



**SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR DO MÉDIO PARNAÍBA LTDA - SESMEP
FACULDADE DO MÉDIO PARNAÍBA - FAMEP
INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCAÇÃO COMENIUS - ISEC
BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

FÁBIO LIMA BONA

**PROFISSIONAL CONTROLLER E SUAS CARACTERÍSTICAS EXIGIDAS NO
MERCADO DE TRABALHO**

TERESINA/PI

2014

FÁBIO LIMA BONA

**PROFISSIONAL CONTROLLER E SUAS CARACTERÍSTICAS EXIGIDAS NO
MERCADO DE TRABALHO**

Monografia apresentada à Faculdade do Médio Parnaíba (FAMEP) como requisito para obtenção do título de Graduação em Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Prof. Msc. Ronaldo Evangelista.

TERESINA/PI

2014

Ficha catalográfica

B697p Bona, Fábio Lima

Profissional controller e suas características exigidas no mercado de trabalho/. Fábio Lima Bona - Teresina: FAMEP, 2014, 51.fl.

Trabalho para conclusão do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade do Médio Parnaíba.

1. Contabilidade 2. Controladoria

CDD 658. 151

FÁBIO LIMA BONA

**PROFISSIONAL CONTROLLER E SUAS CARACTERÍSTICAS EXIGIDAS NO
MERCADO DE TRABALHO**

Monografia apresentada à Faculdade do
Médio Parnaíba (FAMEP) como requisito
para obtenção do título de Graduação em
Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovada em: ___/___/_____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Ronaldo Martins Evangelista - FAMEP
Orientador

Prof(a). Msc. Lidiana Fonseca de Sousa Melo - FAMEP
Examinador(a)

Prof(a). Dr^a. Maria de Lourdes Rocha Lima Nunes - FAMEP
Examinador(a)

TERESINA/PI

2014

DEDICO

Em especial dedico este trabalho á Deus, criador do universo e seu filho Jesus Cristo que me amparam, me compreendem e me dão forças para continuar em todos os momentos de minha vida. Ao Alberto Bona Neto, homem íntegro, honesto, justo e exemplo de responsabilidade e competência na sua profissão como auditor do Banco do Estado do Piauí e pai amoroso que tenho certeza que estar torcendo por mim.

À minha mãe Fátima Bona, por ter me ensinado que as dificuldades sempre existirão e que precisamos ter coragem para enfrentá-las, pela educação, respeito a mim repassados e o apoio incondicional em todos os momentos da minha vida.

À minha amada namorada que me incentiva e soube compreender as inúmeras madrugadas em que fiquei empenhado nesta realização, você é muito especial.

A meus irmãos “Contadores” Hilson José e Alberto Junior que nunca esqueceram o pacto que fizemos de celebrarmos a escolha da profissão de sermos contadores. E à minha irmã Tamyres, advogada que completará a equipe.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, meu maior Mentor, por ter me guiado a alcançar esta grande vitória.

A minha mãe, Fátima Bona que nunca mediu esforços para que pudesse realizar meus sonhos, e demais familiares, em especial, meus irmãos.

Ao meu Orientador Professor, Ronaldo Evangelista, por compartilhar seus conhecimentos para execução dessa obra.

A todos os professores do Curso de Graduação em Bacharel em Ciências Contábeis, por toda dedicação nas aulas e, por compartilhar comigo seus conhecimentos.

Aos colegas de turma pelo incentivo constante.

A Tia Lurdinha Nunes pelo o incentivo e apoio.

Aos funcionários da FAMEP que ali desempenham suas funções com dedicação para com o bom desenvolvimento de tal renomada Instituição.

Aos diretores da FAMEP pelo exemplo de dedicação e empenho em construir uma instituição de ensino superior que ofereça um ensino de qualidade.

EPIGRAFE

Sou pela justiça,
não importa a favor de quem
ou contra quem.
Malcolm X

RESUMO

A controladoria é uma ferramenta essencial para empresas no que diz respeito ao auxílio para com a tomada de decisões. Em um ambiente empresarial ou organizacional, constituído por uma economia de mercado, empreender um negócio tem sido uma oportunidade rentável e cada dia mais complexa, sendo imprescindível a exigência de um profissional dotado de conhecimentos específicos sobre o ramo e atividade a ser desenvolvida para que o negócio possa prosperar de forma sólida e contínua. Desta forma, eis a imposição de uma assistência empresarial como propósito de contribuir com melhoras na gestão da empresa em um contexto empresarial de forma geral, onde a controladoria mostra-se como meio de suprir a necessidade como então referenciada. Daí a fundamental importância do *controller* em todo o processo decisório na gestão dessas organizações. O processo de decisão ocorre baseado na experiência do gestor associado às informações fornecidas para o mesmo. Como objetivo para a realização da produção científica aqui apresentada: Demonstrar através de pesquisas a evidência da importância do profissional que atua na controladoria em sucedidos casos em que este ramo da contabilidade deve ser aplicado de modo adequado com vistas a contribuir com melhores resultados financeiros por parte de uma instituição empresarial. A partir disto havendo por considerar a possibilidade da realização de um planejamento estratégico com base em informações precisas e confiáveis obtidas através do papel desempenhado pela controladoria. Ainda que também, assim, um sentido para com a descrição das funções e atribuições do *controller* no mercado de trabalho do cenário atual. Sobre a metodologia aqui adotada, uma pesquisa tipo bibliográfica, neste sentido também a utilização de uma pesquisa tipo qualitativa, e para tanto uma menção á teóricos voltados para temática conforme opção para realização de uma produção científica como tal desenvolvida. Com isto a pretensão de compreender melhor a relação entre a controladoria e a gestão empresarial ainda que também promoção de um estudo levando em consideração o papel desempenhado pelo *controller*, e tudo conforme a realidade própria do sistema econômico brasileiro.

Palavras-chaves: Tomada de Decisões. Controladoria. *Controller*. Contabilidade.

ABSTRACT

The controller is an essential tool for companies with regard to aid with decision making. In a business or organizational environment, consisting of a market economy, undertake a business has been a profitable opportunity and more complex every day, being the essential requirement of a professional endowed with specific knowledge about the business and activity to be developed for the business can thrive in a solid and continuously. Thus, here is the imposition of a business assistance as purpose to contribute to improvements in the management of the company in a business context in general, where the controller shows up as a means to meet the need as then referenced. Hence the fundamental importance of the controller in the decision-making process in the management of these organizations. The decision process is based on the experience of the manager associated with the information provided for the same. Aims to undertake scientific production presented here: Demonstrate through research evidence of the importance of professional engaged in controlling successful in cases where this branch of accounting should be applied appropriately in order to contribute to better financial results by a business institution. From this there considering the possibility of conducting a strategic planning based on accurate and reliable information obtained through the role played by the comptroller. Although thus also a sense for describing the functions and duties of the controller in the labor market in the current scenario. On the methodology used here, a literature search type in this sense also the use of a qualitative type research, and will mention both a theoretical issue facing as option for conducting a scientific production developed as such. With that claim to better understand the relationship between the controlling and business management although also sponsoring a study considering the role of the controller, and all as the reality of Brazilian economic system.

Key-words: Decision Making. Comptroller. Controller. Accounting.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CEIS	Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas
CGU	Controladoria Geral da União
CNES	Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde
DRE	Demonstração Resultados Exercício
EaD	Educação à Distância
ODP	Observatório de Defesa Pública
ONA	Organização Nacional de Acreditação
ONGs	Organizações Não-Governamentais
OSCIPs	Organizações de Sociedade Civil de Interesse Público
OTSS	Organizações do Terceiro Setor
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

LISTA DE TABELAS

TABELA 1: COMPETÊNCIAS, HABILIDADES E FUNÇÕES.....	20
TABELA 2: ATIVIDADES DO PROCESSO DE GESTÃO DE CONHECIMENTO.....	21
TABELA 3: PROCESSO DE ACREDITAÇÃO.....	26
TABELA 4: INSTITUIÇÃO DE SAÚDE.....	27
TABELA 5: VARIÁVEIS.....	28
TABELA 6: USO DA CONTABILIDADE FINANCEIRA NA TOMADA DE DECISÕES..	29
TABELA 7: USO DA CONTROLADORIA.....	29
TABELA 8: PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO.....	30
TABELA 9: RELATÓRIOS GERENCIAIS ESPECÍFICOS.....	30
TABELA 10: ACREDITAÇÃO HOSPITALAR.....	31
TABELA 11: CLASSIFICAÇÃO EMPRESARIAL DAS INDÚSTRIAS.....	33
TABELA 12: INÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS.....	33
TABELA 13: PRINCIPAIS PRODUTOS FABRICADOS.....	34
TABELA 14: CARACTERIZAÇÃO DO AMBIENTE ORGANIZACIONAL.....	43

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
2 CONTABILIDADE.....	15
2.1 Evolução Histórica da Contabilidade.....	15
2.2 A Importância da Controladoria.....	16
2.3 Papéis e Funções do Controller.....	17
2.4 Competências do Indivíduo.....	21
3 ESTUDO DE CASOS DE CONTROLLER NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E PRIVADA.....	23
3.1 Administração Pública.....	23
3.1.1 Funções do <i>controller</i> público.....	23
3.2 Administração Privada.....	24
3.2.1 Funções do <i>controller</i> privado.....	24
3.3 Síntese Avaliativa das Experiências de <i>Controller</i>	24
3.3.1 Uso da controladoria em hospitais e empresas de médio e pequeno porte na cidade Manaus - AM.....	25.
3.4 Acreditação no Brasil.....	26
3.5 Controladoria como Suporte de Gestão nas Indústrias Moveleiras na Região Oeste de Santa Catarina.....	32
3.6 Controladoria da Estrutura Organizacional nas Indústrias Moveleiras.....	34
3.7 Processo de Tomada de Decisão.....	35
4 CONTROLADORIA PÚBLICA.....	36
4.1 Controle Externo.....	37
4.2 Controle Interno.....	37
4.3 Principais Avanços na Administração Pública e a Controladoria.....	38
5 MODELO DE GESTÃO.....	42
5.1 Atuação do profissional do <i>controller</i> nas empresas.....	46
6. METODOLOGIA.....	47
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	48
REFERÊNCIAS.....	49

1 INTRODUÇÃO

A controladoria zela pelo bom desempenho da empresa, administrando as sinergias existentes entre as áreas, buscando também, maior grau de eficácia empresarial. O papel da controladoria é fazer os problemas serem superados, a fim de que a qualidade gerencial seja alcançada com maior agilidade. De acordo com Oro et al. (2007, p. 4), no final da década de 70, o conhecimento de que:

Os primeiros controladores foram recrutados entre os homens responsáveis pelo departamento de contabilidade ou então, pelo departamento financeiro da empresa, deixando bem claro que a Controladoria não é apenas administrar o sistema contábil da empresa. Por isso os conhecimentos de contabilidade ou finanças não são únicos, embora fundamentais, para o desempenho da função.

