

O papel do controller em empresas de grande porte

Roberto Vatan dos Santos

Ana Cristina F. Castellano

Carlos Alberto Grespan Bonacim

Lucileni Pereira Da Silva

Resumo:

A importância da Controladoria nas organizações vem crescendo nos últimos anos. O mercado deixou de buscar profissionais que se limitavam a transcrever dados, e passou a exigir mais, quer profissionais mais dinâmicos, capazes de gerar informações úteis e relevantes com o intuito de ampliar o suporte às tomadas de decisões. Este estudo teve por objetivo principal delinear as principais funções, atribuições e responsabilidades, bem como habilidades e atitudes necessárias que definem o perfil do Controller procurado pelas grandes empresas através de amostragem em pesquisa realizada junto as 500 maiores empresas no Brasil. Mesmo considerando o baixo número de respondentes, os resultados indicaram, com limitações estatísticas, alguma correspondência entre as mudanças na profissão discorridas no referencial teórico e o perfil desejado pelo mercado de trabalho.

Área temática: *Controladoria*

O papel do *controller* em empresas de grande porte

Roberto Vatan dos Santos (Universidade de São Paulo – Brasil) vatan@usp.br
Ana Cristina F. Castellano (Universidade de São Paulo – Brasil) a.castellano@mailcity.com.br
Carlos A. Grispan Bonacim (Universidade de São Paulo – Brasil) carlosbonacim@yahoo.com.br
Lucileni Pereira da Silva (Universidade de São Paulo – Brasil) lucilenips@ig.com.br

Resumo

A importância da Controladoria nas organizações vem crescendo nos últimos anos. O mercado deixou de buscar profissionais que se limitavam a transcrever dados, e passou a exigir mais, quer profissionais mais dinâmicos, capazes de gerar informações úteis e relevantes com o intuito de ampliar o suporte às tomadas de decisões. Este estudo teve por objetivo principal delinear as principais funções, atribuições e responsabilidades, bem como habilidades e atitudes necessárias que definem o perfil do Controller procurado pelas grandes empresas através de amostragem em pesquisa realizada junto as 500 maiores empresas no Brasil. Mesmo considerando o baixo número de respondentes, os resultados indicaram, com limitações estatísticas, alguma correspondência entre as mudanças na profissão discorridas no referencial teórico e o perfil desejado pelo mercado de trabalho.

Palavras chave: Controller, Contador Gerencial, Perfil do controller.

Área Temática: Controladoria.

1. Introdução

O desenvolvimento tecnológico, o crescimento das organizações e a dinâmica do ambiente econômico tornaram-se mais complexos, exigindo uma compreensão e gestão de negócios mais elaborados e também dinâmicos.

No controle de gestão, deve-se incluir a cultura organizacional e o contexto social nos sistemas de controle. A Controladoria surge da necessidade de gerenciar as informações da empresa, atuando como um instrumento gerencial para o processo decisório. Define-se Controladoria como responsável pela coordenação e apoio à administração em suas funções de planejamento, controle e proteção dos interesses.

Este estudo visa focar aspectos voltados principalmente à estruturação da Controladoria, a partir da comparação de organogramas, de forma a salientar os pontos mais relevantes. Dentre estes, será abordado o perfil da organização através de um levantamento geral da estrutura da empresa e em seguida, será avaliada a Controladoria e suas funções, evidenciando também o papel do *Controller*.

Devem-se considerar vários aspectos que englobam este tema no âmbito empresarial, além de considerar as mudanças no perfil do *Controller*, sendo as empresas cada vez mais exigentes na qualificação destes profissionais.

Ao final do estudo, serão comparados as funções da Controladoria e o perfil do *Controller* fazendo-se um paralelo entre as práticas empresariais e o referencial teórico.

2. Revisão da Literatura

O conceito de Controladoria apresenta várias versões, de acordo com o ponto de vista de cada autor.

Para Mosimann (1998), a Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica e pode ser visualizada sob dois aspectos: como órgão administrativo e como uma área do conhecimento humano.

Moscove e Simkin (1990) afirmam que a Controladoria desempenha um papel importante no êxito empresarial, tendo como missão primordial a geração de informações relevantes para a tomada de decisão no âmbito da organização.

Vários autores qualificam a Controladoria como um órgão de *staff*, já que cada gestor tem autoridade para controlar sua área e se responsabiliza por seus resultados. Dentro deste contexto, a Controladoria torna-se uma área que informa a cúpula administrativa sobre os resultados das áreas. Entretanto, para Catelli (1999) a Controladoria se qualifica com um órgão de linha, tomando decisões quanto à aceitação de planos, sob o ponto de vista da gestão econômica e encontrando-se no mesmo nível dos demais gestores, na linha da diretoria ou da cúpula administrativa, também prestando assessoria para as outras áreas.

Referente ao *Controller*, alguns autores, como Kanitz (1976), afirmam que os controladores inicialmente recrutados eram das áreas de contabilidade ou de finanças da empresa por possuírem uma visão ampla da empresa e propor soluções gerais. Garrison (1976) menciona que o *Controller* faz parte da cúpula administrativa e participa ativamente nos processos de planejamento e controle empresarial. Exerce controle por meio de relato e interpretação de dados para tomada de decisões. Por fim, Nakagawa (1980) sugere que o *Controller* atue como executivo criador e comunicador de informações na organização, cabendo-lhe a tarefa de projetar, implementar, coordenar e manter um sistema de informações.

A função básica da Controladoria é garantir a perfeita realização do processo de “decisão-ação-informação-controle”, acompanhando e controlando as atividades da empresa.

Heckert e Willson (1963) estabelecem como funções da Controladoria: planejamento, controle, elaboração e análise de relatórios, função contábil, fiscal e auditoria.

Anderson e Schimidt (1961) atribuem duas funções essenciais, como o controle organizacional e a mensuração do empreendimento e duas funções de desenvolvimento empresarial, como a divulgação de informações e a proteção do patrimônio, juntamente com a auditoria interna.

