

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GEISON CÉSAR DE OLIVEIRA

QUAL A PERCEPÇÃO DE DISCENTES DE AUDITORIA, CONTROLADORIA,
CONTABILIDADE E FINANÇAS SOBRE AS ATRIBUIÇÕES DE UM
CONTROLLER?

CURITIBA
2013

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

QUAL A PERCEPÇÃO DE DISCENTES DE AUDITORIA, CONTROLADORIA,
CONTABILIDADE E FINANÇAS SOBRE AS ATRIBUIÇÕES DE UM
CONTROLLER?

Monografia apresentada ao curso de especialização em Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Paraná como um dos pré-requisitos parcial para a obtenção do grau de pós-graduando em Contabilidade e Finanças. Professor Orientador: Cláudio Marcelo Edwards Barros, Mc.

CURITIBA

2013

AGRADECIMENTOS

Principalmente ao meu orientador que ao longo desse processo mostrou ser uma pessoa com extrema disposição e muita paciência em ajudar, dar forças e motivar na busca dessa pesquisa.

Muito Obrigado Professor Cláudio Marcelo Edwards Barros pelo acompanhamento, orientação e amizade.

RESUMO

O objeto dessa pesquisa é verificar a percepção dos discentes dos cursos de pós-graduação da Universidade Federal do Paraná sobre as habilidades e competências que devam compor o arcabouço de atuação profissional de um Controller. Para isso, foi elaborado um instrumento de pesquisa, por meio de consultas de pesquisas da mesma linha, com a finalidade de captar a percepção sobre as habilidades de um Controller na ótica dos respondentes. Por meio de metodologias diversificadas, pesquisas nacionais e internacionais sustentam a importância e relevância da área de Controladoria nas organizações. No que se refere à contribuição do Controller na gestão das companhias, é de suprir os gestores com informações e dados contextualizados em tempo on-line para que os mesmos consigam tomar importantes decisões em tempo oportuno e hábil. Um Controller não é apenas um profissional voltado em validar e fornecer relatórios gerenciais, o mesmo é responsável em monitorar e alcançar as metas propostas pela alta administração. A fim de identificar a percepção dos respondentes o instrumento de pesquisa contemplou três constructos: habilidades específicas, habilidades de interação com o meio interno e externo às organizações e habilidades individuais, através, do uso da Estatística descritiva foi possível validar e identificar a relevância das habilidades e competências apresentadas na ótica dos discentes.

Palavras-Chave: Instrumento de Pesquisa, Habilidade e Competências, Controller.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - MÉDIA SALARIAL DO CONTROLLER	12
QUADRO 2 - COMPETÊNCIAS DO CONTROLLER	34
QUADRO 3 - COMPETÊNCIAS E HABILIDADES DO CONTROLLER	35
QUADRO 4 - TÉCNICAS DE ANÁLISE DE INVESTIMENTOS	42
QUADRO 5 - ELABORAÇÃO DO INSTRUMENTO DE PESQUISA	53

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - HABILIDADES ESPECÍFICAS	55
TABELA 2 - DISTRIBUIÇÃO DAS RESPOSTAS (1)	56
TABELA 3 - FREQUÊNCIA DAS RESPOSTAS (1)	56
TABELA 4 - INTERAÇÕES COM O MEIO INTERNO E EXTERNO	57
TABELA 5 - DISTRIBUIÇÃO DAS RESPOSTAS (2)	58
TABELA 6 - FREQUÊNCIA DAS RESPOSTAS (2)	58
TABELA 7 - HABILIDADES INDIVIDUAIS	59
TABELA 8 - DISTRIBUIÇÃO DAS RESPOSTAS (3)	60
TABELA 9 - FREQUÊNCIA DAS RESPOSTAS (3)	60

SUMÁRIO

LISTA DE QUADROS.....	v
LISTA DE TABELAS.....	vi
1. INTRODUÇÃO.....	7
1.1 Questão de Pesquisa.....	9
1.2 Objetivo.....	10
1.2.1 Objetivos Gerais.....	10
1.2.2 Objetivos Específicos.....	10
1.3 Justificativa.....	10
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	13
2.1 Planejamento Estratégico.....	13
2.1.1 Área Chave: Controladoria.....	16
2.2 Controladoria.....	17
2.3 Histórico da Controladoria.....	19
2.4 A Missão da Controladoria.....	24
2.5 Funções da Controladoria.....	26
2.6 O Controller.....	29
2.7 Perfil do Controller.....	32
2.8 Competências Técnicas.....	35
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	47
3.1 Tipologias do Estudo.....	47
3.1.1 Abordagem Metodológica.....	47
3.1.2 Tipologia quanto aos objetivos.....	48
3.1.3 Tipologia quanto aos procedimentos.....	49
3.1.4 Tratamento e análise dos dados.....	49
3.2 População e Amostra.....	50
3.3 Procedimentos para coleta de dados.....	51
3.3.1 Procedimentos para análise dos dados.....	52
3.4 Instrumentos de Pesquisa.....	53
3.5 Consulta a Especialistas.....	54
4. ANÁLISE E DISCUÇÃO DOS DADOS LEVANTADOS.....	55
4.1 Habilidades Específicas.....	55
4.2 Interações com o meio interno e externo.....	57
4.3 Habilidades Individuais.....	59
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	61
REFERENCIAS:.....	63

1. INTRODUÇÃO

Em um ambiente em que os agentes requerem qualidade, melhoria contínua, preços competitivos e garantias, as organizações se vêem pressionadas em, constantemente, atender a um novo perfil de cliente a cada passo mais exigente.

Parte dessa mudança de perfil pode ser explicada pelo maior acesso à informação, ao direito do consumidor e a produtos importados que permita ao consumidor ter referência em padrões de qualidade a produtos e serviços de locais que já possuíam maior tradição e respeito ao cliente é o que a ponta o artigo publicado no periódico por Oliveira Repórter Diário (2013).

Para as empresas, a identificação de clientes insatisfeitos exige ações imediatas, pois hoje as ferramentas de comunicação podem exercer um papel destrutivo para a imagem das empresas. Os consumidores estão mais presentes nas redes sociais e perceberam a força que reclamar em canais públicos pode exercer. Dessa forma, as empresas devem correr para evitar a má exposição de sua marca, conforme aponta artigo da (REVISTA EXAME, 2012).

Aliado a um cliente exigente e ao poder das redes sociais, soma-se o alto nível de competitividade que representa relevante ameaça aos empreendedores o que os impulsiona a investir pesadamente em novas tecnologias e em constantes mudanças para posiciona-se no mercado e também conquistar determinados diferenciais.

O contemporâneo ambiente empresarial mostra-se, a cada passo, mais volátil e dinâmico. Em decorrência desse descompasso empresarial, as organizações se vêem obrigadas a trabalhar com apertadas margens de lucro, custos enxuto, focos em inovações, diferenciais e a manutenção de vantagens competitivas (PEREIRA, 2006).

Dessa forma, dispor de meios, de ferramentas que proporcionem segurança às empresas, que as permitam assertividade ao longo de sua gestão, que as

possibilitem, principalmente, efetividade em suas tomadas de decisões, é caminhar passos largos frente à concorrência.

Uma gestão empresarial baseada no empirismo é algo relevantemente perigoso, em decorrência da mutabilidade no ambiente empresarial. Recomenda-se cientificidade nas escolhas e nas decisões tomadas. E é nesse contexto gerencial que se destaca uma área do conhecimento que pode contribuir estrategicamente a qualquer organização: a controladoria.

Esta é uma área que tem por finalidade monitorar todas as atividades internas e externas executadas nas organizações de forma a converter, contextualizar e disponibilizar as informações e dados gerenciais em tempo on-line aos gestores para que os mesmos disponham de tempo hábil para tomar importantes decisões.

A grande contribuição dessa área está em suprir os gestores em tempo oportuno com dados e informações que os respaldem nas tomadas de decisões. Entretanto, apesar de sua atuação estratégica, essa é uma área relativamente nova no Brasil a qual ainda está em processo de consolidação, segundo aponta (BORINELLI, 2006).

Para Borinelli (2006), existe uma pluralidade conceitual que se desencontra na literatura do assunto. Aliado a essa constatação, na prática, muitas pessoas desconhecem o real papel desempenhado por um Controller, profissional da Controladoria, e, principalmente, quais as habilidades e competências desejadas para ocupar esse posto.

As atividades desse profissional não se limitam em simples montagens de relatórios gerenciais e análises de Budget versus Actual. Suas atribuições e seu conjunto de atividades garantem o alcance das metas estabelecidas pelo Planejamento Estratégico das organizações, assim como, a plena continuidade das organizações, conforme aponta (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1997).

Para Alves e Fisch (2007) o Controller exerce um papel multidisciplinar e diversificado não se limitando apenas em montagem de relatórios gerenciais e contábeis. Para os autores, o Controller exerce um papel estratégico nas

organizações ao disponibilizar informações tempestivas que assessoram e respaldam os gestores em processos de tomadas de decisões.

Lourensi e Beuren (2010) completam que o Controller, ao prover informações de avaliação e controle do desempenho das diversas áreas da empresa, dando apoio aos gestores no processo de tomada de decisão, ele contribui decisivamente na continuidade das organizações.

Partindo-se da constatação que expõe a importância do Controller e a dicotomia existente na literatura do assunto com as reais práticas de atuação desse profissional no mercado, objetiva-se, por meio dessa pesquisa, contemplar e compreender melhor o conjunto de responsabilidades e habilidades que esse profissional deve dispor.

Dessa forma, essa pesquisa direciona-se em analisar a percepção de um público com atuação direta na área financeira, pois se trata de discentes de cursos de especialização na área financeira, contábil e de controladoria. A presente pesquisa visa identificar a percepção desses discentes em relação às competências e habilidades que um Controller deve dispor. Ressalta-se que o objetivo é analisar o Controller e não a área da Controladoria como um todo.

1.1 Questão de Pesquisa

Diante da estratégica e importante posição que o Controller exerce na gestão empresarial, a questão norteadora dessa pesquisa baseia-se em analisar: **Qual a percepção de discentes de Auditoria, Controladoria, Contabilidade e Finanças sobre as atribuições de um Controller?**

1.2 Objetivo

1.2.1 Objetivos Gerais

Este estudo tem como objetivo geral examinar a percepção de discentes de especialização em Finanças, *em uma instituição de ensino superior em Curitiba*, sobre o papel do Controller em grandes corporações.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a. Desenvolver um instrumento de pesquisa para captar a percepção dos respondentes;
- b. Avaliar os constructos de pesquisa presentes neste instrumento;
- c. Verificar as principais competências na ótica dos respondentes;

1.3 Justificativa

Segundo reportagem publicada pela Gazeta do Povo (2012), em função, da grande quantidade de multinacionais entrantes em solo brasileiro, existe uma considerável falta de profissionais ligados a Controladoria para atuar nessas companhias em fase de implantação.

A reportagem, mencionada acima, traz a denominação de *Plant Controller* e menciona que as companhias entrantes precisam não só conhecer, como também, garantir um planejamento de custos e gastos dentro do orçamento proposto, levando em consideração a complexidade tributária e trabalhista do país. O profissional dessa área, através de seu arcabouço informacional, consegue atender a essa necessidade.

O profissional da área de Controladoria pode receber várias denominações, entretanto, a mais comum é Controller. Os autores Oliveira, Perez Junior e Silva (2002), ressaltam que pode ser visto, com certa frequência, em alguns anúncios de recrutamento outros sinônimos ao termo Controller tais como: *Finance Controller*, *Corporate Controller*, *Planting Controller* e *Senior Controller*.

Para os autores citados, o Controller é um dos principais executivos da organização, devendo ser o gestor do sistema de informação gerencial, em função, de sua visão e atuação macroeconômica em uma companhia, seja ela privada ou pública.

Segundo reportagem da Revista Exame (2013), o Controller é um profissional estratégico e de grande relevância em tempos de crise ou bonança financeira. O mesmo desempenha o fundamental papel de planejamento financeiro e tributário das organizações.

A FIPECAFI (2013) argumenta que existe uma grande procura por esses profissionais em organizações já estabelecidas, em decorrência, do atual aumento da demanda de serviços de maior complexidade e maior controle. Segundo esta instituição, a falta de profissionais especializados e ligados à área de Controladoria no Brasil tem gerado considerável déficit pelo posto de Controller.

Porém, conforme aponta à instituição, essa é uma função relativamente nova nas empresas brasileiras as quais ainda não estão totalmente habituadas com o papel do Controller, pois muitas organizações ainda enxergam essa profissão como uma área responsável em conversões monetárias e análise de orçado versus realizado.

Segundo levantamento da *Robert Half* (2013), empresa especializada no recrutamento de profissionais de diversas áreas, o profissional de Controladoria apresenta atrativas médias salariais no cenário business brasileiro. Um dos requisitos de aumento salarial é o tempo de experiência, conforme aponto (QUADRO 1).

EXPERIÊNCIA	0-2 anos	3-5 anos	6-9 anos	> 10 anos
Peq. Médio Porte	7.000 - 15.000	9.000 - 18.000	10.000 - 20.000	12.000 - 25.000
Grande Porte	13.000-20.000	15.000 - 25.000	18.000 - 30.000	22.000 - 35.000

QUADRO 1 - MÉDIA SALARIAL DO CONTROLLER

FONTE: ELABORADO COM BASE NA PUBLICAÇÃO DE ROBERT HALF (2013).

A literatura do assunto define que a Controladoria, por ser uma abordagem relativamente nova no Brasil, é normal ainda persistirem dúvidas sobre qual o seu real conceito, seu papel no processo de gestão e os procedimentos por ela adotados como órgão administrativo. (LOURENSI e BEUREN 2010).

Os autores citados acrescentam ainda, que é possível que essas dúvidas contribuam para o fato das empresas não implantarem a Controladoria ou persistirem em manter formas empíricas de controle.

Para Borinelli (2006, p. 29), “Há posições significativamente diferenciadas entre os autores no que diz respeito à plataforma teórica da Controladoria, o que traz à tona a necessidade de se entender em que aspectos e por que isso acontece”. O autor assevera que os estudos que existem sobre o tema Controladoria precisam de especificações mais concretas, como também maior detalhamento das variáveis que influenciam esta Ciência.

