



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

Rotinas de Controlo de Gestão e Disciplina na Execução da Estratégia

Estudo de caso da Amorim Florestal

Diogo André Santos Gomes

Católica Porto Business School
abril 2023



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

Rotinas de Controlo de Gestão e Disciplina na Execução da Estratégia

Estudo de caso da Amorim Florestal

Trabalho Final na modalidade de Dissertação
apresentado à Universidade Católica Portuguesa
para obtenção do grau de mestre em Gestão

por

Diogo André Santos Gomes

sob orientação de
Professor Doutor Luís Marques

Católica Porto Business School
abril 2023

Agradecimentos

Primeiramente, quero agradecer ao Professor Doutor Luís Marques e ao Dr. Miguel Soares, pelo acompanhamento e disponibilidade ao longo do desenvolvimento da minha Tese de Mestrado. Os inputs dados ao longo de todas as fases de execução da Tese foram determinantes para a realização da mesma.

Em seguida, quero agradecer a todos os colegas da Amorim Florestal, que se mostraram disponíveis para conceder as entrevistas realizadas, que foram fundamentais para a execução da Tese.

Por fim, uma palavra de agradecimento à minha família, namorada e amigos, que me motivaram ao longo destes meses para conseguir alcançar aquilo a que me propus.

Resumo

Com o passar dos anos, o controlo de gestão tem assumido um papel cada vez mais importante nas organizações. Este é o responsável por garantir que os objetivos da organização são alcançados através de um conjunto integrado de ferramentas, metodologias e processos de gestão. Para garantir que os objetivos são alcançados, as organizações implementaram rotinas de controlo de gestão, com a finalidade de acompanhar de forma contínua o progresso dos objetivos definidos. Essas rotinas são geralmente lideradas pela função organizacional de controlo de gestão (*controllers*), os quais têm a responsabilidade de supervisionar e garantir a eficácia dessas atividades.

A função de *controller* tem sido marcada por uma crescente sofisticação e abrangência das responsabilidades, principalmente em empresas de maior dimensão. Enquanto no passado o papel do *controller* era principalmente o de monitorizar as transações financeiras da empresa e produzir relatórios financeiros, atualmente, não é apenas isso o esperado da função. Esta passou a incluir outras atividades, tais como, planeamento e análise. Passou então a existir uma ligação muito mais próxima à estratégia, o que permitiu atuarem em estreita colaboração com os líderes da organização.

O presente estudo, tendo por base os contributos disponíveis na literatura, pretende analisar de que forma a evolução do contexto organizacional pode impactar na função de controlo de gestão e as suas rotinas. Para essa análise, foi estudada a evolução do papel dos *controllers* que, conseqüentemente, tem vindo a exigir outro tipo de competências para o desempenho da função. De forma a analisar o caso num contexto real, foi estudada a empresa onde o autor trabalha, a Amorim Florestal, uma das empresas do grupo Corticeira Amorim. Para a análise foram realizadas entrevistas aos profissionais da área na empresa. A

análise empírica efetuada permitiu concluir que a função de controlo de gestão assume um papel preponderante na organização, com modelo e rotinas muito bem definidas, que são identificadas como um dos principais fatores de sucesso do grupo. Identifica-se também uma evolução ao longo do tempo na função de *controller*, em que não se restringe exclusivamente ao reporte, mas sim a um conjunto de processos mais abrangente, com intervenção ao longo de todo o modelo de planeamento e controlo de gestão.

Palavras-chave: Controlo de gestão; Amorim Florestal; Evolução; *Controller*

Número de palavras: 7476 palavras

Abstract

Over the years, management control has assumed an increasingly important role in organizations. It is responsible for ensuring that organisations objectives are achieved through an integrated set of management tools, methodologies and processes. To ensure that the objectives are achieved, organisations have implemented management control routines in order to continuously monitor the progress of the defined objectives. Such routines are usually led by the organizational function of management control (controllers) who have the responsibility of supervising and ensuring the effectiveness of these activities.

The role of controller has been marked by a growing sophistication and broader scope of responsibilities, especially in larger companies. While in the past the controller's role was primarily to monitor the company's financial transactions and produce financial reports, today it is not only this that is expected of the function. Now it includes other activities, such as planning and analysis. There is a much closer connection to the strategy, which allowed the controller to act in close collaboration with the leaders of the organisation.

The present study, based on the contributions available in the literature, aims to analyze how the evolution of the organizational context can impact on the management control function and its routines. For this analysis, we studied the evolution of the role of controllers that, consequently, has been requiring another type of skills for function performance. In order to analyze the case in a real context, the company where the author works, Amorim Florestal, one of the companies of the Corticeira Amorim group, was studied.

For the analysis, interviews were conducted with professionals in the company. The empirical analysis carried out allowed us to conclude that the management control function assumes a preponderant role in the organisation,

with a very well defined model and routines, which are identified as one of the main success factors of the group. It's also identified an evolution over time in the function of controller, in which it is not restricted exclusively to reporting, but rather to a more comprehensive set of processes, with intervention throughout the planning model and management control.

Keywords: Management control; Amorim Florestal; Evolution; Controller

Lista de abreviaturas

VUCA: Volátil, Incerto, Complexo e Ambíguo¹

ERP: *Enterprise Resource Planning*

IMA: Institute of Management Accountant

AFL: Amorim Florestal

CFO: Diretor Financeiro²

COI: Contrato de objetivos individuais

ABBA: Amorim Better Business Analytics

¹ Volatility, Uncertainty, Complexity & Ambiguity.

² Chief Financial Officer.

Índice

Agradecimentos	iv
Resumo	vi
Abstract	viii
Lista de abreviaturas	xi
Índice	xiii
Índice de Figuras	xv
Índice de Quadros	xvii
Introdução	1
1.Revisão Literatura	4
1.1. Controlo de Gestão	4
1.2. Evolução do papel do <i>controller</i>	5
1.3. Impulsionadores da mudança	8
1.4. Perfil e competências do <i>controller</i>	10
2. Metodologia	13
2.1. Objetivo de metodologia	13
2.2. Pertinência do tema	14
2.3. Técnicas e instrumentos de recolha de dados	15
3. Estudo de caso	17
3.1. Apresentação da empresa.....	17
3.2. O controlo de gestão da Amorim Florestal	19
3.3. A evolução do papel do <i>controller</i>	23
3.4. Envolvimento dos <i>controllers</i> nas rotinas de controlo de gestão da Amorim Florestal	25
3.5. Impulsionadores da mudança	27
3.6. Perfil e competências de um <i>controller</i> na Amorim Florestal	29
4. Discussão e Conclusão	31
4.1. Discussão.....	31
4.2. Conclusão.....	32
Bibliografia	35
Anexos	39

Índice de Figuras

Figura 1: Modelo de Controlo de Gestão da Corticeira Amorim.	23
Figura 2: De que forma os <i>controllers</i> despendem o tempo: Análise temporal ao Passado, Presente e Futuro.	25

Índice de Quadros

Quadro 1: Intervenção percecionada pelos <i>controllers</i> nas diferentes fases do modelo de controlo de gestão.....	27
--	----

Introdução

O novo ambiente de negócios é caracterizado pela volatilidade nos mercados, o que conduz a um elevado grau de incerteza nas organizações e faz com que seja extremamente difícil fazer previsões. A complexidade das operações também tem aumentado, o que origina uma dificuldade acrescida em compreendê-las completamente. As informações disponíveis são ambíguas, o que pode levar a interpretações diferentes. Estamos perante um contexto de um mundo VUCA (Volátil, Incerto, Complexo e Ambíguo), que exige ao controlo de gestão uma abordagem ágil e flexível, que permita às empresas lidar com o contexto atual da melhor forma possível. Consequentemente, o papel dos *controllers* e as rotinas de controlo de gestão das organizações, tiveram alterações significativas.

O papel dos *controllers* nas organizações pode ser dividido em 2 papéis distintos: o de *beancounter* e o de *business partner*. O *beancounter* tem um âmbito de atuação mais limitativo, orientado apenas para o passado, em que reporta acontecimentos passados. O *business partner* tem um âmbito mais alargado, uma vez que, está mais direcionado para o presente e futuro da organização e, consequentemente, tem um maior peso nas decisões estratégicas (Järvenpää, 2007; Hilton, 2019; Byrne e Pierce, 2007; Burns e Baldvinsdottir, 2005).