Segundo Tung (1980), a Controladoria é responsável pela coordenação e apoio à administração em suas funções de planejamento, controle e proteção dos interesses da empresa. E dentro destas funções, podem-se considerar algumas atribuições:

- Estabelecer, manter, coordenar, assessorar, consolidar, avaliar e informar o orçamento da empresa.
- Estabelecer, manter e coordenar um sistema de controle e de relatórios gerenciais.
- Estabelecer e manter um sistema de auditoria interna operacional e contábil e coordenar os trabalhos de auditoria externa.
- Coordenar, avaliar e informar o desempenho da empresa e desvios em relação aos planos e metas, identificando e quantificando suas causas e efeitos.
- Elaborar relatórios econômico-financeiros para agentes externos.
- Administrar encargos e impostos.

Para Catelli (1999), a auditoria interna não deveria existir nas empresas que possuem o modelo de gestão ideal, dado que existe um controle eficaz, eliminando a possibilidade de fraude.

No contexto da Controladoria, as principais responsabilidades e funções do *Controller* incluem: organização do sistema de informações gerenciais, comparação entre resultados realizados e planejados, identificação das causas dos desvios dos resultados e adoção de medidas corretivas. Acrescentando ainda, no planejamento estratégico, cabe ao *Controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações para a tomada de decisões. No planejamento operacional, cabe ao *Controller* desenvolver um modelo de planejamento, visando otimizar as análises.

Segundo o estatuto dos *Controllers* norte-americanos, agrupados no “*Controllers Institute of América*” apud Tung (1980), as funções básicas do *Controller* incluem: implantação e supervisão do plano contábil, preparação e interpretação de relatórios financeiros, cálculo de custos da produção e da distribuição, de custos de estocagem, de encargos e impostos, elaboração do orçamento global, supervisão dos ativos fixos, controle do fluxo de caixa.

3. Estrutura Organizacional e Tendências

Nesta pesquisa adotou-se como modelo de Controladoria o organograma proposto por Kanitz (1976). Quanto às tendências da profissão, mostra-se na tabela 1 Iudicibus (1996) que compara as características do *Controller* antes e depois das novas mudanças no perfil da Controladoria.

Em anúncios de jornais tradicionais como a Folha de São Paulo, O Estado de São Paulo, as características pedidas a um *Controller* enfatizam um perfil “multi”, exigindo não só o conhecimento contábil brasileiro, mas também de outros países, fazer

conversões para moedas estrangeiras, ter conhecimento de informática, possuir outros idiomas e, em alguns casos, com pós-graduação no exterior.

| ANTES | DEPOIS |
|---------------|--------------------------|
| Estabilidade | Volatilidade |
| Tático | Estratégico |
| Centralização | Descentralização |
| Tangível | Intangível |
| Contabilidade | Administração Financeira |

Tabela 1 – Mudança no perfil do *Controller*

Por outro lado O Institute of Management Accountants (IMA) que é uma entidade de contadores gerenciais, composta de profissionais atuantes nas áreas de contabilidade, finanças e tecnologia da informação. Em setembro de 1999, publicou um estudo sobre as mudanças na profissão dos contadores gerenciais, passando de um profissional de apoio, sem participação no processo decisório da empresa, na década de 80, para um novo profissional mais dinâmico, analítico, participativo nas decisões em conjunto com outros gestores de outros departamentos. Durante este processo de mudança, o IMA levantou os seguintes funções desempenhadas pelos “novos” profissionais:

- Amplo conhecimento, fornecendo informações de estrutura, natureza e objetivos da função financeira.

- Agente de mudanças, como controlador da avaliação dos processos financeiros, planejando novas alternativas e organizando as iniciativas da organização.

Avaliador, auxiliando a identificar áreas de potencial de melhoria com desempenho ótimo e a desenvolver situações/exemplos de negócios exigidos para assegurar apoio aos esforços.

- Conhecimento da informação, conduzindo estudos de *benchmark* para identificar “melhores práticas” financeiras, revisões da literatura existente (artigos e livros) discutida e benefícios do planejamento financeiro, entrevistando líderes da organização para identificar áreas importantes onde o planejamento financeiro pode fornecer benefícios ótimos aos clientes internos e externos.

- Integração de sistemas, iniciando e apoiando o desenvolvimento de sistemas de informação integrada que facilitarão os processos de planejamento para atingir as metas/objetivos.
- Facilitador, construindo relacionamentos com outras partes da organização.
- Assessor de estratégia, apoiando o diretor financeiro (chief financial officer – CFO) a planejar o posicionamento financeiro no contexto externo da estratégia da organização e objetivos dos negócios.
- Especialista em medidas, desenvolvendo novas medidas e sistemas de relatórios para monitorar o progresso do planejamento, assim como o desempenho contínuo de novos processos e atividades de trabalho.

Os gráficos 1, 2 e 3 mostram algumas mudanças e tendências na profissão do Controller apontadas no estudo.

O gráfico 1 apresenta a mudança da natureza do trabalho com menos ênfase na coleta, contabilização e geração de relatórios e maior envolvimento nas decisões e interpretação das informações.

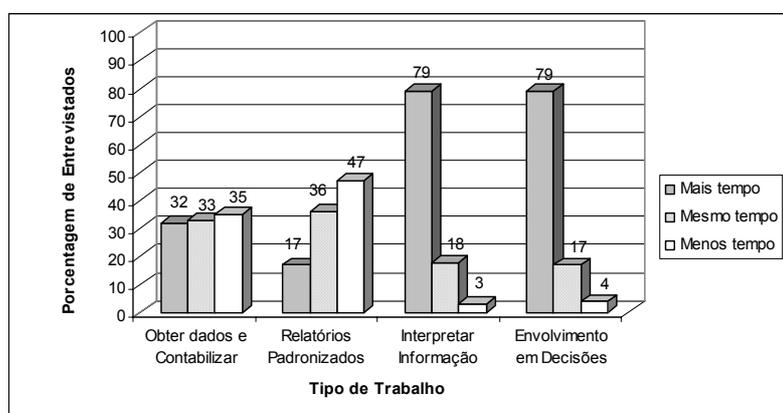


Gráfico 1: Mudança na natureza do trabalho 1995-1999

O gráfico 2 apresenta os resultados do estudo quanto às horas do dia em média gastas no compartilhamento de informações de negócios.