O *controller* é o gestor responsável pelo departamento de controladoria. Este deve gerenciar de forma competente e eficiente o sistema de informação, zelar pela consolidação da empresa, tornando viável todo o processo constitutivo da empresa e as sinergias existentes. Nessa perspectiva, ele gerencia as atividades previstas na rotina da empresa e/ou instituições públicas tendo por meta a melhoria dos resultados em um trabalho integrado e cooperativo. As demandas desse cargo exigem que a empresa que for contratar esse profissional deve determinar do mesmo o conhecimento da empresa como um todo além de ter uma visão ampliada acerca dos serviços prestados à sociedade. Essa função é estratégica na empresa e deve ser desempenhada de forma ética, crítica e integrada a todos os setores que compõem a instituição como tal referenciada.

A controladoria é uma ferramenta essencial para as empresas no auxílio da tomada de decisões. Define-se como um órgão administrativo que por intermédio de informações dá embasamento e conhecimentos necessários para o direcionamento do que se deve fazer e como fazer, na gestão de uma organização.

Segundo Oliveira, Perez Jr e Silva (2014) entende-se também por controladoria como o setor responsável pelo projeto, preparação, condução, organização e sustentação do sistema integrado das operações em sintonia com as informações

operacionais, financeiras e contábeis de determinada organização, com ou sem finalidade lucrativa.

Por ser esta função estratégica percebe-se que na literatura é incipiente a produção científica e estudos que tratam da identificação das funções desenvolvidas pelo *controller*.

Segundo Lakatos e Marconi (2003, p. 220): “A formulação do problema prende-se ao tema proposto: ela esclarece a dificuldade específica com a qual se defronta e que se pretende resolver por intermédio da pesquisa”. Diante da definição de Lakatos e Marconi tem-se como problema de pesquisa: Quais são as principais competências exigidas dos profissionais de controladoria ou para os profissionais de gestão que desempenham funções de *controller*?

O objetivo geral deste trabalho foi desenvolver uma visão crítica sobre a importância do profissional *controller* para as empresas tendo por fundamento a análise dos conceitos e definições sobre o que é a profissão do *controller*, analisando-se casos de empresas que realizaram procedimentos com vista ao desenvolvimento da controladoria.

Nesse sentido, este trabalho procura definir o *controller* como um profissional que mede, acumula e interpreta as informações dentro da administração da empresa nas funções de planejar, controlar, analisar e organizar suas atividades. Também, faz-se uma análise do papel do *controller* para uma melhor compreensão e desempenho do seu trabalho dentro da empresa, e contribuir de alguma forma para a sua formação profissional.

Com o intuito de relatar o que foi feito e para atingir os objetivos propostos, organizou-se este trabalho de forma a considerar capítulos conforme também a temática aqui trabalhada.

Quanto ao primeiro capítulo, para tanto uma menção dentre outros aspectos, um breve histórico da contabilidade, discutindo-se sobre a importância da controladoria, tratando-se dos papéis e as funções do *controller* e as competências que o profissional da controladoria deve ter para exercer essa função.

Quanto ao segundo capítulo a realização de estudos de caso de *controller* na administração pública e privada e uma análise a respeito das funções do *controller* nas administrações públicas e privadas, concluindo este capítulo com uma síntese avaliativa das experiências de *controller* em hospitais de Manaus - AM e na indústria moveleira da região oeste de Santa Catarina.

Quanto ao terceiro capítulo será feita uma abordagem sobre a controladoria pública dela fazendo parte uma referência ao controle externo e interno na administração respectivamente falando, ainda que também uma menção aos principais avanços na administração pública e a controladoria.

Já pelo quarto capítulo, a promoção de uma contextualização sobre modelo de gestão da qual faz parte uma caracterização do ambiente organizacional.

No quinto capítulo far-se-á uma contextualização sobre a atuação do profissional do *controller* nas empresas e aspectos que para um melhor entendimento da temática abordada assim relacionados.

E por fim uma abordagem que para tanto há de levar-se em conta toda uma consideração voltada para um contexto no qual poderá ser considerado elementos cruciais à uma forma convincente da relevância de uma discussão sobre o controller e suas características sob exigência por parte do mercado de trabalho. Espaço onde o controller desempenha um papel que acredita-se de tamanha importância para o desenvolvimento da empresa, que em fito, a empresa enquanto instituição pública.

2 CONTABILIDADE

2.1 Evolução Histórica da Contabilidade

A origem da Contabilidade devem desde os primórdios da humanidade e sempre foi pautada à necessidade de registros do comércio, pois à medida que o homem começava produzir para a sua subsistência crescia a necessidade do mesmo em realizar trocas entre produtos constituindo-se no comércio.

A necessidade da comercialização de produtos demandaram a aferição de valores nos produtos e a descoberta do rendimento como uma forma de aumentara sua situação patrimonial. Volnei (2008) assevera que antigamente os homens procuravam se organizar para ter o controle sobre os seus pertences e precisavam saber organizar tais informações. Tais informações eram cada vez mais numerosas, o que gerou a necessidade de registros, e isto quando da origem dos primeiros esboços para a realização de estudos voltados para o desempenho da contabilidade.

Vale ressaltar que foi nos Estados Unidos, na virada do século XIX para o século XX, houve vários procedimentos na criação dos grupos conhecidos como *business federation or combinations* que obtinham vantagens financeiras e econômicas de escala, mas individualmente, as empresas conservavam sua autonomia de gestão e controle.

E foram neste período, companhias como Dupont, United States Steel, Standard Oil e mais tarde, a General Motors, se constituíram em departamentos e divisões contando com um controle centralizado (CHANDLER, 1962).

No início do século XX, o avanço e a complexidade das organizações, causada pela globalização e o ampliação dos negócios, inclusive geograficamente, em outros países, fizeram com que a importância da contabilidade financeira aumentasse, pois eram imprescindíveis maiores checagens, mais balanços e maiores controles internos para atender aos negócios. Assim, o processo por melhores práticas gerenciais trouxe a reboque a necessidade de ter uma contabilidade adequada e um maior controle sobre a informação (WILLSON; ROEHL-ANDERSON; BRAGG, 1995).

Nessa época surgiu a figura do *controller*, chamado na época de *comptroller*, aparecendo em 1920 no organograma da administração central da General Motors e em 1921 na Dupont como *Treasure Assistant Comptroller* (CHANDLER, 1962).

Mendes (1991) apresenta que a função do *controller* parece ter surgido antes de 1920, mais ou menos por volta de 1880, quando diversas empresas de trens estabeleceram a função *comptroller* como consequência de um erro de tradução do latim.

2.2 A Importância da Controladoria

A função da controladoria é fornecer aos gestores das empresas a informação que eles precisam para atingir os objetivos empresariais. Na busca da otimização dos resultados econômicos da empresa, durante as últimas cinco décadas, houve uma transformação significativa nas funções do *controller*. Caggiano e Figueiredo (1997, p. 28) asseveram que:

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

Baseado nesta afirmação determina-se, que o *controller* é peça fundamental para um bom funcionamento na empresa, tem que conhecer a missão da empresa, os sistemas de informações gerencias, mantendo o gestor sempre informado sobre a empresa. Portanto, Carvalho (1995, p. 63) afirma que:

à controladoria, enquanto órgão integrante da estrutura organizacional das empresas, é reservado o papel de monitorar os efeitos dos atos da gestão econômica sobre a empresa, atuando no sentido de que os resultados, medidos segundo conceitos econômicos, sejam otimizados.

O autor citado acima converge para o ponto: otimização de resultados, seja através da sinergia ocorrida na empresa, seja através da tomada de decisão feita usando como referencial dados confiáveis, providos pela controladoria.

Pode-se afirmar que a controladoria consegue identificar pontos fortes e fracos dentro de uma organização, visto que a partir desse processo, o gestor (*controller*) pode avaliar quais medidas deve tomar dentro da organização, promovendo planejamento, orçamento, execução de medidas corretivas para determinadas situações.

Atualmente a controladoria está presente em diversas organizações de todos os setores e em destaque do terceiro setor tais como: saúde, educação, cultura, apoio aos portadores de deficiência, organizações ambientais e outros.

2.3 Papéis e Funções do Controller

Diante mudanças sociais que vem acontecendo no nosso cotidiano às empresas buscam evoluir na mesma proporção imposta pelo ambiente externo em que estão inseridas, uma vez que interagem com as mesmas variáveis. A evolução da tecnologia, a necessidade de informações mais precisas, a mudança da economia, que compõem cenários cada vez mais complexos demonstram esse desenvolvimento empresarial.

Nessa conjuntura, cresce significativamente a necessidade das empresas em adotar instrumentos que permitam a correta gestão de seus recursos. Nesse contexto, a controladoria surge com ferramentas adequadas para assessorar o meio empresarial.

Neste sentido o sistema de informações, o controller é o gestor responsável pelo Departamento de Controladoria. E essa tem um papel básico em zelar pelo processo, controle e sistema de informações gerenciais, econômicas e financeiras da organização, visando às sinergias entre áreas e à agregação de valor.

