



O PAPEL DA CONTROLADORIA NA INTEGRAÇÃO FUNCIONAL DE OPERAÇÕES

THE ROLE OF CONTROLLERSHIP ON THE FUNCTIONAL INTEGRATION OF OPERATIONS

Lívia Arruda Castro (UFC)

Doutoranda em Administração e Controladoria

E-mail: liviacastro@gmail.com

Rodrigo Oliveira Miranda (FB-Uni)

Doutor em Administração de Empresas

E-mail: ro.miranda@hotmail.com

Clayton Robson Moreira da Silva (UFC)

Doutorando em Administração e Controladoria

E-mail: claytonrmsilva@gmail.com

Jislene Trindade Medeiros (UFC)

Doutoranda em Administração e Controladoria

E-mail: jislenetm@gmail.com

RESUMO

As interrelações funcionais influenciam o sucesso da estratégia global numa organização, buscando-se compor um todo coeso e harmônico de planos e ações que propiciem a aquisição de vantagens competitivas pela melhoria dos processos de negócios ou de elementos na cadeia de valor da empresa. Nesse contexto, a presença da controladoria se traduz em facilitar aos administradores o desenvolvimento e a implementação da estratégia empresarial. Dessa forma, este artigo teve como objetivo investigar o papel da controladoria na integração funcional de operações com as demais funções da organização. A pesquisa caracteriza-se como descritiva, com abordagem qualitativa, em que realizou-se um estudo de casos múltiplos, com aplicação de roteiro de entrevista para coleta de dados. Para interpretação dos dados utilizou-se a técnica de análise de conteúdo. Observou-se que a controladoria atua principalmente como órgão apto a unir e direcionar os esforços dos gestores dos diversos departamentos organizacionais para alcançar a maximização dos resultados da organização como um todo. Conclui-se que a controladoria desempenha papel fundamental ao prover para a alta administração condições efetivas de gerenciamento e monitoramento econômico-financeiro da organização, integrando as diversas áreas da organização.

Palavras-chave: Controladoria. Integração Funcional. Estratégia Empresarial.

ABSTRACT

The functional interrelations influence the success of the global strategy in an organization, seeking to compose a cohesive and harmonious whole of plans and actions that propitiate the acquisition of competitive advantages by the improvement of the business processes or elements in the value chain of the company. In this context, the presence of the controlling company translates into facilitating to the managers the development and the implementation of the

business strategy. Thus, this article aimed to investigate the role of controllership on the functional integration of operations with the other functions of the organization. The research is characterized as descriptive, with a qualitative approach, in which a multiple case study was carried out with application of interview script for data collection, for the interpretation of the data the technique of content analysis was used. It was observed that the controllership acts mainly as a department able to unite and direct the efforts of the managers of the various organizational departments to achieve the maximization of the results of the organization as a whole. It is concluded that the controllership plays a fundamental role in providing to the top management effective conditions of management and economic-financial monitoring of the organization, integrating the different areas of the organization.

Keywords: Controllership. Functional Integration. Business Strategy.

1 INTRODUÇÃO

As estratégias organizacionais podem ser definidas em diferentes níveis: corporativo, de negócio ou competitivo e funcional. O nível corporativo de estratégia refere-se à definição do campo de atuação das atividades de uma corporação. Portanto, só se deve desenvolver estratégia corporativa a partir do momento onde se sabe aonde quer chegar. Ao formular a visão de futuro, o gestor consegue conciliar motivações, vontade, valores e desafios da empresa. As estratégias de negócios são responsáveis por orientar o negócio em um ambiente composto por consumidores, mercados e concorrentes, e também deverá considerar a corporação da qual faz parte. As estratégias no nível da unidade de negócio aparecem pela necessidade de as empresas definirem unidades de análises distintas dentro de seu conjunto organizacional. O terceiro nível de estratégia compreende as estratégias funcionais, formuladas a partir das funções relativas a cada setor componente de uma organização ou unidade de negócio. Nesse nível procura-se utilizar e aplicar os recursos e habilidades de cada área funcional em busca de maximizar a produtividade dos setores (BARNEY; HESTERLY, 2008; BOYER; SWINK; ROSENZWEIG; 2005; HARRISON, 2005; MAIA, 2012; WHEELWRIGHT; HAYES, 1985).

Neste sentido, o bom desempenho das atividades relativas a cada área funcional da organização por meio de estratégias funcionais bem definidas refletirá na percepção dos consumidores sobre os produtos e/ou serviços que estão adquirindo e o valor que eles representam para o atendimento de suas necessidades (OLIVEIRA; PEREZ JUNIOR; SILVA, 2011). A atuação de cada área deve acontecer de forma sinérgica, ou seja, todas convergindo em relação aos objetivos definidos na estratégia corporativa e na estratégia de negócios (NASCIMENTO; REGINATO, 2010). As estratégias funcionais, portanto, devem integrar e coordenar as diversas áreas administrativas para que estas deem suporte na busca de vantagem competitiva (MONTGOMERY; PORTER, 1998).

Nesse contexto, a presença da controladoria se traduz em facilitar aos administradores o desenvolvimento e a implementação da estratégia empresarial. Esta função exerce um papel preponderante, apoiando e fornecendo subsídios para os diversos gestores no planejamento e controle das atividades operacionais, comerciais, financeiras, administrativas, tributárias etc., por meio da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades (OLIVEIRA; PEREZ JR.; SILVA, 2011). Borinelli (2006) aponta três enfoques diferentes para a missão da controladoria: otimização do resultado econômico; coordenação de esforços para busca de um resultado sinérgico; e suporte ao processo de gestão.

A controladoria atua no processo de gestão com o objetivo de proporcionar aos gestores os meios que os levem a atingir a eficácia organizacional, de modo que todas as decisões estejam voltadas à harmonia operacional, tomadas sempre à luz dos objetivos globais da organização e com os gestores atuando de forma sincronizada, no sentido de gerarem, com suas ações, os melhores resultados possíveis com o menor sacrifício de recursos possíveis ((OLIVEIRA; PEREZ JUNIOR; SILVA, 2011; NASCIMENTO; REGINATO, 2010).

Diante do exposto, considerando-se que a controladoria pode atuar em todo o ambiente organizacional, contribuindo para o resultado positivo dos negócios das organizações e fornecendo mecanismos de apoio para decisões dos gestores, esse estudo visa responder à seguinte questão de pesquisa: qual o papel da controladoria na integração funcional de operações com as demais funções da organização?

Nesse sentido, o objetivo geral do artigo é investigar o papel da controladoria na integração funcional de operações com as demais funções da organização. Com base nesse objetivo geral, foram definidos os objetivos específicos, a saber: (i) verificar como a função controladoria influencia a integração entre operações e as demais funções organizacionais; e (ii) investigar como a controladoria conduz o monitoramento e a integração desse processo.

