

UMA ANÁLISE DOS ARTEFATOS DE CONTROLADORIA EM UM CONSÓRCIO DE EMPRESAS NO PORTO DO ITAQUI, SÃO LUÍS – MA

Rebeca Christine Araújo Bezerra - UFMA

Maria Eugenia Rodrigues Araujo

Resumo

Este estudo analisou as práticas de controladoria em um consórcio de empresas no Porto de Itaqui, São Luís, Maranhão, comparando-as com a literatura. Identificou a necessidade de estratégias para melhorar eficiência, desempenho financeiro e sustentabilidade. Destacou o uso de ROI, Benchmarking e Balanced Scorecard, assim como o compromisso com sustentabilidade. A empresa recorre a consultorias fiscais e carece de um Mapa de Gestão de Riscos específico para a Controladoria. Apesar da concordância com a literatura, existem oportunidades de melhoria na integração de informações entre áreas. A empresa possui certificações ISO 9.001 e ISO 14.001, evidenciando seu compromisso com qualidade e sustentabilidade. O estudo enfatiza a importância de implementar as práticas identificadas e sugere futuras comparações com outras empresas do setor. No geral, o estudo contribui para o avanço do conhecimento em controladoria, destacando a importância de alinhar as práticas empresariais com a literatura para melhorar a gestão organizacional.

Palavras-chave: Controladoria. Estratégia. Eficiência.**Abstract**

Controllership. Strategy. Efficiency.

Keywords: Controllership. Strategy. Efficiency.

UMA ANÁLISE DOS ARTEFATOS DE CONTROLADORIA EM UM CONSÓRCIO DE EMPRESAS NO PORTO DO ITAQUI, SÃO LUÍS – MA

1. Introdução

Empresas que atuam em diversos setores da economia constantemente buscam aprimorar seus processos operacionais e de gestão, reconhecendo que a eficácia dessas melhorias está intrinsecamente ligada à presença de um sistema de gestão integrado, onde a Controladoria desempenha um papel central.

A Controladoria desempenha um papel fundamental ao promover uma cultura organizacional alinhada com valores e crenças compartilhados, assumindo responsabilidades em todas as áreas da empresa. Entre suas principais responsabilidades, destaca-se a demanda à Contabilidade para a elaboração de Relatórios Contábeis, como o Balanço Patrimonial (BP), Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) e Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC), os quais são mantidos atualizados para análises conjuntas com variações orçamentárias, assegurando a continuidade da cadeia produtiva e outros aspectos cruciais.

Dessa forma, a Controladoria desempenha um papel integrador em todos os setores da empresa, transformando dados em informações relevantes. Essa integração possibilita a identificação de falhas, propostas de correções, revisão do cumprimento de metas e avaliação de resultados. A área de Controladoria abrange, ainda, aspectos como contabilidade, controle de ativos, custos, gestão de riscos, questões tributárias e o uso eficiente da tecnologia para o gerenciamento de informações.

Considerando o setor portuário como um ambiente complexo e dinâmico, sujeito a mudanças constantes, torna-se crucial para as empresas desse segmento possuir um sistema de gestão integrado. A adoção de melhores práticas de controladoria pode, então, auxiliar as empresas portuárias a aprimorar seu desempenho financeiro e operacional, contribuindo para o aumento da competitividade do setor e beneficiando a economia brasileira.

Vale ressaltar que empresas envolvidas em serviços operacionais ou logística portuária enfrentam um processo de trabalho que, à primeira vista, parece simples, uma vez que seu fluxo se concentra no carregamento e descarregamento de graneis sólidos ou líquidos. Contudo o maior desafio reside nos riscos inerentes à atividade e nos elementos internos e externos envolvidos até a conclusão desse processo.

Nessa perspectiva, a área de controladoria dessas empresas deve configurar-se como uma estrutura de controle e gestão, visando minimizar o impacto dos riscos e alinhando-se, ao máximo, às características da atividade. Ao mesmo tempo, é essencial ser resiliente a adaptações e inovações. Essas considerações direcionam o olhar da gestão, exigindo uma equipe de trabalho eficiente e treinada em técnicas gerenciais e de controle para lidar com os resultados auferidos na atividade e no modelo de negócio, impactando diretamente na tomada de decisão.

O objetivo principal deste artigo é analisar a adoção dos artefatos de controladoria por um consórcio de empresas localizado no Porto de Itaqui, em São Luís, no estado do Maranhão, comparando-as com as ferramentas mencionadas na literatura. Dessa maneira, o estudo visa avaliar se as ferramentas gerenciais estão implementadas de maneira a atender às necessidades do modelo de negócio da empresa em questão.

A relevância deste estudo está ancorada na importância estratégica do setor portuário na economia local e nacional, demandando excelência na gestão das empresas envolvidas. O estudo oferece *insights* que podem direcionar as empresas na promoção de um melhor desempenho financeiro e sustentabilidade, por meio do entendimento desses artefatos. A pesquisa pode servir como orientação para outras empresas em contextos semelhantes,

buscando melhorias nas práticas de controladoria.

Para embasar este estudo, consultamos obras de referência na literatura, como Riccio e Petters (1993) e Nunes e Selitto (2016), além da análise da tese de Borinelli (2006) e revisão de artigos relacionados ao tema. A pesquisa é qualitativa, descritiva e aplicada, utilizando a técnica de estudo de caso com uma única unidade de análise. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas com gestores para compreender a atuação da organização e as práticas de controladoria. A estrutura do artigo compreende a abordagem teórica, a apresentação dos procedimentos metodológicos, a análise dos dados e as considerações finais, que discutem os principais resultados do estudo.

2. Referencial teórico

2.1 Visão sobre Controladoria

A Controladoria representa uma área do conhecimento com importância crescente no dinâmico mundo dos negócios conforme Bruni e Gomes (2010). O termo Controladoria deriva da noção de controle e é caracterizado por diferentes abordagens na literatura, nas quais são identificados diversos enfoques atribuídos à missão ou funções associadas a esse conceito, que se revela complexo por abranger todas as áreas de uma organização.

