

A CONTROLADORIA ORGANIZACIONAL: UMA ALIADA DAS BOAS PRÁTICAS DE GOVERNANÇA

Raiziane Cássia Freire da Silva ¹

Tassiana Schneider Liberalesso ²

Luciana Moro de Souza ³

Rosane Maria Seibert ⁴

RESUMO

A governança corporativa e a controladoria surgem em decorrência das constantes mudanças no âmbito econômico. Sabendo da relevância de ambas para o desempenho positivo da organização, este trabalho propõe verificar se a controladoria está em consonância com a governança corporativa sendo possível considerá-la uma aliada para as boas práticas da governança dentro das organizações. Para tanto, utilizou-se de pesquisa bibliográfica por meio de jornais, revistas, livros e demais materiais disponíveis em periódicos de relevância acadêmica. Posteriormente, o exame dos dados foi feito por análise de conteúdo. Como resultado, verificou-se a consonância entre a controladoria e a governança corporativa e também a importância da controladoria para as organizações devida sua influência na tomada de decisão, bem como, a relevância da figura do controller devendo este atuar sob a ótica da accountability e da transparência para que a controladoria funcione conforme os preceitos da governança corporativa. A contribuição do artigo está no olhar sobre os dois estágios da prestação de contas e da controladoria como mecanismo de governança.

Palavras-chave: Teoria de Agência; Governança Corporativa; Accountability; Controladoria.

ABSTRACT

Corporate governance and controllership arise due to the constant changes in the economic field. Knowing the importance of both to the positive performance of the organization, this paper proposes verify that the controller is in line with corporate governance is possible to consider it an ally for good governance practices within organizations. The instrument used is a literature search through newspapers, magazines, books and other materials available in academic journals relevance. Subsequently, the examination of the data was done by analysis of content. As a result, there was a line between the controller and the corporate governance and the importance of controlling for organizations due their influence in decision-making, as well as the relevance of the controller should figure this act from the perspective of accountability and transparency so that the controller works as the precepts of corporate governance. The contribution of this paper is to look at the two stages of accountability and controllership as governance mechanism

Keywords: Agency Theory; Corporate Governance; Accountability; Controllership.

¹ Contadora, Mestranda em Gestão Estratégica de Organizações na Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI, e-mail: raifreire@hotmail.com;

² Contadora formada pela Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI, e-mail: tassiana.schneider@hotmail.com

Contadora, Doutoranda em Desenvolvimento Regional pela Universidade Regional do Noroeste do Rio Grande do Sul – UNIJUÍ, Professora Universitária na URI – Campus de Santo Ângelo, e-mail: luciana@san.uri.br;

⁴ Contadora, Doutora em Ciências Contábeis pela Unisinos, Professora Universitária na URI – Campus de Santo Ângelo, e-mail: rseibert@san.uri.br.

1 INTRODUÇÃO

O cenário econômico mundial sofreu várias mudanças no decorrer dos anos e continua a se modificar nos dias atuais tornando-se mais competitivo e globalizado, onde blocos e acordos econômicos surgem entre vários países. Dessa forma, as organizações se deparam com novos desafios para assegurar a maximização dos lucros e, conseqüentemente, preservar sua sustentabilidade. Além disto, as organizações passaram a se ver diante de exigências para atuação no mercado de capitais provocadas por escândalos corporativos com graves conseqüências para o sistema econômico e financeiro no final do século XX e início do século XXI.

Inserida neste contexto, a discussão sobre a importância das boas práticas de governança corporativa vem se difundindo cada vez mais no mundo acadêmico e corporativo. Torna-se mais freqüente a associação da adesão dessas práticas como meio eficaz das organizações enfrentarem o mercado globalizado, captarem recursos, conquistarem a confiança dos acionistas e maximizarem os resultados das organizações. Em contrapartida, devida essas mudanças e o constante crescimento das organizações, surge à controladoria como conseqüência da necessidade de uma estruturação interna mais complexa, criando-se os departamentos e a divisão de tarefa para facilitar o processo operacional.

No entanto, governança corporativa e controladoria são temas considerados relativamente recentes e, por isso, ainda existem organizações que não dispõem destes organismos de gestão. Considerando as boas práticas da governança corporativa fundamental para as organizações nos dias atuais, por representar um diferencial e as intenções da gestão em reduzir conflitos de interesses, respeitando os direitos dos proprietários, sócios, acionistas e demais partes interessadas, assim como, reconhecendo a importância da controladoria devida à missão que esta possui dentro das organizações, este trabalho propõe verificar se a controladoria desempenha seu papel em consonância com a governança corporativa e, dessa forma, se é possível considerá-la uma aliada para adoção das boas práticas da governança dentro das organizações.

