



Mack

Pesquisa

INSTITUTO PRESBITERIANO MACKENZIE

MACKPESQUISA

RELATÓRIO FINAL DE PROJETO DE PESQUISA

PRÁTICAS INOVADORAS EM CONTROLADORIA: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO

LÍDER DO PROJETO

Gilberto Perez

EQUIPE

Ana Maria R. Valentini C. Cesar

Alberto de Medeiros Junior

Wagner Lima da Silva

Andrea Gomes

AGRADECIMENTOS

Como Cristão, e professor de uma Instituição Confessional, ao final de mais uma missão cumprida, agradeço primeiro a Deus, porque sem Ele, nada seria possível.

Agradeço ao Fundo Mackenzie de Pesquisa – Mack Pesquisa, pela subvenção ao projeto. Meus sinceros agradecimentos à Cristiane, Edvaldo e Verônica, pela compreensão e paciência durante todo tempo vigente da pesquisa, principalmente na fase de assinatura do contrato e na concessão de prorrogação de prazo.

Agradeço a toda equipe do projeto: os professores e alunos do CCSA, que participaram o projeto. Um agradecimento especial aos professores: Ana Maria. Roux Valentini Coelho Cesar pela ajuda na análise estatística dos dados e, pelo companheirismo habitual; ao prof. Alberto de Medeiros Júnior pela confecção do formulário eletrônico da pesquisa.

Registro meus agradecimentos ao Prof. Dr. Sérgio Lex – diretor do CCSA e parceiro em publicações, pelo apoio que me tem dado nas pesquisas sobre inovação.

Agradeço aos dois pareceristas do projeto inicial, pelo *feedback* dado.

Finalmente, agradeço a todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram de alguma forma para a conclusão da pesquisa.

RESUMO

As organizações que estão constantemente buscando se tornarem cada vez mais competitivas encontram na inovação, que pode ocorrer com adoção de novas práticas, novos processos e novas tecnologias, as alternativas para a obtenção de diferenciais, que lhes permitam obter retornos acima da média de seus concorrentes. Neste cenário, os profissionais ligados à área de controladoria podem contribuir com novas formas de se fazer e praticar suas atividades. Com esta pesquisa, pretendeu-se investigar como esses profissionais estão adotando práticas de gestão inovadora em seu dia-a-dia, com vistas a melhorarem o desempenho de suas áreas, conseqüentemente, o desempenho de suas organizações. Para a sua consecução utilizaram-se técnicas de pesquisa qualitativa e quantitativa. Na pesquisa qualitativa, efetuada com gestores, buscaram-se identificar as práticas e funções da controladoria caracterizadas, como sendo possivelmente inovadoras, usando-se a técnica da análise de conteúdo. Posteriormente, com pesquisa quantitativa, com a técnica da análise fatorial classificaram-se e agruparam-se fatores relacionados com as práticas da controladoria. Os resultados da pesquisa indicam que a controladora enfrenta alguns obstáculos que a dificultam na tentativa de inovar de forma mais intensiva, com destaque à burocracia que enfrenta e a padronização de seus processos. Contudo, a área consegue, de forma incremental, implementar melhorias em seus processos e serviços oferecidos a seus usuários internos e externos. A organização e sua estrutura podem contribuir de forma substancial para a área inovar, quando investe em novas ferramentas para uso dos profissionais, quando propicia um ambiente favorável à inovação e incentiva os profissionais a buscarem melhorias constantes. As atitudes da controladoria frente ao conservadorismo típico da área e ao desenvolvimento de relacionamentos e integração com as demais áreas da organização são fatores que determinam as inovações e melhorias alcançadas pela área. Identificou-se também, que as ferramentas adotadas na forma de sistemas e tecnologias de informação se apresentam com um grande potencial de inovação para os profissionais da controladoria, tanto âmbito interno, como no âmbito externo das organizações. Os sistemas e tecnologias de informação conectam a controladoria com as demais áreas internas da organização com que ela tem contato, bem como, a conecta com seus usuários externos, como clientes, fornecedores e parceiros de negócio. Os resultados da pesquisa podem interessar profissionais da controladoria que buscam na inovação, melhoria para seus processos e serviços prestados a seus usuários.

Palavras-Chave: Controladoria, Inovação, Práticas Inovadoras, Sistemas de Informação.

SUMÁRIO

| | |
|---|-----------|
| 1. INTRODUÇÃO..... | 6 |
| 1.1. MOTIVAÇÃO E JUSTIFICATIVA PARA A PESQUISA | 8 |
| 1.2. O PROBLEMA DE PESQUISA | 8 |
| 1.3. OBJETIVOS DA PESQUISA..... | 8 |
| 1.4. CONTRIBUIÇÕES ESPERADAS PELA PESQUISA..... | 9 |
| | |
| 2. REFERENCIAL TEÓRICO..... | 11 |
| 2.1. CONTROLADORIA E CONTROLE GERENCIAL | 11 |
| 2.1.1. A relação da Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial | 12 |
| 2.2. FUNÇÕES E PRÁTICAS DA CONTROLADORIA..... | 13 |
| 2.3. INOVAÇÃO..... | 16 |
| 2.3.1. Inovação – Princípios e Conceitos..... | 16 |
| 2.3.2. Tipos ou Categorias de Inovação..... | 19 |
| 2.3.3. Complexidade e Nível de Inovação | 20 |
| 2.3.4. Adoção de Inovações | 21 |
| 2.4. SISTEMAS E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO PARA A GERAÇÃO DE INOVAÇÃO/ RESULTADOS..... | 23 |
| 2.5. RESULTADOS (GANHOS) COM A INOVAÇÃO..... | 24 |
| 2.6. A ORGANIZAÇÃO QUE INCENTIVA A INOVAÇÃO..... | 25 |
| | |
| 3. MÉTODOS E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 28 |
| 3.1. MÉTODOS DE PESQUISA..... | 28 |
| 3.2. TIPOS DE PESQUISA | 29 |
| 3.3. DEFINIÇÕES OPERACIONAIS DAS VARIÁVEIS ESTUDADAS..... | 29 |
| 3.4. AMOSTRAGEM..... | 30 |
| 3.5. INSTRUMENTOS UTILIZADOS NA COLETA DOS DADOS..... | 31 |
| 3.6. TÉCNICAS PARA A ANÁLISE DOS DADOS | 31 |
| | |
| 4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS..... | 34 |
| 4.1 ANÁLISE QUALITATIVA..... | 34 |
| 4.2 ANÁLISE QUANTITATIVA..... | 41 |
| 4.2.1 Perfil da Amostra Quantitativa | 41 |
| 4.2.2 Análises Iniciais Referentes ao Banco de Dados..... | 44 |
| 4.2.3 Análise Fatorial na Dimensão Atitudes da Controladoria | 46 |
| 4.2.4 Análise Fatorial na Dimensão Papéis e Funções da Controladoria | 50 |
| 4.2.6 Análise de Regressão Linear Múltipla..... | 55 |
| | |
| 5. CONCLUSÃO..... | 60 |
| | |
| REFERÊNCIAS | 63 |

| | |
|--|-----------|
| APÊNDICE I - ROTEIRO DE ENTREVISTA | 68 |
| APÊNDICE II - QUESTIONÁRIO ELETRÔNICO PARA COLETA DE DADOS..... | 71 |
| APÊNDICE III - MATRIZ DE UNIDADES DE REGISTRO..... | 74 |
| APÊNDICE IV - MATRIZ DE UNIDADES DE SIGNIFICADO..... | 82 |

1 - INTRODUÇÃO

As organizações que estão constantemente lutando para se tornarem cada vez mais competitivas buscam na inovação, que pode ocorrer com adoção de novas práticas, novos processos e novas tecnologias, alternativas para a obtenção de diferenciais, que lhes permitam obterem retornos acima da média de seus concorrentes. A inovação, que em sua forma mais básica pode ser entendida como introdução de mudanças (TIDD, PAVITT e BESANT, 2008), pode estar presente em qualquer atividade de uma organização, quer seja, nos novos produtos e serviços oferecidos aos seus clientes, quer seja pelas novas formas de gestão adotadas pelos gestores tomadores de decisão. Não se trata apenas, de fazer coisas diferentes, mas, também, fazer as mesmas coisas de formas diferentes, como defende Drucker (2002).

Aos profissionais que atuam nestas organizações, cabe o desafio de adotar e utilizar novas ferramentas de gestão que lhes permitam gerenciar/controlar os recursos existentes em seu contexto interno, tanto para os recursos tangíveis como o capital, maquinários, mobiliários, etc., bem como, para os recursos intangíveis, como os recursos humanos e o capital intelectual, entre outros. Neste cenário, os profissionais ligados às áreas de controladoria, contabilidade e finanças, parecem estar, cada vez mais contribuindo, com novas formas de se fazer e praticar suas tarefas diárias (BORINELLI, 2006; CARVILLE, 2011).

Desta forma, a Controladoria que segundo o modelo tradicional apresentado por Heckert e Wilson (1963) estabelece que o “controller” é o chefe contábil que supervisiona e mantém os registros financeiros formais da empresa. Ele é profissional tido como o executivo responsável pela contabilidade geral, contabilidade de custos, auditoria, impostos e, ainda, com seguros e estatísticas. Esses autores propuseram um modelo moderno para a controladoria, segundo o qual, espera-se que o “controller” moderno estenda a sua função contábil às aplicações gerenciais, reportando, aconselhando e promovendo valorosos mecanismos de controle.

Atualmente, a Controladoria trabalha visando garantir a qualidade da informação contábil, acompanhando de forma pró-ativa, os processos organizacionais e, procurando interagir com as demais áreas da empresa, contribuindo assim, com a tomada de decisão dos gestores dessas áreas. O sucesso da controladoria neste contexto pode implicar em mudanças culturais ou adaptação à cultura existente na empresa. Sua participação em uma cultura inovadora, à

priori, não deve prescindir de apoio ao processo decisório que envolvam planejamento, controle econômico-financeiro e análise e avaliação do desempenho da empresa quanto aos resultados obtidos (CARVILLE, 2011).

Na empresa contemporânea, cabe também, ao profissional da controladoria focar esforços em atividades gerenciais, que vão desde a eliminação de desperdícios, minimização de riscos, maximização de resultados e, inclusive, adotar postura que com vista a conseguir sinergia com as demais áreas da empresa, providenciando o cumprimento de prazos, elaboração de relatórios que dizem respeito à eficiência e desempenho.

Para Carville (2011), a busca pela melhoria das informações contábeis vem sendo alvo de discussões em diversos fóruns da categoria, sempre visando o objetivo de conseguir informações que sejam úteis ou que sejam parte integrante do processo decisório. No contexto da inovação, há muito que se fazer, em prol das práticas adotadas pela área da controladoria, visto que:

- Boa parte das empresas ainda não possui de forma sistemática um processo de inovação focando as informações contábeis e financeiras.
- Executivos em postos de comando não acreditam que a criatividade e inovação em controladoria possam existir, uma vez que a área trata de registrar as ocorrências contábeis e a rotineira elaboração de relatórios.
- Algumas empresas que mantêm práticas de inovação, como uma das medidas estratégicas de decisão, percebem que a área de controladoria procura acompanhar essa evolução com contribuições importantes.
- Pela falta de indicadores de desempenho, principalmente na qualidade das informações contábeis e financeiras as empresas não conseguem atribuir à área de controladoria a importância estratégica para seu crescimento.

1.1. Motivação e Justificativa para a Pesquisa

As áreas de controladoria, contabilidade e finanças, necessitam contar com bons profissionais que possam e procuram adotar implementar mudanças, ou formas inovadoras de realizarem suas atividades, com o objetivo de contribuir para a melhoria dos resultados operacionais e estratégicos nas organizações em que trabalham.

Nesse sentido, torna-se interessante investigar como esses profissionais estão adotando práticas de gestão inovadora em seu dia-a-dia, com vistas melhorarem o desempenho de suas áreas, conseqüentemente, um melhor desempenho de suas organizações.

1.2. O Problema de Pesquisa

O problema de pesquisa é um questionamento para o qual se busca obter respostas ao final do estudo. Ele deve ser enunciado na forma interrogativa e questionar sobre uma possível relação entre pelo menos duas variáveis que estejam ligadas ao objeto de estudo investigado (KÖCHE, 2000). Um problema de pesquisa é formulado por uma sentença interrogativa e pode ser entendido como uma questão que envolve intrinsecamente uma dificuldade teórica ou prática, para a qual se deve encontrar uma solução (CERVO e BERVIAN, 2002). O problema de pesquisa deve ser passível de teste ou observação empírica (KÖCHE, 2000).

Face ao exposto anteriormente, o problema de pesquisa proposto neste projeto ficou assim enunciado: **Quais são as práticas adotadas pela controladoria na busca de um melhor desempenho desta área, que podem ser caracterizadas como inovadoras?**

1.3. Objetivos da Pesquisa

Segundo Ackoff (1975), os objetivos de uma pesquisa devem ser declarados de forma clara e explícita. O **objetivo geral** deve indicar a importância do trabalho e de que forma contribuirá para a ampliação do conhecimento, definindo de modo geral o que se pretende alcançar com a realização da pesquisa (SANTOS e PARRA, 1999).

Considerando-se as informações anteriores, o objetivo geral deste trabalho é: **Identificar as práticas adotadas pela controladoria, que podem ser caracterizadas como inovadoras.**

Santos e Parra (1999) definem que o objetivo específico deve ser o ponto central do trabalho e, dentro de um contexto geral, deve-se ressaltar a ideia específica a ser desenvolvida. Uma vez que se pretendeu estudar como a controladoria pode adotar práticas inovadoras, os cinco **objetivos específicos** foram propostos:

- 1. Verificar em que nível essas práticas inovadoras são adotadas;**
- 2. Identificar fatores que facilitam ou inibem a inovação na controladoria;**
- 3. Avaliar os resultados obtidos com a adoção dessas práticas;**
- 4. Verificar se as organizações propiciam um ambiente favorável à inovação para os profissionais desta área;**
- 5. Verificar como essas práticas estão sendo difundidas na organização**

O objeto de estudo desta pesquisa fica identificado como: a adoção de práticas inovadoras que estão sendo adotadas pelos profissionais a controladoria na busca de um melhor desempenho desta área e, conseqüentemente, da organização como um todo.

1.4 Contribuições Esperadas pela Pesquisa

Perez (2006) lembra que a realização de uma pesquisa de cunho científico deve, antes de tudo, gerar contribuições para a comunidade acadêmica, organizacional e, sobretudo, para a sociedade. Busca-se, então, com a realização desta pesquisa obter as seguintes contribuições:

- **Melhorar Conhecimento Prático:** Identificar e analisar as possíveis praticas inovadoras adotadas pela controladora e, avaliar os resultados obtidos pela adoção dessas práticas.
- **Aprofundamento do Conhecimento Metodológico:** Emprego de metodologia qualitativa exploratória e quantitativa descritiva, com a finalidade de avaliar de forma objetiva o fenômeno da inovação no âmbito da controladoria.

- **Conhecimento Teórico:** É o principal alicerce para uma pesquisa científica. Buscar-se-á explorar os temas: Inovação, Controladoria e principalmente, a adoção e difusão práticas inovadoras pela controladoria, com base em estudos de Borinelli (2006), Carville (2011), Perez (2006), dentre outros.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Apresenta-se neste capítulo, os principais conceitos indicados por autores e pesquisadores, que deram suporte teórico à pesquisa, principalmente, aqueles ligados a: Controladoria, Controle Gerencial e Inovação.

2.1. Controladoria e Controle Gerencial

A contabilidade gerencial “se apresenta como um recurso válido e importante no sentido de apoio ao processo decisório e do controle por meio do fornecimento de informações úteis aos gestores” (FREZATTI et al., 2007). A contabilidade gerencial procura reunir conhecimentos e dar meios para que se trace uma política administrativa, visando decisões e possibilitando a ação consciente no governo da riqueza, usando para isso, todos os recursos da ciência contábil (SÁ, 1971). Segundo o autor, ela abrange o conjunto de informações contábeis organizado para analisar o objeto da contabilidade sob os aspectos administrativos, especialmente aqueles voltados para a tomada de decisões.

Outras definições apresentadas por outros autores: “Contabilidade Gerencial é a apresentação da informação contábil para ajudar a administração na criação de uma política e nas operações cotidianas da empresa” (ANGLO AMERICAN COUNCIL ON PRODUCTIVITY, 1950, pág.23). “Contabilidade Administrativa é a que provê a administração interna da empresa com informações de base para que ela processe as suas ações” (SMITH, 1962, pág. 54). “A Contabilidade Administrativa ou a Contabilidade Gerencial baseia-se no conceito de que a contabilidade é um método para que se possa administrar, ou um meio através do qual os dirigentes cumprem suas tarefas” (SMITH e ASHBURNE, 1960, pág. 39).

A Contabilidade Gerencial, segundo Crepaldi (2002) objetiva fornecer instrumentos aos administradores de empresa que os auxiliem em suas funções gerenciais. É voltado para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial. É função da Contabilidade Gerencial fornecer informações para:

- Controle operacional: *feedback* sobre a eficiência e a qualidade das tarefas executadas;
- Custeio do produto e do cliente: mensurar os custos do produto e dos serviços

com o objetivo de calcular os custos de atender os clientes;

- Controle administrativo: informações sobre o desempenho de gerentes e de unidades operacionais;
- Controle estratégico: desempenho da unidade de negócios, sob o ponto de vista financeiro e também do ponto de vista dos clientes.

Observa-se então que a contabilidade gerencial possibilita o desempenho de atividades que em alguns aspectos tangenciam componentes estratégicas das organizações. Frezatti et al. (2007) enfatizam que apesar de serem encontradas várias citações relacionando-se a contabilidade gerencial com planejamento estratégico empresarial na literatura gerencial, não se consegue identificar nessa literatura estudos consistentes que sejam capazes de validar ou refutar empiricamente esse relacionamento.

Justamente com base nesta constatação, os autores Frezatti et al. (opt. cit) realizaram pesquisa empírica com empresas brasileiras e a partir de testes estatísticos obtiveram indícios da existência de relacionamento entre a estrutura de atributos e características da contabilidade gerencial e o processo de planejamento estratégico das empresas envolvidas no estudo. Os resultados evidenciaram que esse relacionamento ocorre de maneira não uniforme e diferenciada, nos componentes do processo de planejamento (planejamento estratégico e o tático).

2.1.1. A relação da Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial

O mundo dos negócios aponta a necessidade de compreensão dos objetivos, das atividades e dos resultados das empresas, bem como das condições e fatores que os influenciam. Isso requer compreensão sobre o relacionamento da empresa com os seus ambientes interno e externo.

Segundo Padoveze (2000), a Contabilidade Financeira está essencialmente ligada aos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos tornando-se, conceitualmente, fraca para fins de gerenciamento empresarial, enquanto que a Contabilidade Gerencial preocupa-se com as informações contábeis que serão utilizadas para o planejamento, avaliação e controle no ambiente interno de uma organização (PADOVEZE, opt. cit). Apesar do escopo dessa

pesquisa limitar-se à Contabilidade Gerencial, apresenta-se no quadro 1, uma breve comparação entre Contabilidade Gerencial e contabilidade financeira.

Quadro 1: Comparação entre Contabilidade Gerencial e contabilidade financeira

| Fator | Contabilidade Financeira | Contabilidade Gerencial |
|--|--|--|
| Usuários dos relatórios | Externos | Internos |
| Objetivos dos relatórios | Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos. | Objetivo especial de facilitar o planejamento controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente. |
| Forma dos relatórios | Balço Patrimonial, Demonstração dos Resultados, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. | Orçamentos, contabilidade por responsabilidade Relatórios de desempenho, relatórios de custo, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão. |
| Frequências dos relatórios | Anual, trimestral e, ocasionalmente, mensal. | Quando necessário pela administração. |
| Custos ou valores utilizados | Primariamente históricos (passados). | Históricos e esperados (previstos). |
| Bases de mensuração usadas para quantificar os dados | Moeda corrente. | Várias bases (moeda corrente, moeda estrangeira, moeda forte, medidas físicas, índices etc.). |
| Restrições nas informações Fornecidas | Princípios contábeis geralmente aceitos. | Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração. |
| Característica da informação Fornecida | Deve ser objetiva (sem viés), verificável relevante e a tempo. | Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão. |
| Perspectiva dos relatórios | Orientação histórica. | Orientada para o futuro, para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato (para impor metas), acoplada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para o controle posterior do fato). |

Fonte: Adaptado de Padoveze (2000, p. 118)

2.2. Funções e Práticas da Controladoria

A principal função da controladoria é permitir a perfeita realização do processo decisório, provendo informação e controle, acompanhando e controlando as atividades da empresa. Pode-se entender que as principais responsabilidades da controladoria incluem: a) a organização de um sistema de informações gerenciais que permita a administração conhecer os fatos ocorridos e os resultados obtidos com as atividades; b) a comparação permanente entre o desempenho esperado e o real; c) a classificação das variações entre variações de estimativa e de desempenho; d) a identificação das causas e dos responsáveis pelas variações;

e) a apresentação de recomendações para a adoção de medidas corretivas (PEREZ et al., 1997).

Segundo preconiza Peleias (2002), a controladoria tem como uma das funções principais a contribuição para o processo de gestão, que é composto pelas etapas de planejamento, execução e controle. Esse processo precisa ser adaptado à realidade da organização e deve ser estruturado dentro de uma sequência ordenada de etapas, que incluem:

- Subsidiar a etapa de planejamento, com informações e instrumentos que permitam aos gestores avaliar o impacto das diversas alternativas de ação no patrimônio e nos resultados da organização;
- Subsidiar a etapa de execução por meio de informações que permitam comparar os desempenhos reais nas condições padrão;
- Subsidiar a etapa de controle, permitindo a comparação das informações relativas à atuação dos gestores e áreas de responsabilidade com o que se obteve com os produtos e serviços, relativamente a planos e padrões previamente estabelecidos.

Ainda segundo Peleias (2002), a controladoria atuará, assim, como órgão aglutinador dos esforços desenvolvidos pelas demais áreas, permitindo tal sinergia que o resultado global da empresa supere a somatória dos resultados individuais das diversas áreas de responsabilidade.

Já, para Kanitz (1977), as funções da controladoria podem ser resumidas nas seguintes atividades:

- **Informação**, que compreende os sistemas contábeis, financeiros e gerenciais;
- **Motivação**, que se refere aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- **Coordenação**, que visa centralizar informações com vistas à aceitação de planos;
- **Avaliação**, que interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.;
- **Planejamento**, que assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- **Acompanhamento**, que verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisá-los.

Segundo Catelli (2009), as empresas têm uma divisão funcional do trabalho, cujo divisor de águas é a função do produto e/ou serviço produzido. Uma Área de Responsabilidade, independentemente de quantas atividades a compõem, desempenha uma ou um conjunto de objetivos e, quando desempenhadas, viabilizam o processo de gestão econômica. Ainda para Catelli (2009), as funções desempenhadas pela controladoria são:

- Subsidiar o processo de gestão, que envolve ajudar a adequação do processo de gestão à realidade da empresa ante seu meio ambiente. Estará dando suporte à estruturação do processo de gestão em todas as suas fases, por meio de um sistema de informação que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão.
- Apoiar a avaliação de desempenho seja dos gestores ou das áreas de responsabilidade em que a controladoria estará elaborando a análise de desempenho econômico das áreas, dos gestores, da empresa e avaliando o desempenho da própria área.
- Apoiar a avaliação de resultado, elaborando a análise de resultado econômico dos produtos e serviços, monitorando e orientando o processo de estabelecimento de padrões e avaliando o resultado de seus serviços.
- Gerir os sistemas de informações: desempenhando essa função a controladoria estará definindo a base de dados que permita a organização da informação necessária à gestão, elaborando modelos de decisão para os diversos eventos econômicos e padronizando e harmonizando o conjunto de informações econômicas.
- Atender aos agentes do mercado, já que, sendo a empresa um sistema aberto, conseqüentemente, interage com o meio ambiente, trocando os mais diferentes tipos de recursos e produtos.

Diante dessa condição, cabe também, à controladoria atender as demandas externas, analisando e mensurando o impacto das legislações no resultado econômico da empresa e atendendo aos diversos agentes de mercado, seja como representante legal formalmente estabelecido, seja apoiando o gestor responsável. Segundo Borinelli (2006), denota-se a

fragilidade da plataforma teórica em que se assentam as discussões sobre Controladoria. Ainda segundo o autor, “além de se identificar que é bastante diferenciado o escopo de atividades que cada autor a ela atribui, em alguns casos, verifica-se, também, que um mesmo autor é contraditório em seu raciocínio” (BORINELLI, 2006, p. 127).