Quanto às rotinas, a evolução dos *controllers* nas organizações, teve um impacto direto nas mesmas. As responsabilidades dos *controllers* mudaram e, desse modo, a forma como as cumprem também se alterou. Alguns dos exemplos de como a evolução dos *controllers* alterou as rotinas de controlo de gestão são:

- Uso de tecnologia- os *controllers*, cada vez mais, percecionam a tecnologia como a principal ajuda ao seu trabalho. Tornou-se comum o uso de

ferramentas de automação e análise de dados de forma a tornar o processo de controlo de gestão mais eficiente e preciso;

- Foco na análise- atualmente as atividades de análise têm um peso muito diferente do que era anteriormente. Os *controllers* são capazes de, através de análises, prever tendências e antecipar problemas;
- Acesso em tempo real à informação- A evolução das tecnologias permitiu um aumento no acesso de informações em tempo real. Isso permite que os *controllers* monitorizem as atividades operacionais em tempo real e façam as análises com dados mais recentes.

O perfil dos *controllers* também se alterou. Deixou de ser dada importância exclusiva às *hard skills* e, atualmente, os *controllers*, têm de conciliar um conjunto de *hard* e *soft skills*, para fazer face aos novos desafios.

O presente estudo é constituído por revisão de literatura, metodologia, estudo de caso e conclusão.

Ao longo da revisão de literatura, presente no capítulo 1, é analisada a evolução do controlo de gestão que, conseqüentemente, teve impacto no papel dos *controllers* e nas rotinas de controlo de gestão. Analisa ainda os impulsionadores da mudança e o perfil atual dos *controllers*.

Ao longo do capítulo 2 é feita a descrição da metodologia adotada para obter os dados necessários para a realização do estudo. Recorreu-se a uma metodologia qualitativa, constituída por um conjunto de entrevistas realizadas a colaboradores da empresa em estudo.

No capítulo 3, é feita uma análise dos dados recolhidos nas entrevistas, procurando seguir a estrutura definida na revisão de literatura.

Finalmente, no capítulo 4, é feito um comparativo daquilo que foi recolhido na revisão de literatura e recolhido empiricamente com a realização das entrevistas e são expostas as conclusões do estudo.

Capítulo 1

1.Revisão Literatura

1.1. Controlo de Gestão

O conceito de controlo de gestão é compreendido como um processo de avaliação da eficiência e produtividade de uma determinada organização, através do recurso a informações recolhidas internamente. Embora já se fale de controlo de gestão desde o final do século XIX, este apenas reportava as informações financeiras, pelo que se entende que o controlo de gestão, tal como conhecemos aos dias de hoje, surge após se começar a utilizar informação recolhida para indicadores não meramente financeiros (Fleischman et al., 1997; Kaplan e Johnson, 1987).

Entendido como um conjunto integrado de ferramentas, metodologias e processos de gestão, o controlo de gestão pretende garantir que os objetivos da organização são alcançados (Santos, 2020). A atuação integrada das ferramentas, metodologias e processos de controlo de gestão permite gerir a forma como as organizações monitorizam as ações e as comparam com os seus objetivos estratégicos (Pinho, 2022).

O controlo de gestão passou a ser assim percebido no início do século XXI. Nesse período, o desenvolvimento dos mercados e das empresas (nível económico e tecnológico), a globalização da economia e o aumento da competitividade, impactaram significativamente o trabalho dos gestores. Com o mundo em constante mudança, as informações fornecidas pela contabilidade financeira, baseada em acontecimentos passados, revelaram-se insuficientes. Desse modo, foi necessário o aparecimento de um novo método, que suprisse

essas lacunas e fosse capaz de atuar sob mudanças constantes e apto a acautelar ocorrências indesejadas, que possam distanciar a organização no alcance dos objetivos anteriormente definidos (Almeida, 2018; Jordan et al., 2015).

O atual controlo de gestão, traduz-se, portanto, numa importante ferramenta de apoio à gestão e implementação da estratégia, pelo meio de recursos que vêm permitir o alinhamento de todos os gestores perante os objetivos estratégicos da organização, em benefício da criação de valor. Se bem utilizado, é fundamental para o processo de tomada de decisão dos gestores e na monitorização das mesmas, de forma a perceber os resultados estratégicos e operacionais que delas advêm. Por outro lado, se falhar, pode levar a grandes perdas financeiras e reputacionais (Poeiras, 2009; Merchant & Stede, 2007).

O controlo de gestão aplicado em diversas organizações, pode ser simplificado através da presença de um departamento de controlo de gestão. Não obstante que o controlo de gestão é uma atividade transversal a toda a organização, os profissionais dedicados a esta área, são os denominados *controllers*. Estes são os responsáveis pelo planeamento, fixação de objetivos e coordenação, integração e monitorização de todas as atividades geradoras de valor na organização, conforme se explora de seguida (Jordan et al., 2015; Almeida, 2018).

1.2. Evolução do papel do *controller*

O papel que os *controllers* de gestão ocupam nas organizações é, há muito tempo, um debate em que ainda não existe uma resposta definitiva (Byrne e Pierce, 2007).

Historicamente, a função de *controller* foi vítima de um estereótipo em que, uma imagem muito pejorativa, pairava sobre si. A sua função era vista como de pouca importância para a organização, uma vez que a informação por eles

produzida em nada contribuía para uma gestão “eficiente do negócio” (Friedman & Lyne, 2001).

Os *controllers* eram então vistos como meros “*beancounters*”, e a sua principal função era registrar transações financeiras e preparar relatórios financeiros, tendo por base a informação histórica da organização. O *controller* tinha então, um papel semelhante ao papel desempenhado pelos contabilistas tradicionais. As suas principais preocupações eram de tarefas operacionais, tais como executar a operação financeira, e preparação de demonstrações financeiras (Siegel e Sorensen, 1999).

Como referido *supra*, os *controllers* elaboravam os seus reportes tendo apenas como base os dados contabilísticos da organização, não existindo qualquer ligação à estratégia da empresa. Nesse sentido, não necessitavam de ser conhecedores das principais atividades da empresa, motivo pelo qual, estes elaboravam os seus reportes longe do local onde as operações ocorriam (Brito, 2014).

Esta profissão, tinha a reputação de ser monótona e enfadonha, o que causou uma dificuldade acrescida a todos os recrutadores, uma vez que os jovens talentos não queriam envergar por uma profissão com essas características associadas (Friedman e Lyne, 2001).

Com o passar dos anos, o papel dos *controllers* tem vindo a ganhar especial relevância, quer pela maior presença nas organizações, quer pela crescente relevância da função, em que as atividades são cada vez mais exigentes e de maior responsabilidade (Järvenpää, 2007). Aos dias de hoje, começam já a ser considerados uma ferramenta importante para a tomada de decisão e parte integrante do processo de gestão (Hilton, 2019).

A profissão evoluiu e passou a ter um papel mais orientado para o negócio. Os profissionais passaram a atuar de forma mais proativa e passaram a ser vistos como parceiros de negócios para a gestão (Byrne e Pierce, 2007).

A evolução, no papel dos *controllers*, é descrita como uma passagem de *beancounter* a *business partner* (Friedman e Lyne, 2001). É, por isso, esperado que estes estejam mais capacitados a fornecer informações úteis aos gestores de topo e contribuir para a definição de metas estratégicas (Burns e Baldvinsdottir, 2005).

Para que esta evolução ocorra, é necessário que os gestores percecionem valor acrescentado na evolução e demonstrem intenção de que esta aconteça (Wolf et al., 2015).

Com o passar dos anos, e com a volatilidade atual em redor das organizações, os gestores passaram a percecionar os *controllers* como peças fundamentais para o fornecimento de informações financeiras na tomada de decisões estratégicas. Como consequência dessa crescente importância atribuída aos *controllers* e à informação por eles fornecida, existiu uma melhoria nos processos de tomada de decisão, planeamento, controlo e qualidade da informação financeira (Byrne e Pierce, 2007).

