

Características da Atuação Funcional do *Controller*: Uma Investigação Sobre o Nível de Utilização de Competências Individuais em Entidades do Setor Público.

Ricardo Henrique Miranda de Araújo¹

Saulo Diógenes Azevedo Santos Souto²

Thayse Kelly Galvão Neves de Azevedo³

Resumo

Ao profissional de controladoria tem sido atribuída relevância significativa em um contexto de evolução das organizações administrativas, em virtude da diversidade e complexidade das competências a eles designadas, sendo essa relevância amplificada no âmbito do setor público. Dessa forma, é demonstrada a importância da identificação do nível de utilização dessas competências como forma de evidência da participação desses profissionais nos níveis da estrutura organizacional (operacional, gerencial e estratégico). Assim, o presente trabalho tem por objetivo identificar as competências comumente utilizadas pelos profissionais de controladoria, os *controllers*, distinguindo-as em três categorias de competências: “competências técnico-profissionais”, “competências de negócio” e “competências sociais”. A pesquisa teve como universo 11 (onze) entidades do Governo do Estado de Pernambuco que desempenham atividade essencialmente econômica, e foi utilizado o procedimento de levantamento (*survey*) através da utilização de questionário. Foi possível concluir que o perfil da atuação funcional desses profissionais é caracterizado por uma participação mais intensa no nível gerencial da estrutura organizacional, mas que, no entanto, também tem significativa participação no nível estratégico e no nível operacional.

Palavras-chave: competências individuais; *controller*; controladoria.

Abstract

Controllership professional has been attributed significant relevance in an evolving context of administrative organizations, because of the diversity and complexity of the responsibilities assigned to them, and this amplified relevance within the public sector. Thus, the importance of identifying the level of use of these powers as a means of disclosure of the participation of these professionals in the levels of the organizational structure (operational, managerial and strategic) is demonstrated. Thus, this study aims to identify the skills commonly used by controlling professionals, controllers, distinguishing them in three categories of competence: "technical and professional skills", "business skills" and "social skills".

The research had as universe eleven (11) Pernambuco State Government entities that perform essentially economic activity, and we used the survey procedure by using questionnaire. It was concluded that the profile of the functional performance of these professionals is characterized by a more intense participation at the management level of the organizational structure, but which, however, also has significant participation at the strategic level and the operational level.

Keywords: individual skills; controller; controllership.

1- Mestrando em Controladoria; Universidade Federal Rural de Pernambuco ricardo.miranda@cge.pe.gov.br.

2- Mestrando em Controladoria; Universidade Federal Rural de Pernambuco; smppe2006@gmail.com

3- Mestranda em Controladoria; Universidade Federal Rural de Pernambuco; thayse.neves@cge.pe.gov.br

1. Introdução

O desenvolvimento das funções do *controller* tem acompanhado o nível de complexidade do fluxo de informações dentro das organizações para gerar subsídios que auxiliem no processo de tomada de decisão. Dessa forma, o *controller* tem assumido grande relevância no contexto organizacional nas últimas décadas em função das mudanças ocorridas face à abertura dos mercados, à internacionalização e conseqüente volatilidade do capital, às crises financeiras e econômicas e aos avanços tecnológicos. Essas mudanças têm provocado um maior nível de complexidade dentro das organizações e em suas relações externas, como reflexo da influência de múltiplas variáveis e sujeição a riscos em sua gestão (LUNKES, SCHNORREBERGER & GASPARETTO, 2010).

Essa relevância esmaecida de forma vertiginosa, diante desse contexto de complexidade nas organizações, tem sido acompanhada por diversos pesquisadores com propósito de identificar as transformações ocorridas em diferentes momentos desse desenvolvimento.

Trabalhos iniciais realizados sobre o tema, como as contribuições realizadas por Fiske (1940) e por Anderson (1944), que atualmente ainda contextualizam a importância e a diversidade funcional do *controller*, apontavam para a falta de uma definição clara sobre as funções e competências desempenhadas por esse profissional.

Pesquisas mais recentes, como as realizadas por Beuren, Schlindwein e Pasqual (2007) e Galera, Ferreira e Goulart (2013), sugerem a persistência, ainda, dessa mesma situação, além de indicarem a carência de estudos referentes ao tema em comento.

Em outros trabalhos, procura-se identificar a essência das funções do *controller*, como Weber (2011, p.25) que afirma que essas funções vêm evoluindo e se transformando, com o propósito de atender às demandas de seus diversos usuários, gerando informações sobre o processo de gestão, e destaca a transformação do papel do profissional de controladoria (*controller*) a partir de um núcleo tradicional de fornecer informações para a gestão em uma base contínua, bem como outras tarefas mais orientadas para a cooperação com os gestores, em que, em termos simplificados, pode-se dizer que “os controladores estão mudando de ‘contadores’ para ‘parceiros de negócios’”.

Dessa forma, conforme destacado por Machado (2010), o desenvolvimento das funções do *controller* ocorreu a partir dos preceitos básicos da contabilidade para uma ampla função de suporte informacional, controle interno, planejamento tributário, elaboração do orçamento e medidas operacionais, passando a participar também ativamente da formulação das estratégias, fazendo com que deixasse de ser apenas um compilador de dados e passasse a ser um coordenador responsável pelo planejamento nas organizações.

Portanto, percebe-se que o rápido desenvolvimento das funções do *controller*, a partir de uma origem essencialmente contábil, possibilitou o vislumbamento da importância funcional desse profissional através da diversidade e complexidade das suas competências. No entanto, ao longo do tempo em que a relevância desse profissional foi se consolidando, não houve suficiente quantidade de pesquisas que possibilitasse deixar clara a definição das funções e competências a ele atribuídas.

Ressalta-se que ao focalizar essa discussão sobre entidades do setor público que desenvolvem atividade de caráter econômico, as percepções sobre a diversidade funcional e estrutural da controladoria tomam maior proporção, como pode ser depreendido do trabalho

de Cavalcante e Luca (2013), o que evidencia a relevância da pesquisa sobre essa perspectiva do objeto, além do contexto político-econômico vivenciado atualmente no país.