2.3. Inovação

Para Tidd, Bessant e Pavitt (2005) falar em inovação é essencialmente falar em mudança. Burgelman, Christensen e Wheelwright (2004) complementam dizendo que inovação refere-se a mudanças em tecnologia. Algumas recomendações, segundo Drucker (2004) são essenciais para a inovação: a) a inovação é conceitual e perceptiva; b) para ser eficaz deve ser simples e pontual; c) as inovações eficazes começam modestamente e tentam realizar algo específico; d) uma inovação de sucesso visa à liderança; e) e intencional e sistemática deve começar com a análise meticulosa das fontes de oportunidades, que, para o autor, são sete:

1. os próprios sucessos e fracassos inesperados de uma organização ou dos concorrentes;
2. incongruências ligadas ao processo de produção, distribuição, ou no comportamento do consumidor;
3. necessidades do processo;
4. mudanças na empresa e nas estruturas de mercado;
5. mudanças demográficas;
6. mudanças no significado e na percepção e
7. novos conhecimentos.

2.3.1. Inovação – Princípios e Conceitos

Um problema da gestão da inovação é a variação pela qual as pessoas compreendem o termo, que frequentemente é confundido com invenção. No sentido amplo, o termo inovação vem do Latim – *innovare* - que significa fazer algo novo (TIDD, BESSANT e PAVITT, 2005). Esses autores assumem a inovação como um processo de transformar oportunidade em novas ideias e colocá-las amplamente em prática. Inovação é o ato ou efeito de inovar, isto é, tornar algo novo; renovar; ou introduzir uma novidade (FERREIRA, 1995).

Para Pennings (1998), pode-se entender a inovação como a adoção de uma ideia, a qual é tida como nova para o indivíduo ou outra entidade que a adota. Nesse contexto, estão inclusos novos produtos ou serviços, novas tecnologias para produzir ou entregar o produto ou serviço, e novos procedimentos, sistemas e arranjos sociais (PENNING, 1998). Dosi (1988) cita o processo de inovação como: busca e descoberta, experimentação, desenvolvimento, imitação e adoção de novos produtos, novos processos de produção e novas formas organizacionais.

Tushman e Nadler (1997) defendem que a inovação aplicada a produto, serviço ou processo e deve ser encarada como forma de competir em ambientes dinâmicos com contínuas mudanças tecnológicas, os quais levam as empresas a adotarem a inovação no seu dia-a-dia. Para os autores Tidd, Bessant e Pavitt (2005), a inovação não se limita apenas a produtos fabricados; podem-se citar exemplos de inovação em serviços no setor público e privado. Esses autores citam, por exemplo, os varejistas com negócios baseados na Internet, como a Amazon.com que mudou a forma de vender seus produtos pelo uso da inovação tecnológica introduzida pela Internet.

As empresas conseguem criar considerável vantagem competitiva quando demonstram a capacidade de lançar no mercado produtos inovadores e ao mesmo tempo, atendendo a necessidade de seus clientes com rapidez e eficiência (KAPLAN e NORTON, 2004). Segundo estes autores, a inovação está vinculada à capacidade de a empresa oferecer aos clientes produtos e serviços mais funcionais e estender produtos e serviços a novos segmentos.

Schumpeter (1982) alerta para o fato de que a inovação pode assumir várias formas; não sendo necessário que se invente algo novo, podendo mesmo submeter uma ideia já existente a uma nova forma de realizá-la ou uma nova situação. Engel et al. (2000) apresentam a seguinte definição: “uma inovação é qualquer ideia ou produto percebido pelo consumidor potencial como sendo novo”. Inovação é uma atividade coletiva que ocorre com o passar do tempo e com revisão contínua dos alicerces cognitivos e compartilhados dos participantes (JELINEK, 1997).

Drucker (2004) define a inovação como a ferramenta específica dos empreendedores, à medida que esses exploram mudanças e oportunidades para serviços e negócios novos ou diferentes. Outro conceito interessante é apresentado pelos autores Christensen e Overdorf

(2002) e Chandy e Tellis (2003), os quais associam a inovação com tecnologias sustentadas, capazes de fazer um produto ou serviço adquirir desempenho melhor do que aqueles já existentes no mercado, levando os consumidores a valorizarem esse diferencial.

Para Drucker (2000), a inovação também pode ser introduzida por meio de mudanças capazes de criar novas melhorias de desempenho organizacional. Em termos organizacionais, a definição para inovação apresentada por Tushman e Nadler (1997) engloba a criação de um novo produto, serviço ou processo para uma unidade interna de negócios, de forma eficaz e requerendo a união das necessidades de mercado com a viabilidade tecnológica e a sua capacidade de produção. Para Galbraith (1997), inovação é “a utilização de uma ideia nova para a criação de um novo produto ou processo”. No quadro 2, apresenta-se um resumo com os principais conceitos de inovação encontrados na literatura pesquisada.

Quadro 2: Conceitos de Inovação

| Conceito | Autor(es) |
|---|---------------------------------|
| Habilidades e experiências tecnológicas para criar novos produtos, processos e serviços | Tidd, Bessant e Pavitt (2005) |
| Uso de uma nova ideia para a criação de um novo produto, serviço ou processo. | Galbraith (1997) |
| Adoção de uma ideia, a qual é tida como nova para o indivíduo ou outra entidade que a adota podendo incluir novos produtos, serviços, procedimentos, sistemas ou arranjos sociais | Pennings (1998) Afuah (1998) |
| Busca e descoberta, experimentação, desenvolvimento, imitação e adoção de novos produtos, processos de produção e novas formas organizacionais | Dosi (1988) |
| Criação de um novo produto, serviço ou processo dentro de uma unidade de negócios. | Tushman e Nadler (1997) |
| Inovação assume várias formas, podendo mesmo submeter uma ideia já existente a uma nova forma de realizá-la ou uma nova situação | Schumpeter (1982) |
| Tecnologias sustentadas capazes de fazer um produto ou serviço adquirir desempenho melhor do que aqueles já existentes no mercado | Chandy e Tellis (1998) |
| Inovação é o ato ou efeito de inovar, isto é, tornar algo novo; renovar; ou introduzir uma novidade | Ferreira (1995) |
| Oferecer aos clientes produtos e serviços mais funcionais, bem como estender produtos e serviços a novos segmentos | Kaplan e Norton (2004) |
| Qualquer ideia ou produto percebido pelo consumidor potencial como sendo nova. | Engel <i>et al.</i> (2000) |
| Nova tecnologia e características fundamentais incorporadas a produtos, que diferem significativamente daqueles produzidos antes pela empresa. | Tidd, Bessant e Pavitt (2005) |
| A ferramenta específica dos empreendedores: a forma com a qual eles exploram mudanças, como oportunidade de negócio ou serviço | Drucker (2004) |

Como visto nesse tópico, vários autores conceituam a inovação como um novo produto/serviço ou processo, ou novas formas de se realizar esses processos ou produzir produtos/serviços, incluindo, também, o aspecto tecnológico. Nesta pesquisa, busca-se identificar e analisar práticas adotadas na área de controladoria das empresas e avaliar os resultados obtidos com essas práticas

2.3.2. Tipos ou Categorias de Inovação

Vários autores conceituam a tipologia da inovação. Nesta pesquisa, foram adotados, dentre outros, os conceitos indicados por: Tidd, Bessant e Pavitt (2005) e Pennings (1998), Manual de Oslo (2005), Christesen (2008). Os primeiros enfatizam que, ao se falar em inovação, a abordagem essencial deve ter como base a mudança, a qual pode assumir várias formas. Esses autores apresentam quatro grandes categorias (os ‘4Ps’ da inovação): Inovação em Produtos/Serviços (*Product Innovation*); Inovação em Processos (*Process Innovation*), Inovação por Posição (*Position Innovation*) e Inovação por Paradigma (*Paradigm Innovation*). Pennings (1998) classifica a inovação em 3 tipos distintos: produtos/serviços, processos e inovações administrativas. O quadro 3 apresenta uma síntese dos tipos de inovação identificados na literatura.

Quadro 3: Tipos de Inovação

| Tipo | Definição | Autor(es) |
|----------------------------|--|--|
| Produtos / Serviços | Mudanças nas coisas (produtos e serviços) oferecidos por uma organização | Tidd, Bessant e Pavitt (2005) - Pennings (1998) |
| Processos | Afetam a realização dos processos de produção, desde a matéria-prima até o produto final, incluindo sua distribuição | Tidd, Bessant e Pavitt (2005) Pennings (1998) |
| Administrativas | Envolvem o componente administrativo e impacta no sistema social de uma organização | Pennings (1998) |
| Por Posição | Mudanças no contexto no qual um produto ou serviço é introduzido | Tidd, Bessant e Pavitt (2005) |
| Paradigma | Mudanças nos modelos mentais subjacentes que moldam o que a organização faz | Tidd, Bessant e Pavitt (2005) |
| Organizacional | Novo método organizacional com novas técnicas | Manual de Oslo (2005) |
| Marketing | Mudanças significativas no projeto ou embalagens dos produtos | Manual de Oslo (2005) |
| Disruptiva | Estratégica para derrubar uma tecnologia dominante no mercado | Christesen (2008) |

Pelos tipos, ou classes de inovação identificados, destaca-se as inovações em processos, serviços e administrativas, como sendo aquelas que mais apresentam chances de se manifestarem na controladoria. Contudo, pretende-se investigar, se outras formas de inovação são praticadas pela área.

2.3.3. Complexidade e Nível de Inovação

Como foi visto anteriormente, o conceito de inovação encontrado na literatura é bem amplo. A inovação pode ocorrer a partir da criação e lançamento de um produto tecnologicamente novo conforme apresentado por Tidd, Bessant e Pavitt (2005), mas pode, também, ocorrer a partir da submissão de uma ideia já existente a uma nova forma de realizá-la, ou mesmo, a uma nova situação (SCHUMPETER, 1982).

Observe-se, também, que a inovação pode ocorrer de forma não homogênea, isto é, pode ser introduzida em graus ou níveis diferentes, desde o nível mais simples, até o mais complexo. Basicamente, ela pode ocorrer de duas formas: a inovação efetuada em produto/serviço, como por exemplo, a mudança no produto que a empresa produz e a inovação de processo, sob a forma da mudança com a qual o produto/serviço passa a ser produzido (TIDD, BESSANT e PAVITT, 2005; TUSHMAN e NADLER, 1997).

De fato, boa parte das inovações conhecidas têm como base a introdução de mudanças gradativas nos produtos ou processos já existentes. Os estudos de Ettlíe (1999) sugerem que 90% a 94% das inovações são incrementais. Conforme apresentado por Tushman e Nadler (1997), as mudanças gradativas ou incrementais, introduzidas em produtos já existentes, são aquelas que possibilitam características adicionais, novas versões ou extensões de uma linha de produto anteriormente padronizada ou na combinação criativa de técnicas, ideias ou métodos já existentes, as quais muitas vezes estão ligadas às necessidades dos clientes.

Pela literatura pesquisada, pôde-se verificar que a inovação apresenta-se em diferentes graduações ou níveis de implementação. Essa graduação pode ser verificada por meio do quadro 4:

Quadro 4: Graduação ou Níveis de inovação

| Graduação ou Nível da Inovação | Descrição |
|---------------------------------------|--|
| Incremental ou Contínua | Inovação que introduz melhorias, correções, ou características adicionais a produtos/serviços ou processos. |
| Sintética | Inovação que não requer tecnologia nova, mas, sim, a combinação de um conjunto de tecnologias já existentes. |
| Descontínua, ou Radical | Inovação que implica na introdução “produtos novos para o mundo”; tecnologias ou ideias sensivelmente novas, as quais necessitam de qualificações de pessoal, novos processos e/ou sistemas. |

Na prática, observa-se a existência de graus de novidade em inovação, que vão desde os mais simples, como as melhorias incrementais, até as mudanças radicais que transformam a forma de pensar e de usar uma inovação. Para Tidd, Bessant e Pavitt (2005), tais mudanças, às vezes são comuns a um particular setor ou atividade, mas outras, são tão radicais que mudam a base de uma sociedade, como foi o caso da máquina a vapor na Revolução Industrial, ou a mudança ubíqua resultante das Tecnologias da Informação e Comunicação (TIC) atuais.

2.3.4. Adoção de Inovações

A literatura sobre adoção de inovação, frequentemente apresenta, o termo “taxa de adoção” (ROGERS, 1983). Rogers (1995) define a taxa de adoção de uma inovação como a velocidade relativa com a qual uma inovação é adotada por membros de um sistema social e que, geralmente é medida pelo número de indivíduos (usuários) que adotam uma nova ideia num período definido de tempo.

Nas últimas décadas, vários autores (ROGERS, 1995; MOORE; BENBASAT, 1991; KARAHANNA et al., 1999; TENG et al., 2002) estudaram as principais características (atributos) percebidas em uma inovação que facilitam a sua adoção, inclusive as inovações em TI (BENBASAT; MOORE, 1991; KARAHANNA et al., 1999; TENG et al., 2002; AHUJA e THATCHER, 2005).

A forma pela qual uma inovação é adotada depende diretamente dos atributos percebidos nessa inovação por seus usuários (ROGERS, 1995). A identificação de cinco características percebidas da inovação é derivada da pesquisa de Rogers (1983) e da literatura sobre a difusão de inovação. Larsen e McGuire (1998) referem-se a tais atributos como sendo atributos universais para estudos de adoção de inovações. Esses atributos são:

1. Vantagem Relativa;
2. Compatibilidade;
3. Complexidade;
4. Experimentação e
5. Observabilidade

É importante frisar que os atributos estudados por Roges (1983) referem-se a atributos percebidos pelos usuários na própria inovação. Na prática, tais atributos predizem o comportamento dos indivíduos pela forma em que eles são percebidos por esses indivíduos (MOORE e BENBASAT, 1991). O quadro 5 apresenta um resumo com as cinco características apresentadas no trabalho seminal de Rogers (1983).

Quadro 05: Cinco atributos percebidos em uma inovação – Rogers (1983)

| Característica | Descrição |
|-----------------------|--|
| Vantagem Relativa | Grau com o qual uma inovação é percebida como sendo melhor que seu precursor. |
| Compatibilidade | Grau com o qual uma inovação é percebida como sendo consistente com valores existentes, necessidade e experiências passadas dos adotantes potenciais |
| Complexidade | Grau com o qual uma inovação é percebida como sendo difícil de se usar. |
| Observabilidade | Grau com o qual o resultado de uma inovação é observável pela organização |
| Experimentação | Grau com o qual uma inovação pode ser experimentada antes da adoção |

Fonte: Rogers (1983)

Não se pode assumir que todas as inovações possuem unidades equivalentes de análise. Algumas inovações, como o telefone celular e VCRs, precisaram alguns poucos anos para atingir uma larga difusão nos EUA; outras ideias novas, como o uso do sistema métrico ou do cinto de segurança em carros, levaram décadas para atingir a adoção plena (ROGERS, 1995).

Tornatzky e Klein (1982) identificaram em seus estudos 10 características reiteradamente, referenciadas em uma revisão que efetuaram em 105 artigos. Esses autores relacionam as cinco características identificadas por Rogers (1983) e mais outras cinco: **Custo** (*Cost*); **Comunicabilidade** (*Communicability*); **Divisibilidade** (*Divisibility*); **Rentabilidade** (*Profitability*) e **Aprovação Social** (*Social Approval*). Para se estudar a adoção de uma inovação pelos indivíduos, as características: custo e rentabilidade não se mostram apropriadas (MOORE e BENBASAT, 1991).

Rogers (1983) defende que as cinco características identificadas em seu estudo: vantagem relativa, compatibilidade, complexidade, experimentação e observabilidade podem explicar de 49% a 85% da variância da taxa de adoção. Em adição a essas 5 variáveis, o autor apresenta outras quatro variáveis relacionadas ao contexto interno de uma organização:

1. **O tipo de decisão pela inovação:** A forma pela qual uma inovação é decidida pode ser: opcional, coletiva ou autoritária. Quanto mais pessoas envolvidas na tomada de decisão de uma inovação, mais lenta será a sua taxa de adoção.
2. **A natureza dos canais de comunicação:** Diz respeito às formas de comunicação utilizadas nos vários estágios do processo de difusão. Os canais de comunicação podem ser em massa, ou individuais (face a face).
3. **A natureza do sistema social:** Relaciona as normas internas, lideranças e o grau de conexão da rede interna de comunicação, como fatores determinantes na difusão de uma inovação.
4. **O esforço do agente promotor de mudança:** Indica a relevância de um agente promotor de mudança (*champion*) em promover esforços para difundir a inovação, uma vez que geralmente, apenas um percentual de 3% a 16% dos indivíduos adere às novas ideias (mudanças).

2.4. Sistemas e Tecnologia da Informação para a Geração de Inovação/Resultados

A inovação contínua em SI/TI (i.e., converter o uso de tecnologia em processos e aplicações inovadores) é essencial para prover respostas organizacionais para as demandas de um ambiente em constantes mudanças (AHUJA e THATCHER, 2005). Em empresas bem sucedidas, como: Microsoft, Nike, 3M ou Intel, a estrutura organizacional encoraja seus funcionários a inovarem seus processos organizacionais essenciais utilizando SI/TI (TIDD, PAVITT e BESSANT, 2005).

É importante lembrar que, da mesma forma que um novo recurso de SI/TI pode criar oportunidades ímpares para algumas organizações, esse mesmo recurso pode estar determinando a derrocada de outras organizações, que não foram tão ágeis na adoção de uma inovação tecnológica, como foram seus concorrentes. Para Graeml (2003), “em alguns casos, o impacto dos SI/TI sobre os negócios da empresa é tão grande que surgem novos produtos / serviços, ou mesmo novos mercados antes insuspeitados”. As maiores ameaças podem não vir

dos concorrentes habituais e suas inovações incrementais, mas de substitutos surgidos da noite para o dia, decorrentes de inovações de ruptura (GRAEML, 2003).

Uma inovação em SI/TI pode mudar a natureza da competição em uma determinada indústria ou mercado, como foi o caso da ATM (*Automatic Teller Machine*) no setor bancário (TURBAN et al., 2006). Segundo esses autores, dentre outras formas, o SI/TI pode ser utilizado para a introdução de inovação tecnológica para a vantagem competitiva, como pode ser visto no quadro 6. A relevância dos sistemas de informação é discutida por Perez et al. (2012), que apresentam resultados da adoção e uso dos Sistemas Integrados de Gestão (ERP), como tecnologia inovadora para as áreas de Controladoria, Contabilidade e Finanças.

Quadro 6: Possibilidades da TI relacionadas com inovação tecnológica

| Inovação | Vantagem |
|---------------------------------|---|
| Novos Modelos de Negócios | Ser o primeiro a estabelecer novos modelos de negócios. Exemplo: uso da <i>WEB</i> |
| Novos mercados e alcance global | Procura por novos clientes em novos mercados. Ex. usando a <i>WEB</i> a Amazon.com vende livros em mais de 200 países. |
| Novos Produtos/Serviços | Inovar constantemente com novos produtos e serviços competitivos. Ex. CD-ROM, ATM e MP3. |
| Produtos/Serviços Incrementados | Produtos existentes com novas extensões competitivas. Ex. máquinas de lavar com “lógica fuzzy” – Companhia Coreana |
| Produtos/Serviços Diferenciados | Produtos/serviços únicos para ganho de vantagem ou valor adicionado. Ex. Dell – Computadores customizados. |
| Super Sistemas | Criação de barreiras competitivas pelo uso de sistemas. Ex. Sistema de reserva da American Airline |
| Sistemas Inter-organizacionais | Conexão entre os sistemas de informação de duas organizações. Ex. Hospitais americanos utilizando sistemas com seus fornecedores. |
| Vendas por Computador | Sistemas que dão suporte ao marketing e a vendas. Ex. Equipar vendedores com <i>notebooks</i> ou <i>hand-helds</i> . |

Fonte: Elaborado a partir de Turban et al. (2006, p. 512) e Perez et al. (2012)

Neste tópico, observa-se a importância dos sistemas e tecnologias da informação para a inovação. Com a pesquisa, pretende-se identificar como o uso destas ferramentas podem contribuir para a adoção de novas práticas pela controladoria.

2.5 Resultados (Ganhos) com a Inovação

Avaliando-se a pesquisa realizada no ano de 2008 pelo Serviço de Apoio às Micros e Pequenas Empresas de São Paulo (SEBRAE, 2010), em que um pouco mais da metade das 450 empresas consultadas afirmaram ter realizado alguma melhoria ou novidade no seu negócio, verificou-se que as melhorias introduzidas nos processos internos tiveram como ganhos principais:

- 52% relataram que obtiveram crescimento no volume de produção;
- 46% aumento do faturamento;
- 39% registraram maior produtividade da mão de obra;
- 24% ampliação do quadro de pessoal motivado pelo aumento do faturamento.

Parte importante das inovações não é constituída por grandes descobertas. Os autores Yang e Basem (2008) citaram as pesquisas de Genrich Altshuller, pioneiro dos estudos de invenções e criatividade. Altshuller concluiu como resultado de suas pesquisas, que grande parte das inovações era constituída de pequenas melhorias em sistemas já existentes. Outra descoberta importante foi que, apenas, 1% dos trabalhos desenvolvidos representavam grandes descobertas.

Nas pesquisas de Altshuller, foi constatado que: 45% das empresas tiveram pequena inovação, significando melhorias em sistemas existentes, geralmente com algum compromisso ou ajuste; 32% das empresas pesquisadas tiveram soluções aparentes ou convencionais, utilizando métodos bem conhecidos dentro de sua especialidade. Nesse caso, foi tratada solução como um tipo de melhoria em que uma característica particular é enfatizada ou reforçada; 18% tiveram invenção substancial dentro da tecnologia, com melhoria essencial de um sistema existente. Essa invenção traz uma melhoria importante no sistema existente, geralmente com algum elemento novo que provém de uma área de conhecimento diferente daquela do sistema original; 4% obtiveram invenção fora da tecnologia, nova geração de projetos utilizando a ciência, e não a tecnologia, utilizando efeitos físicos e fenômenos anteriormente desconhecidos ou não aplicados à área e 1% foram grandes descobertas e adoção de nova ciência.

2.6 A Organização que Incentiva a Inovação

Um conceito importante para o contexto sobre empresas inovadoras vem de Drucker (1989). Segundo ele, uma empresa para inovar com êxito precisa ser gerida de maneira diferente da empresa bem administrada, seja ela grande ou pequena. A empresa inovadora compreende que a inovação começa com uma ideia. As ideias nascem pequenas, imaturas e disformes, são promessas e não realizações.

Hamel (2000) destaca alterações quanto às principais preocupações das empresas inovadoras. Verificou-se que as empresas de maior sucesso não estavam obcecadas pelos concorrentes, ao contrário, norteavam-se pela estrela polar de algumas aspirações verdadeiramente nobres. O mais importante não era como se posicionavam em relação a alguns rivais tradicionais, mas, sim, a criatividade com que usavam suas competências essenciais para criar mercados inteiramente novos.

As características de empresas inovadoras são mais bem apresentadas por Tidd et al (2005), sendo que, para esses autores, a inovação está essencialmente na aprendizagem e na mudança e é, frequentemente, disruptiva, arriscada e dispendiosa. Os autores apresentam as principais características-chaves de uma empresa inovadora. Essas características são apresentadas no quadro 7.

Quadro 7: Características de uma organização inovadora

| Alguns Componentes da Organização Inovadora | |
|--|---|
| Componente | Principais Características |
| Visão, liderança e vontade de inovar | Claramente articulada, com visão moderna. Liderança para a inovação é fortemente creditada dentro da empresa. O compromisso da alta administração é uma prescrição comum associada com o sucesso da inovação. |
| Estrutura apropriada | Desenho da organização permite alto nível de criatividade. Principal objetivo é encontrar um equilíbrio apropriado entre administração orgânica e mecanicista para contingências particulares. |
| Indivíduos chaves | Promotores, campeões, <i>gatekeepers</i> e outros papéis que potencializam ou facilitam a inovação. |
| Equipes de trabalho Efetivas | Uso apropriado de equipes (em nível local, matricial e Interorganizacional para resolver problemas. Requer investimento na construção e seleção de equipes. |
| Desenvolvimento individual contínuo | Compromisso de longo prazo para educação e treinamento para assegurar alto nível de competência e habilidades para aprender efetivamente. |
| Comunicação extensiva | Dentro e entre a organização e agentes externos. Internamente, a comunicação deve ser em três direções: para cima, para baixo e lateralmente. |
| Alto envolvimento em Inovação | Participação em vastas atividades de melhoria contínua dentro da organização. |
| Foco no cliente Clima de criatividade | Orientação para cliente interno e externo. Cultura da qualidade total. Abordagem positiva para criar ideias, suportada por sistema de premiação; uma cultura de vencedores. |
| Aprendizagem Organizacional | Processos, estruturas e culturas que ajudam a institucionalizar a aprendizagem individual. Gestão do conhecimento. |

Fonte: Tidd, Bessant e Pavitt, 2005

Nesse contexto, a controladoria deve acompanhar e fazer parte da cultura da empresa, podendo encontrar dificuldades, não ser ouvida, ser uma área considerada secundária, mas

não pode se isentar, quanto à sua importância estratégica para as decisões da organização. Os seus procedimentos, as suas ofertas de serviços dependem da empresa em propiciar a realização de seu trabalho e, principalmente, cultivar atitude empresarial voltada para a inovação.