Um dos indicadores da mudança consiste na alteração das funções em que os *controllers* despendem o tempo. Anteriormente, os *controllers* despendiam a maior parte do tempo em funções de reporte financeiro e, na maioria das vezes, apenas eram informados das decisões depois dos factos, ou seja, não eram tidos em consideração no processo de decisão. Com o passar dos anos, a evolução tecnológica fez com que os *controllers* se libertassem de tarefas mais rotineiras, tais como a elaboração de mapas, e fez com que, atualmente, ocupem a maior parte do tempo como analistas do negócio, a comunicar face a face com as pessoas ao longo da organização e a participar ativamente nos processos de decisão (Vicente et al., 2009).

Essa automatização, fez com que a necessidade do papel de *beancounter* fosse reduzida de forma substancial e permitiu que os *controllers* passassem a ter mais disponibilidade para outro tipo de tarefas. Conclui-se então, que as limitações tecnológicas impactavam de forma negativa a qualidade da função.

1.3. Impulsionadores da mudança

Em concordância com aquilo que foi mencionado anteriormente, o papel do *controller* tem vindo a sofrer alterações ao longo do tempo. Quais os motivos que levaram a essa alteração? A resposta a essa questão vai ser abordada no presente ponto.

A evolução dos sistemas de informação, surge como um dos impulsionadores para esta mudança. Frequentemente, nas organizações, são introduzidos sistemas de informação e modelos de negócios completamente novos e cada vez mais capazes de automatizar processos (Grandlund e Lukka, 1998; Järvenpää, 2007).

Antes destes avanços tecnológicos, grande parte das tarefas que atualmente são realizadas de forma automatizada, eram realizados de forma manual. Isto fazia com que, a exposição ao erro fosse maior e ainda que existisse um grande número de pessoas a despender a maior parte do seu tempo na elaboração desses processos (Bernardes, 2022).

A evolução externa às organizações, teve impacto direto nas mesmas, mais concretamente no papel dos *controllers*. Estes foram confrontados com novos tipos de funções, passando a ter um maior peso na análise de dados e, em contrapartida, uma redução na produção dos mesmos (Brands e Holtzblatt, 2015).

Um dos grandes avanços tecnológicos, passou pela possibilidade de aceder às informações de forma instantânea. Desse modo, é possível à organização agir de forma proativa ao que está a acontecer e permite um controlo de forma tempestiva quer dos *controllers*, quer dos responsáveis industriais (Boucinha 2022).

A facilidade na obtenção das informações de forma imediata, em muito é devida ao surgimento dos *Enterprise Resource Planning* (ERP) que permite que a

informação esteja disponível para várias pessoas, a qualquer hora e em qualquer sítio (Bernardes, 2022). Isto substituiu o sistema anterior, no qual, os gestores tinham de esperar até ao final do mês para que os contabilistas de gestão produzissem os seus números (Vicente et al., 2009). Então, o aparecimento do ERP, é visto também como um dos impulsionadores da mudança (Boucinha, 2022).

A procura da globalização por parte das organizações, é outro dos impulsionadores. É cada vez mais comum, que as empresas optem por se expandir para mercados externos. Isto faz, com que, exista um maior volume de atividades e transações comerciais, o que demonstra e reforça a necessidade de cada uma, ter um controlo mais apertado sobre estas operações.

Torna-se, por isso, fundamental passar a prestar outro tipo de informações e gerir, ainda mais, os recursos (Hornegreen et al., 2009). Neste aspeto, as tecnologias de informação assumem, mais uma vez, um papel muito importante, dado que, permitem ter acessos de forma simples e rápida a todo o tipo de informações relativas a estas operações.

Embora o acesso à informação seja mais facilitado, existe em maior quantidade e variedade. Desse modo, um dos desafios dos *controllers*, passará a ser o de organizar os dados disponíveis e fornecer apenas a informação necessária para a tomada de decisão (Brito, 2014).

A evolução da função para novas responsabilidades, fruto do desenvolvimento das tecnologias de informação e da crescente procura da globalização por parte das organizações, levou a que o perfil e competências do *controller* sofresse alterações, conforme é explorado no capítulo seguinte.

1.4. Perfil e competências do *controller*

Historicamente, os *controllers* eram selecionados entre os responsáveis de contabilidade da empresa, devido à elevada importância atribuída aos conhecimentos contabilísticos para o desempenho da atividade. Com o passar dos anos, os requisitos de seleção foram-se alterando e, de forma a manter as funções relevantes para a organização, os *controllers* tiveram de se adaptar às mudanças (Kaplan e Johnson, 1987).

Através do ritmo exponencial da mudança tecnológica, as organizações deparam-se com uma grande preocupação: que os seus funcionários não consigam acompanhar essa evolução. Nesse sentido, é fulcral atualizar o conjunto de competências necessárias para seguir com o processo de transformação (Berger e Frey, 2015).

Um dos grandes entraves nas organizações para a adoção das novas tecnologias, passa pela falta de competências dos funcionários (Oesterreich et al., 2019). Isto porque, com o aumento de contactos interpessoais e a diminuição das atividades rotineiras, as competências pessoais e sociais assumem um papel mais importante do que nunca (Brito, 2014).

Para se ser um *controller*, as competências técnicas por si só são insuficientes. Deve ser reunido um conjunto de *hard skills* e *soft skills* que se mencionam abaixo. (Burns et al, 2014).

As *hard skills* destacadas são:

- Competências em tecnologias de informação: capacidade para acompanhar o desenvolvimento tecnológico de forma a utilizar esse conhecimento no desenvolvimento de tecnologias de informação;

- Conhecimento do negócio: capacidade de conhecer o negócio para ajudar os colegas com menos conhecimentos financeiros a tomar as melhores decisões.

Quanto às *soft skills*, destacam-se:

- Capacidade de comunicação: de forma a expor a informação e esta seja compreendida por todos;
- Competências interpessoais: Capacidade de estabelecer relações de confiança com os colegas;
- Convicção: capacidade de persuasão para transmitir confiança nas ideias que estão a ser transmitidas.

O Institute of Management Accountant (IMA), resume também as competências que um *controller* deve reunir e divide-as em seis grandes grupos:

- **Competências estratégicas:** Permitem ao *controller* vislumbrar o futuro e ter um papel ativo na estratégia da organização;
- **Competências de controlo:** Permitem ao *controller* medir e relatar o desempenho da organização em conformidade;
- **Competências tecnológicas:** Assumiram um papel fundamental na era digital e são, aos dias de hoje, o grande suporte dos *controllers* no tratamento e análise de dados;
- **Conhecimento do negócio:** Permitem fazer uma correta interpretação dos dados, sejam eles financeiros ou não financeiros e contribuem para a transformação das operações na organização;
- **Liderança:** Fundamentais para a colaboração de todos e colocar a organização mais perto dos objetivos;
- **Ética:** Permitem ter um comportamento ético e na conformidade legal, valores essenciais num modelo de negócio sustentável.

Finalmente, a Deloitte em conjunto com o IMA (2018), de forma a perceber as competências consideradas fundamentais nos diferentes perfis de *controller*, fez uma distinção entre três tipos de personas:

- **Persona tradicional:** Este tipo de persona atribui uma grande relevância nas competências de planeamento, orçamento e controlo interno;
- **Persona mista:** Quanto à persona mista, existiu alguma sobreposição com a persona tradicional. Estes destacaram as competências de planeamento, orçamento e previsão como mais importantes e, logo atrás, surgem as competências relativas à análise operacional e controlo interno.
- **Persona estratégica:** Destaque para a análise de decisão, conhecimento do negócio e análise de dados.

Em resumo, a função do *controller* é cada vez mais ampla e complexa, em que exige uma combinação de competências técnicas e interpessoais para alcançar o sucesso no ambiente de negócios atual.

Capítulo 2

2. Metodologia

2.1. Objetivo de metodologia

A presente investigação, tem por base uma metodologia de estudo de caso, isto é, através da ampla pesquisa a uma empresa portuguesa, foi possível estudar a situação real da temática em análise, aprofundando o conhecimento acerca da mesma. Para além deste método de investigação, recorre-se a uma metodologia qualitativa, no sentido de procurar encontrar fenómenos em contexto real e, desta forma, poder analisar as suas razões e atitudes, com vista a conseguir explicar todos os seus porquês.

Conforme referido *supra*, este tipo de metodologia visa o estudo do objeto num contexto real, no entanto, também é extremamente necessária uma análise prévia à informação documental recolhida através de artigos científicos, dissertações, livros e outros documentos, de modo a sustentar a pesquisa em desenvolvimento. Paralelamente a esta recolha documental, também se realizaram diversas entrevistas a elementos da empresa, de forma a obter todos os dados indispensáveis para este estudo de caso.