A realização desta pesquisa justifica-se pela possibilidade de formar uma visão mais abrangente em relação às estratégias funcionais, especialmente a estratégia de operações, em conjunto com a controladoria, considerando as características presentes nas empresas pesquisadas e seus respectivos cenários econômicos. A atuação da área de controladoria pode ser vista como um órgão facilitador que fornece informações às demais áreas da empresa para que possam implementar suas estratégias específicas. É uma área que procura integrar o processo de decisões estratégicas de cada área com o objetivo global da organização, ou seja, com a diretriz estratégica da empresa como um todo. A discussão favorece uma nova compreensão do problema, com vista a determinar conceitos claros, prioridades e definições operacionais para a realização do estudo. Assim sendo, a pesquisa foi realizada na tentativa de buscar um melhor entendimento acerca da temática discutida.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A PERSPECTIVA DA ESTRATÉGIA DE OPERAÇÕES

As organizações reúnem um conjunto de atividades e ações variadas, em processos que determinam o cumprimento de sua missão e, portanto, das estratégias a serem seguidas para o alcance dos objetivos. A estratégia competitiva visa a estabelecer uma posição lucrativa e sustentável contra as forças que determinam a concorrência entre as indústrias. Assim, a escolha da estratégia competitiva destaca dois pontos centrais: (i) a atratividade das indústrias em termos de rentabilidade em longo prazo, e os fatores que determinam esta atratividade; e (ii) os determinantes da posição competitiva dentro de uma indústria (PORTER, 2005).

Conforme Porter (2005) o posicionamento de uma empresa dentro de sua indústria determina se a rentabilidade de uma empresa está abaixo ou acima da média da indústria. A base fundamental do desempenho acima da média a longo prazo é conhecida como sendo a vantagem competitiva sustentável. A importância de qualquer ponto forte ou ponto fraco que uma empresa possui é uma função de seu impacto sobre o custo relativo ou a diferenciação. Os dois tipos básicos de vantagem competitiva, combinado com o escopo de atividades para o qual uma empresa procura obtê-los, levam a três estratégias genéricas para alcançar o desempenho acima

da média em uma indústria: (i) Liderança de Custo; (ii) Diferenciação; e (iii) Enfoque (no custo ou na diferenciação). O uso das estratégias genéricas é amplamente difundido, por serem capazes de distinguir a essência do negócio, podendo dessa maneira, produzir um desempenho acima da média e uma possível vantagem competitiva (MINTZBERG et al., 2006).

Nas décadas de 1980 e 1990, os autores focaram em abordagens de negócio visando à obtenção de uma vantagem competitiva sustentável. Para Slack e Lewis (2009) as decisões estratégicas são aquelas que estabelecem objetivos globais que direcionam uma empresa, planejam o caminho (meio) que alcançará esses objetivos, dão ênfase aos objetivos de longo prazo e lidam com o quadro geral (não com atividades individuais). Salienta-se que a estratégia de operações é uma aplicação prática que tem como referência a estratégia competitiva, ou seja, a base para a empresa elaborar uma estratégia de operações é a definição dos objetivos de desempenho, que por sua vez devem estar alinhados à estratégia competitiva (CERRO et al., 2009). É atribuída a Skinner (1969) a elaboração inicial sobre este assunto, a relação entre a estratégia da empresa e operações não era facilmente compreendida, embora a política de produção necessitasse ser especificamente projetada para atender às necessidades definidas no nível estratégico. Os gestores se preocupavam basicamente em baixa de custos e alta eficiência, identificando ao longo do tempo que esses fatores não eram suficientes para o retorno esperado. Tendo isso em vista, ressaltou-se a importância do alinhamento entre estratégia de produção, ou estratégia de operações, com a estratégia corporativa (SKINNER, 1969).

As pesquisas sobre mudanças estratégicas nas operações abordam a questão de como as empresas mudam essas estratégias ao longo do tempo (BOYER; SWINK; ROSENZWIEG 2005). Assim, Paiva e Vieira (2011) destacam que as estratégias de operação ocorrem em função de adversidades e imprevistos do mercado, gerando assim um novo foco, novas prioridades e, conseqüentemente, novas decisões estratégicas.

As prioridades competitivas usualmente citadas e comentadas na literatura sobre estratégia de operações são: qualidade, entrega, flexibilidade e custo. A existência de *trade-offs* entre as prioridades competitivas é um tema tratado por diversos autores, na medida em que a administração dos *trade-offs* existentes é fundamental para compor uma estratégia ajustada às condições competitivas da empresa (HAYES; PISANO, 1996; SKINNER, 1969; SLACK; LEWIS, 2009; WASSENHOVE; CORBETT, 1993).

Contudo, Ferdows e De Meyer (1990) contestam a generalização desse *trade-off*, propondo um modelo cumulativo de capacidades, chamado de cone de areia (*sandcone*), o qual pressupõe que a gestão de operações deve focar, inicialmente, em qualidade e, ao desenvolver esta capacidade, desenvolver capacidade de entrega confiável, seguido pelo aprimoramento da velocidade de resposta e, por fim, os esforços devem ser direcionados para produzir com eficiência em custos. De acordo com o modelo do cone de areia, uma capacidade superior só deve ser melhorada após a capacidade anterior ter sido completamente desenvolvida.

Para Ferdows e De Meyer (1990), é possível fugir das armadilhas impostas pelos *trade-offs* mencionados por Skinner (1969), sendo um *trade-off* clássico aquele que considera que uma empresa, ao concentrar seus esforços na aquisição de baixos custos de operação, poderá comprometer o desempenho em outros critérios importantes para a sua competitividade. De fato, muitas organizações conseguem trabalhar com alta qualidade, resposta rápida para as condições de mudança do mercado e, assim, alcançar baixos custos de operação. Fala-se, então, de capacidades cumulativas, em que as organizações devem direcionar a atenção gerencial e os recursos para o alcance da qualidade; então, os recursos para alcançar esta qualidade podem ser expandidos para o alcance da confiabilidade, da flexibilidade e da eficiência. Dessa forma,

acredita-se ser possível a melhoria de um objetivo de desempenho sem o comprometimento de outro.

Depreende-se que as empresas tentam possuir habilidades que as permitam competir, considerando mais de um critério de desempenho. Por outro lado, torna-se perceptível o fato de que nem sempre o objetivo de desempenho qualidade é considerado isoladamente como o mais importante, já que dependendo da situação pode não se adequar perfeitamente.

2.2 INTEGRAÇÃO FUNCIONAL

O aumento do tamanho das empresas, do volume de negócios e da complexidade dos processos organizacionais exigiu a criação dos departamentos ou divisões especializadas. Este processo de diferenciação, como o próprio termo sugere, faz com que as áreas se tornem diferentes em termos de suas habilidades, competências, interesses e modo de interpretar os objetivos organizacionais (GALPIN; HILPIRT; EVANS, 2007). As empresas contam com várias funções distintas, estas áreas funcionais dependem umas das outras para a execução dos processos organizacionais. O interesse pela gestão dos processos organizacionais tem aumentado devido a diversos fatores: a mudança das estruturas de mercado resultante da globalização, a complexidade das grandes corporações e das cadeias de suprimento, a responsabilidade social e a governança corporativa e a evolução da tecnologia da informação. Isso mostra a importância de uma boa integração entre as áreas funcionais para que os objetivos organizacionais possam ser atingidos (GONÇALVES, 2000; PIMENTA; SILVA; YOKOYAMA, 2011).