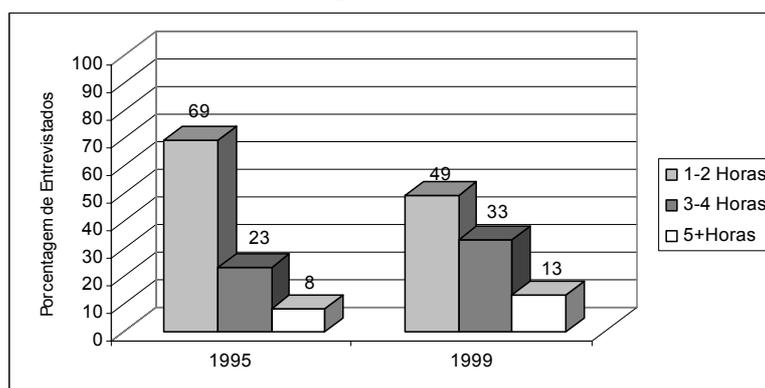


Gráfico 2: Horas do dia gastas em compartilhamento de Informações de Negócios 1995-1999

O gráfico 3 apresenta os resultados do estudo quanto as tendências na mudança na natureza do trabalho com ênfase mais acentuada no futuro para a interpretação das informações e envolvimento no processo decisório.

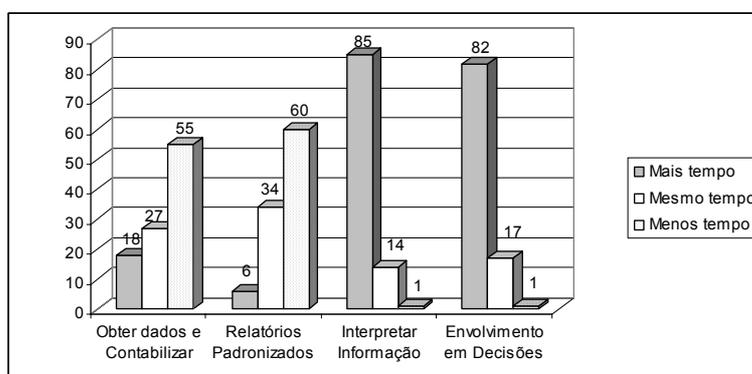


Gráfico 3: Previsão de mudança na natureza do trabalho 1999-2002

4. Metodologia da Pesquisa

A pesquisa desenvolvida neste estudo foi de caráter descritivo e exploratório, com *survey*, e as variáveis estudadas foram tanto de caráter nominal como ordinal.

Segundo Martins (1994:28), a pesquisa descritiva visa descrever as características da população ou fenômeno estudado, assim como estabelecer relações entre variáveis e fatos. *Survey* é um levantamento junto às fontes primárias, por meio de questionários aplicados a uma amostra grande de indivíduos. Variável nominal se refere às características físicas de um indivíduo, sua profissão, estado civil. Variável ordinal se refere ao nível sócio-econômico, nível de escolarização.

O referencial teórico foi um estudo da organização modelo da Controladoria, proposto pelos seguintes autores: Kanitz (1976), Tung (1980), Willson et al. (1995) e Horngren (1981) e abordará uma amostra coletada entre as “500 Melhores e Maiores” da Revista Exame (2003).

A utilização de questionário como fonte primária da pesquisa, deve ser definida como um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. Geralmente, o pesquisador envia o questionário ao informante, pelo correio ou por um portador e depois de preenchido, o informante reenvia-o ao pesquisador (LAKATOS & MARCONI, 1991).

Por ser uma técnica de coleta de dados, o questionário também apresenta vantagens e desvantagens:

- Vantagens – economia de tempo, de pessoal, de viagens; atinge maior número de pessoas simultaneamente; abrange grande área geográfica; não tem influência do pesquisador; evitando riscos de distorção.
- Desvantagens – poucos questionários são devolvidos; muitas perguntas sem respostas; o informante não tem a quem recorrer em caso de dúvida; não há cumprimento de prazo de entrega dos questionários ao pesquisador.

Para esta pesquisa, o questionário enviado foi por meio de e-mails diretamente para as pessoas envolvidas com a Controladoria. Através de pesquisa na Internet foram obtidos cerca de 200 endereços eletrônicos, de aproximadamente 100 empresas. Para os e-mails enviados e não retornados, foram utilizados telefonemas e envios dos questionários via correio.

Juntamente aos questionários, enviou-se uma carta explicativa a respeito da pesquisa, sua importância e a necessidade do preenchimento dos dados, incluindo a devolução dentro do prazo. Somente 11% dos questionários foram preenchidos e devolvidos.

O questionário elaborado abrangeu 20 perguntas e o tempo estimado para responder foi de 30 minutos. As questões foram codificadas para facilitar a tabulação. Como o principal meio de coleta de dados era eletrônico, moldou-se um formato de fácil visualização, com simplicidade para assinalar as respostas e de linguagem clara e objetiva. O questionário passou por uma fase de pré-teste, apresentando algumas falhas, que foram corrigidas posteriormente e o questionário foi reformulado.

As perguntas seguiram a classificação de Lakatos (1991) e predominaram-se duas formas:

1. Fechadas ou dicotômicas: são perguntas que o informante escolhe sua resposta entre duas opções.
2. Múltipla escolha: são perguntas fechadas, mas com uma série de respostas, dentro do mesmo assunto.

O questionário foi dividido em três partes, sendo a primeira uma abordagem do perfil da empresa entrevistada, a segunda envolve a área da Controladoria na organização e a terceira evidencia o perfil do *Controller* dentro da organização.