Segundo Yin (2005, p.32), “o estudo de caso é uma investigação empírica de um fenómeno contemporâneo dentro de um contexto da vida real, sendo que os limites entre o fenómeno e o contexto não estão claramente definidos”. Para este autor, a realização de um estudo de caso, deve ser o método selecionado quando o objetivo principal é dar respostas a questões do tipo “como” e “porquê”.

Posteriormente à seleção da metodologia a utilizar, é também importante perceber e definir o tipo de estudo de caso em questão. Sendo que, podem ser únicos ou múltiplos, exploratórios, descritivos ou explanatórios e, também, holísticos (uma unidade de análise) ou incorporados (várias unidades de análise) (Yin, 2005). Neste caso em concreto, percebe-se que se trata de uma investigação acerca de uma empresa em específico e das suas várias unidades de negócio, por isso, trata-se de um estudo de caso exploratório único e incorporado.

Com a investigação efetuada, pretendeu-se dar cumprimento à seguinte questão de investigação:

Qual a intervenção dos *controllers* no modelo de controlo de gestão da Amorim Florestal (AFL)?

2.2. Pertinência do tema

A seleção do tema “Rotinas de controlo de Gestão e Disciplina na Execução da Estratégia- Caso de estudo da Amorim Florestal”, surgiu devido ao contacto próximo com esta realidade. Por se tratar do local de trabalho do autor (Amorim Florestal – Unidade de negócio da Corticeira Amorim) e a função si exercida (*controller* de gestão), foi identificado o interesse em estudar o papel dos *controllers* no modelo de controlo de gestão da AFL.

O interesse no estudo é, em boa medida, explicado pelo início de carreira do autor na área, pelo que foi considerado importante compreender a função, de que forma esta evoluiu ao longo dos anos e quais os impulsionadores da mudança.

2.3. Técnicas e instrumentos de recolha de dados

Numa fase inicial de investigação, é essencial que se desenvolva uma vertente mais teórica, isto é, através de uma recolha de dados em diversos documentos físicos ou digitais, encontrar informações que suportem e validem a temática em análise (Boucinha, 2022).

De acordo com Yin (1993; 2005), é importante realizar um conjunto de questões e preposições, das quais, se devem conseguir retirar conclusões e respostas, que determinem o que deve ser investigado. Por conseguinte, num estudo exploratório, as questões acima mencionadas, são, então, a base orientadora para a investigação subsequente, já lhe concedendo uma validação teórica (Meirinhos e Osório, 2010).

Se, por um lado, se desenvolveram um conjunto de questões e preposições iniciais, que deram origem a uma revisão da literatura mais focada e específica, por outro lado, também se considera importante a recolha de informação numa via mais direta. Quer se com isto dizer, a realização de entrevistas a intervenientes da organização.

“Uma das fontes de informação do estudo do caso mais importantes é a entrevista.” (Yin, 1994, p. 103) Uma vez que, e por ser considerada uma das ferramentas mais importantes num estudo de caso, desenvolveram-se várias entrevistas a colaboradores da Amorim Florestal, unidade de negócios da Corticeira Amorim, de forma a recolher diferentes interpretações e pontos de vista acerca da função em análise e, com elas recolher as conclusões do estudo em causa. Considerou-se importante incluir opiniões de diversos cargos, ou seja, tanto se entrevistou o CFO da unidade, como *controllers* da unidade.

Segundo Stake (1999), conforme citado em Meirinhos e Osório (2010), “O investigador qualitativo tem, na entrevista, um instrumento adequado para captar essas realidades múltiplas”. Na realização das entrevistas, optou-se por

recorrer a entrevistas semiestruturadas, isto porque, não seguem uma ordem obrigatória, o que permite aos entrevistados responder livre e flexivelmente (Boucinha, 2022).

Nos anexos 1 e 2, são apresentadas as questões elaboradas para a orientação das entrevistas. Embora as questões não tenham incluído uma justificação, essa foi pedida durante as entrevistas, de forma a perceber melhor o ponto de vista dos entrevistados. O objetivo das questões era, essencialmente, perceber qual o envolvimento dos *controllers* no modelo e de que forma a função evoluiu nos últimos anos.

Capítulo 3

3. Estudo de caso

Este capítulo, explora a informação recolhida através de entrevistas realizadas a *controllers* e ao Diretor Financeiro (CFO) da Amorim Florestal. As entrevistas foram desenvolvidas de forma a explorar os principais pontos abordados na revisão de literatura apresentada no capítulo 1.

Ao longo do presente capítulo, são abordados o controlo de gestão da AFL e qual o envolvimento dos *controllers* no modelo de controlo de gestão da organização. É ainda abordado a evolução da função na organização e quais as competências consideradas fundamentais para ser *controller* da AFL.

3.1. Apresentação da empresa

Surgiu no ano de 1870, aquele que viria ser nos dias de hoje, conhecido como o maior grupo de transformação de cortiça do mundo: a Corticeira Amorim (Corticeira Amorim, 2023).

Falamos de uma empresa de origem familiar, que passa de geração em geração sem nunca perder o seu foco primordial: “Acrescentar valor à cortiça, de forma competitiva, diferenciada e inovadora, em perfeita harmonia com a Natureza.” Trabalha esta matéria-prima nobre e 100% natural, potenciando-a às mais diversas possibilidades, para que seja vista como um “objeto de eleição no contexto de uma sociedade aberta, curiosa, desperta, informada e próspera.” (Corticeira Amorim, 2023).

Através do seu objetivo, elevar a cortiça ao estatuto de um produto de eleição, permite à Corticeira Amorim atuar nas mais variadas indústrias, desde aeroespacial, construção, desporto, design, vinho, entre outros (Corticeira Amorim, 2023).

Paralelamente a esta vertente comercial, a Corticeira Amorim também tem uma enorme preocupação com a sustentabilidade. É uma empresa que tem vários programas de reciclagem, escolhe as opções energéticas mais sustentáveis (biomassa e fotovoltaicos), dirige programas de educação ambiental e executa um Projeto de Intervenção Florestal, no qual, prevê plantar milhões de sobreiros no decorrer dos próximos anos (Corticeira Amorim, 2023).

A Corticeira Amorim está dividida em 5 unidades de negócio, cada uma com um objetivo e produto distintos, sendo a sua base exatamente a mesma, a cortiça.

- **Amorim Florestal:** Direcionada para a procura, compra, stock e preparação da matéria-prima. Esta é a unidade de negócio que fornece a matéria-prima à cadeia de valor (Corticeira Amorim; Matérias-Primas 2023).
- **Amorim Cork:** Unidade de negócio direcionada para a produção, fornecimento e distribuição de rolhas de cortiça no mundo (Corticeira Amorim; Rolhas, 2023).
- **Amorim Cork Flooring:** Unidade de negócio que produz pavimentos e *deckwalls* de cortiça (Corticeira Amorim; Revestimentos, 2023).
- **Amorim Cork Composites:** Esta unidade de negócio, tem uma enorme preocupação com a sustentabilidade. Direcionada para a pesquisa e produção de soluções de compósitos de cortiça, a Amorim Cork Composites produz soluções de alta *performance*, atribuindo novas funcionalidades à matéria-prima (Corticeira Amorim; Aglomerados Compósitos, 2023).

- **Amorim Cork Insulation:** É a unidade de negócio que se foca na produção de aglomerados de isolamentos, acústico, térmico e antivibrático ((Corticeira Amorim; Isolamentos, 2023).

Embora a Corticeira Amorim seja constituída pelas cinco unidades acima mencionadas, o foco será essencialmente a Amorim Florestal, uma vez que, é o alvo de análise para este caso de estudo.

A Amorim Florestal foi criada em 2002, com a missão de “intervir em todas as geografias onde existe produção de cortiça” (Corticeira Amorim, 2023). Atualmente, detém unidades em Portugal e Espanha, que são os principais produtores de cortiça a nível mundial e ainda em Marrocos, Tunísia e Argélia, países nos quais o Estado é o único produtor florestal e a venda é a realizada por leilão ou de hasta pública.