Assim, diante desse contexto de desenvolvimento, em que a importância atribuída às funções do *controller* se deve muito a diversidade de suas competências, considerando a amplificação dessa relevância e diversidade no âmbito do setor público, esse trabalho vem se juntar a outros, em um contexto nacional, que buscam entender o desenvolvimento das competências do *controller*, como os de Siqueira e Soltelinho (2001), Calijuri, Santos e Santos (2005), Borinelli (2006), Machado *et al* (2010), Teles *et al* (2012), Galera, Ferreira e Goulart (2013), Ferrari *et al* (2013), Oro, Beuren e Carpes (2013), Araújo, Callado e Cavalcanti (2014), dentre outros. E, ainda, procurando-se diversificar o campo de pesquisa já utilizado por esses trabalhos precursores, no sentido de maximizar sua contribuição, o presente trabalho explora essa temática no âmbito de entidades do Governo do Estado de Pernambuco que desenvolvem atividade de caráter econômico, fornecendo, assim, novos subsídios para futuras pesquisas.

Sobre esse contexto das funções do *controller*, o problema de pesquisa do presente trabalho pode ser expresso através do seguinte questionamento: Como se caracteriza a atuação funcional do *controller* de acordo com suas competências em entidades do setor público que desenvolvem atividade de caráter econômico?

Dessa forma, este trabalho se justifica através do seu objetivo de caracterizar a atuação funcional do *controller*, em entidades do setor público, através da identificação das competências comumente utilizadas por esse profissional, distinguindo-as em três categorias de competências, como definidas por Fleury e Fleury (2004): ‘competências técnico-profissionais’, ‘competências de negócio’ e ‘competências sociais’.

O desenvolvimento do artigo é exposto em seis partes, em que a primeira inclui esta introdução; a segunda discute o perfil do profissional de controladoria; a terceira parte trata das competências atribuídas a esse profissional; em seguida, a quarta parte apresenta os procedimentos metodológicos; na quinta parte os resultados alcançados são apresentados e discutidos; e a última parte apresenta as conclusões deste trabalho.

2. O perfil do profissional de controladoria (*controller*)

O profissional de controladoria, ou como também é comumente denominado, o *controller*, tem como ancestral a profissão de “guarda livros”, como era antigamente conhecido o profissional de contabilidade, que se encarregava da escrituração dos livros mercantis das empresas comerciais. Mas, a evolução desta espécie, em particular, foi tão rápida que o ancestral teria dificuldade em detectar em seu descendente qualquer traço de semelhança familiar (ANDERSON,1944).

Esta rápida evolução ocorreu em paralelo a evolução da própria indústria; a tremenda expansão no âmbito e complexidade das atividades de negócios, o aumento da severidade da competição, e o crescimento da propriedade pública com interesse em empresas privadas, colocaram pesadas responsabilidades acrescidas à gestão de negócios (ANDERSON,1944).

Surge, nessas circunstâncias de complexidade organizacional, o papel do profissional de controladoria (*Controller*). Kanitz (1976) afirma que os controladores foram inicialmente recrutados entre profissionais das áreas de contabilidade e finanças das empresas, por possuírem, em função do cargo que ocupavam, uma visão ampla da empresa que os habilitavam a enxergar as dificuldades como um todo e propor soluções gerais.

Seguindo esse entendimento, depreende-se de Figueiredo (1995) que no processo de interação da organização com os diversos *stakeholders*, começam a surgir uma série de fenômenos econômicos, sociais, políticos, educacionais, tecnológicos, ecológicos e regulatórios fazendo com que as necessidades da organização na busca de sua eficácia transcendam aos conceitos oferecidos pela administração, contabilidade e economia. Nesse sentido, o mesmo autor (1995, p. 5), afirma que: “este novo campo de atuação para os profissionais de contabilidade requer o conhecimento e o domínio de conceitos de outras disciplinas, como administração, economia, estatística, informática, etc.”.

Ferrari *et al* (2013) corroboram com esse entendimento, destacando que com o passar do tempo a função do *controller* deixou de ser apenas contábil e passou a ser multidisciplinar, envolvendo conhecimentos relacionados a outras áreas como administração, economia, estatística e psicologia.

Nesse contexto, percebe-se que o profissional de controladoria, diante do caráter organizacional multidisciplinar, não necessariamente seja um profissional com formação em ciências contábeis, mas sim um profissional que tenha, de forma geral, o conhecimento sobre o negócio da organização. Dessa forma, Galera, Ferreira e Goulart (2013, p. 80) afirmam que:

O que se observa nas bibliografias é que a função de *controller* é de grande responsabilidade nas organizações pelo nível de funções relacionadas. Por outro lado, não há uma uniformização destas funções, mesmo porque as organizações vão se adaptando, e devido à complexidade dos procedimentos e a alta concorrência, buscam profissionais com capacidade de adquirir novas competências em um processo contínuo de aprendizagem.

Fiske (1940, p. 233) ao destacar a evolução do *controller* de uma amplitude técnica de contabilidade para uma visão gerencial de maior amplitude organizacional, ressalta que, “sem qualquer intenção de menosprezar a importância dos aspectos técnicos da contabilidade, são os aspectos profissionais mais amplos de controladoria que lhe dar a sua dignidade profissional”.

Essa relevância dada a esses aspectos de maior amplitude organizacional pode ser evidenciada através das exigências do mercado, conforme se observa no trabalho de Siqueira e Soltelinho (2001, p. 76) que, examinando requisições de empresas por profissionais de controladoria, concluíram que:

[...] o mercado deseja um profissional experiente, com profundos conhecimentos de informática, não raro já experimentado no uso do SAP ou semelhante, com domínio de uma ou mais línguas estrangeiras, habilitado a trabalhar sob pressão e em equipe, comunicativo e com capacidade de liderar.

Assim, pode-se afirmar que o *controller* é um profissional que detém conhecimentos técnicos de contabilidade (nível operacional), mas que imprescindivelmente deve ter amplos conhecimentos de negócios (nível gerencial), assim como, também lhe são exigidas competências para que se relacione com os diversos agentes de interesse na organização, buscando orientar a consecução dos objetivos organizacionais, através da coordenação do sistema de controle interno (nível estratégico).

3. Competências do *controller*

Para identificação das competências que acercam o *controller*, faz-se necessário, inicialmente, ter a noção de como se constitui as competências individuais. Assim, a partir de pesquisas sobre educação, Durand (1998) sugeriu a utilização de três dimensões-chaves para a aprendizagem individual, quais sejam: conhecimentos, *Know-how* (habilidades e capacidades) e atitudes.