Para Nakagama (1993), o controller cumpre sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes exerce uma força ou controle que induz os gerentes a tomarem determinações lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa.

Vale ressaltar que a função principal da organização é manter o executivo principal da companhia e os demais usuários informados sobre os rumos que ela (empresa ou área) está tomando e sobre quais os pontos que, porventura, podem estar ou ficarão enfraquecidos, caso não sejam realizadas ações imediatas.

Para tanto a controladoria desempenha um papel importante no processo de gestão, composto pelas etapas do planejamento, execução e controle. Peleias (2002,

p.17), propõe objetivos de atuação da Controladoria para que ela possa atuar no efetivo suporte ao processo de gestão:

- a) Subsídio, de forma ampla e incondicional, ao processo de gestão, propiciando aos diversos gestores as condições necessárias ao planejamento, acompanhamento e controle dos resultados dos negócios, de forma detalhada e global;
- b) Contribuição para que os gestores ajam no sentido de aperfeiçoar os recursos. Os gestores passam a atuar de forma a dar à empresa a melhor contribuição em suas áreas de atuação, compreendendo que o resultado ótimo depende do perfeito conhecimento da atividade empresarial e suas inter-relações;
- c) Certificação de que os sistemas de informação para apoio ao processo de gestão gerem informações adequadas aos modelos decisórios dos principais usuários na organização;
- d) Certificação da padronização, homogeneização de instrumentos e informações em todos os níveis da gestão da organização;
- e) Desenvolvimento de relações com os agentes de mercado que interagem com a empresa, no sentido de identificar e atender às demandas por essas impostas à organização.

Diante deste contexto o controller deve assumir o papel de conselheiro e crítico (no sentido construtivo) do processo, e as suas investigações geralmente destacam os pontos fracos de outras áreas, o que sempre deve ser visto como oportunidade de melhorias. Desta forma, os seguintes princípios norteiam o trabalho do Controller: é a iniciativa; visão econômica; imparcialidade; síntese; visão para o futuro; oportunidade; persuasão; liderança e por ética

Para Caggiano e Figueiredo (1997), o papel do Controller é zelar pela continuidade da empresa, viabilizando as sinergias existentes, fazendo com que as atividades desenvolvidas conjuntamente alcancem resultados superiores aos que alcançariam se trabalhassem independentemente.

E na Gestão significa administrar, fazer as coisas acontecerem. A gestão de uma empresa subdivide-se em gestão financeira, gestão operacional e gestão econômica. Em cada área da empresa podem ser encontrados os três tipos de gestão, assegurando assim a gestão da empresa como um todo.

O processo de gestão, também conhecido decisório, acontece tanto na esfera global como nas diversas áreas da empresa. Assim o processo decisório de cada área deve estar em consonância com o processo decisório global. E assim que o *controller* é o responsável pelos sistemas de relatórios econômicos e financeiros de

uma empresa, é necessário que ele tenha certa independência e esteja ligado diretamente ao presidente da empresa.

O papel mais relevante que será cobrado do controller, no futuro, é a participação e o acompanhamento dos planos estratégicos da empresa, pois é ele que tem todas as ferramentas de controle dos planos projetados versus os realizados.

Dentre as funções deste profissional controller, a principal delas é a solução de conflitos sejam financeiros, interpessoais, de natureza quantitativa e física.

Exige-se a interdisciplinaridade do controller na execução de suas atividades, primando pela ampla visão da empresa o que habilita esse profissional a enxergar as dificuldades como um todo e propor medidas e soluções de fácil aplicabilidade na organização em questão, utilizando as informações e relatórios que lhe são fornecidos.

Controller bem sucedidos demonstram uma visão proativa, transmitem e vendem facilmente suas idéias e ponto de vista, apresentam fácil relacionamento em todas as esferas e departamentos de uma organização, e consegue ter sensibilidade em aprimorar ou parabenizar o setor pelo que está sendo feito, conseguindo desta forma obter resultados preciosos, atingindo os objetivos traçados.

Através deste quadro representativo, conceituaremos as habilidades do papel e funções de um controller.

De acordo com Oliveira, Perez Jr e Silva (2004), eis uma apresentação sobre competências, habilidades e funções, através da Tabela 1.

TABELA 1: COMPETÊNCIAS, HABILIDADES E FUNÇÕES

COMPETÊNCIAS, HABILIDADES E FUNÇÕES	RESUMO DA DESCRIÇÃO
Prever os problemas	Ter capacidade de prever os problemas que poderão surgir e de coletar as informações necessárias para as tomadas de decisão. Ser um executivo staff, cuja função principal é obter e interpretar os dados importantes na definição de uma nova política empresarial.
Tomar iniciativas	Possuir o necessário discernimento para tomar a iniciativa na elaboração de relatórios, quando preciso for. Não esperar que os demais executivos solicitem orientação.
Fornecer informações específicas	Fornecer informações específicas a cada usuário, preparadas na linguagem do executivo que as recebe.
Apresentar dados globais de desempenho	Traduzir os desempenhos passados e presentes em gráficos de tendência e em índices, uma vez que números por si só, podem não ser suficientes na tarefa de auxiliar na administração da empresa.
Ter visão proativa	Ter uma visão do futuro, observando e analisando fatos passados que não podem mais ser gerenciáveis.
Gerar informações atualizadas e confiáveis	Elaborar relatórios de forma rápida, gerando informações atualizadas e confiáveis.
Ser persistente na conscientização sobre os problemas	Insistir na análise e estudo de determinados problemas, mesmo que os executivos não deem a devida importância aos fatos reportados pela Controladoria.
Assumir papel de conselheiro e de consultor	Assumir papel de conselheiro sempre que possível, exercendo o papel de consultor na busca de solução para os problemas.
Ser imparcial e justo	Ser imparcial e justo em suas colocações, ao desempenhar suas funções de controle e avaliação do desempenho dos demais departamentos e executivos da organização.
Ter capacidade de apresentar propostas	Ser um vendedor de idéias ao invés de impor suas opiniões por mais válidas e interessantes que sejam, explanando-as de forma inteligente.
Ter compreensão dos limites das suas compreensões	Compreender seus limites de interferência no desempenho das funções dos demais departamentos, mesmo que baseado em fatos e números inquestionáveis, e colhidos da melhor forma possível. Sua opinião não deve substituir a capacidade individual do gestor ou executivo que recebe tais informações.

2.4 Competências do Indivíduo

Antes de abordar sobre as competências ligadas ao profissional de controladoria ou do profissional de gestão que exerce funções de *controller* faz-se necessário definir o termo competência.

Podemos definir competência como um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes de capacidade humana, pertencente ao indivíduo.

De acordo com Fleury e Fleury (2001) competência pode ser identificada como qualidade ou estado de ser de modo que funciona sob uma adequação ou detém de um conhecimento, um julgamento, de habilidades ou força para uma determinada tarefa de modo suficiente.

Observe a Tabela 2 a seguir que trata de uma análise feita a respeito dos indivíduos e as competências próprias de uma organização.

TABELA 2: ATIVIDADES DO PROCESSO DE GESTÃO DE CONHECIMENTO

ATIVIDADES DO PROCESSO DE GESTÃO DO CONHECIMENTO	COMPETÊNCIAS DOS INDIVÍDUOS (TRABALHADORES DO CONHECIMENTO)	COMPETÊNCIAS DA ORGANIZAÇÃO (DOS GESTORES DO PROCESSO DE GESTÃO DO CONHECIMENTO)
<ul style="list-style-type: none"> • Identificar / mapear • Obter / adquirir • Distribuir / partilhar • Utilizar / aplicar • Aprender / criar • Contribuir/ compartilhar • Descartar / despojar • Construir e sustentar 	<ul style="list-style-type: none"> • Comunicação • Trabalho em equipe • Pesquisa/ Adaptabilidade • Aprendizagem / capacidade de análise 	<ul style="list-style-type: none"> • Visão estratégica • Gerenciamento • Liderança • Gestão de conflito / negociação • Adaptabilidade • Visão estratégica / trabalho colaborativo

Fonte: Sordi e Azevedo (2008, p.405)

Para Silva et al. (p. 2010, p. 4) para expressar a competência pode-se ilustrar através dos seguintes verbos e um entendimento a respeito dos mesmos:

1. Saber agir - agir com razão, sabendo o que e por que fazer, saber escolher e decidir;
2. Saber mobilizar - reunir e mobilizar recursos para determinada decisão;
3. Saber comunicar - compreensão na transmissão de conhecimentos e informações;
4. Saber aprender - desenvolver-se, rever modelos mentais, trabalhar o conhecimento e a experiência;
5. Saber se engajar - saber empreender, assumir riscos com comprometimento;
6. Ter visão estratégica – conhecer e entender o negócio da organização, identificando em ampla visão as oportunidades e alternativas cabíveis;
7. Saber assumir responsabilidades - ser responsável, assumindo os riscos e consequências de suas decisões e ações, e sendo reconhecido por isso.

De todas as competências destacam-se cinco: Capacidade de gerar resultados efetivos; Capacidade de se comprometer com as metas e objetivos das organizações; Capacidade de trabalhar em equipes; Capacidade de relacionamento interpessoal e Capacidade de comunicação, conforme relatos dos estudos de Sant'anna, Moraes e Kilimnik (2005).

3 ESTUDO DE CASOS DE CONTROLLER NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E PRIVADA

3.1 Administração Pública

A controladoria governamental pode ser definida como órgão responsável em comandar o sistema de controle interno, auditoria interna, contabilidade e aperfeiçoar os demais sistemas de controle, objetivando a busca pelos resultados.

Flores (2007) afirma que controladoria é um órgão administrativo, posto que não se constitui em ciência autônoma ou ramo de conhecimento, buscando a melhor visão da contabilidade e suas informações gerenciais para que se possa tomar a melhor decisão por parte do administrador.

Constituindo assim um departamento de fundamental importância na organização, que trabalha as informações monetárias, físicas e os indicadores de desempenho voltados para a qualidade da gestão.