A empresa está envolvida em toda a operação de extração de cortiça do sobreiro, assim como, em todo o seu manuseamento até à saída para as unidades de transformação. Com o desenvolvimento tecnológico generalizado, é pretendido que este tenha um papel fundamental nestes processos para a alcançar uma redução de custos e uma melhor fiabilidade na escolha da matéria-prima.

Em suma, o grande objetivo da Amorim Florestal é “fomentar o crescimento da produção de cortiça, incremento esse, que possa suportar a ambição de crescimento da atividade da Corticeira Amorim.” (Corticeira Amorim, 2023).

3.2. O controlo de gestão da Amorim Florestal

O modelo de controlo de gestão da Corticeira Amorim é um modelo com elevada maturidade, seguindo de perto as etapas do Execution Premium, com

algumas particularidades. As 6 fases do modelo Execution Premium não são seguidas à risca uma vez que se considerou que havia atividades que não eram relevantes no contexto da empresa. Esse modelo é seguido por todas as unidades de negócio, fazendo com que haja um modelo único de controlo de gestão em todas as empresas do grupo.

Fazendo uma breve explicação do modelo, este é dividido em 6 fases distintas:

Desenvolver a estratégia

O desenvolvimento da estratégia é assente em 3 pilares estratégicos:

- Crescimento;
- Valor;
- Eficiência

Com base nesses 3 pilares, são desenvolvidos os objetivos estratégicos que orientam a organização na direção desejada.

Traduzir a estratégia

De forma a traduzir a estratégia, é feito um mapa estratégico em que os objetivos estratégicos são clarificados quanto à sua importância, indicadores de sucesso, metas e responsáveis por cada um dos objetivos. Os mapas são planeados de forma trienal mas são revistos anualmente.

Alinhar a organização;

Para alinhar a organização, é elaborada a matriz de objetivos. Nela estão sumarizados os objetivos da organização e permitem o cascadeamento da estratégia desde as direções gerais executivas até aos gestores operacionais.

Existe ainda o sistema de gestão de desempenho sob a forma de contrato de objetivos individuais (COI). Este sistema foi concebido com o objetivo de monitorizar os objetivos numa base constante de forma aos colaboradores terem feedback do seu desempenho de forma tempestiva. Outro dos principais

objetivos é o de premiar e responsabilizar os colaboradores pelo desempenho da unidade de negócio.

Planear as operações;

Quanto ao planeamento de operações, o foco está essencialmente na previsão financeira que é feita anualmente. No último trimestre de cada ano, é feita uma previsão para o ano seguinte, em que são colocados valores ao que é esperado que vá acontecer, num racional de melhoria contínua. A previsão consolidada é a soma das previsões por área de negócio. São também comparadas as metas, decorrentes do mapa da estratégia, com a previsão. Quando existe um GAP entre ambas, este deverá ser coberto por iniciativas estratégicas, com o objetivo de o reduzir.

Monitorizar e aprender

A monitorização das principais ferramentas do modelo é um fator crítico para garantir o acompanhamento da execução da estratégia. Como tal, existem rotinas de monitorização com definições claras quanto ao calendário e responsabilidade de monitorização. Essa responsabilidade não é de exclusiva responsabilidade do controlo de gestão.

O sistema de gestão de desempenho tem uma característica diferenciadora, que é a monitorização. Mensalmente, são dinamizadas sessões em que estão presentes o controlo de gestão, a chefia e o colaborador, em que é dado o feedback do desempenho do colaborador, face ao que estava previsto no COI e são definidas ações para atingir os objetivos. Essa monitorização é o que permite distinguir um sistema de gestão de desempenho de um sistema de compensação.

O controlo de gestão promove ainda uma monitorização mensal que permite acompanhar as alavancas de resultados para o atingimento das metas o que contribui para uma visão prospetiva sobre o desempenho.

Testar e adaptar a estratégia

Neste ponto, é considerado que não existe nenhuma ferramenta devidamente estruturada que permita identificar o seu cumprimento. O mais próximo disso são as reuniões mensais do conselho de administração, nas quais se abordam os pilares estratégicos, um por mês, que podem ser ajustados caso se justifique.

Na AFL, de forma a ser assegurado que o modelo de controlo de gestão é seguido, existe o departamento de controlo de gestão, que é constituído por 4 *controllers*. Estes têm como responsabilidade assegurar o funcionamento do sistema de controlo de gestão. Como André Abreu Peixoto, CFO da AFL, referiu, os *controllers* funcionam como “guardiões do sistema de controlo de gestão” e assumem responsabilidade quanto ao seu funcionamento adequado.

O controlo de gestão foi descrito como um elemento ativo na gestão, em que funciona como facilitador nos processos de tomada de decisão e nos processos estratégicos. Destaque para o facto de ser uma multinacional com sede portuguesa, o que permite ao departamento de controlo de gestão ter um papel mais interventivo no desenho e operacionalização do sistema de controlo de gestão. Isto permite que a função seja mais desafiante e valorizada, na medida em que, por se encontrarem no centro das operações, é possível ser mais interventivo e, conseqüentemente, premiado pelo bom desempenho.

Na opinião de André Abreu Peixoto, um dos fatores críticos de sucessos da Corticeira Amorim é a existência de rotinas tão bem delineadas, presentes também no controlo de gestão. É exemplo de uma das rotinas, a realização de reuniões para cada fábrica da AFL, com periodicidade mensal, em que os *controllers* apresentam os resultados do mês anterior. Nessas reuniões, os responsáveis industriais, têm de responder perante os números apresentados, sejam eles positivos ou não.

As grandes vantagens com a realização dessas reuniões são o feedback de forma tempestiva e, ainda, a componente de responsabilização, em que as os responsáveis industriais são “chamados a prestar contas e a assumir responsabilidade pelos números reportados” o que faz com que não haja margem para desleixo. Essa rotina é de tal forma valorizada que a organização é incapaz de prescindir da mesma.

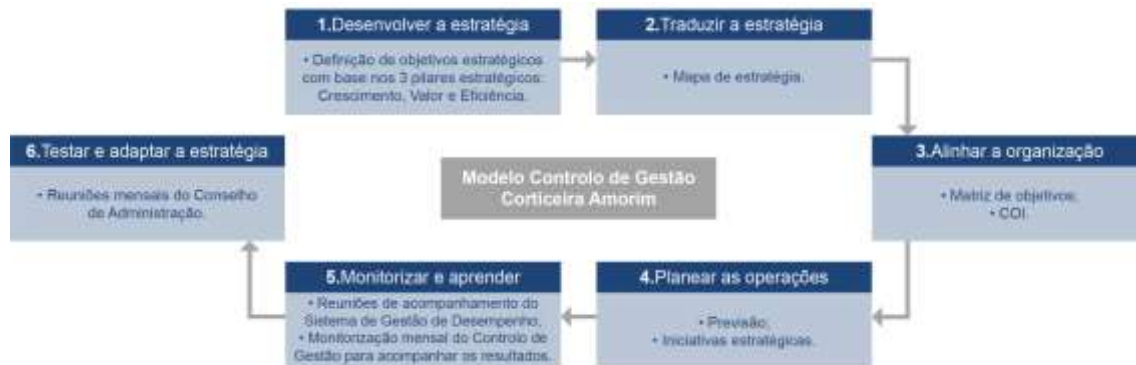


Figura 1: Modelo de Controlo de Gestão da Corticeira Amorim.

Fonte: Autor, 2023.

3.3. A evolução do papel do *controller*

Na generalidade, os *controllers* entrevistados têm consciência da evolução ocorrida na função desempenhada. Este progresso é considerado, por estes, como inevitável face à conjuntura industrial em que a organização está inserida, assim como também, devido a todos os avanços tecnológicos.

Conforme referido nas entrevistas, a função de *controller*, começou por ser limitativa. A informação contabilística era recolhida, processada e depois os devios eram reportados. Visto que, essa informação era algo limitativa, tornou-se indispensável a evolução do papel do *controller*, para um papel mais ligado às operações.

O *controller* deixou, então, de se restringir apenas aos números e, nos dias de hoje, tal como um dos entrevistados referiu: é o “co-piloto” da gestão, isto é, aquele que fornece indicadores, não apenas financeiros, com os quais o gestor se baseia na tomada de decisões.

Todos encararam esta mudança de uma forma positiva, pois tornou a profissão de *controller* mais desafiante do que o que era anteriormente e, permitiu que se sentissem muito mais importantes e incluídos na organização, do que quando esta se tratava de uma função mais restritiva.