Conhecimento corresponde aos conjuntos estruturados de informação assimilada, que tornam possível compreender o mundo, obviamente, com interpretações parciais e um tanto contraditórias. Conhecimento engloba, assim, o acesso aos dados, a capacidade de reconhecê-los como informação aceitável e integrá-los em esquemas pré-existentes que, obviamente, evoluem ao longo do tempo (DURAND, 1998).

Know-how se relaciona com a capacidade de agir de uma forma concreta de acordo com os objetivos ou processos pré-definidos. *Know-how* não exclui conhecimento, mas não exige uma compreensão completa de por que as habilidades e capacidades, quando colocadas em operação, realmente funciona. *Know-how*, assim, em parte, refere-se a empirismo e tacitividade (DURAND, 1998). Ressalta-se que, apesar de está relacionada à habilidades e capacidades, essa dimensão é comumente denominada de “habilidades”.

Atitudes se relacionam com o comportamento, e ainda mais, com identidade e vontade (determinação), são parte essencial da capacidade de um indivíduo ou uma organização para atingir qualquer coisa (DURAND, 1998).

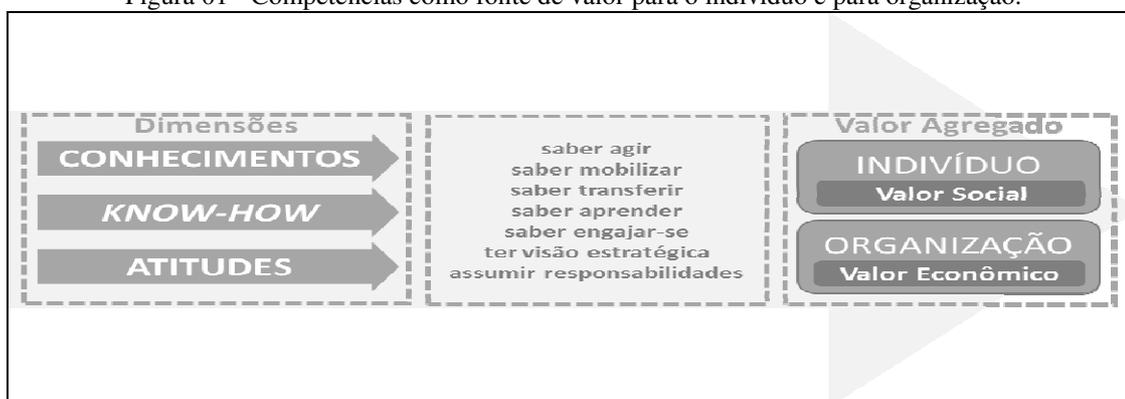
Destacando a ampla aceitação da visão tridimensional da formação de competências individuais, Brandão e Guimarães (2001, p. 10) afirmam que:

Tais dimensões são interdependentes na medida em que, para a exposição de uma habilidade, se presume que o indivíduo conheça princípios e técnicas específicos. Da mesma forma, a adoção de um comportamento no trabalho exige da pessoa, não raras vezes, a detenção não apenas de conhecimentos, mas também de habilidades e atitudes apropriadas. Abordagens como essa parecem possuir aceitação mais ampla tanto no ambiente empresarial como no meio acadêmico, visto que procuram integrar diversos aspectos relacionados ao trabalho.

Essa visão tridimensional, que forma a noção de competências individuais e compreende aspectos relacionados ao trabalho, aparece, assim, como se desprende de Fleury e Fleury (2004, p. 30), “associada a verbos como saber agir, mobilizar recursos, integrar saberes múltiplos e complexos, saber aprender, saber se engajar, assumir responsabilidades, ter visão estratégica”.

Esses autores (2004) afirmam ainda que as competências devem agregar valor econômico para a organização e valor social para o indivíduo, como ilustra a Figura 01, a seguir:

Figura 01 - Competências como fonte de valor para o indivíduo e para organização.



Fonte: adaptado de Fleury e Fleury (2004, p. 30).

A partir desse processo de formação de valor, Fleury e Fleury (2004, p. 30) definem competência como: “um saber agir responsável e reconhecido, que implica mobilizar,

integrar, transferir conhecimentos, recursos, habilidades que agreguem valor econômico à organização e valor social ao indivíduo”.

Essa definição possui uma dimensão ampla sobre competência, englobando não só questões técnicas, mas também a cognição e as atitudes relacionadas ao trabalho, e além disso, seus resultados, refletidos em valor agregado ao indivíduo e à organização.

Ao se definir competências, surge o interesse em especificar as competências atribuídas a um profissional, que, no caso em comento, é o *controller*, mas para isso, faz-se relevante agrupá-las em categorias afins, de forma a considerar a evidenciação da amplitude e relevância funcional do *controller* no âmbito organizacional, como ressaltado no tópico anterior.

Assim, depreende-se de Bateman (1998, *apud* ORO, BEUREM & CARPES, 2013), a possibilidade de categorização de competências individuais em três seguimentos: (1) competências técnicas; (2) competências interpessoais e de comunicação e (3) competências de decisão.

Essas categorias podem ser agrupadas e distribuídas dentro dos níveis organizacionais, conforme destacado por Oro, Beurem e Carpes (2013), da seguinte forma: as competências técnicas estariam dentro do nível operacional; as interpessoais e de comunicação estariam relacionadas ao nível gerencial; e, por fim, as competências voltadas ao processo decisório estariam relacionadas ao nível estratégico.

Fleury e Fleury (2004), partindo de um nível mais estratégico de formação das competências organizacionais para o nível de formação das competências do indivíduo, sugere uma categorização semelhante, também com três componentes, quais sejam: (1) competências técnico-profissionais; (2) competências sociais e (3) competências de negócio.

Da mesma forma que a categorização anterior, essa categorização de Fleury e Fleury (2004) também pode ser relacionada aos níveis organizacionais, em que as competências técnico-profissionais estariam dentro do nível operacional; as competências sociais estariam relacionadas ao nível gerencial; e, por fim, as competências de negócio estariam relacionadas ao nível estratégico.

O Quadro 01 a seguir apresenta a descrição dos componentes dessa categorização de competências individuais e sua associação ao respectivo nível organizacional:

Quadro 01 – Relação entre categoria de competências e nível organizacional.