Dessa forma, tornam-se relevantes estudos que visem valorizar e tornar o Controller, profissional da Controladoria, mais conhecido para quem tiver interesse em conhecer mais sobre a área, assim como também, conhecer os atributos e competências para ocupar tal posto.

Segundo Oro *et al* (2009), o profissional de Controladoria demanda por competências e habilidades gerenciais necessariamente adequadas ao ambiente de gestão de negócios. Independente do nível organizacional em que se estará atuando (operacional, gerencial ou estratégico) a função do Controller será de gerência. Ainda para os autores, o Controller responsabiliza-se em apoiar no processo de gestão, com informações eficientes e eficazes. Para isso, é necessário flexibilidade e abrangência, pois o referido posto está alicerçado em um arcabouço multidisciplinar.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Para a construção do referencial teórico dessa pesquisa, recorreu-se a pesquisas bibliográficas nacionais, pesquisas eletrônicas e principalmente a artigos científicos publicados nas principais revistas científicas da área de Contabilidade e Controladoria.

Uma pesquisa bibliográfica trata-se de um estudo para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto. Tem como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre o tema estudado. (MARTINS, 1994).

Galliano (1979) define que uma documentação bibliográfica compõe-se de registros de informações específicas às quais podem ser encontradas nos mais diversos tipos de meios de informações como: livros, revistas, artigos científicos e teses de graduação e etc.

As pesquisas eletrônicas são constituídas por informações extraídas de endereços eletrônicos, disponibilizados em Home Page e site, a partir de livros, folhetos, manuais, guias, artigos de revistas, artigos de jornais, etc.. Para os autores, apesar da importante contribuição para a investigação científica, nem toda informação disponibilizada em meios eletrônicos apresentam caráter credível. Para os autores, é de extrema importância observar a procedência do site ou do *Home Page* (GERHARDT e SILVEIRA, 2009).

2.1 Planejamento Estratégico

Na medida em que o mundo corporativo torna-se cada vez mais dinâmico e complexo, as empresas se vêem obrigadas a se municiar de ferramentas que as proporcionem informações que, de maneira efetiva, possam respaldá-las nos processos de tomada de decisão. Nesse diapasão, o Planejamento Estratégico vai

bem ao encontro dessa necessidade, de forma, a melhor conduzi-las em todas as etapas e atividades de execução.

Catelli *et al* (1999) argumentam que todos os processos decorrentes a globalização da economia deram origem a um novo perfil de empreendimentos o que os motivaram a adequar-se as novas realidades econômicas, em função da turbulência e do alto grau de competitividade enfrentado pelas organizações. Ainda para esses autores, o Planejamento Estratégico tem como premissa fundamental assegurar o cumprimento da missão da empresa.

Segundo Rosa (2001), *apud* Estrada e Almeida (2007, p. 4), “O Planejamento Estratégico é uma metodologia de pensamento participativo que serve para definir a direção a qual a empresa deve seguir, através das descobertas de objetivos válidos e não-subjetivos”. Ainda para os autores, o Planejamento Estratégico indica a direção certa para onde a empresa deve seguir.

Ansoff (1977) valida o pensamento acima, reconhecendo que uma empresa deve ter um campo de atuação bem definido como também uma orientação de crescimento, pois os objetivos por si só não atendem a essa necessidade. O autor completa que é necessário exigir regras de decisões adicionais para que as empresas possam ter um crescimento ordenado e com lucros.

Borinelli (2006, p. 157), corrobora que “O Planejamento Estratégico compreende o processo de definição das escolhas estratégicas da organização, ou seja, seus grandes objetivos, ações e diretrizes”. O autor assevera que tais objetivos nascem da análise da relação entre a entidade e seu ambiente, de forma a procurarem identificar oportunidades e ameaças. O autor acrescenta que o Planejamento Estratégico contempla o horizonte da organização tanto no longo quanto no curto prazo.

O processo de Planejamento pode ser definido como o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes administrativas, as quais proporcionam uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos empresariais que facilitarão a tomada de decisão no futuro, de modo mais rápido, coerente, eficiente e eficaz. (REBOUÇAS, 2007, p. 05).

Dentro do raciocínio acima, pode-se afirmar que o exercício sistemático de um Planejamento Estratégico tende a reduzir os impactos das incertezas nos processos de tomada de decisão, tendo como principal consequência o aumento da probabilidade do alcance dos objetivos, desafios e metas estabelecidas (REBOUÇAS, 2007).

Mosimann e Fisch (1999) *apud* Oliveira, Perez Jr e Silva (2002), de maneira sucinta e objetiva, definem que:

Pode-se conceituar, então, Planejamento Estratégico como aquele planejamento que, centrado na interação da empresa com seu ambiente externo, focalizando as ameaça e oportunidades ambientais e seus reflexos na própria empresa, evidenciando seus pontos fortes e fracos, define as diretrizes estratégicas.

Catelli *et al* (1999) evidencia que o processo de Planejamento Estratégico contempla a análise das variáveis do ambiente externo como: a identificação das oportunidades e ameaças. Assim como também do ambiente interno das organizações, identificando os pontos fortes e fracos. Dessa forma, ainda na visão desses autores, o conjunto das diretrizes estratégicas objetiva evitarem as ameaças, de maneira a aproveitar as oportunidades, utilizando os pontos fortes de maneira a superar as deficiências dos pontos fracos.

Oliveira, Perez Jr e Silva (2002), definem que o Planejamento Estratégico permite avaliar as oportunidades ambientais externas, assim como também a capacidade e os planos de ação para realizar as metas propostas. Para os autores citados, o êxito do Planejamento Estratégico ocorre por meio de um processo cíclico e contínuo de:

- a. Formulação das estratégias;
- b. Comunicação das estratégias definidas para toda a organização;
- c. Desenvolver e pôr em prática para implementação das estratégias;
- d. Desenvolver e implementar controles para aprimorar as etapas da implementação e depois o sucesso no alcance das metas estratégicas.

Silva e Pereira (1999) definem que a atuação da Controladoria, durante o processo de elaboração do planejamento estratégico das organizações, desenvolve um papel primordial e otimizador de resultados. Os autores também mencionam que a Controladoria pode exercer um papel de extrema importância e relevância como fornecedora de informações econômicas, do ponto de vista interno à empresa, principalmente, por estar ligada a gestão do sistema de informação para gestão econômica das empresas.

Borinelli (2006) acrescenta que a Controladoria exerce um papel de extrema relevância no cumprimento da missão da empresa e na garantia de sua sobrevivência e continuidade. Para tanto, conforme aponta o autor citado, compete à Controladoria disponibilizar informações credíveis e de extrema qualidade aos gestores da organização, de forma a supri-los, quanto ao processo de tomada de decisão.

2.1.1 Área Chave: Controladoria

Em um ambiente de alta volatilidade e incertezas, dispor de uma ferramenta que proporcione segurança e maior chance de alcance das metas propostas é, de certo modo, caminhar alguns passos a frente da concorrência, sem mencionar o alcance dos objetivos traçados no planejamento estratégico estabelecido pela organização.

Entretanto, para tal fim, é necessário um acompanhamento de todas as ações internas dentre as quais devem ser convertidas e disponibilizadas tempestivamente aos gestores. Alinhado e dentro do contexto mencionado, destaca-se uma área chave às organizações: a Controladoria, a qual caminha em direção a essa necessidade.

Pereira (1999) define que a continuidade de uma organização é o pressuposto intrínseco a natureza de qualquer empreendimento. Dessa forma, evidencia-se a necessidade de manter uma capacidade de competição, adaptação e mudanças em relação a seu mundo exterior. A adaptação das empresas, ainda para autor citado, ocorre por meio de mecanismos de autocontrole, informações e

feedback, que devem enfatizar os aspectos econômicos internos às atividades das empresas. É nessa linha que a Controladoria assume grande relevância.

A Controladoria é uma área estratégica às empresas, pois a mesma é considerada como sendo uma área provedora de informações por excelência, afirmam (SIQUEIRA e SOLTELINHO, 2001). Pode-se acrescentar que é uma área insider às organizações.

Complementar a ideia dos autores acima, Pereira *et al* (2011), acrescentam que a Controladoria pode identificar em tempo hábil as variáveis necessárias para a mensuração, o planejamento e o controle dos resultados. Entretanto, para isso, conforme ressaltam esses autores, é de extrema importância que as informações cheguem a tempo oportuno, para que se possam ser interpretadas e utilizadas de forma pró ativa.

Lourensi e Beuren (2002, p. 22-23) asseveram que a Controladoria, “ao prover informações de avaliação e controle do desempenho das diversas áreas da empresa, dando apoio aos gestores no processo de tomada de decisão, ela contribui decisivamente para assegurar a continuidade das organizações”.

Tung (1993) *apud* Oro *et al* (2009) define que a Controladoria funciona como um setor de observação e controle da administração. É por meio dessa que dados e informações serão minuciosamente detalhados com o intuito de detectar possíveis dificuldades de estrangulamento na capacidade de geração de resultados. A autora corrobora que a Controladoria também colhe informações de diversos setores das empresas e participa ativamente nos processos decisórios, por meio de avaliações sugestões de modelo de informações e mensurações.

2.2 Controladoria

Para Gomes (1997), o processo de controle na gestão organizacional é fundamental para assegurar que as atividades de uma empresa se realizem de

forma desejada pelos membros da organização, de forma, a contribuir com seu posicionamento e eficácia das metas traçadas.

Mossimann e Fisch (1999, p, 124) definem que: “O processo de controle que interessa a controladoria é aquele que possibilita avaliar se cada área esta atingindo suas metas, dentro do que foi planejado, isto é, se está sendo eficaz em relação aos planos orçamentários”. Partindo-se dessa ideia, torna-se possível ressaltar o posicionamento da Controladoria no processo de monitoramento das metas traçadas no planejamento estratégico.

Maciel e Lima (2007) definem que controlar é fundamental para que os objetivos sejam alcançados e cabe a Controladoria avaliar se as metas definidas para cada área estão sendo cumpridas, do contrário, cabe a Controladoria analisar e atuar nas dificuldades encontradas.

Para Lourensi e Beuren (2009), a Controladoria assume um papel cada vez mais preponderante no contexto administrativo das organizações, em decorrência, do cenário empresarial ser altamente competitivo e globalizado.

Em Guerreiro *et al* (1997, p. 10), é possível identificar os objetivos e os campos de atuação da Controladoria.

Propiciar aos gestores condições para o acompanhamento e controle de resultados dos negócios; subsidiar o processo de planejamento; induzir os gestores das unidades à otimização dos resultados; assegurar que os sistemas de apoio à decisão gerem informações adequadas aos usuários; assegurar a padronização e a homogeneização de instrumentos e informações em todos os âmbitos e níveis de avaliação da organização.

Através da visão de Oliveira (2009, p. 16) é possível reforçar a posição da Controladoria frente às estratégias estabelecidas pela organização. Para o autor a Controladoria pode: “colaborar na formação das estratégias; organizar, analisar e apresentar dados coletados; elaborar informações relevantes à administração; e gerar modelos decisórios coerentes e consistentes com a missão e visão da empresa”.

De forma geral, pode-se dizer que a Controladoria tem por finalidade fornecer informações e dados adequados ao processo decisório, colaborando com os gestores em esforços de obtenção de eficácia empresarial, assim como sob

aspectos econômicos através da coordenação de esforços dos gestores das áreas (FIGUEREDO; CAGGIANO, 1997; MOSIMANN; FISH, 1999 citado por JUNIOR; ROCHA 2008).

Para Roehl (1996, p. 85), *apud* por Maciel e Lima (2007):

Através da controladoria, a direção de uma empresa tem a possibilidade de conduzir a que seus esforços sejam produtivos. É junto a essa área que a alta direção e os gestores da organização buscarão informações consistentes a fim de definir os rumos a serem seguidos pela organização.

Para Calijuri (2004, p. 38), a Controladoria tem como finalidade “Fornecer aos gestores das empresas a informação que eles precisam para atingir os objetivos empresariais”.

Figueiredo e Caggiano (2004, p. 27) asseveram que a Controladoria tem como pressuposto “Garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia empresarial”.

2.3 Histórico da Controladoria

A década de 60 foi marcada por um período de relevantes mudanças no cenário econômico Brasileiro, destacando-se a transição de uma economia predominantemente agrícola para uma nova era: a era da industrialização Brasileira. A conjuntura econômica nacional passou a apresentar maior sofisticação e complexidade conforme aponta (MACARINI, 2010). Para o autor, esse foi um período de consolidação econômica.

Segundo o IPEA (2010), durante o governo de Juscelino Kubitschek (1956-1961), houve a instalação de um conjunto amplo e diversificado de setores indústrias. O governo de JK canalizou maciços investimentos em empresas estatais (energia elétrica, rodovias, portos, petróleo e etc.), facilitação e incentivos a companhias de capital privado nacional (têxtil, alimentícia, autopeças e etc.) e com grande destaque a entrada de multinacionais no Brasil, resultando em um período de grandes transformações para a estrutura produtiva do país.

Segundo dados do BNDES (2010), em 1968, a economia brasileira cresceu 9,3% em decorrência do excelente desempenho industrial que o país vivia. Ainda no mesmo ano, o BNDES deu início a programas de concessões de crédito ao setor privado o que impulsionou ainda mais a expansão da malha industrial do Brasil.

O estímulo à entrada de capital estrangeiro, facilitação na importação de equipamentos, concessão de crédito, conforme aponta Newton Freitas (2010), permitiu ao Brasil maximizar e modernizar seu pólo industrial. Ainda para Newton Freitas, o crescimento nas operações de crédito nos anos 60, aliado a estabilidade da moeda nacional, intensificou o financiamento da produção e o alcance de crédito aos consumidores.

Para Furtado (1976) *apud* Soltelinho e Siqueira (2001), o aumento da produtividade e do poder de compra da população levou a diversificação no padrão geral da demanda, refletindo no aumento da demanda por produtos manufaturados.

O ambiente empresarial brasileiro foi favorecido, segundo Soltelinho e Siqueira (2001), pela reforma do mercado de capitais, reforma tributária, reforma bancária e com a instituição da correção monetária. Ainda para os autores, os anos 50 a 70 foi o marco da entrada de inúmeras multinacionais em solo brasileiro, principalmente, de origem americana. Podem-se citar, companhias como: *Volkswagen, Ford, GM, IBM, Willys* entre outras.