Conforme destacado por Almeida et al. (1999), a Controladoria pode ser compreendida em dois contextos distintos: como um campo de conhecimento e como uma unidade administrativa. No âmbito do conhecimento, a Controladoria se baseia em fundamentos teóricos da contabilidade para estabelecer conceitos que são utilizados na modelagem, na criação de sistemas de informação e na estruturação de modelos de gestão econômica. Esses elementos são essenciais para atender às demandas de informações dos gestores, auxiliando-os nos processos de gestão e na tomada de decisões. Já como unidade administrativa, a Controladoria coordena o fluxo de informações que permeiam as diversas áreas de responsabilidade, com foco em desenvolver as condições necessárias para a realização da gestão econômica, fornecendo suporte informacional em todas as etapas do processo de gestão e gerenciando os sistemas de informação econômica que auxiliam nas decisões.

Riccio e Petters (1993, p. 9) sustentam que "A missão da Controladoria pode ser entendida como a coordenação de esforços com o objetivo de alcançar uma sinergia que resultará em um desempenho global superior a simples soma dos desempenhos individuais das áreas, garantindo o cumprimento da missão e a continuidade da organização". Em Peleias (2002, p.16), a missão da controladoria é definida como "[...] assegurar a otimização do resultado econômico da organização". Por outro lado, Almeida et al. (1999, p.376) delineiam as funções da Controladoria da seguinte maneira:

- Subsidiar o processo de gestão: Auxiliar na adequação do processo de gestão à realidade da empresa em seu meio ambiente.
- Apoiar a avaliação de desempenho: nesta fase elaborará a análise de desempenho econômico das diversas áreas, desempenho dos gestores, desempenho econômico da empresa e desempenho da própria área de controladoria.
- Apoiar a avaliação de resultado: quando estará elaborando a análise de resultado econômico dos produtos e serviços, monitorando e orientando o processo de estabelecimento de padrões, e avaliando o resultado de seus serviços.
- Gerir os sistemas de informações: quando estará definindo a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão, elaborando modelos de decisão para os diversos eventos econômicos, e padronizando o conjunto de informações econômicas.
- Atender aos agentes do mercado: analisando e mensurando o impacto das legislações no resultado econômico da empresa, e atendendo aos diversos agentes do mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido, seja apoiando o Gestor responsável.

A função da controladoria, de acordo com Atkinson (2000), é principalmente de assessoria no organograma organizacional, apoiando o gestor responsável. O *controller* é responsável pela coleta, relato e controle de informações, mas a utilização dessas informações no processo de controle é da responsabilidade dos executivos de linha. Além disso, o *controller* pode desenvolver avaliações dos controles e fazer recomendações aos executivos, monitorar os gastos e garantir a integridade do sistema contábil, bem como a segurança dos ativos contra furtos e fraudes.

Por outro lado, Kanitz (1976) destaca que a função da controladoria é ampla, envolvendo a interação do *controller* com diversos profissionais, como administradores, psicólogos industriais, analistas de sistemas, especialistas em computação, estatísticos e matemáticos, que contribuem com seus conhecimentos específicos para cumprir a função da controladoria.

Em resumo, a controladoria, conforme esses autores, existe para permitir que a gestão controle e administre o negócio de forma ágil, preditiva e oportuna, visando à continuidade do negócio e ao alcance dos objetivos de investimento. Isso representa uma visão abrangente da controladoria como um conceito integrado em toda a organização, como sintetizado na tabela 1 apresentada por Borinelli (2006).

Tabela 1

Síntese das definições de Controladoria como Unidade Administrativa

Perguntas	Definições
O que é?	<p>É um órgão administrativo (área, unidade, departamento);</p> <p>É uma função;</p> <p>É uma função informativa e analítica;</p> <p>É um serviço de informação econômica;</p> <p>É um sistema de controle gerencial;</p> <p>É um órgão de coordenação e controle da cúpula administrativa;</p> <p>É um órgão aglutinador e direcionador dos esforços dos demais gestores.</p>
O que faz?	<p>Registra todos os fatos pertinentes no negócio;</p> <p>Processa informação;</p> <p>Acumula, analisa e informa dados financeiros e estatísticos;</p> <p>Fornecer dados, planeja, pesquisa;</p> <p>Projeta, desenvolve, implementa e monitora o sistema integrado de informações;</p> <p>Motiva, avalia e comunica os resultados do desempenho;</p> <p>Toma decisões sobre eventos, transações e atividades;</p> <p>Coordena e dissemina a tecnologia sobre gestão econômica;</p> <p>Coordena/responsabiliza-se pela gestão econômica do sistema da empresa;</p> <p>Estabelece planos, estratégias, procedimentos de controles administrativos e contábeis.</p>
Para que serve?	<p>Prover suporte ao processo de gestão;</p> <p>Informar sobre pontos de estrangulamentos presentes e futuros;</p> <p>Direcionar as atividades empresariais na consecução de seus objetivos;</p> <p>Conduzir a otimização do resultado organizacional global;</p> <p>Levar a empresa à maior eficácia.</p>

Fonte: adaptado de Borinelli (2006).

Ao analisar a tabela anteriormente apresentada por Borinelli (2006), é possível discernir

na prática o significado do conceito de Controladoria quando os gestores da empresa respondem às três questões essenciais: O que é? O que faz? E para que serve?

O que é? Esta resposta reflete a missão e a função da Controladoria, delineando sua finalidade principal. O que faz? Aqui são detalhados os processos de trabalho executados pela Controladoria, indicando as atividades e funções desempenhadas. E para que serve? Nesta parte, o foco recai sobre o domínio das informações pela Controladoria, além de destacar a importância e o propósito de manter uma área de Controladoria dentro do ambiente organizacional. Essa abordagem prática e direta permite uma compreensão mais clara e concreta do papel e das responsabilidades da Controladoria na gestão de uma empresa.

2.2 Enfoque gerencial de uma Controladoria

A título de exemplificação, Borinelli (2006) incorporou em sua tese uma análise abrangente da definição, das atividades desempenhadas e dos propósitos da Controladoria, sob a ótica de diversos autores apresentados no tópico anterior. As diferentes definições fornecidas pelos autores evidenciam que a Controladoria exerce um papel fundamental ao induzir o controle gerencial sobre dimensões distintas na organização. Essas dimensões demandam ferramentas de gestão e controles eficientes, alinhados com as áreas previstas na estrutura do organograma das organizações. Essa integração exige o uso de indicadores, modelos e significados alinhados ao fluxo do sistema de informação das empresas.

Observa-se, conforme Nunes & Selitto (2016), que as práticas de contabilidade gerencial na Controladoria são moldadas pela interação de diversos fatores inter-relacionados. Tendências econômicas, sociais e organizacionais têm o potencial de influenciar o desenvolvimento dessas práticas, transcendendo características únicas associadas a uma empresa isolada.