A codificação das questões considerou três aspectos: o número de entrevistados, o número de questões perguntadas e o número de complexidade das operações estatísticas planejadas. Sem codificação, torna-se difícil a tabulação. A tabulação é uma arrumação dos dados em tabelas, de maneira a permitir a verificação das relações que eles guardam entre si. Ela é uma parte do processo da técnica de análise estatística dos dados.

A apresentação dos dados desta pesquisa destaca três recursos mais utilizados:

- a. Representação escrita – apresentação dos dados coletados em forma de texto;
- b. Tabela ou quadro – é uma forma de disposição gráfica das séries, de acordo com determinada ordem de classificação. Os dados são ordenados em linhas ou colunas com as especificações equivalentes à natureza dos mesmos;
- c. Gráficos – a representação dos dados com elementos geométricos permite uma descrição imediata do fenômeno e facilita a visão do conjunto com facilidade.

5. Resultados e Análise dos Dados da Pesquisa

Os dados estão sob forma de gráficos e tabelas para facilitar a visualização e análise dos resultados. Os resultados obtidos da pesquisa foram subdivididos em três itens: perfil das empresas, Controladoria como área/setor/atividade e Controller. Destacaremos os dois últimos itens.

5.1 Perfil das Empresas

Dentre os tópicos que definem o perfil das empresas analisadas, serão ressaltados o setor de atividade em que atuam, bem como a origem do capital social, o número aproximado de funcionários e por fim, o faturamento anual referente ao último exercício.

Em relação aos setores de atividade, destacaram-se 10 setores: Agropecuária (8%), Comércio (14%), Construção Civil (8%), Papel e Celulose (15%), Produtos Alimentares (15%), Química e Petroquímica (8%), Siderurgia (8%), Têxtil (8%), Distribuição de Energia Elétrica (8%) e Saneamento Básico (8%).

Observa-se também que a maioria das entrevistadas tem como nacional a origem de seu Capital Social (cerca de 73%); como origem estrangeira, apenas 18%, que se enquadram nos setores de comércio e produtos alimentícios e, por fim, apresenta-se como única empresa estatal, de economia mista, no setor de Saneamento Básico.

Dessa forma, pode-se dizer que o estudo possui como base a Controladoria predominantemente nas grandes empresas que apresentam o capital em sua maior parte nacional.

Não houve na amostra empresas que possuíam um quadro inferior a 500 funcionários, ficando a distribuição em três faixas: a) de 501 a 2000 (64%), b) de 2001 a 5000 (9%) e c) acima de 5001 (27%). Tal fato demonstra a preocupação das empresas de hoje em reduzir o quadro de funcionários, sem prejuízo ao crescimento das atividades, ficando a maioria das empresas na faixa de US\$ 201 a 500 milhões em relação ao faturamento anual do último exercício.

5.2 Controladoria como área/setor/atividade

Os pontos a serem ressaltados tendem a mostrar, de modo geral, como as empresas utilizam se da Controladoria e como fazem adaptações deste instrumento para as suas realidades.

De acordo com os resultados obtidos, observa-se a existência do departamento de Controladoria em específico em cerca de 73% das empresas questionadas, sendo que em 27% delas, as funções que seriam subordinadas a Controladoria dissolvem-se meio a outros departamentos, principalmente nos setores de química, siderurgia e energia (todos com a maior parte do capital nacional).

Dentre as empresas que a Controladoria está presente, há uma diversidade de funções que a ela estão subordinadas e, em alguns casos, há a fusão com o financeiro das empresas.

Pode-se salientar como funções marcantes três delas (Figura 1): Contabilidade Fiscal, Contabilidade Gerencial e Contabilidade de Custos. Como funções que estão presentes em aproximadamente 50% das empresas, salienta-se Orçamento e Contas a Pagar. Em menores proporções, visualiza-se Auditoria Interna, Estatística e Análise, Tesouraria, Contas a Receber, Recursos Humanos, Crédito e Cobrança e Jurídico.

Tais números mostram que cada empresa adapta a Controladoria para a sua necessidade, porém, sem esquecer de sua finalidade básica.

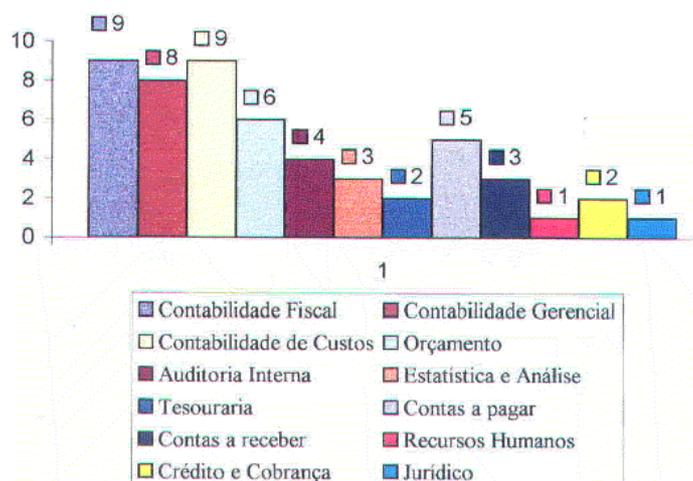


Figura 1: Funções / departamento / funções subordinados a Controladoria

Quanto à utilização de Modelos de Gestão, ainda observa-se timidez sobre o assunto e falta de aprofundamento neste instrumento que tem o intuito de facilitar e tornar eficaz a gestão.

Os resultados mostram que 28% não se utilizam nenhum modelo e 36% não sabem do que se trata. Apenas outros 36% fazem uso de modelos de gestão, sendo os apontados: modelo para implementação de unidades de negócio, modelo misto (familiar – profissional), SAP, e *Balanced Scorecard*. Em nenhum dos casos foi citado o modelo GECON.

Conforme a figura 2, referente ao sistema de informação, não houve empresa cujo sistema não fosse integrado, sendo que a maioria delas (73%) utilizam sistemas parcialmente integrados, enquanto 27% utilizam sistemas totalmente integrados.