Grande parte das multinacionais, entrantes em solo brasileiro, veio dos Estados Unidos. As companhias americanas, já estavam à frente das variações e turbulências no meio corporativo é o aponta Lunks et al (2009). Segundo Horváth (2006), *apud* Lunkes et al (2009), as grandes companhias estavam atentas a movimentação no cenário econômico mundial. A fim de neutralizar os efeitos negativos e ainda identificar as vantagens competitivas, as grandes corporações passaram a adotar uma visão mais interna e com controles mais acurados.

A *General Electric Company*, em 1892, foi a primeira organização, segundo Lunkes et al (2009), a formalizar e instituir serviços da área de Controladoria, com a finalidade de realizar rígidos controles das empresas relacionadas (subsidiárias/coligadas ou filiais).

Rocha e Junior (2008) apontam que a partir do momento referido acima, a Controladoria foi ganhando espaço nas organizações americanas. Em 1946, segundo Lunkes *et al* (2009), surgiu a primeira versão das funções da controladoria de forma institucional, sendo fundada mais tarde a instituição *Controller's Institute of América* com o título de *The Place of the Controller's Office*. Isso reforçou ainda mais a presença da Controladoria nas organizações americanas.

O ingresso de multinacionais americanas no Brasil, conforme aponta Siqueira e Soltelinho (2001) teriam forçado, provavelmente, um reposicionamento das empresas aqui estabelecidas para se adequarem à nova realidade. Estes novos entrantes com novas práticas passaram a ser um *benchmark*, fazendo com que as empresas aqui instaladas copiassem muitas das suas práticas administrativas, inclusive a adoção da área de controladoria em suas estruturas organizacionais.

Segundo os autores citados acima, esse foi o cenário que possibilitou a gênese da profissão Controladoria no Brasil. Para eles, a origem pela procura por profissionais ligadas a controladoria se deu por três motivos:

- a. A instalação de empresas estrangeiras, notadamente norte-americanas, trouxe ou arraigou a cultura da utilização da área de controladoria para o solo brasileiro;
- b. Uma maior penetração de empresas multinacionais acirrou a competição, forçando as empresas aqui instaladas, principalmente as nacionais, a se reestruturar;
- c. Com o crescimento econômico as empresas ganharam porte e suas operações aumentaram em complexidade, necessitando de novos profissionais que assegurassem o controle sobre a organização;

Para o CRCRJ (2009), desde o surgimento da Controladoria datada no início do Séc. XX, seu papel, nas organizações, a cada passo se tornou e torna-se mais preponderante, apoiando os gestores no planejamento e no controle de gestão.

2.1 Conceituação da Controladoria

Os autores Riccio e Peters (1993), definem que a Controladoria é uma área a qual se ocupa em monitorar todas as atividades e resultados da empresa. Para eles, a Controladoria é um órgão com postura firme frente aos fatos e acontecimentos administrativos, de forma a posicionar-se aos gestores quando necessário, dando ênfase a continuidade e otimização dos resultados da empresa.

Ante a definição dos autores acima, torna-se possível complementar o papel estratégico que a Controladoria pode exercer, sem mencionar o suporte de valiosas e sedimentadas informações as quais podem servir de alicerce para os interesses das organizações. Acrescenta-se ainda, o papel que a controladoria pode exercer nas organizações como órgão interno cuja finalidade é a garantia de informações adequadas ao processo decisório, colaborando de forma holística aos gestores na busca da eficácia gerencial (MEIRELLES, 2004).

Em função da dicotomia existente na literatura do assunto, Borinelli (2006, p. 29), assevera que “Há posições significativamente diferenciadas entre os autores no que diz respeito à plataforma teórica da Controladoria, o que traz à tona a necessidade de se entender em que aspectos e por que isso acontece”. O autor acrescenta que os estudos existentes sobre o tema Controladoria precisam de especificações mais concretas, como também maior detalhamento das variáveis que influenciam esta Ciência.

Borinelli e Rocha (2007, p. 03) sintetizam que “O arcabouço teórico em que se assenta a Controladoria não está consolidado”. Dessa forma, abre-se abertura para divergências e inconsistências quanto à conceituação da ciência Controladoria.

Ricardinho Filho (1999, p. 4-5) apud Lourensi e Beuren (2010) destacam que “Nas grandes e médias empresas, principalmente, a função não se delineou de forma absolutamente clara e por diversos anos pairou razoável incerteza sobre o assunto”. Os autores afirmam ainda que, “ao longo dos últimos quase oitenta anos, a atividade vem passando por um processo de amadurecimento que fica bastante visível quando se observam as definições dadas à função, desde os anos 20”.

Segundo Borinelli (2006) a Controladoria é uma área relativamente nova no Brasil a qual ainda está em processo de desenvolvimento no mercado profissional brasileiro. Para o autor, existe um desencontro conceitual na literatura nacional do assunto, somado a falta de conhecimento da parte de muitas pessoas das reais responsabilidades e competências de um Controller.

Uma das primeiras conceituações a ser formulado na literatura nacional, foi realizada por Yoshitake (1984, p.40) o qual conceitua a Controladoria numa inclinação mais voltada ao meio sistêmico e fornecedor de informações estratégicas às organizações. Para o autor a:

Controladoria é um sistema de controle gerencial que utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias, procedimentos de controles administrativos e contábeis; processa a informação no sentido de direcionar as atividades empresariais na consecução de seus objetivos; motiva, avalia e comunica os resultados do desempenho.

Mossimann, Alves e Fisch (1993), conceituam a controladoria como um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos de uma base multidisciplinar de ciências como: Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente, da Contabilidade, que se ocupa pela gestão econômico-financeira das empresas, com a finalidade de orientá-las para alcançar a eficácia. Esses autores colaboram com a conceituação da Controladoria, acrescentando em sua base conceitual a inclinação multidisciplinar da disciplina.

Borinelli (2006, p. 116), numa visão mais contemporânea, conceitua a Controladoria numa visão mais focada em seu campo de atuação:

Controladoria é um conjunto de conhecimento que se constitui em bases teóricas e conceituais de ordem operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativa ao controle do processo de gestão organizacional.

Almeida *et al* (2001) traz uma outra forma de analisar a Controladoria a qual, segundo os autores, deve ser observada sob dois pontos de vista: como ramo do conhecimento a qual se responsabiliza pelo estabelecimento da plataforma conceitual dessa Ciência; e como órgão administrativo o qual se incumbem pela disseminação do conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

A Controladoria analisada sob o vértice de órgão administrativo tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em esforços de obtenção de eficácia empresarial, considerando também os aspectos econômicos através da coordenação dos esforços dos gestores da área (FIGUEREDO; CAGGIANO, 1997; MOSIMANN; FISH, 1999; apud JUNIOR; ROCHA 2008).

A finalidade de órgão administrativo Controladoria é disponibilizar dados on-line com plena consistência e relevância para respaldar os gestores nos processos decisórios, possibilitando aos mesmos, alcance das metas propostas pela alta direção.

Reforçando a constatação acima, Almeida, Parisi & Pereira (1999, p.370) corroboram que a Controladoria, como órgão administrativo, é responsável “Pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações”. Os autores adicionam a essa linha de observação, a posição estratégica que a Controladoria exerce ao disponibilizar informações consistentes e precisas aos gestores que vão ao encontro de suas necessidades no processo de tomada de decisões.

Reforçando a visão dos autores acima, os autores Alves e Fisch (2007), também definem a Controladoria como órgão administrativo a qual dispõe de uma missão, um conjunto de funções e princípios embasadores os quais são definidos de acordo com o sistema de gestão de cada empresa.

2.4A Missão da Controladoria

A missão da Controladoria tem como base o alcance das determinações levantadas no planejamento estratégico estabelecido pela alta cúpula administrativa das organizações. A maximização dos resultados econômico-financeiros das organizações é outro ponto fulcral na missão da Controladoria.

Pode-se completar que, os pontos mencionados acima, embasam a missão fundamental da Controladoria a qual tem como base a garantia da plena longevidade das organizações é o que defende (BORINELLI, 2006).

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 26) complementam e resumem a constatação mencionada acima, asseverando que “A missão da Controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”.

Numa visão similar ao raciocínio dos autores acima, Almeida (2006, p. 346) corrobora que “A missão da Controladoria será: assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

Calijuri *et al* (2005) asseveram que em meio as dificuldades enfrentadas pelo meio empresarial, é que a Controladoria se destaca e se faz presente, pois ela permite entender o mundo empresarial contemporâneo, fornecendo o suporte necessário a todo o processo de gestão na empresa. Ainda para esses autores, a atuação da Controladoria abrange a todas as etapas necessárias para o alcance das metas estabelecidas.

Para Cavalcante *et al* (2011), é possível encontrar uma convergência na literatura que se refere a definição da missão da Controladoria. Para os autores, grandes nomes como: Guerreiro, Catelli, Dornelles (1997) e Mosimann e Fisch (1999) convergem quanto à definição da missão da Controladoria a qual se inclina em maximizar resultados para as organizações.

Os autores Riccio e Peters (1993) complementam que a missão da Controladoria pode ser compreendida como um processo de coordenação de esforços, de maneira que seja alcançada a sinergia que irá corresponder a um resultado global igual ou superior à soma dos resultados individuais das áreas, ou departamentos, garantindo o cumprimento da missão e a continuidade das empresas.

Almeida *et al* (1999) argumentam que a Controladoria é a única área que dispõe de uma visão ampla e possuidora de instrumentos adequados à promoção da otimização do todo, assim como, pela responsabilidade do cumprimento da uma missão estabelecida.

A missão da Controladoria, segundo os autores citados acima, é assegurar a otimização do resultado econômico de qualquer tipo de organização. Entretanto, para que essa missão seja cumprida a contento, os autores estabelecem objetivos claros e viáveis como: “Promoção da eficiência organizacional, viabilização da gestão econômica e a promoção da integração das áreas de responsabilidade”. O alcance desses objetivos significa a obtenção de resultados econômicos de acordo com as metas e condições estabelecidas. (ALMEIDA *et al*, 1999).

Para Borinelli (2006, p. 202), a missão da Controladoria é “assegurar a otimização do resultado econômico da entidade”. O autor acrescenta que é necessário que as diversas unidades internas das organizações estejam integradas, pois, para ele, o resultado global nasce da contribuição individual de cada unidade. Ainda para o autor, cabe a Controladoria o papel de integradora das unidades.

Borinelli (2006) reforça e menciona que a razão da existência da Controladoria é zelar pela sobrevivência e continuidade da organização, através de um processo contínuo e permanente de promoção, coordenação e integração de esforços de cada uma das partes que forma o todo organizacional, cujo objetivo apoia-se em assegurar a eficácia e a otimização do resultado da entidade.

2.5 Funções da Controladoria

Por meio de um estudo das principais obras na literatura nacional relacionadas à área de Controladoria, Lunks *et al* (2009) identificaram que as clássicas funções de planejamento, organização, direção e controle estão referenciadas em todas as obras nacionais do assunto. Esse estudo também identificou que tanto no Brasil como também em outros países de destaque econômico, há certo consenso sobre a importância do papel do Controller como agente de pensar no futuro das organizações. Papel realizado, por meio de planejamento e pelo monitoramento das atividades internas das organizações.

Junior e Rocha (2008) *Apud* Horngren (1985), definem que a Controladoria tem como funções principais exercer o controle contábil, financeiro, orçamentário,

operacional e patrimonial da entidade. Para os autores, a visão ampla, multidisciplinar e generalista da Controladoria influencia e assessora todos os outros departamentos da empresa, onde as informações são geradas e colocadas à disposição dos executivos para a tomada de decisões.

Mosimann e Fisch (1999) reforçam a visão da Controladoria como sendo um órgão administrativo, a qual se materializa como uma área de responsabilidades bem definidas, responsável pela execução de atividades como:

- a. Desenvolvimento de condições para a realização da gestão econômica;
- b. Subsídio ao processo de gestão com informações em todas as suas fases; gestão dos sistemas de informações econômicas de apoio às decisões;
- c. Apoio à consolidação, avaliação e harmonização dos planos de ação das áreas.

Catelli (2001) entende e define que a controladoria deve ser vista como um órgão administrativo o qual deve responder por todo o processo relacionado ao sistema de informação da organização.

A Controladoria, enquanto órgão administrativo tem a finalidade de garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores em esforços de obtenção da eficácia empresarial, assim como os aspectos econômicos através da coordenação de esforços dos gestores das áreas (FIGUEREDO; CAGGIANO, 1997; MOSIMANN; FISH, 1999). Citado por JUNIOR e ROCHA (2008).

Para Peleias (2002), a Controladoria é uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão. Para o autor, as decisões tomadas na Controladoria são referentes à definição de formas e critérios de identificar, prever, registrar e explicar eventos, transações, além das atividades que ocorrem em todas as áreas das organizações, sempre buscando assegurar a eficácia empresarial.

Para Riccio e Peters (1993) Cabe à função da Controladoria o papel de monitorar os paradigmas de qualidade, devendo informar e interagir proativamente

com as diversas funções da organização na busca da excelência empresarial, calcada na crença de que estratégia, custos e qualidade são responsabilidades de todas as funções da empresa. Ainda para esses autores, a Controladoria é um órgão com postura firme frente aos fatos e acontecimentos administrativos e que, como fiel depositária da sinergia do desempenho global da empresa, irá sempre que necessário posicionar-se em relação aos diversos administradores da empresa dando ênfase a continuidade e otimização de resultados.

Kanitz (1976) numa inclinação mais direta acrescenta e complementa como funções primordiais da controladoria o direcionamento e a implantação de sistemas gerenciais de informações como: (a) informação; (b) motivação; (c) coordenação; (d) avaliação; (e) planejamento; e por fim o (f) acompanhamento que também pode ser resumido como monitoramento das atividades internas realizadas pelas organizações.

Anthony & Govindarajan (2002, p.156) apud Calijuri *et al* (2005) acrescentam na função da Controladoria e do Controller sua posição no organograma das organizações:

A função de Controladoria é uma função de assessoria, no organograma. Embora o Controller seja usualmente responsável pelo projeto e pela operação de sistemas que coletam, relatam e controlam informações, o uso destas, no controle, é de responsabilidade dos executivos de linha.