No contexto específico da Controladoria, com um enfoque gerencial, os artefatos de controladoria desempenham um papel crucial, pois são ferramentas e técnicas que são utilizadas para implementar as práticas de controladoria e conforme a adaptação de Borinelli (2006) foram divididos em três grupos: Métodos, critérios e sistemas de custeio (conceitos relacionados à contabilidade de custos); Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho (ferramentas essenciais para avaliar o progresso e a eficácia das operações de uma organização), como também, Filosofias e modelos de gestão (representam abordagens, princípios e estruturas conceituais que orientam a maneira como a função de Controladoria é desenvolvida). Elas delineiam também como as atividades relacionadas à gestão financeira e de informações são conduzidas dentro de uma organização. A divisão está ilustrada na tabela a seguir:

Tabela 2

Artefatos de Controladoria: Um Levantamento na Literatura

(continua)

Artefatos de Controladoria	Definições	Referências
Métodos, critérios e sistemas de custeio:	Conceitos relacionados à contabilidade de custos.	Borinelli, 2006.
Custeio por Absorção	Método de custeio que inclui todos os custos, variáveis e fixos, como custos de produção, acumulados por centro de custos e distribuídos aos produtos conforme rateio.	Martins, 2022.
Custeio Baseado em Atividades	Método de custeio que atribui os custos aos produtos com base naquilo que os produtos consomem ou utilizam, acumulados por atividades e atribuídos por rateio.	Martins, 2022.
Custeio Pleno ou Integral	Método de custeio que considera todos os custos incorridos na produção, incluindo os fixos e variáveis.	Costa, 2022.

(continuação)

Artefatos de Controladoria	Definições	Referências
Métodos, critérios e sistemas de custeio:	Conceitos relacionados à contabilidade de custos.	Borinelli, 2006.
Custeio Variável	Método de custeio que considera apenas os custos variáveis como custos de produção.	Martins, 2022.
Custeio Direto	Método de custeio que considera apenas os custos diretos como custos de produção.	Martins, 2022.
Custo Padrão	Custo planejado para uma unidade de produto ou serviço, considerando todas as variáveis que afetam o custo de produção. Estabelecido com base nas expectativas de eficiência e produtividade da empresa.	Martins, 2022.
Custo de Reposição	Valor pago para adquirir um ativo novo nas mesmas condições do ativo existente.	Martins, 2022.
Custeio Meta	Método de custeio que define o custo de um produto ou serviço com base em um preço de venda alvo e uma margem de lucro desejada.	Martins, 2022.
Custeio do Ciclo de Vida	Método de custeio que considera todos os custos associados ao ciclo de vida de um produto, desde o seu desenvolvimento até a sua retirada do mercado.	Martins, 2022.
<i>Total Cost of Ownership (TCO)</i>	Método que determina o custo total de um ativo, produto ou serviço ao longo de seu ciclo de vida, incluindo todos os custos desde a aquisição até a disposição final.	Martins, 2022.
Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho:	Ferramentas essenciais para avaliar o progresso e a eficácia das operações de uma organização.	Borinelli, 2006.
Preços de transferência	Valor praticado nas transações entre partes relacionadas, ou seja, empresas que estão sob o controle comum.	RFB nº 1.306/2012.
Moeda constante	Unidade monetária que mantém inalterado seu poder de compra ao longo do tempo.	Alves, 2015.
Valor presente	Valor atual de um fluxo de caixa futuro, descontado a uma taxa de juros apropriada.	Martins, 2022.
Retorno sobre o Investimento	Métrica que mede o retorno financeiro de um investimento ou projeto.	Martins, 2022.
Retorno sobre o Patrimônio Líquido	Medida que mede a rentabilidade de uma empresa, considerando o capital investido pelos acionistas.	Martins, 2022.
<i>Benchmarking</i>	Comparação do desempenho de uma empresa com o desempenho de outras empresas, com o objetivo de identificar oportunidades de melhoria.	Martins, 2022.
<i>Economic Value Added (EVA)</i>	Métrica que mede o valor econômico criado por uma empresa em um determinado período.	Martins, 2022.
<i>Market Value Added (MVA)</i>	Métrica que mede o valor econômico criado por uma empresa para seus acionistas. Ele é calculado subtraindo o capital investido pelos acionistas do valor de mercado da empresa.	Martins, 2022.
Filosofias e modelos de gestão:	Representam abordagens, princípios e estruturas conceituais que orientam a maneira como a função de Controladoria é desenvolvida.	Borinelli, 2006.
Planejamento (Estratégico e Operacional)	Estratégico: Definição de objetivos e estratégias para uma organização, visando alcançar um futuro desejado. Operacional: Definição de objetivos e ações para uma organização, visando alcançar os objetivos estratégicos.	Martins, 2022.

(conclusão)

Artefatos de Controladoria	Definições	Referências
Filosofias e modelos de gestão:	Representam abordagens, princípios e estruturas conceituais que orientam a maneira como a função de Controladoria é desenvolvida.	Borinelli, 2006.
Orçamento	Plano financeiro que estima as receitas e despesas de uma organização para um determinado período.	Martins, 2022.
Simulação	Processo de modelagem de um sistema ou processo real para testar diferentes cenários e obter informações sobre seu comportamento.	Ahuja, 2019.
<i>Beyond Budgeting</i>	Abordagem de gestão que busca substituir o orçamento tradicional por um conjunto de processos e práticas que visam aumentar a flexibilidade, a adaptabilidade e a responsabilidade das organizações.	Hope, 2003.
Contabilidade por Responsabilidade	Sistema de informação contábil que atribui custos, receitas e despesas a centros de responsabilidade.	Martins, 2022.
<i>Kaizen</i>	Filosofia de melhoria contínua que se concentra em pequenas mudanças incrementadas.	Imai, 1997.
<i>Just in Time (JIT)</i>	Filosofia de manufatura que se concentra na produção de bens ou serviços apenas na quantidade necessária e no momento exato em que são necessários.	Womack, 2003.
Teoria das Restrições	Abordagem de gestão que se concentra na identificação e remoção das restrições que impedem o desempenho máximo de uma organização.	Goldratt, 2014.
Gestão Baseada em Atividades	Sistema de gestão que se concentra nas atividades que uma organização realiza para criar valor para seus clientes.	Cooper, 1998.
Gecon (Modelo de Gestão Econômica)	Modelo de gestão que se concentra na melhoria da produtividade e da eficiência das empresas, por meio da identificação e eliminação do desperdício.	Catelli, 2022.
<i>Balanced Scorecard (BSB)</i>	Ferramenta de gestão estratégica que permite às organizações alinharem seus objetivos e estratégias em quatro perspectivas: financeira, clientes, processos internos e aprendizado e crescimento.	Kaplan, 1996.
Gestão Baseada em Valor (VBM)	Abordagem de gestão que se concentra na criação de valor para os acionistas.	Rappaport, 1998.
Gestão de Custo Inter-organizacionais	Abordagem de gestão que se concentra no gerenciamento dos custos associados às transações entre organizações.	Horvath, 1997.
Análise de Cadeia de Valor	Ferramenta de gestão que permite às organizações compreenderem as atividades que criam valor para seus produtos ou serviços.	Porter, 1985.
Planejamento Tributário	Processo de identificar e aplicar estratégias legais para minimizar a carga tributária de uma pessoa ou organização.	Martins, 2023.
Mapa de Gestão de Riscos	Ferramenta de gestão que permite às organizações visualizarem e avaliar os riscos aos quais estão expostas.	IBGC, 2023.

