

Estudo do perfil, conhecimento, papel e atuação do *controller* nas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná.

Autores:

MARILDE MAIA DANIEL

(UNIÃO EDUCACIONAL DE CASCAVEL)

DELCI GRAPEGIA DAL VESCO

(UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANA)

MARCELO RESQUETTI TARIFA

(UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ)

Resumo

Com o aumento da complexidade na organização das empresas, criou-se a necessidade de um controle gerencial mais efetivo, o que provocou mudanças nas funções do *controller*. Em vista dessas mudanças, há uma carência de estudos sobre o papel do *controller*, especialmente no contexto organizacional brasileiro. Nesse sentido, o objetivo deste trabalho é apresentar o papel deste profissional. Para isso foram efetuados levantamentos bibliográficos sobre a controladoria e o *controller*, buscando compreender alguns aspectos relativos ao exercício do cargo, tais como: funções desempenhadas, habilidades requeridas e formação acadêmica, ao mesmo tempo em que tecem comparações com o referencial teórico. Em atenção ao tema apresentado, a pesquisa que norteou este trabalho foi exploratória, realizada com aplicação de questionário aos profissionais com atuação nas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná. Os resultados apontam a existência de *controllers* com experiência profissional, conhecimento de informática, domínio de uma ou mais línguas estrangeiras e habilidades para trabalhar sobre pressão e em equipe, comunicação e capacidade de liderança.

1. Introdução

Apesar do significativo desenvolvimento das profissões ligadas à área contábil no Brasil, ainda não há nítida e marcante definição das funções do papel do *controller* nas organizações.

Para que as empresas tenham condições de acompanhar essas transformações, faz-se necessário estarem atualizadas com o mercado. Citam-se aqui alguns requisitos necessários, como: manter tecnologia avançada de gestão, conhecimento do mercado, pessoal capacitado e principalmente um sistema de informações que dê suporte aos gestores nas tomadas de decisões. Diante disso, o *controller* exerce influência na organização à medida que norteia os gestores para que mantenham sua eficácia e a da organização.

A valorização do cargo de *controller* é consequência direta da necessidade das empresas de elaborar o planejamento estratégico e controlar os custos administrativos, financeiros e de produção dos bens e serviços. Segundo Oliveira, Perez Junior e Silva (2002, p.19) “entende-se por *controller* um dos principais executivos da empresa, devendo ser o gestor do sistema de informações gerenciais”.

O *controller* desempenha função de liderança dentro da empresa, pois precisa coordenar pessoas para que os objetivos sejam alcançados. É de sua responsabilidade motivá-las, e orientá-las quanto ao melhor rumo a ser tomado, fazendo com que se sintam satisfeitas. Também faz parte de suas atividades supervisionar e acompanhar as tarefas e responsabilidades dos colaboradores da organização.

Como o *controller* é o responsável por diversas áreas técnicas, operacionais e gerenciais, cabe a ele também a função de atuar de forma que os membros da equipe se sintam satisfeitos em seus trabalhos, e consigam alcançar o nível de produtividade desejado, obtendo bons resultados para a organização.

Assim, a pergunta norteadora da pesquisa é: Qual o perfil do *controller* nas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná? Diante das assertivas aqui expostas, justifica-se a iniciativa da realização deste estudo, cujo campo de conhecimento explorado é justamente a informação do *controller* nas cooperativas agropecuárias do estado do Paraná. A intenção da pesquisa é mostrar o papel do *controller* e suas funções, nas empresas pesquisadas.

2. Fundamentos básicos da controladoria

Um significativo número de empresa concorrentes, que haviam proliferado a partir da Revolução Industrial, começaram a se fundir no final do século XIX, formando grandes empresas, organizadas sob forma de departamentos e divisões, mas com controle centralizado. O crescimento vertical e diversificado destes conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle central em relação aos departamentos e divisões que rapidamente se espalhavam nos Estados Unidos e em outros países.

Esses fatores – diversificação, verticalização e expansão geográfica das organizações, o conseqüente aumento da complexidade de suas atividades, aliada às tendências de descentralização da gestão de empresas, contribuíram para a ampliação das funções da controladoria.

Nesse sentido, segundo Mosimann e Fisch (1999), o papel da controladoria, no modelo sistêmico, é de função integradora das demais áreas, coordenando esforços, para conseguir um resultado global superior ao resultado individual de cada área. A controladoria vem ganhando destaque como uma unidade de negócio, devido ao fato de ser o órgão dentro da empresa, responsável pelo sistema de informações, auxiliando o processo de planejamento e controle de gestão.

O ambiente atual exige dos gestores uma postura pró-ativa que demanda informações para que as alternativas sejam adequadamente conhecidas e mensuradas, e para que os gestores possam fazer as melhores escolhas. Identificada e entendida a importância e a necessidade do recurso informação, é preciso que uma área da organização forneça esse importante insumo ao processo decisório. Essa área é a controladoria.

Vale esclarecer, segundo Mossimann e Fisch (1999, p. 99) o modelo de gestão econômica trata a controladoria de duas formas: como um ramo do conhecimento e como uma unidade administrativa. Mossimann e Fisch defendem a controladoria como o: Conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente Contabilidade, que se ocupa com a gestão econômica das empresas com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Peleias (2002) ensina: a controladoria é área da organização à qual é delegada a autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o

adequado suporte ao processo de gestão. O autor ainda explica que a controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas do conhecimento tais como: contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas.