Numa visão mais completa e mais abrangente, Heckert & Wilson (1963) apud Calijuri *et al* (2005) citam cinco funções básicas da Controladoria:

- a. Planejamento: estabelecimento e manutenção de um plano operacional de curto e longo prazo, compatíveis com os objetivos globais.
- b. Controle: desenvolvimento, teste e revisão por meios de padrões, medindo o desempenho real em confronto com os padrões.
- c. Função de relatar: preparação, análise e interpretação financeira para uso da administração, preparação de relatórios para terceiros, conforme suas exigências.

- d. Função contábil: contabilidade geral e de custos, instalação e custódia de todos os livros contábeis, os registros e formas requeridos para registrar as transações financeiras.
- e. Outras funções relacionadas: supervisão e operações com impostos, auditorias independentes, seguros, desenvolvimento e manutenção de padrões, procedimentos e sistemas, entre outras.

2.6 O Controller

Segundo Beuren (2002), o crescimento vertical e diversificado dos conglomerados empresariais demandou, por parte dos acionistas e gestores, um controle central em relação aos departamentos e divisões que rapidamente se espalharam pelos Estados Unidos e em outros países.

Atento as movimentações do cenário econômico mundial e ao consequente aumento das demandas informacionais, conforme define Beuren (2002), as empresas foram em busca de maneira a neutralizar os efeitos negativos e ainda identificar potenciais vantagens competitivas. É nesse contexto, que se destaca a figura do Controller, profissional responsável pela Controladoria.

Alinhado ao raciocínio acima, acrescenta-se, segundo aponta Junior e Rocha (2008) fatores como a verticalização, a diversificação, a expansão geográfica das organizações e o consequente aumento da complexidade das atividades internas das organizações. Aliado às tendências de descentralização da gestão empresarial, fato que exige a ampliação das funções do Controller, bem como o surgimento desse profissional.

Oliveira, Perez Jr e Silva (2002), corroboram que a valorização do cargo Controller é consequência direta da necessidade das empresas elaborarem seus planejamentos estratégicos e controlar, com cada vez mais rigor, seus custos administrativos, financeiros e de produção dos bens ou serviços.

Riccio e Peters (1993) definem que o novo paradigma do Controller, além de assessoria, é a parceria com as diversas funções que compõem a empresa, isto porque o ambiente atual de manufatura de classe mundial exige visibilidade, clareza e simplicidade, o que enseja a participação e envolvimento sistemático de todas as funções nos problemas da empresa.

Os autores, Alves e Fisch (2007) acrescentam que o Controller é o profissional responsável em analisar os resultados financeiros, como também, os pontos fortes e fracos das empresas em suas considerações. Os autores ainda complementam que é da alçada do Controller identificar problemas atuais e futuros que venham afetar o desempenho da companhia.

Complementando o ponto de vista dos autores acima, Siqueira e Soltelinho (2001) asseveram que pelo conhecimento de legislação e por possuir uma visão ampla das operações da organização, o Controller é um funcionário estratégico no fornecimento de uma visão crítica à administração da empresa.

Martin (2001) vai mais além ao definir que as competências e responsabilidades do Controller são muito mais abrangentes e complexas, pois cabe a ele identificar, prever, mensurar e avaliar o impacto das forças críticas ambientais sobre os resultados da empresa.

Roehl-Anderson e Bragg (1996) apud Lunks *et al* (2009) defendem que o Controller, mais que o responsável pela contabilidade, é um executivo da empresa que frequentemente deve orientar a direção, controle e proteção do negócio. Defendem ainda que o Controller não seja o comandante do navio, tarefa que compete ao executivo principal (CEO), mas sim ao navegador, que mantém controle sobre os instrumentos de navegação.

Para Figueiredo e Caggiano (2004. p, 28) o Controller é:

Gestor encarregado do departamento de controladoria; seu papel é por meio do gerenciamento de um eficiente sistema de informação, zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

Figueiredo e Caggiano (2004, p, 28) enfatizam a seara de atuação do Controller no campo Contábil, definindo:

O Controller é o chefe da contabilidade, aquele que supervisiona e mantém os arquivos financeiros formais da empresa, embora suas funções não tenham que se restringir apenas às funções contábeis e o que mais se espera é que ele amplie sua atuação ao desenvolvimento da contabilidade em aplicações gerenciais.

Tung (1980, p. 89) define que “o Controller é, antes de tudo, um executivo de *staff* cuja função principal é obter e interpretar os dados que possam ser úteis aos executivos na formulação de uma nova política empresarial e, especialmente, na execução desta política”.

Heckert & Willson (1963) citado por Riccio e Peters (1993) “o Controller é chefe contábil que supervisiona e mantém os registros financeiros formais da empresa. Ele é visto como o executivo que se preocupa com a contabilidade geral, contabilidade de custos, auditoria, impostos e talvez com seguros e estatística”.

Kanits (1977), *apud* Lunkes *et al* (2009) , asseveram que o Controller pode ter diversas funções das quais destacam-se: sistemas de informação, motivação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento.

Oliveira, Perez Junior e Silva (2002, p. 19) ”Entende-se por Controller como um dos principais executivos da empresa, devendo ser o gestor do sistema de informações gerenciais”.

Tung (1993, P.41), ao definir as funções do Controller, contempla a função de monitoramento e controle executada por esse profissional. Para o autor:

O Controller é o executivo financeiro de uma grande ou media empresa que combina as responsabilidades por contabilidade, auditoria, orçamento, planejamento de lucros, relatórios de desempenho, controle de impostos e outras atividades da empresa.

Padoveze (2003, p. 36) define a função do Controller sob um ponto de vista mais inclinado ao seu poder de persuasão, decorrente de seu arcabouço informacional.

O Controller pode e deve exercer influencia junto aos demais gestores e o faz pelo conhecimento da ciência da gestão econômica. Em outras palavras, o conhecimento da empresa como um todo e o conjunto dos planos de ação, associados ao conhecimento científico da administração, permitem ao profissional de controladoria exercer um papel influenciador.

Tung (1985) reforça e ressalta que o Controller deve ter suas tarefas bem definidas. Qualquer duplicidade de autoridade ou ambiguidade dificultará os exercícios de suas atividades. Ainda para o autor, o conhecimento dos fatores macroeconômico e da própria empresa permite ao Controller situar-se em seu meio. O sistema contábil e a metodologia financeira constituem as ferramentas principais para o desenvolvimento de um método eficaz de controle. Para o autor, o conhecimento das responsabilidades que lhes são confiadas e da autoridade que lhe é conferida o proporciona uma sólida base de trabalho.

Bastos e Beuren (2010) definem que a missão do Controller em uma organização é controlar e organizar as informações geradas internamente. Para eles, o Controller é o responsável pela gestão das informações, as quais servem como base para os demais gestores orientarem-se quanto à direção e controle das atividades empresariais. Os referidos autores asseveram que não é função do Controller a direção dos negócios da empresa, mas sim a função de deixar os gestores informados sobre a melhor forma de gerir a empresa.

2.7 Perfil do Controller

Hodiernamente, decorrente a dinâmica do meio empresarial, requer que o Controller execute suas funções de maneira atenta aos aspectos que afetam a situação presente ou futura da organização, ou seja, nos aspectos de curto e longo prazo. Para isso, é requerido que esse profissional disponha de habilidades em fazer relacionamento e visualizar tendências a fim de prestar auxílio aos gestores na realização das operações que estiverem sob suas responsabilidades (LEONE 2000) *apud* (PEREIRA *et al*, 2011).

Siqueira e Soltelinho (2001) acrescentam que o Controller, em função de suas competências, é o profissional que consegue assessorar, avaliar e validar os

objetivos empresariais que lhe são estabelecidos, bem como os meios disponíveis para alcançá-los. Ainda para essa fonte, o Controller é um profissional estratégico, pois o mesmo apresenta uma visão holística de todas as operações da organização.

Para Ansoff (1997, p. 97), “Sem os benefícios de uma avaliação periódica, a empresa não terá garantia alguma de que a sua alocação geral de recurso é eficiente e de que certas linhas de produtos não terão se tornadas obsoletas”. O Controller, decorrente de sua múltipla interface e interação multidisciplinar, consegue ter um amplo embasamento na disponibilização de uma visão crítica para a administração central.

Pereira *et al* (2011) corroboram que dentro do escopo de atuação do Controller estão responsabilidades como: implantação de sistemas de informação, motivação, coordenação, avaliação, planejamento, monitoramento e acompanhamento. Entretanto, é necessário que em cada equipe exista um superior que conduza seus times a fomentar informações para as tomadas de decisões realizadas pelo Controller.

Em relação às qualificações pessoais para ocupar a posição de Controller, segundo Lunkes *et al* (2009) é necessário que o profissional disponha de uma visão global de mercado, dinamismo, liderança e proatividade.

No quadro abaixo, Silva *et al* (2010) definem os principais pontos pessoais e profissionais que a figura do Controller deve dispor (QUADRO 2):

Competências Habilidades	Resumo da descrição
Prever os problemas	Ter capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para as tomadas de decisão. Ele é, principalmente, um executivo do staff, cuja função principal é obter e interpretar os dados que possam ser úteis aos executivos na formulação de uma nova política empresarial e, especialmente, na execução dessas políticas.
Tomar iniciativas	Possuir o necessário discernimento para tomar a iniciativa na elaboração de relatórios, quando necessário. Não deve esperar que os outros executivos solicitem dele orientação. Deve prever as necessidades de cada um dos executivos e procurar, com eles, os meios para atendê-las.
Fornecer informações específicas	Fornecer as informações específicas a cada usuário, preparadas na linguagem do executivo que as recebe. Tais informações podem variar desde as complicadas análises de desempenho, projeções de cenários estratégicos, até os relatórios sumarizados em algumas linhas.
Apresentar dados globais de desempenho	Traduzir os desempenhos passados e presentes em gráficos de tendência e em índices, uma vez que os números, por si só, podem não ser suficientes na tarefa de auxiliar a administração da empresa. Não basta, por exemplo, afirmar que as vendas de determinado mês foram inferiores às do mês posterior. É necessário mostrar o comportamento dessas vendas em comparação ao orçamento ou estimadas e às vendas globais do setor, em função da estrutura do
Ter visão proativa	Ter uma visão proativa e preocupada com o futuro, visto que pouca coisa pode ser feita, na prática, com a análise restrita aos fatos passados, que não podem mais ser gerenciáveis.
Gerar informações atualizadas e confiáveis	Elaborar relatórios da forma mais rápida possível, gerando informações atualizadas e confiáveis. No moderno ambiente corporativo, as mudanças se processam cada vez mais rapidamente, o que exige respostas urgentes para ajudar na solução dos novos problemas.
Ter capacidade de apresentar propostas	Ter capacidade de “vender” duas idéias, em vez de procurar impor suas opiniões, por mais válidas e interessantes que elas sejam. Pode-se afirmar que são raros os bons profissionais que não acatam de bom grado as interferências positivas em seus trabalhos, desde que sejam realmente feitas de maneira bem intencionada e inteligente.

QUADRO 2 - COMPETÊNCIAS DO CONTROLLER

FONTE: ELABORADO COM BASE EM SILVA *ET AL* (2010)

Maciel e Lima (2007) definem que o Controller precisa ter habilidades de comunicação, pois a chave da função do Controller é a compilação de informações e a transmissão dos dados levantados aos gestores.

A fim de determinar as principais competências e habilidades necessárias para que um Controller consiga desenvolver de maneira eficaz suas atividades, Teles *et al* (2012) elencaram as principais, conforme quadro abaixo (QUADRO 3).

Competências e Habilidades - Controller
Capacidade de trabalhar em equipe
Habilidade na tomada de decisão
Capacidade de resolver problemas
Compreensão global da rotina das operações
Capacidade de lidar com mudanças
Competências de projeção e previsão
Liderança
Adaptabilidade
Habilidades com sistemas integrados - ERP
Pensamento estratégico, com visão no futuro
Hab. de comunicação e apresentação
Compreensão analítica da rotina e das operações
Habilidade analítica
Resistência ao stress

QUADRO 3 - COMPETÊNCIAS E HABILIDADES DO CONTROLLER
 FONTE: TABELA PESQUISA DE TELES *ET AL* (2012)

2.8 Competências Técnicas

Segundo Silva *et al* (2010), a competência requerida a um profissional refere-se a atitude tomada pelo indivíduo diante de situações profissionais pelas quais futuramente o indivíduo possa se deparar.

Ruas (2001) *apud* Sordi e Azevedo (2008, p. 08) desmembram e definem a competência como um processo de:

- a. “Saber”, referente à plataforma de conhecimentos formais do indivíduo;
- b. “Saber fazer”, que se refere às habilidades e destrezas do profissional;
- c. “Saber ser” ou “Saber agir”, relaciona-se às atitudes e comportamentos do indivíduo frente às circunstâncias do dia-a-dia.

Medef *apud* Zafirian *apud* Silva *et al* (2010, p, 5) asseveram que:

A competência profissional é uma combinação de conhecimentos, de saber-fazer, de experiências e comportamentos que se exerce em um contexto preciso. Ela é constatada quando de sua utilização em situação profissional, a partir da qual é possível de validação. Compete então à empresa identificá-la, avaliá-la. Validá-la e fazê-la evoluir.

Em um estudo exploratório sobre o profissional de Controladoria no mercado brasileiro, publicado pelos autores (SIQUEIRA; SOLTELINHO, 2001), cuja metodologia foi levantar e analisar os anúncios publicados nas seções de classificados constatou-se o surgimento do Controller, em terras brasileiras, no início da década de 60. Fato decorrente, do crescente aumento da complexidade da matriz industrial no pós-guerra o que acabou gerando um considerável fluxo de grandes companhias estrangeiras em território nacional.

Em meio a essa conjuntura, a procura por esse profissional tornou-se necessária em função da familiaridade das grandes companhias, que adentravam no Brasil com o termo Controladoria. Ainda referenciando o estudo acima, constatou-se um relevante aumento por esse profissional, a partir dos anos 80, período em que aumentou a popularidade desse profissional no cenário brasileiro. Ressaltou-se ainda, que desde o início, o requisito essencial ao posto de Controller é o forte embasamento contábil.

A peculiaridade apontada pela pesquisa de Siqueira e Soltelinho (2001) referiu-se à alteração da estrutura curricular do profissional ligado a Controladoria, ocorrida a partir dos anos 80, em que as grandes companhias passaram a solicitar um forte conhecimento em planejamento tributário, em função da complexidade tributária em que o país adentrava.

