

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO – UFRJ
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACC
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE

JOANA D'ARC DA SILVA FERNANDES

**A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA PARA OS
DEMONSTRATIVOS FINANCEIROS: UMA ANÁLISE DA
EVOLUÇÃO HISTÓRICA E O PAPEL NA ADOÇÃO DO IFRS**

RIO DE JANEIRO
2019

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO – UFRJ
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACC
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE

**A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA PARA OS
DEMONSTRATIVOS FINANCEIROS: UMA ANÁLISE DA
EVOLUÇÃO HISTÓRICA E O PAPEL NA ADOÇÃO DO IFRS**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
como requisito para a obtenção do título de
Bacharel em Ciências Contábeis pela
Faculdade de Administração e Ciências
Contábeis da Universidade Federal do Rio de
Janeiro.

Orientadora: Alessandra de Lima Marques

AGRADECIMENTOS

LISTA DE SIGLAS

IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
IASB	<i>International Accounting Standards Board</i>
IASC	Comitê Internacional de Pronunciamentos Contábeis
IFRS	International Financial Reporting Standards
IGC	International Group of Controlling
PIB	Produto Interno Bruto
SIC	<i>Standing Interpretations Committee</i>
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Pirâmide organizacional.....	17
Figura 2 – Hierarquia da controladoria.....	24
Figura 3 – Análise comparativa entre controladoria e contabilidade.....	26
Figura 4 – Organograma de coleta de informações.....	28

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Resolução do CFC nº 1.055/05.....	30
Tabela 2 - Processo cronológico do IFRS.....	36

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo apresentar o papel do IFRS nas mudanças vividas pela Controladoria rumo a internacionalização das normas contábeis, destacando o papel do *controller* em meio a esta adaptação. Dentro deste escopo também será tratada a nova participação da controladoria e o papel do *controller* na apresentação dos demonstrativos financeiros diante das novas Normas Internacionais de Contabilidade e o papel desempenhado pela controladoria na implementação do novo regramento organizacional, visando dar maior transparência e dinamismo aos negócios às empresas listadas nas Bolsas de Valores europeias, americanas e brasileiras. O trabalho foi fundamentado através de livros e artigos científicos, a partir de consultas nas bases de dados Scielo e Google Acadêmico com as seguintes palavras-chaves:

Palavras-chaves: Controladoria; Controller; IFRS; Normas Contábeis.

ABSTRACT

This paper aims to present the role of the IFRS in the changes experienced by Controllershship towards the internationalization of accounting standards, highlighting the role of the controller in the midst of this adaptation. Within this scope will also be treated the new participation of the controller and the role of the controller in the presentation of the financial statements before the new International Standards of Accounting and the role played by the controller in the implementation of the new organizational regulation, aiming at giving greater transparency and dynamism to the businesses listed on the European, American and Brazilian Stock Exchanges The work was based on books and scientific articles, based on consultations in the Scielo and Google Scholar databases with the following keywords:

Keywords: Controllershship; Controller; IFRS; Accounting Standards.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 O PROBLEMA.....	12
1.2 OBJETIVOS	13
1.2.1 Objetivo geral	13
1.2.2 Objetivos específicos	13
1.3 JUSTIFICATIVA	13
1.4 METODOLOGIA.....	14
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1 NOÇÃO GERAL DE CONTROLADORIA.....	16
2.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTROLADORIA.....	20
2.2.1 A chegada da controladoria no Brasil.....	22
2.3 ESTRUTURAÇÃO DA CONTROLADORIA.....	23
2.3.1 Quem é o responsável pela controladoria	26
2.4 OS PRIMEIROS PASSOS DA CONTABILIDADE INTERNACIONAL.....	29
2.5 IFRS E A NORMATIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS EMPRESAS	31
2.5.1 A adoção do IFRS e as mudanças ocorridas na controladoria	34
2.6 O PAPEL DO <i>CONTROLLER</i> NA TRANSIÇÃO PARA O IFRS.....	38
3 DISCUSSÃO E RESULTADOS	43
4 CONCLUSÃO	46
REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

A controladoria é parte essencial em qualquer organização, tanto na gestão pública, quanto na privada. Sendo a empresa de grande porte ou uma micro empresa recém criada, mesmo diante de suas especificações e diferentes formatos de gestão, o controle dos demonstrativos contábeis, financeiros e administrativos, é fundamental para garantir a saúde da organização e a sua consolidação no mercado que se mantém em constante atualização, considerando a crescente busca pela competitividade, essas organizações necessitam de um controle financeiro focado em reduzir custos sem que se perca a qualidade de seus produtos e/ou serviços de acordo com o formato requerido pelo mercado da atualidade.

Entretanto, a controladoria não é encontrada em todas as empresas, sendo parte integrante, no geral, das empresas de médio porte em diante. Por conta do nível de complexidade na gestão financeira e fiscal das organizações requerendo maiores técnicas, as pequenas e micro empresas acabam não amadurecendo estes controles, o que de certa forma as afasta do progresso no seu segmento, uma vez que, o mundo dos negócios também se tornou mais exigente em termos de qualidade e mais restritivo em termos de recursos.

Com isso, as organizações se encontram em um momento onde precisam produzir muito, com qualidade, porém com os menores custos possíveis para garantirem sua estabilidade no mercado. Dentro desse cenário, toda a sua organização administrativa e financeira é de suma importância para que a empresa, independente do seu ramo de atuação atinja suas metas de desenvolvimento, e, que principalmente as micro e pequenas empresas que estão adentrando no mercado possam se consolidar.

Na busca por essa estabilidade no mercado empreendedor, as empresas devem contar com uma controladoria adequada para que, seja possível oferecer um serviço de qualidade aliado a um custo compatível com o mercado, embora exista uma demanda considerável de empresas concorrentes, através de um equilíbrio financeiro alinhado aos propósitos de crescimento da empresa, é possível que a organização trace metas de crescimento, expansão e

desenvolvimento, permitindo assim, que ela se destaque no mercado. Entretanto, qualquer estratégia gerencial ou plano de desenvolvimento, só se torna possível se as contas da empresa se mantiverem em ordem.

Posto isto, é importante destacar que, como a evolução mercadológica é constante, as metodologias e ferramentas de análise vão sendo aperfeiçoadas diante das novas necessidades do mercado e das atualizações fiscais. Posto isto, as empresas precisam dispor de uma gestão financeira eficiente e com total domínio dos seus controles financeiros, tendo em vista que, o mau planejamento, em especial quando relacionado aos custos, pode prejudicar diretamente o sucesso financeiro da empresa.

Compreendo que, a partir dos sistemas de gestão de custos, as formas como os custos são administrados, desde o seu registro até a transmissão de dados internas para tomada de decisões são fundamentais para estabelecer atitudes financeiras mais assertivas em prol da organização econômica a que se está a serviço.

A relevância da gestão das informações financeiras, pode ser traduzida na qualidade dos processos de controladoria que, obtém um expressivo aumento da competitividade comercial, em linhas gerais, é possível afirmar que, a partir do conhecimento e controle financeiro apurado da empresa, é possível estabelecer vantagens econômicas, projetos de desenvolvimento e expansão a partir de investimentos, otimizando assim os resultados da organização.

Portanto, compreende-se que a controladoria proporciona a otimização das metas e projetos da empresa. Entretanto, para compreender melhor as diretrizes desse gerenciamento, é necessário manter todo o fluxo de processos da organização alinhado, uma vez que, é função da controladoria receber os demonstrativos dos setores ligados à ela e transmitir estes reportes para que a alta gerência tenha em mãos, informações de alta confiabilidade para a tomada de decisões e definição dos novos objetivos e projetos da empresa.

Diante do exposto, a gestão destes informativos, se destaca como uma ferramenta essencial para a controladoria. E, o conjunto de conhecimentos relacionados a este controle, permitem que a organização contemple um

planejamento financeiro eficaz, com estimativas de custos e prazos realistas, gerando um controle efetivo durante a execução dos projetos da organização, com o intuito de elaborar um orçamento final ou definir um determinado investimento da forma mais assertiva possível.

Para isso, a controladoria deve proporcionar um rigoroso mapeamento de recursos empregados, facilitando o controle posterior. Através destes mapeamentos e demonstrativos, a gerência pode avaliar se alguma atividade demanda de mais recursos do que foi orçado e por quais razões, estimar melhorias pontuais e fazer um redirecionamento assertivo de recursos. Com base nesse contexto, entende-se que as análises geradas a partir deste controle, é a aplicação de diversos conhecimentos, habilidades e técnicas para elaborar um determinado conjunto de atividades em prol de um objetivo pré-definido.

O conjunto de conhecimentos que contempla este tipo de análise compreende práticas tradicionais que são constantemente aprimoradas e também técnicas inovadoras que surgem no mercado, conseqüentemente é possível afirmar que, os conhecimentos em gestão financeira estão em constante evolução, assim como a própria controladoria, que na última década passou por uma remodelação, se adequando aos moldes internacionais com a implantação do IFRS - *International Financial Reporting Standards*, que define uma padronização internacional para os assuntos contábeis.

1.1 O PROBLEMA

Diante do exposto, se estabelece a questão que norteia o trabalho: Para se desenvolver no mercado e ter uma base financeiramente sólida e saudável, as organizações precisam estabelecer uma rigorosa gestão de informações, permitindo uma confiabilidade máxima para os seus demonstrativos, portanto, após a padronização internacional imposta pelo IFRS qual o impacto sofrido pela controladoria para se adequar a tal molde?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 OBJETIVO GERAL

Apresentar o benefício da padronização internacional da controladoria para o direcionamento adequado das organizações, rumo aos seus objetivos de sucesso, competitividade e crescimento através da mitigação e gestão de riscos operacionais e financeiros.

1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Para atingir o objetivo geral proposto, foram elencados em forma de objetivos específicos:

- Apresentar o conceito de controladoria e seu contexto histórico;
- Entender o papel da padronização internacional consolidada através da Lei 11.638/07 correspondente ao IFRS;
- Apresentar a importância do *controller* e o seu protagonismo para o sucesso da controladoria;
- Entender o papel do *controller* na transição para o IFRS.