A visão funcional baseia-se no organograma como modelo primordial do negócio. Todos os recursos são alocados a departamentos individuais, os quais são divididos por especializações funcionais e apresentam uma hierarquia de estruturas de subordinação. Gonçalves (2000) define a organização estruturada por funções como um conjunto de unidades funcionais verticais isoladas umas das outras, operando em paralelo, sem muita interligação. Neste modelo, os processos precisam atravessar as fronteiras entre as 'chaminés' funcionais, com sensível perda de tempo, qualidade e capacidade de atendimento.

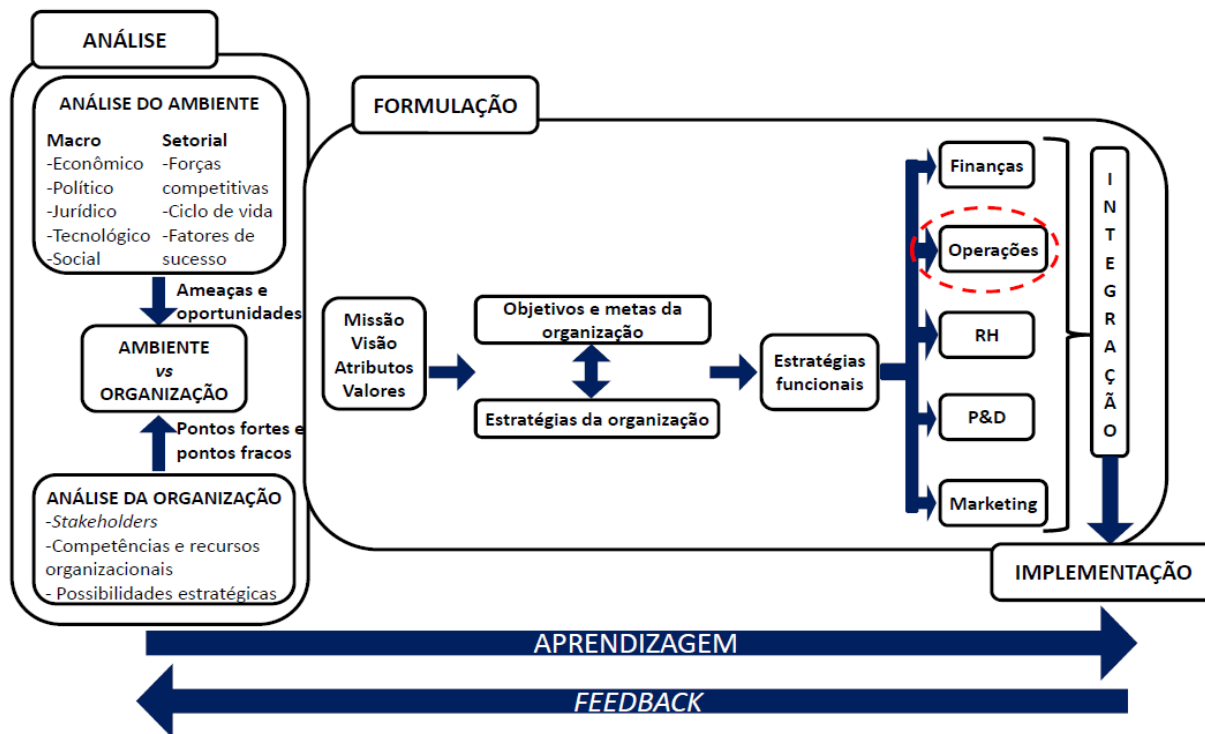
A integração funcional pode ser definida a partir de três perspectivas: a que descreve a integração como um processo de interação entre os departamentos; a que descreve a integração como um processo de colaboração; e outra que sugere a visão da integração como a junção dos processos de interação e de colaboração. Esta última perspectiva é denominada composta. Cada perspectiva conduz a ênfases diferentes no tocante às preocupações dos gestores quanto à qualidade do relacionamento entre os departamentos. A visão de interação dá ênfase ao uso de comunicação na forma de reuniões e fluxos de informação entre os departamentos. As atividades de interação são atividades de troca de informação, que incluem reuniões de comitês e trocas de documentos padronizados (KAHN; MENTZER, 1998).

A segunda perspectiva apresentada por Kahn e Mentzer (1998), a da colaboração, é caracterizada como um processo afetivo, voluntário, mútuo e compartilhado, que implica o compartilhamento de valores, objetivos comuns e comportamento colaborativo. Colaborar é trabalhar junto, buscando uma visão comum, entendimento mútuo e compartilhamento de recursos.

Já a perspectiva composta para a integração interdepartamental (interação mais colaboração), também apresentada pelos mesmos autores implica uma visão multidimensional. Caracteriza-se por compartilhamento de informação e envolvimento ou comunicação e trabalho

em equipe (ELLINGER; DAUGHERTY; KELLER, 2000; KAHN; MCDONOUGH, 1997; PIMENTA, 2011). A Figura 1 apresenta um processo estratégico empresarial típico que contempla a necessidade da integração funcional.

Figura 1 – Processo estratégico empresarial e integração funcional



Fonte: Elaborado com base em Porter (1981), Slack e Lewis (2009).

Essa maneira de ver a organização como um conjunto de departamentos e/ou unidades funcionais isoladas uma das outras cedeu lugar à maneira de ver a organização como um sistema constituído por processos interligados, que transcendem funções, ligam atividades organizacionais e fortalecem o conceito de clientes internos e externos. Em suas pesquisas, Pagell (2004) definiu integração como o processo de interação e colaboração entre funções, como operações e logística, que trabalham conjuntamente para o alcance de resultados aceitáveis mutuamente e para suas organizações.

Os gestores de empresas aprenderam que a exploração de capacidades organizacionais requer um alto nível de integração entre as diferentes funções da empresa. Em função disto, a integração das funções internas, bem como da cadeia de suprimentos, é um desafio enfrentado pelas organizações, de modo que a falta desta integração indica processos sendo desenvolvidos com propósitos distintos, levando a baixos níveis de desempenho organizacional (BRAGANZA, 2002; PAGELL, 2004).

