estratégica”; “Custos”; “Tributária”; “Proteção e controle dos Ativos”; “Controle Interno”; “Controle de riscos”; “Gestão da Informação”; e “Outras” (Auditoria, Tesouraria, Processo de Gestão e Controle Interno).

Ainda faz parte deste modelo a definição das atividades que a controladoria deve desenvolver dentro das organizações, a saber: planejamento, orçamento, execução, controle, medida corretiva e avaliação de desempenho (BORINELLI, 2006).

As empresas apresentadas no estudo de caso, empresa A e empresa B, se utilizaram das funções e atividades para a implantação da controladoria em seu ambiente organizacional, porém as duas não sustentaram estas mudanças por muito tempo, o que ocasionou perdas significativas para a empresa A, enquanto que para a empresa B houve a necessidade de reformulação de algumas funções para que fossem aferidos os resultados mínimos esperados.

A partir deste estudo conseguimos identificar que não há sucesso em qualquer implantação de sistemas de gerenciamento se não forem levados em conta todos os fatores que envolvem as organizações, ou seja, devem-se considerar as crenças e valores nos quais a empresa está inserida e se elas terão que ser reformuladas para que novos resultados sejam obtidos; deve-se levar em conta ainda o fator humano da organização, onde foi destacado que treinamentos e diversas outras formas de abordagem dos recursos humanos poderão ser utilizadas para a melhor adequação das novas diretrizes passadas, a fim de minimizar o estresse e qualquer outra barreira imposta à mudança de paradigmas.

Esperamos que este estudo sirva de base para que outras organizações não cometam o mesmo equívoco de somente se concentrar nos meios e formas de alterarem os processos físicos e se esqueçam de mensurar e adequar as novas crenças e valores para que estas estejam de acordo com os novos objetivos estipulados. Vale lembrar que o fator humano também não deve ser deixado de lado, o qual deve acompanhar as reformulações propostas pela implantação da controladoria através de treinamentos e demais ferramentas existentes dentro do arcabouço dos estudos da área de recursos humanos.

7 REFERÊNCIAS

ARAUJO, Luis César G. De; GARCIA, Adriana Amadeu. **Gestão de pessoas: estratégias e integração organizacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 436 p.

BEUREN, Ilse Maria; MIILER, Terezinha Cordeiro. **Evidências de Institucionalização da Controladoria em Empresas**. (S.1.): Universidade FUMEC, 2010. Disponível em: <<http://www.fumec.br/revistas/index.php/facesp/article/view/181>>. Acesso em 24 de ago. 2018.

BEUREN, Ilse Maria; MIILER, Terezinha Cordeiro. **Processo de Institucionalização da Controladoria em Empresas Familiares Brasileiras**. In: Encontro Anual Da Anpad, 5., Belo Horizonte, 2008.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. 341 f. Tese (Doutorado) - Curso de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BRUNI, Adriano Leal; GOMES, Sônia Maria Da Silva (Org.). **Controladoria Empresarial: Conceitos, ferramentas e desafios**. Salvador: Edufba, 2010. 343 p.

CESARO, Tatiane De *et al.* **Proposição de implantação da controladoria: um estudo em uma empresa familiar do segmento imobiliário**. Revista Tecnológica / ISSN 2358-9221, [S.l.], v. 4, n. 1, p. 230 - 250, may 2016. ISSN 2358-9221. Disponível em: <<https://uceff.edu.br/revista/index.php/revista/article/view/139>>. Acesso em: 19 sep. 2018.

COHEN, Amanda N.; SANTANA, Alessandra S.C. **Controladoria em Pequenas Empresas: Um estudo de caso aplicado a uma Empresa na Região de Ribeirão Preto**. Rev. Científica Eletrônica UNISEB, (S.1.), v.1, n.1, p.1-

19, jan./jun.2013. Disponível em < <http://estaciorebeira.com.br/revistacientifica/arquivos/1.pdf>>. Acesso em: 19 sep. 2018.

CRUZ, Bleise Rafael Da. **A prática da controladoria nos maiores bancos que operam no Brasil à luz de uma estrutura conceitual básica de controladoria.** 2009. 145 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

DOCPLAYER. **Anais do V Encontro de Estudos Organizacionais da ANPAD.** Disponível em: <<https://docplayer.com.br/7595857-Processo-de-institucionalizacao-da-controladoria-em-empresas-familiares-brasileiras.html>>. Acesso em 24 de ago. 2018.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008. 299 p.

HATAKEYAMA, Yoshio. **A revolução dos gerentes.** Belo Horizonte: UFMG, 1995. 210 p.

MARQUES, Brunna Fernanda; CAMARA, Marcia Regina Gabardo. **O setor de serviços, a indústria de software e de tecnologia de informação. Uma análise teórica e empírica.** In: XXII EAIC - Encontro de Iniciação Científica, 2013, Guarapuava. Anais do XXII EAIC - Encontro de Iniciação Científica. Guarapuava: Editora da Unioeste, 2013. v.1. p.1 – 4

_____, Brunna Fernanda; CAMARA, Marcia Regina Gabardo Da. **Patentes Em Biotecnologia No Brasil: Análise Da Evolução No Período De 2003 A 2013.** 2014. 49 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Econômicas, Universidade Estadual de Londrina, Londrina, 2014.

MOREIRA, Leide Vania Miranda. **Sistema de controle gerencial como fator de influência no ciclo de vida organizacional de empresas familiares.** 2017. 111 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2017.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implantação.** São Paulo: Atlas, 1993. 104 p.

Recebido em 16/12/2018.

Aprovado em 01/04/2019.