Fonte: adaptado de Borinelli (2006).

Castro et al. (2013) destacam as atividades e funções típicas da controladoria, fornecendo uma melhor visão e facilitando a compreensão dos artefatos pelas empresas. A seguir, são apresentadas as principais atividades e funções destacadas pelos autores:

- Função Contábil: atividades relativas ao gerenciamento da Contabilidade Societária (ou financeira); registros contábeis ou processamento; demonstrações contábeis; fornecer informações aos agentes de mercado 5 (stakeholders); análise interpretativa das demonstrações contábeis e desenvolvimento de políticas e procedimentos contábeis e de controle;
 - Função Gerencial-Estratégica: coordenar, assessorar e consolidar os processos de elaboração dos planos empresariais, orçamento e previsões; auxiliar na definição de métodos e processos para medição do desempenho das áreas organizacionais, assim como dos gestores; preços de transferências gerenciais; estudos sobre análise de viabilidade econômica de projetos de investimento; realizar estudos especiais de natureza contábil-econômica; desenvolver condições para a realização da gestão econômica e proceder à avaliação econômica;
 - Função de Custos: atividades de registrar, mensurar, controlar e avaliar os custos da organização, incluindo análises gerenciais e estratégicas referentes à viabilidade de lançamentos de produtos e serviços, resultados de produtos e serviços, de linhas de negócios e de clientes;
 - Função Tributária: atividades relativas à Contabilidade Tributária (ou Fiscal); obrigações legais, fiscais e acessórias; registro, apuração e controle de impostos, tributos e contribuições; planejamento tributário; V. Função de Proteção e Controle dos Ativos: atividades relativas a prover proteção aos ativos, como análise, contratação e controle de seguros; registro e controle dos bens da organização;
 - Função de Controle Interno: atividades referentes ao estabelecimento e monitoramento do sistema de controles internos, visando proteção do patrimônio e salvaguarda dos interesses da entidade;
 - Função de Controle de Riscos: atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos do negócio e seus possíveis efeitos.
- VIII. Função de Gestão da Informação: atividades referentes a conceber modelos de informações e a gerenciar as informações contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicas.

Ao analisar os artefatos de controladoria, é possível observar que essas ferramentas utilizadas estão diretamente relacionadas às funções mencionadas anteriormente. Isso ocorre porque os indicadores, modelos e informações utilizados pela controladoria são construídos a partir de dados e informações geradas pelas áreas de funções da organização. Portanto, a controladoria pode ser entendida como uma dimensão gerencial da empresa que conjuga um sistema de informação norteador da gestão.

3. Métodos da Pesquisa

A abordagem desta pesquisa é qualitativa e pode ser caracterizada, de acordo com o conceito de Marconi e Lakatos (2017), como pesquisa aplicada, uma vez que busca apresentar soluções para problemas práticos que estão presentes na realidade da empresa estudada. Quanto ao seu objetivo, este estudo é de natureza exploratória, buscando ideias e sugestões para a resolução do problema em questão.

A coleta de dados foi realizada por meio de pesquisa bibliográfica e estudo de caso em campo, onde as informações foram coletadas na empresa em estudo e posteriormente analisadas utilizando a técnica de análise de conteúdo, conforme proposto por Bardin (2011).

A tese de Borinelli (2006) apresenta uma divisão dos artefatos de controladoria em três grupos: Métodos, critérios e sistemas de custeio (métodos utilizados para estimar os custos dos produtos, serviços ou atividades da organização); Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho (artefatos utilizados para medir e avaliar o desempenho da organização, fornecendo informações para a tomada de decisões); e Filosofias e modelos de gestão (artefatos que orientam a maneira como a controladoria é desenvolvida e como as atividades relacionadas à gestão financeira e de informações são conduzidas dentro da

organização). Os artefatos considerados no referencial teórico serão relacionados no tópico de Resultados da pesquisa.

Este estudo seguiu os procedimentos qualitativos recomendados por Yin (2016) e adotou um protocolo para orientar as etapas da pesquisa de campo. Para a coleta de dados, foi conduzida uma entrevista semiestruturada com o Diretor Executivo principal da empresa, com o propósito de contextualizar a organização de forma mais abrangente e aprofundada, bem como para obter uma compreensão mais precisa de sua perspectiva sobre o conceito de controladoria.

Além disso, para o Gerente de Controladoria, Finanças e Administrativo, foi solicitado que fossem identificados os artefatos de controladoria presentes na Tabela - 02, a qual é baseada no trabalho de Borinelli (2006), citado na literatura consultada, a fim de verificar a presença dessas práticas no contexto da empresa.