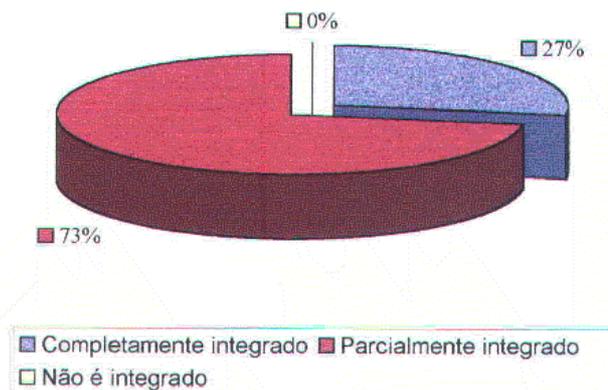


Figura 2: Sistema de Informações

Esta presença marcante de integração de informações é fato que reflete diretamente na agilidade e produtividade das organizações, além de gerar maior confiabilidade dos dados. Além disso, evidencia que as rotinas, antes efetuadas por trabalhadores, possam ser geradas automaticamente, mudando assim o foco para qual o empregado é voltado.

Quanto ao grau de envolvimento da Controladoria em diversas atividades (Tabela 2), observa-se que possui um alto grau em relação às atividades operacionais, e está caminhando do médio para o alto grau no que diz respeito às atividades táticas. Quanto às estratégicas, ainda apresenta-se regular.

| | Baixo | Regular | Alto |
|--------------|-------|---------|------|
| Estratégicas | 3% | 20% | 10% |
| Táticas | 5% | 17% | 17% |
| Operacionais | 3% | 13% | 17% |

Tabela 2: Grau de envolvimento da Controladoria nas atividades estratégicas, táticas e operacionais.

Este grau de envolvimento é comprovado também pelo grau de influência da Controladoria em relação ao acompanhamento de rotinas, que na maioria das empresas entrevistadas é total. Entretanto, nos outros itens, ainda deixa a desejar (Tabela 3): sob a óptica de decisões de investimento, distribuição de dividendos e implementação de projetos, ainda a influência é parcial, enquanto em relação a decisões de financiamento não possui praticamente nenhum grau de influência. A Controladoria poderia ser mais bem trabalhada para dar suporte a estes itens que são vitais à organização.

| | Nenhum | Parcial | Total |
|--|--------|---------|-------|
| Decisões de Investimento | 5% | 11% | 15% |
| Decisões de Financiamento | 9% | 7% | 5% |
| Decisões de distribuição de dividendos | 7% | 13% | 0% |
| Implementação de projetos | 4% | 9% | 5% |
| Acompanhamento de rotinas | 4% | 5% | 9% |

Tabela 3: Grau de influência da Controladoria

E, por fim, evidencia-se em 64% das empresas a inexistência de plano de carreira dentro das organizações.

5.3 O Papel do Controller

O papel do Controller nas empresas de grande porte, de acordo com os resultados, mostra-se em diversos aspectos.

O tempo de serviço do Controller na atual empresa é contrastante: nenhuma empresa trabalha com o mesmo profissional na faixa de 3 a 10 anos, enquanto há uma divisão entre a faixa de menos de 3 anos (60% dos entrevistados) e acima de 10 anos (40% dos entrevistados). Estes dados evidenciam a busca de profissionais com visões diferentes da empresa e do mercado, em contraste ao investimento e manutenção do profissional que cresceu junto com a organização.

O nível de instrução do Controller concentra-se em 70% em MBA/especialização, requisito hoje exigido pelo mercado de trabalho. Os outros 30% possuem graduação, não havendo na amostra profissionais com apenas segundo grau, bem como não há interesse em mestrado e doutorado, devido à linha de pesquisa.

As formações acadêmicas (Figura 3) se dividem em 4 grupos principais, sendo que a maioria dos profissionais cursou Ciências Contábeis, com 37%, enquanto Economia e Administração de Empresas aparecem com 27% cada, e, por fim, Engenharia com 9%.

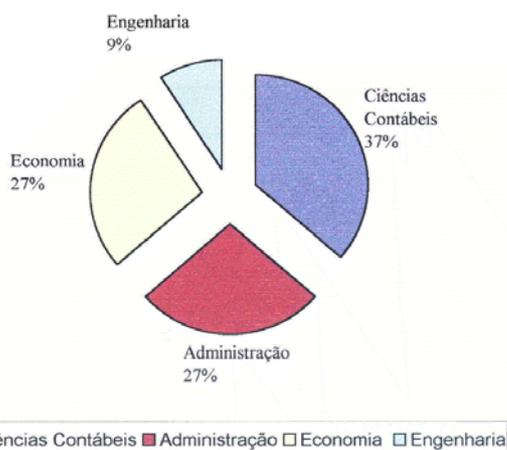


Figura 3: Formação acadêmica do Controller.

Segundo a opinião dos entrevistados, o Controller deve possuir atitudes (Figura 4 e Tabela 4) que condizem com o mercado, e as três mais citadas foram: iniciativa, visão econômica e liderança, ou seja, as organizações estão buscando pessoas que consigam ultrapassar o convencional.

As atitudes menos constantes foram: imparcialidade, persuasão e consciência das limitações, demonstrando que ousar é preciso.



Figura 4 – Atitudes mais constantes do Controller

| Ordem de Colocação | Atitudes |
|--------------------|----------------------------|
| 1 | Iniciativa |
| 2 | Visão Econômica |
| 3 | Liderança |
| 4 | Ética |
| 5 | Visão para o futuro |
| 6 | Cooperação |
| 7 | Cautela |
| 8 | Comunicação racional |
| 9 | Empreendedorismo |
| 10 | Cultura geral |
| 11 | Síntese |
| 12 | Persistência |
| 13 | Imparcialidade |
| 14 | Persuasão |
| 15 | Consciência das limitações |

Tabela 4 – Atitudes mais constantes do Controller

Dentre as principais funções exercidas pelo Controller, (Figura 5 e Tabela 5) são evidenciadas como primeiro plano cinco funções: a) implantação e supervisão do plano contábil, b) compilação dos custos de produção e distribuição, c) preparação, apresentação e supervisão de assuntos referentes a impostos, d) preparação e interpretação de relatórios para decisões administrativas e e) preparação do orçamento global da empresa. Além destas funções salientadas, em pequena escala (média de 5%) ficaram funções referentes a ativo fixo, aprovação pagamento, manutenção de seguros e aplicação de decisões financeiras tomadas pela administração.