Categoria de Competências	Descrição	Nível Organizacional
Competências técnico-profissionais	Competências específicas para certa operação, ocupação ou atividade, como por exemplo: desenho técnico, conhecimento do produto, finanças.	Operacional
Competências sociais	Competências necessárias para interagir com as pessoas, como, por exemplo, comunicação, negociação, mobilização para mudança, sensibilidade cultural, trabalho em times.	Gerencial
Competências de negócio	Competências relacionadas à compreensão do negócio, seus objetivos na relação com mercado, clientes e competidores, assim como com o ambiente político e social; exemplo: conhecimento do negócio, orientação para o cliente.	Estratégico

Fonte: Elaboração própria com base em Fleury e Fleury (2004).

Seguindo esse raciocínio, é possível agrupar as competências individuais do *controller* conforme categorização de Fleury e Fleury (2004) para assim evidenciar a amplitude funcional do perfil desse profissional.

Dessa forma, o Quadro 02, a seguir, reúne competências que são comumente encontradas em estudos nacionais relacionados à investigação e identificação de funções e competências atribuídas ao *controller*, em que se destaca os trabalhos de Siqueira e Soltelinho (2001), Calijuri, Santos e Santos (2005), Borinelli (2006), Machado *et al* (2010), Teles *et al* (2012), Galera, Ferreira e Goulart (2013), Ferrari *et al* (2013), Oro, Beuren e Carpes (2013), Araújo, Callado e Cavalcanti (2014), dentre outros.

Quadro 02 – Competências comumente atribuídas ao *controller*.

Competências de nível operacional	Competências de nível gerencial	Competências de nível estratégico
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Conhecimentos na área financeira; ➤ Conhecimentos na área contábil; ➤ Conhecimentos na área fiscal/tributária; ➤ Conhecimentos na área de tecnologia da informação (TI); ➤ Conhecimentos na área de Recursos Humanos; ➤ Conhecimentos na área comercial/produção; ➤ Elabora diretrizes de controles internos; ➤ Elabora o Orçamento Anual (Budget); ➤ Gerencia indicadores de desempenho; ➤ Supervisiona as atividades nas áreas de custos; ➤ Fornece os dados contábeis oportunos e precisos; ➤ Supervisiona o funcionamento de todos os setores da empresa; ➤ Supervisiona a contabilidade; ➤ Fornece suporte informacional à gestão empresarial; ➤ Elabora relatórios gerenciais; ➤ Assessora a cúpula administrativa; ➤ Realiza análise de custos; 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Interage bem com as pessoas; ➤ Possui liderança e sabe gerir pessoas; ➤ Tem flexibilidade nas relações interpessoais; ➤ Sabe formar equipes cooperativas e comprometidas; ➤ Estimula o aprendizado da equipe; ➤ Estimula o desenvolvimento profissional da equipe; ➤ Tem integridade e confiança; ➤ Sabe trabalhar em equipe; ➤ Comunica-se, oralmente com clareza e objetividade; ➤ Escreve com clareza e objetividade; ➤ Sabe negociar com pessoas; ➤ Tem capacidade de prever problemas interpessoais; ➤ Tem capacidade de solucionar problemas interpessoais; ➤ É persistente e não desiste frente aos obstáculos; ➤ Tem postura proativa e realizadora; ➤ Busca o autodesenvolvimento; ➤ Tem capacidade de autocrítica; 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Promove ações de interação da empresa com seu ambiente; ➤ Tem capacidade de tomar decisão com imparcialidade; ➤ Pensa e age estrategicamente; ➤ Sabe organizar o tempo para realizar diversas atividades; ➤ Busca melhoria contínua dos processos em que participa; ➤ Tem foco na qualidade (eficiência) em todas as decisões que toma; ➤ Tem orientação para Resultados (eficácia); ➤ Tem orientação para o Cliente/Fornecedor (efetividade); ➤ Interage com os prestadores de serviços/terceirizações; ➤ É criativo para solucionar problemas empresariais; ➤ Relaciona-se com outras empresas parceiras e associações; ➤ Realiza o acompanhamento técnico dos projetos; ➤ Faz a análise de risco organizacional; ➤ Realiza a gestão de contratos; ➤ Age com responsabilidade socioambiental; ➤ Tem preocupação com segurança e saúde na empresa; ➤ Busca inovação organizacional

<ul style="list-style-type: none"> ➤ Realiza análise de índices contábeis; ➤ Elabora o Planejamento Financeiro Organizacional; ➤ Age como consultor interno em todas as áreas da empresa; 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Sabe ouvir os outros; ➤ Tem controle emocional; ➤ Adapta-se bem às mudanças e novas situações; ➤ Gerencia conflitos no ambiente de trabalho; 	<p>(Pesquisa & Desenvolvimento);</p>
--	---	--

Fonte: Elaboração própria.

Essa classificação foi utilizada como categorias para a fase de coleta e análise dos dados da pesquisa, conforme procedimentos metodológicos adotados e descritos no próximo tópico deste trabalho.

4. Procedimentos metodológicos

Partindo-se da questão-problema e do objetivo deste trabalho anteriormente apresentados, inicialmente, é possível alcançar uma identidade metodologicamente tipificada em conformidade com algumas classificações adotadas em pesquisas científicas. Dessa forma, são utilizadas classificações que caracterizam a pesquisa quanto à sua natureza, à sua forma de abordar o problema, aos seus objetivos e aos procedimentos técnicos utilizados.

Assim, conforme Prodanov e Freitas (2013), partindo-se do pressuposto que seus resultados podem contribuir para proposições práticas a respeito do desempenho das competências atribuídas ao *controller*, quanto a sua natureza, a presente pesquisa pode ser classificada como uma pesquisa aplicada.

Pela pretensão de buscar o aprofundamento do conhecimento através da experiência prática com o assunto, atingindo-se maior detalhamento de suas percepções, em uma relação dinâmica entre a subjetividade teórica e a objetividade pragmática, sem maiores restrições por variáveis predeterminadas de análise, buscando-se descobrir, desse modo, quais as competências técnico-profissionais, de negócio e sociais comumente utilizadas pelos profissionais de controladoria, este trabalho científico é apropriadamente caracterizado, de acordo com a sua abordagem, conforme classificação apresentada por Prodanov e Freitas (2013), como uma pesquisa qualitativa.

De acordo com as categorias apresentadas por Gil (2002) para classificação da pesquisa quanto aos seus objetivos, esta pesquisa teve o propósito de investigar a temática das competências individuais relacionadas ao profissional de controladoria (*controller*) em busca de identificar características comuns sobre a utilização dessas competências em indivíduos que desempenham essa função em organizações distintas, sendo, assim, identificadas características preponderantes de uma pesquisa de cunho exploratório.