Esta integração ocorre de forma estratégica, interna e externamente. A integração interna refere-se ao desenvolvimento de práticas que dêem suporte aos objetivos de operações, integrando várias partes de uma mesma organização. A integração externa se refere ao alinhamento dos objetivos de operações com as necessidades de mercado e as necessidades competitivas da empresa. O foco da integração externa está na estratégia de integração com clientes, a produção e os processos dos fornecedores. Adicionalmente, a integração interna seria

um importante precursor de uma efetiva integração externa (KOUFTEROS; VONDEREMBSE; JAVARAM, 2005; PAGELL, 2004; PLATTS et al., 1995).

Maier e Schroeder (2001) acrescentam ainda que a estratégia de operações define requisitos em que um alto grau de cooperação interna, por meio de integração funcional como do design interfuncional, pode levar a vantagens no processo de produção. Com isto, fica evidenciado que a estratégia de operações, em busca de melhor desempenho e eficiência de processos, pode direcionar e estabelecer maior integração funcional. Conforme afirmam Paiva, Roth e Fensterseifer (2008), uma empresa funcionalmente integrada é aquela em que as áreas funcionais, como marketing, finanças e operações, discutem problemas em conjunto, trabalham cooperativamente para soluções de problemas e colaboram continuamente entre si.

2.3 CONTROLADORIA: MISSÃO E FUNÇÕES

Em resposta às exigências de um mercado cada vez mais competitivo, as empresas estão passando por processos de mudanças profundas, como, por exemplo, adoção de novas tecnologias, inovações de produtos, maior preocupação com a sustentabilidade, entre outras. Desses processos, em que se busca o aproveitamento e o domínio das oportunidades emergentes, depende a continuidade das organizações. É nesse ambiente que as empresas buscam cada vez mais métodos e técnicas que possibilitem maximizar seu desempenho em diferentes dimensões, especialmente o desempenho econômico.

Na visão de Martin (2002), a controladoria tem foco na dimensão estratégica das empresas, na medida em que prepara a empresa no presente para que ela possa estar viva e rentável no futuro. Essa ênfase faz com que a controladoria, naturalmente, incorpore instrumentos e técnicas de projeção e exploração futura das variáveis ambientais (internas e externas), melhorando o suporte informacional sobre a realidade e, dessa forma, propiciando decisões melhores e mais conscientes.

De forma semelhante, Biachi, Backes e Giongo (2006) atribuem à controladoria essa visão estratégica, ao afirmarem que sua atuação no processo de gestão tem o objetivo de proporcionar aos gestores o suporte para atingir a eficácia organizacional, em que as decisões são tomadas com base nos objetivos traçados, com os gestores atuando de forma sincronizada no sentido de gerar, com suas ações, os melhores resultados possíveis. Nesse sentido, segundo Nascimento e Reginato (2010), a controladoria atua de maneira a proporcionar que as áreas executem suas atividades de maneira integrada, buscando a integração entre as equipes, possibilitando que a alta administração assegure o alcance do resultado econômico para atender à missão da empresa e promover a eficácia organizacional.

Segundo Borinelli (2006), a controladoria é responsável pelo controle do processo de gestão e pela geração e fornecimento de informações de ordem operacional, econômica, financeira e patrimonial demandadas para assessorar as demais unidades organizacionais durante o processo de gestão, buscando integrar os esforços dos gestores para que se obtenha um resultado organizacional sinérgico e otimizado. Cavalcante et al (2012) comentam que a essencialidade da controladoria no tocante ao apoio estratégico e operacional às empresas, acontece em virtude da necessidade de uma área que auxilie os gestores diretamente no processo de planejamento, execução e controle de atividades administrativas da organização.

A controladoria surgiu, portanto, com o objetivo de ampliar e disseminar o entendimento da empresa e como ela deve funcionar, identificando a razão de ser de uma organização e os fatores que contribuem, ou não, para a eficiência e eficácia de suas operações, de forma que se

garanta a continuidade do negócio pela geração contínua de resultados econômicos favoráveis (NASCIMENTO; REGINATO, 2010; SCHIER, 2007).

O mundo dos negócios está em permanente evolução, gerando um aumento da complexidade do ambiente empresarial. Assim, as organizações necessitam se adaptar a essas evoluções, com o auxílio de um órgão administrativo que contribua para a manutenção e aperfeiçoamento das atividades empresariais, tendo em vista a continuidade da empresa. A controladoria oferece aos envolvidos, nesse contexto de mudanças e desenvolvimento, uma série de modelos aprimorados e respostas às mais variadas questões suscitadas pela complexa realidade dos negócios (CORNACHIONE JUNIOR, 2001).

Sob essa perspectiva de Cornachione Junior (2001), vale ressaltar o entendimento de Catelli (2001) e Figueiredo e Caggiano (2008) sobre a missão da controladoria. Para os autores, a controladoria tem a missão de zelar pela continuidade e progresso da empresa, assegurando a otimização da eficácia organizacional, através de sua contribuição na formação de um modelo de gestão e na modelagem de um sistema de informações integrado ao processo de gestão, que irá subsidiar as decisões dos gestores no planejamento, execução e controle das atividades que levarão a organização a uma situação objetivada.

A área de controladoria tem como missão estabelecer as conexões do processo de gestão, elemento central da dimensão de controle de gestão, com as informações por ele requeridas, obtidas a partir do uso de sistema de informações que possibilite a ela exercer essa atividade. Busca estabelecer ambiente propício para o desenvolvimento das atividades da empresa com vistas à sua continuidade e otimização de seu resultado global, propiciando aos gestores instrumentos que permitam uma visão global das aplicações e recursos que estão sendo empregados na empresa, a fim de verificar como suas metas poderão ser alcançadas e, dessa forma, tomar as melhores decisões (GUIMARAES et al., 2007; NASCIMENTO; REGINATO, 2010; SCHIER, 2007).

As funções têm por objetivo orientar o campo de atuação de determinada área do conhecimento, são como a ação própria ou natural de um órgão, aparelho ou máquina (LUNKES; SCHNORRENBERGER; ROSA, 2013). Destaca-se ainda que a eficácia empresarial depende da adequação dos padrões culturais aos desafios do ambiente em que a empresa está inserida, e a controladoria é uma área de integração com as demais, coordenando os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, superior à soma dos resultados individuais de cada área. O apoio dado ao processo de tomada de decisão ocorre através da coleta e geração de informações relevantes, fidedignas e tempestivas, provendo aos gestores meios de alcançar um resultado global coerente com as metas traçadas, buscando desta forma, a eficácia empresarial e a sua sobrevivência.

É na administração dessas situações que se insere a controladoria, cuja função básica é subsidiar os gestores na busca constante da eficácia organizacional, através da disseminação de informações tempestivas e relevantes, mantendo uma estreita relação com os objetivos planejados em cada área da empresa (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 2001; FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008). Considerando-se o exposto, percebe-se a importância e o potencial da controladoria em facilitar o processo de integração funcional.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho constitui um estudo descritivo, com abordagem qualitativa (COLLIS; HUSSEY, 2005; GIL, 2008). Para a execução desta pesquisa, adotou-se o estudo de

casos múltiplos, em que duas organizações foram analisadas. Prefere-se essa modalidade em relação ao estudo de caso único, pois os benefícios analíticos são mais significativos, ou seja, possibilita um efeito de argumentação mais forte, em que se objetiva apresentar evidências mais convincentes, análises mais substanciais e conclusões mais contundentes. Ter casos múltiplos contribuirá para reforçar os achados de todo o estudo, no sentido de que os casos múltiplos podem ser escolhidos como replicações de cada caso, como comparações deliberadas e contrastantes, ou variações com base em hipóteses ou pressupostos (ANDRADE, 2008; YIN, 2010).

