



Teoria versus prática: Afinal, qual é o papel do *Controller* nas Organizações?

William Magalhães de Azevedo

Universidade do Estado da Bahia (UNEB)

e-mail: william.magalhaes@live.com

Sergio Henrique Conceição

Universidade do Estado da Bahia (UNEB)

e-mail: shconceicao@uneb.br

RESUMO

A sistematização inserida na literatura acerca da organização da controladoria e do papel do *controller* nas organizações é objeto de estudo do presente trabalho, que através de uma abordagem bibliográfica e descritiva, busca confrontar as atividades desenvolvidas e preconizadas nessa literatura científica com as práticas efetivadas pelos profissionais da controladoria, abrindo perspectiva para a verificação quanto a aderência dessas práticas àqueles pressupostos teóricos. De forma complementar, buscou-se através deste estudo, identificar como se articula a função do *controller* e seu nível de participação no processo decisório das organizações. A partir da observação das respostas obtidas através da aplicação de questionário junto a um conjunto de 23 profissionais no exercício dessa função no estado da Bahia, pode-se inferir que a função do *controller* dentro das organizações não condiz em sua totalidade, com o perfil sistematizado pela produção científica aqui assumida como arcabouço teórico da atuação desse profissional. Entende que o perfil identificado pela investigação vai além da presente nessa literatura, sinalizando campo fértil para o aperfeiçoamento de teorias e construção de novos estudos capazes de contemplar tais especificidades.

Palavras-chave: *Controller*; Controladoria; Gestão Empresarial; Organizações empresariais.

INTRODUÇÃO

As mudanças ocorridas no âmbito empresarial e social têm elevado à necessidade de alteração na forma de gestão das organizações. O aumento da competitividade, a exigência dos consumidores, avanços tecnológicos, entre outros, são fatores que exigem das empresas estratégias que venham a trazer a satisfação de seus clientes sem deixar de preocupar-se com o retorno dos investimentos e continuidade dos negócios.

Nesse cenário, o profissional de controladoria vem ganhando espaço, pois suas funções e atividades vão ao encontro da busca por competitividade e equilíbrio entre os interesses dos investidores/acionistas, clientes/consumidores, funcionários e credores e o alcance da excelência empresarial (KAPLAN e NORTON, 1997; PORTER, 1996).

O presente trabalho tem o intuito principal de investigar o papel do *controller* nas organizações, identificando as atividades desenvolvidas por esses profissionais e comparando-as



com as funções preconizadas na literatura científica acerca do papel da controladoria, sua organização e efetivação nas organizações empresariais do estado da Bahia.

Nessa perspectiva, estabelece a seguinte questão de pesquisa: **Qual a relação entre a prática do profissional *controller* e os pressupostos teóricos sistematizados na literatura quanto o papel da Controladoria?**

Para isso, empreende uma abordagem bibliográfica e descritiva com a aplicação de questionário a uma amostra de 40 profissionais que trabalham ou já trabalharam na área, e, deste universo, obtidas 23 respostas cujos resultados são apresentados analiticamente.

A pesquisa tem como objetivo geral investigar o conjunto de atribuições do *controller* nas organizações empresariais, e, indicou como objetivos específicos explorar o nível de inserção do *controller* nas organizações; identificar as funções efetivadas na prática cotidiana do *controller*; e verificar o nível de aderência entre os pressupostos teóricos e a prática do profissional do *controller*.

O trabalho sinaliza a relevância dessa temática frente o contexto de competitividade do meio empresarial, a riqueza presente na literatura acerca do papel da controladoria e do *controller* para a gestão empresarial, possibilidade de contribuição à futuras pesquisas acerca do saber sobre controladoria, e, na aproximação de estudantes e profissionais quanto o conhecimentos desse campo.

Na dimensão empresarial, o trabalho busca contribuir para uma análise crítica do processo de inserção, efetivação e papel da controladoria na dinâmica decisória das organizações, sua mediação com o ambiente externo, e, na divulgação de conhecimentos e práticas utilizadas pelos *controllers* pertencentes a distintos arranjos empresariais.

O trabalho é organizado da seguinte forma: A primeira seção introdutória evidenciou o problema de pesquisa, objetivos e justificativa do presente estudo; a segunda apresenta elementos de sistematização teórica e a literatura no campo da controladoria; a terceira seção traz o percurso metodológico; a quarta apresenta a análise dos dados empíricos e os achados da pesquisa, e, por fim, as considerações finais.