1.3 JUSTIFICATIVA

A importância desta pesquisa está em mostrar a importância da adequação às normas internacionais vivida pela controladoria ao longo da última década. A internacionalização das normas contábeis, corrobora com as diversas mudanças que as organizações sofreram nas últimas décadas com as flutuações do cenário econômico, bem como, a abertura do mercado globalizado abrindo espaço para uma concorrência maior e também com o surgimento de inúmeras metodologias capazes de auxiliar no desenvolvimento de metas e projeções da organização. Destacando o papel que a gestão de informações exercida pela controladoria,

apresenta para gerar demonstrativos financeiros confiáveis que permitam maior assertividade nas tomadas de decisões e reforçando a necessidade de unificar tais informações, gerando demonstrativos padronizados e que obedecem a um direcionamento comum. Destacando em meio a estas mudanças, o papel exercido pelo controller.

Portanto, os resultados esperados para este trabalho, é que ele contribua com a discussão acerca do amadurecimento de práticas de análises financeiras, as organizações podem antecipar com maior clareza os resultados que serão obtidos com a execução dos seus projetos, possibilitando maior planejamento estratégico e melhor direcionamento de metas e recursos. Considerando que, a partir de uma análise financeira eficiente, é possível as organizações alcançarem uma melhor performance através de uma estrutura eficaz de gerenciamento.

1.4 METODOLOGIA

Este trabalho caracteriza-se como uma revisão bibliográfica, de natureza qualitativa e descritiva. Com o intuito de manter um filtro recente, serão utilizados materiais como livros e artigos científicos publicados nas últimas duas décadas para fundamentar a pesquisa. Para realizar a localização dos materiais serão utilizadas as bases de dados científicos *Scielo*, *Capes* e *Google Acadêmico*.

Serão aceitos também materiais nos idiomas português e inglês, sendo excluídos artigos que façam fuga ao tema buscado ou fora dos idiomas triados. A análise de critérios para a seleção de fontes de informações será baseada em seis critérios, a saber: consistência, período pesquisado, conteúdo temático, precisão, acessibilidade e confiabilidade. A abordagem teórica adotada para este estudo foi a abordagem qualitativa, que tem como característica o aprofundamento da compreensão de determinado fenômeno pré-estabelecido pelo pesquisador (LIMA; MIOTO, 2007).

Conforme Minayo (2001), a abordagem qualitativa preocupa-se com aspectos que não podem ser quantificados e que se baseiam nas dinâmicas das

relações sociais. Neste sentido, a abordagem qualitativa possibilita que o pesquisador se aprofunde no âmbito dos motivos e processos do fenômeno estudado e que não podem ser reduzidos à quantificação de variáveis.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 NOÇÃO GERAL DE CONTROLADORIA

Diariamente os gestores de organizações necessitam tomar decisões, para isso precisam de informações que lhe sirvam de suporte e argumentação para poder justificar aos acionistas a sua decisão, com a utilização da controladoria os gestores terão informações fidedignas, conforme modelo de gestão implantado, para assessorar na tomada decisão. Para Padoveze (2005, p. 33):

“A controladoria é a unidade administrativa dentro da empresa, por meio da Ciência Contábil e do Sistema de Informação Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema da empresa, e, sem tal controle, a empresa encontra-se fadada ao desmoronamento da sua estrutura financeira e administrativa, comprometendo sua presença no mercado e competitividade”.

O autor Leonel (2008), ressalta o fato de que, as organizações humanas, sejam elas empresariais ou sociais, existem com determinados propósitos, e é preciso que haja uma gestão desses locais para que os propósitos sejam alcançados e caso não sejam, é preciso analisar as possíveis falhas ocorridas no processo para atuar na melhoria dos resultados posteriormente. Para isso é importante reconhecer qual o objetivo da organização, e contar com metodologias de gestão adequadas para proporcionar o alcance de tais objetivos.

Portanto, para manterem-se competitivas no mercado, as organizações precisam além de diferenciais competitivos, terem uma administração adequada de recursos e uma boa gestão dos seus projetos, proporcionando assim, o alcance dos objetivos financeiros, além de resultar na estabilidade da empresa no mercado (PADOVEZE, 2005).

Diante desse contexto, as empresas tem dado cada vez mais importância a padronização e aos controles internos, tornando-se cada vez mais integradas na busca pela eficiência, qualidade e redução de custos. E, dentro do contexto corporativo a controladoria se insere como a fiscalização dos padrões estabelecidos, evitando desvios que possam prejudicar a saúde financeira e/ou a conduta ética da organização (DANI; BEUREN, 2018).

Ainda de acordo com Dani e Beuren (2018), em suma, é possível definir a controladoria como o estabelecimento, implantação e padrões de controles internos,

cujo objetivo é proporcionar aos gestores informações precisas e de alta confiabilidade, permitindo uma tomada assertiva de decisões.

Vale ressaltar que, a controladoria tem uma origem multidisciplinar, composta por competências inerentes à contabilidade, economia, administração, mercado financeiro, além de contar com constantes atualizações na busca pela qualidade e melhoria contínua nos processos de controladoria. Com isso, é importante destacar que, para que a controladoria obtenha sucesso, é essencial que ela tenha autonomia para que a sua atuação dentro da pirâmide organizacional atinja os níveis operacionais, os níveis gerenciais e o nível estratégico (SCHMIDT; SANTOS, 2006).

Abaixo, a figura 1 apresenta a pirâmide organizacional para maior compreensão em relação a importância da autonomia da controladoria devido a sua distribuição hierárquica.

Figura 1 – Pirâmide organizacional



Fonte: Adaptado de Souza (2015).

Pela estrutura da pirâmide, é possível observar que na base ocorre toda a estruturação de processos e atividades, definição e detalhamento de objetivos e com

foco em prazos curtos, permitindo que, o meio da pirâmide se concentre em ações de médio prazo, gerenciamento dos departamentos e setores e um detalhamento ainda mais preciso dos objetivos para que, no topo da pirâmide, através do nível gerencial destes detalhamentos se estabeleça o nível tático onde, existe a preocupação global com toda a organização. Este nível se preocupa com objetivos de longo prazo e, embora estabeleça objetivos globais e de certa forma mais genéricos, é a partir do nível estratégico que a organização define suas metas de desenvolvimento no mercado (SCHMIDT; SANTOS, 2006).

Em busca da competitividade mercadológica as organizações precisam ter mais do que capacidade de superação em relação a sua concorrência, é essencial que as empresas tenham uma administração eficiente dos seus recursos. Isto só se torna possível a partir de uma gestão adequada de informações, permitindo maior assertividade nas tomadas de decisões, resultando no alcance dos objetivos estabelecidos, além de proporcionar maior estabilidade e competitividade no mercado (MARTINS, 2006).

As empresas são constituídas de uma série de setores que, embora possuam suas particularidades, devem se manter alinhados em relação as propostas de desenvolvimento da empresa. Para que exista este alinhamento, a controladoria tem um papel essencial para proporcionar à organização, estrutura de desenvolvimento e estabilidade para sua atuação através da junção de análises proporcionada pelos informativos financeiros, fiscais e contábeis. Portanto, o amadurecimento contínuo da controladoria e suas metodologias está intrinsecamente ligado a consolidação da organização no mercado (MARTINS, 2006).

Dentro desse contexto, a gestão das informações por parte da controladoria, é uma atividade essencial em qualquer empresa, pelo fato de que, o mal planejamento em especial quando relacionado aos recursos financeiros, pode prejudicar diretamente a estrutura da organização, impactando na qualidade dos seus produtos e/ou serviços e refletindo diretamente nas suas metas. Destacando o fato de que, as informações gerenciadas pela controladoria devem ser confiáveis desde o seu registro até a transmissão de dados internas para tomada de decisões, posto isto, a gestão destas informações é fundamental para estabelecer um controle adequado dos assuntos financeiros, possibilitando que, a empresa atinja os objetivos estabelecidos em seus projetos (MARTINS, 2006).

A busca pela compreensão a respeito do gerenciamento destas informações sob perspectivas variadas, permite que as organizações ampliem seus conhecimentos e direcionem suas estratégias da melhor forma possível, sempre dentro de suas realidades. O gerenciamento de informações, exige conhecimentos multidisciplinares, por conta de suas características, de planejamento, organização, supervisão e controle, melhorias de processo, além das ferramentas e técnicas a serem aplicadas, que exigem do profissional um nível elevado de expertise no assunto, destacando a necessidade de um *controller* ou gerente de controladoria para cuidar deste setor (SANTOS, 2018).

Compreendendo que, o cuidado com a gestão das informações, proporciona a otimização dos resultados financeiros, entretanto para compreender melhor as diretrizes desse gerenciamento, é necessário que haja um forte alinhamento entre os pontos de transmissão e recepção das informações, posto que, o controle efetivo das informações e registros financeiros pode se tornar frágil com o aumento do volume e repetição de informações. Diante deste possível obstáculo, ressalta-se a importância do bom uso dos canais de informação e adequação dos registros (SANTOS, 2018).

Permitindo que seja feito um controle assertivo das demonstrações feitas pela controladoria, tendo em vista que, dentre estas demonstrações, encontram-se todo o histórico por trás do bom funcionamento da empresa como a demonstração de resultados do exercício, balanço patrimonial, demonstrações do fluxo de caixa, demonstrações de resultado abrangente ou de mutações do patrimônio líquido, demonstrações de valor adicionado, bem como demonstrativos de notas e relatórios administrativos (ROCHA, 2017).

Neste cenário, percebe-se que todas as decisões, análises e estratégias voltadas para o desenvolvimento, manutenção e até administração dos recursos financeiros, baseiam-se na confiabilidade destas informações. Em suma, a gestão adequada da controladoria é o que permite assertividade nos projetos de ganhos da empresa (ROCHA, 2017).