Num dos pontos abordado nas entrevistas realizadas aos *controllers*, tenta-se perceber em que atividades estes despendiam o seu tempo. Com a intenção de perceber a melhor forma a evolução da função, foram utilizadas três bases temporais:

- **Passado:** Em que atividades, despendiam o tempo antes da referida evolução dos *controllers*;
- **Presente:** Em que atividades despendem o seu tempo atualmente;
- **Futuro:** Em que atividades gostavam de passar a despendem o seu tempo.

Foi elaborada, ainda, uma divisão entre quatro tipos de atividades:

- **Atividades administrativas:** Em que supervisionam a conformidade de todas as operações financeiras com a regulamentação em vigor;
- **Atividades operacionais:** Executando a operação financeira como reportes e elaboração de mapas;
- **Atividades estratégicas:** Com influência nas decisões com impacto na direção futura da empresa;
- **Atividades de controlo:** Ajudando a controlar e monitorizar a execução da estratégia.

Através das respostas dos entrevistados, e aplicando as médias das respostas de cada um deles, foram obtidos os seguintes resultados:



Figura 2: De que forma os *controllers* despendem o tempo: Análise temporal ao Passado, Presente e Futuro.

Fonte: Desenvolvido pelo autor (2023) com referências do estudo da Deloitte e IMA (2018).

Numa análise aos dados recolhidos, é possível concluir que embora as atividades operacionais continuem a ser aquelas que ocupem mais tempo aos *controllers*, tiveram uma redução significativa comparativamente com o passado. Concluimos, ainda, que o tempo despendido atualmente, já está muito perto daquilo que os *controllers* pretendem para o futuro. A única alteração pretendida é uma diminuição nas funções operacionais e administrativas e, que esse tempo passe a ser utilizado em funções estratégicas. Isto porque sentem que a sua atual envolvência é ainda muito reduzida e, caso tivessem mais envolvimento, poderiam vir a ser uma mais-valia para a organização.

3.4. Envolvimento dos *controllers* nas rotinas de controlo de gestão da Amorim Florestal

O modelo de controlo de gestão da Corticeira Amorim tem procedimentos e rotinas muito bem estabelecidas. Ao longo da entrevista, foi questionado o

envolvimento dos *controllers* nesses processos e em quais têm uma maior ou menor intervenção. Para uma melhor análise das respostas, selecionaram-se os principais processos de controlo de gestão da CA, solicitando aos entrevistados, uma atribuição do grau de envolvimento numa escala de 0 a 5.

Os processos de controlo de gestão destacados, foram os seguintes:

- Definição de metas;
- Definição de COI;
- Planeamento estratégico;
- Previsão de resultados financeiros;
- Controlo de custos;
- Avaliação de desempenho;
- Análise de desvios.

Através das respostas obtidas, mais uma vez, foi notória a falta de envolvimento da estratégia da empresa. O envolvimento percecionado pelos entrevistados na definição de metas e no planeamento estratégico é muito reduzido.

Por outro lado, foi atribuído um grande envolvimento na análise de desvios, previsões, controlo de custos e avaliação de desempenho.

O quadro abaixo apresenta a intervenção percebida pelos *controllers* nas diferentes fases do modelo.

Fases do modelo	Intervenção reduzida	Intervenção elevada
Desenvolvimento da estratégia	X	
Traduzir a estratégia	X	
Alinhar a organização		X
Planear as operações		X
Monitorizar e aprender		X
Testar e adaptar a estratégia		X

Quadro 1: Intervenção percebida pelos *controllers* nas diferentes fases do modelo de Controlo de Gestão.

Fonte: Autor, 2023.

As respostas foram, então, de encontro ao que tinha sido abordado no ponto anterior. Isto é, um grande envolvimento nas rotinas operacionais, administrativas e de controlo, a contrastar com um envolvimento reduzido nas rotinas estratégicas.

3.5. Impulsionadores da mudança

Os entrevistados, relacionam a evolução da função com os avanços tecnológicos. Um dos avanços descritos foi a adoção do ERP SAP, que está em uso desde 2018 na AFL que permite ter toda a informação integrada de todas as áreas da empresa, desde a produção até aos recursos humanos.

Com a implementação do sistema ERP, surgiu a necessidade de complementar a informação via ERP com outra ferramenta. Para suprir essa lacuna, foi criado o

Amorim Better Business Analytics (ABBA), uma ferramenta que permite uma visão mais abrangente e holística dos processos, além de proporcionar maior autonomia aos utilizadores na exploração dos dados. Com o ABBA, a organização pode solucionar necessidades mais críticas de gestão e análise de dados, fornecendo informações mais detalhadas e precisas.

Com os avanços tecnológicos, tornou-se possível fornecer informações em tempo real sobre a produção e desempenho das unidades fabris, exemplo disso é a capacidade de comunicar diariamente as margens brutas de cada unidade fabril, como referido pelos entrevistados. Isso permite que os *controllers* e outros responsáveis possam fazer análises mais precisas e tomar decisões mais rápidas para corrigir problemas e melhorar a eficiência.

Essa capacidade de análise em tempo real também permite que as empresas identifiquem tendências e padrões nos seus dados, o que pode levar a melhorias significativas nos processos e operações de negócios. Além disso, a automação de processos pode reduzir erros humanos e aumentar a precisão e a confiabilidade dos dados.

No entanto, é importante lembrar que, apesar dos benefícios da tecnologia de informação, ainda é necessário que os *controllers* e outros responsáveis pela tomada de decisões tenham competências analíticas e conhecimento do negócio para interpretar corretamente os dados e tomar as ações corretas. A tecnologia é uma ferramenta valiosa, mas não consegue substituir a capacidade crítica dos humanos.

3.6. Perfil e competências de um *controller* na Amorim Florestal

À semelhança do que foi feito em questões anteriores, desenvolveu-se uma seleção de um grupo de competências, nas quais os entrevistados teriam de atribuir um grau de importância a cada uma delas, na escala de 1 a 5.

As competências destacadas, foram as seguintes:

- Planeamento estratégico;
- Orçamento e previsão;
- Gestão de desempenho;
- Contabilidade de custos;
- Preparação de demonstrações financeiras;
- Análise de demonstrações financeiras;
- Conhecimento específico da indústria;
- Conhecimento operacional;
- Habilidades de comunicação;
- Motivar e inspirar outras pessoas;
- Tecnologias de informação ;
- Colaboração e trabalho em equipa.

Entre as competências selecionadas, existiram algumas em que, de forma consensual, foi atribuída importância máxima.

As competências de importância máxima foram as indicadas abaixo:

- **Análise de demonstrações financeiras:** Todos os meses existe uma reunião de apresentação de resultados, na qual, o *controller* tem de fazer

uma análise das demonstrações financeiras, daí a elevada importância desta competência.

- **Conhecimento específico da indústria e operacional:** Permite ter um olhar muito mais crítico na análise das demonstrações financeiras, de forma a detetar alguns erros, que sem o conhecimento por parte do *controller*, não seriam detetados. Ainda, lhes possibilita, a sugestão de medidas corretivas quando necessário, com vista a uma melhoria constante.
- **Habilidades de comunicação:** De modo a transmitir, de forma clara, as suas ideias e convicções. Assume especial importância devido às reuniões mensais mencionadas infra.
- **Tecnologias de informação:** Aos dias de hoje, as tecnologias de informação são percecionadas como melhores amigas do *controller*, daí ser fundamental ter um domínio sobre elas.
- **Colaboração e trabalho em equipa:** O modelo de controlo de gestão da Corticeira Amorim, tal como anteriormente foi mencionado, tem processos muito bem definidos. Entre esses processos, existem datas a cumprir, que só são alcançáveis com trabalho em equipa, daí a grande importância deste ponto.

Em suma, para um perfil ideal de *controller* na AFL, terá de haver um equilíbrio entre *hard skills* e *soft skills*. Relativamente às *hard skills*, o grau de exigência depende do grau de senioridade da pessoa em questão. É esperado que uma pessoa mais sénior e com mais experiência, tenha as *hard skills* mais desenvolvidas do que uma pessoa com um perfil júnior. Quanto às *soft skills*, o mesmo não acontece. Estas são iguais para todos, independentemente do grau de senioridade da pessoa em questão.