3.1.1 Funções do *controller* público

De acordo com as afirmações de Slomski (2007) as principais atribuições do *controller* público são:

- Avaliar a gestão da coisa pública, mantendo o alicerce do tripé: recursos humanos recursos financeiros e os recursos físicos;
- Estimular os gestores públicos a implantarem os sistemas de custos nas entidades públicas brasileiras;
- Apropriar o resultado econômico nas entidades públicas, avaliando o custo benefício de cada decisão executada na gestão pública, evidenciando os gastos efetuados, os serviços prestados, o preço de mercado e a receita econômica;
- Elaborar o contracheque econômico para evidenciar a distribuição da renda econômica produzida;

O Controlador Público ou Governamental é responsável pela avaliação da gestão pública como um todo, apuração de custos dos programas, das entidades públicas e pelo resultado econômico dessas entidades.

3.2 Administração Privada

Para Padoveze (2004) controladoria é um órgão administrativo que visa a gestão econômica da empresa, levando a maior eficiência, baseando-se na ciência contábil.

O ponto auge dessa teoria é a correta mensuração dos resultados empresariais desta gestão, garantindo informações precisas no processo decisório da organização.

A controladoria no setor privado exerce importante papel na estrutura organizacional das entidades, dando suporte aos gestores no planejamento e controle da gestão, proporcionando a manutenção de um sistema de informação que possibilita o cumprimento de várias funções e missões atribuídas ao *controller*.

3.2.1 Funções do *controller* privado

Nas organizações privadas o *controller* deve responder ao diretor ou vice-diretor administrativo e financeiro, sendo o mesmo responsável pela auditoria interna da empresa e ou organização, cabendo também as funções de planejamento e controle (orçamentos, contabilidade de custos, contabilidade por responsabilidades) e escrituração (contabilidade societária, controle patrimonial e contabilidade tributária).

Dentre as demais atribuições ressaltamos as principais:

- Conjunto dos sistemas contábeis empregados na empresa;
- Avaliação e consultoria;
- Relatórios internos;
- Manutenção dos contratos celebrados pela empresa com terceiros;
- Proteção dos ativos;
- Auditoria interna e externa;
- Administração das questões fiscais e tributárias;
- Preparação e explicitação das análises financeiras e outras.

3.3 Síntese Avaliativa das Experiências de *Controller*

Quando da pretensão em tecer sobre a síntese avaliativa das experiências de *controller* eis uma apresentação de experiências de controladoria na administração

pública e na administração privada onde serão analisadas a perspectiva da gestão e o papel e as funções do *controller*.

3.3.1 Uso da controladoria em hospitais e empresas de médio e pequeno porte na cidade Manaus - AM

Segundo Cruz (2010) por volta da década de 1980, a controladoria passa ser bastante utilizada em Organizações do Terceiro Setor (OTSs), onde nesse período iniciaram as primeiras pesquisas em contabilidade neste ramo especificamente. As primeiras análises utilizaram a informação contábil na tomada de decisões destas OTSs.

São componentes do terceiro setor:

- Organizações Não-Governamentais (ONGs);
- Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIPs);
- Organizações sem fins lucrativos;
- Entidades Filantrópicas ; e
- Outras formas de organizações sem fins lucrativos (Sindicatos, creches, hospitais etc.)

Analisando o resultado de uma pesquisa realizada em Campinas, por Morgan e Benedicto (2009), sobre controladoria em OTSs, constatou-se que o número de funcionários especializados, recursos financeiros, ausência de sistemas informatizados são as principais dificuldades enfrentadas por estas organização para implantar os instrumentos de controladoria.

Já na análise da pesquisa realizada por Oliveira et al. (2011) revelaram que a empresa hospitalar pesquisada não possuía um setor específico de controladoria, assim como não existia a figura do *controller*, desta forma as informações e os relatórios gerados não eram integrados e não tinham confiabilidade necessária para a tomada de decisão e demais ações gerenciais. E assim, colocou-se em risco a organização como um todo financeiramente falando.

Já por sua vez analisando sobre ponto de vista da pesquisa de Machado, Machado e Santos (2008), em relação a atuação da controladoria em uma empresa de médio porte, notou-se que existem incoerências nas funções exercidas pelo setor de controladoria e que não houve critérios de gestão no momento da implantação

desse setor, comprometendo assim a função principal desta ferramenta, que é a avaliação de desempenho e de resultados da organização.

3.4 Acreditação no Brasil

Sanchez (2003) revela que a partir da década de 50, iniciou uma grande busca pela qualidade nos serviços hospitalares, e por conta disso houve um aperfeiçoamento no atendimento visando qualidade dos serviços hospitalares, foi criado nos estados Unidos da América a Joint Commission ou Accreditation Ofhospitals em 1951.

Essa comissão foi criada para padronizar e normatizar o atendimento, proporcionando credibilidade e segurança aos pacientes. Em 1999 a primeira subsidiária dessa agência instala-se no Brasil.

De acordo com a Organização Nacional de Acreditação (ONA) (2010), a acreditação é um sistema de avaliação e certificação da qualidade dos serviços de saúde, que é voluntário, periódico e reservado. A Acreditação hospitalar não é obrigatória, mas visa uma melhoria contínua dos serviços de saúde de forma educativa e constante.

A Tabela abaixo expõe os interessados pelo processo de acreditação e as principais vantagens de implantar esse processo:

TABELA 3: PROCESSO DE ACREDITAÇÃO

INTERESSADOS	VANTAGENS
Organizações de saúde	Segurança para os pacientes e profissionais
Profissionais de saúde	Qualidade na assistência
Líderes e administradores	Construção de equipe e melhoria contínua
Sistemas compradores	Útil instrumento de gerenciamento
Governo	Critérios e objetivos concretos adaptados à realidade brasileira
Cidadão	O caminho para a melhoria contínua

Fonte: ONA,2010.

Avaliando uma pesquisa realizada em Manaus - AM, segundo o MPMGOA (Mestrado Profissional em Gestão em Organizações Aprendentes) (2012), foram visitados 5 hospitais conforme características demonstradas no quadro a seguir:

TABELA 4: INSTITUIÇÃO DE SAÚDE

INSTITUIÇÃO DE SAÚDE	CARACTERÍSTICAS
Hospital A	Privado, com fins lucrativos, possui 64 leitos. Hospital Geral e Maternidade. Considerado um Hospital de Médio Porte.
Hospital B	Privado, com fins lucrativos, possui 51 leitos. Hospital Geral. Considerado um Hospital de Médio Porte.
Hospital C	Privado, com fins lucrativos, possui 46 leitos. Hospital Especializado. Considerado um Hospital de Pequeno Porte.
Hospital D	Privado e filantrópico e possui 100 leitos. Hospital Geral. Considerado um Hospital de Médio Porte.
Hospital E	Privado, com fins lucrativos e possui 58 leitos. Hospital Geral. Considerado um Hospital de Médio Porte.

Fonte: Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde (CNES), (BRASIL, 2012).

A pesquisa teve o objetivo de verificar se as empresas hospitalares de médio e pequeno porte da cidade Manaus - AM tem certificado de acreditação hospitalar, se fazem uso da controladoria e se interesse em implantar esse sistema de controle. Para isso, foram utilizados questionários, conforme mostra a Tabela 5 a seguir:

TABELA 5: VARIÁVEIS

VARIÁVEIS	
1. Uso da contabilidade	a) Elaboração dos livros Contábeis b) Demonstrações contábeis c) Para atender normas legais e o fisco d) Auditoria interna e) Auditoria externa
2. Controladoria	a) Conhece? b) Aplica? c) Gostaria de conhecer /aplicar?
a) Planejamento orçamentário	a) Conhece? b) Aplica? c) Gostaria de conhecer /aplicar?
b) Relatórios gerenciais específicos para setor hospitalar	a) Paciente/dia b) Taxa de ocupação c) Controle de cirurgias d) Indicadores de qualidade e segurança e) Taxa de mortalidade hospitalar f) Indicadores de satisfação g) Evolução de desempenho h) BSC i) Outros? Especificar.
c) Acreditação hospitalar	a) Conhece? b) Aplica? c) Gostaria de conhecer/ aplicar? d) Possui certificado?

Fonte: Resultado da pesquisa

TABELA 6: USO DA CONTABILIDADE FINANCEIRA NA TOMADA DE DECISÕES

Quanto ao uso da contabilidade financeira na tomada de decisões pode-se considerar o seguinte resultado:

USO DA CONTABILIDADE	MUITO FREQUENTE	FREQUENTE	REGULAR	NÃO UTILIZA	TOTAL
Livros contábeis	60%	40%	0%	0%	100%
Demonstrações contábeis	80%	20%	0%	0%	100%
Para atender normas legais e fisco	80%	20%	0%	0%	100%
Auditoria interna	20%	40%	0%	40%	100%
Auditoria externa	40%	40%	20%	0%	100%

Fonte: Resultado da pesquisa

Através da Tabela 6 pode-se concluir que os livros contábeis são usados com muita frequência com índice de 60% (sessenta por cento), no entanto o uso de auditorias internas está bem abaixo do ideal para a boa gestão dessas instituições. Em compensação as auditorias externas têm frequência satisfatória mediante a pesquisa.

TABELA 7: USO DA CONTROLADORIA

USO DA CONTROLADORIA	SIM	NÃO	TOTAL
Conhece?	60%	40%	100%
Aplica?	20%	80%	100%
Gostaria de utilizar?	80%	20%	100%

Fonte: Resultado da pesquisa realizada

Pela tabela 7 constatou-se um contexto onde a controladoria é razoavelmente conhecida, foi pouco aplicada, mas desperta interesse na maioria do público alvo que deseja conhecer os instrumentos de controladoria para aplicar o sistema na tomada de decisões.

TABELA 8: PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO	SIM	NÃO	TOTAL
Conhece?	60%	40%	100%
Aplica?	60%	40%	100%
Gostaria de conhecer/aplicar?	100%	0%	100%

Fonte: Resultado da pesquisa realizada.