2.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA CONTROLADORIA

De acordo com Padoveze (2005, p. 3), “a controladoria pode ser entendida como a evolução da ciência contábil”. Seu surgimento no setor privado é datado de 1880 em uma empresa de transportes nos estados unidos, neste momento as funções da controladoria concentravam-se em gerenciar os títulos, ações e informações financeiras da empresa.

Entretanto, poucos anos antes, o conceito já tinha sido inicialmente explorado pelo setor público, quando na busca por maior controle e transparência na gestão pública, desde a independência dos estados unidos que ocorreu no ano de 1776 o conceito de controladoria já era aplicado para promover maior transparência na administração (LUNKES et. Al., 2012).

Ainda durante este período, por volta de 1776 foi institucionalizado o cargo de *controller* pelo congresso americano. Desde então, as mudanças ocorridas nos estados unidos com os avanços do século XX fizeram com que a controladoria fosse amplamente absorvida pelo setor privado por conta do crescimento das empresas que passaram a se ver confrontadas com a necessidade de organizar e fiscalizar suas informações, obtendo a partir deste gerenciamento maiores chances de sobrevivência e desenvolvimento no mercado (LUNKES et. Al., 2012).

Vale ressaltar que, havia na Europa um movimento similar pela busca do desenvolvimento dos controles comerciais ocorrendo neste mesmo período. A Europa em meados de 1800 de uma forma geral, tinha uma produção bastante voltada à exportação, além de ter uma população bastante elevada para o período, só na Inglaterra em 1750 já haviam cerca de 20 milhões de pessoas, o que despertava uma forte necessidade de administrar adequadamente os recursos públicos (SOUZA, 2015).

Entretanto, mesmo em meio aos primeiros avanços industriais, com a criação da primeira estrada de ferro do mundo em 1825 e em meio ao seu forte perfil exportador, foram os estados unidos que disseminaram de uma forma mais global o conceito de controladoria, através do seu denso desenvolvimento industrial (SOUZA, 2015).

Ainda de acordo com a autora Souza (2015), é possível relacionar este pleno desenvolvimento dos estados unidos durante a revolução industrial graças a firmeza dos processos de controladoria que eram amplamente implantados nas empresas e na administração pública do país, que pouco tempo depois passou a contar também com o conceito de compliance, que surgiu por volta de 1930 como um marco regulatório estabelecendo leis e normas de conduta ética para os departamentos fiscais e financeiros, na busca por evitar ações fraudulentas que prejudicassem a imagem da empresa no mercado e a saúde financeira da mesma.

A crescente pressão por uma gestão transparente e cumprimento de padrões éticos, passou a incentivar as empresas a adotarem programas preventivos e de monitoramento constante para atuar em conjunto com a controladoria, garantindo assim uma conduta ética na formulação e condução das informações (PRADO, *et. al.* 2018).

Toda essa evolução se deve a expansão empresarial que levou as empresas para a globalização física, implantando filiais em outros países economicamente atrativos para os segmentos. Com isso, a necessidade de estabelecer um controle ainda mais rigoroso se intensificou, a sociedade contemporânea, o nível de complexidade na gestão das organizações passou a requerer maiores técnicas (PRADO, *et. al.* 2018).

O mundo dos negócios também se tornou mais exigente em termos de qualidade e mais restritivo em termos de recursos, levando as organizações a um momento onde precisam produzir muito, com qualidade, porém com os menores custos possíveis para garantirem sua estabilidade no mercado (KERZNER, 2004).

Com a expansão empresarial através da globalização, a importância da controladoria é reforçada pela identificação de oportunidades e riscos, considerando os novos cenários econômicos encontrados que nem sempre condizem com a mesma realidade de onde se localiza a matriz. A avaliação deste cenário onde a organização opera, considera diversos fatores externos que podem vir a afetar as operações internas. Entretanto, essa avaliação só é capaz de gerar uma projeção confiável, com base nas informações da controladoria.

Por conta desta evolução, a autora Souza (2015), destaca que, é possível observar na literatura americana, um distanciamento da orientação contábil para uma orientação mais estratégica. Em suma, a controladoria no cenário americano

vem apresentando uma tendência em focar-se no planejamento, controle, elaboração e interpretação dos relatórios gerados pelos suportes da controladoria.

E, embora as funções contábeis, fiscais, de proteção e análise de ativos ou dos cenários econômicos também integrem a controladoria, na atualidade elas vêm sendo cada vez mais delegadas para os setores de suporte, sendo controladas e analisadas pela controladoria em forma de relatórios de reporte (SOUZA, 2015).

2.2.1 A chegada da controladoria no Brasil

No Brasil, a história da controladoria se relaciona com a instalação das primeiras multinacionais americanas no país. Assim como nos Estados Unidos, a participação da controladoria se intensificou à medida que as empresas foram evoluindo e, com a abertura dos mercados na década de 1990 com o início da globalização, as empresas se tornaram ainda mais competitivas, aumentando a necessidade de especialização por parte dos *controllers* e das metodologias utilizadas na controladoria que se mantém em constantes atualizações para se adequarem aos moldes atuais de administração empresarial (SILVA, 2015).

Entretanto, o conceito de controladoria no Brasil vem mudando e deixando de estar concentrado apenas nas empresas de médio e grande porte, tendo em vista que durante um extenso período as pequenas empresas contavam com uma administração mais generalista. Porém, cada vez mais os empreendedores pequenos e micros buscam aperfeiçoar seus controles para se inserirem com maior segurança no mercado (SANTOS, 2018).

Entre os anos de 2017 e 2018 pequenas empresas representaram cerca de 27% do PIB brasileiro, e destacam-se como maior fonte de geração de empregos no país. O empreendedorismo ganhou força no país após o final da década de 1980, e mesmo em meio a crises econômicas, o pequeno e médio empreendedor ainda são uma parcela significativa da receita nacional. As pequenas empresas correspondem a mais de um quarto do PIB, e abrem as portas para a maior parcela de geração de renda no país (SANTOS, 2018).

Até 2017 estavam registrados 6,4 milhões de estabelecimentos, dos quais 99% se enquadram nas categorias de micro e pequenas empresas, correspondendo

a cerca de 52% dos empregos com carteira assinada no setor privado, ou seja, aproximadamente 16 milhões de brasileiros estão empregados em pequenas empresas (SANTOS, 2018).

Diante do exposto, evidencia-se o protagonismo da controladoria para que estas empresas tenham condições de se consolidarem no mercado. Em paralelo a esse crescimento empresarial no país, de acordo com o IBGE a cada dez empresas abertas, seis fecham antes de completarem cinco anos de atividade, isso ocorre primordialmente devido a problemas financeiros, sejam eles a contratação de dívidas ou a ausência de lucro (SANTOS, 2018).

Diante dessa farta demanda, o empreendedorismo só é capaz de se manter estável no mercado como um modelo de negócio se as suas estratégias empresariais estiverem alinhadas ao seu poder financeiro, destacando a necessidade de uma gestão adequada de todos os demonstrativos da empresa, permitindo tomadas de decisões estratégicas e assertivas (SANTOS, 2018).

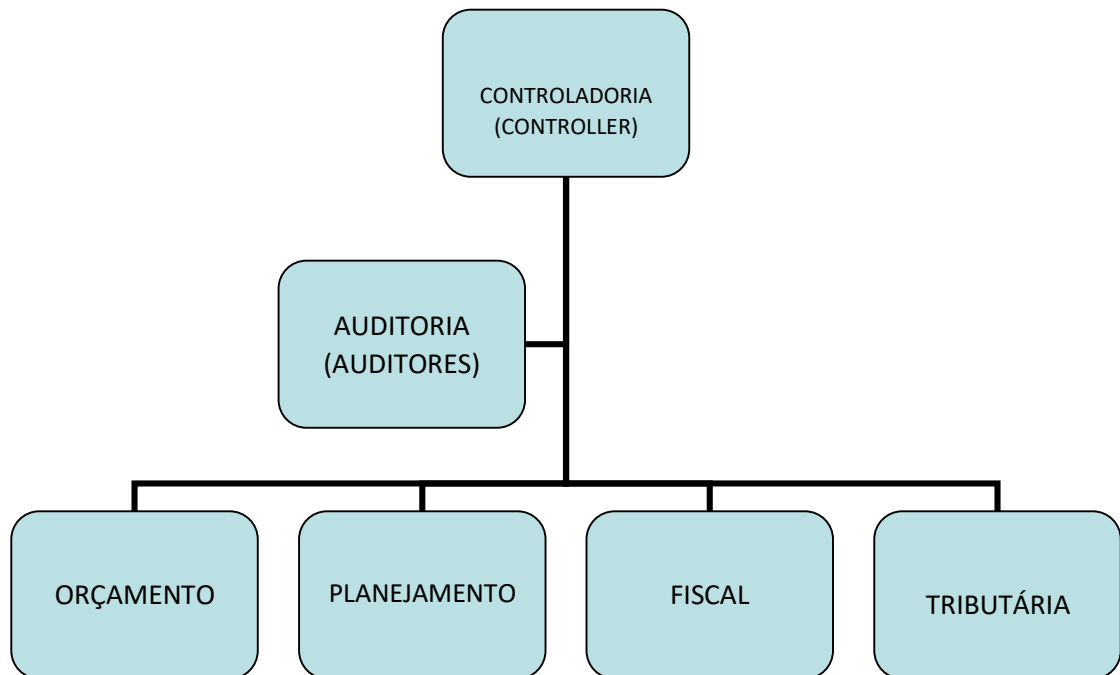
2.3 ESTRUTURAÇÃO DA CONTROLADORIA

De acordo com os autores Schmidt e Santos (2006), entende-se que, as informações produzidas pela controladoria, permitem que a organização amadureça suas práticas gerenciais, tornando-se mais competitivas e sólidas no mercado a partir das informações operacionais, administrativas, econômicas, e principalmente, informações do mercado em que a organização está inserida, permitindo a partir deste acompanhamento mercadológico, um direcionamento adequado de seus objetivos e projetos.