Nessa mesma linha de pesquisa, Lunkes *et al* (2009), em uma análise mais contemporânea, por meio de um estudo dos últimos cinco anos em anúncios de recrutamento retirados da revista Exame, detectaram que as principais competências solicitadas aos candidatos de Controladoria eram forte embasamento em gerenciamento contábil, controle fiscal e tributário, planejamento estratégico, relatórios gerenciais e conhecimentos em IFRS e ERPs.

A *Michael Page Finance* (2013), instituição responsável pela seleção e recrutamento de profissionais ao meio financeiro, não só confirma a importância em conhecer as normas internacionais da contabilidade como: IFRS, US-GAAP e BR-GAAP, como também o domínio de um segundo idioma, preferencialmente, o Inglês.

Maciel e Lima (2007) asseveram que as vagas ofertadas aos postos de Controller requerem competências como: fluência no Inglês, conhecimento e

experiência em elaboração de relatórios, conforme as normas internacionais da contabilidade (IFRS, US-GAAP e BR-GAAP), atuação em sistemas integrados (ERP) e conhecimento em planejamento tributário.

Abaixo, segue o elenco das principais competências técnicas que este trabalho se propõe a validar, de acordo com a percepção dos discentes dos cursos de pós-graduação em Auditoria, Controladoria, Contabilidade e Finanças. Competências as quais devem fazer parte do escopo de habilidades para quem tiver interesse em atuar como Controller:

a. Precificação de produtos:

Para a revista Pequenas Empresas & Grande Negócios, a formação do preço de venda tem por base a abrangência e cobertura de todos os custos da empresa e geração de lucro desejado.

Por outro lado, a Revista Exame, menciona que existem dois tipos de processos de precificação de produtos ou serviços os quais podem ser baseados nos custos ou nos preços realizados pelo mercado. A escolha de uma das opções mencionadas é que vai determinar as estratégias futuras de atuação da empresa.

É importante ressaltar, que esse é um processo de extrema importância para as organizações, pois implica diretamente nos resultados finais. Dessa forma, é relevante analisar qual é o melhor procedimento a ser escolhido pela organização.

Para Gava e Stumpf (2009) o faturamento e a precificação dos produtos ou serviços são informações fundamentais as quais devem ser acompanhadas e monitoradas pela área de Controladoria.

b. Custo direto e indireto:

Por meio do conhecimento da estrutura de custos, a organização consegue ter maior controle de seus resultados econômico-financeiro. Essa determinação serve também como apoio nos processos de tomada de decisão. Para um maior controle, é necessário conhecer e determinar os custos diretos e indiretos.

Gotardo (2009) assevera que o controle e a determinação do custo direto são de fácil identificação ao produto em seu processo produtivo, por outro lado, os indiretos apresentam certa dificuldade, pois é necessária a criação de um rateio para apropriá-lo ao produto, uma vez que, o mesmo não está diretamente relacionado ao produto.

Carareto *et al* (2006) corroboram que os custos diretos estão diretamente relacionados aos produtos e podem ser mensurados de maneira clara e objetiva. Os autores referenciam a quantidade de materiais e serviços que são utilizados na produção de um determinado produto como: matéria prima, materiais de acabamento, componentes e embalagens e etc.. Os custos indiretos, ainda para os autores citados, são custos de difícil mensuração, pois é preciso determinar um critério de distribuição para alocar os custos aos produtos fabricados, exemplos de custos indiretos: aluguel, manutenção e supervisão da fábrica e etc.

c. Planejamento tributário:

Martins e Dantas (2010) definem que o Planejamento Tributário é um conjunto de medidas que visa, por meios lícitos, alternativas que possam amenizar o ônus tributário das empresas. Para os autores, é de grande relevância um estudo que mostre qual a melhor modalidade menos impactante, de forma, que objetive maximizar a margem de lucro da empresa e seu posicionamento competitivo junto à concorrência.

d. Conciliação de contas patrimoniais e de resultados:

Para Tung (1985), o controle do imobilizado é vital para o desenvolvimento da empresa a curto e longo prazo. Para o autor, qualquer descontrole implica no aumento das despesas operacionais, prejudicando, inevitavelmente a rentabilidade da empresa.

O Controller deve elaborar e controlar os planos de investimento em ativos imobilizados a curto e em longo prazo, em função, dos programas de produção, caso seja uma indústria, e venda de qualquer tipo de atividade das empresas. Incumbe-se também em manter um bom controle, a fim de que o imobilizado tenha uma tratativa de acordo com as leis do país no que se refere às práticas de depreciação, aos impostos, seguro e controle físico. Por fim, cabe ao Controller monitorar e conciliar as contas patrimoniais, para determinar o andamento das obras, resultados dos projetos em relação às projeções e também informar a alta cúpula. Esse monitoramento objetiva evitar desequilíbrio financeiro para a organização (TUNG, 1985).

e. Passivos judiciais de ordem trabalhista, fiscal e civil:

Segundo Oliveira (2012), os passivos trabalhistas são um dos fatores que exercem maior reflexo no crescimento das entidades. Para o autor, evitar esses tipos de ações é de fundamental importância para uma empresa que tem objetivos de crescimento. Ainda para a fonte citada, o principal motivo que ocasiona os passivos trabalhistas é a falta de controle nos processos e, principalmente, falta de conhecimento jurídico.

Dessa forma, conforme aponta o autor, torna-se necessário um acompanhamento das políticas e práticas realizadas pelo RH, assim como, um controle estatístico dos índices trabalhistas da organização. O autor também acrescenta a importância da análise do cumprimento da legislação trabalhista e as formas de vínculos trabalhistas adotados pela empresa. Objetiva-se, por meio dos

controles realizados na esfera trabalhista, evitar passivos ocultos e penalidades na justiça do trabalho.

Segundo o Portal de Auditoria, o planejamento tributário além de reduzir o ônus tributário, conforme aponta Martins e Dantas (2010) serve também como meio de correção de possíveis erros de interpretação, execução no cumprimento das obrigações e rotinas fiscais na organização. O Portal também menciona que é possível evitar contingências fiscais (multas e sanções), bem como o pagamento indevido de tributos.

f. IFRS:

A finalidade do (IFRS) *International Financial Reporting Standards* é padronizar os relatórios financeiros para proporcionar critérios de compatibilidade e transparência entre empresas de diferentes países. Objetiva-se também, por meio dessa padronização, atualizar e adequar às regras contábeis brasileiras frente aos pronunciamentos contábeis internacionais. Dessa forma, através dessa convergência, as empresas conseguem divulgar melhor suas informações e aumentar a exposição aos investidores internacionais. (BORSATO *et al*, 2009).

Souza *et al* (2012) acrescenta que a adoção dessa convergência contábil justifica-se por ser uma linguagem única para medir e relatar o desempenho das empresas, pois, segundo a fonte citada, as mensurações realizadas com normas não harmônicas provocam insegurança no mercado, o que pode até mesmo desfavorecer a imagem de um país emergente no cenário internacional.

g. US-GAAP:

Borsato *et al* (2009) define que o US-GAAP é uma norma contábil aceita nos Estados Unidos, elaborado pela FASB, organização designada para estabelecer os

padrões de contabilidade financeira e de elaboração das demonstrações financeiras para as empresas do setor privado dos Estados Unidos.

h. BR-GAAP:

Carvalho *et al* (2012) define o BR-GAAP como sendo um sistema de harmonização contábil brasileiro, originalmente, regulamentado pela lei 6.404/76 e corrigido pela lei nº 10.303/2001. A finalidade dessa readequação contábil é maximizar a presença do Brasil no contexto business global, torná-lo mais competitivo e atrair investidores às companhias nacionais.

i. Inglês e Espanhol:

Oro *et al* (2007) define que, em decorrência do atual cenário econômico, é imprescindível que o Controller deva possuir conhecimento em outros idiomas. Para os autores, o domínio do Inglês fluente é um dos requisitos mais solicitados ao posto de Controller. Na seqüência, a fluência no Espanhol é outro requisito que está ganhando espaço no mercado.

j. Relação entre sindicato e trabalhadores:

Através da aproximação e acompanhamento das propostas levantadas pelos sindicatos, é possível antecipar e estudar futuras soluções. Principalmente, quando as propostas envolvem aumento salarial e aumento de benefícios. Dessa forma, as organizações podem estudar alternativas que não exerçam forte impacto em seus resultados finais.

Essa relação é importante, especialmente, às empresas vinculadas a fortes sindicatos que consigam influenciar os colaboradores a deflagrar greve. Para as

empresas que não disponham de recursos financeiros suficientes para atender as propostas estabelecidas pelos sindicatos, é interessante ter bons planos de contingências.

k. VLP, TIR e PAYBACK:

Para Barbosa *et al* (2008) os investimentos, de maneira geral, podem ser definidos como um processo de aplicação de recursos que visa produzir, em determinado período, retorno financeiro à organização. Para os autores, as empresas podem averiguar e comparar a viabilidade econômico-financeira de um projeto de investimento, recorrendo a técnicas específicas que, de maneira, objetiva proporcionam as informações necessárias dos projetos de investimentos (QUADRO 4)

Técnicas para análise de Investimentos	
VLP	Técnica para análise do dinheiro no tempo.
TIR	Taxa de retorno usada para analisar e comparar a viabilidade de um determinado investimento.
PAYBACK	Período necessário para a empresa recuperar o capital investido em algum determinado projeto.

QUADRO 4 - TÉCNICAS DE ANÁLISE DE INVESTIMENTOS
 FONTE: PRÓPRIO AUTOR

l. Mensuração de Riscos:

Para dispor de controle e mensurar os possíveis riscos de uma organização Tung (1985), numa visão objetiva e sintética, elencou e agrupou as principais funções que entram no escopo de atuação de um Controller.

Para o autor, o Controller deve ser responsável pela: “Implantação e supervisão do plano contábil da empresa; Preparação e interpretação dos relatórios financeiros da empresa; Verificação contínua das contas e registros, em todos os setores da empresa; Preparação, apresentação e supervisão dos assuntos

referentes a impostos; Supervisão dos planos de aquisição de ativo fixo; e com Manutenção de todos os contratos celebrados com terceiros”. Por meio desse conjunto de funções é possível ter maior controle dos riscos contábeis e financeiros das organizações.

m. Visão Macroeconômica:

Almeida *et al* (1999) garantem que a Controladoria, apoiada na teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, é a responsável pelo estabelecimento e modelagem dos sistemas de informações que supram e atendam às necessidades dos gestores, de forma, a respaldá-los durante os processos de gestão e nas tomadas de decisões.

Corroborando a ideia dos autores acima, e acrescentando a visão macroeconômica da Controladoria Oliveira, Perez Jr e Silva (2002), ressaltam que a Controladoria também se preocupa com os clientes, fornecedores, empregados, acionistas, sociedade em geral e, principalmente, com a concorrência.

n. Resolução de conflitos entre departamentos e Interface com órgãos e departamentos externos:

A finalidade da área de Controladoria é maximizar os resultados econômicos das organizações, através do monitoramento das atividades internas e externas e pela interação entre os departamentos das empresas.

Para Figueiredo e Caggiano (2004, p. 41) a missão da Controladoria é “Zelar pelo bom desempenho da empresa, administrando as sinergias existentes entre as áreas em busca de maior grau de eficácia empresarial”.

o. Rotinas pragmáticas:

Pode-se dizer que o pragmatismo é uma habilidade ou competência intrínseca ao posto de Controller, pois o mesmo, devido sua visão panorâmica e macroeconômica, tem condições de resolver situações de maneira rápida e eficiente.

Partindo-se desse pressuposto, o desenvolvimento das atividades que compõe o arcabouço de atuação de um Controller é importante dispor de pragmatismo, ou seja, maior agilidade e resoluções que simples apontamento de problemas.

p. Hierarquia:

Para Mosimann e Fisch (1999), o órgão Controladoria pode exercer, simultaneamente, a função de staff e de linha, pois, segundo Cavalcante et al (2011), dentre as atribuições desse órgão destaca-se a busca por informações a respeito de problemas de ordem econômica.

Semelhante entendimento, conforme aponta Cavalcante et al (2011), possuem Souza (1993), Padoveze (2004), Borinelli (2006) e Oliveira (2009), segundo os quais a Controladoria pode assumir as duas posições na mesma organização.

Para a maior recrutadora de profissionais ligados a área financeira, *Michael Page Finance* (2013), hierarquicamente, o Controller reporta-se ao diretor administrativo financeiro ou ao Controller financeiro internacional dentro da organização.

q. Interação com colegas:

Teles *et al* (2012) acrescenta que a habilidade de comunicação é mais importante para a eficácia das atividades de um Controller, do que as habilidades técnicas, pois, dessa forma, a presença do Controller se torna mais estratégica e decisiva, não se limitando em exercer um papel operacional e apenas fornecedor de relatórios gerenciais.

Acrescenta-se também o poder de interação com os colegas de trabalho independente de sua posição hierárquica, pois por meio dessa interação e pelo poder de comunicação que o Controller deve dispor, o mesmo vai conseguir vender suas ideias e também persuadir os gestores quando necessário é o que aponta Silva (2010).

r. Análise de desempenho:

Através da análise de desempenho é possível ter noção real da situação econômico financeiro das organizações, de forma a atuar diretamente, nas possíveis causas que possam interferir no desempenho da organização. Para Padovese (2000, p. 131):

A avaliação sobre a empresa tem por finalidade detectar os pontos fortes e os pontos fracos do processo operacional e financeiro da companhia, objetivando propor alternativas de curso futuro a serem tomadas e seguidas pelos gestores da empresa.

Mosimann e Fisch (1999, p. 90), definem que a Controladoria tem por finalidade “Otimizar os resultados econômicos da empresa, para garantir sua continuidade, por meio da integração dos esforços das diversas áreas”.

s. Coerência e fundamentação de críticas:

A forte competitividade, a maior exigência por qualidade, por inovação e preços baixos são os principais fatores que obrigam às empresas a trabalharem com apertadas margens de lucro. Dentro desse contexto, alinha-se a observação feita por Riccio e Peters (1993), em que ambos apontam a acirrada competitividade entre as empresas e a exigência do cliente pelo binômio preço-qualidade na hora da compra.