Como técnica de coleta de dados foi utilizada a entrevista, apoiada em um roteiro semiestruturado, na tentativa de compreender o significado que os entrevistados atribuem as questões e situações levantadas na pesquisa, oferecendo perspectivas diferentes sobre determinado evento. É uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas (KERLINGER, 2003; MARTINS, 2000). As entrevistas foram realizadas com os gestores diretamente responsáveis pela unidade de controladoria das empresas, ou seja, que exercem as funções inerentes à controladoria.

Para efeito de análise dos dados obtidos por meio das entrevistas, aplicou-se a técnica de análise de conteúdo, que compreende um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando obter, por meio de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores que permitam a inferência de conhecimentos relativos a condições de produção/recepção destas mensagens. Adicionalmente, consiste em um conjunto de técnicas e métodos empregados para obter informações e descobertas dos dados coletados, que de outra forma não estariam disponíveis. Além disso, pode ajudar a evitar julgamentos e conclusões errôneas e sem base analítica (BARDIN, 2011; RICHARDSON et al., 2008).

O estudo de caso foi realizado em duas empresas com sede em Fortaleza – Ceará, e para não revelar a razão social das empresas pesquisadas, conforme solicitado pelas mesmas, foi atribuída às denominações de empresa A e empresa B.

A empresa A atua no segmento de engenharia de infraestrutura, operando com mais de 5.000 colaboradores, aliando experiência às técnicas mais modernas de execução e acompanhamento dos seus negócios para superar as expectativas de seus clientes quanto à custo, prazo, qualidade dos serviços prestados e relações interpessoais. A empresa B é considerada pioneira na industrialização e comercialização de ferro no mercado cearense para construção e derivados, além do setor siderúrgico voltado para o mercado da construção civil. Sua gestão é marcada pelo bom relacionamento com os clientes, figurando como líder regional no setor, com investimentos constantes em pessoal, tecnologia, estoque e seleção de produtos. Conta com cerca de 2.000 funcionários, além de gerar cerca de 3.200 empregos indiretos.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Na empresa A, a controladoria busca a acessibilidade de diversos tipos de informações que propiciem uma melhor tomada de decisão, adequando-se de forma rápida as exigências do mercado, comprometida com a execução das estratégias, considerando a informação um importante recurso organizacional e uma fonte potencial de vantagem competitiva. Na opinião do *controller*, a controladoria busca prestar informações com qualidade e rapidez, que permitem decisões mais esclarecedoras em todos os âmbitos da empresa, assim criar condições para

exercer o controle, garantir informações adequadas ao processo decisório, coordenar a elaboração do planejamento estratégico e operacional, zelar pelo bom desempenho da organização e sugerir indicadores de desempenho, financeiros e não financeiros. O *controller* da empresa A afirma ainda que a área de controladoria está focada na divulgação de resultados com uma visão de negócio, uma visão estratégica, articulando as ações empresariais para atingir os objetivos do negócio numa perspectiva realista.

O *controller* atua no sentido de buscar informações de como a empresa está caminhando em relação aos objetivos traçados. Devido ao crescimento da empresa, o volume de informações produzidas, a controladoria torna-se cada vez mais importante para a tomada de decisões e disseminar as áreas de execução da empresa. As informações têm por finalidade permitir que as operações continuem acontecendo dentro do ciclo operacional, mensurando de maneira mais confiável os resultados.

O gerente de controladoria da empresa B afirma que a controladoria participa de maneira ativa na tomada de decisões, sugerindo, votando inclusive, mas a decisão final é da alta administração. Anteriormente a área não era denominada controladoria porque, na visão do gerente de controladoria, não havia orçamento e, na opinião dele, uma das coisas que caracteriza a controladoria é a gestão orçamentária. Com a criação formal da unidade controladoria se incorporou a figura do orçamento e do reporte, sendo a área de reporte a que mais se aproxima da célula da controladoria geral, já que envolve todas as áreas.

Existe uma preocupação em gerar informações úteis à alta administração, atendendo às necessidades dos gestores e auxiliando na interpretação dos resultados alcançados por meio da análise das demonstrações contábeis, dos indicadores financeiros e não financeiros, entre outras ferramentas. A controladoria participa das funções de: avaliação da empresa como um todo, elaboração de planejamento, elaboração de orçamento, coordenação e controle do orçamento, coordenar os esforços dos gestores das áreas (sinergia), realizar análises financeiras, analisar os processos organizacionais, interpretação do impacto econômico dos eventos sobre o patrimônio da empresa, apoio a tomada de decisão, e desenvolver condições para a realização da gestão econômica.

A controladoria pode ser encontrada em três níveis diferentes numa organização: controladoria corporativa e de unidade. Nas empresas objeto de estudo tem-se a controladoria corporativa, sendo a existência de uma área organizacional que faz a consolidação das partes, ou seja, que pensa no todo. Adicionalmente, há a controladoria de unidade que envolve todas as áreas das empresas: custos, orçamento, patrimônio, planejamento, divulgação, marketing, comercial, financeiro, trabalhando em conjunto com o gestor responsável de cada unidade para que as todas as informações possam ser coletadas e analisadas de forma sinérgica.

As empresas contam com várias funções distintas, como *marketing*, produção, logística, finanças, contabilidade, recursos humanos, tecnologia da informação, e outras. Estas áreas funcionais dependem umas das outras para a execução dos processos organizacionais. O interesse pela gestão dos processos organizacionais tem aumentado devido a diversos fatores: a mudança das estruturas de mercado, a complexidade das operações e geração do desenvolvimento de produtos, a responsabilidade social e a governança corporativa e a evolução da tecnologia da informação. Para as empresas objeto de estudo isso mostra a importância de uma boa integração entre as áreas funcionais para que os objetivos organizacionais possam ser atingidos.

Justificando a integração funcional tem-se na lista das atividades da controladoria as funções de monitoramento, avaliação permanentemente e observância de todas as etapas e

procedimentos para os processos embutidos nas atividades operacionais em cada área das empresas. Denota-se dentro do enfoque de integração funcional tem estreita relação com o enfoque de controle do processo de gestão.

Com base nos resultados até evidenciados apresenta-se as funções de controladoria utilizadas pelas empresas A e B como forma de integração funcional: planejamento, orçamento, execução e controle. O Quadro 1 apresenta a definição cada uma delas.