A controladoria por sua vez, também possui uma gestão formal, que, geralmente é subordinada à diretoria executiva da empresa. Dentro desse contexto, a controladoria tem papel fundamental para proporcionar o amadurecimento de práticas gerenciais, permitindo assim, que organizações possam antecipar com maior clareza os resultados que serão obtidos com a execução de suas ações, possibilitando maior planejamento estratégico e melhor direcionamento dos projetos, destacando a controladoria como uma estratégia empresarial adequada e essencial para a manutenção da competitividade da empresa (DANI; BEUREN, 2018).

Autores como Maximiano (2012), Nakagawa (2007), Dani e Beuren (2018) e Schmidt e Santos (2006), corroboram com a ideia de que a controladoria é um setor de *staff*, ou seja, de assessoria, enquanto que os demais setores, conforme aponta a Figura 2 abaixo, se encontram sob sua responsabilidade de controle e orientação. Portanto, é função da controladoria monitorar estes setores com o intuito de obter informações confiáveis e transmiti-las ao nível estratégico da organização

Figura 2 – Hierarquia da controladoria



Fonte: Elaborado pelo Autor com base em Nakagawa (2007).

Com base nesse contexto, a controladoria estabelece uma relação direta entre a gestão estratégica e o êxito nos objetivos organizacionais. Para estabelecer essa gestão estratégica, deve ser feita uma análise inicial das forças e fraquezas da organização, sua capacidade atual e potencial em relação a demanda futura, seus objetivos desde se manter estável no mercado, até a competição sob condições de risco com a concorrência (CARVALHO; RABECHINI, 2006).

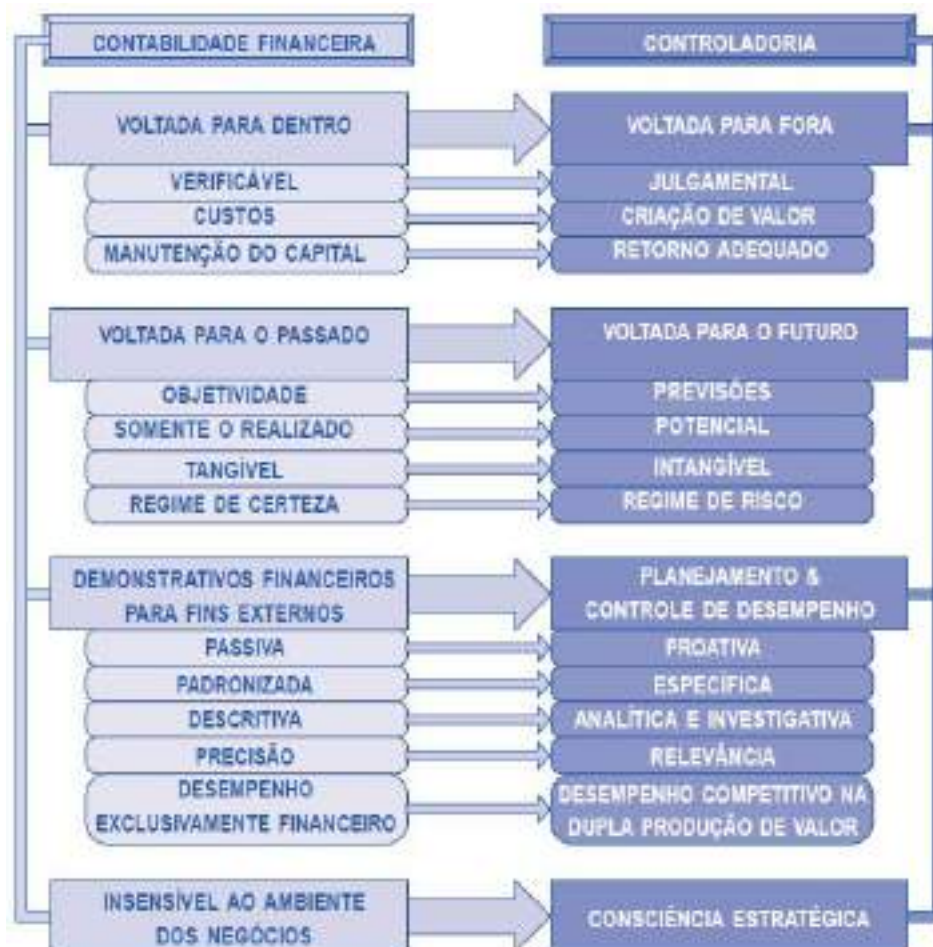
No mundo moderno dos negócios, a identificação e avaliação das variáveis de natureza contábil, fiscal, tributária, orçamentária e, referente a todos os demais planejamentos que envolvam recursos financeiros da empresa, são essenciais para

o processo decisório, se relacionando profundamente com a assertividade das decisões gerenciais (MARTIN, 2002).

A partir de uma análise crítica desses fatores é possível gerar projeções futuras e traçar estratégias direcionadas e alinhadas de acordo com cada objetivo estabelecido pela empresa. A estratégia empresarial permite a definição das atividades e maior clareza em relação à forma como essas atividades se relacionam entre si permitindo posições estratégicas (VIEIRA, 2009).

Vale ressaltar que, assim como demonstra a Figura 3 abaixo, a controladoria apresenta uma visão macro em vista da contabilidade financeira, normalmente presente nas pequenas empresas como um modelo de gestão básico dos controles internos da organização.

Figura 3 – Análise comparativa entre controladoria e contabilidade



Fonte: MARTIN (2002).

Assim como outras ferramentas utilizadas na gestão empresarial, a controladoria se destaca pela sua capacidade de manter sob controle as informações necessárias para elevar a capacidade produtiva da organização, resultando assim, no aumento da competitividade (NADLER, 1994).

Entretanto, para atingir esse objetivo, a organização deverá voltar sua energia e a atenção dos membros em direção ao estabelecimento da máxima confiabilidade nos informativos gerados, prezando sempre pela transparência e conduta ética dos membros de cada setor alinhado à controladoria, isto permite que a organização trabalhe da melhor forma de acordo com os seus recursos (NADLER, 1994).

2.3.1 Quem é o responsável pela controladoria

Na busca por estabilidade no mercado global, as organizações precisam oferecer um serviço de qualidade aliado aos menores custos. Isso enfatiza a necessidade de proporcionar à organização um gerenciamento adequado dos seus recursos, sejam eles financeiros, materiais e até humanos através de uma gestão adequada de tempo e produtividade, considerando que, um controle eficiente dos recursos da organização, permite não só o crescimento da empresa, mas também sua estabilidade no mercado (ALMEIDA, 2012).

Como a evolução mercadológica é constante, as metodologias e ferramentas de gestão vão sendo aperfeiçoadas diante das novas necessidades do mercado, assim como as habilidades e competências dos gestores que são responsáveis por proporcionar o gerenciamento adequado de cada aspecto da empresa (ALMEIDA, 2012).

O mesmo ocorre com o *controller*, essa profissão surgiu nos Estados Unidos como um cargo instituído pelo congresso americano em 1776 logo após a independência do país, o propósito deste profissional na época era auxiliar a reestruturação administrativa do país, promovendo os controles necessários para que houvesse desenvolvimento social e econômico (ALMEIDA, 2012).

O controller é o gestor encarregado do departamento de Controladoria; seu papel é, por meio do gerenciamento e de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as

sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997, p. 28)

De acordo com Figueiredo e Caggiano (1997), em pouco tempo, a função já estava presente no setor privado, e, tamanha sua eficiência na gestão da controladoria das empresas, em pouco menos de um século após a sua independência os Estados Unidos já estavam se firmando como uma sólida potência econômica mundial.

Em suma, a função do controller proporciona maiores níveis de competitividade, fazendo com que o tema ganhe cada vez mais destaque no mundo dos negócios, pois, embora usualmente a controladoria esteja presente apenas em empresas de médio e grande porte (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997).

Uma vez que nas pequenas empresas muitas vezes todo o contexto administrativo é feito por uma pessoa, cada vez mais desperta-se interesse destas organizações menores em se aproximarem do modelo de controladoria das grandes empresas, visando maior estabilidade e desenvolvimento no mercado (ALMEIDA, 2012).

O *controller*, ou gerente de controladoria tem um papel fundamental na gestão das organizações por conta da sua responsabilidade de gerenciamento de processos financeiros, econômicos, contábeis e patrimoniais a partir de uma visão interna (de tudo o que ocorre na organização) e, em comparação com o cenário externo, de acordo com as transições econômicas do país e do mundo que possam influenciar diretamente no mercado de atuação da empresa (ALMEIDA, 2012).

A Figura 4 abaixo demonstra em forma de organograma a defesa do autor Almeida (2012), de que, o papel do controller é um centralizador de todas as informações que virão a ser os relatórios gerenciais, centralizando no controller, como ponto final destas informações, todo o reporte administrativo, contábil e fiscal da organização para a tomada de decisões gerenciais.

Figura 4 Organograma de Coleta de Informações



Fonte: Leone (2008, p. 23)

Com a crescente concorrência no mercado de serviços, torna-se fundamental para a gestão o domínio de sistemas de informações para obter o máximo de confiabilidade nestes registros, e, elaborar decisões controladas e precisas em relação aos serviços e produtos oferecidos pela organização. Somente através de uma análise rigorosamente controlada, se torna possível obter sucesso e competitividade, do contrário a organização estará fadada a constantes complicações financeiras (ALMEIDA, 2012).

No decorrer das décadas, as empresas passaram a refletir sobre novas estratégias que possibilitassem uma maior inserção no mercado global, o que enfatiza a importância dessas análises externas por parte do gerente de controladoria (BASSO, 2000).

Para alcançar seus objetivos de crescimento, muitas empresas passaram a inserir no gerenciamento dos seus negócios, os gerentes de controladoria com a ideia de que, estes profissionais desenvolvam métodos que viabilizassem a maior lucratividade nos negócios empresariais. Portanto, a formação do gerente de controladoria se relaciona bastante com as pretensões da empresa, uma vez que, para tal atuação, a formação acadêmica de um controller deve se relacionar as

áreas de conhecimento envolvidas na controladoria, tais como Administração de Empresas, Ciências Contábeis ou Economia (BASSO, 2000).