2 A CONTROLADORIA E SEUS PRESSUPOSTOS TEÓRICOS

2.1 BREVE HISTÓRICO DO CONTROLLER

Em 1789 o congresso norte americano instituiu o *controller* como cargo oficial no qual foi reconhecido e estendido a todas as esferas do poder público, porém seu destaque somente ocorre no início do século XX (LUNKES, GASPARETTO E SCHNORRENBURGER, 2010).

O contexto histórico mundial, com duas grandes guerras, acirrada corrida armamentista e o surgimento de grandes corporações, resulta em ambiência para uma nova estrutura empresarial; o *controller* passou a ganhar destaque fora da área governamental e insere-se no cenário competitivo empresarial que começou a delinear-se no pós-crise da bolsa de valores de Nova Iorque em 1929 (LUNKES, GASPARETTO E SCHNORRENBURGER, 2010).

Não se pode discorrer sobre controladoria sem lembrar do controle, uma vez que uma palavra está relacionada com a outra. Controladoria é uma palavra que tem sua origem no verbo contar “isto se deve ao fato da palavra *count* ser usada para designar a nobreza, logo, não poderia



ser confundida e nem concedida como título para categorias profissionais de origem não nobre” (CROW 1927 *apud* LUNKES et al, 2012, p.3).

No âmbito brasileiro, a controladoria começou a ganhar destaque a partir de 1960, com a vinda de multinacionais norte-americanas, e, partir de 1970 estudiosos e pesquisadores começaram a incluir o desenvolvimento prático e teórico da controladoria em seus estudos e pesquisas.

Segundo Siqueira e Soltelinho (2001), há indícios que a controladoria no Brasil recebeu um forte incremento nos anos de 1960, devido à matriz produtiva aqui instalada de empreendimentos empresariais multinacionais. Outro fator que contribuiu para o destaque da controladoria no cenário brasileiro, foi o conturbado cenário econômico e as sucessivas crises financeiras e fiscais presentes no Brasil a partir da metade do ano de 1980 do pós-ditadura.

Partindo do contexto da origem histórica da controladoria, fica evidente que essa é uma área relativamente nova, que está evoluindo em conjunto com as atividades empresariais, e, que se tornou ferramenta relevante para gestão empresarial, influenciando diretamente no processo de tomada de decisão das organizações e a busca de continuidade desses negócios.

2.2 CONTROLLER: SEU PAPEL E SUAS FUNÇÕES

Assim como as demais profissões que ganharam relevância ao longo dos anos, devido a grande volatilidade do cenário econômico, a controladoria vem evoluindo e ganhando cada vez mais espaço no mercado de trabalho:

Se até a década de 50 do século passado o controle tinha como vetor principal a rigidez e intensidade de atuação sobre pessoas e processos, estando o controle de custos e qualidade estreitamente ligados a determinadas unidades organizacionais, após os movimentos de busca da excelência ocorridos a partir de 1960, começa a surgir a visão integrativa de visualização de controle, qualidade e custos em relação a todas as fases da atividade organizacional (RICCIO e PETERS 1993, p.3).

Deste modo, Castelo (2005) afirma que a controladoria tem sua importância estabelecida na utilidade de efetuar a coordenação de processos de planejamento em áreas e atividades diversas, com o propósito primordial de auxiliar no alcance de melhores resultados, sejam econômico, financeiro, social e ambiental da empresa.

Neste sentido, pode-se inferir que a controladoria esta impactada por diferentes fatores, tais como: mercado, novas tecnologias, vantagem competitiva, modelo organizacional, chegando ao ponto de tornar o *controller* um profissional considerado por muitos ‘o homem da inteligência empresarial’, devido o amplo conhecimento para além da sua área de formação, tornando-se bem requisitado no cenário empresarial.

Partindo dos pressupostos teóricos presentes em Mossiman e Fisch (2002), Borinelli (2006) informa que a controladoria pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos e métodos das Ciências da Administração, Economia, Psicologia, Sociologia, Direito, Matemática, Estatística, e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas com o fim de orientá-las para eficácia.



Na literatura existem diversas sistematizações e concepções teóricas sobre quais seriam as funções e o papel da controladoria dentro das organizações, conforme evidenciado no **Quadro 1**.