A seguir, a metodologia da pesquisa:

Tabela 3

Metodologia da Pesquisa

Etapas da metodologia da pesquisa	Descrição
1. Definição do problema de pesquisa	Os artefatos de controladoria adotados pelo consórcio de empresas localizado no Porto de Itaqui, em São Luís, no estado do Maranhão, estão alinhados com as necessidades do modelo de negócio da empresa?
2. Revisão da literatura	Realizou-se uma pesquisa abrangente, abordando artigos, dissertações, periódicos e outras fontes relevantes que continham a palavra-chave "Controladoria".
3. Identificação de artefatos	A partir da tese de Borinelli, foram considerados os artefatos identificados na pesquisa.
4. Entrevista com o Diretor Executivo	Entrevista com o Diretor Executivo na própria empresa. O objetivo era compreender a história da empresa, sua estrutura organizacional, desafios e oportunidades. A entrevista foi gravada, posteriormente transcrita para análise e redação do artigo, garantindo detalhamento e precisão. Este método assegurou informações ricas e confiáveis para enriquecer a pesquisa.
5. Entrevista com o Gerente de Controladoria, Finanças e Administrativo	Foi requerido o levantamento dos artefatos de controladoria mencionadas na literatura consultada, visando avaliar a sua aplicabilidade e presença no contexto da empresa em análise.
6. Análise dos dados	Os dados foram analisados a partir do referencial teórico da pesquisa, comparando-os com os resultados de estudos anteriores.
7. Interpretação dos resultados	Interpretação do significado dos dados para o contexto da pesquisa.

Fonte: *elaborado pelas autoras.*

3.1 Características da Empresa

A organização objeto de análise neste estudo compreende um Consórcio de empresas composto por quatro terminais de grãos alfandegados, representando empresas de notável proeminência tanto no cenário nacional quanto internacional, no setor do agronegócio, em um contexto portuário. Embora essas entidades mantenham uma competição mútua, é relevante observar que elas compartilham uma infraestrutura comum, que engloba elementos como moegas ferroviárias para recepção de carga e carregadores de navio para expedição.

No âmbito deste estudo, apresentamos um terminal portuário com uma considerável

relevância em termos de embarques na região de hinterlândia. Destaca-se que essa operação tem uma significativa influência na economia local, com um considerável impacto direto e indireto na massa salarial da região. É fundamental ressaltar que a composição do capital intelectual da empresa é predominantemente composta por profissionais originários do Maranhão.

Este terminal é relativamente recente em suas operações, tendo sido iniciadas em 2015. O modelo de gestão adotado, caracterizado por um consórcio de empresas, é considerado inovador, representando um dos consórcios mais jovens no contexto portuário nacional. Além disso, é importante salientar que esta iniciativa está alinhada com políticas públicas, uma vez que o terminal está situado dentro da área de influência de um porto organizado e todos os investimentos realizados são reversíveis para a União no término do contrato.

A formação deste consórcio de empresas foi uma exigência estabelecida no edital de licitação, e a estrutura do consórcio foi concebida para aproveitar as semelhanças substanciais entre as empresas envolvidas. Esta semelhança está notavelmente refletida na área comum compartilhada, que inclui as moegas ferroviárias e as linhas de expedição de embarque para navios em dois berços de atracação. A colaboração efetiva na gestão destes recursos comuns tem como propósito principal aumentar a atratividade do negócio, melhorar a produtividade e facilitar o monitoramento, abrangendo desde a manutenção dos equipamentos até a partilha equitativa dos custos entre as empresas arrendatárias.

Cada uma das empresas que compõem o consórcio tem o direito de utilizar 25% da capacidade total nas operações ferroviárias de recepção e nas operações de expedição marítima para os navios. Este modelo possibilita a otimização das operações e a redução de custos, uma vez que quatro empresas estão interligadas em uma linha única até o berço. O cerne do conceito do consórcio é, portanto, a otimização de recursos, permitindo um crescimento sustentável sem necessidade de um significativo aumento nos investimentos. Adicionalmente, esta abordagem promove a padronização controlada dos processos, contribuindo para o aumento da produtividade e da segurança operacional.

É relevante observar que o consórcio em si não possui personalidade jurídica. Para realizar as operações portuárias foi criada uma Sociedade de Propósito Específico (SPE). Essa SPE foi pré-qualificada e habilitada de acordo com a portaria nº 111, de 7 de agosto de 2013, reconhecendo-a como operadora portuária oficial. Dessa forma, a operação portuária é conduzida de forma eficaz e coordenada pela SPE e a administração das áreas comuns pelo consórcio de empresas, otimizando o desempenho global do terminal.

Como informação complementar, é importante destacar que todos os processos têm como objetivo gerar lucro para as empresas consorciadas. O consórcio em análise opera com aporte de recursos mensais ou conforme necessidade, enquanto a SPE opera com base em faturamento dos custos ocorridos acrescido dos impostos.

3.2 Descrição do Caso

O foco deste estudo recai sobre um consórcio de empresas, que forma um arranjo organizacional complexo composto por quatro entidades distintas. Para uma compreensão mais clara, é relevante destacar a presença de seis atores-chave neste contexto:

1. O **consórcio de empresas**, responsável pela administração e manutenção das áreas comuns, desempenhando um papel central na coordenação das operações conjuntas.
2. Uma **sociedade de propósito específico** que opera em paralelo ao consórcio, assumindo o papel de operador portuário. Essa entidade é encarregada de executar as operações portuárias em nome das quatro consorciadas.
3. As **quatro consorciadas**, que são grandes empresas do setor de agronegócio. Embora

sejam concorrentes independentes entre si, elas compartilham a mesma infraestrutura e estrutura operacional, criando assim um ambiente único de colaboração e competição simultânea.

À medida que a organização atravessa uma fase de expansão, surge a necessidade de estabelecer uma estrutura de Controladoria em seu contexto organizacional. A principal motivação por trás desse esforço é a garantia de que suas operações sejam conduzidas com um grau mínimo de riscos empresariais.

Contudo, antes de embarcar no processo de formalização, é crucial aprofundar a compreensão do escopo abrangido pela Controladoria, as implicações desse empreendimento, sua relevância e as principais práticas que devem ser adotadas ou aprimoradas. Isso deve ser feito levando em consideração a existência de controles em vigor, que são cruciais para a continuidade das operações. Há uma necessidade clara de aprimorar e otimizar esses controles já existentes na organização.

Para alcançar esse objetivo, é essencial avaliar a compatibilidade desses controles com os artefatos identificadas na literatura da Controladoria. Através dessa análise comparativa entre as práticas atuais da organização e as recomendações da literatura, será possível identificar as áreas que precisam de aprimoramento ou ajustes, a fim de alinhar os controles da empresa com padrões reconhecidos. Esse alinhamento é fundamental para assegurar que a expansão da empresa ocorra de forma sólida e sustentável, reduzindo os riscos e fortalecendo sua posição no mercado.