Entretanto, mesmo após a sua formação inicial, é essencial que este profissional se mantenha alerta em relação aos movimentos econômicos, estratégias que visem aumento da rentabilidade e lucratividade, desempenho de ações estratégicas entre diversas outras competências que proporcionem a máxima saúde financeira da organização (BASSO, 2000).

2.4 OS PRIMEIROS PASSOS DA CONTABILIDADE INTERNACIONAL

A contabilidade como eixo determinante no apoio à moderna gestão empresarial é um sistema de informação importante no sentido de assegurar a manutenção e melhorar tal processo de gestão, além de ser considerada a principal vertente de informações para fins gerenciais no apoio ao processo decisório. É importante destacar que a informação assume, cada vez mais, importância no cenário das organizações, levando em conta que o ambiente das empresas é altamente competitivo, deduz-se que a informação exponha seu potencial, complexidade e oportunidade (IUDÍCIBUS, 2004).

A contabilidade internacional objetiva padronizar a linguagem contábil, criando uma atmosfera de compliance entre as informações, elevando a credibilidade dos demonstrativos, evitando erros e fraudes. Este padrão universal teve sua discussão iniciada em 1972 no Congresso Internacional de Contadores, onde, a principal proposta era a criação de um padrão internacional para as demonstrações contábeis com o intuito de agregar maior credibilidade e confiabilidade para a classe, principalmente pelo fato de que muitas empresas estavam se globalizando e expandindo filiais ao redor do mundo (KATSUMI, 2005).

A ideia foi bem aceita e, em 1973 foi criado o Comitê Internacional de Pronunciamentos Contábeis – IASC, mais adiante, em 1997 é criado um comitê técnico chamado de SIC - *Standing Interpretations Committee*, a função deste comitê era orientar e sanar dúvidas dos usuários em relação as mudanças e ao crescente processos de internacionalização da contabilidade (KATSUMI, 2005).

Em 2001 a contabilidade se encontrava fortemente internacionalizada em decorrência do expressivo processo de globalização que estava ocorrendo naquela década, neste ano é criado o IASB - *International Accounting Standards Board* em substituição ao IASC. No ano de 2001 o SIC também foi substituído pelo IFRIC - *International Financial Reporting Interpretations Committee*, que, passou a ter responsabilidade a partir das publicações internacionais dos comitês de contabilidade (KATSUMI, 2005).

É importante destacar que, em 2005 foi publicada a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 1.055/05 introduzindo as normas internacionais à contabilidade brasileira, normas estas, que seriam consolidadas em 2007 com a Lei 11.638/07 que implantaria o IFRS *International Financial Reporting Standards*

Abaixo, a Tabela 1 trás um resumo sucinto da Resolução do CFC nº 1.055/05

Tabela 1 - Resolução do CFC nº 1.055/05

Capitulo I -Artigo 1º e 2º	Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e define sua composição.
Capitulo II Artigo 3º ao 6º	Estabelecem os objetivos do Comitê, sua atribuição, atividades e que deverá se submeter à audiência pública.
Capitulo II Artigo 7º ao 10º	Define a formação do Comitê, seus membros (funções e remunerações) e sobre a extinção ou a perda do mandato.
Capitulo IV -Artigo 11º	Define as funções específicas do CFC no Comitê.
Capitulo V -Artigo 12º e 13	Determina a duração do Comitê com prazo indeterminado e que essa resolução entra em vigor em 07/10/2005.

Fonte: CFC (2005)

Foi, portanto, a partir da Resolução nº 1.055/05 que o Brasil começou a converter suas normas de contabilidade aos moldes internacionais. Para o autor Katsumi (2005, p.15), é possível compreender que, a contabilidade é a principal linguagem dos negócios e se não houver harmonização de padrões contábeis essa comunicação não será possível já que não permite a comparabilidade das informações.

Porém é importante salientar ao tentar melhorar o nível e o perfil da informação contábil e elevar seu grau de qualidade, confiabilidade e transparência os órgãos reguladores do mercado de valores mobiliários entre eles a CVM

(Comissão de Valores Mobiliários) entre outros, miravam o mercado de títulos e as bolsas de valores no primeiro mundo, assim como a compatibilização de dados contábeis entre empresas transnacionais com plantas e presença em território brasileiro (IUDÍCIBUS, 2004).

A adoção das IFRS é importante para empresas que participam da bolsa de valores da União Europeia que a partir de janeiro de 2005, obrigatoriamente tiveram que apresentar seus relatórios financeiros já de acordo com as normas internacionais. É preciso considerar que há relações positivas entre informação contábil, desenvolvimento do mercado de capitais e crescimento econômico (CARVALHO, LEMES, COSTA, 2006).ações”.

Em 2007, a Lei 11.638/2007 determinou a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) dando maior importância à definição de direito societário que exigiu a adaptação de conceitos legais utilizados na economia desenvolvida, alinhou a normatização brasileira às legislações dos Estados Unidos e de países europeus. São inovações para as demonstrações contábeis e para as práticas contábeis, levando em conta que a base dessas normas é princípios e não regras, entre outras inovações a lei criou a figura dos ativos intangíveis, ou seja, bens sem existência física, porém de alto valor agregado (SAIKI, ANTUNES, 2010).

Os efeitos da conversão sobre as empresas e seu sistema organizacional segundo Carvalho, Lemes e Costa (2002) estão relacionados à maior volatilidade no resultado, significativo aumento das informações, redefinição da receita, *covenants*¹, dividendos, imposto de renda, moeda funcional, ativos biológicos, aquisição de empresas, informação por segmento, ITRs, setores específicos e operações de tesouraria.

2.5 IFRS E A NORMATIZAÇÃO INTERNACIONAL DAS EMPRESAS

O IFRS – *International Financial Reporting Standards* trata de normas internacionais de contabilidade e passou a ser utilizado no país através da Lei

¹ Condição em um empréstimo comercial que exige que o mutuário cumpra certas condições ou que proíba o tomador de realizar certas ações

11.638/07. A partir desta lei, as demonstrações contábeis passaram a seguir os padrões internacionais, portanto, demandava necessidade de padronização das empresas nacionais com o novo modelo gestor dos demonstrativos. Para as empresas de grande porte e de capital aberto, a obrigatoriedade de adequação ao IFRS se deu a partir de 2008, ano seguinte a promulgação da Lei (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

Já para as demais empresas, houve maior flexibilização em relação ao prazo de implantação, sendo aguardado até 2012 para que as organizações se adequassem ao novo modelo de demonstração contábil da IFRS. Entretanto, apesar da obrigatoriedade, a adequação e aderência do novo modelo foi mais expressiva nas organizações de grande porte por conta do *compliance* ser um conceito forte nestas empresas que geralmente possuem outras sedes no exterior, o que desperta também a necessidade de vincular com máxima transparência as informações alinhadas de acordo com a legislação em vigor (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

Entretanto, a adequação das pequenas e médias empresas ainda se encontra defasada. Tendo em vista que, trata-se de um processo de adequação complexo que demanda tempo para sua implantação total, e também treinamento e capacitação dos profissionais envolvidos. Inicialmente, a falta de informação acerca do assunto era um forte limitador para a implantação do IFRS (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

Segundo Longo (2011) a adoção do IFRS tem entre suas principais finalidades:

- Buscar aproximar elaboração das informações contábeis das necessidades dos principais usuários externos (investidores e credores);
- Possibilitar que os usuários e os profissionais que atuam na área desenvolvam as regras a serem utilizadas na contabilidade, não sendo mais feitas de modo autocrático por órgãos governamentais;
- Convergir as normas aos padrões internacionais, em especial com as do IASB, possibilitando a comparação das informações de empresas brasileiras com a de outros países;

- Possibilitar o acesso a financiamento internacional com taxas menores devido à maior transparência nas informações apresentadas;
- Incentivar o mercado de capitais nacional;
- Aumentar das eficiência das demonstrações contábeis.

Entretanto, ao longo desta última década desde que a lei entrou em vigor, o assunto tomou maior notoriedade tanto no contexto empresarial quanto no campo acadêmico, ainda assim, existem dificuldades operacionais para gerar uma implantação plena em todo o país, principalmente para as empresas pequenas, tendo em vista que a complexidade da implantação requer uma mão de obra especializada, o que agrega custos com um colaborador mais qualificado, ou para treinar a equipe interna para esta nova proposta de gestão (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

Para Figueiredo e Caggiano (1997, p. 30):

Um modelo de gestão poderia ser definido como um conjunto de princípios e definições que decorrem de crenças específicas e traduzem o conjunto de idéias, crenças e valores dos principais executivos, impactando assim todos os demais subsistemas empresariais; é, em síntese, um grande modelo de controle, pois nele são definidas as diretrizes de como os gestores vão ser avaliados, e os princípios de como a empresa vai ser administrada.

Com base nesse contexto, a implantação da IFRS traz para a controladoria um novo modelo gestor dos informativos contábeis onde, promove-se maior transparência e alinhamento destes reportes, principalmente para empresas multinacionais. Entretanto, como foi dito anteriormente, não se trata de um processo barato de implantar, o que afasta as empresas de capital menor, tendo em vista que há uma forte necessidade de uma mão de obra especializada e adequações de TI, o que de certa forma, leva ao empresário o IFRS em uma visão de custo e não de investimento (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

O que precisa ser revisto, enfatizando a importância de se discutir a temática para popularizar o assunto, uma vez que, a implantação do IFRS embora seja a princípio onerosa para algumas empresas, ele gera uma linguagem comum ao

mercado, o que inviabiliza por exemplo uma captação de recursos de terceiros caso a empresa não disponha dos demonstrativos contábeis nos moldes da legislação em vigor (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

2.5.1 A adoção do IFRS e as mudanças ocorridas na controladoria

A legislação fiscal brasileira sempre influenciou a prática contábil. Contudo, a nova legislação possibilitou a separação de critérios contábeis e fiscais para a avaliação patrimonial. A convergência contábil às normas internacionais de contabilidade elevou o nível de participação e atuação integrada das ações da Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial, bem como elevou o status da Controladoria sendo atribuído aos *controllers* novos patamares de atividade dentro das novas configurações de sua atuação e melhor sustentação à base de informações para sustentar a tomada de decisões de seus clientes (DANI; BEUREN, 2018).