Neste cenário, fica evidente que os autores citados, em alguns casos, divergem sobre as funções da controladoria. Em um esforço de aproximação dos enunciados dessa produção científica, pode-se inferir que o *controller* é o homem que detém informações dos mais diversos setores da empresa, sendo responsável pelo processo de busca, armazenamento e processamento de informações relevantes que subsidiam o processo decisório nas diversas áreas e departamentos da organização.

Borinelli (2006, p. 25) “atribui a possível fragilidade da teoria, ou melhor, do arcabouço teórico em que se assentam as discussões sobre controladoria, a necessidade de se evidenciar, com o devido rigor científico, o que de fato está acontecendo com sua efetiva prática nas organizações”.

Martin (2002), Peleias, (2002), Koliver, (2005) ratificam essa prerrogativa afirmando que apesar do significativo desenvolvimento ligado a área contábil no Brasil, percebe-se que não há ainda uma nítida e consensual definição das funções e atividades da controladoria e do *controller*. Nesse contexto, Borinelli (2006) faz leitura crítica, em sua pesquisa sobre qual o papel da controladoria, considerando as assimetrias presentes na discussão e construção teórica desse campo, tomando como símbolo a produção de autores presentes na literatura.

AUTORES	PAPEL
Rocha (1999, p.149)	Afirma que o <i>controller</i> deve ser o chefe do setor de informação de gestão estratégica. Um conjunto, formalizado, de recursos intelectuais, materiais, financeiros, tecnológicos, informacionais e de procedimentos para coletar, analisar e selecionar dados, gerar e transmitir informações estratégicas.
Kanitz (1976, p.5)	Indica seis funções para a controladoria: informação, motivação, coordenação, avaliação planejamento e acompanhamento.
Heckert e Wilson (1963) <i>apud</i> Soltelinho (2001, p.67)	Fazem menção a cinco funções: função de planejamento, função de controle, função de relatar, função contábil e outras funções.
Nakagawa (1993, p.7)	O <i>controller</i> deve funcionar como o principal executivo da inteligência, gerador de informações relevantes no curto e longo prazo.
Borinelli (2006, p.120)	Elaboração de Relatório e interpretação, Planejamento, Controle, Contabil, Controle Interno e Administração de Impostos.
Martin (2002, p.10)	A função do <i>Controller</i> diz respeito a identificar, prever, mensurar e avaliar o impacto das forças críticas ambientais sobre os resultados da empresa.
Caggiano e Figueiredo (2008)	Planejamento, controle, informação e contabilidade.
Almeida, Parisi e Pereira (2013)	As funções do <i>Controller</i> está totalmente ligadas ao: planejamento, controle, sistema de informações, atender agentes de mercado e avaliação econômica.

Quadro 1 – Papel da controladoria e do Controller de acordo com a literatura acessada.

Fonte: Elaborado pelos autores

Vale ressaltar, o respeito as diversas correntes de pensamento presentes na produção científica, mas como afirma Martins (2005) se não houver normativismo (teorizações) desaparecem os artigos que criam ideias, que sugerem alternativas, o que seria péssimo para



desenvolvimento da ciência. O presente trabalho, portanto, apenas ilustra o campo fértil e a diversidade de ideias que manifesta-se na literatura desse conhecimento.

2.3 SISTEMATIZAÇÃO DA ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DE CONTROLADORIA (ECBC)

Quando se fala em pesquisar controladoria, Borinelli (2006) enfatiza que estudar o seu referencial teórico é uma tarefa árdua, uma vez que seu arcabouço teórico encontra-se em construção, e, como a maioria das teorias surge a partir de atividades práticas observadas por estudiosos, com a controladoria não está sendo diferente, já que ela está passando por um processo de construção e amadurecimento, adaptando-se de forma lenta às organizações.

Três fatores podem ser apontados como possíveis motivos de tal dinâmica: poucas pesquisas na área de controladoria, variabilidade das estruturas empresarias e a incansável busca de seus gestores por um modelo organizacional supostamente perfeito.

Disto, surge a missão dos estudiosos da área que deverão criar, desenvolver, amadurecer e sistematizar um referencial teórico através do qual a controladoria possa se estruturar mesmo diante das constantes mudanças do modelo organizacional, que pela literatura visitada merece uma atenção especial, nesse sentido, Borinelli (2006) dá considerável contribuição quando apresenta em sua pesquisa a Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC).