Dessa forma, a coerência e fundamentação nas críticas estabelecidas e disponibilizadas tornam-se uma grande arma para a batalha do mundo corporativo. Alinhado a essa constatação, destaca-se uma área de grande importância estratégica à gestão empresarial: a Controladoria. Esta tem a incumbência de zelar pela plena continuidade do funcionamento da organização.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta etapa tem por finalidade demonstrar as linhas metodológicas adotadas para examinar e coletar os dados referentes às habilidades e competências exigidas ao posto de Controller.

O objetivo dessa pesquisa é aplicar um instrumento, por meio de um questionário, e analisar a percepção do público alvo o qual se compõe predominantemente por discentes, com atuação no mercado financeiro, em relação às principais habilidades e competências necessárias a ocupação do posto de um Controller.

3.1 Tipologias do Estudo

No campo das sociais aplicadas são diversificadas as classificações de pesquisas quanto à tipologia dos estudos dado a abrangência de métodos e de tendências temáticas possíveis de aplicação.

3.1.1 Abordagem Metodológica

Essa pesquisa é baseada em uma abordagem empírico-analítica, pois apresenta em comum à utilização de técnicas de coleta, tratamento e análise de dados marcadamente quantitativa. Esse tipo de abordagem tem caráter técnico, restaurador, incrementalista e com forte preocupação com a relação causal entre variáveis. A validação da prova científica é buscada através de testes dos instrumentos, graus de significância e sistematização das definições operacionais. (MARTINS 1994).

Sob outro ângulo, Martins e Theóphilo (2009), definem que existem três tipos de abordagens: empírico-positivista, fenomenológica e crítico-dialética. Para as

pesquisas que tem por objetivo descrever a regularidade entre variáveis em determinado período de tempo, para os referidos autores, são classificadas como empírico-positivistas.

Filho *et al* (2006) acrescentam que a abordagem empírico-positivista consiste em estudar os fatos estabelecendo relação entre eles, descrevendo e explicando os fenômenos. Para os autores, tal abordagem caracteriza-se pelo experimento, controle e sistematização de dados empíricos mediante análises estatísticas.

3.1.2 Tipologia quanto aos objetivos

Bervian e Cervo (1983) definem que uma pesquisa descritiva tem por finalidade observar, registrar, analisar e correlacionar fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Ainda para os autores, uma pesquisa descritiva pode assumir diferentes formas como: estudo exploratório e estudo descritivo.

Os estudos exploratórios não elaboram hipóteses a serem testadas no trabalho, ou pesquisa. Esse tipo de estudo, restringe-se a definir objetivos e buscar maiores informações sobre determinado assunto que a pesquisa propõe-se a investigar. (BERVIAN e CERVO 1983).

A constatação acima vai ao encontro da proposta dessa pesquisa que é analisar e obter maiores informações sobre as habilidades dispensadas a um Controller através da percepção dos discentes dos cursos de pós-graduação da Universidade Federal do Paraná.

3.1.3 Tipologia quanto aos procedimentos

Segundo Beuren (2009), existem seis tipos de tipologias relacionadas à escolha adotada pelos autores para a obtenção de dados referentes ao que se propõem pesquisar: estudo de caso, pesquisas de levantamento, pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa participante e pesquisa experimental.

Pesquisa de levantamento é o enquadramento da presente pesquisa, pois a mesma recorreu a um grupo significativo de pessoas para obter a percepção dos mesmos quanto às habilidades e competências dispensadas a um Controller.

A metodologia adotada para a obtenção dos dados é denominada de Survey a qual pode ser descrita como um processo de obtenção de dados e informações sobre características, ações ou opiniões de determinado grupo de pessoas, indicando como representantes de uma população-alvo, por meio de um instrumento de pesquisa, normalmente um questionário (PINSONNEAULT & KRAEMER *apud* FREITA *et al* 2000).

Para Martins (1994), Survey pode ser definido como um levantamento junto às fontes primárias, geralmente por meio de aplicações de questionários para uma grande quantidade de pessoas.

A utilização de questionários em pesquisas, para Cervo & Bervian (2002), constitui-se na forma mais usada para o processo de coleta e análise de dados. Para os autores, essa é a forma que possibilita medir com maior margem de exatidão.

3.1.4 Tratamento e análise dos dados

Para Gerhardt e Silveira (2009), o método quantitativo utiliza procedimentos estruturados e instrumentos formais para coleta e análise de dados.

Diferentemente da pesquisa qualitativa, os resultados da pesquisa quantitativa podem ser quantificados. Como as amostras geralmente são grandes e consideradas representativas da população, os resultados são

tomados como se constituíssem um retrato real de toda a população alvo da pesquisa. A pesquisa quantitativa se centra na objetividade. Influenciada pelo positivismo, considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros. A pesquisa quantitativa recorre à linguagem matemática para descrever as causas de um fenómeno, as relações entre variáveis, etc. A utilização conjunta da pesquisa qualitativa e quantitativa permite recolher mais informações do que se poderia conseguir isoladamente. (FONSECA, 2002 *apud* GERHARDT; SILVEIRA 2009).

Por se tratar de uma pesquisa em formato de levantamento de dados por meio da técnica de Survey o procedimento adotado para a análise foi à metodologia quantitativa, pois a mesma permite o uso das técnicas de análise da estatística.

3.2 População e Amostra

Para Crespo (1995), uma população refere-se ao conjunto de entes portadores de, pelo menos, uma característica comum denominada de população estatística ou universo estatístico. Nesta pesquisa a população compõe-se de discentes matriculados, em 2012, nos cursos de Auditoria, Controladoria, Contabilidades e Finanças da Universidade Federal do Paraná – UFPR. O universo total dos discentes correspondeu a 305 alunos dos quais 64 retornaram ao instrumento aplicado.

Ressalta-se, dessa forma, que a pesquisa é direcionada a um público alvo com atuação direta e indireta na área financeira, o que permite afirmar que se trata de um público com interação em menor ou maior grau com profissionais da área de Controladoria.

Por meio da pesquisa aplicada, identificou-se conforme aponta o gráfico abaixo, que a maior parte dos respondentes, 46% da população alvo ocupa a posição hierárquica de Analistas. Dessa forma, é possível inferir que se trata de uma população com determinado amadurecimento profissional, o que facilita a aplicação da pesquisa.

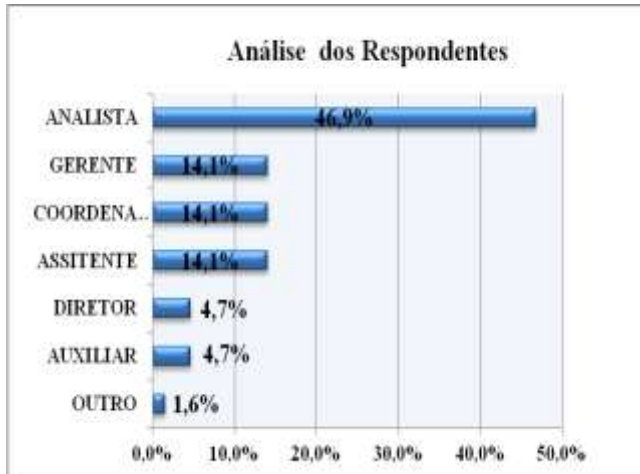


GRÁFICO 1 - ANÁLISE DOS RESPONDENTES
 FONTE: PRÓPRIO AUTOR

3.3 Procedimentos para coleta de dados

A coleta de dados é a busca por informações para a elucidação do fenômeno ou fato que o pesquisador quer desvendar. O instrumental técnico elaborado pelo pesquisador para o registro e a medição dos dados deverá preencher os seguintes requisitos: validade, confiabilidade e precisão. (GERHARDT e SILVEIRA 2009).

Para a coleta da percepção dos discentes, aplicou-se um questionário o qual se compõe de três constructos estruturados em Habilidades Específicas, Interação como o meio interno e externo e, por fim, Habilidades Individuais.

Ao total, são 20 perguntas de respostas com caráter fechado, ou seja, o inquirido vai selecionar, do conjunto de opções apresentadas, a alternativa que estiver dentro de suas preferências.

Para Bervian e Cervo (1983), perguntas fechadas caracterizam-se em obter respostas mais precisas. Ainda para os autores, as perguntas fechadas são padronizadas e de fácil aplicação, fácil codificação e análise.

As alternativas escolhidas compõem-se por cinco afirmações às quais se estruturam em escala Likert. Para a análise, atribuiu-se pontos a cada item da

escala, iniciando por: (1) Discordo Totalmente, (2) Discordo Parcialmente, (3) Neutro, (4) Concordo Parcialmente e (5) Concordo Totalmente.

O questionário foi aplicado via link e-mail aos alunos matriculados, em 2012, nos cursos de Pós-graduação em Auditoria, Controladoria, Contabilidade e Finanças, da Universidade Federal do Paraná.

Para a montagem do questionário, foi utilizado um recurso do Google DOCS, segundo o site Tecmundo (2011), essa é uma ferramenta pouco conhecida e de fácil manipulação para avaliação de algum produto ou serviço. Essa tecnologia permite que seja compartilhada por link ou por email, facilitando ainda mais a manipulação da ferramenta.

Segundo o Portal Webmarketing, o Google DOCS permite a montagem de formulários e questionários desde 2008. Para a citada fonte, o mesmo compõe-se de um processo simples, pois basta conceber o instrumento e enviá-lo por email, por exemplo, para a população alvo.

3.3.1 Procedimentos para análise dos dados

Para Martins (1994), uma vez depurado, os dados e as informações deverão ser analisados visando à solução do problema e da pesquisa proposta. Ainda para o autor, os recursos da Estatística e, particularmente, seu senso crítico permitem que seja realizado interpretações, conclusões e sugestões pertinentes ao enfoque do assunto investigado.

Crespo (1995) define que “A Estatística é uma parte da Matemática Aplicada que fornece métodos a coleta, organização, descrição, análise e interpretação de dados e para a utilização dos mesmos na tomada de decisões”.

Ainda para o autor supracitado, a coleta, a organização e a descrição dos dados levantados ficam a cargo da Estatística Descritiva, enquanto a análise e a interpretação desses dados ficam a cargo da Estatística Indutiva ou Inferencial.

Essa pesquisa vai utilizar alguns recursos da Estatística Descritiva, pois segundo Levine *et al* (2008), a estatística descritiva tem como objetivo coletar, sintetizar e apresentar os dados. No caso dessa pesquisa, o resultado dos dados será organizado por meio de frequência e médias.

3.4 Instrumentos de pesquisa

Para a construção do instrumento aplicado foi realizado uma pesquisa do ponto vista de vários conceituados autores da literatura do assunto Controladoria (QUADRO 5).

ORDEM	HABILIDADES ESPECÍFICAS	FONTES
C1. V1	Precificação e mensuração de Custos	Gava e Stumpf (2009) Carareto et al (2006)
C1. V2	Planejamento Tributário	Martins e Dantas (2010)
C1. V3	Conciliações de contas patrimoniais e de resultados.	Tung (1985)
C1. V4	Passivos judiciais de ordem trabalhista, fiscal e cível da empresa.	Oliveira, Aline (2012)
C1. V5	IFRS	Borsato et al (2009)
C1. V6	US-GAAP e BR-GAAP	Borsato et al (2009)
ORDEM	INTERAÇÃO COM O MEIO INTERNO E EXTERNO	FONTES
C2. V1	Fluência no Inglês	Oro et al (2007)
C2. V2	Fluência no Espanhol	Oro et al (2007)
C2. V4	VPL, TIR e PAYBACK.	Barbosa et al (2008)
C2. V5	Mensuração de riscos (financeiro ou econômico)	Tung (1985)
C2. V6	Macroeconomia	Almeida et al (2009)
C2. V7	Conflitos de interesse	Figueiredo e Caggiano (2004)
ORDEM	HABILIDADES INDIVIDUAIS	FONTES
C3. V2	Autoridade formal	Mosimann e Fisch (1999)
C3. V3	Interagir com colegas da equipe de trabalho independente de posição hierárquica	Teles et al (2012)
C3. V4	Habilidade em avaliar desempenhos de pessoas no exercício de suas funções.	Padovese (2000)
C3. V5	Atenção ao bem estar dos colegas de trabalho independente de posição hierárquica	Silva (2010).
C3. V6	Padronização na execução das atividades	Riccio e Peters (1993)
C3. V7	Coerência na fundamentação de críticas	Riccio e Peters (1993)

QUADRO 5 - ELABORAÇÃO DO INSTRUMENTO DE PESQUISA

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

3.5 Consulta a especialistas

Para a formulação do questionário aplicado aos discentes dos cursos de pós-graduação da UFPR, foram consultados dois especialistas com título acadêmico de doutores com atuação no Programa de Pós-graduação em Contabilidade da UFPR – PPG Contabilidade.

4. ANÁLISE E DISCUÇÃO DOS DADOS LEVANTADOS

Esse capítulo tem por finalidade descrever e analisar os dados levantados. De acordo com Crespo (1995), a análise de resultados objetiva extrair conclusões sobre o todo (população) a partir de informações por parte representativa correspondente a amostra.

4.1 Habilidades Específicas

A tabela 1 compõe-se das principais habilidades e competências específicas às quais devam compor o arcabouço de atuação de um Controller (TABELA 1).

TABELA 1 - HABILIDADES ESPECÍFICAS

ORDEM	HABILIDADE E COMPETÊNCIAS
1	Precificação e mensuração de Custos
2	Planejamento Tributário
3	Conciliações de contas patrimoniais e de resultados.
4	Passivos judiciais de ordem trabalhista, fiscal e cível da empresa.
5	IFRS
6	US-GAAP e BR-GAAP

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

Através da distribuição das médias das respostas, conforme aponta Tabela 2, as quais estão relacionadas às habilidades e competências ao posto de Controller, identificou-se que apenas duas habilidades ficaram abaixo de 4 pontos. Das seis competências, apenas a (4 e 6) referentes respectivamente a passivos judiciais e a conhecimento em convergências contábeis internacionais foram as que resultaram em médias mais baixas.