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa é descritiva e exploratória realizada mediante pesquisa bibliográfica em livros, revistas e periódicos considerados de relevância acadêmica, no intuito de fundamentar os temas controladoria e governança corporativa. Assim, foram usados resultados de pesquisas provenientes de outros pesquisadores, bem como, de organizações que buscam disseminar esse tema tanto no meio acadêmico como mundo corporativo. Também foi realizada pesquisa bibliográfica a respeito da controladoria para aprofundamento do assunto e embasamento a cerca da relação existente entre este órgão administrativo e a governança corporativa. A análise dos dados foi feita de forma qualitativa, por meio de análise de conteúdo (VERGARA, 2010).

A fundamentação teórica inicia apresentando a teoria que dá suporte à pesquisa.

2.1 Teoria de Agência

O conflito de interesse é palavra chave na história da governança corporativa, pois este perpassa tanto pelo seu desenvolvimento como por grandes acontecimentos que afetaram negativamente a sociedade e o sistema financeiro de diversos países. Ele é um dos principais fatores que leva uma empresa a colapsos que podem causar sua extinção.

O conflito de interesse ocorre quando há a separação entre a propriedade e o controle, situação que vem sendo discutida desde 1932 com publicação do livro *The modern corporation and private property* (A Sociedade Anônima e a Propriedade Privada), dos autores Berle e Means. Nele, os autores (traduzido em 1987, p. 36) afirmam a separação entre a propriedade e controle propicia a ocorrência de “uma situação na qual os interesses do proprietário e do executivo podem divergir, e muitas vezes divergem realmente, e bastantes restrições, que antes limitavam o uso do poder, desaparecem”.

Essa separação acontece na medida em que a organização cresce tornando mais difícil a centralização do controle no proprietário (principal), sendo necessário outorgar esse poder a outro, chamado de agente, remunerado para exercer tal função. Esse divórcio pode ocorrer, também, em situações onde o capital é pulverizado ou, em outros casos, quando uma minoria detém o controle acionário.

Posteriormente, as discussões sobre as grandes corporações foram retomadas por Coase (1937) tratando sobre a natureza da firma, em seguida por Alchiam e Demsetz (1972) abordando a separação entre propriedade e controle e como a firma serve para lidar com o conflito entre seus membros, e Jensen e Meckling (1976) tratando do conflito de interesse entre o agente e o principal com ênfase na separação da propriedade e controle, desenvolvendo assim a Teoria da Agência.

De acordo com Arruda, Madruga e Freitas (2008), a teoria da agência surge como fundamento teórico que visa estudar a relação entre o principal e o agente, onde um detém a propriedade e o outro o controle, que pode ocasionar num conflito de interesses entre as partes, principalmente como resultado de assimetria da informação existente entre os dois (AKERLOF, 1970).

A relação entre o principal e o agente é definida por Jensen e Meckling (1976) como “um contrato no qual uma ou mais pessoas, o principal, empregam outra pessoa, o agente, para desempenhar alguma tarefa a seu favor, envolvendo delegação de autoridade para tomada de decisão pelo agente”. Justamente no momento em que o poder de decisão passa a ser delegado a terceiros, a possibilidade de ocorrer conflitos de interesse se torna eminente.

Carvalho da Silva (2006) explica que, embora o principal espere que o agente desempenhe sua função de acordo com seus interesses, divergências podem surgir quando os interesses do principal e do agente não estão alinhados. O autor justifica seu argumento alegando que o agente tem outras preocupações, como sua riqueza, estabilidade profissional, vantagens pessoais e, dependendo da situação, poderá fazê-lo agir contrário aos interesses do principal.

Por esse motivo, Jensen e Meckling (1976) discorrem sobre a inexistência do agente perfeito, dificilmente o principal conseguirá contratar um agente que desenvolva sua função indiferente aos seus próprios objetivos, agindo desinteressadamente em qualquer situação sem tirar vantagens, visando apenas o crescimento, a perenidade e a otimização dos resultados da empresa.