A ECBC tem como ponto de partida a construção do conceito de controladoria, seu objeto de estudo, buscando identificar e evidenciar a essência desse ramo de saber e a busca por construir conceitos e definições que ratifiquem a controladoria como ramo do conhecimento ou unidade administrativa. No **Quadro 2** evidencia-se as definições de distintos autores sobre o conceito de controladoria.

Autores	Pressupostos teóricos admitidos
Borinelli (2006, p.116)	Controladoria é um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceitos de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional.
Catelli (2013, p.344)	É um método voltado ao como fazer para uma correta compreensão do todo devendo cindi-la em duas vértices o primeiro como ramo do conhecimento e o segundo como órgão administrativo.
Peleias (2002, p.13)	Define como uma área da organização á qual e delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos transações e atividades que possibilite o adequado suporte ao processo de gestão.
Figueredo e Caggiano (2008, p.10)	A separação entre a função contábil e a função financeira foi o caminho lógico a ser tomado e, nesse período ocorreu o nascimento de uma nova função a de controladoria.
Bruni e Gomes (2010, p.19)	É a maneira como os princípios, procedimentos e métodos são utilizados para produzir informações para as diversas tomadas de decisões dos gestores.
Padoveze (2012, p.15)	A controladoria é Ciencia contábil evoluída, sendo responsável pela utilização de todo o conjunto da ciência contábil dentro da empresa.

Quadro 2 – Conceitos de controladoria de acordo com a literatura acessada.

Fonte: Borinelli (2006) – com adaptações



A partir do apresentado no **Quadro 2**, a controladoria é constituída por uma combinação de conhecimentos das mais diversas bases teóricas e campo dos saberes tendo como pilar a contabilidade.

3. METODOLOGIA

Os procedimentos metodológicos representam os caminhos a serem percorridos e demonstram os métodos, as técnicas, as leituras e discussões que conduzem a garantia de cientificidade do trabalho. Assim, a presente pesquisa baseia-se na sistematização metodológica proposta por Borinelli (2006), que, em abordagem descritiva, explora aspectos entre a *praxis* e a estrutura conceitual básica da controladoria.

A pesquisa é do tipo qualitativa, conforme assinala Gonsalves (2003) quando afirma que os estudos qualitativos são voltados à compreensão e interpretação de fenômenos que impõe aos pesquisadores uma abordagem analítica.

Utiliza-se no desenvolvimento deste trabalho a pesquisa bibliográfica em relação ao objeto, de acordo com Ruiz (1996, p.58) a pesquisa bibliográfica “consiste num exame de produção registrada em livros, artigos e documentos”, complementado por Vitelo (1998, p. 86) que pondera, “a pesquisa bibliográfica não condiz com a necessidade de “reportar todas as pesquisas e revisões já publicadas sobre o tema, mas sim que conseguem sumariar incluir na publicação aspectos realmente importantes”.

Medeiros (2000, p.24) conclui que a “pesquisa bibliográfica ou levantamento bibliográfico caracteriza-se com uma documentação indireta, constituída pela coleta de dados de fonte secundária”.

Para construção da amostra desse estudo, foi realizado uma exploração prévia de campo em eventos profissionais, onde foram recolhidos *e-mails* de profissionais que atuam ou já atuaram na área de controladoria no estado da Bahia, e, utilizou-se também dados coletados na Plataforma *Lattes* de profissionais *controllers*.

O questionário foi estruturado em três blocos de questões, o primeiro bloco com objetivo de levantar o perfil do entrevistado, o segundo em investigar aspectos das práticas profissionais e suas aproximações com os pressupostos teóricos na literatura revisada e o terceiro buscou identificar o nível de inserção da controladoria e o papel exercido pelo *controller* no contexto decisório das organizações. O questionário totalizou de 16 questões.

Os questionários foram enviados por e-mail e respondidos através da ferramenta *Google Docs*, aplicativo em que pode-se coletar e tabular informações por meio da construção de questionários *online*.

Segundo Silva e Menezes (2001) questionário é uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas pelo informante, sendo objetivo limitado em extensão e deve estar acompanhado de instruções. As instruções devem esclarecer o propósito de sua aplicação, e, ressaltar a importância da colaboração do informante, motivando seu preenchimento.