Ao investigar o impacto da implementação das IFRS no Brasil, Verhagem (2011) observou que a Controladoria acompanhou as mudanças trazidas pela nova normatização, apoiando outras áreas da empresa. A exemplo disso destaca a área de relações com investidores, no que tange à divulgação dos resultados para os stakeholders.

E, de acordo com Almeida (2012, p. 18), a Controladoria passou a realizar e apoiar novas atividades, como aplicação do valor justo, teste de *impairment*², ajuste a valor presente, custo atribuído, entre outras funções, que influenciarão nas informações geradas para o ambiente interno (administradores, gestores, funcionários, etc.) e ambiente externo da empresa (acionistas, fornecedores, clientes, entre outros).

Para Dani e Beuren (2018) A adoção das IFRS pode atuar como um elemento auxiliar, não apenas para o funcionamento dos processos, mas como um elo em comum, que atribui duplos benefícios e medidas à contabilidade e empresas como

² *Impairment* é uma palavra em inglês que significa, em sua tradução literal, imparidade. É uma regra segunda a qual a companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperabilidade dos valores registrados nos seus ativos (§ 3 do art. 183 da Lei 6.404/1976);

um todo. Pode-se citar mudanças tanto no aspecto financeiro, ao agregar valor para a empresa, atraindo novos investidores, como no aspecto gerencial, ao trazer mudanças nas funções do controller e auxiliar outros departamentos.

O processo de convergência transforma profundamente a estrutura de governança organizacional da empresa. A aplicação das normas internacionais não se limita às áreas de contabilidade e de tecnologia da informação, ela exige sobretudo transparência. A exposição que as empresas passarão a vivenciar, ao aderir ao modelo de convergência às normas internacionais de contabilidade, exige que todas as áreas da organização estejam envolvidas e que processos internos sejam adequados, a fim de gerar informações com precisão e tempestividade (DELOITTE, 2010).

Para Procházka e Ilinitchi (2009), ganharam relevância, as transformações advindas do processo de adesão às Normas Internacionais de Contabilidade advindas do IFRS, abrindo uma nova perspectiva de melhorias na qualidade dos demonstrativos financeiros ao público externo bem como às suas comunidades internas nestas empresas.

A convergência contábil à normatização das IFRS impõe às empresas ajustes para a divulgação das informações produzidas e transmitidas sejam absorvidas pelos diferentes usuários. A controladoria necessita adaptar-se para o acompanhamento desse processo nas organizações (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

As medidas impactam duplamente a controladoria segundo estes autores ao aderir às normas da IFRS, tanto no âmbito interno pois as emissões de relatórios gerados nos sistemas de informação têm que ter seus dados adaptados às IFRS; quanto no âmbito externo os dados devem estar em conformidade com as mudanças trazidas pelas IFRS, por meio de um sistema integrado (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Ainda dentro do processo de convergência contábil ao alterar a Lei das Sociedades Anônimas nº 6404/76 promovidas pela sanção das leis 11.638/07 e 11.941/09 o Brasil acabou por aderir à nova normatização contábil no mundo da chamada linguagem universal do mundo dos negócios (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Abaixo, a tabela 2 apresenta o processo cronológico da transição para o IFRS demonstrando como ocorreu a adoção às normas internacionais.

Tabela 2 – Processo cronológico do IFRS

2008	2009	2010	2011
Conscientização da organização.	Implementar o IFRS de forma abrangente	Transição para o IFRS	Divulgação dos resultados do ano em IFRS
Identificação e quantificação das diferenças contábeis	Preparar o balanço de abertura em IFRS	Informações trimestrais	Arquivamento das demonstrações financeiras e relatório anual em IFRS
Avaliação dos demais impactos	Elaborar as primeiras demonstrações financeiras em IFRS	Comunicações com os stakeholders	Comunicações com os stakeholders
Business case para IFRS	Procedimentos de auditoria	Preparação das primeiras demonstrações fiscais comparativas	Plano de sustentabilidade das informações em IFRS
Treinamento dos colaboradores	Preparar e começar as comunicações aos stakeholders ³	Procedimentos de auditoria	
<i>Roadmap</i> ⁴ de implementação	Elaborar as demonstrações financeiras em IFRS e BR GAAP ⁵ em paralelo		

Fonte: Adaptado de Santos; Pereira (2014).

Essa trajetória promoveu outras significativas mudanças no escopo de funções dos controllers avançando para além das atividades tradicionais como fornecimento de informações gerenciais, apoio à tomada de decisões dos gestores, controle e de consultores internos (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

³ Pessoas ou organizações envolvidas nos processos, que são afetadas diretamente com o andamento das situações organizacionais;

⁴ Pode ser traduzido como a orientação para implementar o processo, uma vez que, Roadmap é uma palavra que vem do inglês e significa bússola ou mapa;

⁵ GAAP são as legislações contábeis de cada país, e as siglas que precedem identificam a localidade, portanto BR GAAP seriam as legislações contábeis brasileiras;

Com estas mudanças, estes profissionais passaram a atuar em uma outra função, em que os *controllers* se tornaram provedores de informações para a Contabilidade Financeira, assumindo assim uma corresponsabilidade nas demonstrações financeiras da empresa expandindo assim o seu protagonismo nas organizações (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

As pesquisas sobre o impacto da transição à convergência contábil às IFRS no Brasil levaram as pesquisadoras Dani e Beuren (2018), a concluir que a Controladoria alinhou as mudanças advindas com a nova normatização atuando em apoio a outras áreas da empresa, como por exemplo a área de relações com investidores no que tange à divulgação dos resultados para os stakeholders. No setor de governança corporativa também houve evolução significativa após a adesão as novas normas.

Assim como qualquer implantação, o processo de mudança dos moldes atuais para o padrão internacional imposto pelo IFRS também apresenta desafios significativos, após vencida a primeira barreira de dificuldade que é a transmissão do conhecimento para que todos os colaboradores passem a compreender a nova estrutura de procedimentos e, de fato passem a aplica-lo com eficiência, é necessário que a gestão passe a manter maior atenção em relação a possíveis atualizações na norma ou melhorias nos procedimentos (ALVES, 2013).

Gerando assim um ciclo de constante atualização, principalmente pelo fato de que existem diversas metodologias e que deve ser levado em consideração quais se aplicam melhor ao contexto da organização, pois, uma vez que a empresa siga as normas estabelecidas, é permitido que ela faça experimentações e adaptações de metodologias e processos que melhor se adequem pela busca de um controle aos moldes da realidade da empresa (ALVES, 2013).

A lucratividade torna-se decorrência da capacidade da empresa em racionalizar suas atividades de forma que, todos os processos sejam quantificados, sejam eles referentes a produtos ou serviços prestados. A partir da reunião de todas as informações relacionadas às atividades da empresa, é possível quantificar e monetizar cada serviço, estabelecendo margens de lucros e levantando apontamentos para melhorias nos processos (SOUZA; ABIKO, 1997).

Dentro desse contexto, e, visando o fato de que a intenção das organizações se concentra em atender as demandas do mercado e, principalmente dos clientes,

as empresas passaram a adotar e aplicar nos seus processos um maior controle financeiro, estabelecido a partir de análises realizadas para determinar a capacidade de realização de cada meta ou projeto definido pela empresa (SOUZA; ABIKO, 1997).

2.6 O PAPEL DO CONTROLLER NA TRANSIÇÃO PARA O IFRS

Para Almeida (2012), a implementação dos CPCs, nas empresas brasileiras, trouxe mudanças nas condutas do *controller*, a partir das novas exigências correspondentes ao nível de divulgação das informações da empresa. Ressalta ainda que o processo de implementação das IFRS impactou na estruturação da Controladoria das empresas, por onde a mesma precisou transitar durante as etapas do processo de convergência das normas brasileiras às normas internacionais de contabilidade.

O *International Group of Controlling* (IGC), que reúne instituições de diversos países, busca configurar e projetar a atuação dos controllers, no sentido de se ter uma visão uniforme da profissão em âmbito internacional. O IGC salienta que a missão do *controller* se modificou com a adoção das IFRS, uma vez que houve um aumento significativo de tarefas, devido ao acompanhamento de relatórios financeiros, e auxílio na interpretação da nova normatização contábil (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Dentro do modelo estratégico a Controladoria, o *controller* precisa reunir algumas características, como conhecimento sobre o negócio, capacidade analítica, organização, boa comunicação, pensamento focado em resultados e conhecimentos contábeis e administrativos. Sua função é organizar e reportar dados relevantes aos gestores, exercendo, assim, uma forte influência para que tomem decisões lógicas e consistentes com a missão e os objetivos da empresa (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Entre suas principais responsabilidades, podemos destacar:

- O planejamento, a implantação e a manutenção da estrutura de informação para orientar o desempenho dos gestores;

- A coordenação do processo de planejamento e controle, assim como a padronização dos procedimentos de mensuração dos resultados;
- A responsabilidade de entregar a informação adequada para avaliação de desempenho e apuração de resultados;
- A atuação, em conjunto com as demais áreas, na elaboração das atribuições e responsabilidades para os cargos de decisão;
- O controle do desempenho das unidades a partir de interação com elas;
- A estruturação e a coordenação de métodos eficientes de comunicação entre as unidades e destas com a alta direção;
- A responsabilidade pela eficiência e eficácia organizacional, base para avaliação da performance corporativa.

Também é possível contextualizar entre tais atribuições ao mapear informações contábeis de diferentes companhias em diferentes ramos econômicos torna-se possível encontrar alternativas de negócios seja pela comparação de informações entre companhias de um mesmo grupo ou de grupos empresariais diferentes em um cenário de globalização da economia estas informações contábeis são extremamente valiosas no momento de tomada de decisão de investimento por parte do board da companhia e para a administração do próprio negócio utilizando-se do ferramental da comparabilidade (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015).