O sucesso da controladoria neste contexto pode implicar em mudanças culturais, ou adaptação da cultura existente na empresa. Sua participação, em uma cultura inovadora, não deverá prescindir de apoio ao processo decisório de planejamento, controle econômico-financeiro e análise e avaliação do desempenho da empresa quanto aos resultados obtidos.

Ela poderá atuar focando suas preocupações que vão desde a eliminação de desperdícios, minimização de riscos, maximização de resultados, até uma sinergia com as demais áreas da empresa, providenciando o cumprimento de prazos, elaboração de relatórios que dizem respeito à eficiência e ao desempenho. É neste contexto, que práticas inovadoras podem contribuir e muito para como o sucesso da controladoria e de seus profissionais.

3. MÉTODOS E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nessa seção estão apresentados e discutidos os métodos e procedimentos metodológicos empregados, que auxiliaram a atingir os objetivos geral e específicos desta pesquisa, assim como responder ao problema de pesquisa proposto: **Quais são as práticas adotadas pela controladoria na busca de um melhor desempenho desta área, que podem ser caracterizadas como inovadoras?**

3.1 Métodos de Pesquisa

De acordo com Richardson (1999) adotando-se uma classificação ampla pode-se dizer que existem dois grandes métodos distintos para a elaboração de uma pesquisa. São eles: o qualitativo e quantitativo. Esses métodos se diferenciam não só pela sistemática, mas, principalmente pela abordagem do problema a ser estudado.

A pesquisa qualitativa procura avaliar a representatividade de um conjunto de atores que participará da pesquisa e geralmente não se preocupa com a quantificação e aleatoriedade da amostra estudada, sendo de real importância a obtenção de contatos com os potenciais participantes (TRIVIÑOS, 1987; MAYKUT; MOREHOUSE, 1994). Richardson (1999) considera que a opção pela pesquisa qualitativa se justifica quando se pretende entender um fenômeno social, descrever a complexidade de determinado problema, compreender e classificar o processo.

As pesquisas quantitativas são geralmente conceituadas por seus adotantes como tendo uma estrutura lógica na qual as teorias determinam o problema para qual os pesquisadores as endereçam na forma de hipóteses derivadas de teorias gerais (BRYMAN, 2004). Segundo Chizzotti (1995), as pesquisas quantitativas são aquelas nas quais os dados são obtidos utilizando-se um grande número de respondentes.

A proposta dessa pesquisa foi responder ao problema proposto, utilizando-se abordagem metodológica qualitativa, que foi complementada por abordagem quantitativa. Essa proposição deveu-se a fato de que inicialmente, pretendeu-se entrevistar em profundidade alguns gestores da controladoria, mediante roteiro de entrevistas previamente elaborado. Em

paralelo à análise qualitativa, elaborou-se um questionário eletrônico do tipo *survey*, que foi enviado aos profissionais da controladoria.

3.2 Tipos de Pesquisa

Segundo Vergara (2005), a pesquisa pode ser qualificada com relação a dois aspectos: quanto aos fins e quanto aos meios de investigação. Para essa autora, quanto aos fins, a pesquisa pode ser: Exploratória; Descritiva; Explicativa; Metodológica; Aplicada e Intervencionista. Com relação aos meios de investigação, esses podem ser: Pesquisa de Campo; Pesquisa de Laboratório; Documental; Bibliográfica; Experimental; *Ex post facto*, Participante; Pesquisa-Ação e Estudo de Caso (VERGARA, 2005).

Para o desenvolvimento desta pesquisa, a qual foi realizada por meio de **pesquisas de campo**, optou-se por desenvolvê-la utilizando-se métodos de pesquisa **qualitativo exploratório** e **quantitativo descritivo**. Partiu-se do pressuposto de que as duas técnicas seriam complementares e permitiriam um melhor entendimento das proposições do problema de pesquisa e de seus objetivos.

3.3 Definições Operacionais das Variáveis Estudadas

Para a execução da pesquisa proposto definiu-se duas variáveis principais, sendo a primeira: **As práticas e funções da controladoria (***)**, que foram avaliadas em termos de:

- **Provimento de Informação**, que compreende os sistemas contábeis, financeiros e gerenciais;
- **Motivação**, que se refere aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento;
- **Coordenação**, que visa centralizar informações com vistas à aceitação de planos;
- **Avaliação**, que interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.;
- **Planejamento**, que assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos;
- **Acompanhamento**, que verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir falhas ou de revisá-los.

- **Subsidio à etapa de planejamento**, com informações e instrumentos que permitam aos gestores avaliar o impacto das diversas alternativas de ação no patrimônio e nos resultados da organização;
- **Subsidio à etapa de execução** por meio de informações que permitam comparar os desempenhos reais nas condições padrão;
- **Subsidio à de controle**, permitindo a comparação das informações relativas à atuação dos gestores e áreas de responsabilidade com o que se obteve com os produtos e serviços, relativamente a planos e padrões previamente estabelecidos.

(***) Práticas identificadas por: Wilkinson et al. (2000), Borinelli (2006), Catelli (2009), Carville (2011), Costa et al. (2011), dentre outros.

A outra variável envolvida é a **inovação**, que foi identificada em formas distintas, em função do que foi apresentado os quadros **2, 3, 4 e 5**, ou seja: os conceitos distintos de inovação adotados pela controladoria, os tipos ou classes de inovação presentes, o nível ou grau com que a inovação é empregada pela controladoria em suas práticas e, a adoção inovações pela controladoria.

3.4. Amostragem

Para a amostra utilizada nesta pesquisa, os elementos-chave dos quais se procurou obter informações foram os profissionais e gestores da área de controladoria das empresas, que participaram de entrevistas em profundidade, bem como, profissionais e gestores da área de controladoria que responderam ao questionário quantitativo. Adotou-se neste estudo, na parte qualitativa, uma amostra composta por três profissionais de organizações de diferentes segmentos.

Manteve-se a proposta inicial, de estudar instituições de todas as regiões do Brasil. A amostra utilizada na parte quantitativa foi do tipo **não probabilística por conveniência**, devido às dificuldades e limitações físicas para se garantir a aplicação de uma técnica de amostragem probabilística. Para o tamanho da amostra, a literatura apresenta valores distintos. Malhotra (2001) propõe um número mínimo de pelo menos quatro vezes o número de variáveis estudadas. Hair et al. (2005) defendem que esse número deve ser, preferencialmente, superior

a 100 respondentes ou deve-se ter o número de respondentes de, no mínimo, cinco vezes o número de variáveis em estudo. Optou-se por seguir as recomendações de Hair et al. (2005), para uma amostra de pelo menos 100 respondentes.

3.5. Instrumentos Utilizados na Coleta dos Dados

Para este trabalho, os instrumentos de coleta de dados utilizados foram: a **entrevista**, contendo perguntas abertas, mediante roteiro previamente elaborado (Apêndice I) e o **questionário** eletrônico (Apêndice II), com perguntas predominantemente fechadas. Para o questionário adotou-se uma escala de concordância do tipo Likert de 10 pontos, para avaliação das assertivas fechadas.

Essas perguntas ajudaram na análise do grau de concordância atribuído às assertivas apresentadas e foram medidas com uma escala, à qual se atribuirá 1 ao valor mínimo e 10 ao valor máximo de importância. Em adição às perguntas fechadas, o questionário apresentou ao seu final duas perguntas abertas sobre: 1) No que a controladoria inova atualmente e 2) No que a controladoria poderia inovar.

3.6. Técnicas para a Análise dos Dados

As técnicas para análise dos dados diferem com relação à natureza da pesquisa, podendo ser quantitativas ou qualitativas. Com relação às técnicas, a pesquisa pretende utilizar as duas possibilidades. Na parte qualitativa, pretende-se utilizar, após as entrevistas, a análise de conteúdo, conforme indicado por (BARDIN, 2004; MARSHALL; ROSSMAN, 1999; LAVILLE; DIONNE, 1999). A análise de conteúdo compreendeu três etapas básicas. A primeira fase denominada **pré-análise**, englobou a **exploração do material** e a última fase se deu pelo **tratamento dos resultados** (inferência e a interpretação). Essas etapas estão descritas a seguir.

1. Pré-análise: é a etapa que engloba organização do material: a escolha dos documentos a serem analisados, a formulação de hipóteses ou pressupostos e a preparação dos indicadores que irão fundamentar a interpretação final. O autor indica que o primeiro contato com os documentos constitui a chamada “leitura flutuante”. É nesse momento

que surgem as hipóteses e premissas, as quais são resultantes das teorias já estudadas (BARDIN, 2004);

2. Exploração do material: conforme Bardin (2004) nesta etapa é que ocorre a codificação, ou seja, os dados brutos são transformados de forma organizada e permitem uma descrição das características referentes ao conteúdo. A codificação compreende a **unidade de registro**, a seleção das **regras de contagem** (enumeração) e a **escolha de categorias** (classificação e agregação). Categorizar implica em isolar elementos, em seguida, agrupá-los de forma organizada;
3. Tratamento dos resultados: a análise de conteúdo é um bom instrumento de indução para se investigarem as causas (variáveis inferidas) a partir dos efeitos (variáveis de inferência ou indicadores, referências no texto) (BARDIN, 2004).

A etapa qualitativa contemplando da análise serviu para a **identificação e validação das práticas adotadas pela controladoria**, na visão dos entrevistados.

As técnicas estatísticas quantitativas de análise de dados podem ser classificadas em dois grupos: univariadas e multivariadas. As técnicas multivariadas são recomendadas quando se tem um número grande de variáveis com relação de dependência ou inter-relações entre elas (HAIR et al., 2005) e têm sido aplicadas com grande frequência atualmente devido às facilidades oferecidas pelos recursos tecnológicos disponíveis. Segue um resumo sobre essas duas técnicas:

- **Univariadas:** recomendadas para a análise de dados quando há uma medida única de cada elemento na amostra. Cada variável é analisada isoladamente, no caso, de haver várias medidas de cada elemento (MALHOTRA, 2001).
- **Multivariadas:** são apropriadas para a análise de dados quando há duas ou mais medidas para cada elemento. As variáveis são analisadas simultaneamente. (MALHOTRA, 2001; PEREIRA, 2001).

Dentre as técnicas de análise multivariadas utilizaram-se neste estudo duas técnicas de análise multivariada: a **Análise Fatorial** e **Análise de Regressão Linear**. Nesse caso, optou-se por utilizar para a análise dos dados, o software SPSS® executando em ambiente Windows 7®.

Segundo Hair et al. (2005), a análise fatorial é uma técnica de interdependência cujo propósito principal é definir a estrutura inerente entre as variáveis na análise. Estas variáveis possuem um papel chave em qualquer análise multivariada. A análise fatorial fornece as ferramentas para analisar a estrutura das inter-relações (correlações) em um grande número de variáveis definindo conjuntos de variáveis que são fortemente inter-relacionadas, conhecidos como fatores. Malhotra (2001) afirma que análise fatorial é um nome genérico que denota uma classe de processos utilizados essencialmente para redução e sumarização dos dados. Ele indica que a técnica serve para estudo das relações entre conjuntos de muitas variáveis inter-relacionadas representando-as em termos de alguns fatores fundamentais.

O ponto de partida em análise fatorial é o problema de pesquisa, o seu propósito geral é encontrar um modo de resumir a informação contida em diversas variáveis originais em um conjunto menor de novas dimensões compostas ou variáveis estatísticas (fatores) com uma perda mínima de informação. Conforme Hair et al. (2005), no que se refere à questão do tamanho da amostra, o pesquisador dificilmente realiza uma análise fatorial com um amostra com menos de 50 observações, e de preferência o tamanho deve ser maior ou igual a 100. Como regra geral, o mínimo é ter pelo menos cinco vezes mais observações do que o número de variáveis a serem analisadas.

A análise quantitativa serviu para a **classificação e agrupamento das práticas adotadas pela controladoria**, na forma de fatores identificados pela análise fatorial. Em uma segunda etapa foi realizada uma regressão entre as práticas identificadas como inovadoras pelos respondentes da pesquisa e os resultados dessas práticas, também apontados pelos respondentes.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo estão apresentados e analisados os resultados da pesquisa. Na primeira parte são apresentados os resultados da análise qualitativa (análise de conteúdo) e, na segunda parte são apresentados os resultados da análise quantitativa (análise fatorial e de regressão linear múltipla).

4.1 Análise Qualitativa

Conforme citado anteriormente, a análise qualitativa se deu, com base nos dados obtidos nas 3 entrevistas realizadas no período janeiro a maio de 2013. No quadro 8 apresenta-se uma síntese dos dados das entrevistas.

Quadro 8: Síntese das entrevistas realizadas

| Entrevista | Especialização da Organização | Faixa de Faturamento | Cargo | Formação Escolar | Escolaridade |
|------------|--|-------------------------|-----------------------------|--------------------|------------------------|
| E1 | Serviços - Comunicação | Acima de R\$ 50 milhões | Controller | Economia | Pós-Graduação |
| E2 | Informação em Ciências da saúde | Acima de R\$ 50 milhões | Supervisor de Controladoria | Ciências Contábeis | Pós-Graduação (Mestre) |
| E3 | Equipamentos para veículos automotivos | Acima de R\$ 50 milhões | Controller | Ciências Contábeis | Pós-Graduação |

Após a realização das entrevistas que foram gravadas com o consentimento dos entrevistados, efetuaram-se as suas transcrições, de forma a preservar o seu conteúdo, para então, ser iniciada a análise de conteúdo, nas suas três etapas: 1) **pré-análise**, 2) **exploração do material** e 3) **tratamento dos resultados** (inferência e a interpretação), conforme indicado por Bardin (2004).

Na primeira etapa, denominada pré-análise, as transcrições foram realizadas de forma uniforme e, na sequência efetuaram-se as leituras intensivas das transcrições, de forma a se obter a familiarização com as mensagens passadas pelos entrevistados, buscando-se algum relacionamento com a teoria utilizada.

A segunda etapa, denominada de exploração do material, três sub etapas foram contempladas. Primeiramente, com base na leitura das entrevistas, identificaram-se os principais pontos

abordados em cada uma das perguntas, o que deu suporte para a criação de uma matriz de Unidades de Registro (URs) (Apêndice III).

Na sequência, essas URs foram agrupadas por similaridade, buscando-se significados entre esses agrupamentos, o que permitiu a criação de uma matriz de Unidades de Significado (USs) (Apêndice IV). Ao todo, **15** USs foram formadas. Na última etapa, essas **15** USs foram também agrupadas em **8** Categorias que estão indicadas no quadro 9 e, que são descritas a seguir.

Quadro 9: Categorias Identificadas

| Categorias | US (Unidade (s) Significado) |
|--|--|
| C1: Fatores Inibidores de Inovação na Controladoria | US1: Inibidores da Inovação na Controladoria |
| C2: Necessidades de Inovação na Controladoria | US2: Necessidades de Inovação na Controladoria |
| C3: Importância dos Sistemas e Tecnologias de Informação para Inovação | US3: Uso dos Sistemas e Tecnologias de Informação para Inovação |
| C4: Demanda por Ferramentas de Gestão na Controladoria | US4: Falta de Ferramentas de Trabalho US6: Demanda por Novas Ferramentas de Gestão |
| C5: As Contribuições da Controladoria para o Negócio | US7: Importância do Conhecimento da Controladoria US8: A Controladoria como Facilitadora US9: A Controladoria como Apoio ao Negócio US10: A Controladoria como Área Operacional US12: Controladoria Como apoio à Decisão |
| C6: As Práticas de Inovação na Controladoria | US11: Práticas de Inovação na Controladoria US13: Qualificação do Pessoal da Controladoria |
| C7: Importância da Integração e Comunicação da Controladoria com as outras Áreas | US14: A Integração e Comunicação da Controladoria com as outras Áreas |
| C8: A Organização Facilitando a Inovação | US5: Empresa com Foco no Negócio US15: A Organização Facilitando a Inovação |

A Categoria **C1: Fatores Inibidores de Inovação na Controladoria** foi formada pela US1: Inibidores da Inovação na Controladoria. Esta categoria aponta indícios de que a controladoria se depara com situações, ou eventos que dificultam que ela inove em suas atividades cotidianas. Evidências disto podem ser encontradas nas seguintes falas:

Nós somos vistos de forma quadrada, engessadores de operações, temos que colocar um Marketeiro na área financeira para vender o peixe da área financeira, o porquê da área financeira ser assim (E1).

Eu sinto falta desse tipo de inovação, pois ficamos amarrados em poucas opções (E1).

Atualmente estamos com dificuldade de implementar alguma inovação (E2).

O incentivo que temos é a liberdade de produzir, embora tenhamos bastante burocracia por parte do sistema da organização (E2).

Ficamos de mãos amarradas porque os executivos atuais de comando não dão esse apoio e não dão essa prioridade, considerando a situação atual do centro (E2)

Tudo isso levaram um tempo que anteriormente poderíamos dedicar a inovação (E2)

Esta categoria chama atenção ao fato de que ao invés de fatores inibidores da inovação, a controladoria poderia contribuir mais com a organização se encontrasse incentivos à inovação, como a eliminação de burocracias, tendo liberdade para inovar e, principalmente, tendo o apoio dos altos executivos, conforme defendem Tidd, Bessant e Pavitt (2005) e, complementados por Perez (2006).

A Categoria **C2: Necessidades de Inovação na Controladoria** foi formada pela US2: Necessidades de Inovação na Controladoria. Esta categoria aponta indícios de que mesmo com os limitadores indicados na categoria anterior, a controladoria sente a necessidade de inovar em seus processos e serviços oferecidos a seus clientes internos e externos. Evidências disto podem ser encontradas nos seguintes trechos de entrevistas:

A equipe diz que tem tantas ideias de como fazer diferente (E1).

Nesses últimos 2 anos, o que mais a equipe me cobra são mudanças, inovações (E1)

Hoje a prática fiscal nós tivemos que inovar, ou melhor, informatizar pela demanda do próprio Governo (E1)

Temos essa necessidade e também a identificação mais clara dentro dos recursos financeiros e não financeiros de cada projeto (E2)

Acho que ela deve inovar para ter esse papel embora, nem sempre essa inovação seja bem-vinda (E2)

Identificar, analisar, propor e viabilizar ações com ênfase preventiva que contribuam (E3)

A Categoria **C3: Importância dos Sistemas e Tecnologias de Informação para Inovação** foi formada pela US3: Uso dos Sistemas e Tecnologias de Informação para Inovação. Esta categoria chama atenção para a importância que a controladoria dá para o uso dos Sistemas e Tecnologias de Informação no desempenho de suas funções. Evidências disto podem ser encontradas nas seguintes falas:

Só agora que investiram em Sistema de Informação, como BI's que não existiam até o fim do ano retrasado (E1)

Então, hoje a inovação tem uma área de tecnologia bastante grande dentro da área de controladoria (E1)

A questão de utilizar ferramentas como os BI's Tratar a informação de uma forma para fazer com que o gestor tenha números para tomar como base um uma tomada de decisão (E1)

Com a implantação de um sistema tem o controle que temos que fazer e ideias que temos que elaborar e acompanhar (E2)

Nosso sistema já tem certa idade e está sendo executado um projeto para desenvolver um novo sistema dentro da organização como um todo (E2).

Temos um sistema que é um reflexo do sistema geral da organização que é um ERP (E2).

A categoria reforça o ponto de vista de Perez et al. (2012), que apontam os Sistemas Integrados de Gestão (ERP), como ferramentas fundamentais para os profissionais das áreas de Contabilidade e de Finanças, tanto no que diz respeito aos processos dessas áreas, como, pela parte de normas, como é o caso do IFRS. As tecnologias de informação também colocam os profissionais da controladoria, e a empresa como um todo, em contato com clientes e fornecedores, dentre outros *stakeholders*, conforme preconizado por Turban et al. (2006). Os sistemas e tecnologias de informação também foram evidenciados na análise quantitativa.

A Categoria **C4: Demanda por Ferramentas de Gestão na Controladoria** foi formada pelas US4: Falta de Ferramentas de Trabalho e US6: Demanda por Novas Ferramentas de Gestão. Esta categoria enfatiza que a controladoria necessita de ferramenta adequadas no desempenho de suas funções, principalmente, nos aspectos relacionados à gestão. Evidências disto podem ser encontradas nas seguintes falas:

O pessoal da controladoria conta muito e eu sinto na pele essa demanda e solicitação por melhores ferramentas de trabalho (E1).

O que eu sinto falta, hoje é de bons ERP's. ERP's não tão genéricos como existem, hoje, no mercado, mas mais segmentado (E1).

Então, a equipe como um todo não tem como inovar sem ferramenta (E1).

rápida e não tão pós antecipada (E1)

Temos principalmente, uma ferramenta dentro de suas limitações feita no Excel, mas com toda a complexidade que o Excel pode dar, ela faz muito bem orçamentos (E2).

Quando um consultor sabe o que fazer sobre o projeto, ele consegue expor isso muito bem através das nossas ferramentas (E2).

Temos uma ferramenta online que permite que isso seja registrado ponto a ponto e visível para todos (E2).

A categoria reforça o ponto de vista de Peleias (2002), para quem, a controladoria tem como uma das principais funções, a contribuição para o processo de gestão, que é composto pelas etapas de planejamento, execução e controle. Processo este, que deve estar sempre alinhado e estruturado, segundo as necessidades das organizações.

A Categoria **C5: As Contribuições da Controladoria para o Negócio** foi formada pelas US7: Importância do Conhecimento da Controladoria; US8: A Controladoria como Facilitadora; US9: A Controladoria como Apoio ao Negócio; US10: A Controladoria como Área Operacional e US12: Controladoria Como apoio à Decisão. Esta categoria aponta a abrangência da atuação da controladoria nas organizações. Evidências disto podem ser encontradas nos seguintes trechos de entrevistas:

A ideia do planejamento tributário foi dada por uma pessoa da controladoria (E1).

Através do conhecimento de bons profissionais nós percebemos que estávamos fazendo errado e com isso nós economizamos alguns milhões de reais (E1).

Temos dentro da gestão de projetos, três pontos que são muito importantes que são providos pela controladoria que é a questão de ter modelos para planejamento de projetos (E2).

Você consegue ver melhor onde está, o que está fazendo, o que está fazendo para contribuir e com o que, dentro de cada um dos objetivos (E2)

Para a organização, contribui sim, desde que você dê a pessoa o que ela precisa (E2).

Sim, pois ela tem uma visão do todo que muitas áreas não têm (E2).

Buscar melhorias que contribuam de forma saudável para rentabilidade e continuidade da empresa (E3).

Aumentem a competitividade da empresa, com menor risco, legalmente aceitas (E3).

Ambos, pois tenta garantir menor risco com ações que agregam o resultado Identifica e propõe soluções que são fundamentais (E3).

Esta categoria reforça o que defendem Wilkinson et al. (2000), Catelli (2009), Costa et al. (2011), Carville (2011), dentre outros, para os quais, a controladoria pode oferecer uma grande contribuição para o desenvolvimento do negócio, pelo conhecimento adquirido ao longo de sua existência e maturidade da empresa, bem como, no auxílio às tomadas de decisões .

A Categoria **C6: As Práticas de Inovação na Controladoria** foi formada pelas US11: Práticas de Inovação na Controladoria e US13: Qualificação do Pessoal da Controladoria. Esta categoria mostra indícios de que, apesar das limitações e entraves encontrados pela controladoria em seu dia-a-dia, a área procura dar sua contribuição à inovação, mesmo, que de forma discreta. Evidências disto podem ser encontradas nos seguintes trechos de entrevistas:

Estou fazendo um estudo de Modelo de Negócio para entregar hoje, no qual preciso ver se é viável contratar uma empresa ou faturar por outra (E1).

Acho que estamos inovando bastante na questão tributária de negócio (E1)

Olhando pelo ponto de vista fiscal e tributário para novos negócios, nós temos inovado bastante (E1).

Bom para a motivação da equipe, pois se sente importante, valorizada (E1).

A prática mais tradicional sempre são os relatórios que nós extraímos do sistema e, então, temos que gerir e acompanhar (E2).

Esses relatórios possibilitam que a gente demonstre e verifique o que está sendo realizado (E2).

Pequenas, mas entendo que a eficácia está na correta forma de adotá-las e não na quantidade propostas (E3).

As pessoas que trabalham são inteligentes e elas não deixam de pensar só porque não é sua área de formação (E2)

Sim, são motivados para superarem os desafios através da criação / inovação (E3).

O incentivo é recebido através do reconhecimento e promoção profissional (E3).