Aliado a inexistência do agente perfeito, a inexistência do contrato perfeito também contribui para o desalinhamento de interesses entre o principal e o agente. Conforme Klein (1983), não existe contrato completo e perfeito que relacione o comportamento e as decisões a serem tomadas perante situações não previstas e mudanças no ambiente dos negócios.

Diante desses dois fatores, custos são incorridos para que o principal possa minimizar os conflitos, os quais são conhecidos como custos de agência. A inexistência de contratos e agentes perfeitos geram conflitos de interesses levando a ocorrência de custos de agência decorrente do oportunismo dos agentes, assim como, dos custos incorridos para que o principal possa monitorar o agente a fim de eliminar ou reduzir o oportunismo (SILVEIRA, 2010; ROSSETTI E ANDRADE, 2011; MACHADO, 2011; SILVA, 2012).

Cabe ressaltar que a existência desses custos é necessária para que os interesses dos proprietários ou acionista sejam atendidos e os objetivos da organização alcançados, acarretando assim a maximização de suas riquezas.

2.2 Governança Corporativa

A governança corporativa está enraizada nos conceitos teóricos de Berle e Means (1932), Coase (1937), Alchian e Demsetz (1972) e Jensen e Meckling (1976), ou seja, na existência de corporações, onde os conflitos de interesses são ocasionados pela separação entre a propriedade e o controle. Desse modo, a adoção de boas práticas de governança corporativa surge como forma de minimizar o oportunismo do agente forçando-o a agir conforme os interesses do principal, diminuindo os riscos de assimetria de informação (AKERLOF, 1970).

Não existe um conceito único que defina governança corporativa, porém, Carvalhal da Silva (2006) explica que a etimologia da palavra governança refere-se a governo e define a governança corporativa como um sistema com órgãos e os poderes organizados dentro da corporação. Para Beuren e Silva (2013, p. 73), a governança corporativa pode ser descrita como “um conjunto de práticas e procedimentos exigidos por um contrato feito de forma espontânea entre a empresa e os órgãos reguladores, com o comprometimento de apresentar informações transparentes aos usuários externos, além das exigidas por lei”.

Já o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC (2009) dispõe que a governança corporativa é um sistema dentro da organização que dirige, monitora e incentiva o relacionamento entre proprietários, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle. A Comissão de Valores Mobiliários - CVM (2002) descreve a governança como um conjunto de práticas e acrescenta que seu objetivo é a otimização do desempenho da empresa e proteção de todas as partes interessadas.

Silveira (2010) define a governança corporativa como um conjunto de mecanismos, internos ou externos, que funcionam com intuito de assegurar que as tomadas de decisões dentro das organizações sejam sempre em prol da maximização de seus resultados e de sua perenidade. Corroborando com esta definição Carvalho da Silva (2006, p. 5) trata governança com “um conjunto de princípios e práticas que procura minimizar os potenciais conflitos de interesses entre os diferentes agentes da companhia (stakeholders) com o objetivo de reduzir o custo de capital e aumentar tanto o valor da empresa quanto o retorno aos seus acionistas”.

Apesar dos vários autores, pesquisadores e organizações fornecerem uma gama de definições para explicar o significado de governança corporativa, é possível observar que existe um consenso em tratá-la como sistema ou conjunto de práticas organizadas que visam, acima de tudo, proteger não somente a empresa dos conflitos de interesses entre o agente e o principal como também todas as partes relacionadas à ela.

2.3 Valores da Governança Corporativa

A governança corporativa é edificada em valores:

Fairness (equidade): a corporação tem o dever de tratar de forma igualitária os acionistas e os stakeholders; Disclosure (transparência): obrigatoriedade da divulgação de quaisquer informações relevantes sobre empresa, para todas as partes interessadas; Compliance (conformidade): a exigência do cumprimento das normas internas da empresa, bem como, da legislação do país; por fim, a Accountability (IBGC, 2009; SLOMSKI, MÂCEDO, TAVARES E MELLO, 2008; ROSSETTI E ANDRADE, 2011; SILVA, 2012).

Sobre a accountability cabe uma abordagem mais aprofundada, pois a controladoria, como órgão administrativo, para contribuir com as boas práticas da governança corporativa

dentro da organização deve observar a necessidade de accountability para desempenhar seu papel.

2.4 Accountability

Accountability como um dos valores da governança corporativa é sinônimo de prestação de contas fundamentada nas melhores práticas contábeis e auditoria (ROSSETTI E ANDRADE, 2011). Mas, o termo em inglês não possui uma tradução específica para o português e por isso, sua definição varia de autor para autor.