Quadro 1 – Funções de controladoria empresas A e B

Função	Definição
Planejamento	Estabelecimento de objetivos, metas e planos (estratégicos e operacionais)
Orçamento	Transformações dos planos nos orçamentos operacional e financeiro
Execução	Implementação dos planos (realização das ações)
Controle	Observação e mensuração do desempenho, comparação do desempenho real com o esperado e análise das variações e de suas causas

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

A controladoria busca manter permanente monitoramento sobre os controles das diversas atividades e do desempenho de outros departamentos. Para a integração funcional os responsáveis pela área de controladoria destacam as atividades e funções de planejamento e orçamento.

No tocante ao planejamento cabe à controladoria o papel de administradora do processo em conjunto com os gestores de cada área, estabelece, quantifica, analisa, seleciona e aprova os planos, objetivando o melhor desempenho econômico da empresa como um todo, deixando claro que cada área é responsável por seu planejamento. A controladoria interage, fortemente, com as demais funções organizacionais, criando condições para que os gestores elaborem seus planos, à luz do plano estratégico, e essa os integre de forma a se ter um plano global, organizado por áreas ou funções organizacionais (GUERREIRO, 1999; MAMBRINI; BEUREN; COLAUTO, 2002).

Quadro 2 – Função de planejamento da controladoria empresa A e B

Participar ativamente das escolhas das diretrizes e definição de objetivos estratégicos, em conjunto com os gestores das demais funções organizacionais, sendo a coordenadora desse processo.
Coordenar o processo de construção, como um todo, do plano em nível operacional.
Assessorar as diversas unidades e funções organizacionais com informações e aconselhamentos de caráter operacional, econômico e financeiro.
Consolidar os diversos planos das unidades e funções organizacionais num planejamento global integrado

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Com base no Quadro 2 ressalta-se que, nessa fase, são pré-requisitos a definição clara da missão da empresa, o envolvimento e participação dos gestores de todas as áreas, um sistema de informações sobre as variáveis ambientais, informações sobre os desempenhos passados e o conhecimento do ambiente interno da organização. Com o envolvimento e a participação de todos os gestores na fase do planejamento estratégico, estes passam a entender os objetivos da organização de uma forma global, buscando a integração do planejamento de todas as áreas a fim de alcançar a eficácia operacional (CATELLI, 2001).

O orçamento é o processo organizacional de quantificação dos planos empresariais, em termos de recursos a serem consumidos e produzidos para ser utilizado como direcionador das atividades dos membros da organização e como elemento de controle. A elaboração do pode ser

dividida em dois blocos: etapa operacional e etapa financeira. A etapa operacional consiste nos planos que proporcionam condições de estruturação das atividades da organização, de maneira a integrar as atividades, as operações. A financeira corresponde à tradução de todas as atividades para uma mesma linguagem a monetária (FREZATTI, 2006).

A controladoria não elabora o orçamento, mas sim de administra o processo. Em ambas empresas o posicionamento é que os gestores das diversas áreas e funções organizacionais são competentes para quantificar seus planos. Ao final os planos precisam ser integrados e consolidados para que se possa gerenciar não só as partes, mas, igualmente, o todo organizacional. Nesse sentido, tendo-se em vista a controladoria e sua função de integradora dos diversos esforços individuais, é ela que administrar e coordena o processo de elaboração do orçamento conforme sintetizado no Quadro 3.

Quadro 3 – Função de orçamento da controladoria empresa A e B

Coordenar o processo de construção do orçamento.
Determinar, em conjunto com as demais unidades organizacionais, as premissas e diretrizes orçamentárias, à luz dos planos estratégico, tático e operacional.
Assessorar as demais unidades da organização na elaboração dos seus respectivos orçamentos, referente aos conceitos de mensuração a serem utilizados.
Consolidar os orçamentos das áreas num orçamento global para toda a organização, em seus aspectos operacionais, econômicos, financeiros e patrimoniais, buscando a otimização do todo.
Avaliar os orçamentos das unidades, bem como o orçamento consolidado, a fim de verificar se atendem as definições dos planos estratégico, tático e operacional.

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

A função execução compreende o momento em que os gestores fazem os planos acontecerem, é a etapa em que as ações planejadas são implementadas, as ações se concretizam e as transações ocorrem. É nessa fase que os recursos são consumidos e os produtos gerados. Portanto, nessa etapa, busca-se que tudo aconteça em consonância com aquilo que foi planejado e orçado. Nessa etapa a controladoria, demonstrado no Quadro 4, procura organizar e direcionar os esforços dos executores para a consecução das diretrizes esboçadas no planejamento.

Nesta fase consiste à controladoria coordenar o relacionamento entre os planos, com vistas à obtenção de sinergia entre as demais funções e, conseqüentemente, a otimização do todo. Apesar de participar ativamente de todos os processos gerenciais, o propósito da controladoria não é o de intervir na execução dos gestores de cada área. Portanto, a atividade de controladoria na fase de execução consiste em fornecer o apoio por meio de um sistema de informação eficaz, com valores reais e valores-padrão (ANDRADE; PELEIAS, 2003; FARIAS, 1998).

Quadro 4 – Função de execução da controladoria empresa A e B

Auxiliar as diversas unidades e funções organizacionais na aplicação dos recursos planejados.
Dar suporte às diversas unidades e funções organizacionais na implementação dos projetos.
Coordenar os esforços dos gestores das diversas unidades e funções organizacionais na consecução dos seus respectivos objetivos e também dos objetivos da empresa como um todo.
Fornecer apoio informacional sobre o andamento da implementação dos planos.

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Por meio da função de controle a controladoria consegue reunir elementos de comparação do desempenho real da organização com os planos e diretrizes definidos pela função de planejamento, para dirigir a organização no tempo, rumo aos objetivos desejados. O

controle é a etapa contínua e recorrente, que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução, analisa os desvios ocorridos, procurando identificar suas causas, sejam elas internas ou externas, direciona as ações corretivas, observando a ocorrência de variáveis no cenário futuro, visando alcançar os objetivos propostos (FREZATTI; 2006; PELEIAS, 2002).

Porém, como destacam os entrevistados das empresas A e B, controladoria não é a responsável exclusiva pelo processo de controle, que é uma função que permeia toda a instituição e deve ser efetuada por todas as áreas, por meio da atribuição de responsabilidades específicas. O controle é exercido por todos os gestores da empresa, com o apoio fornecido pela controladoria, responsável pelo acompanhamento e coordenação dos objetivos globais da empresa. A controladoria, face ao seu papel de consolidadora dos planos organizacionais, tem de fazer com que o controle aconteça, por meio de um processo sistemático, produzindo e divulgando informações para que os gestores de todas as unidades organizacionais utilizem tais informações para se assegurarem que seguem na direção pretendida (BORINELLI, 2006; MOSIMANN; FISCH, 1999).