Por meio do desvio padrão e pelo coeficiente de variância, foi possível identificar determinada homogeneidade das asserções, com exceção às habilidades mencionadas anteriormente às quais apresentaram valores diferenciados. Embora a competência 6 seja uma das que alcançou baixa média, através do desvio padrão, foi possível observar que grande parte dos respondentes concordaram com a

importância de conhecer as novas regras de convergência contábil, o que também pôde ser ressaltado pelo baixo coeficiente de variação de apenas 7,6%.

Por outro lado a habilidade 4, também com valor abaixo de 4 pontos, foi uma das que mais suscitou dúvidas por parte dos respondentes. Visão possibilitada tanto pelo desvio padrão de 0,61 quanto pelo coeficiente de variação de quase 15,7% um dos mais altos. Entretanto, possivelmente sendo levado em consideração o impacto nos resultados financeiro causado por passivos judiciais no campo fiscal, trabalhista e civil, a referida competência foi considerada relevante no arcabouço de atuação de um Controller, visto que a média quase alcançou 4 pontos (TABELA 2).

TABELA 2 - DISTRIBUIÇÃO DAS RESPOSTAS (1)

CARGOS	C1. V1	C1. V2	C1. V3	C1. V4	C1. V5	C1. V6
ANALISTA	4,80	4,73	4,47	4,20	4,60	4,37
ASSITENTE	4,78	4,44	4,22	3,78	4,33	3,89
AUXILIAR	5,00	3,67	3,67	3,33	3,67	3,67
COORDENADOR	4,11	4,67	4,22	3,56	4,44	3,78
DIRETOR	5,00	4,00	4,00	5,00	4,00	4,00
GERENTE	4,89	4,44	3,44	3,22	4,33	3,44
OUTRO	4,00	5,00	5,00	4,00	3,00	4,00
MÉDIA	4,65	4,42	4,15	3,87	4,05	3,88
DESVIO PADRÃO	0,42	0,45	0,52	0,61	0,56	0,29
COEF. DE VARIAÇÃO	9,0%	10,3%	12,4%	15,7%	13,7%	7,6%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

Sob outro ponto de vista mais sintético dos resultados, agruparam-se as respostas em frequências a qual se concentra em respostas concordantes e discordantes. Embora a tabela 2 mostre que das seis asserções duas ficaram abaixo da média de 4 pontos, a tabela 3, mostra que todas as asserções pertencentes ao constructo referente à habilidades e competências do Controller estão concentradas na linha de concordância parcial e total em valores bem acima da média, o que permite validar as competência e habilidades mostradas na tabela 1 (TABELA 3).

TABELA 3 - FREQUÊNCIA DAS RESPOSTAS (1)

RESPOSTAS	C1. V1	C1. V2	C1. V3	C1. V4	C1. V5	C1. V6
Discordam TOTALMENTE e PARCIALMENTE	3,13%	4,69%	9,38%	14,06%	3,13%	6,25%
NEUTRO	1,56%	1,56%	4,69%	10,94%	7,81%	14,06%
Concordo TOTALMENTE e PARCIALMENTE	95,31%	93,75%	85,94%	75,00%	89,06%	79,69%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

4.2 Interações com o meio interno e externo

A tabela 4 refere-se aos conhecimentos macroeconômicos que norteiam o conjunto de atribuições de um Controller. O Controller é um profissional focado em resultados e com amplo campo de visão.

Conforme aponta Oliveira, Perez Jr e Silva (2002), o Controller é um profissional com visão macroeconômica, pois o mesmo consegue ter êxito tanto no monitoramento interno quanto externo de uma organização (TABELA 4).

TABELA 4 - INTERAÇÕES COM O MEIO INTERNO E EXTERNO

ORDEM	HABILIDADES E COMPETÊNCIAS
1	Fluência no Inglês
2	Fluência no Espanhol
3	Relações entre sindicato e trabalhadores
4	VPL, TIR e PAYBACK.
5	Mensuração de riscos (financeiro ou econômico)
6	Macroeconomia
7	Conflitos de interesse

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

A tabela 5 compõe-se pela distribuição das respostas referentes às competências macroeconômicas as quais se refletem direta e indiretamente na gestão organizacional.

De forma geral, foi possível identificar certa heterogeneidade nesse constructo referente à interação do Controller com o meio interno e externo às organizações.

As competências 3 e 7 apresentaram os maiores percentuais de variações, de acordo com o coeficiente de variação, o que permitiu identificar certa discordância quanto as competências referidas. Talvez, parte dos respondentes, associe tais competências como parte do escopo de atuação da área de RH. É importante ressaltar que as organizações conseguem organizar-se financeiramente através do monitoramento das decisões tomadas pelos sindicatos e também evitar conflitos internos, através das habilidades mencionadas.

Por outro lado, as habilidades 4 e 6 apresentaram as mais altas médias, os menores desvio padrão e coeficiente de variância, o que valida categoricamente tais competências no escopo da atuação dos Controllers (TABELA 5)

TABELA 5 - DISTRIBUIÇÃO DAS RESPOSTAS (2)

CARGOS	C2. V1	C2. V2	C2. V3	C2. V4	C2. V5	C2. V6	C2. V7
ANALISTA	4,23	3,70	3,40	4,80	4,97	4,73	3,63
ASSITENTE	3,67	3,00	2,78	4,78	4,89	4,78	3,44
AUXILIAR	4,00	4,00	3,00	5,00	5,00	5,00	4,67
COORDENADOR	3,44	3,33	2,00	4,78	4,56	4,33	3,22
DIRETOR	4,00	3,33	2,00	5,00	5,00	4,00	3,67
GERENTE	3,89	3,56	2,67	4,78	4,78	4,67	3,67
OUTRO	2,00	2,00	2,00	5,00	5,00	5,00	2,00
MÉDIA	3,60	3,27	2,55	4,88	4,89	4,64	3,47
DESVIO PADRÃO	0,75	0,64	0,56	0,12	0,17	0,36	0,79
COEF. DE VARIAÇÃO	20,9%	19,7%	22,1%	2,4%	3,4%	7,8%	22,8%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

A tabela 6 retrata a percepção dos respondentes concentrando as respostas nas linhas de concordância parcial e total, neutro, discordância parcial e total. Observou-se que a asserção C2.V3, diferentemente das demais, apresentou o mesmo percentual tanto na linha de discordância parcial e total como na linha de concordância total e parcial. O que, de fato, ressaltou as dúvidas dos respondentes.

A C2.V2 e a C2.V7 foram outras asserções que também mereceram destaque por concentrar um grande percentual na linha de percepção Neutra. Entretanto, ultrapassaram a média de 50% o que os posicionaram na linha de concordância total e parcial. De longe, o Inglês é o idioma mais exigido para a ocupação dos postos de Controller. Já o Espanhol também é outro diferencial que está ganhando espaço nas exigências do mercado profissional (TABELA 6).

TABELA 6 - FREQUÊNCIA DAS RESPOSTAS (2)

RESPOSTAS	C2. V1	C2. V2	C2. V3	C2. V4	C2. V5	C2. V6	C2. V7
Discordam TOTALMENTE e PARCIALMENTE	14,06%	17,19%	37,50%	0,00%	1,56%	3,13%	18,75%
NEUTRO	12,50%	31,25%	25,00%	0,00%	0,00%	1,56%	25,00%
Concordo TOTALMENTE e PARCIALMENTE	73,44%	51,56%	37,50%	100,00%	98,44%	95,31%	56,25%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

4.3 Habilidades Individuais

Além de um amplo conhecimento técnico e habilidade específicas para a ocupação do posto de Controller, é necessário também dispor de habilidades individuais.

Para Teles *et al* (2012), a limitação no conhecimento técnico de um Controller restringe o apenas como um fornecedor de reports gerenciais, sendo que o mesmo, devido suas habilidades intrínsecas, pode exercer um papel estratégico e decisivo em uma organização (TABELA 7).

TABELA 7 - HABILIDADES INDIVIDUAIS

ORDEM	HABILIDADES E COMPETÊNCIAS
1	Atividades de maneira pragmática
2	Autoridade formal
3	Interagir com colegas da equipe de trabalho independente de posição hierárquica
4	Habilidade em avaliar desempenhos de pessoas no exercício de suas funções.
5	Atenção ao bem estar dos colegas de trabalho independente de posição hierárquica
6	Padronização na execução das atividades
7	Coerência na fundamentação de críticas

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

O constructo referente às habilidades individuais, conforme aponta tabela 8 referente à distribuição das respostas, apresentou uma inclinação homogênea. Apenas excetuando a competência 6 a qual se refere ao desenvolvimento das atividades de um Controller utilizando sempre a mesma metodologia.

A habilidade 2 em menor grau comprada ao item 6 também apresentou alto desvio padrão e coeficiente de variação. Tal asserção refere-se à posição ocupada pelos Controllers no organograma das empresas, exercendo autoridade mediante investidura de sua posição hierárquica, deliberando e decidindo dentro de suas competências.

Permitiu-se Identificar determinado grau de dúvidas quanto à posição do Controller, entretanto, a asserção alcançou uma média alta o que validou a posição de hierarquia formal. Para os autores, Mosimann e Fisch (1999), o posto de Controller pode exercer, simultaneamente, a tanto a função de staff quanto a de linha ou formal dentro de uma organização (TABELA 8)

TABELA 8 - DISTRIBUIÇÃO DAS RESPOSTAS (3)

CARGOS	C3. V1	C3. V2	C3. V3	C3. V4	C3. V5	C3. V6	C3. V7
ANALISTA	4,13	4,07	4,73	4,53	4,33	3,03	4,57
ASSITENTE	4,44	4,00	4,78	4,56	4,67	3,44	4,33
AUXILIAR	4,00	4,33	5,00	4,67	4,00	2,67	5,00
COORDENADOR	3,67	3,33	4,89	4,11	3,78	2,22	4,44
DIRETOR	4,00	2,67	4,67	3,67	5,00	2,00	4,67
GERENTE	4,44	4,44	4,89	4,78	4,67	2,67	4,89
OUTRO	4,00	4,00	5,00	5,00	4,00	1,00	5,00
MÉDIA	4,10	3,83	4,85	4,47	4,35	2,43	4,70
DESVIO PADRÃO	0,27	0,62	0,13	0,45	0,45	0,79	0,27
COEF. DE VARIAÇÃO	6,7%	16,3%	2,7%	10,0%	10,3%	32,6%	5,8%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

Conforme aponta tabela 9, com exceção a asserção C3.V6, as demais habilidades individuais apontada na tabela 7, acima, atingiram médias que as posicionaram na linha de concordância parcial e total (TABELA 9).

TABELA 9 - FREQUÊNCIA DAS RESPOSTAS (3)

RESPOSTAS	C3. V1	C3. V2	C3. V3	C3. V4	C3. V5	C3. V6	C3. V7
Discordam TOTALMENTE e PARCIALMENTE	4,69%	6,25%	0,00%	6,25%	4,69%	46,88%	4,69%
NEUTRO	12,50%	18,75%	3,13%	3,13%	9,38%	10,94%	3,13%
Concordo TOTALMENTE e PARCIALMENTE	82,81%	75,00%	96,88%	90,63%	85,94%	42,19%	92,19%

FONTE: PRÓPRIO AUTOR

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo verificar a percepção de discentes pós-graduandos na área financeira sobre as habilidades e competências que devam compor o arcabouço de atuação de um Controller. A pesquisa contou com 64 respondentes, dos quais 30 eram analistas, 13 assistentes/auxiliares e 21 coordenadores/gerentes/diretores a qual foi realizada no período de 05/02/2013 a 10/03/2013.

Sobre a percepção referente às habilidades específicas de um Controller, foi possível identificar determinada concordância em todas as habilidades apontadas, destacando-se as competências como: precificação de preços e mensuração de custos, planejamento tributário, conciliação de contas patrimoniais e conhecimento em convergência contábil. Com exceção em menor grau da convergência contábil, as demais competências exercem reflexo direto nos resultados financeiro-econômico das organizações. Dessa forma, pôde-se identificar a relevância, na percepção dos respondentes, das competências que exercem impacto nos resultados finais das organizações.

Por se tratar de um público com atuação prática na área financeira, foi possível identificar que para os respondentes o Controller é um profissional com atuação direta nos resultados finais das organizações. Tal constatação vai ao encontro do que Figueiredo e Caggiano (1997) definem que a missão do Controller é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global da organização.

Ao que se refere às competências relacionadas à interação com o meio interno e externo das organizações analisadas nessa pesquisa, os resultados apresentaram algumas discordâncias, principalmente, às habilidades que não estavam relacionadas diretamente aos resultados finais das organizações. As competências como: relações entre sindicatos e colaboradores e conflitos de interesse alcançaram as maiores variações 22,1% e 22,8%, ressaltando a percepção dos respondentes quanto à posição do Controller nos resultados econômicos das empresas.

Excetuando a habilidade referente entre a relação de sindicatos e trabalhadores a qual alcançou a menor média, as demais alcançaram médias altas o que ressalta o posicionamento e visão multidisciplinar, na visão dos respondentes, quanto ao papel de um Controller.

A constatação acima pode ser corroborada com a definição de Alves e Fisch (2007) ao mencionarem que o Controller exerce um papel multidisciplinar e diversificado não se limitando apenas em montagem de relatórios gerenciais e contábeis.

Segundo Teles *et al* (2012), restringir o perfil de um Controller apenas em conhecimento técnico limitará o referido profissional em fornecedor de reports gerenciais, sendo que o mesmo, devido suas habilidades intrínsecas, pode exercer um papel estratégico e decisivo em uma organização.

Baseado na ideia acima, sobre a percepção dos respondentes quanto às habilidades individuais de um Controller, identificou-se relevante concordância, na percepção dos respondentes, de competências como: pragmatismo na execução das atividades, interação com colegas de trabalho, habilidades de avaliar desempenho, atenção ao bem estar dos colegas de trabalho e coerência na fundamentação de críticas.

Por meio dessa pesquisa identificou-se, na percepção dos respondentes, que o Controller é uma figura a qual exerce um papel direto nos resultados finais das organizações. Além de visão e ponto de atuação multidisciplinar, em função, das várias competências e habilidades que compõem o arcabouço de atuação desse profissional. Identificou-se também, que mesmo apresentado uma inclinação mais voltada a resultados, na percepção dos respondentes, habilidades de interação e comunicação foram habilidades que atingiram o mesmo peso de importância das demais habilidades voltadas a resultados.