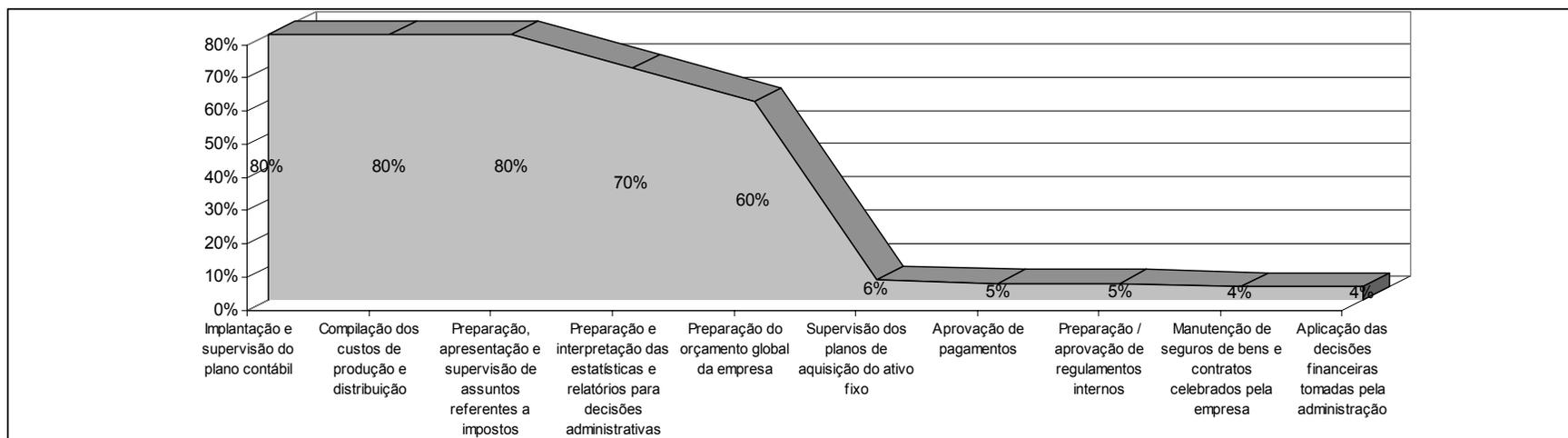


Figura 5: Funções exercidas pelo *Controller*

| Funções | Exercidas em % |
|--|----------------|
| Implantação e supervisão do plano contábil | 80% |
| Compilação dos custos de produção e distribuição | 80% |
| Preparação, apresentação e supervisão de assuntos referentes a impostos | 80% |
| Preparação e interpretação das estatísticas e relatórios para decisões administrativas | 70% |
| Preparação do orçamento global da empresa | 60% |
| Supervisão dos planos de aquisição do ativo fixo | 6% |
| Aprovação de pagamentos | 5% |
| Preparação / aprovação de regulamentos internos | 5% |
| Manutenção de seguros de bens e contratos celebrados pela empresa | 4% |
| Aplicação das decisões financeiras tomadas pela administração | 4% |

Tabela 5: Funções exercidas pelo Controller

Outro ponto observado (Figura 6) é a predominância das habilidades técnicas do profissional (50%). Em seguida, as habilidades interpessoais (40%) são ressaltadas, e em menor proporção, as habilidades intelectuais (10%) são levadas em consideração pelas empresas.

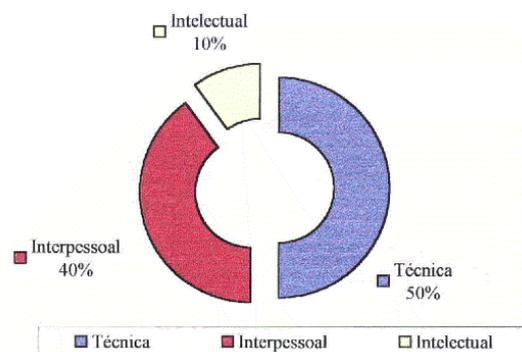


Figura 6: Habilidade predominante no *Controller*

Foi também analisado o grau de domínio do *Controller* (Figura 7 e Tabela 6) em relação a alguns conhecimentos solicitados pelo mercado de trabalho, conforme anúncios de jornais veiculados, e pôde-se verificar que em relação as área fiscal, tributária e contábil, bem como em projetos de investimentos e controle de ativo fixo, 70% dos entrevistados dominam plenamente estes conhecimentos. Quanto a princípios contábeis USGAAP, IAS e conversões pelo FASB, assim como conhecimentos em informática e idioma inglês, o domínio é parcial. Cerca de 70% dos entrevistados não dominam idiomas alternativos, como francês, espanhol, alemão e outros.

Em relação aos desafios para o *Controller* contemporâneo, o estudo mostra que a principal dificuldade do profissional é manter-se atualizado com a velocidade do mercado, seguido da instabilidade no cenário econômico mundial (Tabela 7).