Os entrevistados também corroboram ao afirmar que é imprescindível que a controladoria exista responsável por garantir que os planos, uma vez consolidados, aconteçam. Se os diversos executivos organizacionais estiverem mais preocupados com seus objetivos específicos e menos com os corporativos, nesse caso deve haver uma função que garanta que os planos globais aconteçam e essa função é a controladoria.

Quadro 5 – Função de controle da controladoria empresa A e B

Gerar informações que contemplem eventos planejados e realizados, a fim de verificar o grau de aderência entre os planos e o real.
Gerar relatórios que apontem desvios em relação ao planejado.
Interagir com as demais funções e unidades organizacionais no sentido de identificar as causas dos desvios.
Exercer, efetivamente, o controle.
Garantir a eficácia do sistema de controle.
Revisar periodicamente o sistema de controle.
Coordenar o processo de controle.

Fonte: Elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa.

O objetivo da função de controle é a avaliação de desempenho para traduzir a estratégia organizacional, por meio de um conjunto integrado de medidas financeiras e não financeiras, que abrangem do nível executivo ao nível operacional. Neste sentido, os objetivos do controle estratégico baseiam-se em comunicar ou transmitir as estratégias para toda a organização e receber o *feedback* operacional sobre o desempenho das estratégias formuladas e comunicadas pelas áreas afins. O Quadro 6 apresenta um resumo geral do nível de participação da área de controladoria, levando em conta as respostas obtidas por meio do roteiro de entrevista.

Quadro 6 – Resumo geral do nível de participação das áreas das empresas investigadas no desempenho das funções de controladoria

Funções	Empresa A				Empresa B			
	Nunca participa	Raramente participa	Participa às vezes	Participa quase sempre	Nunca participa	Raramente participa	Participa às vezes	Participa quase sempre
Análise do ambiente externo (identificação de oportunidades e ameaças)				X				X
Avaliação da empresa como um todo				X				X
Elaboração de planejamento			X					X
Coordenação e controle do planejamento			X				X	
Elaboração de orçamento				X				X
Coordenação e controle do orçamento				X				X
Realizar avaliação de desempenho da organização			X					X
Coordenar os esforços dos gestores das áreas (sinergia)				X				X
Realizar análises financeiras				X				X
Analisar os processos organizacionais				X				X
Sugerir medidas corretivas			X					X
Interpretação do impacto econômico dos eventos sobre o patrimônio da empresa		X					X	
Estudos de análise da viabilidade de projetos de investimentos				X				X
Realizar controle interno			X				X	
Apoio à tomada de decisão			X					X
Desenvolver e gerenciar o sistema contábil de informação	X							X
Gerenciar o departamento de contabilidade	X							X
Elaboração e análise interpretativa das demonstrações contábeis	X							X
Desenvolver e gerenciar o sistema de custos		X			X			
Proteção, registro e controle patrimonial (ativos fixos)		X				X		
Assessorar auditoria externa								
Realizar auditoria interna	X				X			
Gestão do sistema de informações gerenciais			X					X
Subsidiar o processo de gestão				X				X
Realizar planejamento tributário	X				X			
Mensuração do resultado econômico	X							X
Desenvolver condições para a realização da gestão econômica				X				X

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa

Apesar das diferenças existentes entre a literatura e a realidade das organizações, percebe-se que há algumas funções apresentadas na literatura que são encontradas mais facilmente na realidade empresarial, indicando que grande parte das preocupações da controladoria deve estar voltada para a visão de futuro da organização, com uma postura proativa em relação à empresa. A partir dos resultados encontrados, é possível vislumbrar que as

práticas de controladoria se dão a nível tático, operacional e a nível estratégico, em que a função planejamento e orçamento se mostram mais presentes.

5 CONCLUSÃO

Considerando o arcabouço teórico explorado, buscou-se investigar o papel da controladoria na integração funcional de operações com as demais funções da organização. Observou-se que a controladoria funciona como uma área que presta informações com qualidade e rapidez, que permite decisões mais esclarecedoras em todos os âmbitos da empresa, e assim criar condições para exercer o controle, garantir informações adequadas ao processo decisório, alinhadas com os objetivos estratégicos definidos pela organização e em conformidade com o que espera o mercado. Notou-se que a controladoria atua principalmente como órgão apto a unir e direcionar os esforços dos gestores dos diversos departamentos organizacionais para alcançar a maximização dos resultados da organização como um todo.

As empresas pesquisadas apresentam nível estratégico e operacional, contando com a utilização de sistema de informações e utilização de instrumentos gerenciais. As funções de controladoria manifestam-se por meio de técnicas que possibilitam planejar, executar e controlar de forma eficaz a gestão empresarial, objetivando manter o gestor informado sobre os eventos empresariais de cada área e da empresa como um todo.

Conclui-se que a controladoria desempenha papel fundamental ao prover para a alta administração condições efetivas de gerenciamento e monitoramento econômico-financeiro da organização, integrando as diversas áreas da organização. Seu principal consiste em organizar e reportar dados relevantes, exercer uma força ou influência que induza os executivos a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa, para proporcionar às organizações cada vez mais diferenciação no mercado, buscando novas estratégias que propiciem a elas criar vantagem competitiva.

A principal limitação do estudo foi a dificuldade de acesso aos documentos das empresas, já que a maioria dos sujeitos sociais da pesquisa tiveram receio de divulgar alguma informação importante e de grande competitividade. Outra limitação diz respeito à natureza da fonte dos dados, pois, em geral, é grande a dificuldade de trabalhar com dados primários oriundos de entrevistas, devido à dificuldade de agendamento e acesso aos gestores de outras áreas.

Esta pesquisa não esgota as descobertas acerca do tema, mas intenciona, com seus achados, colaborar no direcionamento e no estímulo de novas pesquisas sobre a temática. Dessa forma, sugerem-se novas pesquisas, ampliando o número de empresas a serem pesquisadas e a utilização das teorias organizacionais, como a teoria institucional e da contingência. Recomenda-se aprofundar e ampliar a pesquisa em empresas de segmentos diferenciados, comparando os resultados aqui obtidos com as práticas de controladoria nessas empresas, e ainda, identificar diferenças da controladoria entre as empresas, apontando os fatores que determinam a aplicação do modelo de controladoria para cada tipo de organização.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 343-355.

ANDRADE, I. R. S.; PELEIAS, I. R. Controladoria e cultura organizacional: um estudo de caso. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, Conselho Federal de Contabilidade, n. 142, ano 32, p. 29-39, jul./ago. 2003.

ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. rev. e amp. Lisboa: Edições 70, 2011.

BARNEY, J. B.; HESTERLY, W. **Administração estratégica e vantagem competitiva**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.

BIANCHI, M.; BACKES, R. G.; GIONGO, J. A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. **Contexto**, Porto Alegre, v. 6, n. 10, p. 1-23, 2º semestre, 2006.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática**. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BOYER, K. K.; SWINK, M.; ROSENZWIEG, E. D. Operations strategy research in the POMS journal. **Production and Operations Management**, v. 18, n. 6, p. 442-449, 2005.