A partir da Tabela 8 concluiu-se que o Planejamento orçamentário é um dos instrumentos da Controladoria mais utilizados na grandes, médias empresas, e isso também se aplica nos hospitais de médio porte como demonstra os números abaixo. Embora não possuindo um setor específico para a Controladoria, fazem uso deste instrumento tão importante na gestão.

TABELA 9: RELATÓRIOS GERENCIAIS ESPECÍFICOS

RELATÓRIOS GERENCIAIS ESPECÍFICOS	MUITO FREQUENTE	FREQUENTE	POUCO	NÃO USA	TOTAL
Pacientes / dia	80%	20%	0%	0%	100%
Taxa de ocupação	80%	20%	0%	0%	100%
Controle de cirurgias	80%	20%	0%	0%	100%
Indicadores de qualidade e segurança	40%	40%	20%	0%	100%
Taxa de mortalidade hospitalar	60%	20%	0%	20%	100%
Indicadores de satisfação	40%	60%	0%	0%	100%
Evolução de desempenho	40%	40%	20%	0%	100%
BSC	20%	20%	0%	60%	100%
Outros? Especificar: sistema	40%	0%	0%	60%	100%

Fonte: Resultado da pesquisa realizada

As empresas do ramo hospitalar possuem relatórios gerenciais específicos e conforme a tabela 9 eis os tipos mais usados de relatórios que serviram como indicadores para as tomadas de decisões. Dentre os mais frequentemente utilizados foram: número de paciente/dia; taxa de ocupação e controle de cirurgias.

TABELA 10: ACREDITAÇÃO HOSPITALAR

ACREDITAÇÃO HOSPITALAR	SIM	NÃO	TOTAL
Conhece?	80%	20%	100%
Aplica?	40%	60%	100%
Gostaria de conhecer/aplicar?	100%	0%	100%
Possui certificado?	100%	0%	100%

Fonte: Resultado da pesquisa realizada

E para finalizar a pesquisa no ramo hospitalar, a Tabela 10 demonstra a acreditação hospitalar, e por esta demonstração houve a possibilidade de constatar que 80% dos hospitais conhecem esse processo, no entanto somente a metade do percentual, 40%, conhece, aplica na gestão, e todos que conhecem já possuem o certificado de acreditação.

Diante desse contexto ficou comprovado, que a contabilidade financeira é o instrumento mais utilizado e conhecido nas empresas privadas do ramo hospitalar de médio e pequeno porte da cidade de Manaus - AM, seu uso é muito frequente em todos os âmbitos da empresa. Apurou-se que também a inexistência de um setor específico de controladoria, embora todos tenham interesse na implantação desse sistema para ajudar no seu processo de gestão.

Em relação ao planejamento orçamentário que é um dos instrumentos de controladoria mais conhecidos por estas empresas, a pesquisa constatou que essa ferramenta além de bem conhecida também foi bem aplicada por mais da metade da população estudada.

Os relatórios gerenciais específicos para hospitais, na cidade de Manaus (AM) são decisões. Alguns hospitais já possuem até Sistema de Informação Integrada.

No quesito acreditação hospitalar, a pesquisa identificou que nenhum hospital da cidade de Manaus - AM, e que alguns já estão em fase de implantação de certificação a nível nacional.

3.5 Controladoria como Suporte de Gestão nas Indústrias Moveleiras na Região Oeste de Santa Catarina

Para Flesch (2010), a globalização tornou o mercado extremamente competitivo, exigindo dos empresários mais comprometimento na manutenção da empresa para se manter no mercado atual.

Essa situação trouxe mudanças significativas em todos os setores da sociedade nos hábitos e métodos, assim como nas estratégias das empresas em geral; a falta de conhecimento e informações específicas, aliada ao despreparo de muitos gestores fizeram com que as empresas fossem administradas de maneira equivocada prejudicando sua sustentabilidade no mercado.

Desta forma, a controladoria assume papel fundamental na administração e gerência de um negócio, auxiliando os gestores no planejamento e controle de gestão por meio de um sistema eficiente de informações integrado que direcionam na tomada de decisão e execução das estratégias.

Da mesma maneira como os demais setores tem acirrada competição e concorrência, o setor moveleiro também enfrenta este cenário de disputa pelo mercado, competindo com indústrias de todos os tamanhos e lugares.

Em Santa Catarina, mais especificamente na região Oeste, existe um pólo moveleiro, predominantemente constituído de médias e pequenas indústrias moveleiras. Nesse sentido, a sustentabilidade econômica regional, passa pelo fortalecimento, por meio de capacitação e conscientização dos gestores, da necessidade de se criar internamente um sistema de gestão integrado e de apoio ao processo decisório.

Vale ressaltar que em muitas indústrias moveleiras, localizada na referida região, não exista um departamento específico de controladoria ou de gestão da informação, ficando os demais setores da indústria a responsabilidade do levantamento das informações para o gerenciamento do negócio. Por existir uma estrutura de profissionais mais enxuta acaba-se também obtendo informações inexatas gerando incertezas na sua utilização para a tomada de decisão.

O principal objetivo desse estudo consiste na investigação de quais informações fornecidas pela controladoria são utilizadas no apoio à gestão das indústrias do setor moveleiro do Oeste de Santa Catarina.

A população do presente estudo são as indústrias que atuam na fabricação de móveis de madeira, aglomerado e painéis de MDF na região oeste de Santa Catarina, que participam do Programa Arranjo Produtivo Local (PAPL) desenvolvido pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE).

Após levantamento dos endereços eletrônicos das empresas, buscou-se identificar também o número de colaboradores de cada empresa para fazer a classificação empresarial de acordo com os critérios do SEBRAE. Em seguida, foi encaminhado um questionário para os gestores das empresas, sendo que 22 empresas retornaram o questionário respondido. A análise dos dados da presente pesquisa foi realizada por meio de estatística descritiva.

TABELA 11: CLASSIFICAÇÃO EMPRESARIAL DAS INDÚSTRIAS

PORTE EMPRESA	Nº DE FUNCIONÁRIOS	INDÚSTRIAS	%
Micro	Até 19	8	36%
Pequena	De 20 à 99	10	45%
Média	De 100 à 499	4	19%
Grande	Acima de 500	0	0%
Total de empresas entrevistadas		22	100%

Fonte: Dados da Pesquisa

Na tabela 11 foi possível verificar que a quantidade de empresas entrevistadas foi de 22 indústrias, e se classificam de acordo com número de funcionários.

TABELA 12: INÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS

PERÍODO	EMPRESAS
Anterior a 1970	01
1970 a 1980	04
1981 a 1990	04
1991 a 2000	08
2001 a 2010	05

Fonte: dados da pesquisa

Já na tabela 12 pode-se observar as informações do início das atividades empresarias das empresas entrevistadas.

TABELA 13: PRINCIPAIS PRODUTOS FABRICADOS

PRINCIPAIS PRODUTOS FABRICADOS	REPRESENTATIVIDADE (%)
Móveis para dormitórios	55%
Móveis para sala	36%
Móveis para cozinha	45%
Móveis escritório/banheiro	18%
Outros ambientes	14%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 13 é possível verificar a demonstração dos principais produtos fabricados por indústrias moveleiras. Para a confecção destes produtos, as matérias-primas principais utilizadas pelas empresas como tais identificadas são: madeira maciça, painéis de aglomerado e painéis de MDF.

3.6 Controladoria da Estrutura Organizacional nas Indústrias Moveleiras

Na análise dos dados referente a controladoria na estrutura organizacional das empresas, constatou-se apenas 01(5%) empresa possui um departamento de controladoria e nas outras 21(95%) empresas a controladoria está dividida entre os demais departamentos. A direção e os demais departamentos respondem pelo levantamento das informações para as tomadas de decisões. O departamento financeiro é o principal setor onde são obtidas informações para o gerenciamento do negócio. Apenas 01(uma) empresa utiliza o departamento contábil para obtenção de informações integradas para o processo decisório.

A pesquisa verificou que 91% das empresas entrevistadas nunca realizaram qualquer tipo de estudo sobre custo-benefício que a controladoria pode trazer para a gestão da empresa.

Para 73% dos gestores a controladoria é tida como importante ferramenta dentro de sua organização, desta forma percebe-se que os gestores estão conscientes que um departamento de controladoria dentro de sua empresa poderia melhorar bastante sua gestão.

3.7 Processo de Tomada de Decisão

Investigando os relatórios utilizados no processo decisório e o grau de confiabilidade das informações reportadas, desta forma conseguimos identificar como são tomadas as decisões nas indústrias moveleiras no Oeste de Santa Catarina.

Quanto ao critério utilizado pelos gestores das indústrias, 86% associam a experiência com todas as informações levantadas nos relatórios gerenciais.

O quadro abaixo demonstra a percepção dos respondentes pelas tomadas de decisões quanto a utilização de cada relatório no processo decisório.

Descrição dos relatórios	Não usado	Pouco usado	Usado regularmente	Muito usado	Indispensável
Balanco Patrimonial	45%	27%	19%	0%	9%
Demonstração Resultados Exercício	14%	17%	50%	14%	5%
Demonstração Fluxo de Caixa	9%	5%	18%	50%	18%
Relatório Diário de Produção	14%	22%	32%	18%	14%
Relatório de programação produção	14%	23%	27%	18%	18%
Relatório de Custo da Produção	5%	22%	23%	27%	23%
Relatório de Faturamento	5%	0%	9%	59%	27%
Relatório de Compras	5%	23%	23%	32%	17%
Relatório de Estoques	0%	9%	18%	59%	14%
Controle de Contas a Receber	0%	5%	9%	59%	27%
Controle de Contas a Pagar	0%	5%	9%	54%	32%
Relatório de despesas de departamento	41%	32%	27%	0%	0%
Relatórios de aplicações financeiras	41%	45%	5%	9%	0%
Controle de Ativo Permanente	41%	32%	18%	9%	0%
Relatório de análise de investimentos	45%	36%	9%	5%	5%

Observou-se de acordo com os dados da pesquisa, que há uma predominância dos modelos de decisão com escopo no resultado de caixa e uma baixa adesão aos modelos voltados para o resultado econômico. Averiguou-se ainda, a fraca utilização dos relatórios emanados pela contabilidade, e nesse sentido verifica-se a fragilidade no controle de gestão, haja vista que a contabilidade poderia servir, entre outros propósitos, como base de conciliação e verificação quanto a fidedignidade dos dados trazidos pelos diversos setores. Diante desse raciocínio, constata-se a necessidade de um sistema de informação contábil como forma de reduzir possíveis riscos na tomada de decisões da empresa.