Schwartz (2001 apud ANDRADE, 2011) alega que o termo accountability perpassa a prestação de contas sob o enfoque contábil, abrangendo também o desempenho da empresa sob o prisma qualitativo onde envolve todas as partes relacionadas com ela.

Para Gonçalves (2011) a accountability é mais ampla que a responsabilidade objetiva do sujeito, mas implica também na responsabilização pelos seus atos práticos e pela existência de responsabilidades expressa pelo cargo ocupado, que devem ser reconhecidas como forma de minimizar erros e melhorar a gestão.

Já Nakagawa (1993, p. 18) afirma que accountability “é a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder”. Para o autor, que analisa o termo sob a ótica da separação da propriedade e controle, a accountability é uma cadeia que se forma à medida que o poder é delegado para os gestores e estes têm por responsabilidade a otimização dos interesses dos acionistas e investidores, devendo haver uma prestação de contas dos resultados como quitação de sua obrigação.

Por hierarquia, essa obrigação começa pela alta administração que deve se reportar aos acionistas ou proprietários da empresa, depois pelos demais que ocupam cargos da estrutura hierárquica outorgados de autoridade por assumirem tais funções (PEREIRA, 2001).

Em sintonia com Nakagawa, Tomio e Robl (2013) referem-se à accountability como “a necessidade de uma pessoa ou instituição que recebeu uma atribuição ou delegação de poder

prestar informações e justificativas sobre suas ações e seus resultados, podendo ser sancionada política, pública, institucional e/ou juridicamente por suas atividades”.

Independente dos distintos âmbitos que a accountability é mencionada, pode-se constatar que ela sempre está atrelada a prestação de contas de atos e resultados devido à delegação de poder evidenciando a existência da relação entre o principal e o agente. E assim, é sob essa perspectiva, que este trabalho trata a accountability.

2.4 Lei Sarbanes-Oxley e a Accountability

Com a promulgação da lei Sarbanes-Oxley - SOX, em julho de 2002, devido aos consecutivos escândalos corporativos que envolveram grandes organizações dos Estados Unidos, o mercado de capitais norte-americano passou por significativas mudanças sentidas por todos os países com quem se relacionavam e por aqueles intencionados a iniciar uma relação. A lei fundamentou-se nos quatro valores da governança corporativa estabelecendo normas de acordo com cada um (CARVALHAL DA SILVA, 2006; MACHADO, 2011; ROSSETTI E ANDRADE, 2011; SILVEIRA, 2010; SILVA, 2012).

No que tange a accountability foram firmadas duas normas que discorre sobre a constituição de comitê de auditoria e os procedimentos adotados pelos Chief Executive Officer – CEO (Diretor Executivo) e Chief Financial Officer – CFO (Diretor Financeiro) para divulgação das demonstrações da empresa (SOX, 2002; ROSSETTI E ANDRADE, 2011; SILVEIRA, 2010; SILVA, 2012). Referente aos procedimentos para divulgação das demonstrações periódicas, os mesmos autores citam a averiguação dos relatórios para confirmação de sua veracidade ou possíveis omissões de informações relevantes, além da responsabilidade em constituir controles internos, bem como, avaliar e monitorar sua eficiência repassando ao comitê de auditoria eventuais falhas apresentadas por ele.

Nota-se que a prática estabelecida pela lei, com foco na accountability, está de acordo com a teoria e com os trabalhos acadêmicos encontrados na literatura. Cabe salientar que as exigências da lei Sarbanes-Oxley afetam investidores e organizações brasileiras que negociam nas bolsas de valores norte-americanas ou que buscam recursos nesse país (ROSSETTI E ANDRADE, 2011; SILVA, 2012). Por isso, muitas organizações brasileiras tiveram que se

adaptar em obediência a lei para garantir expansão dos negócios em nível internacional e a accountability, personificada na controladoria, é essencial para que isto se torne possível.

3 CONTROLADORIA

A controladoria surgiu no século XX decorrente dos efeitos da Revolução Industrial ocorrida no século XIX. Isto porque a Revolução proporcionou o afloramento de novas empresas, aumentando a concorrência no mercado e, conseqüentemente, obrigando-as a se organizarem. Assim, departamentos e divisões de tarefas foram estabelecidos como forma de sobrevivência no novo sistema, o que tornou as atividades empresariais mais amplas e complexas (BEUREN, 2002; FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997). Somando-se a isto, a expansão dos negócios para outros locais tornou a descentralização do poder mais frequente (MOSIMANN E FISCH, 1999; BEUREN, 2002).