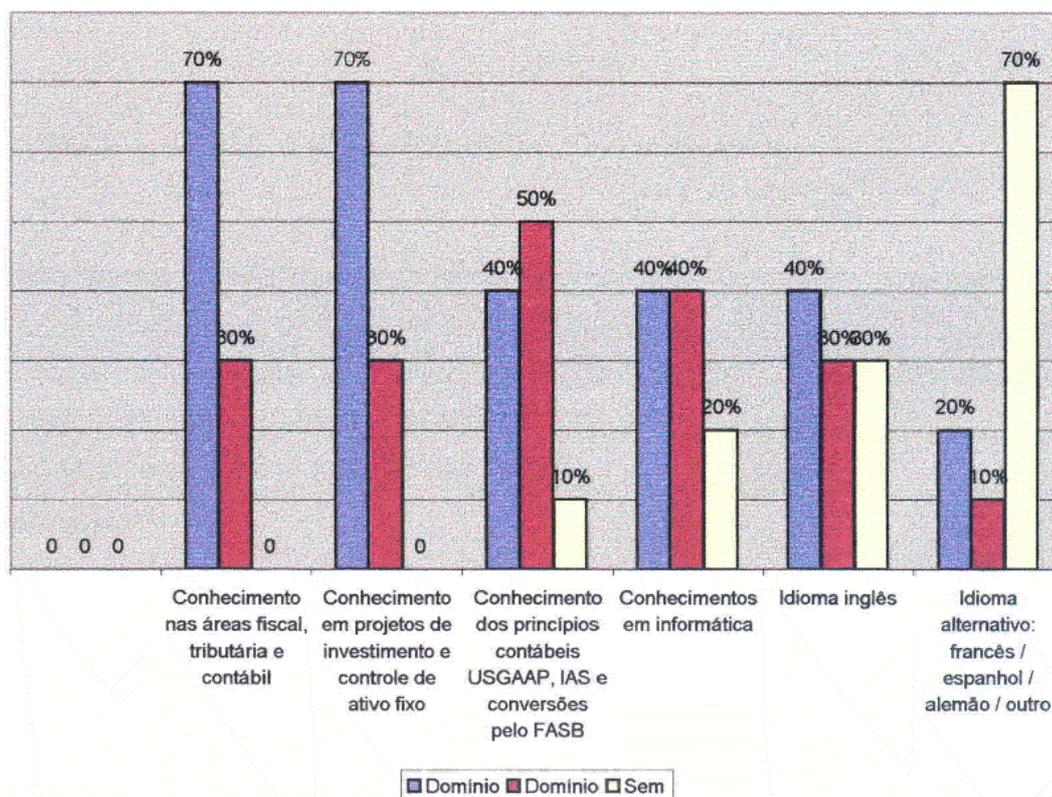


Figura 7: Grau de domínio do *Controller* em relação a conhecimentos

| Conhecimento | Domínio Pleno | Domínio Parcial | Sem Domínio |
|--|---------------|-----------------|-------------|
| Conhecimentos nas áreas fiscal, tributaria e contábil. | 70% | 30% | 0 |
| Conhecimentos em projetos de investimento e controle de ativo fixo | 70% | 30% | 0 |
| Conhecimento dos princípios contábeis USGAAP, IAS e conversões FASB. | 40% | 50% | 10% |
| Conhecimentos em informática | 40% | 40% | 20% |
| Idioma Inglês | 40% | 30% | 30% |
| Idiomas alternativos francês, espanhol, alemão, outros. | 20% | 10% | 70% |

Tabela 6 – Grau de domínio do *Controller* em relação aos conhecimentos

| Desafio | Classificação |
|--|---------------|
| Manter-se atualizado com a velocidade do mercado | 1 |
| Instabilidade no cenário mundial | 2 |
| Globalização e acúmulo de funções | 3 |

Tabela 7 Desafios para o *Controller* Contemporâneo

Finalmente, quanto à estrutura organizacional, cerca de 55% das empresas entrevistadas fazem parte do Organograma 4 (figuras 8 e 9), ou seja, a auditoria interna é um órgão de *staff*, e o Controller está no mesmo nível hierárquico do tesoureiro, havendo distinção das áreas. Assim, Controller reporta-se em geral ao diretor financeiro, sendo este subordinado ao Presidente.