Esta categoria mostra, que apesar de ser tida como, essencialmente conservadora, ela apresenta um bom potencial para inovar, quer seja pela melhoria de seus próprios processos, pelos serviços prestados às demais áreas da organização, bem como, em suas práticas de gestão (administrativas). Contudo, nota-se que tais práticas ainda se apresentam de forma, gradual (incremental), conforme observado no estudo de Carville (2011). Esta mesma constatação aparece na parte quantitativa da pesquisa.

A Categoria **C7: Importância da Integração e Comunicação da Controladoria com as outras Áreas** foi formada pela US14: A Integração e Comunicação da Controladoria com as outras Áreas. Esta categoria aponta para o fato de que a controladoria não deve estar distante das demais áreas da empresa, assim como, de seus clientes e fornecedores. Evidências disto podem ser encontradas nos seguintes trechos de entrevistas:

Existe uma resistência mútua entre as demais áreas e a controladoria, mas acho que depende muito do gestor (E1).

Se nós nunca temos informação; as coisas acontecem e depois temos que consertar (E1).

Eu sempre tenho trazido, uma vez ou duas vezes por mês na reunião com a equipe, o que está acontecendo e o que vai acontecer na empresa. (E1)

Eu sempre os mantenho comunicados; faço também como eles se vejam como um produto a ser vendido e não só como um operacional (E1).

Seja lá qual for a área, a conseguir as informações, a conseguir os resultados necessários previstos e planejados (E2)

Então sim, essa integração acontece também nessa oportunidade (E2).

No dia a dia buscamos conversar com as áreas para mostrar para áreas o porquê que estamos aqui e o que estamos fazendo para apoiá-los (E2).

Integrar para melhor entender / conhecer, bem como interagir nas soluções para os problemas ou desafios da empresa (E3).

A categoria enfatizam o importante papel da controladoria em diversos aspectos da organização, sobretudo no planejamento gerencial e financeiro, conforme defendem, como defendido por Kanitz (1977) e Frezatti et al. (2007).

A Categoria **C8: A Organização Facilitando a Inovação** foi formada pelas US5: Empresa com Foco no Negócio e US15: A Organização Facilitando a Inovação. Evidências disto podem ser encontradas nos seguintes trechos de entrevistas:

Agora está havendo uma reforma que está para ser concluída, mas realmente é muito diferente o local físico onde nós ficamos é bem diferente da agência, das outras unidades de negócio (E1).

É claro que os investimentos em modernidade e até mesmo em sistemas irá ter muito mais investimento (E1).

Eu acho que as instalações físicas não estavam adequadas, mas agora com a reforma ficarão. Mas as outras condições nós temos iguais ao front office (E1).

Nós temos essa liberdade até certo nível, desde que não dependemos de outras áreas em muita alteração de rotina ou até mesmo em questão de desenvolvimento (E2).

No momento ela também não propicia um ambiente adequado para as outras áreas porque estamos congelados politicamente (E2)

Independência, autonomia, credibilidade na implantação das propostas (E3)

Esta categoria evidencia o quanto a organização pode propiciar um ambiente favorável à inovação. Empresas como a Apple, IBM, 3M, entre outras se caracterizam como facilitadoras da inovação, vez que oferecem aos seus colaboradores oportunidades de desenvolvimento, autonomia, liberdade de atuação, liderança favorável e, sobretudo o reconhecimento para os colaboradores e equipes que contribuem para a inovação. Estes são alguns dos aspectos de organização que incentivam a inovação, conforme apontam Hamel (2000) e Tidd, Bessant e Pavitt (2005), dentre outros pesquisadores da área de inovação.

4.2 Análise Quantitativa

Nesta seção apresenta-se a análise quantitativa dos dados coletados, começando com a apresentação do perfil da amostra, seguida da análise fatorial e, por fim, a análise de regressão linear.

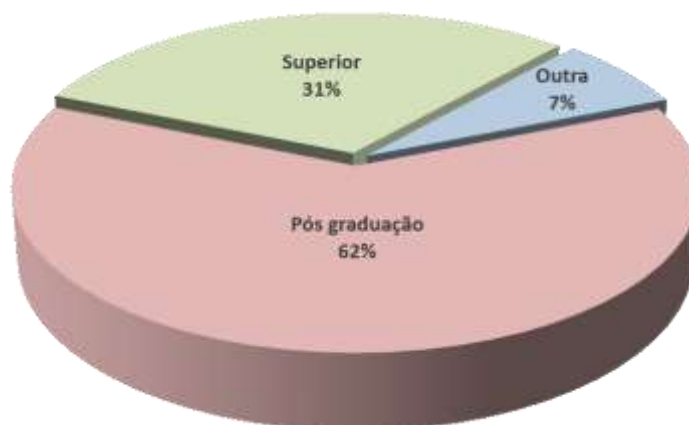
4.2.1 Perfil da Amostra Quantitativa

Os dados deste estudo são primários pois, foram coletados no período de **fevereiro a maio de 2013** diretamente junto aos potenciais respondentes, via questionário eletrônico elaborado com a ferramenta Lyme Survey®. O *link* do questionário foi então enviado via *email*, juntamente com uma carta convite, solicitando-se que o mesmo fosse preenchido e, encaminhado para potenciais respondentes da área de controladoria.

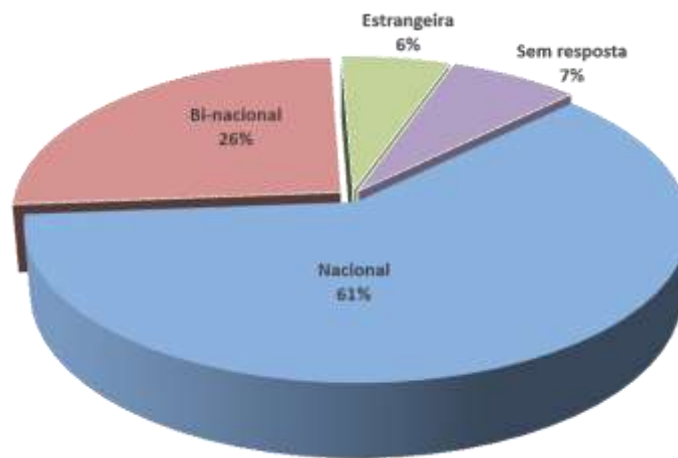
O questionário foi disponibilizado via *link*, que foi enviado por *email*. Ao todo, os dados foram colhidos junto a 115 respondentes. Deste total, desprezando-se os questionários que não foram respondidos na íntegra, pode-se aproveitar 82 questionários, que foram então submetidos à análise quantitativa.

Pela figura 1, observa-se que a maioria (62%) dos participantes da pesquisa possuem pós-graduação, seguido de 31% graduados.

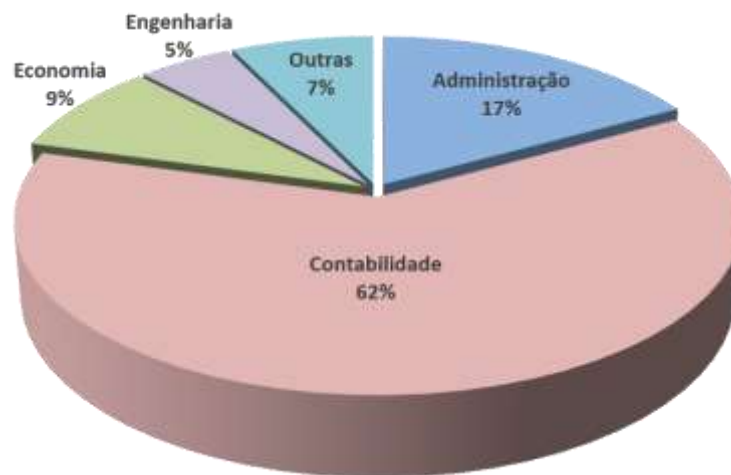
Figura 1: Formação Escolar dos Participantes



Na figura 2 é possível observar que a maioria (61%) dos participantes indicaram que o capital de suas empresas é de origem Nacional, seguido de 26% Bi-Nacional.

Figura 2: Origem do Capital das Empresas

Pela figura 3, observa-se que a maioria (62%) dos participantes da pesquisa possui formação em contabilidade, seguidos de 17% com formação em administração e 9% com formação em economia.

Figura 3: Área de Atuação do Respondente

Na figura 4, é possível observar que a maioria (49%) dos participantes da pesquisa indicou um tempo de empresa de até 5 anos, seguidos de 28% entre 5 e 10 anos e 16% com o tempo de empresa acima de 15 anos.

Figura 4: Tempo de Atuação na Empresa

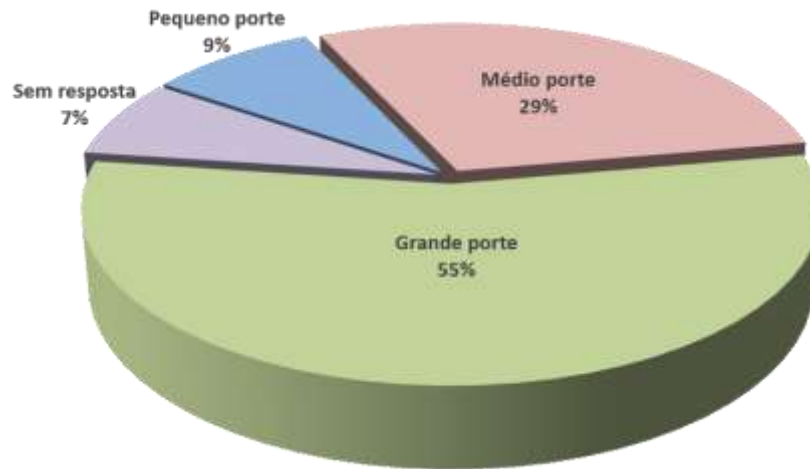


Na figura 5 nota-se que a maioria (57%) dos participantes da pesquisa indicou um faturamento da empresa acima de R\$50 milhões, seguidos de 16% com faturamento entre R\$10 e R\$20 milhões.

Figura 5: Faixa de Faturamento das Empresas



Na figura 6 observa-se que a maioria (55%) dos participantes da pesquisa indicou o porte da empresa como sendo de grande porte, seguidos de 29% de médio porte.

Figura 6: Porte das Empresas

4.2.2 Análises Iniciais Referentes ao Banco de Dados

O banco de dados possui 54 variáveis. Foram utilizadas escalas ordinais de dez pontos, supostas como métricas. O respondente apontava seu ponto de discordância ou concordância, havendo cinco pontos para discordância – de 1 – total discordância, a cinco (fraca discordância) e cinco pontos para concordância (de 6 – fraca concordância a 10 – total concordância). Dos 115 respondentes, apenas 82 questionários válidos, tendo sido excluídos da amostra os questionários nos quais havia perda de dados (*missings*). As variáveis v1, v2,... v54 estão indicadas no questionário (Apêndice II).

Utilizaram-se várias gráficos disponibilizados pelo SPSS® para uma análise preliminar do comportamento das variáveis no banco de dados. Optou-se pela análise dos histogramas com a superposição da curva normal para se avaliar o distanciamento da distribuição em relação ao pressuposto de normalidade. O exame gráfico apontou poucas variáveis com uma distribuição que não fosse tipicamente normal. Em relação à curtose, boa parte das curvas apontaram tendência platicúrticas (valores de curtose menor do que 3,0) ou mesocúrtica (valores de curtose próximo a 3,0).

Apenas as variáveis V26 (6,106) e V28 (7,462) sugeriram leptocurtose. Em relação à assimetria, sempre há algum grau de assimetria, seja ela negativa, mostrando concentração de respostas em zona de concordância (V10, V12, V18, V19, V21, V25 a V36, V42 a V45, V47 a V451, V53) ou positiva (V2), mostrando concentração de respostas em zona de discordância.

Algumas variáveis apresentaram comportamento “quase normal”, assim denominadas porque há um ponto na curva que se distancia da distribuição normal (V1, V3, V4, V7 a V9, V11, V13 a V17, V20, V23, V24, V37 a V41, V46, V52, V54). Duas variáveis apresentaram múltiplos picos (V5 e V6).

Analisando-se os valores de Skewness, apenas as variáveis V26 (- 1,835), V28 (2,046), V44 (- 1,200) e V47 (-1,193) apresentaram valores acima de $\pm 1,00$, indicando desvio acentuado de assimetria. Assim, optou-se por excluir essas variáveis da análise quantitativa, concluindo-se que as demais apresentaram distribuição que se aproxima da normal, mantendo-as na amostra.

Em relação à existência de *outliers*, como todas as respostas foram dadas dentro de uma escala pré-estabelecida e o questionário era eletrônico, não havia possibilidade de respostas fora dos pontos extremos da escala (*outliers*). Poderiam ter sido considerados *outliers* respostas que não seguissem a tendência central para uma dada questão (respostas que pudessem ser classificadas como comportamentos extraordinários). Como não houve casos que ultrapassassem o limite de mais ou menos dois desvio padrão, todos os casos com respostas válidas foram considerados na análise.

Os pressupostos de homocedasticidade serão analisados em cada técnica para a qual eles sejam importantes. Para se utilizar a Análise Fatorial (AF) partiu-se do pressuposto que é possível identificar as práticas adotadas pela controladoria, que podem ser caracterizadas como inovadoras. Trata-se de uma análise fatorial exploratória considerando-se que as definições não haviam sido identificadas a priori. Contudo, optou-se por adotar 3 dimensões iniciais, com base no questionário: Atitudes da Controladoria; Papéis e Perfil da Controladoria e Resultados Obtidos pela Controladoria. Cada uma dessas dimensões foi contemplada com um processamento de Análise Fatorial.

Conforme já apresentado, todas as variáveis foram medidas em uma mesma escala ordinal de 10 pontos, suposta como métrica. Assim, não houve necessidade de padronização das variáveis.

É importante enfatizar, que para a decisão da manutenção ou não de uma variável na AF, levou-se em consideração a análise da matriz de correlação que é obtida como subproduto do

processamento da AF. São consideradas como baixas, as correlações com valores até 0,30; moderadas entre 0,30 e 0,50 e significativas, as correlações superiores a 0,50 (HAIR et al., 2005).

4.2.3 Análise Fatorial na Dimensão Atitudes da Controladoria

Para esta análise foram consideradas inicialmente, todas as variáveis (Quadro 10) propostas para a dimensão. Analisando-se a matriz de correlação pôde-se observar que as variáveis V2, V14, V15 e V16 não apresentaram correlações significativas com as demais variáveis. Desta forma, foram excluídas da AF.

Quadro 10: Variáveis da Dimensão Atitudes da Controladoria

| Var | Bloco 1 - Atitudes da Controladoria |
|-----|---|
| v01 | Geralmente é uma área avessa a riscos |
| v02 | Reclama que as outras áreas são inovadoras |
| v03 | A área costuma utilizar método científico na solução de seus problemas |
| v04 | Via de regra, é uma área que faz apenas o trivial |
| v05 | A área faz, por que alguém disse para fazer assim |
| v06 | É uma área essencialmente Normativa |
| v07 | Costuma rever seus processos rotineiros procurando melhorá-los |
| v08 | Adota procedimentos flexíveis para os usuários externos |
| v09 | É basicamente, uma geradora de Relatórios Padrões |
| v10 | É essencialmente uma área que identifica problemas |
| v11 | Revê seus processos administrativos de tempos em tempos |
| v12 | É essencialmente uma área que identifica as consequências dos problemas |
| v13 | Adota procedimentos inovadores com frequência |
| v14 | Os riscos assumidos pela área são moderados |
| v15 | É considerada pelas outras áreas, como essencialmente Normativa |
| v16 | É essencialmente uma área que propõe a solução de problemas |
| v17 | Costuma substituir seus processos rotineiramente |
| v18 | Adota procedimentos flexíveis para os usuários internos |
| v19 | Assume papel estratégico em relação às outras áreas |
| v20 | Propõe mudanças, geralmente tímidas em relação às outras áreas |
| v21 | Procura aperfeiçoar seus Relatórios de tempos em tempos |
| v22 | Costuma se espelhar em outras áreas na revisão de seus processos |
| v23 | Adota novos processos administrativos com certa constância |
| v24 | Entrega sempre os mesmos produtos (ou serviços) a seus clientes |
| v25 | Procura adotar novos canais de comunicação com os seus clientes |

O Quadro 11 mostra a medida KMO (para análise da adequabilidade da amostra) e o teste de Bartlett (testa a H_0 : A Matriz é de identidade). O valor de KMO está próximo de 1,0 (0,806) mostrando a adequabilidade da amostra para a análise fatorial, conforme indicam Hair et al. (2005). A significância (sig.) do teste de Bartlett (0,0) permite que se rejeite a H_0 , concluindo-

se que há correlação entre as variáveis, podendo-se assim prosseguir com a AF, segundo os autores anteriormente citados.

Quadro 11: Adequação da Amostra - Dimensão Atitudes da Controladoria

| | | |
|--|--------------------|-------------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. | | .806 |
| Teste de esfericidade de Bartlett | Qui-Quadrado | 1099.372 |
| | Graus de liberdade | 210 |
| | Sig. | .000 |

Analisando-se a diagonal da matriz anti-imagem observou-se que todos os valores estão acima de 0,50, sendo os mais baixos os das variáveis V10 (0,575) e V20 (0,597). Todavia, estão dentro do parâmetro aceitável e essas variáveis foram mantidas na AF.

O Quadro 12 mostra as comunalidades, podendo-se observar que todas estão acima de 0,50, indicando que cada variável original compartilha mais de 50% de sua variância com as demais variáveis incluídas na análise.

Quadro 12: Comunalidades – Dimensão Atitudes da Controladoria

| Variável | Inicial | Extração |
|----------|---------|----------|
| V01 | 1.000 | .630 |
| V03 | 1.000 | .631 |
| V04 | 1.000 | .592 |
| V05 | 1.000 | .697 |
| V06 | 1.000 | .659 |
| V07 | 1.000 | .732 |
| V08 | 1.000 | .729 |
| V09 | 1.000 | .740 |
| V10 | 1.000 | .750 |
| V11 | 1.000 | .801 |
| V12 | 1.000 | .740 |
| V13 | 1.000 | .790 |
| V17 | 1.000 | .753 |
| V18 | 1.000 | .800 |
| V19 | 1.000 | .648 |
| V20 | 1.000 | .766 |
| V21 | 1.000 | .796 |
| V22 | 1.000 | .539 |
| V23 | 1.000 | .671 |
| V24 | 1.000 | .706 |
| V25 | 1.000 | .774 |

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Para a escolha do número de fatores considerou-se como significantes os auto-valores (*eigenvalues*), superiores a 1,0. Foram identificados cinco fatores explicando 71,16% da variância. O fator 5 foi formado por apenas uma variável: a V20. Como se utilizou os escores fatoriais para uma análise de regressão, optou-se por manter essa solução com 5 fatores que foram então nomeados e estão apresentada no Quadro 13 e estão comentados na sequência.

Quadro 13: Fatores da dimensão atitude (método de extração: componentes principais)

| Fator (variância) | Variáveis |
|--|--|
| AT1 (25,49%) Propostas para Melhorias nos Processos da Controladoria | V11- Revê seus processos administrativos de tempos em tempos V7- Costuma rever seus processos rotineiros procurando melhorá-los V21- Procura aperfeiçoar seus Relatórios de tempos em tempos V3- A área costuma utilizar método científico na solução de seus problemas V13- Adota procedimentos inovadores com frequência V23- Adota novos processos administrativos com certa constância V12- É essencialmente uma área que identifica as consequências dos problemas V22- Costuma se espelhar em outras áreas na revisão de seus processos V19- Assume papel estratégico em relação às outras áreas |
| AT2 (18,47%) A Burocracia na Controladoria | V9- É basicamente, uma geradora de Relatórios Padrões V6- É uma área essencialmente Normativa V5- A área faz, por que alguém disse para fazer assim V4- Via de regra, é uma área que faz apenas o trivial V10- É essencialmente uma área que identifica problemas V24- Entrega sempre os mesmos produtos (ou serviços) a seus clientes |
| AT3 (14,14%) Flexibilidade na Controladoria | V8- Adota procedimentos flexíveis para os usuários externos V18- Adota procedimentos flexíveis para os usuários internos V17- Costuma substituir seus processos rotineiramente |
| AT4 (6,90%) Conservadorismo e Relações da Controladoria | V1- Geralmente é uma área avessa a riscos V25- Procura adotar novos canais de comunicação com os seus clientes |
| AT5 (6,15%) Inovações Incrementais na Controladoria | V20- Propõe mudanças, geralmente tímidas em relação às outras áreas |

O Fator AT1: **Propostas para Melhorias nos Processos da Controladoria** indica que a controladoria, mesmo que de forma incremental, conforme indicado na parte qualitativa da pesquisa, apresenta proposta como o objetivo de aperfeiçoar seus processos rotineiros e administrativos. É importante enfatizar, que a grande maioria (95%) das inovações que

surtem nas empresas são caracterizadas como incrementais, pois buscam aperfeiçoar processos existentes, bem como eliminar falhas detectadas (TIDD; PAVIT; BESSANT, 2005).

O Fator AT2: **A Burocracia na Controladoria** é mais um fator que pode inibir a criatividade e inovação dos profissionais da controladoria, visto que a burocracia engessa os processos da área, que também é considerada como essencialmente normativa e que adota procedimentos padrões na maioria de suas atividades. Contudo, como a possibilidade de eliminação de tarefas burocráticas, tendo liberdade para inovar e, principalmente, contando o apoio dos altos executivos, conforme defendem Tidd, Bessant e Pavitt (2005), a controladoria começa a vislumbrar novas possibilidades para obtenção de melhorias.

O Fator AT3: **Flexibilidade na Controladoria** é um fator favorável para a obtenção da inovação pela área da controladoria, em seus procedimentos que adota para os usuários internos e externos. Os sistemas e tecnologias da informação podem colaborar de forma significativa para a flexibilidade na controladoria, pois apresentam várias opções aos gestores na análise das informações e, conseqüentemente, na tomada de decisões, o que está de acordo com Turban et al. (2006) e Padoveze (2000).

O Fator AT4: **Conservadorismo e Relações da Controladoria** indica que, se por um lado o conservadorismo da área, conforme identificado por Carville (2011) denota o quanto ela é rígida no cumprimento de seus processos e execução de suas funções, por outro lado, também indica que a área, cada vez mais está ampliando seu relacionamento com os diversos *stakeholders* com os quais mantém contato, conforme indicam Frezatti et al. (2007) e Borinelli (2006).

O Fator AT5: **Inovações Incrementais na Controladoria** está diretamente relacionada ao primeiro objetivo específico da pesquisa, pois ele traz indícios de que, as inovações na controladoria são implementadas de forma gradual, mas, que de alguma forma repercutem positivamente para a área e para a organização como um todo.

Tidd, Bessant e Pavitt (2005) e Perez (2006) chamam a atenção para o fato de que as inovações incrementais podem agregar valor aos processos e serviços prestados por uma área, uma vez que melhoram gradualmente os processos existentes e os serviços prestados, visto

que os resultados desta melhorias são percebidos de imediato. Na parte qualitativa da pesquisa também ficou evidente as melhorias incrementais que a controladoria pratica em suas funções no seu dia-a-dia.

4.2.4 Análise Fatorial na Dimensão Papéis e Funções da Controladoria

Para esta análise foram consideradas inicialmente, todas as variáveis (Quadro 14) propostas para a dimensão Papéis e Funções (exceção feita às variáveis V26 e V28 que não entraram na análise porque haviam sido previamente excluídas). Analisando-se a matriz de correlação pode-se observar que todas as variáveis têm correlações significativas entre si.

Quadro 14: Variáveis da Dimensão Papéis e Funções da Controladoria

| Var | Bloco 1 - Papéis e Funções da Controladoria |
|-----|--|
| v26 | É usuária intensiva das Tecnologias de Informação e Comunicação |
| v27 | Atua de forma intensiva na etapa de controle |
| v28 | Faz uma boa gestão das informações por meio dos sistemas contábeis, financeiros gerenciais |
| v29 | Acompanha e verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de revisá-los |
| v30 | Atua de forma intensiva na etapa de planejamento |
| v31 | Está sempre motivada, no que se refere aos efeitos dos sistemas de controle |
| v32 | Coordena para centralizar informações com vistas à aceitação dos planos |
| v33 | Avalia e interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.; |
| v34 | Planeja e assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e metas |
| v35 | Acompanha e verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir possíveis falhas |
| v36 | Atua de forma intensiva na etapa de execução |

O Quadro 15 mostra a medida KMO (para análise da adequabilidade da amostra) e o teste de Bartlett (testa a H_0 : A Matriz é de identidade). O valor de KMO está próximo de 1,0 (0,915) mostrando a adequabilidade da amostra para a análise fatorial (HAIR et al., 2005). O sig do teste de Bartlett (0,0) permite que se rejeite a H_0 , concluindo-se que há correlação entre as variáveis, podendo-se assim prosseguir com a AF.