Capítulo 4

4. Discussão e Conclusão

4.1. Discussão

O controlo de gestão tem vindo a tornar-se cada vez mais importante para as empresas e é considerado um suporte fundamental para a gestão. No entanto, o grau de importância atribuído, varia de empresa para empresa e do contexto em que esta está inserida. Este estudo de caso, aplicado à empresa AFL, teve como objetivo analisar a evolução do controlo de gestão num mundo organizacional tão incerto como aos dias de hoje, destacando algumas das rotinas de controlo de gestão e o papel dos *controllers* nessas mesmas rotinas. Torna-se então relevante confrontar a realidade observada na AFL com o que foi encontrado na literatura para avaliar como o controlo de gestão e os *controllers* da AFL se encaixam nas tendências descritas na literatura especializada.

O controlo de gestão é um conjunto de ferramentas, metodologias e processos de gestão que atuam de forma a garantir o alcance dos objetivos estratégicos (Santos, 2020) e, na Corticeira Amorim, é considerado de extrema importância. Por isso, foi estabelecido um modelo único que todas as unidades de negócio devem seguir. Este modelo de controlo de gestão permite melhorar a eficiência e eficácia com a partilha de informação e conhecimentos das diferentes unidades, assim como, melhorar a coordenação e transparência entre as unidades, garantindo que estão todas alinhadas na direção dos objetivos comuns.

Ao longo das entrevistas, foi perceptível que a AFL criou um ambiente favorável para a evolução da função de *controller*. Foi amplamente destacado que o contexto organizacional em que a Corticeira Amorim está inserida foi um dos

grandes impulsionadores da crescente importância atribuída ao controlo de gestão. A organização investiu em tecnologias de informação e sistemas ERP, investimentos esses que permitiram elevar a função para novos patamares. Como percecionado por Järvenpää (2007), estes novos sistemas de informação, permitem cada vez mais automatizar processos rotineiros. O ERP permitiu consolidar as informações operacionais da empresa apenas num lugar. Isso representa uma grande vantagem para os *controllers*, pois fornece uma visão mais clara e completa da situação operacional da empresa. Esta transformação permitiu que os *controllers* tivessem uma maior disponibilidade para se concentrarem em aspetos mais importantes para o negócio, como a análise de dados. Esta evolução vai de encontro ao que é pretendido da função, em que se espera que os *controllers* tenham um papel proativo ao longo de todo o modelo de controlo de gestão (Byrne e Pierce, 2007).

Por sua vez, os profissionais envolvidos tiveram de fazer esforços para evoluir, demonstrando vontade em manter a relevância da sua profissão (Kaplan e Johnson, 1987). Somente através de um esforço conjunto, em que ambas as partes partilhavam a mesma visão, foi possível essa evolução. Os principais esforços foram no desenvolvimento de algumas *hard skills*, nomeadamente, a análise de resultados financeiros, conhecimento industrial e operacional e, ainda, o conhecimento tecnológico que passaram a ser identificadas como competências diferenciadoras.

4.2. Conclusão

O presente trabalho procurou analisar a intervenção dos *controllers* no modelo de controlo de gestão e nas rotinas por ele definidas. Para isso, foi analisada a evolução da função, identificados os impulsionadores do progresso e quais

foram as alterações no perfil profissional dos *controllers*. A temática foi analisada através de uma investigação à revisão de literatura, assim como, através de entrevistas feitas a profissionais da organização em estudo. Para finalizar, foi desenvolvida uma análise comparativa entre o que foi encontrado na revisão de literatura e o que foi obtido nas entrevistas.

Através da análise à revisão de literatura, é possível concluir que o controlo de gestão é fundamental para garantir que as organizações alcançam os objetivos propostos, assim como, garantir que a tomada de decisão é feita de forma informada, o que permite aumentar a eficácia e eficiência das organizações. Nesse sentido, os *controllers* assumem um papel principal, assegurando que o modelo é seguido. No entanto, não atuam de forma isolada, uma vez que, a responsabilidade não é exclusivamente deles e, por isso, outros departamentos assumem um papel secundário, como por exemplo os recursos humanos que, embora não sejam intervenientes principais, podem assumir responsabilidades em algumas fases do modelo.

Com a análise feita no caso de estudo, foi perceptível que o modelo de controlo de gestão é fundamental no sucesso da organização. É um modelo já consolidado, que tem por base o execution premium, com ferramentas e rotinas associadas a cada uma das fases do modelo.

O papel dos *controllers* tem vindo a alterar-se para um papel mais próxima do negócio e com grande intervenção no modelo de controlo de gestão. Atualmente, o seu âmbito de atuação é mais abrangente, muito fruto da evolução tecnológica e, tem intervenção em todas as fases do modelo de controlo de gestão. No entanto, foi observado que a sua participação é reduzida nas fases que estão diretamente relacionadas com a estratégia da organização. Isso pode ser identificado como uma oportunidade de melhoria já que, o conhecimento do negócio pelos *controllers*, pode ser extremamente valioso nessas fases. A

organização deve então avaliar se a evolução para esse papel é geradora de valor acrescentado e, em caso afirmativo, prosseguir com a mudança.

Uma das principais limitações do presente estudo foi o tempo limitado, o que não permitiu uma análise mais aprofundada sobre a temática em estudo.

Como recomendações para investigações futuras, poderá ser interessante analisar se os *controllers* já têm uma maior intervenção nas fases do modelo de controlo de gestão relativas à estratégia. Será igualmente interessante analisar a temática em estudo noutras organizações com a finalidade de perceber se as alterações identificadas estão a ocorrer de forma generalizada ou se a Corticeira Amorim, em particular a AFL, é um caso isolado.

Finalmente, é esperado que o presente estudo tenha utilidade para todos aqueles que tenham interesse sobre a intervenção dos *controllers* no modelo de controlo de gestão, assim como, a evolução da função ao longo dos anos. O meu contributo nesta área, vem dar resposta à questão de investigação proposta, analisando-a num contexto real.

Bibliografia

- Almeida, R. M. O. 2018. O controller visto como parceiro do negócio: a importância dos instrumentos do controlo de gestão. Coimbra: ISCAC. Tese de Mestrado. <http://hdl.handle.net/10400.26/23122>
- Andrew L. Friedman, Stephen R. L. 2001. The beancounter stereotype: towards a general model of stereotype generation. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0451>.
- Berger, T., & Frey, B. 2016. Digitalisation, jobs and convergence in Europe: Strategies for closing the skills gap (Vol. 50). Oxford: Oxford Martin School.
- Bernardes, J. S. A. 2022. O sistema Enterprise Resource Planning para melhorar o controlo de gestão: Estudo de caso numa pequena empresa. Instituto Politécnico de Bragança. Dissertação de Mestrado. <http://hdl.handle.net/10198/26667>
- Boucinha, S. C. A. 2022. A Evolução do Papel dos Controllers: Um Estudo de Caso. Faculdade de Economia da Universidade do Porto. Trabalho de Projeto.
- Brands, K., Holtzblatt, M. 2015. Business Analytics: Transforming the Role of Management Accountants. *Management Accounting Quarterly*, 16(3).
- Brito, S. M. 2014. A Função e Características do Controller: Uma Análise da sua Evolução. FEP. Dissertação de Mestrado.
- Burns, J., & Baldvinsdottir, G. 2005. An institutional perspective of accountants' new roles – the interplay of contradictions and praxis. DOI: 10.1080/09638180500194171.
- Burns, J., Warren, L. e Oliveira, J. 2014. “Business partners: Is it all that good?”.

Controlling & Management Review, 58, 2, pp. 36-41.

<https://doi.org/10.1365/s12176-014-0907-6>

Byrne, S., & Pierce, B. 2007. Towards a More Comprehensive Understanding of the Roles of Management Accountants. DOI: 10.1080/09638180701507114.

Corticeira Amorim, Líder Mundial Setor Cortiça. Overview. 2023.

<https://www.amorim.com/pt/corticeira-amorim/overview/> (Verificado em 9 Março 2023)

Corticeira Amorim. Unidades de Negócios, Aglomerados Compósitos. 2023.

<https://pt/negocio/unidades-de-negocio/aglomerados-compositos/44/> (Verificado em 9 Março 2023)

Corticeira Amorim. Unidades de Negócios, Isolamentos. 2023.