4 CONTROLADORIA PÚBLICA

A controladoria tem um papel muito importante dentro da administração pública que é de auxiliar a gestão no exercício da administração e no cumprimento das metas no emprego dos recursos públicos. A fiscalização é feita através do controle interno que garante a eficiência da aplicação do orçamento público, evitando fraudes que resultem em uma má gestão.

Para a fiscalização como acima informada como instrumentos úteis a tal ação pode-se dizer que são Lei Complementar nº. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei nº. 10.028/. Sobre a Lei Complementar nº. 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal, a mesma estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (BRASIL, 2000). Já a respeito da Lei nº. 10.028/2000, através dela sabe-se que o administrador que infringir à legislação receberá pesadas penalidades e cabe ao administrador a obrigação de bem administrar o ente público e de manter o equilíbrio das finanças, demonstrando os resultados de sua atuação no governo (BRASIL, 2000).

Diante dessas novas imposições as administrações públicas buscam novos instrumentos visando atingir suas metas e objetivos em prol da população. Certamente, a controladoria pública e os mecanismos de controle interno são alguns desses instrumentos os quais os gestores públicos podem utilizar para auxiliar em suas administrações.

Nesse sentido, a controladoria busca atender às necessidades informacionais também das entidades públicas, e isto através da construção e operacionalização de um sistema de informações que atenda suas peculiaridades e coordene os serviços administrativos, com visto a auxiliar os gestores municipais em suas tomadas de decisões, objetivando o atingir metas e resultados almejados primando pela eficácia da entidade.

De acordo com Slomski (2003, p. 373):

Nos Municípios, a Controladoria é o órgão administrativo que gerencia todo o sistema de informações econômico-físico-financeiras, a fim de instrumentalizar os gestores das atividades-fins e das atividades-meio, para a correta mensuração de resultados econômicos produzidos pelas atividades, produzindo um instrumental para a diminuição da assimetria informacional entre os gestores da coisa pública e a sociedade.

Diante da operacionalização da controladoria eis a pretensão de pesquisar e identificar qual a importância que os profissionais da contabilidade dão à implementação da controladoria no setor público municipal.

4.1 Controle Externo

O controle externo é quando o órgão controlador não integra a estrutura do órgão público, efetuado de fora para dentro. O inciso II do art. 71 da Constituição Federal estipula que compete ao TCU julgar as contas dos administradores públicos (BRASIL, 2006).

A atuação do controle externo é efetuada pelo Tribunal de Contas da União (TCU), Tribunal de Contas do Estado (TCE), Tribunal de Contas do Distrito Federal (TCDF) e Tribunal de Contas do Município (TCM). Nas cidades do Rio de Janeiro e São Paulo, apenas, existe a figura do Tribunal de Contas do Município que atuam apenas nas respectivas cidades. Os Tribunais de Contas do Município existe nos estados Bahia, Ceará, Goiás e Pará com atuação em todos os municípios dos respectivos estados.

Com o intuito de auxiliar o gestor público na execução de seus atos perante o Controle Externo, existe um órgão técnico, especialista e integrado com a visão e atuação dos órgãos de controle externo: a controladoria.

4.2 Controle Interno

O controle é interno é aquele efetuado pelo próprio órgão, no âmbito de sua administração, controlando e verificando a regularidade e a legalidade de seus atos. Propicia uma margem de segurança para evitar os erros e para atingir as metas impostas pela administração.

O órgão já possui uma estrutura de controle interno formada, porém o gestor público não possui tempo para verificar se todos os integrantes do sistema de controle interno, setores ou áreas do órgão, estão efetuando de forma eficiente seus papéis.

Nos órgãos públicos que já possuem uma estrutura formal de controladoria notou-se que os gestores possuem uma visão estratégica e de planejamento ao mesmo tempo em que sentem confortados por terem uma área técnica que os assessorem nas questões de controle, evitando surpresas quando da saída da gestão dos respectivos órgãos públicos e, principalmente, aumentando a qualidade do gasto e respectivo retorno à sociedade.

O controle interno é parte integrante e ativa do ciclo de gestão do governo, prevenindo irregularidades, integrando-se e facilitando o trabalho do controle externo exercido pelo Parlamento. Suas funções são de contribuir para com o alcance de uma boa governança pública, promover a ética e a transparência e reduzir vulnerabilidades e riscos de ocorrência da corrupção.

Os órgãos responsáveis pelo controle interno promovem ações voltadas para a orientação do trabalho dos gestores públicos, a fim de desenvolver capacidades e instrumentos para subsidiar o processo decisório e prevenir a ocorrência de eventuais desvios, bem como propõem, quando necessário, medidas corretivas. À Controladoria Geral da União (CGU) cabe ainda dar transparência à gestão pública, incentivando a participação da sociedade no acompanhamento e fiscalização das atividades do governo. Como função adicional, compete também ao órgão a punição de ações desviantes, tal como a responsabilização administrativa dos agentes públicos federais ímprobos e a declaração de idoneidade de empresas fraudadoras ou corruptoras.

4.3 Principais Avanços na Administração Pública e a Controladoria

Sobre principais avanços na gestão pública na presença da Controladoria no âmbito da empresa de cunho público, para tanto se pode referenciar todo um período de tempo e ocorrências importantes no desempenho da gestão como aqui considerada. E assim é possível averiguar em um período de 2003 á 2009 o seguinte contexto:

- 2003: Criação da Controladoria Geral da União (Lei n^o 10.683), com as funções de controle interno, disciplinar, promoção da transparência e da cidadania,

aprimoramento do marco legal para prevenção e combate à corrupção, bem como a coordenação das ouvidorias federais.

- 2003-2009: Parcerias com organizações de âmbito nacional (MPF, AGU, DPF, MPE) e internacional (ONU, OEA, OCDE, UNODC).
- 2003-2009: Programa de fiscalização da execução de recursos federais transferidos aos municípios mediante sorteio público de municípios (1.751 municípios de pequeno e médio porte).
- 2003-2009: Atividade Correccional: 2.398 servidores públicos estatutários e 3.973 contratados pelo regime celetista demitidos do serviço público.
- 2004-2009: Operações Especiais - além dos trabalhos regulares de fiscalização e auditoria, a CGU realiza ações de controle em objetos selecionados utilizando-se de informações previamente coletadas nos trabalhos regulares, em que se identifique um padrão de desvios e irregularidades, ou por decisão compartilhada com outros órgãos de defesa do Estado, tais como a Polícia Federal ou o Ministério Público, destacando-se as seguintes operações: Sanguessuga, Rapina (Maranhão); Telhado de Vidro (Rio de Janeiro); Higia (Rio Grande do Norte); Pasárgada (Minas Gerais); João de Barro, Toque de Midas (Amapá); Nêmesis (Maranhão); Vassoura de Bruxa (Bahia); Dupla Face (Mato Grosso); Fumaça, Orthoptera, Transparência, Gárgula.
- 2004: Criação do Portal da Transparência com informações sobre programas oficiais. Mais de um milhão e quatrocentas mil visitas em 2009. O Portal abriga, também, o Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas (CNEIS), com 1.671 registros.
- 2005: Instituição, por meio do Decreto nº 5.483/2005, da Sindicância Patrimonial, procedimento investigatório, destinado a apurar corrupção ou improbidade administrativa, que importe em enriquecimento ilícito, praticado por servidor público, já tendo sido instaurados 96 procedimentos.
- 2006-2009: Articulações com organismos internacionais - A CGU acompanha a implementação, no Brasil, das medidas previstas em três tratados internacionais ratificados na área de prevenção e combate à corrupção: Convenção da ONU, Convenção da OEA e Convenção da OCDE. Tem-se, ainda, assumido papel proativo na cooperação para troca e disseminação de conhecimento relacionado às temáticas de combate à corrupção e fortalecimento da gestão pública em países de língua portuguesa e da América Latina.

- 2008: Criação do Programa Olho Vivo no Dinheiro Público de capacitação de cidadãos, alunos e professores para acompanhar a atuação do setor público, abrangendo: 1.353 municípios brasileiros envolvidos, mais de 33 mil cidadãos capacitados, além de 743.891 alunos e 23.705 professores, nas atividades voltadas ao público infanto-juvenil. As edições locais dos concursos culturais, no âmbito desse programa, envolveram 41.887 estudantes e 1.326 professores em 37 municípios de 22 Unidades da Federação, com uma média de 1.900 alunos mobilizados por regional. Outra linha de atuação diz respeito ao 3º Concurso de Desenho e Redação da CGU, realizado em 2009, o qual mobilizou mais de 145 mil alunos e quase 6 mil professores em mais de 1.300 escolas de ensino fundamental e médio em 26 Unidades da Federação.
- 2008: Implantação do Programa de Fortalecimento da Gestão Pública, com o intuito de contribuir para boa e regular aplicação dos recursos públicos pelos entes federados brasileiros, por meio da promoção das seguintes ações: *i)* capacitação de agentes públicos; *ii)* distribuição de bibliografia técnica; *iii)* fortalecimento da capacidade institucional dos controles internos, contando, atualmente, com 576 municípios atendidos, com capacitações realizadas com mais de 6 mil servidores públicos.
- 2008: Criação do Observatório da Despesa Pública (ODP), unidade voltada à aplicação de metodologia científica, apoiada em tecnologia da informação de ponta, para a produção de informações que visam subsidiar e acelerar a tomada de decisões estratégicas, por meio do monitoramento dos gastos públicos. As análises conduzidas no ODP são direcionadas à identificação de situações que possam constituir irregularidades, a fim de evitá-las antes que ocorram.
- 2008: Lançamento do *site* infantil “Criança Cidadã – Portalzinho da CGU”, que tem por objetivo mostrar às crianças a importância do exercício do controle social e de zelar por tudo o que é público, bem como de estimular nos pequenos, desde cedo, os valores da ética e da cidadania, e do Projeto “Um por todos e todos por um! – Pela ética e cidadania”. *Site* desenvolvido de modo que em parceria com o Instituto Cultural Maurício de Sousa, que conta com o apoio da Turma da Mônica para fortalecer as ações que a CGU vem desenvolvendo para estimular o acesso do público infantil ao tema da cidadania, da prevenção à corrupção e ao exercício do Controle Social.