Quadro 15: Adequação da Amostra - Dimensão Papéis e Funções

| | | |
|--|--------------------|---------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. | | .915 |
| Teste de | Qui-quadrado | 548.767 |
| esfericidade de Bartlett | Graus de liberdade | 36 |
| | Sig. | .000 |

Analisando-se a diagonal matriz de anti-imagem observou-se que todos os valores estão perto ou acima de 0,90 (o menor é o MSA da V29: 0,896). Assim, todas as variáveis foram mantidas na AF.

O Quadro 16 mostra as comunalidades, podendo-se observar que todas estão acima de 0,70, indicando que cada variável original compartilha mais de 70% de sua variância com as demais variáveis incluídas na análise.

Quadro 16: Comunalidades Dimensão Papéis e Funções

| Variável | Inicial | Extração |
|----------|---------|----------|
| V27 | 1.000 | .957 |
| V29 | 1.000 | .819 |
| V30 | 1.000 | .770 |
| V31 | 1.000 | .724 |
| V32 | 1.000 | .701 |
| V33 | 1.000 | .806 |
| V34 | 1.000 | .767 |
| V35 | 1.000 | .834 |
| V36 | 1.000 | .923 |

Extraction Method: Principal

Component Analysis.

Para a análise fatorial utilizou-se a matriz rotacionada (Varimax). Apresentam-se no Quadro 17 as variáveis alocadas em cada fator da dimensão Papéis e Funções na extração pelo método dos componentes principais.

Quadro 17: Fatores da dimensão papéis e funções (método de extração: componentes principais)

| Fator (variância) | Variáveis |
|---|--|
| <p>PF1 (44,29%) Importância da Controladoria no Planejamento</p> | <p>V35- Acompanha e verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir possíveis falhas V33- Avalia e interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.; V29- Acompanha e verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de revisá-los V34- Planeja e assessoria a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e metas V30- Atua de forma intensiva na etapa de planejamento V31- Está sempre motivada, no que se refere aos efeitos dos sistemas de controle</p> |
| <p>PF2 (21,33%) Importância da Controladoria no Controle e Execução</p> | <p>V27- Atua de forma intensiva na etapa de controle V36- Atua de forma intensiva na etapa de execução V32- Coordena para centralizar informações com vistas à aceitação dos planos</p> |

O fator **PF1: Importância da Controladoria no Planejamento**, assim como a categoria **C5: As Contribuições da Controladoria para o Negócio** enfatizam a o quanto a controladoria pode contribuir com a organização, sobretudo, em sua atuação no planejamento, inclusive, implementando ações corretivas quando necessário, o que está em linha com o que defendem Perez et al. (1997), Peleias (2002) e Kanitz (1977).

De forma semelhante ao fator PF1, o fator **PF2: Importância da Controladoria no Controle e Execução** enfatiza o importante papel da controladoria para a gestão da organização, sobretudo, em sua atuação no controle e execução, também, implementando ações corretivas quando necessário, o que está em linha com o que defendem Perez et al. (1997), Peleias (2002) e Kanitz (1977).

4.2.5 Análise Fatorial na Dimensão Resultados da Controladoria

Para esta análise foram consideradas inicialmente todas as variáveis (Quadro 18) propostas para a dimensão Resultados obtidos pela controladoria (exceção feita às variáveis V44 e V47 que não entraram na análise porque haviam sido previamente excluídas). Analisando-se a matriz de correlação pôde-se observar que todas as variáveis apresentaram correlações significativas entre si.

Quadro 18: Variáveis da Dimensão Resultados da Controladoria

| Var | Bloco 3 - Resultados da Controladoria |
|-----|--|
| v37 | A área geralmente cria novos serviços ou processos |
| v38 | A área geralmente busca melhorar a forma de realizar serviços ou processos atuais |
| v39 | A área geralmente cria serviços ou processos diferenciados |
| v40 | A área procura inovar as suas funções administrativas |
| v41 | A área busca acessar novos conhecimentos |
| v42 | A área busca novas alternativas para a obtenção de Informações |
| v43 | A área adota novas alternativas de gestão dos negócios da empresa |
| v44 | A área busca melhorar sua integração com as demais áreas da empresa |
| v45 | A área utiliza os Sistemas de informação para se conectar com os Clientes |
| v46 | A área utiliza os Sistemas de informação para se conectar com os Fornecedores |
| v47 | A área contribui para melhorar a gestão dos Recursos da empresa |
| v48 | A área utiliza os Sistemas de informação para melhorar a tomada de decisão |
| v49 | A área utiliza os Sistemas de informação como forma de inovar seus processos |
| v50 | A área utiliza os Sistemas de informação como forma criar novos processos |
| v51 | A área utiliza os Sistemas de informação como forma criar novos produtos ou serviços |
| v52 | Geralmente melhora o serviço que entrega a seus clientes |
| v53 | A área busca por inovações administrativas |
| v54 | A área busca fazer uma gestão eficiente de seus conhecimentos |

O Quadro 19 mostra a medida KMO (para análise da adequabilidade da amostra) e o teste de Bartlett (testa a H_0 : A Matriz é de identidade). O valor de KMO está próximo de 1,0 (0,918) mostrando a adequabilidade da amostra para a análise fatorial (HAIR et al., 2005). O sig do teste de Bartlett (0,0) permite que se rejeite a H_0 , concluindo-se que há correlação entre as variáveis, podendo-se assim prosseguir com a AF.

Quadro 19: Adequação da Amostra - Dimensão Resultados

| | | |
|--|--------------------|-------------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. | | .918 |
| Teste de esfericidade de | Qui-quadrado | 1768.936 |
| Bartlett | Graus de liberdade | 120 |
| | Sig. | .000 |

Analisando-se a diagonal matriz de anti-imagem observou-se que todos os valores estavam acima de 0,80, mantendo-se todas as variáveis na análise.

O Quadro 20 indica as comunalidades, podendo-se observar que todas estão próximas ou acima de 0,70, indicando que cada variável original compartilha mais de 70% de sua variância com as demais variáveis incluídas na análise.

Quadro 20: Comunalidades - Dimensão Resultados

| Variável | Inicial | Extração |
|----------|---------|----------|
| V37 | 1.000 | .827 |
| V38 | 1.000 | .856 |
| V39 | 1.000 | .851 |
| V40 | 1.000 | .897 |
| V41 | 1.000 | .790 |
| V42 | 1.000 | .815 |
| V43 | 1.000 | .817 |
| V45 | 1.000 | .857 |
| V46 | 1.000 | .889 |
| V48 | 1.000 | .569 |
| V49 | 1.000 | .878 |
| V50 | 1.000 | .861 |
| V51 | 1.000 | .686 |
| V52 | 1.000 | .687 |
| V53 | 1.000 | .825 |
| V54 | 1.000 | .808 |

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Para a determinação do número de fatores considerou-se como significantes os *eigenvalues*, superiores a 1,0. Foram identificados dois fatores explicando 80,71% da variância. Utilizou-se a matriz rotacionada (método ortogonal denominado Varimax). Apresentam-se no Quadro 21 as variáveis alocadas em cada fator da dimensão Resultados na extração pelo método dos componentes principais.

Quadro 21: Fatores da dimensão Resultados (método de extração: componentes principais)

| Fator (variância) | Variáveis |
|--|---|
| R1 (46,79%) Melhorias nos Processos, Serviços e na Gestão da Controladoria | V37- A área geralmente cria novos serviços ou processos V40- A área procura inovar as suas funções administrativas V39- A área geralmente cria serviços ou processos diferenciados V42- A área busca novas alternativas para a obtenção de Informações V43- A área adota novas alternativas de gestão dos negócios da empresa V41- A área busca acessar novos conhecimentos V38- A área geralmente busca melhorar a forma de realizar serviços ou processos atuais V53- A área busca por inovações administrativas V50- A área utiliza os Sistemas de informação como forma criar novos processos |

| | |
|---|---|
| | <p>V49- A área utiliza os Sistemas de informação como forma de inovar seus processos</p> <p>V51- A área utiliza os Sistemas de informação como forma criar novos produtos ou serviços</p> |
| <p>R2 (33,91%) Inovação na Controladoria com Uso de Sistemas e Tecnologias de Informação para</p> | <p>V46- A área utiliza os Sistemas de informação para se conectar com os Fornecedores</p> <p>V45- A área utiliza os Sistemas de informação para se conectar com os Clientes</p> <p>V52- Geralmente melhora o serviço que entrega a seus clientes</p> <p>V48- A área utiliza os Sistemas de informação para melhorar a tomada de decisão</p> <p>V54- A área busca fazer uma gestão eficiente de seus conhecimentos</p> |

O Fator **R1: Melhorias nos Processos, Serviços e na Gestão da Controladoria** (alinhado ao objetivo 3 da pesquisa) aponta para o fato de que os principais resultados das ações de inovação da controladoria, mesmo que incrementais, como já enfatizado, se refletem em seus processos, serviços por ela prestados e, também, na gestão de suas atividades.

O Fator **R2: Inovação na Controladoria com o Uso de Sistemas e Tecnologias de Informação** (também alinhado ao objetivo 3 da pesquisa) indicam a contribuição que os sistemas e tecnologias de informação como ferramentas que podem contribuir de forma significativa para que a controladoria possa implementar melhorias em seus processos e serviços que fornece aos seus usuários internos e externos, o que está em linha com Turbam et al. (2006) e Perez (2006).

4.2.6 Análise de Regressão Linear Múltipla

Optou-se por se fazer uma análise de regressão para se analisar a relação de dependência entre os fatores das dimensões “Atitude” (AT) e “Papéis e Funções” (PF) sobre os fatores da dimensão “Resultados” (R). Assumiu-se assim que AT e PF são variáveis independentes e R é a variável dependente.

O método escolhido para a estimativa foi Entrada Forçada (*Enter*), situação na qual todos os previsores entram no modelo ao mesmo tempo. Evita-se com isso que variáveis sejam excluídas da estimativa por conta de pequenas diferenças estatísticas, como pode ocorrer quando se estima o modelo de regressão pelo método Passo a Passo (*Stepwise*) (FIELD, p..

172). Escolheu-se, num primeiro momento, o **Fator Resultado 1 (R1) como variável dependente**.

A Tabela 1 mostra os resultados da Análise da Variância. Nela pode-se observar que a soma dos erros ao quadrado residual é quase igual à soma dos erros ao quadrado da estimativa pela regressão. Isso significa que há uma redução de aproximadamente 50% dos erros totais quando a previsão é feita pela regressão. Além disso, observa-se que a estatística F (9,67) é significativa (sig < 0,05) para os graus de liberdade (7), o que significa que o modelo de regressão melhora significativamente a habilidade de prever o fator de Resultado 1 utilizando-se as variáveis independentes do modelo (as variáveis relacionados aos Fatores da dimensão Atitude: AT1, AT2, AT3, AT4, AT5, e variáveis relacionadas aos fatores da dimensão Papéis e Funções: PF1 e PF2).

Tabela 1: Análise de Variância ANOVA^b – Regressão 1

| Modelo | Soma dos erros ao quadrado | Graus de liberdade | Medias ao quadrado | F | Sig. |
|--------------|----------------------------|--------------------|--------------------|-------|-------------------|
| 1 Regression | 38.697 | 7 | 5.528 | 9.670 | .000 ^a |
| Residual | 42.303 | 74 | .572 | | |
| Total | 81.000 | 81 | | | |

a. Preditores: (Constant), PF2, PF1, AT4, AT5, AT3, AT2, AT1

b. Variável dependente: R1

A Tabela 2 mostra um resumo do modelo de regressão. Observa-se que as variáveis independentes escolhidas podem prever quase 48% do comportamento do fator Resultado 1 (R1).

Tabela 2: Resumo do modelo - Regressão 1

| Modelo | R | R ² | R ² Ajustado | Desvio padrão da estimativa |
|--------|-------------------|----------------|-------------------------|-----------------------------|
| 1 | .691 ^a | .478 | .428 | .75608215 |

a. Preditores: (Constant), PF2, PF1, AT4, AT5, AT3, AT2, AT1

b. Variável dependente: R1

Analisando-se na Tabela 3 vê-se que dentre os fatores da dimensão Atitude os fatores Atitude 2 e Atitude 5 não são significativos (sig. > 0,05). Quanto aos fatores da dimensão Papéis e Funções, nenhum dos dois foi significativo.

Tabela 3: Coeficientes da regressão^a – Regressão 1

| Modelo | Coeficientes não padronizados | | Coeficientes padronizados | t | Sig. | Estatística de colinearidade | |
|---------------|-------------------------------|----------------|---------------------------|--------|-------|------------------------------|-------|
| | B | Desvio do erro | Beta | | | Tolerância | VIF |
| 1 (Constante) | -3.205E-17 | .083 | | .000 | 1.000 | | |
| AT1 | .550 | .124 | .550 | 4.429 | .000 | .458 | 2.182 |
| AT2 | -.099 | .087 | -.099 | -1.139 | .258 | .930 | 1.076 |
| AT3 | .363 | .086 | .363 | 4.238 | .000 | .963 | 1.038 |
| AT4 | .217 | .084 | .217 | 2.570 | .012 | .992 | 1.008 |
| AT5 | -.062 | .085 | -.062 | -.725 | .471 | .973 | 1.028 |
| PF1 | -.035 | .113 | -.035 | -.310 | .757 | .554 | 1.806 |
| PF2 | .014 | .104 | .014 | .132 | .896 | .655 | 1.526 |

a. Variável dependente: R1

Assim, a equação de regressão para previsão do fator Resultado 1 da dimensão Resultados é:

$$\text{Resultado 1} = - 3,20\text{E-}17 + 0,55 \text{ AT1} + 0,363 \text{ AT3} + 0,217 \text{ AT4}$$

Esta equação indica que os resultados (**R1: Melhorias nos Processos, Serviços e na Gestão da Controladoria**) alcançados pela controladoria são obtidos por: Propostas que a área faz para a melhoria em seus processos e serviços (AT1); Flexibilidade da Área (AT3) e o Conservadorismo da área e suas Relações com seus usuários (AT4), com destaque às Propostas que a área faz para a melhoria em seus processos e serviços (AT1) Propostas que a área faz para a melhoria em seus processos e serviços (AT1 – coeficiente de regressão = 0,55).

Na sequência, repetiu-se a análise de regressão, considerando-se agora o **Fator Resultado 2 (R2) como variável dependente**.

A Tabela 4 mostra os resultados da Análise da Variância. Pode-se observar que a soma dos erros ao quadrado da regressão é menor do que a soma de erros ao quadrado residual, o que mostra que há espaço para que o modelo de previsão seja melhorado.

Todavia, observa-se que a estatística F (8,40) é significativa (sig < 0,05) para os graus de liberdade (7), o que significa que o modelo de regressão melhora significativamente a habilidade de prever o fator de Resultado 2 utilizando-se as variáveis independentes do modelo (as variáveis relacionados aos Fatores da dimensão Atitude: AT1, AT2, AT3, AT4, AT5, e variáveis relacionadas aos fatores da dimensão Papéis e Funções: PF1 e PF2).

Tabela 4: Análise de Variância ANOVA^b – Regressão 2

| Modelo | Soma dos erros ao quadrado | Graus de liberdade | Medias ao quadrado | F | Sig. |
|-------------|----------------------------|--------------------|--------------------|-------|-------------------|
| 1 Regressão | 35.869 | 7 | 5.124 | 8.402 | .000 ^a |
| Residual | 45.131 | 74 | .610 | | |
| Total | 81.000 | 81 | | | |

a. Preditores: (Constant), PF2, PF1, AT4, AT5, AT3, AT2, AT1

b. Variável dependente: R2

A Tabela 5 mostra um resumo do modelo de regressão. Observa-se que as variáveis independentes escolhidas podem prever quase 44% do comportamento do fator Resultado 2 .

Tabela 5: Resumo do modelo - Regressão 2

| Modelo | R | R ² | R ² Ajustado | Desvio padrão da estimativa |
|--------|-------------------|----------------|-------------------------|-----------------------------|
| 1 | .665 ^a | .443 | .390 | .78094773 |

a. Preditores: (Constant), PF2, PF1, AT4, AT5, AT3, AT2, AT1

b. Variável dependente: : R2

Analisando-se na Tabela 6 nota-se que dentre os fatores da dimensão Atitude os fatores Atitude 1 e Atitude 3 não são significativos (sig. > 0,05). Quanto aos fatores da dimensão Papéis e Funções, ambos os coeficientes são significativos.

Tabela 6: Coeficientes da regressão^a – Regressão 2

| Modelo | Coeficientes não padronizados | | Coeficientes padronizados | t | Sig. | Estatística de colinearidade | |
|--------------|-------------------------------|------------|---------------------------|--------|-------|------------------------------|-------|
| | B | Std. Error | Beta | | | tolerância | VIF |
| 1 (Constant) | 3.875E-17 | .086 | | .000 | 1.000 | | |
| AT1 | .085 | .128 | .085 | .663 | .509 | .458 | 2.182 |
| AT2 | -.224 | .090 | -.224 | -2.487 | .015 | .930 | 1.076 |
| AT3 | .099 | .088 | .099 | 1.120 | .266 | .963 | 1.038 |
| AT4 | .223 | .087 | .223 | 2.559 | .013 | .992 | 1.008 |
| AT5 | -.127 | .088 | -.127 | -1.443 | .153 | .973 | 1.028 |
| PF1 | .412 | .117 | .412 | 3.531 | .001 | .554 | 1.806 |
| PF2 | .211 | .107 | .211 | 1.966 | .053 | .655 | 1.526 |

a. Dependent Variable: R2

Assim, a equação de regressão para previsão do fator Resultado 2 da dimensão Resultados é:

$$\text{Resultado 2} = 3,87\text{E-}17 - 0,224 \text{ AT2} + 0,223 \text{ AT4} + 0,412 \text{ PF1} + 0,211 \text{ PF2}$$

Esta equação indica que os resultados (**R2: Inovação na Controladoria com o Uso de Sistemas e Tecnologias de Informação**) conseguidos pela controladoria são obtidos por: Burocracia na Controladoria (AT1 - **negativamente**); o Conservadorismo da área e suas Relações com seus usuários (AT4); a importância da controladoria no planejamento (PF1) e a importância da controladoria no controle e execução (PF2) , com destaque a importância da controladoria no planejamento (PF1 – coeficiente de regressão = 0,41)

Deve-se destacar que em ambas as análises de regressão efetuadas, as variáveis independentes não apresentam problemas de multicolinearidade entre si (ver valores de tolerância VIF acima de 0,10 nas duas regressões efetuadas, conforme indicados nas Tabelas 3 e 6).

Pose-se observar então, que, alguns fatores de atitude da controladoria afetam resultado 1 (R1), outros afetam resultado 2 (R2). Fatores de papéis e funções não afetam resultado 1 (R1) mas afetam resultado 2 (R2), o que indicam que as atitudes da controladoria e seus papéis desempenhados são determinantes para as melhorias e inovações obtidas pela área. Futuros estudos podem ser realizados com o objetivo de se tentar melhor explicar e quantificar esses resultados.

5. CONCLUSÃO

Esta pesquisa foi desenvolvida com o propósito de responder ao seguinte problema de pesquisa: Quais são as práticas adotadas pela controladoria na busca de um melhor desempenho desta área, que podem ser caracterizadas como inovadoras?

Para a sua realização empregaram-se os métodos qualitativo, pela Análise de Conteúdo, com a qual identificaram-se oito categorias principais que foram identificadas na análise das informações obtidas nas três entrevistas realizada com gestores da área de controladoria. Utilizou-se também o método quantitativo para se avaliar os dados coletados de 82 participantes da pesquisa. Utilizou-se a Análise Fatorial, com a qual puderam-se identificar três grupos de fatores (Atitudes, Papéis e Funções e Resultados) relacionados à controladoria. Finalmente, com a regressão linear, pôde-se avaliar o quanto (e como) os resultados da área são impactados pelas Atitudes e Papéis e Funções desempenhados pela área.

Os resultados da parte qualitativa da pesquisa complementam os resultados da parte quantitativa, uma vez que eles apontam para os principais fatores que facilitam ou inibem a inovação na área de controladoria; identificam o nível com que essas práticas são adotadas na área, bem como, identificam os principais resultados obtidos pela área em função das melhorias que ela implementa.

Com base no primeiro objetivo (Verificar em que nível essas práticas inovadoras são adotadas), tanto na parte qualitativa, como na parte quantitativa ficou evidente que as melhorias implementadas na controladoria, em seus processos cotidianos, bem como no serviço que ela entrega a seus usuários, são considerado como incrementais, ou, gradativas. Além dos produtos e serviços que oferecem, essas melhorias, ou inovações também ocorrem de forma administrativa, ou gestão, com ênfase nas questões tributárias e fiscais do negócio. É importante frisar, que apesar de incrementais, as inovações adotadas pela controladoria são de grande importância para o desempenho da área e, conseqüentemente, da organização, além do que, a teoria indica que cerca de 95% das inovações são incrementais, pois são menos custosas e apresentam menor risco na sua implementação.

Com relação ao segundo objetivo (Identificar fatores que facilitam ou inibem a inovação na controladoria) foi possível identificar que, tanto a burocracia, como a normatização ou

padronização dos seus processos são elementos inibidores de inovação para a área. Como fatores facilitadores identificaram-se que o apoio dos altos executivos, a liberdade para criarem e inovar e a utilização de novas ferramentas. Com relação a este último fator, os sistemas e tecnologias de informação podem oferecer diversas possibilidades para que a área melhore seus processos e serviços prestados, bem como, melhorar muito a comunicação e integração da área com as demais áreas da controladoria.

Já, com relação ao terceiro objetivos (Avaliar os resultados obtidos com a adoção dessas práticas), pode-se identificar que eles ocorrem com mais frequência em seus processos e serviços prestados a seus usuários, mas, também ocorrem na forma de gestão. Os resultados também apontaram para o fato de que a controladoria também consegue melhorar seus resultados, quando aplica novos conhecimentos às suas práticas e, quando utiliza as novas alternativas para aplicar as informações que ela obtém, sobretudo, pelo uso de novas ferramentas. Os resultados da controladoria aparecem no apoio que dá ao negócio, às áreas operacionais e, principalmente à tomada de decisão. A integração e comunicação da área, com seus usuários apresentam-se como importantes ganhos obtidos pela área, mesmo que, difíceis de se tangibilizar.

Com relação ao quarto objetivo (Verificar se as organizações propiciam um ambiente favorável à inovação para os profissionais desta área), os resultados, principalmente da parte qualitativa da pesquisa indicaram que a organização assume papel de grande relevância como elemento facilitador para a inovação. O incentivo à inovação e busca de melhores resultados, aliado ao apoio da alta gestão e à flexibilidade que a organização oferece a seus profissionais mereceram destaque por parte dos participantes da pesquisa. Há que se destacar a importância dada aos investimentos feitos em novas ferramentas de gestão, bem como, o próprio formato da estrutura da organização, que oferece autonomia e liberdade para seus profissionais poderem inovar e criar.

Com relação ao quinto objetivo (Verificar como essas práticas estão sendo difundidas na organização), ficou evidente que os relacionamentos e a integração da controladoria apresentam-se como elementos consolidadores para a difusão das práticas da controladoria para toda a organização. Novamente, os sistemas e tecnologias de informação apresentam-se como elementos potenciais na medida em que possibilitam a difusão dessas práticas para as demais áreas da organização, bem como, para os seus clientes e fornecedores.

Os resultados chamam a atenção ainda, para a importância da organização moderna na adoção de medidas que incentivam a inovação na controladoria, assim, como nas demais áreas da organização. Ressalta-se ainda que os resultados da pesquisa podem ser de interesse aos profissionais da controladoria de empresas de diversos portes e segmentos, vez que apontam as principais práticas adotadas pela controladoria, com potencial de inovação, bem como, indicam os principais fatores que podem inibir ou favorecer a inovação na controladoria.

Os resultados obtidos são típicos da amostra estudada, não permitindo assim, maiores generalizações. Contudo, apontam para algumas evidências, que podem ser a realidade de vários profissionais da controladoria que atuam em diversas organizações, de diversos portes, segmentos e de diferentes naturezas de capitais.

Recomenda-se que a pesquisa seja continuada com uma amostra maior, reunindo profissionais de outras regiões do país, com a possibilidade de aplicação de outras técnicas de análise multivariadas, como a análise de discriminante e de equações estruturais. Outra possibilidade seria fazer estudo com profissionais e práticas adotadas em outros países.