BRAGANZA, Ashley. Enterprise integration: creating competitive capabilities. **Integrated Manufacturing Systems**, n.13, v.8, p.562-572, 2002.

CATELLI, A (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTE, D.S.; DE LUCA, M. M M.; PONTE, V. M. R.; GALLON, A. V. Características da controladoria nas maiores companhias listadas na BM&FBovespa. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n.3, p. 113-134, jul./set. 2012.

CERRA, A. L.; CALIFE, N.; NOGUEIRA, E.; MAIA, J. L.; ALVES FILHO, A. G. Estratégias de operações e tecnológicas de empresas do setor de linha branca. **Revista Gestão Industrial**, Ponta Grossa, v. 5, n.2, p.159-175, 2009.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CORNACHIONE JUNIOR, E. B. **Sistemas integrados de gestão**. São Paulo: Atlas, 2001.

ELLINGER, A. E.; DAUGHERTY, P.J.; KELLER, S. B. The relationship between marketing/logistics interdepartmental integration and performance in U.S.

manufacturing firms: an empirical study. **Journal of Business Logistics**, v. 21, n. 1, p. 1 – 22, 2000.

FARIAS, C. G. B. **A Controladoria no contexto do Sistema de Gestão Econômica – uma abordagem para Instituições Financeiras**. 1998. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

FERDOWS, K.; DE MEYER, A. Lasting Improvements in Manufacturing Performance: In Search of a New Theory. **Journal of Operations Management**, v. 9, n. 2, p. 168-184, 1990.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GALPIN, Timothy; HILPIRT, Rod; EVANS, Bruce. The connected enterprise: beyond division of labor. **Journal of Business Strategy**, v. 28, n. 2, p. 38-47, 2007.

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

GONÇALVES, J. E. L. Processo, que processo? **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 40, n. 4, p. 8-19, 2000.

GUERREIRO, Reinaldo. **A meta da empresa: seu alcance sem mistérios**. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARAES, I. C.; PARISI, C. PEREIRA, A. C.; WEFFORT, E. F. J. A importância da controladoria na gestão de riscos das empresas não-financeiras: um estudo da percepção de gestores de riscos e *controllers*. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 11, n. 32, p. 260-275, jul./set. 2009.

HARRISON, J. S. **Administração estratégica de recursos e relacionamentos**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HAYES, R. H.; PISANO, G. P. Manufacturing strategy: at the intersection of two paradigm shifts. **Production and Operations Management**, v.5, n.1, p.25-47, 1996.

KAHN, K. B.; MCDONOUGH, E. F. Marketing's integration with R&D and manufacturing: a crossregional analysis. **Journal of International Marketing**, v. 5, n. 1, p. 51-76, 1997.

KAHN, K. B.; MENTZER, J. T. Marketing's Integration with Other Departments. **Journal of Business Research**, v. 42, p. 53-62, 1998.

KERLINGER, F. N. **Metodologia de pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. Tradução de Helena Mendes Rotundo. São Paulo: EPU, 2003.

KOUFTEROS, X.; VONDEREMBSE, M.; JAYARAM, J. Internal and External Integration for Product Development: The Contingency Effects of Uncertainty, Equivocality, and Platform Strategy. **Decision Sciences**, v.36, n.1, 2005.

LAWRENCE, P. R.; LORSH, J. W. **Organization and Environment: Managing Differentiation and Integration**. Boston, Harvard University, 1967.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBERGER, D.; ROSA, F. S. Funções de controladoria: uma análise no cenário brasileiro. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 15, n. 47, p. 283-299, abr./jun. 2013.

MAIA, L. C. C. Contribuições para os estudos de estratégia de operações: um levantamento bibliográfico. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE**, v. 3, n. 1, p.1-12, 2012.

MAIER, F. H.; SCHROEDER, R. G. Competitive product and process technology. In: SCHROEDER, R. G.; FLYNN, B. B. (Org.). **High Performance Manufacturing: Global Perspectives**. New York: John Wiley & Sons, 2001. p. 93-139

MAMBRINI, A.; BEUREN, I. M.; COLAUTO, R. D. A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão na perspectiva da gestão econômica. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná**, Curitiba, v. 27, n. 133, p. 41-50, 2002.

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

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. São Paulo: Atlas, 2000.

MINTZBERG, H.; LAMPEL, J.; QUINN, J.B.; GHOSHAL S. **O processo da estratégia: conceitos, contextos e casos selecionados**. 4 ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MONTGOMERY, C. A.; PORTER, M. E. **Estratégia: a busca da vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, A. B. S. **Controladoria: fundamentos do controle empresarial**. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JUNIOR, J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria estratégica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

- PAGELL, M. Understanding the factors that enable and inhibit the integration of operations, purchasing and logistics. **Journal of Operations Management**, v.22, p.459-487, 2004.
- PAIVA, E. L.; ROTH, A. V.; FENSTERSEIFER, J. Organizational knowledge and the manufacturing strategy process: A resource-based view analysis. **Journal of Operations Management**, v. 26, n.1, 115-132, 2008.
- PAIVA, E. L.; VIEIRA, L. M. Strategic choices and operations strategy: a multiple cases study. **International Journal of Services and Operations Management**, v. 10, n. 2, p. 119-135, 2011.
- PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002.
- PIMENTA, M. L.; SILVA, A. L.; YOKOYAMA, M. H. Integração entre Logística e Marketing: Fatores Críticos na Perspectiva de Interação e Colaboração. **Revista Eletrônica de Administração**, Porto Alegre, ed. 70, n. 3, p. 716-741, set./dez., 2011. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/read/v17n3/06.pdf>>. Acesso em: 20 maio 2017.
- PLATTS, K. W.; MILLS, J. F.; BOURNE, M. C.; NEELY, A. D.; RICHARDS, A. H.; GREGORY, M. J. Testing manufacturing strategy formulation processes. **International Journal of Production Economics**, v. 56, n. 57, p. 517-523, 1998.
- PORTER, M. E. The Contributions of Industrial Organization to Strategic Management. **Academy of Management Review**, v. 6, n. 4, p. 609-620, 1981.
- RICHARDSON, R. J. et al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. rev. e amp. São Paulo: Atlas, 2008.
- SCHIER, C. U. C. **Controladoria como instrumento de gestão**. Curitiba: Juruá Editora, 2007.
- SLACK, N.; LEWIS, M. **Estratégia de Operações**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.
- WASSENHOVE, L. N.; CORBETT, C. Trade-offs? What Trade-offs? Competence and competitiveness in manufacturing strategy. **California Management Review**, v. 35, n. 4, p. 107-222, 1993.
- WHEELWRIGHT, S.; HAYES, R. Competing through manufacturing. **Harvard Business Review**, p. 99-109, Jan./Feb. 1985.
- YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.