Borinelli (2006), em sua tese intitulada "Estrutura conceitual básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática como requisito para a obtenção do título de doutor em Ciências Contábeis", trouxe à luz os artefatos de controladoria identificadas na literatura. A partir desse embasamento, foi estabelecido uma relação direta com as operações do dia a dia da organização e verificação do fluxo dessas práticas na interação das áreas.

4. Resultados da Pesquisa

Na seção de Resultados deste estudo, apresentamos as descobertas da pesquisa relacionados aos trinta e quatro artefatos de controladoria divididos em:

Tabela 4

Divisão dos artefatos da Controladoria

Divisão de artefatos	Quantidade de artefatos
1. Métodos, critérios e sistemas de custeio;	10
2. Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho;	8
3. Filosofias e modelos de gestão.	16
Total	34

Fonte: elaborado pelas autoras.

Para facilitar o entendimento da pesquisa, os artefatos foram classificados em três categorias de aplicação no contexto da empresa:

1. **Aplicado na empresa:** O artefato já é utilizado na organização, mesmo que apresente pontos de melhoria.
2. **Não aplicado na empresa:** O artefato ainda não é utilizado na organização.
3. **Com potencial para aplicação:** A empresa reconhece o potencial do artefato e está considerando sua aplicação.

Tabela 5*Aplicação dos artefatos de Controladoria no contexto empresarial*

Artefatos de Controladoria	Aplicação na empresa
Métodos, critérios e sistemas de custeio:	
Custeio por Absorção	Não aplicado
Custeio Baseado em Atividades	Não aplicado
Custeio Pleno ou Integral	Aplicado
Custeio Variável	Aplicado
Custeio Direto	Não aplicado
Custo Padrão	Não aplicado
Custo de Reposição	Não aplicado
Custeio Meta	Não aplicado
Custeio do Ciclo de Vida	Não aplicado
<i>Total Cost of Ownership (TCO)</i>	Não aplicado
Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho:	
Preços de transferência	Não aplicado
Moeda constante	Não aplicado
Valor presente	Não aplicado
Retorno sobre o Investimento	Aplicado
Retorno sobre o Patrimônio Líquido	Não aplicado
<i>Benchmarking</i>	Aplicado
<i>Economic Value Added (EVA)</i>	Não aplicado
<i>Market Value Added (MVA)</i>	Não aplicado
Filosofias e modelos de gestão:	
Planejamento (Estratégico e Operacional)	Aplicado
Orçamento	Aplicado
Simulação	Aplicado
<i>Beyond Budgeting</i>	Com potencial para aplicação
Contabilidade por Responsabilidade	Não aplicado
Kaizen	Com potencial para aplicação
<i>Just in Time (JIT)</i>	Não aplicado
Teoria das Restrições	Com potencial para aplicação
Gestão Baseada em Atividades	Não aplicado
Gecon (Modelo de Gestão Econômica)	Não aplicado
<i>Balanced Scorecard (BSB)</i>	Com potencial para aplicação
Gestão Baseada em Valor (VBM)	Não aplicado
Gestão de Custo Inter-organizacionais	Não aplicado
Análise de Cadeia de Valor	Aplicado
Planejamento Tributário	Aplicado
Mapa de Gestão de Riscos	Aplicado

Fonte: elaborado pelas autoras.

A pesquisa abordou apenas dois elementos do grupo 1, "Métodos, critérios e sistemas de custeio": custeio variável e pleno. A energia elétrica foi identificada como custo variável, pois o consórcio assume uma pequena parte da demanda contratada junto à distribuidora de energia e repassa o restante para as consorciadas com base no consumo. Com base nessa informação, o custeio pleno também foi considerado, pois inclui todos os custos da organização.

Os demais artefatos do sistema de custeio não foram abordados na pesquisa. Isso ocorre porque os desembolsos da empresa em estudo estão relacionadas a despesas administrativas, reconhecidas no DRE de cada consorciada em 25%. A empresa sobrevive de aportes, baseando-se na projeção de despesas para o mês subsequente.

Os custos de serviços devem ser analisados na SPE, pois a empresa é a responsável pela mão de obra necessária para a operação. Os ativos da empresa, essenciais para a SPE atuar, estão no consórcio, mas a mão de obra necessária está na SPE. Isso impacta os custos dos produtos ou serviços vendidos pela SPE.

Como a pesquisa focou no consórcio de empresas, o sistema de custeio não foi considerado em sua totalidade. Para uma análise mais aprofundada dos custos e seus impactos, futuros estudos com a SPE em conjunto com as consorciadas podem ser conduzidos.

No que concerne ao segundo agrupamento, que engloba "Métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho", a empresa não integra em suas práticas cotidianas conceitos como preços de transferência, moeda constante, valor presente, retorno sobre o patrimônio líquido, *economic value added* e *market value added*. Contudo, a empresa não descarta a possibilidade de investigar esses elementos, compreender sua aplicabilidade e avaliar se incorporá-los seria benéfico. Por outro lado, demonstrou compreender e aplicar os artefatos relacionados a retorno sobre o investimento e *benchmarking*. O retorno sobre o investimento, considerado um indicador primordial, é empregado em diversos projetos com o objetivo de manter e expandir o escopo produtivo da empresa, como no caso do *Capex (capital expenditure)*. Este representa investimentos em bens de capital ou ativos destinados a expandir a capacidade de produção e gerar lucro para as consorciadas, melhorando processos e adequando instalações à legislação.

Quanto ao *benchmarking*, a aplicação mais intensa é percebida na área de Operações, dada a natureza central das atividades da empresa. Contudo, é relevante salientar que essa ferramenta pode ser estrategicamente utilizada por outras áreas, inclusive na formalização da área de Controladoria.

No que diz respeito às "Filosofias e modelos de gestão", a empresa não traz como prática os artefatos de *beyond budgeting*, contabilidade por responsabilidade, *just in time*, teoria das restrições, gestão baseada em atividades, gecon, gestão baseada em valor e gestão de custo interorganizacionais, mas está aberta a aprender mais sobre seus benefícios, principalmente no que tange o *beyond budgeting* e a teoria das restrições.

A elaboração do planejamento, tanto estratégico quanto operacional, depende das informações fornecidas pela alta direção das consorciadas, pois cada uma delas possui seu plano de negócios, expectativas e outros aspectos.