Quanto ao procedimento utilizado, conforme Gil (2002), uma vez que se pretendia obter informações de diferentes indivíduos acerca do problema estudado, adotou-se o Levantamento (*survey*), através da utilização de questionário como técnica de coleta de dados.

Nesse sentido, o presente trabalho investiga a utilização de competências individuais que são comumente encontradas em estudos nacionais relacionados à investigação e identificação de funções e competências relacionadas ao *controller*, agrupadas conforme categorização de Fleury e Fleury (2004) em (1) competências técnico-profissionais; (2)

competências sociais e (3) competências de negócio; conforme Quadro 02 apresentado anteriormente.

A pesquisa teve como universo 11 entidades da administração pública indireta do Governo do Estado de Pernambuco que desenvolvem atividade de caráter econômico, e que constituem, assim, um conjunto especificamente particular com alto potencial de contribuição pelos resultados alcançados na pesquisa, definido por questões de acessibilidade e conveniência, considerando sua localização geográfica para desenvolvimento da pesquisa, baseada no acesso, tempo, recursos, e disponibilidade dos respondentes.

Definida a amostra de investigação, utilizou-se de um instrumento de coletas na forma de questionário com dois blocos de perguntas, em que no primeiro bloco contemplava questões que evidenciam o perfil organizacional da empresa e o segundo buscava saber do respondente qual o grau de utilidade que ele atribuía a cada competência individual comumente designada ao profissional de controladoria elencada, por meio de uma escala de graduação com quatro níveis de utilidade (escala *likert*), que variava de “não usa” a “usa muito”.

O questionário foi enviado às entidades de todo o universo da pesquisa por *email*. Desse universo de 11 empresas estatais, 8 empresas responderam o questionário, sendo que dessas 7 responderam de forma integral, representando 64% desse universo, e 1 respondeu parcialmente, sendo suas repostas desprezadas em virtude da impossibilidade de análise pelo método proposto. Assim, considera-se respondentes, para efeito de análise de resultados, apenas as empresas estatais que responderam o questionário da pesquisa de forma integral.

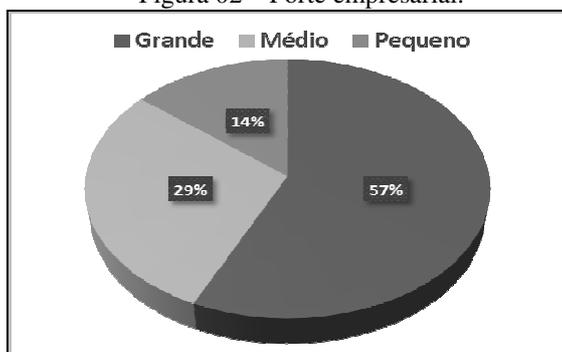
Os questionários foram respondidos pelos profissionais dessas empresas responsáveis pela execução das funções de controladoria.

Após a coleta, os dados obtidos foram organizados e tabulados com o auxílio do *Microsoft Excel 2016*, e analisados conforme tópicos a seguir.

5. Análise e discussão dos resultados

Sobre o perfil das empresas, verificou-se, através dos dados coletados, que a maioria delas é considerada de grande porte, em um total de 4 empresas, havendo ainda 2 (duas) de médio porte e 1 (uma) de pequeno porte. São empresas que possuem, em sua maior parte, uma quantidade entre 201 e 500 funcionários (43%). Quanto ao seguimento, 6 empresas foram classificadas como do seguimento de serviços e 1 do seguimento industrial. As Figuras 02, 03 e 04, a seguir, apresentam uma análise percentual de composição desses elementos da pesquisa:

Figura 02 – Porte empresarial.



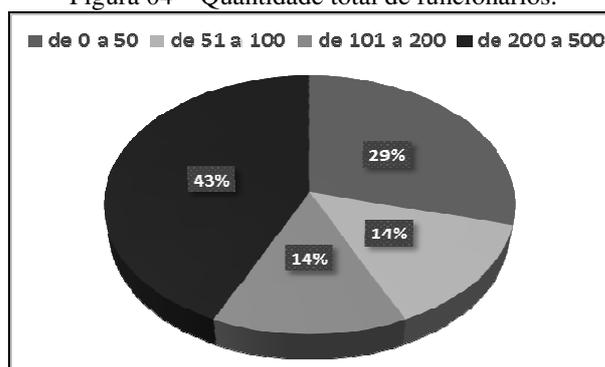
Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Figura 03 – Segmento empresarial.



Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Figura 04 – Quantidade total de funcionários.



Fonte: dados da pesquisa, 2015.

A atribuição, pelos respondentes, do nível de utilização de competências individuais do *controller* foi analisada separadamente, conforme a categorização sugerida por Fleury e Fleury (2004), ou seja, (1) competências técnico-profissionais; (2) competências sociais e (3) competências de negócio. Para essa análise foi solicitado dos respondentes que, de acordo com suas percepções, atribuíssem um nível de utilização para cada competência individual.

Dessa forma, inicialmente a Tabela 01 apresenta a análise percentual das frequências de atribuição do nível de utilização para cada competência técnico-profissional do *controller* apresentada:

Tabela 01: Nível de utilização de competências técnico-profissionais de *controller*.