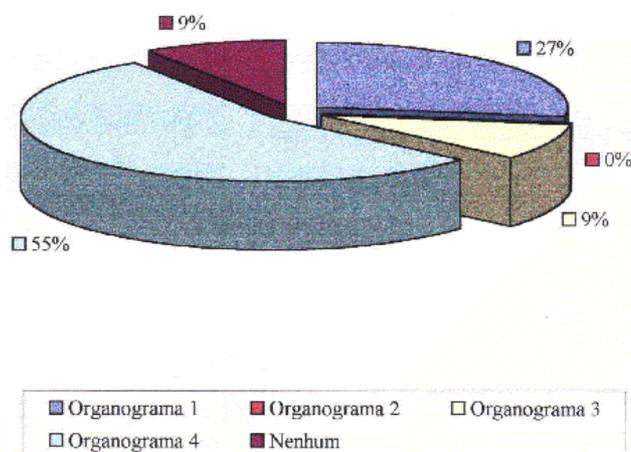


Figura 8: Estrutura Organizacional

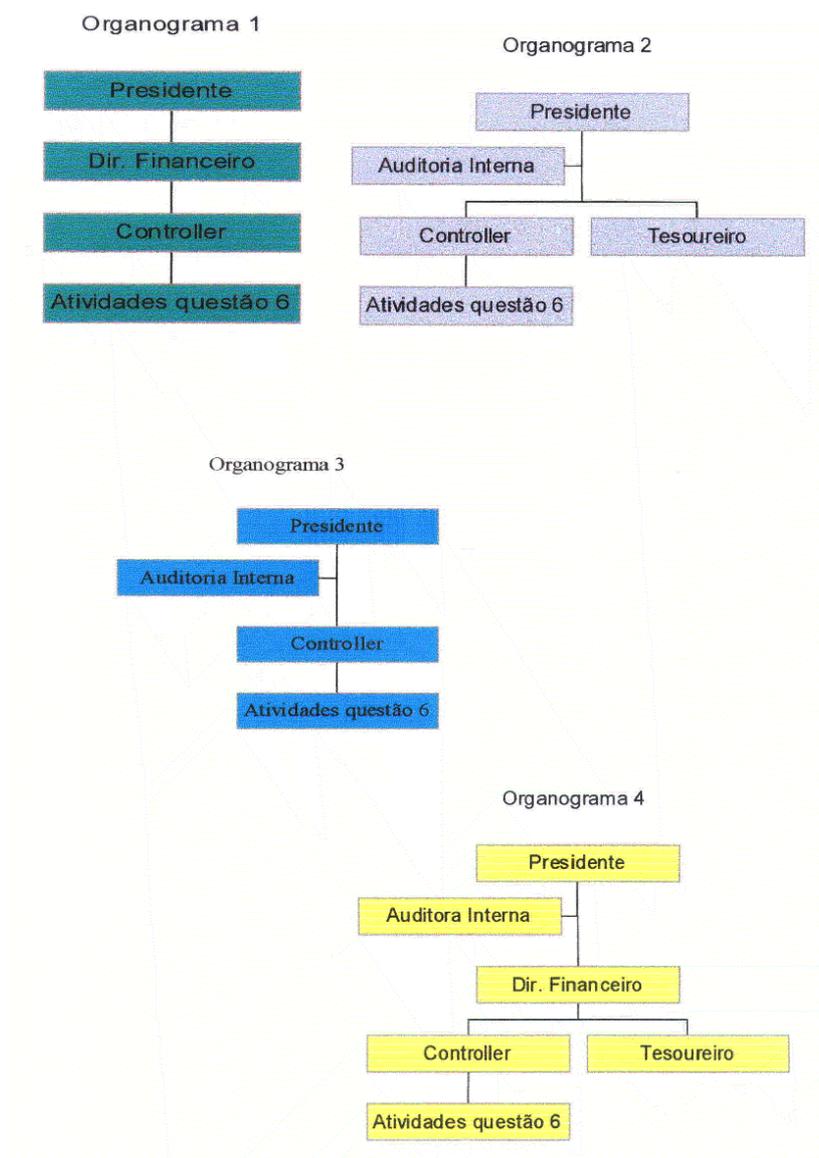


Figura 9: Modelos de organograma referente à estrutura organizacional

6. Considerações Finais

Este estudo visou mostrar através de uma análise empírico-teórica fornecer um referencial sobre a Controladoria, com enfoque no *Controller*.

Através de dados coletados no referencial teórico, foi possível montar o novo currículo do profissional almejado pelo mercado, e as novas tendências para o futuro.

O estudo prático, embora limitado pelo número dos questionários respondidos tornou possível visualizar como o *Controller* está alocado no mercado e alguns pontos fundamentais:

a. Controladoria: contabilidade fiscal, custos e gerencial como funções básicas, pouca utilização de modelo de gestão por parte das empresas e sistemas de informação integrados;

b. *Controller*: contraste referente ao tempo de serviço, funções com ênfase no plano contábil, custos, impostos, relatórios e orçamentos, nível de instrução com predominância em MBA/especialização e formação em Ciências Contábeis, iniciativa como principal atitude considerada pelos entrevistados, habilidade técnica predominante e, finalmente, manter-se atualizado de acordo com a dinâmica do mercado foi o principal desafio levantado.

O objetivo deste estudo foi explorar o ramo de atuação do *Controller* e servir de base para pesquisas futuras como complemento do assunto discutido. Ressalta-se que não foi possível aplicar-se uma análise estatística mais aprofundada em função do número de respondentes à pesquisa.

Referências

- CATELLI, Armando (org.). *Controladoria: uma Abordagem da Gestão Econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 1999.
- CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo e DORNELLES, João Aldemir. *A Controladoria sob o Enfoque GECON – Gestão Econômica: A experiência da Caixa Econômica Federal do Brasil*. CONTAHABANA' 97 – Congresso Internacional de Contabilidade, Finanças e Administração, HAVANA – CUBA, 1997.
- EXAME Melhores e Maiores: *As 500 maiores empresas do Brasil*. São Paulo: Abril, 2003.
- FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo César. *Controladoria: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 1993.
- GOMES, Josir S. & SALAS, Joan M. A. *Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. São Paulo: Atlas, 1997.
- HECKERT, J.B. & WILLSON, J.D. *Controllership*. New York: Ronald Press, 1963.
- HORNGREN, C.T. *Introdução à contabilidade gerencial*. Rio de Janeiro: Guanabara, 1981.
- HORNGREN, C.T. Management accounting: this century and beyond. *Management Accounting Research*, v. 6, p. 281-6, 1995.
- HORNGREN, Charles T.; SUNDEN, Gary L.; STRATTON, William O. *Introduction to Management Accounting*. 10th ed. NJ: Prentice Hall Upper Saddle River, 1996.
- KANITZ, Stephen C. *Controladoria: teoria e estudos de casos*. São Paulo: Pioneira, 1976.
- KAPLAN, Robert S. & NORTON, David P. *A estratégia em ação: balanced scorecard*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Metodologia Científica*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- MARTINS, Gilberto de A. *Manual de elaboração de monografias e dissertações*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- MOSIMANN, Clara P.; ALVES, Osmar de C.; FISCH, Sílvio. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Massayuki. *Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas, implementação*. São Paulo: Atlas, 1994.

SIEGEL, Gary & SORENSEN, James E. *Counting More, Counting Less: Transformations in the Management Accounting Profession – The 1999 Practice Analysis of Management Accounting*. A research project of the Institute of Management Accountants, August 1999. Disponível em: <<http://www.imanet.org>>. Acesso em: 01 set. 2004.

Statements on Management Accounting, statement 5F. Institute of Management Accountants (IMA), *Tools and Techniques for Redesigning the Finance Function*. September 1999. Disponível em <<http://www.imanet.org>> . Acesso em: 01 ago. 2004.

The International Federation of Accountants, *International Management Accounting Practice 1 (IMAP 1)*, March, 1998.

TUNG, Nguyen H. *Controladoria financeira das empresas*. 6ª ed. São Paulo: Ed. Univ. Empresas, Ed. da Universidade de São Paulo, 1980.

WILLSON, James D.; ROEHL-ANDERSON, Janice M. and BRAGG, Steven M. *Controllershship: the work of the managerial accountant*. 15th. ed. New York: John Wiley & Sons, Inc., 1995.