4. ANALISE DO RESULTADOS



Do total de 40 questionários enviados para os indivíduos que compunham a amostra, 23 foram respondidos, integrando os resultados dessa pesquisa que indica-se nessa seção.

Os dados demonstraram que 61% dos entrevistados são do sexo masculino e 39% do sexo feminino, indicando a maior atuação na área do sexo masculino na controladoria, para amostra investigada.

Área	Qtde.	%
Engenharia	1	4,0
Contabilidade	17	74,0
Economia	2	9,0
Administração	3	13,0
Outros	0	-
Total	23	100

Tabela 1 – Representação da proporção da formação acadêmica

Fonte:Elaborado pelos autores

Pode-se observar que os contadores representam a maioria dos profissionais que exercem a função de *controller*. Houve uma pequena parcela da amostra ligada a outras áreas das ciências sociais aplicadas e ciências exatas como demonstrado na **Tabela 1**.

Área	Qtde.	%
Você enxergou a necessidade de interagir com outras áreas de conhecimento dentro da empresa.	21	91
Utilizou conhecimentos exclusivos do seu campo de formação profissional.	2	9
Total	23	100

Tabela 2 – Representação da proporção da necessidade de conhecimento e interação com outras áreas.

Fonte:Elaborado pelos autores

Castelo (2005) indica que a controladoria tem sua importância estabelecida na coordenação de processos de planejamento em áreas e atividades diversas, com o propósito primordial de auxiliar o alcance de melhores resultados econômicos, financeiros, sociais ou ambientais das organizações em suas respectivas áreas de atuação.

Nesse contexto, fica evidente a interdisciplinaridade necessária ao *controller* para um bom desempenho profissional, o que é respaldado pela afirmação de Castelo (2005), no qual o profissional deve ter conhecimento das mais diversas áreas e operações que envolva a organização.



Nível da Participação no processo de Gestão	Qtde.	%
Baixo	0	0
Médio	3	13
Moderado	8	35
Alto	9	39
Altíssimo	3	13
Total	23	100

Tabela 3 – Representação da proporção do nível de participação do *controller* na gestão empresarial.

Fonte:Elaborado pelos autores

A pesquisa confirmou a influência da controladoria para gestão empresarial e o nível de participação dos controles na gestão das empresas, dada a relevância das informações disponibilizadas para a gestão das organizações, segundo os respondentes da amostra.

Observou-se que mais de 80% das respostas avaliam como moderado a altíssimo o nível de participação da controladoria no processo de gestão empresarial, o que indica relevância da controladoria no processo decisório.

Na perspectiva de Heckert e Wilson (1963), o *controller* é o profissional completo, considerado o indivíduo da inteligência empresarial, com conhecimentos para além da sua área de formação e profissional bem requisitado no ambiente dos negócios.

Função desempenhada pela controladoria	Qtde.	%
Planejamento	17	74
Projeção de dados	10	43
Implementar controles internos	17	74
Avaliação de investimentos	7	30
Coordenação	11	48
Monitoria e avaliação do sistema de gestão	13	57
Total	23	100

Tabela 4 – Representação da proporção da principal função desempenhada

Fonte:Elaborado pelos autores

É unanimidade dentre a literatura explorada sobre o tema, quanto a relevância da função planejamento relacionada ao papel da controladoria (RICCIO; PETERS, 1993; ROCHA, 1999; MARTIN, 2001; BORINELLI, 2006). Os resultados obtidos para a amostra, ratificam essa condição pelos profissionais entrevistados, em aderência aos pressupostos presente na literatura visitada (**Tabela 4**).



Verificou-se que a maioria dos entrevistados afirmam que as principais funções do *controller* são: o planejamento, implementação de controles internos, seguidos de monitoramento, coordenação, projeção de dados e gestão tributária (**Tabela 5**).