Nota-se que o surgimento da controladoria se deu por motivos que remetem as discussões e as teorias base da governança corporativa, isto é, o crescimento das organizações fazendo com que houvesse a separação entre a propriedade e o controle, acarretando na necessidade da contratação de empregados para exercer a função de gestores. Essa nova situação, como já mencionando, requer que o poder de decisão seja delegado ao agente, propiciando o conflito de interesse discutido na teoria da agência.

Nas organizações atuais, a controladoria é ocupada por alguém a quem é delegado poder para agir em determinadas situações, influenciando diretamente na tomada de decisões. Mas como explicar a controladoria dentro de uma organização? Essa resposta é encontrada de diversas formas no universo acadêmico:

Peleias (2002, p. 5) define controladoria como “uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão”.

Já Padoveze (2003), diz que a controladoria é a evolução da ciência contábil e através dela, juntamente com o sistema de informações de controladoria, atua como unidade administrativa dentro da organização sendo responsável pela coordenação da sua gestão econômica.

De acordo com Oliveira, Perez e Silva (2013, p. 5) “pode-se entender controladoria como departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas”.

E, para Almeida, Parisi e Pereira (1999) a controladoria é primordialmente coordenadora das informações sobre a gestão econômica, salientando que isto não substitui a responsabilidade dos gestores. Quanto à obtenção de resultados, todavia, a controladoria procura persuadi-los à maximização do resultado econômico.

Independente dos conceitos utilizados para explicar a controlaria, ele se resume na interligação deste órgão administrativo com os demais departamentos da organização para poder fornecer as informações necessárias para a tomada de decisões visando à otimização dos recursos financeiros da organização. Logo a controladoria está em consonância com a governança corporativa, pois esta última, através de seu conjunto de mecanismos visa justamente assegurar que as tomadas de decisões dos agentes sejam em benefício da organização e dos demais relacionados com ela.

3.1 Responsabilidade, Missão e Função da Controladoria

A controladoria possui responsabilidades bem definidas e distintas das demais áreas operacionais de apoio, pois é de sua incumbência auxiliar a alta gestão no esforço para que as decisões tomadas assegurem a otimização do resultado da organização. Para isso, utiliza-se de um conjunto de ações cujo resultado serve como instrumento disponível aos gestores (NAKAGAWA, 1993; FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997; ALMEIDA, PARISI E PEREIRA, 1999; MOSIMANN E FISCH, 1999; BEUREN, 2002; OLIVEIRA et al. 2013). Dentro desses conjuntos de ações está à criação, monitoramento e avaliação do controle interno, mencionado na lei Sarbones-Oxley como uma das medidas a ser adotada dentro das organizações, sob a ótica da accountability. Nas organizações que dispõe da controladoria essa responsabilidade é repassada a este departamento, o que evidencia sua relevância para cumprimento das boas práticas de governança corporativa dentro das organizações.

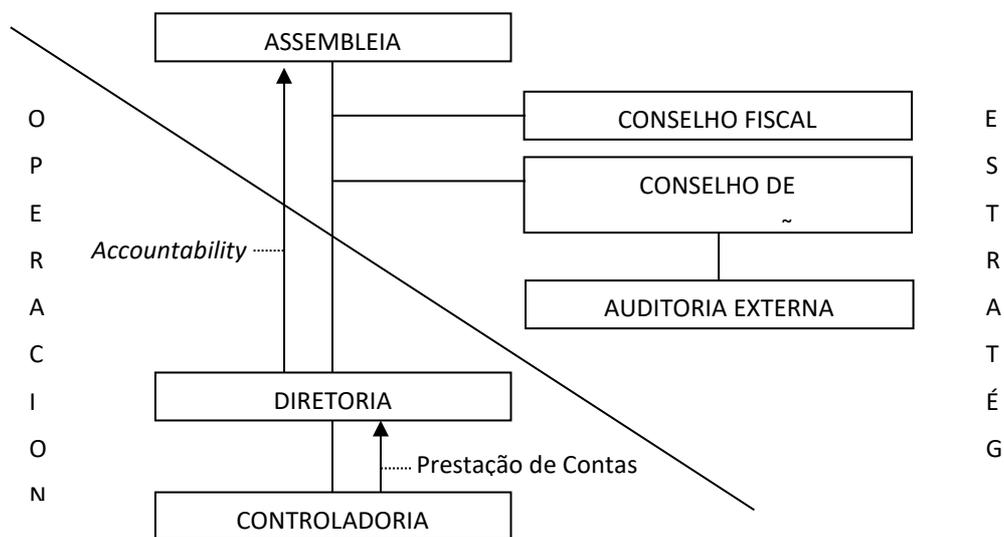
Também é de responsabilidade da controladoria a implementação e manutenção do sistema de informação contábil gerencial atuante em todas as etapas do processo de gestão da organização e assim, sincronizar os esforços dos gestores de cada atividade para que se alcancem os objetivos da organização como um todo, garantindo assim a otimização dos seus resultados econômicos e assegurando sua longevidade no mercado (NAKAGAWA, 1993; FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997; MOSIMANN E FISCH, 1999; ALMEIDA, PARISI E PEREIRA, 1999; PADOVEZE, 2003).