O orçamento é historicamente elaborado com base em dados anteriores e em informações provenientes de contratos. Esse processo exige estreita colaboração entre a equipe de planejamento financeiro e as diversas áreas de centro de custo da empresa. Uma vez concluído, o orçamento é apresentado inicialmente ao diretor executivo do consórcio e, posteriormente, submetido à avaliação e aprovação do *Board* do Consórcio que é composto por diretores das empresas consorciadas.

É importante ressaltar que a empresa em estudo depende de aportes mensais, sendo as projeções de despesas o foco central. Receitas são uma ocorrência bastante específica e infrequente, sendo um exemplo notável a venda de ativos não mais utilizados, a sobra de energia elétrica comercializada no mercado livre de energia e as sucatas, embora essa atividade não constitua o *core business* da organização. Portanto, a orçamentação é realizada com base histórica, mas a empresa está em busca de melhores técnicas para otimizar o processo, bem como os recursos.

A simulação é predominantemente conduzida pela equipe de planejamento financeiro, especificamente no que diz respeito à previsão orçamentária. A organização reconhece a

necessidade de melhorias, trazendo à tona possibilidades e variáveis, principalmente no que se refere à análise de tendências, com o objetivo de alcançar um nível de confiabilidade mais satisfatório.

O *Kaizen* é uma ferramenta de gestão que permite identificar e implementar melhorias nos processos e procedimentos de uma organização. A empresa ainda não o utiliza de forma completa, mas já utiliza o diagrama de causa e efeito para identificar a causa raiz dos problemas, que é uma de suas etapas de aplicação

A empresa, embora ainda não faça uso do *balanced scorecard*, reconhece seu potencial e está considerando sua implementação. A adoção dessa metodologia seria um passo significativo em direção a uma gestão estratégica mais robusta e eficiente. O *balanced scorecard* permitiria à empresa medir seu desempenho financeiro e monitorar de forma sistemática aspectos cruciais, como a satisfação dos clientes, eficiência dos processos internos e desenvolvimento de habilidades e recursos internos. Isso proporcionaria uma visão mais completa e equilibrada do progresso da empresa, facilitando a identificação de áreas de melhoria e o alinhamento de todos os colaboradores com os objetivos estratégicos. Além disso, essa ferramenta promove a comunicação transparente da estratégia e oferece um mecanismo ágil para adaptação às mudanças do ambiente de negócios. Dessa forma, o *balanced scorecard* emerge como uma aliada poderosa para impulsionar a excelência e a competitividade da empresa no mercado.

A cadeia de valor é considerada fundamental para a empresa, pois compreende como as atividades da organização se relacionam e contribuem para a criação de valor em seus produtos ou serviços. Como exemplos práticos, podemos citar a introdução de um sistema para redução de particulados na cadeia produtiva. Essa iniciativa resultou em ganhos ambientais e econômicos significativos, incluindo a redução das emissões de particulados e a preservação da matéria-prima, contribuindo para uma maior eficiência operacional e redução de custos.

Esse compromisso da empresa com a sustentabilidade é refletido em prêmios, como o 1º Lugar na categoria Iniciativas Sustentáveis – Inovação no 3º Prêmio de Desempenho Ambiental do Porto do Itaqui. Além disso, a empresa está presente no Mercado Livre de Energia, uma estratégia que não apenas contribuiu para a redução de custos, mas também permitiu a obtenção do certificado I-REC. Esse certificado habilita o consumo de energia proveniente de fontes renováveis, como no caso da empresa em análise, que adquire energia eólica. Essa iniciativa não apenas cumpre com os requisitos do escopo 2 do processo de descarbonização, mas também agrega valor aos serviços ofertados pela empresa.

No contexto do planejamento tributário, a empresa não possui uma área interna dedicada exclusivamente a essa atividade. Por isso, busca a assistência de consultorias especializadas para identificar potenciais benefícios fiscais.

No contexto do Mapa de Gestão de Riscos, que visa identificar, avaliar e controlar os riscos relacionados às atividades financeiras e de controladoria, a empresa dispõe apenas de um mapeamento de processos simples, trazendo informações de entradas, processamento e saída de informações dos processos de cada área. Portanto, um estudo aprofundado sobre a ferramenta poderá ser valioso e dar sentido à sua aplicação real.

Por fim, é importante ressaltar que a empresa possui certificações ISO 9.001 e ISO 14.001, que evidenciam seu compromisso com a qualidade dos processos e a gestão ambiental. Além disso, a empresa está em processo de implementação da certificação ISO 45.001, que está alinhada ao valor central da empresa, a saúde e segurança do trabalho. Essas certificações e reconhecimentos refletem a dedicação da organização à excelência em seus procedimentos, à sustentabilidade ambiental e ao bem-estar das pessoas.

5. Conclusão

No curso desta pesquisa, explorou-se os trinta e quatro artefatos de controladoria, identificados na literatura e categorizados em métodos, critérios e sistemas de custeio; métodos de mensuração e avaliação, e medidas de desempenho; e filosofias e modelos de gestão. O estudo revelou que, embora alguns artefatos já estejam integrados nas práticas da empresa, outros permanecem não aplicados, aguardando considerações para uma possível implementação futura.

A Controladoria, conforme discutido no referencial teórico, emerge como uma área de conhecimento com papel crucial na gestão organizacional. As diversas perspectivas oferecidas pelos estudiosos destacam sua dualidade, atuando tanto como um campo de conhecimento, fundamentado nos princípios da contabilidade, quanto como uma unidade administrativa, coordenando informações vitais para a tomada de decisões e o alcance dos objetivos econômicos da empresa.

As funções e missões da Controladoria são diversas, desde subsidiar o processo de gestão até gerir sistemas de informações e atender aos agentes do mercado. Ela desempenha um papel integral na continuidade e eficácia organizacional, ao coordenar esforços para alcançar sinergia e otimização do resultado econômico.

A empresa objeto deste estudo apresentou uma postura aberta à consideração de novos artefatos, reconhecendo o potencial de ferramentas como o *balanced scorecard*, *beyond budgeting*, *teoria das restrições* e *kaizen*, enquanto já incorpora práticas como o retorno sobre o investimento e *benchmarking* em suas operações. A busca contínua por aprimoramento e a disposição para explorar novas metodologias indicam um comprometimento sólido com a excelência e a adaptabilidade às demandas do ambiente de negócios.