Nível de Importância	Sem Importância	Pouco Importante	Médio	Importante	Muito Importante	Total
Planejamento estratégico	0%	14%	14%	20%	52%	100%
Gestão de Custos	5%	24%	29%	5%	37%	100%
Gestão tributária	13%	17%	13%	17%	40%	100%
Controle Interno	4%	9%	22%	35%	30%	100%
Monitoramento e avaliação dos sistemas de informações	0%	5%	35%	43%	17%	100%
Contabilidade para Controladoria	0%	0%	9%	17%	74%	100%
Controladoria para Empresa	0%	4%	4%	13%	79%	100%
Informação para a tomada de decisão	0%	13%	13%	65%	9%	100%

Tabela 5 – Funções da controladoria e nível de importância atribuída
Fonte: Elaboração própria (2014)

Segundo os dados obtidos da amostra, o planejamento estratégico é a função mais relevante dentro da controladoria, essa condição reforça os pressupostos presentes na literatura (HECKERT; WILSON, 1963; ROCHA, 1999), neste aspecto, demonstrando afinidade entre a teoria e a prática profissional do *controller* nas organizações.

Borinelli (2006) traz em sua pesquisa destaque em relação a função de gestão de custos, dados da amostra investigada indicam que 37% dos entrevistados consideram a gestão de custos relevante para o desempenho de suas funções, com isso, pode-se afirmar que os resultados das práticas profissionais guardam pouco aderência com o perfil teórico.

Os resultados demonstraram que 57% dos pesquisados afirmam que a gestão tributária tem relevância na controladoria, confirmando os aspectos evidenciados nos pressupostos teóricos utilizados.

Os resultados obtidos na amostra investigada em relação a importância da elaboração e acompanhamento dos sistemas de controle interno estão em consonância com o que expõe a literatura (SIQUEIRA; SOLTELINHO, 2001; BORINELLI, 2006; HECKERT; WILSON, 1963) que indicam o controle interno como uma das funções relevante para controladoria.

A importância da função monitoramento e avaliação dos sistemas de informações é reconhecida por 60% dos entrevistados, definindo sua relevância entre média e alta, confirmando aspectos teóricos presentes em Kanitz (1976), Rocha 1999 e Nakagawa (1993) que definem o monitoramento e avaliação dos sistemas como função relevante ao profissional de controladoria.

Observar-se que 91% dos entrevistados consideram a contabilidade como uma ferramenta relevante para controladoria e 92% consideram a controladoria relevante para as empresas, no mesmo sentido que o indicado por Castelo (2005).



Os autores aqui referenciados quando falam de planejamento retificam a importância da informação gerada pela controladoria para o processo decisório na organização, em aderência com 74% dos respondentes da amostra. Neste aspecto, os pressupostos teóricos confirmam as práticas efetivadas pelos profissionais.

Importância da informações geradas pela controladoria para o processo decisório	Qtde.	%
As informações sobre o impacto econômico financeiro no curto prazo.	3	13%
As informações sobre o impacto estratégico e institucional no longo prazo.	2	9%
Observam informações tanto do impacto econômico financeiro de curto prazo quanto os aspectos estratégicos de longo prazo.	16	70%
Crenças e valores pessoais.	2	9%
Total	23	100

Tabela 6 – Representação gráfica da proporção da informação para gestores

Fonte: Elaboração própria (2014)

Os pressupostos teóricos afirmam que o *controller* deve funcionar como o homem de informações relevantes no curto e longo prazo (NAKAGAWA, 1993; ROCHA, 1999; PADOVEZE, 2012), imprescindível para a continuidade organizacional, mais precisamente, na gestão estratégica e no planejamento.

A partir dos resultados obtidos, observa-se que 79% dos entrevistados consideram que suas informações têm relevância tanto no impacto econômico-financeiro de curto prazo quanto de longo prazo, e, no impacto estratégico e institucional de longo prazo, colocando às práticas profissionais efetivadas em aderência com os pressupostos teóricos.

Percebe-se que apenas 7% dos entrevistados entendem que o processo decisório são efetivados não considerando nenhuma informação prestada pela controladoria mas somente com base nas crenças e valores pessoais do gestor. Tal prerrogativa é confirmada na literatura presente em Martin (2002), Peleias (2002), Borinelli (2006), Caggiano e Figueiredo (2008), Bruni e Gomes (2010) e Padoveze (2012).



Importância da informação para o <i>controller</i>	Qtde.	%
As informações sobre o impacto econômico financeiro no curto prazo.	1	4%
As informações sobre o impacto estratégico e institucional no longo prazo.	2	9%
Observa informações tanto o impacto econômico financeiro de curto prazo quanto aspectos estratégicos de longo prazo.	19	83%
Não considera consultar nenhuma informação e toma decisão com base em suas crenças e valores pessoais.	1	4%
Total	23	100

Tabela 7 – Representação da proporção de informação para o profissional *controller*.