REFERENCIAS:

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C; PEREIRA, C. A. **Controladoria. In: CATELLI, A. Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON.** São Paulo: Atlas, 2001. P. 343- 55.

ANSOFF, H. Igor. **Estratégia Empresarial.** Traduzido por Antônio Sanvicente. São Paulo: McGraw – Hill, 1997.

BASTOS, Éder Cláudio; BEUREN, Ilse Maria. Inserção da Controladoria em Artigos Publicados em **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador-Ba, v. 4, n. 1, p. 4-22, janeiro-abril 2010. Disponível em: < <http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/viewArticle/3742>>. Acesso em: 06/02/2013.

BARBOSA, André; PINTO, Bráulio Felipe Moreira; OLIVEIRA, Roberto de. Aplicação de métodos para análise de investimentos em um Projeto no setor elétrico. **Intellectus Revista Acadêmica Digital.** ISSN 1679-8902. Disponível em: < http://www.seufuturonapratica.com.br/intellectus/PDF/06_ART_CiencSocias.pdf> Acessado em: 20/03/2013.

BERVIAN, P.A; CERVO A.L. **Metodologia Científica.** 3º. Ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1983.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis.** Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FEA), Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, 2006. Disponível em: < <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-19032007-151637/pt-br.php>>. Acesso em: 01/07/2012.

BORSATO, Jaluza Maria Lima; PIMENTA, Daiane Paula; RIBEIRO, Karen Cristina de Souza. Um estudo comparativo do desempenho econômico-financeiro em BR GAAP, US GAAP e IFRS na Gerdau S.A. **Revista Economia & Gestão**, Belo Horizonte-MG, v. 19 n. 19, p. 22-27, jan/abril 2009. Disponível em: < <http://periodicos.pucminas.br/index.php/economiaegestao/article/view/P.1984-6606.2009v9n19p85>> Acesso em: 17/02/2013.

BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO SOCIAL (BNDES). **Livro anos 60 – BNDES.** Disponível em: < http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/livro50anos/Livro_Anos_60.PDF>. Acesso em: 01/02/2013.

CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON.** São Paulo: Atlas, 1999.

CARARETO, Edson Soares *et al.*. Gestão Estratégica de Custos: custos na tomada de decisão. **Revista de Economia da UEG**, Anápolis (GO), Vol. 2, nº 2, p, 18-22, jul/dez-2006. Disponível em: <<http://www.nee.ueg.br/seer/index.php/economia/article/view/125/122>>. Acesso em: 22/03/2013.

CARVALHO, Luciano Ferreira *et al.*. Principais diferenças entre BR GAAP e U.S. GAAP. **X SEMEAD. Seminários em Administração FEA-USP**, 09 – 10 de Agosto de 2007. Disponível em: <

<http://www.ead.fea.usp.br/Semead/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/194.pdf>> Acesso em: 19/03/2013.

CAVALCANTE, Danival Sousa *et al.*. Características da Controladoria nas Maiores Companhias Listadas na BM&FBOVESPA. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau - SC, v. 8, n. 3, p. 113-134, jul/set., 2012. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/2492/2032>>. Acesso em: 24/02/2013.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RJ (CRCRJ). **O Perfil do Profissional de Controladoria Sob a Ótica Do Mercado de Trabalho Brasileiro**. Rio de Janeiro: CRCRJ, 2009. 05-13 p.

CRESPO. Antônio Arnot. *Estatística Fácil*. 13º Ed. São Paulo: Saraiva 1995.

FIPECAFI. São Paulo: **A promissora carreira de Controller 2013**. Disponível em: <<http://blog.fipecafi.org/a-promissora-carreira-de-controller/>>. Acesso em: 25/05/2013.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FRIZANCO. Orlando. *Estatística: conceito e análise de dados com uso do Excel*. 21º Ed. Jaguariáiva: O Frizanco, 2007.

GALLIANO, A. Guilherme. **O Método Científico: Teoria e prática**. 1º. Ed. São Paulo: Harbra, 1979.

BALDRATI, Breno. Empresas elevam demanda por gerentes de projetos e Controller. **Gazeta do Povo**. Curitiba, 18 Abril 2012. Disponível em: <<http://www.gazetadopovo.com.br/posgraduacao/conteudo.phtml?id=1245283&tit=Empresas-elevam-demanda-por-gerente-de-projetos-e-controller>>. Acessado em: 01/10/2012.

JUNIOR, Júlio Candido de Meirelles. A Controladoria como estratégia empresarial. **Revista Eletrônica Machado Sobrinho**, ISSN: 2178-9568. Juiz de Fora – MG, Jun/Dez 2012. Disponível em: <http://www.machadosobrinho.com.br/revista_online/publicacao/artigos/Artigo05REMS.pdf>. Acessado em: 11/09/2012.

LEVINE, D. M. *et al.* **Estatística: Teoria e aplicações**. Tradução Teresa Cristina Padilha de Souza. Rio de Janeiro: LTC, 2008.

LOURENSI, Adriano; BEUREN, Ilse Maria. Inserção da Controladoria em Teses da FEA/USP: uma Análise nas Perspectivas dos Aspectos Conceitual, Procedimental e Organizacional. **Revista Contabilidade Vista & Revista**; UFMG, Minas Gerais – MG, v. 22, n. 1, p. 15-42, jan./mar. 2011. Disponível em: <<http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/revista/revista133/controladoria>>. Acesso em: 01/06/2012.

FREITAS, Henrique *et al.*. O método de Pesquisa Survey. **Revista de Administração**, São Paulo v.35, n.3, p. 105-112, junho/setembro de 2000. Disponível em: <http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/o_metodo_de_pesquisa_survey.pdf>. Acessado em: 01/12/2012.

LUNKES, Rogério João *et al.*. Considerações sobre as funções da controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. **Revista Universo Contábil**, FURB, v. 5, n.4, p. 63-75, out./dez., 2009. Disponível em: < <http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/995/1091> >. Acesso em: 22/08/2012.

LUNKES, Rogério João; BORGERT, Altair; FERRARI, Mara J; CUNHA, Leila C.. O Perfil do Controller sob a Ótica do Mercado Nacional. In: **CONGRESSO ANPCONT**. NATAL: 2010. Disponível em: < http://www.academia.edu/392876/O_PERFIL_DO_CONTROLLER_SOB_A_OTICA_DO_MERCADO_DE_TRABALHO_NACIONAL>. Acesso em: 01/09/2012.

MACIEL, Eliane Ribas; Ribas, Marines; KELM, Martinho Luís. A controladoria e a instrumentalização da cidadania organizacional em um modelo autogerido: o caso de uma Universidade. In: **EnANPAD, XXXI Encontro da ANPAD**. Rio de Janeiro, 22-26 de Set de 2007.

MACARINI, José Pedro. Contribuições de Carlos Lessa para o estudo da política econômica no Brasil. Texto para Discussão. IE/UNICAMP, Campinas, n. 180, julho 2010. Disponível em: < www.eco.unicamp.br/docprod/downarq.php?id=1810&tp=a>. Acessado em: 10/01/2013.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografia e dissertações**. 2º. Ed. São Paulo: Atlas, 1994.

MARTINS, Orleans Silva; DANTAS, Ricardo Ferreira. Custo tributário e elisão fiscal: as facetas de um planejamento tributário. **Sistema Eletrônico de Revistas – UEPB**, Paraíba – PB, Disponível em: <http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/viewFile/717/495> > Acessado em: 14/02/2013.

MICHAEL PAGE. Estudo de Remunerações 2013 / Finance. Worldwide specialist recruitment. Disponível: < http://www.michaelpage.pt/productsApp_pt/comunicacion/estudios/ER_Finance.pdf>. Acesso em: 14/03/2013.

MOSSIMANN, C. P.; ALVES, J. O. C; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na Administração de empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC, Fundação Esag, 1993.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NEWTON FREITAS. A História econômica do Brasil. Disponível em: < <http://www.newton.freitas.nom.br/artigos.asp?cod=191>>. Acesso em: 12/12/2012.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). O Brasil em 4 décadas: 2010. Rio de Janeiro: IPEA, 2010. 104 p.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva; PEREIRA, Carlos Alberto. Preço de transferência no sistema de gestão econômica: uma aplicação do conceito de custo de oportunidade. In: CATELLI, Armando (Coord.). Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON. São Paulo, SP: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Aline Pereira de. A importância da auditoria em recursos humanos. Para prevenção dos passivos trabalhistas no setor de Rh das empresas (2012). Revista Científica Semana Acadêmica. ISSN 2236-6717.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico**, 5º. Ed. São Paulo: Atlas, 1991.

ORO, Ieda Margarete; CARPES, Antônio Maria da Silva; DITTADI, Jadir Roberto; BENOIT, Alessandro Dias. O perfil do profissional de controladoria sob a ótica do mercado de trabalho brasileiro. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA, 7, 2007. Congresso USP. FIPECAFI, 2007. São Paulo. Disponível em: < <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos72007/320.pdf>>. Acesso em: 01/11/2013.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil**. 3º Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luís; BENEDICTO, Gideon Carvalho de. Cultura Organizacional: análise e impactos dos instrumentos no processo de gestão. Encontro Nacional de Pós- Graduação e Pesquisa em Administração – ENANPAD. Atibaia, 2003

PEREIRA, Francisco Isidoro. Proposta modular de custos ABC na definição do custo-alvo: um estudo na cadeia agronegocia láctea Gaúcha. Tese de doutorado <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/7448/000544671.pdf?sequence=1>

PEREIRA, Dante Luís *et al.*. A controladoria e sua relação com o planejamento estratégico: o caso de uma multinacional no interior do Paraná. **Faculdades Integradas de Itararé – FAFIT-FACIC** Itararé – SP – Brasil v. 02, n. 02, jul./dez. 2011, p. 11-21. Disponível em: < <http://www.fafit.com.br/revista/index.Php/fafit/article/viewFile/24/15>>. Acessado em: 10/08/2012.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. PORTAL DE AUDITORIA. O que é Gestão Tributária. Disponível em: < <http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/O-QUE-%C3%89-GEST%C3%83O-TRIBUT%C3%81RIA.asp>> Acesso em: 26/03/2013.

CALDEIRA, Carlos P. PORTAL WEBMARKETING. Formulários on-line no Google DOCS. Disponível em: <http://www.portalwebmarketing.com/Tecnologia/Formul%C3%A1riosonlineGoogleDocs/tabid/950/Default.aspx>. Acessado em: 03/06/2013.

ZUNI, Priscila. REVISTA EXAME. Disponível em: <http://exame.abril.com.br/pme/dicas-de-especialista/noticias/como-lidar-com-clientes-insatisfeitos-nas-redes-sociais>>. Acesso em: 20/05/2013.

ZUNI, Priscila. REVISTA EXAME. Disponível em. < <http://exame.abril.com.br/pme/dicas-de-especialista/noticias/como-precificar-bem-um-produto>>. Acesso em: 17/03/2013.

OLIVEIRA, Tiago. RD REPÓRTER DIÁRIO. Disponível em: < <http://www.reporterdiario.com.br/Noticia/335881/nivel-de-exigencia-do-consumidor-e-cada-vez-maior>>. Acessado em: 20/05/2013.

RICCIO, Edson Luiz; PETERS, Marcos R. S. Novos paradigmas para a Função controladoria. In: **Trabalho apresentado n. 17 Encontro Anual da ANPAD** setembro/1993-Salvador/BA. Disponível em: < <http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/paradigmas.pdf>>. Acessado em: 10/09/2012.

REVISTA PEQUENAS EMPRESAS & GRANDES NEGÓCIOS. Disponível em: < <http://revistapegn.globo.com/Revista/Common/0,,EMI103096-17161,00-COMO+CALCULAR+O+PRECO+DE+CADA+PRODUTO.html>>. Acesso em: 17/03/2013.

ROBERT HALF. 2013 Salary Guide – Recrutamento Especializado. [http://www.roberthalf.com.br/EMEA/Brazil/Info%20Center/Salary%20guide/Robert Half 2013 Guia Salarial Brasil.pdf](http://www.roberthalf.com.br/EMEA/Brazil/Info%20Center/Salary%20guide/Robert%20Half%202013%20Guia%20Salarial%20Brasil.pdf)

SILVA, Ana Paula Ferreira da; FELICIANO, Cintia de Souza; BRITO, Cristiany Lima; CASTRO, Jannivete Melo de. Competências exigidas aos profissionais de controladoria pelo Mercado de trabalho. XIII SEMEAD - Seminário em Administração FEA USP. 2010.

SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; Wagner, Soltelinho. O Profissional de Controladoria no Mercado Brasileiro - Do Surgimento da Profissão aos Dias Atuais. **Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI - FEA - USP**, São Paulo, FIPECAFI, v.16, n. 27, p. 66 - 77 setembro/dezembro 2001. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772001000300005&script=sci_abstract&tlng=pt>. Acessado em: 10/07/2012.

SORDI, José Osvaldo de; AZEVEDO, Márcia Carvalho. Análise das Competências Individuais e Organizacionais Associadas à Prática de Gestão do Conhecimento. Revista Brasileira de Gestão de Negócio, São Paulo, v.10, n.29, p.391-407,out/dez, 2008.

TECMUNDO. Disponível em: <<http://www.tecmundo.com.br/computacao-em-nuvem/10484-como-criar-formularios-no-google-docs.htm>>. Acessado em: 03/05/2013.

TELES, João *et al* .. Recursos cognitivos e competências na percepção de Controllers que atuam em hotéis no sul do Brasil. Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión. Brasil - RIGC - Vol. X, nº 20, Junio-Diciembre 2012. Disponível em: < [http://www.observatorio-iberoamericano.org/RICG/N%C2%BA_20/Joao Teles, Rogerio Lunkes, Márcia Bortolucci Cristiano do Nascimento.pdf](http://www.observatorio-iberoamericano.org/RICG/N%C2%BA_20/Joao_Teles,_Rogerio_Lunkes,_M%C3%A1rcia_Bortolucci_Cristiano_do_Nascimento.pdf)>. Acessado em: 01/02/2013.

TUNG, Nguyen H. Controladoria Financeira das empresas: uma abordagem prática. 7º Ed. São Paulo, Ed. Universidade de São Paulo, 1985.

UNIVERSIDADE FEREAL DO RIO GRANDE DO SUL. Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural. **Métodos de Pesquisa**. 1º. Ed. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em:< <http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>