REFERÊNCIAS

- ACKOFF, R. L. **Planejamento de pesquisa social**. São Paulo: EDUSP, 1975.
- AFUAH, A. **Innovation Management: Strategies, Implementation, and Profits**. New York: Oxford University Press, 1998.
- AHUJA, M. K.; THATCHER J. B. **Moving beyond intentions and toward the theory of trying: Effects of work environment and gender on post-adoption information technology use**. MIS Quarterly vol. 29 - n. 3, pp. 427-459/September, 2005.
- ANGLO AMERICAN COUNCIL ON PRODUCTIVITY. **Management accounting : productivity report**. New York: 1950.
- BARDIN, Laurence. **Análise de Conteúdo**. Lisboa: Edições 70 Ltda., 2004.
- BORINELLI, M. L. **Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: Sistematização à Luz da Teoria e da Praxis**. Tese Doutorado USP/FEA. São Paulo, 2006.
- BRYMAN, A. **Quantity and quality in social research**. New York, USA: Routledge, 2004.
- BURGELMAN, R. A.; CHRISTENSEN, C. M.; WHEELWRIGHT, S. C. **Strategic management of technology and innovation**. 4^a edition. New York: McGraw-Hill Irwin, 2004.
- CARVILLE, W, T. **Práticas Inovadoras Adotadas Nas Demonstrações Contábeis: Um Estudo a Partir do Prêmio Transparência FIPECAFI/ANEFAC**. Dissertação de Mestrado. Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2011.
- CATELLI, A. **Controladoria Uma Abordagem da Gestão Econômica**. 2^a. Ed. São Paulo: Atlas 2009.
- CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. São Paulo: Makron Books, 2002.
- CHANDY, R. K.; TELLIS, G. J. **Organizing for radical product innovation - the overlooked role of willingness to cannibalize**. Journal of Marketing Research. Chicago. Nov, 1998. Disponível em: <<http://proquest.umi.com/pqdweb>>. Acessado em: novembro/2005.
- CHIZZOTTI, A. **Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais**. São Paulo: Cortez, 1995.
- CHRISTENSEN, C. M.; OVERDORF, M. **Enfrente o desafio da Mudança Revolucionária**. Em: Inovação na Prática. Harvard Business Review. Rio de Janeiro: Campus, 2002.
- COSTA, F. ESPEJO, M. M. S. B.; ALMEIDA, L. B.; CRUZ, A. P. C. **Identificação Da Base Intelectual Das Publicações Científicas Em Controladoria No Brasil Por Meio Da Polifonia**

- Discursiva: Um Estudo Inspirado Na Arqueologia Foucaultiana. In Anais do **11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade** São Paulo, 2011
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2002.
- DOSI, G. et al. **Technical change and economic theory**. London: Pinter Publishers, 1988.
- DRUCKER, P. F. **A nova sociedade das Organizações**. Em: Aprendizagem Organizacional: Gestão de pessoas para Inovação Contínua. Harvard Business Review. Campus, 2000.
- DRUCKER, P. F. **The discipline of innovation**. Harvard Business Review. Boston v. 8, n.8, p.95, ago, 2002.
- DRUCKER, P. F. **Innovation and Entrepreneurship – practice and principles**. Elsevier, 2004.
- ENGEL, J. F.; BLACKWELL, R. D.; MINIARD, Paul W. **Comportamento do Consumidor**. 8ª. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.
- ETTLIE, J. **Managing Innovation**. New York: John Wiley & Sons, Inc., 1999.
- FERREIRA, A. B. H. **Dicionário Aurélio básico da língua portuguesa**. São Paulo: Nova Fronteira, 1995.
- FERREIRA, B. W. **Projeto de Pesquisa: análise de conteúdo**. Rio Grande do Sul: PUC, 2003.
- FERREIRA, R. A. **Pesquisa Científica nas Ciências Sociais**. Pernambuco: Universitária, 1998.
- FREZATTI, F.; GUERREIRO, R.; AGUIAR, A. B.; GOUVÊA, M.A. **Análise do Relacionamento entre a Contabilidade Gerencial e o Processo de Planejamento das Organizações Brasileiras**. In Revista de Administração Contemporânea (RAC), vol.11, pág.33-54, 2007.
- GALBRAITH, J. R. **Projetando a organização inovadora**. Em: Como as Organizações Aprendem: Relatos do sucesso das grandes empresas. São Paulo: Futura, 1997.
- GRAEML, A. R. **Sistemas de Informação - O alinhamento da estratégia de TI com a estratégia corporativa**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- HAIR, J. F. Jr.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L.; BLACK, W. C. **Análise Multivariada de dados**. 5ª. Ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- HAMEL, G. **Liderando a revolução**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- HECKERT, J. Brooks; WILSON, James D. **Controllership**. New York: Ronald Press, 1963

- JELINEK, M. **Organizational entrepreneurship in mature-industry firms: foresight, oversight, and invisibility**. In: Technological innovation. USA: Cambridge University Press, 1997).
- JOHNSON, R. A.; WICHERN, Dean W. **Applied multivariate statistical analysis**. (4Ed). New Jersey: Prentice Hall. 1998.
- KANITZ, S. C. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1977.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **Mapas estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis**. 2^a. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2004.
- KARAHANNA, E.; STRAUB, D. W.; CHERVANY, N. I. **Information technology adoption across time: a cross-sectional comparison of pre-adoption and post-adoption beliefs**. In MIS Quarterly, vol. 23, no. 2, jun, 1999.
- KELLE, U. **Computer-aided qualitative data analysis**. London: Sage, 1998.
- KÖCHE, J. C. **Fundamentos de Metodologia Científica: Teoria da ciência e prática da pesquisa**. 17^a. ed. Petrópolis: Editora Vozes, 2000.
- LAVILLE, C.; DIONNE, J. **A construção do saber: manual de metodologia de pesquisa em ciências humanas**. Porto Alegre: Editora UFMG, 1999.
- MALHOTRA, N. **Pesquisa de Marketing**. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- MARSHALL, C.; ROSSMAN, G. B. **Designing qualitative research**. 3rd edition. California, USA: Sage Publications, 1999.
- MAYKUT, P.; MOREHOUSE, R. **Beginning qualitative research – a philosophic and practical guide**. London: RoutledgeFalmer, 1994.
- MOORE, G. C.; BENBASAT, I. **Development of an instrument to measure the perceptions of adopting an information technology innovation**. In Information Systems Research, vol. 2, no. 3, 1991.
- OLIVEIRA, S. L. **Tratado de metodologia científica**. 2a ed. São Paulo: Pioneira, 1999.
- PELEIAS, I. R. **Controladoria Gestão Eficaz Utilizando Padrões**. São Paulo: Atlas 2002.
- PENNINGS, J. M. **Innovations as precursors of organizational performance**. In: **Information technology and organizational transformation – innovation for the 21st century organization**. Edited by Robert d. Galliers e Walter R. J. Baets. Editora Wiley, 1998.

- PEREZ, G. Adoção de inovações tecnológicas: **Um estudo sobre o uso de sistemas de informação na área de saúde**. Tese Doutorado USP/FEA. São Paulo, 2006.
- PEREZ, G.; LEX, S. CESAR, A. M. R. V. C.; SILVA, A. A.; MEDEIROS Jr., A.; BARBOSA, C. A. P. Um Estudo Sobre os Efeitos da Adoção de Sistemas Integrados de Gestão (ERP) na Área Contábil. In: **XXXVI Encontro da EnANPAD 2012**, Rio de Janeiro, 2012.
- PEREZ, J. H.; PESTANA O. ARMANDO e FRANCO S. P. CINTRA. **Controladoria de Gestão – Teoria e Prática**. Atlas 1997.
- PEREIRA, J. C. R. **Análise de dados qualitativos – estratégias metodológicas para as ciências da saúde, humanas e sociais**. 3ª. ed. São Paulo: EDUSP, 2001
- RICHARDSON, R. J. et al. **Pesquisa social: Métodos e técnicas**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- ROGERS, E. M. **Diffusion of innovation**. 3rd edition. The Free Press, New York, 1983.
- ROGERS, E. M. **Diffusion of innovation**. 4rd edition. The Free Press, New York, 1995.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1971.
- SANTOS, J. A.; PARRA, D. F. **Metodologia científica: a construção do conhecimento**. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.
- SCHUMPETER, J. A. **A teoria do desenvolvimento econômico**. 3ª. edição. São Paulo: Abril Cultural, 1982.
- SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Pesquisa em inovação com empresas do Estado de São Paulo. Disponível em www.sebrae.com.br, acesso em maio/2011.
- SHARMA, S. **Applied multivariate techniques**. New York: John Wiley & Sons. 1996.
- SMITH, C. A.; ASHBURNE, J. G. **Financial and administrative accounting**. S.l. : s.n., 1960.
- SMITH, R. L. **Management through accounting**. Englewood Cliff: Prentice-Hall, 1962.
- TENG, J. T. C.; GROVER, V.; GÜTTLER, W. **Information Technology innovations: General diffusion patterns and its relationship to innovations characteristics**. IEEE transactions on engineering management, vol. 49 - n. 1, February, 2002.

TIDD, J.; BESSANT, J.; PAVITT, K. **Managing innovation - integrating technological, market and organizational change**. 3rd. Ed. John Wiley & Sons, Ltd, 2005.

TORNATZKY, L. G., KLEIN, R. J. **Innovation characteristics and innovation adoption-implementation: A meta-analysis of findings**. IEEE Transactions on engineering management, 1982.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

TURBAN, E.; LEIDNER, D.; MCLEAN, E.; WETHERBE, J. **Information Technology for management – transforming organizations in the digital economy**. John Wiley & Sons, Inc, 2006.

TUSHMAN, M.; NADLER, D. **Organizando-se para a inovação**. Em: STARKEY, Ken. Como as Organizações Aprendem - Relatos do sucesso das grandes empresas. São Paulo: Futura, 1997.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 5^a.ed. São Paulo: Atlas, 2005.

WILKINSON, Joseph W.; CERULLO, Michael J.; RAVAL, Vasant; WONG-ON-WING, Bernard. **Accounting information systems: essential concepts and applications**. 4th ed. New York: John Wiley & Sons, 2000.

YANG, K.; BASEM El-Haik. **Projeto Para Seis Sigma**. Um Roteiro para o Desenvolvimento do Produto, Educador Editora, 2008

APÊNDICE I - Roteiro De Entrevista

Pesquisa: **Adoção de Práticas Inovadoras em Controladoria: Um Estudo Exploratório.**

Pesquisador Líder: Prof. Dr. **Gilberto Perez**

Esta pesquisa procura **Identificar as práticas adotadas pela controladoria, que podem ser caracterizadas como inovadoras.** O projeto é denominado: **Adoção de Práticas Inovadoras em Controladoria: Um Estudo Exploratório.**

Objetivos do Estudo

- Identificar e classificar as práticas adotadas pela controladoria como sendo inovadoras;
- Verificar em que nível essas práticas inovadoras são adotadas;
- Verificar se as organizações propiciam um ambiente inovador para os profissionais desta área;
- Avaliar os resultados obtidos com a adoção dessas práticas inovadoras.

Problema de Pesquisa

Quais são as práticas adotadas pela controladoria na busca de um melhor desempenho desta área, que podem ser caracterizadas como inovadoras?

A entrevista é composta por perguntas abertas, de forma que o Entrevistado possa fornecer informações relevantes sobre as instituições. O questionário da entrevista deve abordar os seguintes tópicos:

- Práticas da Controladoria
- Ambiente Organizacional propício à inovação
- Resultados obtidos com práticas da controladoria

A entrevista contém **19** perguntas abertas e deve levar em torno de **45 a 60** minutos.

Perguntas Fechadas

I - CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

- 1- Nome da Organização
- 2- Especialidade da Organização:
- 3- Localização (bairro, cidade e estado):
- 4- Número de Funcionários:
- 5- Faixa de Faturamento Anual:

| | | | |
|---------------------------|--|----------------------------|--|
| Até R\$ 5 milhões | | De R\$ 20 a R\$ 50 milhões | |
| De R\$ 5 a R\$ 20 milhões | | Acima de R\$ 50 milhões | |

II – CARACTERIZAÇÃO DO RESPONDENTE

- 1- Nome:
- 2- Cargo:
- 3- Formação Profissional:
- 4- Tempo na Organização:
- 5- Escolaridade: pós-graduação (especialização), mestrando.
- 6- Área de atuação na Organização:

III – Perguntas Abertas

Considere inovação como sendo alguma mudança implementada (mesmo que simples)

1. Qual é o conceito de inovação que a área de Controladoria de sua empresa adota?
2. O pessoal da controladoria é motivado a criar/innovar? Recebe algum tipo de incentivo para isso?
3. A área de controladoria costuma propor mudanças ou tende a ser conservadora? Comente sobre isso.
4. Comente a seguinte frase: Os executivos em postos de comando não acreditam que a criatividade e inovação em controladoria possam existir, uma vez que a área trata apenas de registrar as ocorrências contábeis e a rotineira elaboração de relatórios.
5. A área de controladoria geralmente adota as inovações/mudanças propostas pela organização ou faz movimento contrario a adoção (rejeição)?
6. Quais são as práticas da controladoria que você considera como sendo inovadoras?
7. Em quais práticas você considera que a controladoria poderia inovar mais?
8. Como você classifica as inovações propostas pela controladoria (inexistentes, pequenas, medianas ou intensas)? Comente sobre isso.
9. Quais tipos de inovação a controladoria costuma praticar (Produto, Processo, Serviço, Administrativas, Modelo de Negócio, outras)? Comente sobre isso.
10. As práticas tradicionais da controladoria (**quais?**) contribuem para melhorar o desempenho da área e da organização? Comente sobre isso.
11. As práticas tidas como inovadoras pela controladoria (**quais?**) contribuem para melhorar o desempenho da área e da organização? Comente sobre isso.
12. Quais são os principais resultados ou contribuições que a controladoria traz para si mesma e para a organização?

13. A controladoria inova quando faz uso dos Sistemas de Informação, inclusive os contábeis, financeiros e gerenciais? Comente sobre isso.
14. A controladoria é considerada pelas outras áreas, como sendo essencialmente normativa (burocrática)? Comente sobre isso.
15. A controladoria é essencialmente uma área que identifica problemas, ou é uma área que propõe a solução de problemas? Comente sobre isso.
16. Você entende que a controladoria assume papel estratégico na organização? Ela precisa/deveria inovar para isso?
17. A controladoria busca melhorar sua integração com as demais áreas da empresa? Comente sobre isso.
18. Em que aspectos sua organização propicia um ambiente adequado para a controladoria criar/inovar? E para as outras áreas?
19. O (a) Sr(a) gostaria de fazer alguma consideração adicional relativa ao tema da pesquisa?

APÊNDICE II - Questionário Eletrônico para Coleta de Dados

Este questionário é parte integrante de uma pesquisa sobre “Práticas Inovadoras em Controladoria: Um Estudo Exploratório”, que está sendo patrocinada pela Universidade Presbiteriana Mackenzie (MackPesquisa). Se você atua ou já atuou na Controladoria, sua participação será de muita valia para a conclusão deste estudo. Antecipadamente agradecemos. O tempo estimado para o preenchimento é de cerca de 10 minutos e não será solicitada a sua identificação, nem de sua empresa.

Pesquisador Líder: **Gilberto Perez**

Caracterização do Respondente: Escolaridade
 Formação
 Cargo/Função
 Tempo de Empresa.

Caracterização da Empresa: Segmento
 Porte
 Origem do Capital
 Tempo de Mercado
 Faixa de Faturamento.

Atenção: Atribua uma nota de **1 a 10** para as assertivas a seguir, que reflita o seu **grau de concordância** com relação à Controladoria (ou aos profissionais que dela fazem parte). Considere 1 a nota mínima e 10 a nota máxima.

Por favor, não deixe assertivas em branco

| Var | Bloco 1 - Atitudes | Nota |
|-----|---|------|
| v01 | Geralmente é uma área avessa a riscos | |
| v02 | Reclama que as outras áreas são inovadoras | |
| v03 | A área costuma utilizar método científico na solução de seus problemas | |
| v04 | Via de regra, é uma área que faz apenas o trivial | |
| v05 | A área faz, por que alguém disse para fazer assim | |
| v06 | É uma área essencialmente Normativa | |
| v07 | Costuma rever seus processos rotineiros procurando melhorá-los | |
| v08 | Adota procedimentos flexíveis para os usuários externos | |
| v09 | É basicamente, uma geradora de Relatórios Padrões | |
| v10 | É essencialmente uma área que identifica problemas | |
| v11 | Revê seus processos administrativos de tempos em tempos | |
| v12 | É essencialmente uma área que identifica as consequências dos problemas | |
| v13 | Adota procedimentos inovadores com frequência | |
| v14 | Os riscos assumidos pela área são moderados | |
| v15 | É considerada pelas outras áreas, como essencialmente Normativa | |
| v16 | É essencialmente uma área que propõe a solução de problemas | |
| v17 | Costuma substituir seus processos rotineiramente | |
| v18 | Adota procedimentos flexíveis para os usuários internos | |
| v19 | Assume papel estratégico em relação às outras áreas | |

| | | |
|-----|--|--|
| v20 | Propõe mudanças, geralmente tímidas em relação às outras áreas | |
| v21 | Procura aperfeiçoar seus Relatórios de tempos em tempos | |
| v22 | Costuma se espelhar em outras áreas na revisão de seus processos | |
| v23 | Adota novos processos administrativos com certa constância | |
| v24 | Entrega sempre os mesmos produtos (ou serviços) a seus clientes | |
| v25 | Procura adotar novos canais de comunicação com os seus clientes | |

| Var | Bloco 1 - Papéis e Funções | |
|------------|--|--|
| v26 | É usuária intensiva das Tecnologias de Informação e Comunicação | |
| v27 | Atua de forma intensiva na etapa de controle | |
| v28 | Faz uma boa gestão das informações por meio dos sistemas contábeis, financeiros gerenciais | |
| v29 | Acompanha e verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de revisá-los | |
| v30 | Atua de forma intensiva na etapa de planejamento | |
| v31 | Está sempre motivada, no que se refere aos efeitos dos sistemas de controle | |
| v32 | Coordena para centralizar informações com vistas à aceitação dos planos | |
| v33 | Avalia e interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades etc.; | |
| v34 | Planeja e assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e metas | |
| v35 | Acompanha e verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir possíveis falhas | |
| v36 | Atua de forma intensiva na etapa de execução | |

| Var | Bloco 3 - Resultados | Nota |
|------------|--|-------------|
| v37 | A área geralmente cria novos serviços ou processos | |
| v38 | A área geralmente busca melhorar a forma de realizar serviços ou processos atuais | |
| v39 | A área geralmente cria serviços ou processos diferenciados | |
| v40 | A área procura inovar as suas funções administrativas | |
| v41 | A área busca acessar novos conhecimentos | |
| v42 | A área busca novas alternativas para a obtenção de Informações | |
| v43 | A área adota novas alternativas de gestão dos negócios da empresa | |
| v44 | A área busca melhorar sua integração com as demais áreas da empresa | |
| v45 | A área utiliza os Sistemas de informação para se conectar com os Clientes | |
| v46 | A área utiliza os Sistemas de informação para se conectar com os Fornecedores | |
| v47 | A área contribui para melhorar a gestão dos Recursos da empresa | |
| v48 | A área utiliza os Sistemas de informação para melhorar a tomada de decisão | |
| v49 | A área utiliza os Sistemas de informação como forma de inovar seus processos | |
| v50 | A área utiliza os Sistemas de informação como forma criar novos processos | |
| v51 | A área utiliza os Sistemas de informação como forma criar novos produtos ou serviços | |
| v52 | Geralmente melhora o serviço que entrega a seus clientes | |
| v53 | A área busca por inovações administrativas | |
| v54 | A área busca fazer uma gestão eficiente de seus conhecimentos | |

Considerando que inovar é mudar (quando já existem) ou criar (novos) processos, produtos ou serviços, responda (opcionalmente), em poucas palavras às duas questões finais, relativas à área da controladoria:

1) Considero que, em minha empresa, a Controladoria inova em: _____

2) Considero que, em minha empresa, a Controladoria poderia inovar em:

APÊNDICE III - Matriz de Unidades de Registro

Inovação em Controladoria Matriz de Unidades de Registro

| Pergunta | E1 | E2 | E3 |
|--|---|---|---|
| 1-Qual é o conceito de inovação que a área de Controladoria de sua empresa adota? | <p>A empresa, apesar de ter um certo tempo no mercado é muito voltada para a comunicação e publicidade. Eles buscam a questão de inovação muito mais aliada a atividade fim do negócio, do que pras áreas de retaguarda como a controladoria. Acredito que este segmento está um pouco atrasado na questão de inovação.</p> <p>Só agora que investiram em Sistema de Informação, como BI's que não existiam até o fim do ano retrasado.</p> <p>É um grupo que está relativamente atrasado com inovação, nesse sentido do ponto de vista tecnológico pra área financeira ou controladoria.</p> <p>Com relação às agências, eles buscam inovações constantes, mas muito voltadas para o negócio, então, internet, publicidade em internet, meios digitais que nasceram nos últimos anos</p> <p>Então, hoje a inovação tem uma área de tecnologia bastante grande dentro da área de controladoria.</p> <p>Tem um diretor de tecnologia que se reporta ao CFO, está dentro da área como um toda da área de controladoria, mas não se reporta diretamente a mim, pois é uma área muito específica</p> <p>Nós temos 40 pessoas em tecnologia. É bastante grande a área.</p> | <p>Atualmente estamos com dificuldade de implementar alguma inovação. Nos últimos dois anos não houve nenhuma grande inovação adotada. Se considerarmos as pequenas, trabalhamos mais na área de controles internos e muito pouco na gestão de projetos.</p> | <p>Identificar, analisar, propor e viabilizar ações com ênfase preventiva que contribuam de forma saudável para rentabilidade e continuidade da empresa.</p> <p>Comparado ao corpo humano, exercer a função do cérebro, sabendo lidar com lado emotivo do coração ou com as limitações dos pulmões.</p> |
| 2-O pessoal da controladoria é motivado a criar/innovar? Recebe algum tipo de incentivo para isso? | <p>O pessoal da controladoria conta muito e eu sinto na pele essa demanda e solicitação por melhores ferramentas de trabalho.</p> <p>O que eu sinto falta, hoje é de bons ERP's. ERP's não tão genéricos como existem, hoje, no mercado, mas mais segmentado.</p> <p>Então, a equipe como um todo não tem como inovar sem ferramenta.</p> <p>Sinto uma pressão por novas ferramentas de gestão, de controle, de contabilização, de contas a pagar e de contas a receber.</p> <p>Eu vejo que eles têm ideias, mas essas ideias não estão traduzidas em soluções ou sistemas.</p> | <p>Cada vez menos. Trabalhamos em uma empresa política e isso varia de ano para ano.</p> <p>Tivemos gestões anteriores que davam atenção a isso e, esperamos que isso retome logo ainda em 2013.</p> <p>O incentivo que temos é a liberdade de produzir, embora tenhamos bastante burocracia por parte do sistema da organização.</p> <p>Nós temos como gestão interna liberdade de produzir bastante coisa e implantar isso.</p> <p>O que não temos é muito apoio interno na hora de colocar isso para os apoiadores ou até mesmo incentivo. Tanto na parte de apoio quanto na parte de implementação, de ceder dados, de fazer algum tipo de sistema, isso é barrado.</p> | <p>Sim, são motivados para superarem os desafios através da criação / inovação.</p> <p>O incentivo é recebido através do reconhecimento e promoção profissional.</p> |
| 3-A área de controladoria costuma propor mudanças ou tende a ser conservadora? Comente sobre isso. | <p>Eu me vejo e vejo as equipes que monto muito mais voltadas para achar soluções como base no conhecimento de controladoria</p> <p>Soluções para o negócio, soluções para ajudar a rentabilizar o negócio ou para fazer novos negócios.</p> <p>Eu não vejo a área de controladoria somente como um limitador, muito conservadora.</p> <p>Onde eu tenho atuado, muito pelo contrário são muito mais arrojadas do que conservadora. Somos cada</p> | <p>Tendemos a propor mudanças sim, pois é uma característica dessa área de controladoria tentar mudar sempre alguma coisa, mas dentro das nossas limitações.</p> <p>Cada vez menos mudanças vão sendo implementadas, mas ainda há a visão da necessidade de mudanças.</p> <p>A visão da implementação de muita coisa que nós temos até tidas como básicas aí fora e que nós queremos sim implantar, então, estamos tentando implementar aqui na</p> | <p>Sim tende a propor mudanças quando aplicável, seguindo o conceito definido acima.</p> |