A interação com os demais setores faz com que a controladoria tenha uma visão geral da organização facilitando a percepção relativa ao funcionamento operacional dela, devendo ser prestado contas do resultado obtido para que as tomadas de decisões sejam possíveis. Em outras palavras, a controladoria deve manter sempre a cúpula administrativa informada sobre o funcionamento da organização, do surgimento de riscos e das ações mais adequadas a serem executadas de forma a garantir a continuidade e a maximização de seus resultados (MOSIMANN E FISCH, 1999; ALMEIDA, PARISI E PEREIRA, 1999; BEUREN, 2002; PADOVEZE, 2003).

Quanto à função da controladoria, Almeida, Parisi e Pereira (1999) a descrevem como um conjunto de objetivos que decorrem de sua missão, sendo elas, subsidiar o processo de gestão, apoiar a avaliação de desempenho e a avaliação de resultado, gerir os sistemas de informações e atender aos agentes do mercado.

A missão e as funções exercidas pela controladoria dentro da organização evidenciam sua importância. Através das informações quantitativas e qualitativas geradas pela controladoria, a diretoria cumpre com as exigências e requisições do Conselho de Administração e dos proprietários ou acionistas. As contas prestadas pela diretoria devem ser fiscalizadas pelo conselho fiscal, visto que, possuem a função de fiscalizar as ações praticadas pelos administradores e opinar sobre as contas da companhia e devem ser auditadas pela auditoria externa. A Figura 1 mostra as diferentes etapas de prestação de contas em uma organização.

Figura 1 – Etapas da prestação de contas na estrutura organizacional



Fonte: Elaboração própria

Assim, analisando sob a ótica do conceito da accountability, a controladoria ultrapassa as meras funções contábeis ao informar apenas a situação quantitativa da empresa, (SCWART, 2001 apud ANDRADE, 2011) para assumir uma função com a visão geral da empresa, proporcionada pela atuação em conjunto com demais setores, que resulta numa gama de informações do âmbito qualitativo que influencia na tomada de decisão da diretoria, a qual presta contas (accountability) aos principais e demais partes estratégicas das organizações. Em suma, o que se pretende é mostrar a controladoria como mais um mecanismo de controle atrelado à governança, tal como encontrado por Nascimento, Bianchi e Terra (2007).

3.2 Controller

O *controller* é o profissional encarregado da controladoria. Kanitz (1976) e Beuren (2002) destacam que os primeiros controladores foram contadores ou chefes do departamento financeiro, devido à visão generalizada que ambos possuíam da empresa e por ocuparem cargos subordinados à presidência da empresa. Observa-se que controller é o profissional que dá vida a controladoria dentro da organização devendo executar a missão deste órgão administrativo e, para isso, desempenha funções complexas que exigem conhecimentos, habilidades, atitudes, agilidade, bom senso e ética profissional.

Conforme Mosimann e Fisch (1999), este profissional tem participação ativa nos processos de planejamento e controle empresarial, controlando os relatos e interpretações dos dados relevantes para tomada de decisão. É o controller quem cuida do controle interno e do sistema de informações possibilitando, assim, que a controladoria desempenhe sua função de auxiliar os gestores através da prestação de contas dos dados obtidos (NAKAGAWA, 1993; FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997; BEUREN, 2002; PADOVEZE, 2003).