- 2009: Paralelamente às ações de educação presencial, foi instituída a Escola Virtual da CGU, como um instrumento de promoção da cidadania, integridade pública e prevenção da corrupção por meio de mecanismos e técnicas de Educação a Distância (EaD). A escola concentra-se em duas grandes áreas temáticas: Educação para a Cidadania e Fortalecimento da gestão pública, contando, até o momento, com mais de 11 mil participantes.
- 2009: Articulação com o setor empresarial – lançado, em parceria com o Grupo de Trabalho do Pacto Empresarial pela Integridade e Contra Corrupção, do Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, o manual “A Responsabilidade Social das Empresas no Combate à Corrupção”, que apresenta um guia para orientar empresas a construir um ambiente íntegro e de combate à corrupção, já tendo sido distribuídas mais de 11 mil cópias da publicação a empresas e demais entidades empresariais.

5 MODELO DE GESTÃO

Para Nascimento e Reginato (2013), o mérito de um modelo de gestão bem sucedido está em combinar importantes objetivos da controladoria: processo de planejar adequadamente, executar e controlar de forma a otimizar desempenhos e maximizar resultados.

Assim, por meio de ações humanas a empresa planeja a posição desejada em seu mercado, através da análise de seus pontos fortes e fracos e dos riscos e oportunidades que este mercado oferece.

Para isso, é colocado em prática um plano operacional considerando os recursos financeiros, materiais, tecnológicos e humanos disponíveis. Desse processo é gerado um modelo de gestão para a empresa, que está implícito e explícito no comportamento de cada indivíduo e conjunto das pessoas na empresa, e que se reflete nas decisões de planejamento, de execução de atividades e de controle dos seus resultados.

Nesse modelo de gestão destacam-se elementos de extrema importância: organização da empresa, as tarefas, a estrutura, as pessoas que compõem a empresa, a tecnologia e a interação de todos esses elementos.

Na Tabela a seguir será apresentada a caracterização do ambiente organizacional levando em conta seus agentes e interesses expostos.

TABELA 14: CARACTERIZAÇÃO DO AMBIENTE ORGANIZACIONAL

AGENTES	INTERESSES
Investidores	Possuem foco no retorno de seus investimentos. A remuneração do capital deve cobrir os seus custos de oportunidade.
Colaboradores	Centram-se na realização profissional e pessoal.
Clientes	Desejam que as suas necessidades sejam atendidas através do consumo de bens e serviços de qualidade a preços compatíveis.
Concorrentes	Tem interesses focados no aumento da participação do mercado. Considera-se que o aumento da participação de mercado de uma empresa reduz a participação de mercado de sua concorrente.
Fornecedores	Possuem interesses próprios na rentabilidade de seus negócios.
Governo, sindicatos, e outros grupos de interesses	Os interesses do governo e entidades de classe são basicamente a arrecadação de impostos e contribuições para sustentação de sua própria estrutura, visando a garantir o direito público e privado das pessoas físicas e jurídicas.
Sociedade	Interessa-se por empresas socialmente responsáveis em relação ao meio ambiente e à comunidade a sua volta.

Fonte: Nascimento e Reginato (2013)

Diante desse contexto constatou-se que a complexidade do ambiente do sistema-empresa exige uma flexibilidade para suprir as mudanças ambientais através de ações organizadas dos elementos: tarefas; pessoas; pessoas formadoras da cultura organizacional e; tecnologia, enquanto também elementos do modelo de gestão.

Quanto às tarefas, consideram-se os produtos das ações organizadas da empresa onde envolve o processo de planejamento, execução e controle, utilizando recursos humanos, financeiros e físicos. Essas tarefas são organizadas de modo a permitir à empresa a consecução de seus objetivos.

Sobre a estrutura, em termo organizacional, esta visa que as tarefas realizadas pelas pessoas resultem em bens e serviços, contribuindo com eficácia para o ambiente organizacional saudável.

Em relação ao elemento pessoas, a eficiência na realização e desenvolvimento das tarefas e a eficácia dos resultados dependem das pessoas, que organizadas sob determinado modelo de gestão e estrutura administrativa, contribuem ou não para o alcance dos objetivos empresariais. Ressalta-se que o comportamento organizacional de uma empresa está fortemente ligado ao comportamento humano de seus colaboradores e gestores.

No que diz respeito às pessoas formadoras da cultura organizacional, pode-se afirmar que é natural que o gestor ou administrador transmita aos seus comandados suas crenças e valores e passam a moldar também a cultura da empresa. As crenças e valores do proprietário em dado momento beneficia a empresa e outro a prejudica, já que as formas de agir, pensar e decidir tornam condicionadas pela cultura organizacional consolidada pela empresa.

Quando de um conhecimento sobre o elemento tecnologia, a influência da tecnologia é inquestionável em toda a sociedade e classes sociais. E desta forma podemos constatar sua contribuição para a aceleração e melhoria dos processos internos dentro das empresas das mais diversas áreas de atuação.

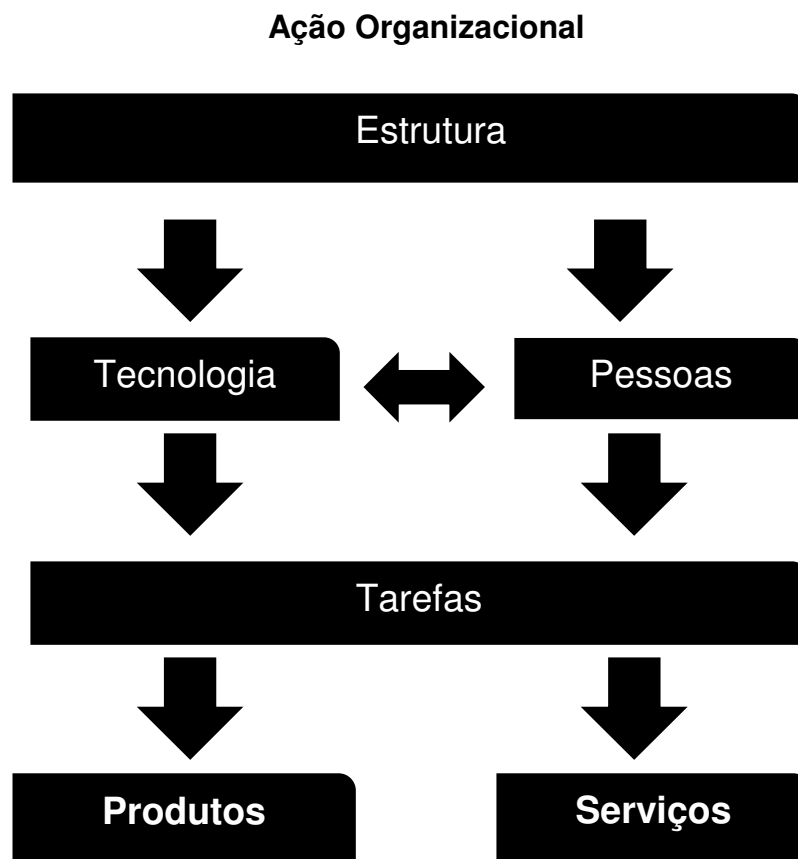
A tecnologia é um elemento de fundamental importância no conjunto da organização, viabilizando o processo operacional, a tomada de decisão e o controle, de acordo com a cultura organizacional e necessidades da empresa.

A interação de todos esses elementos visa manter a empresa competitiva, e essa integração promove o desenvolvimento sustentável da empresa, frutos de tarefas executadas pelas pessoas administradas de forma correta, utilizando tecnologia apropriada às suas atividades.

A tecnologia e as pessoas são os recursos inteligentes utilizados pela empresa e são coordenados sob determinada estrutura visando garantir a eficácia organizacional.

O alcance dos objetivos empresariais está fortemente ligado a forma que a gestão da empresa lida com o sistema de informação, com a tecnologia aplicada, as decisões tomadas e os controles executados dentro da empresa.

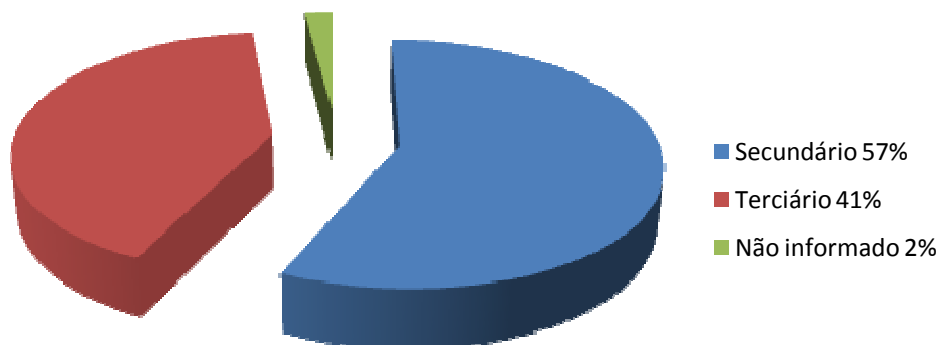
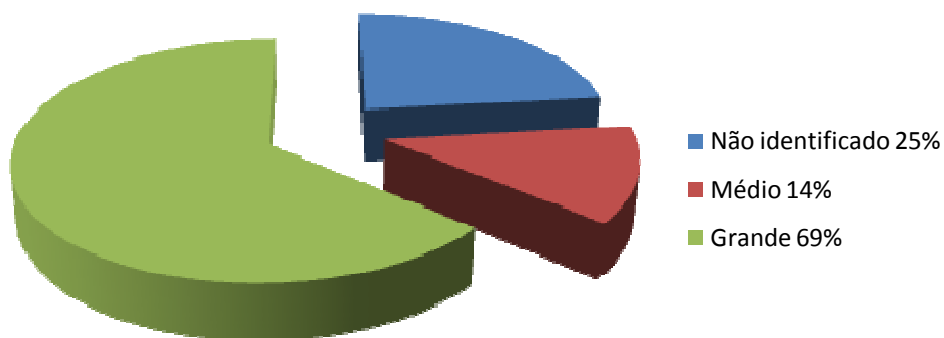
A seguir uma ilustração do modo que a organização, portanto, mostra-se enquanto ação propriamente dita relacionando-se como aqui especificamente falando.