| | | | |
|---|--|--|--|
| | <p>vez mais exigidos em achar soluções dentro de um país que tem milhões de leis fiscais, tributárias e contábeis.</p> <p>Na verdade, apesar de ainda sermos vistos por alguns como burocratas ou “dificultadores”</p> <p>Pelo menos, nos últimos anos, tenho sido reconhecida por ser uma facilitadora através dos mecanismos que a gente tem de facilitar o negócio</p> <p>A tendência das controladorias e das áreas financeiras é muito mais de apoio ao negócio do que operacional obrigatório.</p> | organização. | |
| <p>4- Comente a seguinte frase: Os executivos em postos de comando não acreditam que a criatividade e inovação em controladoria possam existir, uma vez que a área trata apenas de registrar as ocorrências contábeis e a rotina de elaboração de relatórios.</p> | <p>Eu entendo o porquê dessa afirmação, pois ela é um estigma que nós temos</p> <p>Eu não sinto isso; muito pelo contrário, hoje, nesses últimos 2 anos, o que mais a equipe me cobra são mudanças, inovações</p> <p>A demanda de trabalho sempre aumenta e não na mesma proporção ou velocidade com que as ferramentas ou as inovações.</p> <p>Me cobram inovação para fazer as coisas mais fáceis ou que me cobram muito tempo</p> <p>A equipe diz que tem tantas ideias de como fazer diferente</p> <p>Nós não temos tempo, por ter que fazer tanto o operacional, de implementar essas ideias e inovações</p> <p>Eu não digo que as outras controladorias e até nos mesmos estejamos conseguindo trazer inovações ou mudanças drásticas, mas eu sinto que já existe a vontade e a solicitação.</p> | Respondido na 3 | <p>Isto é fato e para superar este paradigma, é imprescindível transformar os dados registrados em indicadores que reflitam a real situação da empresa com propostas assertivas.</p> <p>Buscar melhorias que contribuam de forma saudável para rentabilidade e continuidade da empresa.</p> <p>Além de possuir informações importantes para os acionistas, também cuida do principal sócio dos acionistas (Governo), que se não for bem cuidado, pode absorver toda rentabilidade do negócio.</p> <p>Demonstrar a relevância e propostas legais de lidar com este sócio para executivos, também ajuda a superar o paradigma.</p> |
| <p>5-A área de controladoria geralmente adota as inovações/mudanças propostas pela organização ou faz movimento contrário a adoção (rejeição)?</p> | Não | <p>Eu acho que as pessoas entendem que pode haver inovação na área de controladoria.</p> <p>As vezes até algumas demanda isso dessa área, em outros casos reclamam por não implantar algumas coisas.</p> <p>Ficamos de mãos amarradas porque os executivos atuais de comando não dão esse apoio e não dão essa prioridade, considerando a situação atual do centro.</p> | Depende primeiro avaliamos o custo x benefício. |
| <p>6-Quais são as práticas da controladoria que você considera como sendo inovadoras?</p> | <p>A questão de utilizar ferramentas como os BI's Tratar a informação de uma forma para fazer com que o gestor tenha números para tomar como base um uma tomada de decisão</p> <p>Acho que essa inovação de apuração de resultado por cliente, apuração de resultado por produto, ela é relativamente recente e tem contribuído muito para os negócios.</p> <p>Eu trabalhei em empresas com altos valores de prejuízos, implementei vários BI's, implementei o Cognus, implementei o click view, enfim, entre outros sistemas que são de apuração de resultado, por cliente ou por operação ou se fosse uma indústria seria por produto.</p> <p>Essas ferramentas são muito úteis para salvar várias empresas.</p> <p>Particpei da virada desse resultado</p> | <p>A prática inovadora é um sistema que nós temos que permite a visualização do nosso plano de trabalho bianual</p> <p>Temos um orçamento bianual e tem que constar todas as informações sobre a execução de projetos, de produtos e serviço.</p> <p>Temos colocado as informações para eles apesar delas serem um pouco limitadas, eles já estão com um pouco mais de contato sobre isso.</p> <p>Se voltarmos no passado, as pessoas não tinham noção sobre esse orçamento, pois estava restrito aos gerentes e diretores, hoje isso está mais permeado dentro da organização.</p> <p>As pessoas tem mais contato com isso e isso influencia uma inovação.</p> <p>Temos dentro da gestão de projetos, três pontos que são muito importantes que são providos pela controladoria</p> | <p>Conciliar ações que agregam ao resultado A</p> <p>Aumentem a competitividade da empresa, com menor risco, legalmente aceitas.</p> |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | <p>negativo para o positivo de duas ou três empresas</p> <p>A maior inovação foi a chegada de sistemas e outras ferramentas de gestão e de confecção de resultado, possibilitaram uma ação mais rápida e não tão pós antecipada</p> <p>Apurar isso no Excel como eu fazia antes, demorava muito mais tempo do que hoje em um sistema.</p> | <p>que é a questão de ter modelos para planejamento de projetos.</p> <p>Temos principalmente, uma ferramenta dentro de suas limitações feita no Excel, mas com toda a complexidade que o Excel pode dar, ela faz muito bem orçamentos.</p> <p>Quando um consultor sabe o que fazer sobre o projeto, ele consegue expor isso muito bem através das nossas ferramentas.</p> <p>Temos uma ferramenta online que permite que isso seja registrado ponto a ponto e visível para todos.</p> <p>Então, nessa parte de gestão de projetos e plano de trabalhos, temos essas inovações mais recentes.</p> | |
| <p>7-Em quais práticas você considera que a controladoria poderia inovar mais?</p> | <p>Acho que na prática contábil, na prática fiscal. Hoje a prática fiscal nós tivemos que inovar, ou melhor, informatizar pela demanda do próprio Governo</p> <p>Na necessidade que eles têm de cobrar mais impostos ou de ter menos evasão de impostos.</p> <p>Nós temos os Spreads contábil, fiscal que nasceram recentemente.</p> <p>Então, acho que essas áreas estão evoluindo sistemicamente, mas será que estão inovando do ponto de vista de facilitar a atividade, a apuração ou a própria gestão?</p> <p>Hoje, eu tenho na área fiscal 4 ou 5 pessoas, será que com menos pessoas ou com mais inovação eu não consigo reduzir esse quadro ou aproveitar melhor esse quadro?</p> <p>Hoje eu sinto a necessidade de ter pessoas para o planejamento estratégico, fiscal e tributário, mas eu os tenho fazendo muito o operacional. Acho que é uma área carente de inovação, apesar da área contábil ter os ERP's que facilitam muito</p> <p>Ainda tem muita coisa que manual que também não estaria mal ter umas ideias inovadoras.</p> | <p>Dentro dessa visão do plano de trabalho, dentro da dedicação de cada profissional em relação aos processos, projetos e atividades.</p> <p>Esse é um ponto que urge de fazermos alguma coisa, ou seja, de ter essa informação e também de poder comparar o planejado versus o executado para cada um dos profissionais.</p> <p>Temos essa necessidade e também a identificação mais clara dentro dos recursos financeiros e não financeiros de cada projeto</p> <p>De forma que possamos realmente comparar o planejado e o executado e poder aproveitar melhor essas lições aprendidas dentro de cada projeto e processo</p> | <p>Na forma de adota-las as reais necessidades da empresa e do negócio.</p> |
| <p>8-Como você classifica as inovações propostas pela controladoria (inexistentes, pequenas, medianas ou intensas)? Comente sobre isso.</p> | <p>A vontade é intensa, mas a prática ainda é baixa.</p> | <p>Se considerarmos os últimos dois anos, eu diria que pequenas.</p> <p>Por conta das limitações que nós temos. Estamos focados em reportar porque tem muita auditoria, tivemos uma enxurrada de auditorias internas e externas.</p> <p>Tudo isso levaram um tempo que anteriormente poderíamos dedicar a inovação. Por isso, pequenas. É uma questão política da organização.</p> | <p>Pequenas, mas entendo que a eficácia está na correta forma de adotá-las e não na quantidade propostas.</p> |
| <p>9-Quais tipos de inovação a controladoria costuma praticar (Produto, Processo, Serviço, Administrativas, Modelo de Negócio, outras)? Comente sobre isso.</p> | <p>Principalmente processo, mas há também administrativa;</p> <p>Modelo de negócio tem bastante, pois cada vez surge mais demanda por: "preciso fazer esse negócio, como eu posso fazer?".</p> <p>Estou fazendo um estudo de Modelo de Negócio para entregar hoje, no qual preciso ver se é viável contratar uma empresa ou faturar por outra.</p> <p>Acho que estamos inovando bastante na questão tributária de negócio</p> <p>Olhando pelo ponto de vista fiscal e tributário para novos negócios, nós</p> | <p>Dentro de produtos eu diria que é praticamente zero.</p> <p>Não temos um envolvimento dentro do desenvolvimento de produtos até porque a área de desenvolvimento não envolve muito a controladoria.</p> <p>Isso é um ponto negativo nosso em relação a essa área. Falta de comunicação. Em relação a processos temos um mapeamento que nós ajudamos a fazer e dentro dessa ideia de apoio, surgem ideias e melhorias que nós ajudamos a implantar. Nos serviços podemos dizer que tem essas inovações que nós tentamos colocar quase sempre.</p> | <p>Inovação de Processo para sua otimização</p> <p>No modelo de negócio na busca de práticas que agreguem resultado ou aumente competitividade.</p> |

| | | | |
|--|--|--|---|
| | <p>temos inovado bastante.</p> <p>A ideia do planejamento tributário foi dada por uma pessoa da controladoria.</p> | <p>Administrativo é mais de apoio e de seguir as regras da organização.</p> <p>Com a implantação de um sistema tem o controle que temos que fazer e ideias que temos que elaborar e acompanhar, então, a administrativa também é forte e, Modelos de Negócio muito pouco porque isso fica focado na gestão e isso ainda está vago para o centro como um todo.</p> | |
| <p>10-As práticas tradicionais da controladoria (quais?) contribuem para melhorar o desempenho da área e da organização? Comente sobre isso.</p> | <p>As áreas que mais contribuem são: fiscal e tributária, principalmente.</p> <p>Acho que elas contribuem muito para o negócio. Quando eu entrei aqui muita coisa era feita de forma incorreta</p> <p>Através do conhecimento de bons profissionais nós percebemos que estávamos fazendo errado e com isso nós economizamos alguns milhões de reais.</p> <p>Eu tinha somente uma pessoa na área fiscal para cuidar de R\$50 milhões de pagamento de impostos; Hoje eu tenho 4 ou 5 para fazer isso e contratei um sistema <i>Easyway</i> para automatizar maior parte do controle.</p> <p>Era um departamento que pagava muita multa com valores altos e hoje, cessou o pagamento das mesmas.</p> <p>Então, contribuiu para a credibilidade da área e para o negócio final, pois paramos de pagar multa.</p> <p>A área de controles internos eu também acho que contribuiu bastante para o negócio facilitando nos ajustes dos processos para que se tenha cada vez menos processos extensos ou que demandem muita gente.</p> <p>A controladoria tem uma equipe com 3 pessoas que são responsáveis pelo controle interno que revisam as políticas</p> <p>Se o processo está correto e se está de uma forma otimizada e não tem trabalho em duplicidade, por exemplo.</p> | <p>Sim. Eu entendo que quando essas práticas são realmente adotadas e você tem as ferramentas e informações disponíveis.</p> <p>Ela ajuda na prática da organização uma vez que você enxerga melhor os resultados, enxerga o que você tem em mãos.</p> <p>A informação é tudo e se ela for relevante e concisa nas mãos, você está mudando a forma de agir desde o operacional até o estratégico.</p> <p>A prática mais tradicional sempre são os relatórios que nós extraímos do sistema e, então, temos que gerir e acompanhar. Esses relatórios possibilitam que a gente demonstre e verifique o que está sendo realizado.</p> | <p>Práticas Preventivas, moderadas, realistas, Práticas racionais, objetivas, planejadas, mensuráveis, que garantam a continuidade saudável da empresa.</p> |
| <p>11-As práticas tidas como inovadoras pela controladoria (quais?) contribuem para melhorar o desempenho da área e da organização? Comente sobre isso.</p> | <p>Melhoraria na rapidez da informação para tomada de decisão; Na redução de custo com <i>turnover</i> (entrada e saída de pessoas)</p> <p>As pessoas pelo número de horas que trabalham, pela grande demanda que têm, se cansam rapidamente e com isso temos que trocar.</p> <p>Acho que iria contribuir reduzindo esse custo se tivéssemos inovação</p> <p>Quanto mais tempo você tiver pra pensar e menos tempo para operacionalizar, melhor vai ser.</p> <p>O profissional vai se sentir mais útil e para a companhia que vai ter um resultado melhor.</p> | <p>Em relação ao que podemos chamar aqui de inovadora pensando na parte de projetos, sim.</p> <p>Nós temos as informações às claras, nós podemos dividir isso muito mais com os nossos parceiros internos e externos. Então, permite que tenhamos uma visão mais global do trabalho, lembrando que nós trabalhamos muito com cooperação técnica.</p> <p>Dependemos muito dos nossos parceiros e quando você consegue dividir essa informação, consegue ver como as coisas estão sendo realizadas, impacta para mais no trabalho, ou seja, para ter mais desempenho.</p> <p>Você consegue ver melhor onde está, o que está fazendo, o que está fazendo para contribuir e com o que, dentro de cada um dos objetivos não só do Centro, como da organização como um todo.</p> | <p>Todas que agreguem o resultado da empresa.</p> |

| | | | |
|--|--|--|---|
| <p>12-Quais são os principais resultados ou contribuições que a controladoria traz para si mesma e para a organização?</p> | <p>A maior contribuição é: rapidez na tomada de decisão.</p> <p>Nós contribuimos muito com os novos negócios, pois é um grupo dinâmico, tem muitas fusões e aquisições, negócios diferentes, muito amplo. Nós contribuimos muito nesse quesito. Estamos com 3 ou 4 estudos de novos negócios. Estamos contribuindo muito em estudos de novos negócios.</p> <p>Isso é bom em todos os pontos de vistas: para organizações, pois toma as decisões pautadas em números e estudos reais</p> <p>Bom para a motivação da equipe, pois se sente importante, valorizada. Participamos de uma ideia de planejamento tributário bastante interessante.</p> <p>Para a empresa, contribuimos fazendo melhores negócios; participando de estudos e melhorando a rentabilidade muitas vezes.</p> <p>Antigamente, você tinha clientes dando muito lucro, pouco lucro, prejuízo.</p> <p>A partir do momento que a controladoria consegue apurar o custo corretamente de cada cliente, você pode tomar a decisão de retirar um cliente que esteja dando prejuízo.</p> <p>Pode tentar rentabilizar esse cliente (por que ele está dando prejuízo).</p> <p>Então, acho que a maior contribuição é com relação a isso.</p> | <p>Para si mesma eu não conseguiria te dizer porque eu não consigo enxergar a controladoria como fazendo algo para si mesma.</p> <p>É uma brincadeira interna nossa de que o objetivo da área é fazer com que ela não seja necessária, deixando com que todo mundo tenha as ferramentas e tenha a informação de forma mais automática possível.</p> <p>É lógico que esse objetivo é quase que inalcançável, mas quanto mais perto disso você chegar, melhor.</p> <p>Então, para a própria área eu entendo que nada, você facilita o trabalho, melhora os processos, mas eu não saberia responder essa pergunta.</p> <p>Para a organização, contribui sim, desde que você dê a pessoa o que ela precisa. Um erro que costuma ser realizado é você mudar muito a dinâmica do profissional e então, não ter o resultado esperado.</p> | <p>Autonomia, Independência, importância e respeito, continuidade saudável para empresa.</p> |
| <p>13-A controladoria inova quando faz uso dos Sistemas de Informação, inclusive os contábeis, financeiros e gerenciais? Comente sobre isso.</p> | <p>Sim, com certeza faz. Acho que é uma inovação, não que o sistema sozinho contribuiu e, sim interpretar o que esse sistema gera.</p> <p>Então, acho que tem que inovar no estudo também, na qualificação desses profissionais. Não adianta entregar o relatório para alguém que não sabe o que significa aqueles números. Eu vejo a inovação na área de controladoria sob dois grandes pontos: é lógico que o sistema é um deles.</p> <p>O principal é ter tempo e pessoas qualificadas para interpretem esses números.</p> | <p>Sim, com certeza. Para nós aqui é uma grande parte a ser trabalhada ou que está sendo trabalhada.</p> <p>Nosso sistema já tem certa idade e está sendo executado um projeto para desenvolver um novo sistema dentro da organização como um todo.</p> <p>Esperamos que isso traga mais possibilidade de controle, de inovação que permita uma mudança e principalmente evitar retrabalhos que hoje são feitos dentro do centro, principalmente na área administrativa.</p> | <p>Sim, desde que sejam extraídos dados que espelhem a realidade da empresa</p> <p>Dados que possibilitem propostas que agregam resultado.</p> |
| <p>14-A controladoria é considerada pelas outras áreas, como sendo essencialmente normativa (burocrática)? Comente sobre isso.</p> | <p>Com certeza. Eu não tenho dúvida disso, inclusive aqui isso acontece. São poucos os que reconhecem os benefícios.</p> <p>Para eles as pessoas da área financeira são os chatos, aqueles que vão colocar regras, processos, fluxos.</p> <p>Acho que a grande culpa disso são os próprios financeiros.</p> <p>Gosto bastante de me comunicar, de explicar, de contar, faço questão de levantar números e faço sempre apresentações.</p> <p>A culpa é do financeiro, porque ele não pode chegar e falar que é assim que eu quero, pois a pessoa do outro lado não entende do seu negócio, o que é uma lei, uma legislação, uma obrigação fiscal.</p> <p>Nós somos vistos de forma</p> | <p>Sim, acho que é um rótulo um pouco difícil de fugir.</p> <p>Buscamos um controle, e toda vez que você quer controlar, no mínimo você está tirando o tempo de outra pessoa para alimentar esses controles e ter a informação.</p> <p>Com o tempo ela pode até reconhecer isso e quando tirado ela irá sentir falta de tudo isso, porém não tem como fugir desse rótulo de impor regras e de ser burocrático.</p> <p>Temos essa visão, temos que impor algumas coisas, mas a maioria das coisas nós propomos e pedimos a adoção e, para alguns, entendem a necessidade, mas existe o rótulo de burocrático sim e não somos diferentes.</p> | <p>É uma área Burocrática</p> <p>O desafio continuo é transformar ações denominadas como burocrática pelas outras áreas como essenciais para a continuidade dos negócios.</p> |

| | | | |
|--|--|---|---|
| | <p>quadrada, engessadores de operações, temos que colocar um Marketeiro na área financeira para vender o peixe da área financeira, o porquê da área financeira ser assim. Eu tento, às vezes consigo e às vezes tenho alguns entraves. Não tenho muito apoio, digamos assim.</p> | | |
| <p>15-A controladoria é essencialmente uma área que identifica problemas, ou é uma área que propõe a solução de problemas? Comente sobre isso.</p> | <p>Eu não passo para o meu chefe ou para o presidente, nenhum problema sem dar para ele algumas possibilidades de solução. Talvez isso seja pela minha maturidade ou experiência. Eu digo o problema e aponto as soluções, às vezes não tem solução, mas eu tento e trato todos da minha equipe que quando passam o problema para o cliente interno ou para o usuário dê outras soluções. Se uma não é possível, dê outra. Então, aprendi com a experiência.</p> | <p>Propõe solução. Identificamos problemas é claro, mas propomos solução. Não vejo como uma área de controladoria não se envolver com a parte técnica. Por mais especialista que seja a outra área, as soluções de problema são soluções de problemas. As pessoas que trabalham são inteligentes e elas não deixam de pensar só porque não é sua área de formação. Então sim, participa da solução dos problemas disponíveis.</p> | <p>Ambos, pois tenta garantir menor risco com ações que agregam o resultado. Identifica e propõe soluções que são fundamentais.</p> |
| <p>16-Você entende que a controladoria assume papel estratégico na organização? Ela precisa/deveria inovar para isso?</p> | <p>Eu acho que ela deveria inovar sobre esse ponto de vista. Muitas empresas já devem fazer isso, mas nós ainda não aprendemos a vender o peixe, a mudar esse pré-conceito que existe. Acho que temos que inovar nesse quesito, não é só fazer o trabalho operacional. Não, é fazer o seu trabalho operacional e vender operacional. Mostrar para a companhia e para os demais o que nós agregamos, divulgar isso. A tendência, e eu tenho ouvido isso do nosso CFO regional é que ou a gente aprende a ser um negócio. Ter um pouco de visão empreendedora ou iremos ficar obsoletos no mercado. Vamos ser os chatos que têm que fazer o operacional obrigatório. Porque as empresas no Brasil ou em outro lugar do mundo, querem rentabilidade e pronto. Então, é necessária a atuação do financeiro da controladoria.</p> | <p>Sim, pois ela tem uma visão do todo que muitas áreas não têm. Por mais que nós tentamos colocar isso pra todo mundo, só a controladoria tem acesso a todas as informações de todas as áreas ou pelo menos tem esse objetivo. Ela é extremamente estratégica, ela tem uma visão mais macro de toda organização que é isso que ela deve reportar a todos os diretores e gerentes. Também, por saber as movimentações que estão acontecendo, ela acaba sabendo os objetivos e sabendo de tudo que está acontecendo. Então, ela tem como apoiar estrategicamente sim. Acho que ela deve inovar para ter esse papel embora, nem sempre essa inovação seja bem-vinda ou não só a inovação, mas também a intervenção da controladoria nem sempre ela é bem-vinda. Tanto por ser uma área não reconhecida dentro da organização, agora que a empresa está criando uma área chamada de Controles Internos que podemos até fazer alguma relação com a controladoria, mas é uma área que não existe. Foi até questionada, mas é mantida. Foi uma inovação do centro dentro da organização. Ela tem sim que assumir esse papel estratégico mesmo que ela não seja muito bem-vindo ou, as vezes, seja ignorado.</p> | <p>Sim, considero imprescindível assumir este papel estratégico e, quebrar paradigmas. A inovação deve ser continua. A inovação deve evitar que a premissa racional iniba a boa estratégia.</p> |
| <p>17-A controladoria busca melhorar sua integração com as demais áreas da empresa? Comente sobre isso.</p> | <p>Não, quando entrei aqui era uma guerra declarada, <i>front office e back office</i>. Existe uma resistência mútua entre as demais áreas e a controladoria, mas acho que depende muito do gestor. Quero que a equipe seja vista como facilitadores e não como inimigos públicos número 1. Uma coisa que a área financeira e de controladoria reclamam é que o negócio também não chega para área financeira. "nós nunca temos</p> | <p>Sim. A controladoria, um dos seus grandes objetivos. A controladoria que surgiu dentro da área de projetos e era um dos principais pontos de sua existência, era fazer com que essa transversalidade dos serviços e produtos oferecidos, ocorresse independente das caixinhas dentro do organograma. Ela é essencial a partir do momento que ela pega os líderes dos processos, os líderes dentro de cada produto ou dentro de cada projeto e vai tentando</p> | <p>Sim, é impossível agregar sem esta integração. Integrar para melhor entender / conhecer, bem como interagir nas soluções para os problemas ou desafios da empresa.</p> |

| | | | |
|---|--|--|---|
| | <p>informação; as coisas acontecem e depois temos que consertar”.</p> <p>Então, hoje o que eu procuro fazer é essa comunicação entre as áreas.</p> <p>Eu sempre tenho trazido, uma vez ou duas vezes por mês na reunião com a equipe, o que está acontecendo e o que vai acontecer na empresa e nas empresas;</p> <p>Estou crescendo porque vou prestar serviço para outras empresas do grupo.</p> <p>Eu sempre os mantenho comunicados; faço também como eles se vejam como um produto a ser vendido e não só como um operacional.</p> <p>Eu sinto que isso me ajudou na motivação e ajudou também a mudar a “cara de que eu sou contador.</p> <p>Eu quero explique o porquê de contabilizar assim, explique sugestão de melhoria.</p> <p>Agora, quero ir para um nível mais alto que é o pessoal de atendimento e criação que são pessoas que tem menos contato ainda com a área financeira.</p> | <p>apoiar essas pessoas</p> <p>Seja lá qual for a área, a conseguir as informações, a conseguir os resultados necessários previstos e planejados. Temos uma reunião quinzenal que é realmente para discutir isso, então é um ponto que isso é bem elaborado.</p> <p>Então sim, essa integração acontece também nessa oportunidade.</p> <p>No dia a dia buscamos conversar com as áreas para mostrar para áreas o porquê que estamos aqui e o que estamos fazendo para apoiá-los.</p> <p>Sempre com a visão de que essa área é o apoio para o técnico, o apoio para o administrativo.</p> | |
| <p>18-Em que aspectos sua organização propicia um ambiente adequado para a controladoria criar/innovar? E para as outras áreas?</p> | <p>Infelizmente, aqui no grupo eu não encontrei isso.</p> <p>Agora está havendo uma reforma que está para ser concluída, mas realmente é muito diferente o local físico onde nós ficamos é bem diferente da agência, das outras unidades de negócio.</p> <p>É claro que os investimentos em modernidade e até mesmo em sistemas irá ter muito mais investimento.</p> <p>Também tem a questão de que eu não preciso trabalhar com um Macintosh, aliás, meu chefe gostaria que eu trabalhasse com um, mas eu não quero.</p> <p>Eu acho que as instalações físicas não estavam adequadas, mas agora com a reforma ficarão. Mas as outras condições nós temos iguais ao front office.</p> <p>Todas as festas que são institucionais nós também participamos, temos brindes em todas as ocasiões.</p> <p>São presentes extremamente criativos e diferentes, nós temos as mesmas condições.</p> <p>É claro que, um novo ERP que vai custar milhões para a controladoria e outro sistema para a publicidade, com certeza será dado prioridade para eles.</p> <p>Nós temos uma pressão maior por custo, redução de custo, mais dificuldade nas aprovações e implementações de investimento em tecnologia e inovação.</p> | <p>No momento praticamente nenhum.</p> <p>É mais a questão da liberdade que temos em relação a algum tempo que temos para realmente fazer.</p> <p>Em questões menores, implantamos sem a dependência de aprovação ou dependência de apresentação, validação. Nós temos essa liberdade até certo nível, desde que não dependemos de outras áreas em muita alteração de rotina ou até mesmo em questão de desenvolvimento.</p> <p>Temos um sistema que é um reflexo do sistema geral da organização que é um ERP.</p> <p>Então, temos esse reflexo de buscar as informações assim e trazer para todo mundo que não tem acesso ao ERP e isso está parado.</p> <p>Tínhamos um grande potencial de desenvolver e permear o plano de trabalho dentro da organização, mas infelizmente está parado a quase dois anos.</p> <p>No momento ela também não propicia um ambiente adequado para as outras áreas porque estamos congelados politicamente buscando uma nova definição do que vai ser o Centro, o que ela vai fazer, qual é o seu grande objetivo e isso não parece estar claro nem pra gente e nem para a organização como um todo.</p> | <p>Independência, autonomia, credibilidade na implantação das propostas</p> <p>Nas outras áreas consegui com maior dificuldade.</p> |
| <p>19-O (a) Sr(a) gostaria de fazer alguma consideração adicional relativa ao tema da pesquisa?</p> | <p>Minha visão é que os estudos e cursos que tem hoje são muito específicos para um determinado assunto, mas não tem algo mais genérico relacionado a inovação.</p> <p>Eu não vejo fóruns de controladoria se encontre, cursos diferentes que</p> | <p>Desde o início em que fui convidado para dar essa entrevista, me veio a cabeça essa definição: do que que é inovação e do que não é, do que é tradicional e do que é inovador.</p> <p>Eu não tenho isso definido, talvez por falta de estudo, eu acho que isso não</p> | <p>Inovação tem que agregar, prevenir, garantir, resultado saudável e contínuo para empresa.</p> |

| | | | |
|--|---|--|--|
| | <p>me de vontade de participar por ser diferente ou inovador.</p> <p>Acho que para começar inovar precisa ter alguém ou algo que estimule essa inovação, que dê condições para essa inovação.</p> <p>Hoje, nas faculdades, cursos, ensinos são muito teóricos, práticos e específicos da área financeira, não tem algo mais genérico ou que estimule o pensamento e inovação.</p> <p>Eu sinto falta nesse sentido. Por que não temos um ERP específico para a área de publicidade, por que o SAC foi feito totalmente voltado a indústria e temos que pagar milhões de reais para fazer adaptações para usá-los em outro segmento.</p> <p>Eu sinto falta desse tipo de inovação, pois ficamos amarrados em poucas opções. Acho que a inovação tem que dar outras opções e mais oportunidades.</p> | <p>está tão as claras assim ou se é assim, por favor, me indique algumas coisas para eu estudar melhor, mas acho que essa definição é muito confusa.</p> <p>Talvez por isso que esteja sendo feito um estudo exploratório.</p> <p>Então, acho que nada além dessa dúvida que eu espero que quando vocês tiverem a resposta, compartilhem comigo.</p> | |
|--|---|--|--|