Fonte: Elaboração própria (2014)

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da inquietação sobre quais são as funções do profissional *controller* dentro das organizações e sua relação com os pressupostos teóricos, buscou-se investigar a aderência das práticas dos profissionais inseridos nas organizações do estado da Bahia.

Nesta pesquisa descritiva, utilizou-se como metodologia a pesquisa bibliográfica e de campo que buscou identificar os autores mais utilizados em outros estudos acadêmicos, o que permitiu formatar um perfil teórico sobre a organização e papel da controladoria, e, investigar o nível de aderência entre a prática profissional e esses pressupostos teóricos.

O trabalho para uma amostra de 23 profissionais *controllers* foi realizado com aplicação de questionário estruturado em três blocos de questões, em um total de 16 questões, buscou identificar o perfil dos profissionais de controladoria inseridos nessas organizações empresariais, e, sua percepção quanto às habilidades, conhecimentos e nível de influência do trabalho da controladoria no processo decisório empresarial.

Nas questões exploradas, buscou-se mapear o processo de inserção e desenvolvimento da controladoria, bem como identificar o perfil do *controller*, verificar a aderência de suas práticas profissionais com a literatura, e, averiguar o grau de relevância da controladoria no processo decisório das empresas.

Os resultados obtidos na amostra coletada demonstraram que a prática profissional do *controller* é parcialmente aderente aos pressupostos teóricos, entretanto, destaca-se que no processo de levantamento desses pressupostos não há um consenso sobre as funções atribuídas ao *controller* dentre os diferentes autores da literatura acessada nessa trabalho.

As funções destinadas aos profissionais de controladoria nesta pesquisa a partir do referencial teórico utilizado Heckert e Wilson (1963), Nakagawa (1993), Rocha (1999), Siqueira e Soltelinho (2001), Martin (2002), Braga, (2005), Koliver (2005), Borinelli (2006), Bruni e Gomes, (2010), Padoveze (2012), Catelli (2013) são: planejamento estratégico, estudos de viabilidade econômica, orçamento empresarial, gestão de custos, tributos, finanças corporativas, controle de ativo físico e implantação e gerenciamento dos sistemas de informações de natureza econômico-financeira e suporte a continuidade das organizações.



Considerando as limitações inerentes a quaisquer estudos, destaca-se a partir das evidências obtidas na amostra explorada, que os pressupostos teóricos apresentados não condizem em sua totalidade com o perfil encontrado nesta pesquisa, visto que o perfil encontrado vai além do demonstrado pelos mais diversos autores, tal constatação não é ruim, pois o arcabouço teórico da controladoria encontra-se em desenvolvimento e deverá futuramente contemplar tais especificidades.

O perfil encontrado por meio da presente abordagem empírica indica que as funções do *controller* situam-se nas dimensões do planejamento operacional e estratégico, custos, tributaria controle interno, monitoramento e avaliação dos sistemas de informações ratificando os principais aspectos pontuados pelos pressupostos teóricos utilizados.

De outro modo, os resultados indicaram a existência das dimensões: patrimonial, organizacional, ambiental, avaliação do sistema de gestão e do *controller* como profissional de decisão, não contemplados pela literatura utilizada na construção do perfil teórico utilizado na pesquisa.

O presente estudo empírico, atendendo aos objetivos, compreende uma reflexão da construção teórica do papel da controladoria e a percepção desse papel pelos profissionais.

Sugere-se a realização de novos estudos, ampliando a amostra na busca da percepção de outros profissionais, considerando outros recortes culturais, geográficos e territoriais, bem como a relevância da controladoria na percepção dos diversos setores organizacionais.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, L. B; PARISI, C; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A.; (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria**: sistematização a luz da teoria e práxis. 2006. 352 p. Tese (Doutorado em Ciências contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2006.
- BRAGA, S. M. **Sistema de informação gerencial como suporte ao processo**: um estudo de caso aplicado ao Instituto de Previdência do Município de Fortaleza. – IPM. 2005. 172 p. Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Universidade Federal do Ceara, Fortaleza, 2005.
- BRUNI, A. L; Gomes, S. M. S. **Controladoria: conceitos, ferramentas e desafios**. Salvador. EDUFBA, 2010.
- CASTELO, J. L. **Controladoria em instituições de microcrédito**: um estudo de caso do programa crediamigo do Banco do Nordeste do Brasil, Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Universidade Federal do Ceara, Fortaleza, 2005, 102 p.
- CATELLI, A. *et al* **Controladoria uma abordagem da gestão econômica – GECON** 2. ed. 10. Reimpressão. São Paulo: Atlas, 2013.
- FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e pratica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.