A comparabilidade é uma das características qualitativas da informação contábil, considerada como propriedades da informação que são necessárias para torná-la útil (RODRIGUES; ELIAS; CAMPOS, 2015). No mesmo caminho seguiu o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) que em sua Resolução CFC N.º 1.374/11 (2011) classificou a comparabilidade como uma qualidade altamente desejável e definiu comparabilidade da seguinte maneira:

Comparabilidade é a característica qualitativa que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles. Diferentemente de outras características qualitativas, a comparabilidade não está relacionada com um único item. A comparação requer no mínimo dois itens. (Resolução CFC n. 1374/11, 2011).

Dentro desse contexto, a ação do *controller* permite que a organização se desenvolva com maior solidez e assertividade, sendo crucial para garantir a saúde financeira da empresa. É possível trabalhar essas competências em conjunto. Principalmente por que o *controller* que responsável pelas ações da controladoria, também trabalhará alinhado com os setores operacionais e de gerenciamento (ALVES, 2013).

É preciso inicialmente que, ao se estabelecer um novo procedimento, como no caso das mudanças em relação a IFRS, tais mudanças não fiquem apenas a encargo do controller, embora ele disponha de um protagonismo maior em meio a esta implantação, é necessário envolver as demais hierarquias relacionadas aos assuntos da controladoria (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Para que todos os colaboradores cuja as atividades tenham envolvimento com tais procedimentos se adaptem as mudanças em vigor a partir da nova legislação. E, esse feedback para os colaboradores, é essencial a cada mudança nas organizações, não apenas no caso das adaptações do IFRS, mas é sempre necessário que os colaboradores trabalhem alinhados com os novos protocolos estabelecidos pela gestão (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Entretanto, o processo de familiarização com o novo regimento interno, é de responsabilidade dos gestores, bem como a manutenção de todos os novos protocolos implantados (ALVES, 2013). Tendo em vista que, o papel do *controller* dentro da organização, embora seja um expressivo auxílio, tendo em vista de que se trata de uma mão de obra mais especializada em relação as novas normas do IFRS, o controller deve permanecer em suas atividades analíticas.

Sendo assim, a transmissão das diretrizes fica a encargo dos gestores. Reforçando que, por se tratar de uma mudança relativamente complexa de início, muitas vezes as organizações optam por oferecer cursos ou treinamentos para que os colaboradores envolvidos se alinhem à nova metodologia (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

De acordo com os autores Weibenberger e Angelkort (2011), o *controller* se encarrega de gerenciar um protocolo de procedimentos e rotinas administrativas que objetivam a proteção dos ativos, gerando dados de alta confiabilidade que possibilite direcionamento na tomada de decisão e que proporcionem uma administração alinhada com a imagem da marca e objetivo dos investidores da empresa.

A participação do *controller* na formulação da estratégia empresarial se baseia na detecção de oportunidade, ameaça ao ambiente onde a organização opera ou almeja operar e projeções de riscos relacionados aos cenários envolvidos. E, através do levantamento de seus reportes, ele proporciona o alcance de uma percepção mais detalhada dos acontecimentos futuros, embora não se trate de uma administração no futuro, mas sim, do alcance de projeções que permitam nortear as atividades no presente ampliando as chances de sucesso para as metas estabelecidas (VARGAS, 2009).

O controller em uma organização inserida nas normas internacionais de contabilidade assume postura de auxílio à administração na assessoria interna da gestão e no trânsito interno todos os setores se encaixam, é uma atuação conjunta. A Controladoria atua diretamente com os outros setores, ela tem essa vantagem por ser a fornecedora de informações para a tomada de decisões (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

A Controladoria trabalha com informações verdadeiras, ciente de que qualquer informação desvirtuada prejudica a tomada de decisões. A profissão passou a ser mais valorizada a administração questiona o departamento de contabilidade e a controladoria a respeito do balanço patrimonial (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

A adesão às normas internacionais de contabilidade provocou várias mudanças, quer seja na estrutura de tecnologia da informação, quer seja nas políticas e processos de relatórios financeiros, afetando diversos elementos integrantes, tanto no que se refere às técnicas e tecnologias quanto nos aspectos comportamental e organizacional dentro das empresas. Mudanças causaram impacto na área da controladoria, em termos de estrutura (regras e recursos) e de interação (ação dos agentes), em decorrência do uso das informações por ela disponibilizadas às diversas áreas da empresa (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

Em um cenário internacional de globalização da economia e livre circulação de mercadorias e capitais, a tomada de decisão acerca de qual destino seguir no momento investir e extrair o melhor o melhor resultado em trade-off, a alta administração das empresas transnacionais precisa ter em mãos dados confiáveis que lhe possibilitem minimizar as possibilidades de erros e prejuízos, sendo para

tanto imprescindíveis elementos contábeis comparativos em qualquer região do mundo em que esteja o ativo alvo da corporação global interessada em possível aquisição ou fusão e também onde quer que seja a localização a localização da corporação empreendedora tal necessidade de informações seguras, confiáveis e passíveis de comparação em tempo real coloca em evidencia o novo formato de informações contábeis capaz de agilizar tais tomada de decisões (WEIBENBERGER; ANGELKORT, 2011).

3 DISCUSSÃO E RESULTADOS

O IFRS ou Normas Internacionais de Informações Financeiras fazem parte deste arsenal de medidas que colocam à disposição do mercado e seus agentes todas as informações capazes de dar sustentação à tomada de decisão e minorar riscos que devem estar distantes do board administrativo nestes momentos.

Diante da agressividade do mercado, a competitividade acelerada não deixando margem a erros na tomada de decisões estratégicas no momento de se planejar o crescimento e os avanços da organização a alta administração passa a contar com um auxílio fundamental na estrutura da empresa: a área de planejamento e controladoria.

Que, tem em seu escopo a função de filtrar as melhores oportunidades de se elevar a lucratividade e a sedimentação do negócio a partir do planejamento e a controladoria acompanhando a execução passo a passo do planejado e efetuando eventuais correções de rota.

Dentro desse organograma, a gerencia de controladoria ou controller tornam-se figuras de proa na gestão estratégica principalmente após a normatização das informações financeiras a nível internacional cabe ao controller e equipe garantir informações em condições de respaldar e dar segurança à gestão da empresa no momento de tomada das decisões estratégicas.

Além desta segurança cabe à controladoria manter em seu radar a evolução dos níveis de qualidade e melhora constante dos processos produtivos e de qualidade nos negócios, daí o seu protagonismo e sua atuação como ator fundamental nos novos organogramas de negócios, no caso brasileiro fundamentais para as médias e grandes empresas que sejam players globais ou tenham em seu público-alvo este tipo de perfil de empresa.

O crescimento, o desenvolvimento e principalmente a expansão do negócio para além de uma gestão financeira eficiente e de um ambiente regulatório estável depende fundamentalmente de uma condução firme e segura do comando da empresa que por sua vez fica na dependência do suporte da

controladoria que abastece o comando com as informações fundamentais para a tomada de decisões internas ou externas de gestão estratégica para sedimentação dos negócios.

Por seu caráter multidisciplinar a controladoria pode atuar em tendo autonomia em variadas frentes dentro da empresa o que pode ampliar o dinamismo organizacional e a perenidade do negócio, como dito anteriormente as novas regras de normatização dos balanços financeiros internacionais tornou as empresas ainda mais ágeis e competitivas portanto mais vorazes em seu instinto competidor e quem procurou adaptar-se mais rapidamente às novas regras conseguiu dar saltos relevantes à frente da concorrência.

Esta adaptação foi tanto mais rápida quanto maior foi a eficiência das controladorias e os *controllers* de cada empresa de acordo com suas dinâmicas individuais em busca de manutenção da competitividade, do retorno financeiro e em busca de diferencial competitivo as organizações cada vez mais apostam na padronização e no ajustamento de controles internos para garantir qualidade e redução de custos e o salutar equilíbrio financeiro capaz de assegurar a longevidade de qualquer instituição.

Com a implantação do IFRS no início da década passada a partir de órgãos reguladores europeus e escândalos financeiros em instituições americanas como o caso Enron levaram o Brasil a acelerar a conversão das regras para harmonizar os demonstrativos financeiros produzidos pelas organizações financeiras, industriais e comerciais brasileiras também aderissem paulatinamente à nova normatização.

O que foi iniciado a partir de 2005 os órgãos reguladores com decisões de órgãos reguladores como a CVM e o CFC, instituíram o CPC (Comitês de Pronunciamentos Contábeis) dando início ao processo de adesão às normas contábeis do IFRS, após a promulgação da Lei 11638/07 o País legaliza a padronização com as normas internacionais e passa a acelerar este processo a partir das grandes corporações que iniciam a transição e começam a revolucionar o trabalho das controladorias e dos controllers Brasil afora para fazer as adequações necessárias ao processo transitório.

Tendo como resultado a inserção das empresas brasileiras de porte e gabaritadas internacionalmente independentemente de seu tamanho porem com serviços e/ou tecnologia a oferecer ao mercado externo estão inseridas dentro da normatização idealizada pela então comunidade europeia através de seu órgão regulador.

4 CONCLUSÃO

Este trabalho colocou em discussão o papel desempenhado pela controladoria e seu staff durante o processo de harmonização das Normas Internacionais de Contabilidade pelas empresas brasileiras e como se deu a integração dos diversos atores internos no interior das organizações durante o processo de harmonização, qual foi o grau de comprometimento destes atores nos diversos níveis da administração para com o trabalho das equipes de controladoria.

Também foi abordada a nova dinâmica trazida pela adesão ao IFRS a partir da promulgação da Lei 11638/07 quando o Brasil legalizou a adesão e os organismos normativos CFC e CVM anteriormente haviam normatizado a inserção do País ao novo cenário de apresentação dos demonstrativos contábeis em busca tanto de padronização global das apresentações quanto de transparência destes documentos em razão de sua circulação e acompanhamento em todo o mundo econômico, dadas as novas dinâmicas impostas às empresas pela nova ordem econômica mundial regida pela globalização e a competitividade acelerada proposta por esta nova ordem econômica.