APÊNDICE IV - Matriz de Unidades de Significado

Inovação em Controladoria Matriz de Unidades de Significado

| US (Unidade Significado) | UR (Unidades de Registro) |
|---|--|
| US1: Fatores Inibidores da Inovação na Controladoria | <p>Acredito que este segmento está um pouco atrasado na questão de inovação (E1)</p> <p>É um grupo que está relativamente atrasado com inovação, nesse sentido do ponto de vista tecnológico pra área financeira ou controladoria (E1).</p> <p>A culpa é do financeiro, porque ele não pode chegar e falar que é assim que eu quero, pois a pessoa do outro lado não entende do seu negócio, o que é uma lei, uma legislação, uma obrigação fiscal (E1).</p> <p>Nós somos vistos de forma quadrada, engessadores de operações, temos que colocar um Marketeiro na área financeira para vender o peixe da área financeira, o porquê da área financeira ser assim (E1).</p> <p>Eu sinto falta desse tipo de inovação, pois ficamos amarrados em poucas opções (E1).</p> <p>Acho que a inovação tem que dar outras opções e mais oportunidades (E1).</p> <p>Atualmente estamos com dificuldade de implementar alguma inovação (E2).</p> <p>O incentivo que temos é a liberdade de produzir, embora tenhamos bastante burocracia por parte do sistema da organização (E2).</p> <p>O que não temos é muito apoio interno na hora de colocar isso para os apoiadores ou até mesmo incentivo (E2).</p> <p>Ficamos de mãos amarradas porque os executivos atuais de comando não dão esse apoio e não dão essa prioridade, considerando a situação atual do centro (E2)</p> <p>Tudo isso levaram um tempo que anteriormente poderíamos dedicar a inovação (E2)</p> <p>Para si mesma eu não conseguiria te dizer porque eu não consigo enxergar a controladoria como fazendo algo para si mesma (E2).</p> |
| US2: Necessidades de Inovação na Controladoria | <p>Soluções para o negócio, soluções para ajudar a rentabilizar o negócio ou para fazer novos negócios (E1).</p> <p>Me cobram inovação para fazer as coisas mais fáceis ou que me cobram muito tempo</p> <p>A equipe diz que tem tantas ideias de como fazer diferente (E1).</p> <p>Nesses últimos 2 anos, o que mais a equipe me cobra são mudanças, inovações (E1)</p> <p>Hoje a prática fiscal nós tivemos que inovar, ou melhor, informatizar pela demanda do próprio Governo (E1)</p> <p>Acho que essas áreas estão evoluindo sistemicamente, mas será que estão inovando do ponto de vista de facilitar a atividade, a apuração ou a própria gestão? (E1)</p> <p>Hoje, eu tenho na área fiscal 4 ou 5 pessoas, será que com menos pessoas ou com mais inovação eu não consigo reduzir esse quadro ou aproveitar melhor esse quadro? (E1)</p> <p>Acho que é uma área carente de inovação (E1)</p> <p>Participamos de uma ideia de planejamento tributário bastante interessante (E1).</p> <p>Muitas empresas já devem fazer isso, mas nós ainda não aprendemos a vender o peixe, a mudar esse pré-conceito que existe (E1).</p> <p>Acho que temos que inovar nesse quesito, não é só fazer o trabalho operacional (E1).</p> <p>Eu não vejo fóruns de controladoria se, cursos diferentes que me de vontade de participar por ser diferente ou inovador (E1).</p> <p>Nos últimos dois anos não houve nenhuma grande inovação adotada (E2).</p> <p>Nós temos como gestão interna liberdade de produzir bastante coisa e implantar isso (E2).</p> <p>Cada vez menos mudanças vão sendo implementadas, mas ainda há a visão da necessidade de mudanças (E2).</p> <p>Eu acho que as pessoas entendem que pode haver inovação na área de controladoria (E2).</p> <p>As pessoas tem mais contato com isso e isso influencia uma inovação (E2).</p> <p>Então, nessa parte de gestão de projetos e plano de trabalhos, temos essas inovações mais recentes (E2).</p> <p>Temos essa necessidade e também a identificação mais clara dentro dos recursos financeiros e não financeiros de cada projeto (E2)</p> <p>Acho que ela deve inovar para ter esse papel embora, nem sempre essa inovação seja bem-vinda (E2)</p> <p>Identificar, analisar, propor e viabilizar ações com ênfase preventiva que contribuam (E3)</p> |
| US3: Importância dos Sistemas e Tecnologias de Informação para Inovação | <p>Só agora que investiram em Sistema de Informação, como BI's que não existiam até o fim do ano retrasado. (E1)</p> <p>Então, hoje a inovação tem uma área de tecnologia bastante grande dentro da área de controladoria (E1)</p> <p>Nós temos 40 pessoas em tecnologia. É bastante grande a área (E1)</p> <p>A questão de utilizar ferramentas como os BI's Tratar a informação de uma forma para fazer com que o gestor tenha números para tomar como base um uma tomada de decisão (E1)</p> <p>Eu trabalhei em empresas com altos valores de prejuízos, implementei vários BI's, implementei o Cognus, implementei o click view, enfim, entre outros sistemas que são de apuração de resultado (E1)</p> |

| | |
|---|---|
| | <p>A maior inovação foi a chegada de sistemas de informação (E1) A área contábil tem os ERP's, que facilitam muito (E1). Eu contratei um sistema <i>Easyway</i> para automatizar maior parte do controle (E1). Acho que é uma inovação, não que o sistema sozinho contribuiu e, sim interpretar o que esse sistema gera (E1). Eu vejo a inovação na área de controladoria sob dois grandes pontos: é lógico que o sistema é um deles (E1). Com a implantação de um sistema tem o controle que temos que fazer e ideias que temos que elaborar e acompanhar (E2) Nosso sistema já tem certa idade e está sendo executado um projeto para desenvolver um novo sistema dentro da organização como um todo (E2). Temos um sistema que é um reflexo do sistema geral da organização que é um ERP (E2).</p> |
| US4: Falta de Ferramentas de Trabalho | <p>O pessoal da controladoria conta muito e eu sinto na pele essa demanda e solicitação por melhores ferramentas de trabalho (E1). O que eu sinto falta, hoje é de bons ERP's. ERP's não tão genéricos como existem, hoje, no mercado, mas mais segmentado (E1). Então, a equipe como um todo não tem como inovar sem ferramenta (E1). Eu vejo que eles têm ideias, mas essas ideias não estão traduzidas em soluções ou sistemas (E1). A demanda de trabalho sempre aumenta e não na mesma proporção ou velocidade com que as ferramentas ou as inovações (E1).</p> |
| US5: Empresa com Foco Apenas no Negócio | <p>Com relação às agências, eles buscam inovações constantes, mas muito voltadas para o negócio, então, internet, publicidade em internet, meios digitais que nasceram nos últimos anos (E1) Eles buscam a questão de inovação muito mais aliada a atividade fim do negócio, do que pras áreas de retaguarda como a controladoria (E2).</p> |
| US6: Demanda por Novas Ferramentas de Gestão | <p>Sinto uma pressão por novas ferramentas de gestão, de controle, de contabilização, de contas a pagar e de contas a receber (E1). Essas ferramentas são muito úteis para salvar várias empresas (E1) A maior inovação foi a chegada de ferramentas de gestão e de confecção de resultado, possibilitaram uma ação mais rápida e não tão pós antecipada (E1) Temos principalmente, uma ferramenta dentro de suas limitações feita no Excel, mas com toda a complexidade que o Excel pode dar, ela faz muito bem orçamentos (E2). Quando um consultor sabe o que fazer sobre o projeto, ele consegue expor isso muito bem através das nossas ferramentas (E2). Temos uma ferramenta online que permite que isso seja registrado ponto a ponto e visível para todos (E2). Eu entendo que quando essas práticas são realmente adotadas e você tem as ferramentas e informações disponíveis (E2).</p> |
| US7: Importância do Conhecimento da Controladoria | <p>Eu me vejo e vejo as equipes que monto muito mais voltadas para achar soluções como base no conhecimento de controladoria (E1) A ideia do planejamento tributário foi dada por uma pessoa da controladoria (E1). Através do conhecimento de bons profissionais nós percebemos que estávamos fazendo errado e com isso nós economizamos alguns milhões de reais (E1). Eu não passo para o meu chefe ou para o presidente, nenhum problema sem dar para ele algumas possibilidades de solução (E1). Eu digo o problema e aponto as soluções, às vezes não tem solução, mas eu tento e trato todos da minha equipe que quando passam o problema para o cliente interno ou para o usuário dê outras soluções (E1). Nós temos uma pressão maior por custo, redução de custo, mais dificuldade nas aprovações e implementações de investimentos (E1). Temos essa visão, temos que impor algumas coisas, mas a maioria das coisas nós propomos e pedimos a adoção (E2) Então sim, a controladoria participa da solução dos problemas disponíveis (E2). Por mais que nós tentamos colocar isso pra todo mundo, só a controladoria tem acesso a todas as informações de todas as áreas ou pelo menos tem esse objetivo (E2).. A controladoria tem uma visão mais macro de toda organização que é isso que ela deve reportar a todos os diretores e gerentes (E3)</p> |
| US8: A Controladoria como Facilitadora | <p>Eu não vejo a área de controladoria somente como um limitador, muito conservadora (E1). Onde eu tenho atuado, muito pelo contrário são muito mais arrojadas do que conservadora (E1) Somos cada vez mais exigidos em achar soluções dentro de um país que tem milhões de leis fiscais, tributárias e contábeis (E1). Pelo menos, nos últimos anos, tenho sido reconhecida por ser uma facilitadora através dos mecanismos que a gente tem de facilitar o negócio (E1). A controladoria tem uma equipe com 3 pessoas que são responsáveis pelo controle interno que</p> |

| | |
|--|--|
| | <p>revisam as políticas de uma forma otimizada e não tem trabalho em duplicidade, por exemplo(E1).</p> <p>Melhoraria na rapidez da informação para tomada de decisão (E1)</p> <p>Melhoraria aa redução de custo com <i>turnover</i> (entrada e saída de pessoas) (E1)</p> <p>Quero que a equipe seja vista como facilitadores e não como inimigos públicos número 1. (E1)</p> <p>Temos dentro da gestão de projetos, três pontos que são muito importantes que são providos pela controladoria que é a questão de ter modelos para planejamento de projetos (E2).</p> <p>Você consegue ver melhor onde está, o que está fazendo, o que está fazendo para contribuir e com o que, dentro de cada um dos objetivos (E2)</p> <p>Então, para a própria área eu entendo que nada, você facilita o trabalho, melhora os processos (E2)</p> <p>Propõe solução. Identificamos problemas é claro, mas propomos solução (E2).</p> <p>Tanto por ser uma área não reconhecida dentro da organização, agora que a empresa está criando uma área chamada de Controles Internos (E2)</p> <p>Sim tende a propor mudanças quando aplicável, seguindo o conceito definido acima (E3).</p> |
| <p>US9: A Controladoria como Apoio ao Negócio</p> | <p>A tendência das controladorias e das áreas financeiras é muito mais de apoio ao negócio do que operacional obrigatório (E1).</p> <p>Eu não digo que as outras controladorias e até nos mesmos estejamos conseguindo trazer inovações ou mudanças drásticas, mas eu sinto que já existe a vontade e a solicitação (E1)</p> <p>Acho que essa inovação de apuração de resultado por cliente, apuração de resultado por produto, ela é relativamente recente e tem contribuído muito para os negócios (E1).</p> <p>Acho que elas contribuem muito para o negócio. Quando eu entrei aqui muita coisa era feita de forma incorreta (E1).</p> <p>Então, contribuiu para a credibilidade da área e para o negócio final, pois paramos de pagar multa (E1).</p> <p>Nós contribuímos muito com os novos negócios, pois é um grupo dinâmico, tem muitas fusões e aquisições, negócios diferentes, muito amplo (E1).</p> <p>Estamos com 3 ou 4 estudos de novos negócios (E1).</p> <p>Para a empresa, contribuímos fazendo melhores negócios; participando de estudos e melhorando a rentabilidade muitas vezes (E1).</p> <p>Mostrar para a companhia e para os demais, o que nós agregamos, divulgar isso (E1).</p> <p>A tendência, e eu tenho ouvido isso do nosso CFO regional é que ou a gente aprende a ser um negócio (E1).</p> <p>Ter um pouco de visão empreendedora ou iremos ficar obsoletos no mercado (E1).</p> <p>Temos colocado as informações para eles apesar delas serem um pouco limitadas, eles já estão com um pouco mais de contato sobre isso (E2).</p> <p>De forma que possamos realmente comparar o planejado e o executado e poder aproveitar melhor essas lições aprendidas dentro de cada projeto e processo (E2)</p> <p>Ela ajuda na prática da organização uma vez que você enxerga melhor os resultados, enxerga o que você tem em mãos (E2).</p> <p>Para a organização, contribui sim, desde que você dê a pessoa o que ela precisa (E2).</p> <p>Sim, pois ela tem uma visão do todo que muitas áreas não têm (E2).</p> <p>Buscar melhorias que contribuam de forma saudável para rentabilidade e continuidade da empresa (E3).</p> <p>Aumentem a competitividade da empresa, com menor risco, legalmente aceitas.</p> <p>Ambos, pois tenta garantir menor risco com ações que agregam o resultado Identifica e propõe soluções que são fundamentais (E3).</p> |
| <p>US10: A Controladoria como Área Operacional</p> | <p>Nós não temos tempo, por ter que fazer tanto o operacional, de implementar essas ideias e inovações (E1)</p> <p>Hoje eu sinto a necessidade de ter pessoas para o planejamento estratégico, fiscal e tributário, mas eu os tenho fazendo muito o operacional (E1).</p> <p>Ainda tem muita coisa que manual que também não estaria mal ter umas ideias inovadoras (E1).</p> <p>Quanto mais tempo você tiver pra pensar e menos tempo para operacionalizar, melhor vai ser (E1).</p> <p>Vamos ser os chatos que têm que fazer o operacional obrigatório (E1).</p> <p>Buscamos um controle, e toda vez que você quer controlar, no mínimo você está tirando o tempo de outra pessoa para alimentar esses controles e ter a informação (E2).</p> |
| <p>US11: Práticas de Inovação na Controladoria</p> | <p>Principalmente processo, mas há também administrativa (E1)</p> <p>Modelo de negócio tem bastante, pois cada vez surge mais demanda por: “preciso fazer esse negócio, como eu posso fazer?” (E1)</p> <p>Estou fazendo um estudo de Modelo de Negócio para entregar hoje, no qual preciso ver se é viável contratar uma empresa ou faturar por outra (E1).</p> <p>Acho que estamos inovando bastante na questão tributária de negócio (E1)</p> <p>Olhando pelo ponto de vista fiscal e tributário para novos negócios, nós temos inovado bastante (E1).</p> <p>Bom para a motivação da equipe, pois se sente importante, valorizada (E1).</p> |

| | |
|--|--|
| | <p>A área de controles internos eu também acho que contribuiu bastante para o negócio facilitando nos ajustes dos processos (E1).</p> <p>Tendemos a propor mudanças sim, pois é uma característica dessa área de controladoria tentar mudar sempre alguma coisa, mas dentro das nossas limitações (E2).</p> <p>A prática inovadora é um sistema que nós temos que permite a visualização do nosso plano de trabalho bianual (E2)</p> <p>Se considerarmos os últimos dois anos, eu diria que pequenas (E2).</p> <p>Por conta das limitações que nós temos. Estamos focados em reportar porque tem muita auditoria, tivemos uma enxurrada de auditorias internas e externas (E2).</p> <p>Em relação a processos temos um mapeamento que nós ajudamos a fazer e dentro dessa ideia de apoio, surgem ideias e melhorias que nós ajudamos a implantar (E2).</p> <p>Nos serviços podemos dizer que tem essas inovações que nós tentamos colocar quase sempre (E2).</p> <p>Administrativo é mais de apoio e de seguir as regras da organização (E2).</p> <p>Modelos de Negócio inova muito pouco porque isso fica focado na gestão e isso ainda está vago para o centro como um todo (E2).</p> <p>A prática mais tradicional sempre são os relatórios que nós extraímos do sistema e, então, temos que gerir e acompanhar (E2).</p> <p>Esses relatórios possibilitam que a gente demonstre e verifique o que está sendo realizado (E2).</p> <p>Pequenas, mas entendo que a eficácia está na correta forma de adotá-las e não na quantidade propostas (E3).</p> <p>Inovação de Processo para sua otimização (E3)</p> <p>No modelo de negócio na busca de práticas que agreguem resultado ou aumente competitividade (E3)</p> <p>Práticas Preventivas, moderadas, realistas (E3)</p> <p>Práticas racionais, objetivas, planejadas, mensuráveis, que garantam a continuidade saudável da empresa (E3)</p> <p>A inovação deve evitar que a premissa racional iniba a boa estratégia (E3).</p> |
| US12: Controladoria Como apoio à Decisão | <p>A maior contribuição é: rapidez na tomada de decisão (E1).</p> <p>Isso é bom em todos os pontos de vistas: para organizações, pois toma as decisões pautadas em números e estudos reais(E1).</p> <p>A partir do momento que a controladoria consegue apurar o custo corretamente de cada cliente, você pode tomar a decisão de retirar um cliente que esteja dando prejuízo(E1).</p> <p>Então, é necessária a atuação do financeiro da controladoria(E1).</p> <p>Nós temos as informações às claras, nós podemos dividir isso muito mais com os nossos parceiros internos e externos (E2)</p> <p>Além de possuir informações importantes para os acionistas, também cuida do principal sócio e dos acionistas (E3)</p> |
| US13: Qualificação do Pessoal da Controladoria | <p>Não adianta entregar o relatório para alguém que não sabe o que significa aqueles números (E1).</p> <p>O principal é ter tempo e pessoas qualificadas para interpretar esses números(E1).</p> <p>Gosto bastante de me comunicar, de explicar, de contar, faço questão de levantar números e faço sempre apresentações(E1).</p> <p>Um erro que costuma ser realizado é você mudar muito a dinâmica do profissional e então, não ter o resultado esperado (E2)</p> <p>As pessoas que trabalham são inteligentes e elas não deixam de pensar só porque não é sua área de formação (E2)</p> <p>Sim, são motivados para superarem os desafios através da criação / inovação (E3).</p> <p>O incentivo é recebido através do reconhecimento e promoção profissional (E3).</p> |
| US14: Importância da Integração e Comunicação da Controladoria com as outras Áreas | <p>Uma coisa que a área financeira e de controladoria reclamam é que o negócio também não chega para área financeira (E1).</p> <p>Existe uma resistência mútua entre as demais áreas e a controladoria, mas acho que depende muito do gestor (E1).</p> <p>Se nós nunca temos informação; as coisas acontecem e depois temos que consertar (E1).</p> <p>Eu sempre tenho trazido, uma vez ou duas vezes por mês na reunião com a equipe, o que está acontecendo e o que vai acontecer na empresa. (E1)</p> <p>Eu sempre os mantenho comunicados; faço também como eles se vejam como um produto a ser vendido e não só como um operacional (E1).</p> <p>Agora, quero ir para um nível mais alto que é o pessoal de atendimento e criação que são pessoas que tem menos contato ainda com a área financeira (E1).</p> <p>Isso é um ponto negativo nosso em relação a essa área. Falta de comunicação (E2)</p> <p>Então, permite que tenhamos uma visão mais global do trabalho, lembrando que nós trabalhamos muito com cooperação técnica (E2)</p> <p>Dependemos muito dos nossos parceiros e quando você consegue dividir essa informação, consegue ver como as coisas estão sendo realizadas (E2)</p> <p>Não vejo como uma área de controladoria não se envolver com a parte técnica (E2).</p> <p>A controladoria que surgiu dentro da área de projetos e era um dos principais pontos de sua</p> |

| | |
|--|---|
| | <p>existência (E2) Seja lá qual for a área, a conseguir as informações, a conseguir os resultados necessários previstos e planejados (E2) Então sim, essa integração acontece também nessa oportunidade (E2). No dia a dia buscamos conversar com as áreas para mostrar para áreas o porquê que estamos aqui e o que estamos fazendo para apoiá-los (E2). Integrar para melhor entender / conhecer, bem como interagir nas soluções para os problemas ou desafios da empresa (E3).</p> |
| <p>US15: A Organização Facilitando a Inovação</p> | <p>Agora está havendo uma reforma que está para ser concluída, mas realmente é muito diferente o local físico onde nós ficamos é bem diferente da agência, das outras unidades de negócio (E1). É claro que os investimentos em modernidade e até mesmo em sistemas irá ter muito mais investimento (E1). Eu acho que as instalações físicas não estavam adequadas, mas agora com a reforma ficarão. Mas as outras condições nós temos iguais ao front office (E1). É claro que, um novo ERP que vai custar milhões para a controladoria e outro sistema para a publicidade, com certeza será dado prioridade para eles (E1). Acho que para começar inovar precisa ter alguém ou algo que estimule essa inovação, que dê condições para essa inovação (E1). É mais a questão da liberdade que temos em relação a algum tempo que temos para realmente fazer (E2). Em questões menores, implantamos sem a dependência de aprovação ou dependência de apresentação, validação (E2). Nós temos essa liberdade até certo nível, desde que não dependemos de outras áreas em muita alteração de rotina ou até mesmo em questão de desenvolvimento (E2). No momento ela também não propicia um ambiente adequado para as outras áreas porque estamos congelados politicamente (E2) Independência, autonomia, credibilidade na implantação das propostas (E3)</p> |