GONSALVES, E. P. **Conversa sobre iniciação á pesquisa científica**. 3.ed. Campinas: Alínea, 2003.

HECKERT, J. Brooks; WILSON, James D. **Controllershship**. Nova York: Ronald Press, 1963.

KANITZ, S. **Controladoria**: teoria e estudo de casos. São Paulo: Pioneira, 1976.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A Estratégia em Ação**: Balanced Scorecard. São Paulo: Elsevier, 1997.

KOLIVER, O. **A contabilidade e a Controladoria**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade, 2005.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBURGER, D.; SOUZA, C. M.; ROSA, F. S. Análise da legitimidade sociopolítica e cognitiva da controladoria no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**: FIPECAFI - FEA - USP, São Paulo. V. 23, n. 59, p. 89-101, maio/agosto. 2012. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772012000200002&script=sci_arttext Acesso em: 25 out. 2013.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBURGER, D.; GASPARETTO, V. **Um estudo sobre as funções da controladoria**. RCO – **Revista de Contabilidade e Organizações**: FEA-RP/USP, v. 4, n. 10, p. 106-126, set-dez 2010. Disponível em www.spell.org.br/documentos/download/4916 Acesso em: 25 Jan. 2014.

MARTIN, C. N. **Da Contabilidade a controladoria: A evolução necessária**. **Revista Contabilidade & Finanças**: FIPECAFI - FEA - USP, São Paulo. n. 28, p. 7-28, Jan/Abr. 2002. Disponível em: www.scielo.br/pdf/rcf/v13n28/v13n28a01.pdf Acesso em: 25 out. 2013.

MARTINS, E. **Normativismo ou positivismo em contabilidade: qual o futuro?** **Revista de contabilidade & Finanças**: FIPECAFI - FEA – USP, São Paulo, n. 39, p. 3 – 6, Set./Dez. 2005. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772012000200002&script=sci_arttext Acesso em: 25 out. 2014.

MEDEIROS, J. B. **Redação científica**: A prática de fichamento, resumos e resenhas. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2000

MOSSIMAN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2. ed . São Paulo: Atlas ano 2002, 138 p.

NAKAGAWA, M. **Introdução a controladoria**. São Paulo. Atlas 1993.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JR, J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria Estratégica**. São Paulo. Atlas, 2002.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria estratégica e operacional**: conceitos, estrutura e aplicação. 3 ed. Revisada e atualizada. São Paulo. Cengage Learning. 2012. P. 1-15

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo. Saraiva, 2002. p. 1 -10.



PORTER, M. **Estratégia Competitiva**: técnicas para análise de indústrias e da concorrência. São Paulo: Campus, 1996.

RICCIO, E. L.; PETERS, M. R. S. Novos paradigmas para a função controladoria. Disponível em: <http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/paradigmas.pdf>. Acesso em: 05 dez. 2013.

ROCHA, W. **Contribuição ao estudo de um modelo conceitual de sistema de informação de gestão estratégica**. Tese (Doutorado em Ciências contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1999, 160 pg.

RUIZ, J. A Metodologia científica: **Guia para eficiência**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SANTOS, J. F. **Desmitificando a monografia**. Salvador. EDUNEB. 2012.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa e elaboração de dissertação**. 4 ed. – Florianópolis: UFSC, 2005, 139 p. Disponível em: <http://projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Metodologia%20da%20Pesquisa%203a%20edicao.pdf>. Acesso em: 03 dez. 2013.

SIQUEIRA, S. M. M. SOLTELINHO, W. 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: www.revistas.usp.br/rcf/article/download/34062/36794. Acesso em: 9 out. 2013.

VITELO, R. **Redação e apresentação de comunicação científica**. São Paulo: Byh, 1998.