Às vezes, a palavra controle acaba gerando certo desconforto dentro das organizações, pois muitos associam seu significado com imposição ou repressão. No entanto, o controller ao exercer seu papel, o faz no sentido de informar, influenciar, persuadir, atuando de forma que todos os trabalhos sejam desenvolvidos em harmonia visando o alcance dos objetivos traçados pela organização (PADOVEZE, 2003).

Devido à importância deste cargo, é fundamental a escolha criteriosa e cautelosa desse profissional a fim de encontrar o perfil certo para ocupá-lo, ou seja, um profissional que faça a controladoria da organização desempenhar sua função de modo eficaz.

Kanitz (1976), Beuren (2002) e Padoveze (2003) esclarecem que o controller não controla a organização, pois isto é função dos gestores, mas é de sua responsabilidade informá-los sobre todos os fatos passados e presentes que sejam relevantes, bem como, os possíveis rumos que a organização pode tomar futuramente. Para isso é necessário que ele esteja sempre atualizado dos acontecimentos nos ambientes interno e externo da organização que possa afeta-lá positiva ou negativamente, em curto ou longo prazo (MOSIMANN E FISCH, 1999).

Acompanhamento de problemas e imparcialidade são outros fatores que devem ser destacados quanto ao desempenho da função do controller. No que tange ao acompanhamento de problemas, cabe ao controle acompanhar a execução do planejamento e sugerir medidas corretivas, quando for necessário, monitorando até que tais medidas sejam aplicadas (KANITZ, 1976; BEUREN, 2002; PADOVEZE, 2003). Quando a imparcialidade, o controller tem o dever de relatar todos os fatos relevantes para organização, mesmo que aponte alguma ineficiência no desempenho da função de um funcionário. Além disto, não

poderá haver privilégios no que diz respeito ao fornecimento de informações para os usuários da organização (MOSIMANN E FISCH, 1999; BEUREN, 2002).

A figura do controller é essencial para que a controladoria funcione devidamente, contribuindo para as práticas da boa governança dentro da organização. Por isso, é fundamental que o controller aja de acordo com os preceitos da governança atentando para seus valores, em especial a accountability.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta deste trabalho foi verificar se existe consonância da controladoria com a governança corporativa, para verificar se é possível a controladoria ser uma aliada das boas práticas de governança dentro das organizações. O alcance deste objetivo foi possível através de pesquisa bibliográfica tanto em livros como artigos, dissertações e teses, mas percebe-se que os trabalhos abordando a controladoria sob o enfoque da governança corporativa não são tão vastos.

Com os resultados da pesquisa, considera-se que o objetivo foi alcançado, pois foi possível evidenciar a consonância entre a finalidade de ambas dentro da organização, uma vez que a controladoria desempenha seu papel visando que o processo decisório seja o melhor possível acarretando o crescimento e a permanência da organização no mercado. É o mesmo objetivo que a governança corporativa visa alcançar, mediante a adoção de boas práticas de governança dentro das corporações.

Nota-se que a controladoria exerce um papel fundamental dentro de organização devido ao seu poder de influência na tomada de decisão, onde o controller é o profissional responsável pela eficácia da execução deste papel. Por isso, é importante que ele respeite os valores da governança para que a controladoria cumpra sua missão de assegurar a otimização dos recursos econômicos e financeiros da organização e sua sustentabilidade no mercado.

Ainda quanto ao controller, percebe-se que devido à responsabilidade do cargo, tal função não pode ser ocupada por qualquer empregado, devendo procurar-se um profissional com perfil para atender as atribuições do ofício.

Também, constata-se que a controladoria pode ser vista como aliada das boas práticas de governança corporativa, uma vez que ela auxilia a diretoria (gestão geral - agente) através do fornecimento de informações usadas para tomada de decisões, que por sua vez presta contas (accountability) para os proprietários (acionistas – principal).

As contribuições do artigo consistem em olhar os dois estágios da prestação de contas das organizações, o primeiro na parte operacional e o segundo na parte estratégica da estrutura organizacional. A segunda contribuição está em perceber a controladoria como um mecanismo de governança. Todavia, este trabalho não pretende esgotar o tema, pois aborda a relação entre a governança corporativa e a controladoria de modo geral sem aprofundamento dos meios que a controladoria utiliza para execução da sua missão e de como eles podem ser usados como mecanismos de governança. Por isso, sugere-se que outras pesquisas sejam realizadas com intuito de aprofundar assuntos não contemplados por esse trabalho acerca da governança corporativa e da controladoria.