<https://pt/negocio/unidades-de-negocio/isolamentos/45/> (Verificado em 9 Março 2023)

Corticeira Amorim. Unidades de Negócios, Matérias-Primas. 2023.

<https://pt/negocio/unidades-de-negocio/materias-primas/746/> (Verificado em 9 Março 2023)

Corticeira Amorim. Unidades de Negócios, Revestimentos. 2023.

<https://pt/negocio/unidades-de-negocio/revestimentos/43/> (Verificado em 9 Março 2023)

Corticeira Amorim. Unidades de Negócios, Rolhas. 2023.

<https://pt/negocio/unidades-de-negocio/rolhas/35/> (Verificado em 9 Março 2023)

Fleischman, R.K. e Parker, L.D. 1997. What is Past is Prologue: Cost Accounting in the British Industrial Revolution 1760-1850. New York: Garland Publishing.

Granlund, M., & Lukka, K. 1998. Towards increasing business orientation:

- Finnish management accountants in a changing cultural context.
Management Accounting Research, 9(2), 185-211.
<https://doi.org/10.1006/mare.1998.0076>
- Hilton, R. W. 2019. Managerial Accounting Creating Value in a Dynamic Business Environment, McGraw-Hill, Irwin, 12th Edition. ISBN: 9781260566390.
- IMA Management Accounting Competency Framework. 2017. Institute of Management Accountants.
- Järvenpää, M. 2007. Making Business Partners: A Case Study on how Management Accounting Culture was Changed, European Accounting Review, 16:1, 99-142, DOI: 10.1080/09638180701265903.
- Jordan, H., Neves, J. C., Rodrigues, J. A. 2015. O controlo de Gestão ao serviço da estratégia e dos gestores, 10ª Edição, Lisboa: Áreas Editora.
- Kaplan, R. S. and Johnson, H. T. 1987. Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting, Boston, Massachusetts, Harvard Business School Press.
- Meirinhos, M., Osório, A. 2010. O estudo de caso como estratégia de investigação em educação The case study as research strategy in education. Instituto Politécnico de Bragança e Universidade do Minho.
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. 2007. Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives. (2.ª edição).
- Hornegreen, C.T., Datar, S.M., Foster, G., Rajan, M. e Ittner, C. 2009. Cost Accounting. New Jersey: Prentice Hall.
- Oesterreich, T. D., Teuteberg, F., Bensberg, F., Buscher, G. 2019. The controlling profession in the digital age: Understanding the impact of digitisation on the controller's job roles, skills and competences.

- Pinho, R. F. 2022. Modelo de Controlo de Gestão Baseado na Teoria dos Sistemas de Controlo. Universidade de Aveiro. Dissertação de Mestrado.
- Poeiras, A. I. 2009. Controlo de gestão ao serviço da estratégia e da criação de valor. ISCTE. Tese de mestrado. <http://hdl.handle.net/10071/1733>
- Santos, D. C. 2020. Perspetiva sobre o conceito de controlo de gestão. Universidade Autónoma de Lisboa.
- Siegel, G. e Sorensen, J.E. 1999. "Counting More, Counting Less - Transformations in the Management Accounting Profession", Institute of Management Accountants.
- Vicente, C., Major, M. J., Pinto, J. C., Sardinha, J. 2009. Estudo do papel dos «Controllers» de Gestão em Portugal.
- Waelter, A., Kaplan, B., Gibson, A. B., Krumwiede, K. 2018. Stepping Outside the Box: Elevating the Role of the Controller. Deloitte Development LLC and Institute of Management Accountants.
- Wolf, S., Weißenberger, B. E., Wehner, M. C., Kabst, R. 2015. Controllers as business partners in managerial decision-making: Attitude, subjective norm, and internal improvements. Faculty of Business Administration and Economics, University of Giessen, Giessen, Germany, and Faculty of Business Administration and Economics, University of Paderborn, Paderborn, Germany.
- Yin, R. 1993. Applications of case study research. Beverly Hills, CA: Sage Publishing.
- Yin, R. 2005. Estudo de Caso. Planejamento e Métodos. Porto Alegre: Bookman.
- Yin, R. K. 1994. Pesquisa Estudo de Caso - Desenho e Métodos (2 ed.). Porto Alegre: Bookman.

Anexos

Anexo 1: Entrevista aos *controllers*

Questão 1:

A literatura refere que os *controllers* focam-se essencialmente em 4 funções dentro das organizações:

Funções administrativas, em que supervisionam a conformidade de todas as operações financeiras com a regulamentação em vigor;

Funções operacionais, executando a operação financeira como reportes e elaboração de mapas;

Funções de estratégia, com influência nas decisões com impacto na direção futura da empresa;

Funções de controlo, ajudando a controlar e monitorizar a execução da estratégia.

Da sua experiência como *controller* na Corticeira Amorim, se atribuisse uma percentagem de tempo despendida em cada uma dessas funções, como seria?

Questão 2:

Relativamente à evolução dos *controllers* nas organizações, a literatura refere que, nos últimos anos, tem ocorrido uma alteração na forma em como são vistos.

As funções destes começaram por ser descritas como “contadores de feijões”. A sua principal função era a produção de informação, como mapas e reportes de acontecimentos passados sem ligação ao futuro da mesma, o que tornava dispensável o conhecimento sobre o negócio.

Com o passar dos anos, passaram a ser vistos como parceiros de negócios, no qual têm a capacidade e liberdade para ir mais além, fazer as suas próprias

análises e terem um papel mais ativo na estratégia da empresa, o que tornou, mais importante do que nunca, o conhecimento sobre o negócio em que estão inseridos.

Sente que, na Corticeira Amorim, se deu esta evolução nos *controllers* em direção a tornarem-se verdadeiros “parceiros de negócios”?

Questão 3:

Atribua, na escala de 1 a 5, o envolvimento dos *controllers* de gestão da Corticeira Amorim nas seguintes tarefas:

- Definição de metas;
- Definição de COI's;
- Segundo o modelo preconizado pela CA, quando as metas vão para além da previsão, são necessários planos estratégicos para tentar diminuir esse GAP.

Qual é o papel dos *controllers* nesses planos estratégicos?;

- Previsão de resultados financeiros;
- Controlo de custos;
- Avaliação de desempenho;
- Análise de desvios.

Questão 4:

Das tarefas enumeradas na questão anterior, sente que em alguma os *controllers* deveriam ter mais intervenção?

Questão 5:

Atribua, na escala de 1 a 5, a importância das seguintes competências para se ser *controller* de gestão na Corticeira Amorim:

- Planeamento estratégico;

- Orçamento e previsão;
- Gestão de desempenho;
- Contabilidade de custos;
- Preparação de demonstrações financeiras;
- Análise de demonstrações financeiras;
- Conhecimento específico da indústria;
- Conhecimento operacional;
- Habilidades de comunicação;
- Motivar e inspirar outras pessoas;
- Colaboração e trabalho em equipa.

Anexo 2: Entrevista ao CFO

Questão 1:

Como define o modelo de controlo de gestão da Corticeira Amorim?

Questão 2:

O que é esperado do departamento de controlo de gestão da Amorim Florestal?

Questão 3:

Relativamente à evolução dos *controllers* nas organizações, a literatura refere que, nos últimos anos, tem ocorrido uma alteração na forma em como são vistos.

As funções destes começaram por ser descritas como “contadores de feijões”. A sua principal função era a produção de informação, como mapas e reportes de acontecimentos passados sem ligação ao futuro da mesma, o que tornava dispensável o conhecimento sobre o negócio.

Com o passar dos anos, passaram a ser vistos como parceiros de negócios, no qual têm a capacidade e liberdade para ir mais além, fazer as suas próprias análises e terem um papel mais ativo na estratégia da empresa, o que tornou, mais importante do que nunca, o conhecimento sobre o negócio em que estão inseridos.

Sente que, na Corticeira Amorim, se deu esta evolução nos *controllers* em direção a tornarem-se verdadeiros “parceiros de negócios”?

Questão 4:

Um dos fatores apontados como fundamental para a evolução das funções dos *controllers* foi o desenvolvimento de tecnologias de informação. Estas permitiram

libertar os *controllers* de algumas funções rotineiras e passassem a despende esse tempo em análises com maior valor acrescentado para os gestores e empresa.

Qual o impacto do desenvolvimento das tecnologias de informação na Amorim Florestal?