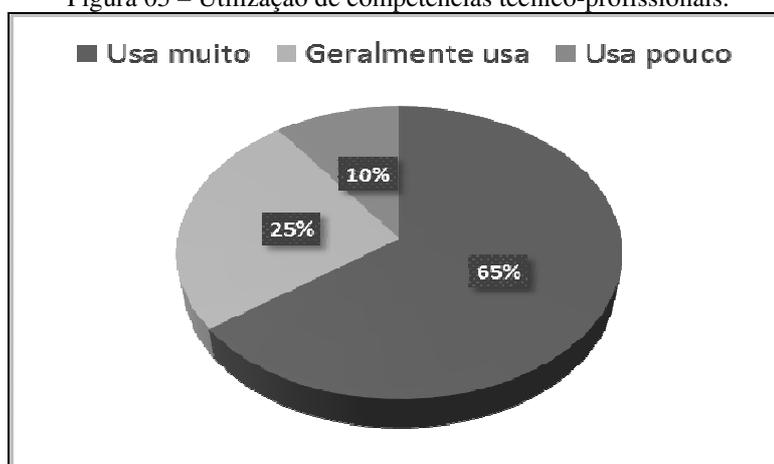
Competências Técnico-profissionais	Não usa		Usa pouco		Geralmente usa		Usa muito		Nível de Utilização
	f	%	f	%	f	%	f	%	
Conhecimentos na área financeira	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Conhecimentos na área contábil	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Fornecer os dados contábeis oportunos e precisos	-	-	1	14	2	29	4	57	Usa muito
Supervisiona a contabilidade	-	-	1	14	3	43	3	43	Usa muito
Elabora relatórios gerenciais	-	-	1	14	3	43	3	43	Usa muito
Conhecimentos na área fiscal/tributária	-	-	2	29	2	29	3	43	Usa muito
Elabora diretrizes de controles internos	-	-	2	29	2	29	3	43	Usa muito
Realiza análise de custos	1	14	1	14	2	29	3	43	Usa muito
Elabora o Planejamento Financeiro Organizacional	1	14	1	14	2	29	3	43	Usa muito
Elabora o Orçamento Anual (Budget)	2	29	-	-	2	29	3	43	Usa muito
Gerencia indicadores de desempenho	2	29	1	14	1	14	3	43	Usa muito
Supervisiona as atividades nas áreas de custos	2	29	1	14	1	14	3	43	Usa muito
Fornecer suporte informacional à gestão empresarial	2	29	1	14	1	14	3	43	Usa muito
Assessora a cúpula administrativa	-	-	-	-	4	57	3	43	Geralmente usa
Conhecimentos na área de tecnologia da informação (TI)	-	-	2	29	4	57	1	14	Geralmente usa
Realiza análise de índices contábeis	-	0	2	29	3	43	2	29	Geralmente usa
Conhecimentos na área de Recursos Humanos	-	-	3	43	3	43	1	14	Geralmente usa

Supervisiona o funcionamento de todos os setores da empresa	1	14	2	29	3	43	1	14	Geralmente usa
Conhecimentos na área comercial/produção	2	29	4	57	-	-	1	14	Usa pouco
Age como consultor interno em todas as áreas da empresa	0	-	3	43	2	29	2	29	Usa pouco

Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Observa-se da Tabela 01, que 13 das 20 competências apresentadas foram classificadas como muito utilizadas pelos respondentes, representando um percentual de 65% desse total. Essa constatação demonstra que esses profissionais detêm competências técnico-profissionais de *controller* amplamente desenvolvidas em suas funções. A Figura 05 apresenta a seguir uma análise percentual consolidada das atribuições de níveis de utilização dessa categoria de competências:

Figura 05 – Utilização de competências técnico-profissionais.



Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Constata-se, ao observar a Figura 05, que o nível “usa muito” foi atribuído a 65% das competências de técnico-profissionais, o nível “geralmente usa” foi atribuído a 25% e, por fim, o nível “usa pouco” foi atribuído a 10% das competências apresentadas.

No que se refere às competências sociais do *controller*, comumente observadas, a Tabela 02 apresenta a análise de frequência de atribuição de seus níveis de utilização pelos respondentes:

Tabela 02: Nível de utilização de competências sociais de *controller*.

Competências Sociais	Não usa		Usa pouco		Geralmente usa		Usa muito		Nível de Utilização
	f	%	f	%	f	%	f	%	
Interage bem com as pessoas	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Tem flexibilidade nas relações interpessoais	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Estimula o aprendizado da equipe	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Tem integridade e confiança	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Sabe trabalhar em equipe	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Comunica-se, oralmente com clareza e objetividade	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
É persistente e não desiste frente aos obstáculos	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Busca o autodesenvolvimento	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Sabe ouvir os outros	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito

	Não usa		Usa pouco		Geralmente usa		Usa muito		
Tem controle emocional	-	-	1	14	1	14	5	71	Usa muito
Sabe formar equipes cooperativas e comprometidas	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Estimula o desenvolvimento profissional da equipe	1	14	1	14	1	14	4	57	Usa muito
Escreve com clareza e objetividade	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Sabe negociar com pessoas	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Tem capacidade de prever problemas interpessoais	-	-	2	29	1	14	4	57	Usa muito
Tem capacidade de solucionar problemas interpessoais	-	-	1	14	2	29	4	57	Usa muito
Tem postura proativa e realizadora	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Adapta-se bem às mudanças e novas situações	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Gerencia conflitos no ambiente de trabalho	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Possui liderança e sabe gerir pessoas	-	-	1	14	3	43	3	43	Usa muito
Tem capacidade de autocrítica	-	-	-	-	4	57	3	43	Geralmente usa

Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Percebe-se que, sobre essa categoria, os respondentes consideram a quase totalidade dessas competências muito utilizadas por eles em suas atribuições (20 das 21 competências apresentadas), demonstrando, assim, que esses profissionais desenvolvem funções gerenciais de controladoria de forma intensa em suas organizações. A Figura 06, a seguir, apresenta a análise percentual consolidada das atribuições de níveis de utilização da categoria de competências sociais do *controller*:

Figura 06 – Utilização de competências sociais.



Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Conforme Figura 06, o nível “usa muito” foi atribuído a quase totalidade das competências sociais, com um percentual de 95% de todas essas competências, e o nível “geralmente usa” foi atribuído apenas à competência “Tem capacidade de autocrítica”, apresentando percentual de 5%.

Por fim, a Tabela 03 apresenta a seguir as frequências das atribuições, pelos respondentes, dos níveis de utilização de cada competência de negócio do *controller* (relacionadas aos objetivos organizacionais):

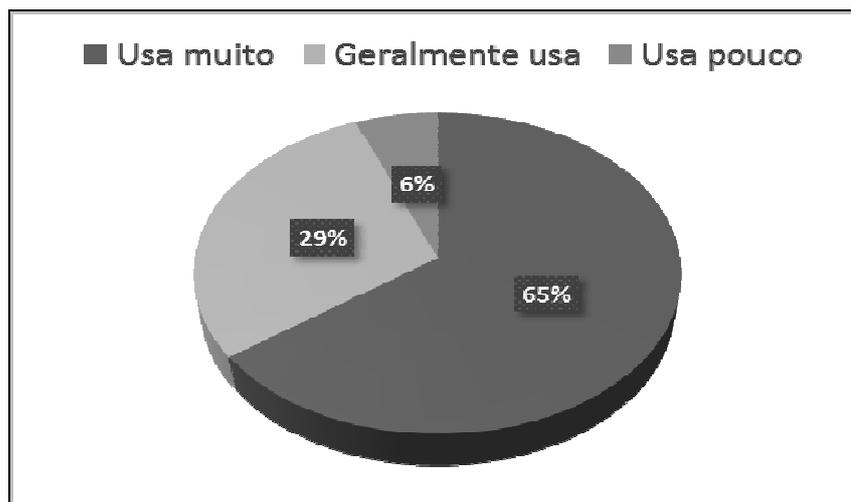
Tabela 03: Nível de utilização de competências de negócio de *controller*.