QUADRO DEMONSTRATIVO DESSA ORGANIZAÇÃO

Fonte: Nascimento e Reginato (2013).

5.1 Atuação do Profissional *Controller* nas Empresas

Quanto à atuação do profissional do *controller* nas empresas, a seguir serão apresentados gráficos de modo a contribuir com um conhecimento levando em consideração a atuação e o porte das empresas. E para tanto uma referência à Revista Exame com publicação correspondente ao período de outubro /2005 a setembro de /2008, tomando-se como norteamento a pesquisa tipo documental.

Gráfico I -Atuação das Empresas**Gráfico II - Porte das Empresas**

Com base nos gráficos abaixo, podemos concluir que de 216 empresas pesquisadas, a grande maioria que contrata este tipo de profissional especializado em controladoria, ou seja, o *controller*, atua no setor secundário, e que possui grande porte de organização em número de vendas, funcionários e comercialização.

6 METODOLOGIA

Esta é uma pesquisa exploratória do tipo bibliográfica e descritiva, onde foram investigados, analisados e interpretados os dados na busca de informações acerca da profissão do *controller*. A partir da análise de casos concretos verificou-se os reflexos da controladoria dos profissionais nas empresas onde se procurou identificar as vantagens e desvantagens da existência desse profissional para a empresa.

Busca-se fazer uma abordagem sobre a necessidade de se ter um profissional competente dentro da empresa, que auxilie na tomada de decisão, dando ênfase a posição da controladoria no organograma da empresa. Como também definir o *controller* como um profissional que esteja apto a identificar e analisar a situação financeira e operacional da empresa. O assunto também é de grande interesse para os profissionais da área, para um melhor aperfeiçoamento na profissão.

A pesquisa exploratória leva o pesquisador a descoberta de novos enfoques, percepções e terminologias que darão o suporte técnico necessário a respostas da pesquisa. Piovesan e Temprani (1995) entendem a pesquisa exploratória como uma forma de refletir acerca da realidade de maneira que a aprendizagem só se concretiza quando parte do conhecido e, este por sua vez, possibilita a ampliação do conhecimento.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A expansão da controladoria possibilitou melhorias na gestão e no desempenho das empresas no âmbito privado, motivando setores públicos e privados a buscarem esse recurso para melhoria de seus resultados e objetivos.

Todavia, foi possível perceber, mediante pesquisa, que a aplicação da controladoria na gestão pública e privada ainda pode ser considerada uma novidade, levando-se em consideração que nem todos os administradores podem contar com um *controller* em sua equipe de trabalho.

A partir do levantamento dos temas recorrentes nos artigos encontrados, buscou-se analisar a posição defendida da fundamental importância da controladoria numa organização e na tomada de decisões que visem o crescimento da empresa em todos os setores produzindo bens e serviços com eficiência.

A conclusão deste estudo assinala a importância da controladoria para o fortalecimento da empresa e das instituições públicas. A controladoria é importante porque é um instrumento eficaz para oferecer às empresas resultados positivos. Elementos como a transparência e a legalidade nos atos administrativos dão à controladoria um papel relevante e consolidam as funções de planejamento, controle e levantamento de alternativas na gestão do bem público, auxiliando seus gestores com o *controller*.

Nesse contexto, este trabalho procura definir o *controller* como um profissional que de amplo conhecimento, que abrange desde o desenvolvimento de relatórios gerenciais com informações precisas e confiáveis, até a tomada de decisão que envolve a gestão de negócios e pessoas de um ambiente organizacional como um todo.

O *controller* tem bastante aceitação no mercado e cenário atual da economia, uma vez que os administradores e gestores têm cada vez mais o conhecimento da importância de seu papel e das técnicas utilizadas pela controladoria no planejamento, controle e execução de ações no mais variados setores do mundo empresarial.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde. Brasília - DF: Ministério da Saúde, 2012.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Texto consolidado até a Emenda Constitucional nº 53 de 19 de dezembro de 2006. Brasília - DF: Senado Federal, Secretaria Especial de Editoração e Publicações, Subsecretaria de Edições Técnicas, 2006.

_____. **Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000.** Brasília - DF: Presidência da República - Casa Civil - Subchefia para Assuntos Jurídicos, 2000.

_____. **Lei Nº 10.028, de 19 de outubro de 2000.** Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Brasília - DF: Presidência da República - Casa Civil - Subchefia para Assuntos Jurídicos, 2000.

CAGGIANO, P. C.; FIGUEIREDO, S. **Controladoria: teoria e prática.** 2ª ed. São Paulo - SP: Atlas, 1997.

CARVALHO, M. F. de. **Uma contribuição ao estudo da controladoria em instituições financeiras organizadas sob a forma de banco múltiplo.** São Paulo - SP: FEA-USP, 1995.

CHANDLER, A.D. Jr. **Strategy and Structure.** Cambridge, Massachusetts: MIT Press, 1962.

CRUZ, C.V.O.A. **A relevância da informação contábil para os investidores sociais privados de entidades do terceiro setor no Brasil:** uma investigação empírica. Tese. Doutorado em Controladoria e Contabilidade. São Paulo - SP: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2010.

FLESCH, V. Controladoria como suporte de gestão das indústrias moveleiras na Região Oeste de Santa Catarina. **Revista Catarinense da Ciência Contábil,** Florianópolis - SC, CRCSC - v. 9, nº 27, p. 79-92, ago./nov. 2010.

FLEURY, A.; FLEURY, M. T. L. **Estratégias empresariais e formação de competências**: um quebra-cabeça caleidoscópico da indústria brasileira. 2ª. ed. São Paulo - SP: Atlas, 2001.

FLORES, P. C. **Controladoria na Gestão Governamental**. XI Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Bento Gonçalves, 12-14 set. 2007.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 5ª ed. São Paulo - SP: Atlas, 2003.

MENDES, I. G. **A Controladoria e a Informação dos anos 90**. 1991. Dissertação de Mestrado. FEA-USP, São Paulo - SP, 1991.

MORGAN, L.; BENEDICTO, G. C. Um Estudo sobre a Controladoria em Organizações do Terceiro Setor na Região Metropolitana de Campinas. **Revista de Administração da UNIMEP**, v. 7, nº 3, set./dez., 2009.

MPGOA (Mestrado Profissional em Gestão em Organizações Aprendentes), João Pessoa - PB, v.1, nº1, p. 78-94, 2012.

NAKAGAMA, M. **Introdução à controladoria**: conceitos, sistemas, implementação. São Paulo - SP: Atlas, 1993.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria - Um Enfoque na Eficácia Organizacional**. 3ª ed. São Paulo - SP: Atlas, 2013.

OLIVEIRA, L. M. de; PEREZ JR, J. H.; SILVA, C. A. dos S. **Controladoria Estratégica**. 10. ed. São Paulo - SP: Atlas, 2014.

ONA(Organização Nacional de Acreditação). **Manual das Organizações Prestadoras de Serviços de Saúde**. Brasília - DF: ONA, 2010.

ORO, I. M. **O perfil do profissional de controladoria sob a ótica do mercado de trabalho brasileiro**. In: 7º Congresso USP de Controladoria e contabilidade, São Paulo - SP, 2007.

PADOVEZE, C.L. **Controladoria Básica**. São Paulo - SP: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões.** São Paulo - SP: Saraiva, 2002.

PIOVESAN, A.; TEMPORINI, E. R. Pesquisa exploratória: procedimento metodológico para o estudo de fatores humanos no campo da saúde pública. **Revista de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 29, n. 4, p. 318-325, 1995.

REVISTA EXAME. Painel Executivo. outubro/2005 a setembro/2008.

SANCHEZ, K. R. **Sistema Integrado de Gestão em Organizações Hospitalares: um enfoque dirigido à Acreditação, NBR ISSO 9001, NBR ISSO 14001 e BS 8800.** 2003. Dissertação. Mestrado em Administração. Florianópolis – SC: Universidade Federal de Santa Catarina, 2003.

SANT'ANNA, A. S.; MORAES, L. F. R.; KILIMNIK, Z. M. Competências individuais, modernidade organizacional e satisfação no trabalho: um estudo de diagnóstico comparativo. *RAE-Eletrônica*, v.4, nº1, Art. 1, jan./jun. 2005.

SILVA, A. P. F. da et al. **Competências exigidas aos profissionais de controladoria pelo mercado de trabalho.** XIII SEMEAD - Seminários em Administração, setembro, 2010.

SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública.** São Paulo - SP: Atlas, 2007.

SLOMSKI, V. **Controladoria e Governança na Gestão Pública.** São Paulo-SP:Atlas, 2005.

SORDI, J. O. de; AZEVEDO, M. C. Análise das Competências Individuais e Organizacionais Associadas à Prática de Gestão do Conhecimento. **Revista Brasileira de Gestão de Negócio**, v.10, nº 29, p.391-407,out/dez, São Paulo - SP. 2008.

VOLNEI, C. et al. **A evolução da contabilidade e seus objetivos.** Universidade Luterana do Brasil – ULBRA. 2008.

WILLSON, J. D.; ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **Controllership: The Work of the Managerial Accountant.** 5ª ed. USA: John Wiley & Sons, Inc., 1995.