REFERÊNCIAS

AKERLOF, George A. The market of lemons: quality, uncertainty and the market mechanism. **Quartely Jornal of Economics**, v. 84, n. 3, 1970, p. 488-500.

ALCHIAN, Armen; DEMSETZ, Arnold. Production, Information Costs, and Economic Organization. In: **The American Economic Review**, 1972, p. 777 – 795.

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In.: CATELLI, Armando (coord). **Controladoria: uma abordagem de gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 2001.

ARRUDA, Giovana Silva de; MADRUGA, Sérgio Rossi; FREITAS JUNIOR, Ney Izaquirry de. A governança corporativa e a teoria da agência em consonância com a controladoria. **Revista de Administração da UFSM**, Santa Maria, v. 1, n. 1, 2008, p.71-84.

BERLE, Adolf A.; MEANS, Gardiner C. **A Moderna Sociedade Anônima e a Propriedade Privada** (reimp. 1. ed., 1932). São Paulo: Nova Cultural, 1987.

BEUREN, Ilse Maria. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, Paulo (org.). **Controladoria agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookaman, 2002.

BEUREN, Ilse Maria e SILVA, Gilton Paulo da. Reflexos na controladoria com a adesão da empresa à governança corporativa. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC**, Florianópolis, v. 12, n. 36, 2013, p. 70-82.

CARVALHAL DA SILVA, André Luiz da. **Governança corporativa e sucesso empresarial: melhores práticas para aumentar o valor da firma**. São Paulo: Saraiva, 2006.

COASE, Ronald. The Nature of the Firm. In: **Econômica**, v. 4, 1937, p. 386 – 405.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Recomendações da CVM sobre governança corporativa**, 2002.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GONÇALVES, Cristina Maria de Jesus. **A accountability nos serviços e fundos autónomos**. 2011. 103 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2011.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**, 2009.

JENSEN, M.; MECKLING, W. Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost, and ownership structure. **Journal os Financial Economics**, v. 3, n. 4, 1976, p. 305-360.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria**: teoria e estudos de casos. São Paulo: Pioneira, 1976.

KLEIN, B. Contracting costs and residual profits: the separation of ownership and control. **Journal of Law & Economics**, v. 26, 1983, p. 367-374.

LEI **Sarbanes e Oxley**. Disponível em: <<http://www.soxlaw.com>> Acesso em: 21 out. 2013.

MACHADO FILHO, Cláudio Pinheiro. **Responsabilidade social e governança**: o debate e as implicações (reimp. 1. ed., 2006). São Paulo: Cengage Learning, 2011.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello.; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria**: conceitos, sistemas, implementação. São Paulo: Atlas, 1993.

NASCIMENTO, Auster Moreira; BIANCHI, Márcia; TERRA, Paulo Renato Soares. A controladoria como um mecanismo interno de governança corporativa: Evidências de uma survey comparativa entre empresas de capital brasileiro e norte-americano. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, v. 2, n. 2, 2007, p. 82-108.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos. **Controladoria estratégica**: textos e casos práticos com solução. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Pioneira Thonson Learning, 2003.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, Carlos Alberto. Avaliação de resultados e desempenhos. In.: CATELLI, Armando (coord). **Controladoria**: uma abordagem de gestão econômica – GECON. São Paulo: Atlas, 2001.

ROSSETTI, José Paschoal; ANDRADE, Adriana. **Governança corporativa**: fundamentos, desenvolvimento e tendências. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Edson Cordeiro. **Governança corporativa nas empresas**: guia prático de orientação para acionistas, investidores, conselheiros de administração e fiscal, auditores, executivos, gestores, analistas de mercado e pesquisadores. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SIVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança corporativa no Brasil e no mundo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

SLOMSKI, Valmor; MÂCEDO, Fabricio de Queiroz; TAVARES FILHO, Francisco; MELLO, Gilmar Ribeiro. **Governança Corporativa e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

TOMIO, Fabrício Ricardo de Lima; ROBL FILHO, Ilton Norberto. Accountability e independência judiciais: uma análise da competência do Conselho Nacional de Justiça. **Revista de Sociologia e Política**, Curitiba, v. 21, n. 45, 2013.

Vergara, Sylvia Constant. **Métodos de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Data recebimento do artigo: 23/04/2017

Data do aceite de publicação: 25/05/2017