A sustentabilidade, evidenciada pelas certificações ISO 9.001, ISO 14.001 e a busca pela ISO 45.001, demonstra um compromisso além dos aspectos econômicos, refletindo a responsabilidade ambiental e de saúde ocupacional. As premiações e reconhecimentos obtidos corroboram o esforço contínuo da empresa em alcançar padrões elevados de qualidade, sustentabilidade e inovação.

Como sugestões para a pesquisa, temos:

1. Consolidar as práticas de controladoria em um sistema de informação integrado, refletido em um painel de controle (*dashboard*). Isso proporcionará uma compreensão mais clara e uma visualização aprimorada do desempenho econômico da empresa.

2. Implementar a ferramenta *balanced scorecard* o mais breve possível. Essa ferramenta gerencial abrange um conjunto abrangente de práticas de controladoria, o que pode impulsionar a eficiência das operações.

Como trabalhos futuros, seria proveitoso conduzir estudos adicionais para avaliar o impacto da inserção plena dos artefatos de controladoria na eficiência operacional, no processo decisório e no desempenho global da empresa. Considerar a análise comparativa com outras empresas do mesmo setor também pode enriquecer *insights* sobre a gestão no contexto portuário.

A análise dos artefatos de controladoria adotadas pela empresa estudada revela que essas práticas estão alinhadas com as necessidades da organização, mas também indica espaço para melhorias. A busca por uma integração mais eficiente das informações entre as diferentes áreas, considerando o crescimento contínuo do volume de negócios, é um aspecto que merece atenção para otimizar ainda mais a gestão financeira e a tomada de decisões no futuro.

Em síntese, este estudo proporcionou uma compreensão profunda das práticas de controladoria na empresa em análise, ressaltando a importância da adaptação constante a novas metodologias, a busca por eficiência e o comprometimento com a excelência. Conclui-se que, em um ambiente empresarial dinâmico, a Controladoria não apenas desempenha um papel

instrumental na gestão econômica, mas também atua como um catalisador para a inovação, sustentabilidade e excelência organizacional.

Referências

Ahuja, Harinder S., e David E. Smith. Simulation modeling and analysis. 5. ed. Hoboken, NJ: Wiley, 2019.

ALMEIDA, L. B., PARISI, C., PEREIRA, C. A. (1999). Controladoria. In: CATELLI, A. (Org.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON. (2. ed.). São Paulo: Atlas.

Alves, João Carlos. Contabilidade em moeda constante. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
ATKINSON, A. A., KAPLAN, R. S., YOUNG, S. M. (2000). Contabilidade gerencial. (5. ed.). São Paulo: Atlas.

BORINELLI, M. L. (2006). Estrutura básica conceitual de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática. (Tese de Doutorado em Ciências Contábeis). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa nº 1.306, de 15 de dezembro de 2012. Estabelece normas gerais para a emissão de documentos fiscais e para a escrituração de livros fiscais. Brasília: SRF, 2012.

Bruni, A. L., & Gomes, S. M. S. (Eds.). (2010). Controladoria: conceitos, ferramentas e desafios. Salvador: EDUFBA.

Castro, L. C. L.; Santos, R. F.; Santos, N. M. B. F. Estrutura conceitual da controladoria nas empresas brasileiras: um olhar com a academia. In: XX Congresso Brasileiro de Custos. Uberlândia, MG, Brasil, 18 a 20 de novembro de 2013.

Catelli, Armando. Gestão Econômica de Custos: um enfoque brasileiro. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

Cooper, Robin, e Robert S. Kaplan. The design of cost management systems: text and cases. 3. ed. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, 1998.

Custos: Análise e Gestão. 10ª edição. Luís Martins Costa e outros. Editora Atlas, 2022.

Goldratt, Eliyahu M., e Jeff Cox. The goal: a process of ongoing improvement. 3. ed. Great Barrington, MA: North River Press, 2014.

Hope, Jeremy, e Robin Fraser. Beyond budgeting: How managers can break free from the annual performance trap. 2. ed. Boston, MA: Harvard Business Press, 2003.

Horvath, Peter, e Robin Cooper. Sharing the costs of ownership: a guide to co-makship and co-destiny. New York: Free Press, 1997.

Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). Gestão de riscos: manual de

orientação. 2. ed. São Paulo: IBGC, 2023.

KANITZ, S. C. (1976). Controladoria: teoria e estudos de casos. São Paulo: Pioneira.

Kaplan, Robert S., e David P. Norton. The balanced scorecard: translating strategy into action. Boston: Harvard Business School Press, 1996.

Kaplan, Robert S., e David P. Norton. The balanced scorecard: translating strategy into action. Boston: Harvard Business School Press, 1996.

MARCONI, M. A., LAKATOS, E. M. (2017). Metodologia científica: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis. (5. ed.). São Paulo: Atlas.

MARTINS, E., ROCHA, W. (2006). Contabilidade de custos: livro de exercícios. São Paulo: Atlas.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos: um enfoque gerencial. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

Martins, Ricardo de. Planejamento tributário: guia prático para empresários e investidores. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2023.

NUNES, A. A. B.; SELLITTO, M. A. (2013). A controladoria como suporte à estratégia da empresa: estudo multicaso em empresas de transporte. RAM – Revista de Administração Mackenzie, 14(5), 143-169.

OLIVEIRA, T. F. S.; BIONE NETO, J.; LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C. (2022). Uma análise das controladorias e suas funções nos Tribunais de Justiça Estaduais: In: 10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças. Anais...UFSC. Florianópolis/SC, 2021.

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

Porter, Michael E. Competitive advantage: creating and sustaining superior performance. New York: Free Press, 1985.

Rappaport, Alfred. Creating shareholder value: the new standard for business performance. 2. ed. New York: Free Press, 1998.

RICCIO, E. L.; PETERS, M. R. S. (1993). Novos paradigmas para a função controladoria. In: Encontro Anual da ANPAD, 17, 1993, Salvador, BA. Anais do 17º Encontro Anual da ANPAD.

Womack, James P., e Daniel T. Jones. Lean thinking: banish waste and create wealth in your corporation. 2. ed. New York: Free Press, 2003.

YIN, R. K. (2016). Pesquisa qualitativa do início ao fim [recurso eletrônico]. Tradução: Daniel Bueno; revisão técnica: Dirceu da Silva. Porto Alegre: Penso.