Portanto, o trabalho procurou enfatizar a contribuição da controladoria na melhoria da gestão, e o suporte da mesma na adequação aos padrões internacionais dos demonstrativos contábeis, permitindo que, o Brasil, em um curto espaço de tempo, se tornasse um país com grande participação nas conversões e harmonização de seus documentos para as empresas habilitadas.

Permitindo que, empresas do ramo financeiro, mais suscetíveis à questão do *compliance* devido aos escândalos principalmente com instituições americanas ao longo dos anos 2000, se readequasse aos moldes dos grandes players globais brasileiros, cuja participação no mercado internacional os colocava em situação de abrir de forma transparente seus documentos contábeis e grupos econômicos medianos que gravitam em torno destes players ou

negociam diretamente no mercado externo sendo também chamados a abrirem seus documentos contábeis.

O papel altamente destacado do *controller* neste processo bem como de sua equipe para o desenvolvimento satisfatório desta inserção das empresas brasileiras no sistema IFRS, transformando a atuação da controladoria dentro das organizações em suporte gerencial e base de novos investimentos, bem como garantidor da qualidade de produtos e da sustentabilidade das empresas promoveu uma transição mais adequada, devido ao amparo e conhecimento deste profissional.

REFERÊNCIAS

Almeida, D. M. (2011). **Impacto da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: uma análise à luz da teoria da estruturação em empresas brasileiras**. Dissertação de Mestrado, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, SC

ALMEIDA, M. C. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012

ALVES, Jorge pelo Banco Votorantim. **Compliance para Mercados Regulados**. apresentação realizada no 3º Congresso de Compliance pelo IBC Brasil, em 2013, São Paulo.

BASSO, Irani Paulo. **Contabilidade Geral Básica**. Editora Unijui, 2000

BEULKE, Rolando; BERTÓ, Dalvio José – **Gestão de Custos** – São Paulo: Saraiva 2005.

BENTO, A. M. **Fatores relevantes para estruturação de um programa de compliance**. Rev. FAE, Curitiba, v. 21, n. 1, p. 98 - 109, jan./jun. 2018. Disponível em <<https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/539/464>> Acesso em 05 maio 2019

BLASIUS, Rafael. **Fases e ciclo de vida de um projeto**. (2011). Disponível em: <<https://rblazius.wordpress.com/2011/06/13/fases-e-ciclo-de-vida-de-um-projeto/>>. Acesso em: 05 maio 2019

CALDEIRA, Jorge; **100 Indicadores de Gestão**. 1ed. Conjuntura Actual Editora S.A. Coimbra - Lisboa 2012.

CARVALHO, L. N.; LEMES, S.; COSTA, F. M. **Contabilidade internacional: aplicação das IFRS 2005**. São Paulo: Atlas, 2006.

CARVALHO, M. M., RABECHINI, R. **Construindo competências para gerenciar projetos: Teoria e casos**. São Paulo: Atlas, 2006.

CHIAVENATO, I; CERQUEIRA NETO, E.P **Administração Estratégica** São Paulo: Saraiva, 2003, 286p

CHIAVENATO, Idalberto; **Os novos paradigmas – Como as mudanças estão mexendo com as empresas**. 1ed. Barueri, SP:Editora Manole , 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 1.055/05**: cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis e dá outras providências. Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/cfc1055.htm>> Acesso em 06 jun. 2019

Comissão de Valores Mobiliários (2008). Agenda conjunta de regulação CVM e CPC. Recuperado de http://www.cvm.gov.br/port/infos/Agenda%20de%20Regula%C3%A7%C3%A3o%202009%20_CVM_CPC.asp

DANI, Andreia Carpes; BEUREN, Ilse Maria. **Mudanças na Controladoria com o Processo de Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade** .2018. Contabilidad y Negocios (13) 25, 2018, pp. 20-41 / ISSN 1992-1896Disponível em < <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/contabilidadyNegocios/article/view/20164/20140>> Acesso em 30 maio 2019

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. Demonstrações financeiras exercício de 2009. 2010.Disponível em: www.deloitte.com/view/pt_BR/br/perspectivas/publicacoesnacionais/guias/6c4bfc05c2e26210VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. (1997). **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo, Atlas

IUDÍCIBUS, S. Teoria da contabilidade. 7ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KATSUMI, J. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Editora Atlas, 2005.

KPMG. **Pesquisa: Maturidade do Compliance no Brasil**. 2015. Disponível em < https://www.kpmg.com/BR/PT/Estudos_Analises/artigosepublicacoes/Documents/Advisory/pesquisa-compliance-no-brasil.pdf> Acesso em 05 maio 2019

KERZNER, H. **Gestão de Projetos: as melhores práticas**. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.

LEONEL, Paulo H. **Aplicação prática da técnica do PDCA e das ferramentas da qualidade no gerenciamento de processos industriais para melhoria e manutenção de resultados**. Monografia. 85f. Curso de Engenharia de Produção. Universidade Federal de Juiz de Fora.2008.

LIMA, Telma Cristiane Sasso de; MIOTO, Regina Célia Tamasso. **Procedimentos metodológicos na construção do conhecimento científico: a pesquisa bibliográfica**. Rev. katálysis, Florianópolis, v. 10, n. spe, p. 37-45, 2007. Disponível em < http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1414-49802007000300004&lng=en&nrm=iso&tlng=pt > Acesso em 05 maio 2019

LONGO, C. G. **Manual de auditoria e revisão de demonstrações financeiras: novas normas brasileiras e internacionais de auditoria**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LUNKES, Rogério João et. al., **Análise da legitimidade sociopolítica e cognitiva da controladoria no Brasil** .2012. Rev. contab. finanç. vol.23 no.59 São Paulo May/Aug. 2012. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-7077212000200002> Acesso em 31 maio 2019

MAXIMIANO, Antônio César Amaru. Antônio Cesar Amaru. **Teoria Geral da Administração: da revolução urbana à revolução digital**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos inclui o ABC**. 9 ed. - 6. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTIN, Nilton Cano. **Da contabilidade à controladoria**. Revista Contabilidade & Finanças - USP, São Paulo, n. 28, p. 7 - 28, jan./abr. 2002

MINAYO, Maria. Cecília. Souza. (Org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. Petrópolis: Vozes, 2001.

NADLER, David. **A arquitetura organizacional: metáfora para a mudança**. In: Nadler et al. *Arquitetura organizacional*. Rio de Janeiro: Campus, 1994

NAKAGAWA, M. **ABC Custeio Baseado em Atividades**. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1994.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 2007

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Avançada**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

PEREIRA, A. N.; VILASCHI, A. **Governança corporativa e contabilidade: explorando noções e conexões**. In: 4º Simpósio FUCAPE de Produção Científica, 7 e 8 de Junho de 2006, Vitória. Anais do 4º Simpósio FUCAPE de Produção Científica, 2006

PRADO, Eduardo Vieira; et. al. **Programa de Ética e Compliance**. Revista Perspectivas Contemporâneas, v. 13, n. 2, p. 01-23, mai./ago. 2018. Disponível em <<http://revista.grupointegrado.br/revista/index.php/perspectivascontemporaneas> > Acesso em: 29 maio 2019

Procházka, D., & Ilinitchi, C. 2009. **Adoption of IFRS and its impact on the financial and management accounting: a case from the Czech Republic**. Audit and Accounting Convergence Conference.

ROCHA, Marie C. F. **Gestão de qualidade**. Canoas, RS: Universidade Luterana do Brasil-ULBRA, 2017.

RODRIGUES, Jomar Miranda; ELIAS, Wanderson Gonçalves; CAMPOS, Edmilson Soares. **Relevância da informação contábil: uma análise dos efeitos da contabilização dos gastos com pesquisa e desenvolvimento com a aplicação da lei 11.638/07 no mercado brasileiro** Revista de Contabilidade e Controladoria, ISSN 1984-6266 Universidade Federal do Paraná, Curitiba, v. 7, n.3, p. 131-148, set./dez. 2015.

SAIKI, T.G.; ANTUNES, M.T.P. **Reconhecimento de ativos intangíveis em situação e business combinations: um exemplo prático da aplicação dos CPC 04 e CPC 15.** Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços, n. 46, 2010.

SANTOS, Leudimar ;PEREIRA, Márcia Dionara Rosa. **A convergência ao IFRS na percepção dos contabilistas de Serra - ES** .2014. Disponível em < <https://www.faserra.edu.br/downloads/monografias/convergenciaaoifrs.pdf> > Acesso em 07 jun. 2019

SANTOS, MA. **A nova contabilidade** .2018. Disponível em < <https://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/28063>> Acesso em 09 maio 2019

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de controladoria.** São Paulo: Atlas, 2006

SOUZA, Roberto de; ABIKO, Alex. **Metodologia para desenvolvimento e implantação de sistemas de gestão de qualidade em empresas construtoras de pequeno e médio porte.** São Paulo: EPUSP, 1997.

SOUZA, Cristiane Teresinha Domingues. **A evolução da controladoria** .2015. <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/149351/000999994.pdf?sequence=1&isAllowed=y2019>

VARGAS, R. **Gerenciamento de projetos – Estabelecendo diferenciais competitivos.** 7ª ed. Rio de Janeiro: Brasport, 2009

Verhagem, J. A. (2011). **Análise do impacto da implementação das normas internacionais de contabilidade no Brasil: estudo de caso em uma grande empresa.** Dissertação de Mestrado, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, SC

VIEIRA, Euselia Pavaglio. **Métodos de custeio - Análise Custo, Volume e Lucro. Apostila Contabilidade Custos II,** Unijui, Ijuí, 2009.

WEIBENBERGER, B. E. & ANGELKORT, H. (2011). **Integration of financial and management accounting systems: the mediating influence of a consistent financial language on controllership effectiveness.** *Management Accounting Research*, 22(3), 160-180. Disponível em < <https://doi.org/10.1016/j.mar.2011.03.003> > Acesos em 03 jun. 2019

ZACCARELLI, Sérgio B. **Estratégia e sucesso nas empresas.** São Paulo: Saraiva, 2000.