Competências de Negócios	Não usa		Usa pouco		Geralmente usa		Usa muito		Nível de Utilização
	f	%	f	%	f	%	f	%	
Tem foco na qualidade em todas as decisões que toma	-	-	-	-	2	29	5	71	Usa muito
Busca melhoria contínua dos processos em que participa	-	-	1	14	1	14	5	71	Usa muito
Tem capacidade de tomar decisão com imparcialidade	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Pensa e age estrategicamente	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
Sabe organizar o tempo para realizar diversas atividades	-	-	1	14	2	29	4	57	Usa muito
Tem orientação para Resultados	-	-	-	-	3	43	4	57	Usa muito
É criativo para solucionar problemas empresariais	-	-	1	14	2	29	4	57	Usa muito
Busca inovação organizacional (Pesquisa & Desenvolvimento)	1	14	1	14	1	14	4	57	Usa muito
Faz a análise de risco organizacional	2	29	1	14	1	14	3	43	Usa muito
Tem preocupação com segurança e saúde na empresa	1	14	2	29	1	14	3	43	Usa muito
Realiza a gestão de contratos	1	14	2	29	2	29	2	29	Usa muito
Tem orientação para o Cliente/Fornecedor	1	14	-	-	4	57	2	29	Geralmente usa
Interage com os prestadores de serviços/terceirizações	2	29	1	14	4	57	-	-	Geralmente usa
Promove ações de interação da empresa com seu ambiente	-	-	2	29	3	43	2	29	Geralmente usa
Realiza o acompanhamento técnico dos projetos	1	14	2	29	3	43	1	14	Geralmente usa
Age com responsabilidade socioambiental	3	43	-	-	3	43	1	14	Geralmente usa
Relaciona-se com outras empresas parceiras e associações	1	14	3	43	2	29	1	14	Usa pouco

Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Pode-se observar, pelos níveis atribuídos às competências de negócio, que os respondentes consideram essas competências, em sua maior parte, muito utilizadas em suas atribuições, pois, das 17 competências apresentadas nessa categoria, a 11 foi atribuído o nível “usa muito”, o que representa 65% de todas as competências de negócio. Essa constatação evidencia um significativo exercício de funções estratégicas por esses profissionais. A figura 07, a seguir, apresenta a análise percentual da atribuição de níveis para a categoria de competências em análise:

Figura 07 – Utilização de competências de negócio.

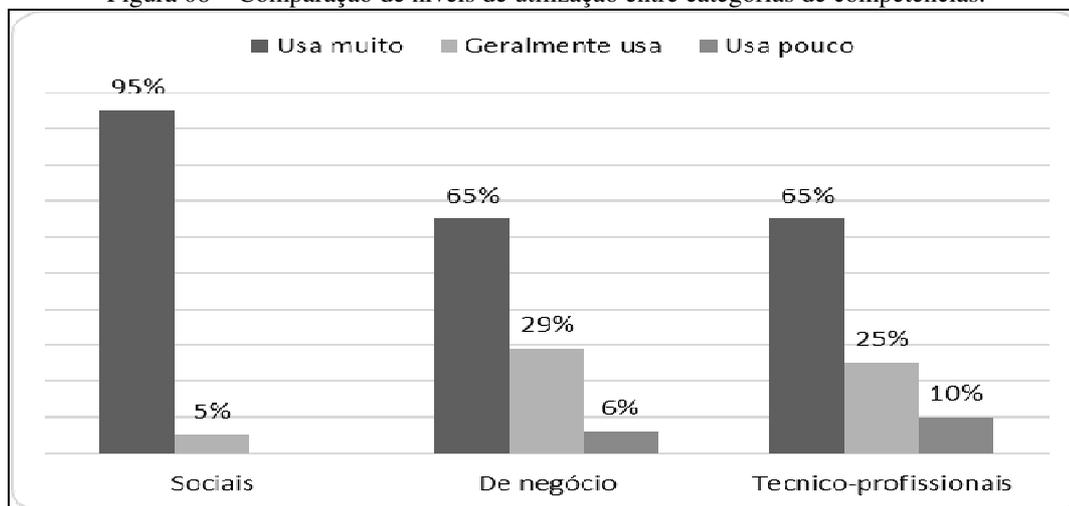


Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Como ilustrado, o nível “usa muito” foi atribuído a 65% das competências de negócio, o nível “geralmente usa” foi atribuído a 29% e, por fim, o nível “usa pouco” foi atribuído a 6% das competências apresentadas, sendo assim atribuído apenas para a competência “Relaciona-se com outras empresas parceiras e associações”.

De uma forma geral, foi constatado pelos dados coletados que as três categorias de competências (técnico-profissionais, sociais e de negócio) são consideradas, em sua maior parte, muito utilizadas pelos respondentes, sendo a categoria de competências sociais percentualmente mais utilizadas que as demais, assim como as competências de negócio representativamente mais utilizadas que às técnico-profissionais. A Figura 08 apresenta a análise percentual comparativa dos níveis de utilização entre as categorias de competências individuais do *controller*:

Figura 08 – Comparação de níveis de utilização entre categorias de competências.



Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Dessa forma, pode-se afirmar, a partir dessa análise, que o perfil da atuação funcional desses profissionais é caracterizado por uma participação mais intensa no nível gerencial da estrutura organizacional, no entanto, também tem significativa participação no nível estratégico e no nível operacional.

6. Conclusões

As análises realizadas possibilitaram conclusões significantes do perfil funcional dos profissionais que desempenham a função de *controller* nas entidades do setor público que exercem atividade econômica, assim como, de suas percepções sobre o nível de utilização das competências individuais relacionadas a essa função.

Dessa forma, sobre a categoria de competências técnico-profissionais, constatou-se que o nível “usa muito” foi atribuído pelos respondentes a 65%” dessas competências, o nível “geralmente usa” foi atribuído a 25%, e, por fim, o nível “usa pouco” foi atribuído a 10% das competências apresentadas. Essa constatação demonstra que esses profissionais detêm competências técnico-profissionais do *controller* amplamente desenvolvidas em suas funções, tendo assim participação significativa no nível operacional da organização.

Relativamente a respeito das competências sociais do *controller*, o nível “usa muito” foi atribuído a quase totalidade das competências apresentadas, com um percentual de 95% do total dessas, e o nível “geralmente usa” foi atribuído apenas à competência “Tem capacidade de autocrítica”, apresentando percentual de 5%. Isso evidencia que esses profissionais desenvolvem funções gerenciais de controladoria de forma muito intensa em suas empresas.

Quanto as competências de negócio, verificou-se que o nível “usa muito” foi atribuído a 65%” dessas competências, o nível “geralmente usa” foi atribuído a 29% e, por fim, o nível “usa pouco” foi atribuído a 6% das competências apresentadas, sendo assim atribuído apenas para a competência “Relaciona-se com outras empresas parceiras e associações”. Desse modo, essas observações sugerem um significativo exercício de funções estratégicas por esses profissionais.

Por fim, foi observado que as competências sociais são percentualmente mais utilizadas que as demais, assim como as competências de negócio são representativamente mais utilizadas que às técnico-profissionais, sugerindo-se, dessa forma, que o perfil da atuação funcional desses profissionais é caracterizado por uma participação mais intensa no nível gerencial da estrutura organizacional, no entanto, também tem significativa participação no nível estratégico e no nível operacional.

A pesquisa realizada apresenta sua contribuição no que concerne a investigação da utilização de competências individuais do *controller* por profissionais que desempenham funções relativas à controladoria em entidades do Governo do Estado de Pernambuco que exercem atividade econômica, sendo assim sugerido, como perspectiva para trabalhos futuros, a aplicação do modelo de pesquisa em empresas estatais de outros entes federativos afim comparação dos resultados apurados no presente trabalho.

7. Referências

ANDERSON, D. R. The Function of Industrial Controllershship. **The Accounting Review**, v. 19, n. 1, p. 55-65, Jan. 1944.

ARAÚJO, J. G. R.; CALLADO, A. L. C.; CAVALCANTI, B. S. B. Habilidades e competências do *controller*: um estudo com alunos de cursos de pós-graduação em controladoria. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC**. Florianópolis, v. 13, n. 38, p.52-64, jan./abr. 2014.

BEUREN, I. M.; SCHLINDWEIN, A. C.; PASQUAL, D. L. Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no EnANPAD e no congresso USP de controladoria e contabilidade de

2001 a 2006. **Revista de Contabilidade e Finanças**. São Paulo, v. 18, n. 45, p. 22 – 37, set./dez. 2007.

BORINELLI, Márcio Luiz. (2006). **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. Tese (doutorado em Ciências Contábeis), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.

BRANDÃO, H. P.; GUIMARÃES, T. A. Gestão de competências e gestão de desempenho: tecnologias distintas ou instrumentos de um mesmo construto?. **Revista de Administração de Empresas – RAE**. São Paulo, v. 41, n. 1, p. 8-15, jan./mar. 2001.

CALIJURI, M. S. S.; SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, R. F. Perfil do *controller* no contexto organizacional atual brasileiro. **IX Congresso Internacional de Custos** - Florianópolis, SC, Brasil. 2005.

CAVALCANTE, M. C. N.; LUCA, M. M. M. Controladoria como Instrumento de Governança no Setor Público. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPeC**, Brasília, v. 7, n. 1, p. 73-90, jan./mar. 2013.

DURAND, T. Forms of incompetence. In: **International Conference On Competence-Based Management**, 4. 1998, Oslo. Proceedings. Oslo: Norwegian School of Management, 1998.

FERRARI, M.J.; CUNHA, L.C.; LUNKES, R.J.; BORGET, A. O perfil do *controller* sob a ótica do mercado de trabalho brasileiro. **Revista de Informação Contábil – RIC**. v. 7, n. 3, p. 25-50, Jul./Set. 2013.

FIGUEIREDO, S. Contabilidade e a gestão empresarial – a controladoria. **Revista Brasileira de Contabilidade**. n. 93, p. 1-22, mai./jun.1995.

FISKE, W. P. *Training for the controllership*. **The Accounting Review**. Sarasota, Florida, v. 15, n. 2, p. 232-238, Jun. 1940.

FLEURY, A.; FLEURY, M. T. L. **Estratégias empresariais e formação de competências: um quebra-cabeça caleidoscópico da indústria brasileira**. 3. ed. São Paulo: Atlas – 2004. 154 p.

GALERA, K. J.; FERREIRA, G. A.; GOULART, C. P. Controller: as principais habilidades, competências e procedimentos técnicos na execução da função nas organizações. **Revista Contabilidade & Amazônia, SINOP/MT**, v. 6, n. 1, art. 5, p. 75-91, Jan./Dez. 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. - São Paulo: Atlas, 2002. 175 p.

KANITZ, S. C. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976. 190 p.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D. Um estudo sobre as funções da controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações – RCO - FEA-RP/USP**, v. 4, n. 10, p. 106-126, set./dez. 2010.

MACHADO, A. O.; LUNKES, R. J.; PETRI, S. M.; ROSA, F. S. Competências do *Controller*: um estudo nas 100 maiores empresas de Santa Catarina. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 12, n. 47, p. 26 - 34, jan./mar. 2010.

ORO, I. M.; BEUREM, I. M.; CARPES, A. M. S. Competências e habilidades exigidas do *controller* e a proposição para sua formação acadêmica. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 24, n. 1, p. 15-36, jan./mar. 2013.

PRODANOV, Cleber Cristiano.; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico** [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013. 276 p.

SIQUEIRA, J. R. M.; SOLTELINHO, M. 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, set./dez. 2001.

TELES, J.; LUNKES, R. J.; ESPEJO, M. M. S. B.; NASCIMENTO, C. Recursos cognitivos e competências na percepção de *controllers* que atuam em hotéis no sul do Brasil. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestion RIGC** – v.10, n.20, Jun./Dez. 2012.

WEBER, J. The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes. **Journal of Management Control**, v. 22, n. 1, p. 25-46, 2011