Segundo Catelli (2001, p.344), a controladoria enquanto ramo de conhecimento é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

Mesmo que não exista dentro de uma empresa a controladoria, como ramo do conhecimento ela sempre existirá. Mosimann e Fisch (1999, p.117), argumentam da seguinte maneira: “A controladoria como ramo do conhecimento, existirá em uma empresa, quer a estrutura contenha ou não um órgão específico”.

Dessa forma, a controladoria como ramo do conhecimento possibilitou a definição do modelo de gestão econômica e o desenvolvimento e construção dos sistemas de informações num contexto de tecnologia de gestão.

Para que os objetivos traçados pelos gestores da empresa sejam alcançados, não basta simplesmente planejar, executar e não controlar. Controlar é fundamental para que os objetivos sejam alcançados e cabe à controladoria avaliar se as metas definidas para cada área estão sendo cumpridas e quais as dificuldades encontradas para o seu cumprimento.

Segundo Mossimann e Fisch (1999; p.124): “O processo de controle que interessa a controladoria é aquele que possibilita avaliar se cada área esta atingindo suas metas, dentro do que foi planejado, isto é, se esta sendo eficaz em relação aos planos orçamentários”. Pontuam também que é de interesse da controladoria que o controle, quando for da própria área: Avalie se seus esforços no sentido de otimizar o resultado econômico da empresa estão, de fato, atingindo seus objetivos e, portanto, garantindo o cumprimento da sua própria missão; Avalie se as informações econômico-financeiras geradas pelo sistema de informações por ela administrada são adequadas às necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade e temporaneidade; Avalie se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo a empresa á eficácia, no que tange a aspectos econômicos.

E ainda, segundo os autores, quando for da empresa como um todo: Avalie economicamente os desvios ocorridos entre o planejamento e o realizado, de todas as áreas da empresa. Portanto, é objetivo do controle exercido pela controladoria, comparar o que foi planejado com o que foi realizado, nos aspectos econômico-financeiros, de forma a conduzir à eficácia empresarial.

Referindo-se ao controle, existe outro conceito sobre ele, e que, para o sucesso da organização, não basta apenas o controle gerencial, havendo uma dependência com os fatores econômicos e sociais, definido assim por Figueiredo e Caggiano, (1997, p.41) “a teoria de mercado estabelece que a firma está unicamente a mercê das forças econômicas e sócias predominantes, assim o sucesso da administração depende da habilidade dos gestores em” “ler” o cenário.

Empresa bem organizada possui uma missão a ser cumprida. Missão pode ser entendida como a imagem que a empresa passa de seus serviços a seus usuários em geral, pelas suas crenças e valores, com a intenção de atingir a excelência. Para cumprir a missão da empresa, faz-se necessário aos colaboradores conhecerem sua missão, para em conjunto alcançá-la. Cabe então a controladoria tomar frente a essa necessidade da empresa, e torná-la

realidade. Assim Almeida (2006; p.346) define: “A missão da controladoria será: assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

Contudo uma organização não se faz apenas de bons resultados, é necessário que ela tenha também continuidade, e não se perca no meio do caminho e se acabe. Figueiredo e Caggiano (1997, p.26) ensinam: “a missão da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”.

Também segundo os autores Nogas e Eleutério da Luz (2004, p. 20): A missão da controladoria é assegurar que a organização tenha acesso a um sistema de informações que habilite os executivos a tomarem o melhor curso de ação entre as alternativas apresentadas. A continuidade da empresa depende, pois, de uma controladoria ágil e eficiente.

Assim, a controladoria, que tem uma missão específica e objetivo a serem alcançados, é um órgão que pode ser mais bem caracterizado como de linha, apesar de, nas suas funções em relação às demais atividades internas da companhia, as características serem mais um órgão de apoio.

3. O controller

De acordo com Tung (1993), a palavra “*controller*” não existe em nosso vocabulário. Foi recentemente incorporada à linguagem comercial e administrativa das empresas no Brasil, por meio da experiência prática dos países como os Estados Unidos e a Inglaterra. As palavras “*controller*” ou “*Contropller*” serviam inicialmente, nesses respectivos países, para designar o executivo que tinha a tarefa de controlar ou verificar as contas.

Assim define o autor:

Controller é o executivo financeiro de uma grande ou média empresa que combina as responsabilidades por contabilidade, auditoria, orçamento, planejamento de lucros, relatórios de desempenho, controle de impostos e outras atividades da empresa. (TUNG, 1993, P.41)

Hoje esse campo de atuação para os profissionais de contabilidade requer o conhecimento e o domínio de conceitos de outras disciplinas, como, administração, economia, estatística, informática e marketing. Afirmam Figueiredo e Caggiano (1997), que atualmente o papel de *controller* é diversificado e não compreende somente funções e relatórios contábeis, mas também apoio nas tomadas de decisões.

Ao *controller* cabe: considerar os pontos financeiros fortes e fracos da empresa; identificar problemas atuais e futuros que venham a afetar o desempenho da organização; apresentar alternativas de solução para eles e monitorar os gestores para que as políticas e objetivos estabelecidos no planejamento da empresa, bem como de suas divisões, sejam cumpridos.

A importância do profissional será medida muito mais por sua contribuição, para a gestão da empresa, do que pela correção com que são feitos os conjuntos de demonstrações contábeis que relatam puramente aspectos financeiros da gestão.

A posição do *controller* evolui a partir do início do século XX, para uma abrangência das possíveis facetas da organização moderna. Por meio de observações empíricas, Yoshitake (apud OLIVEIRA, 2003, p.50), conclui que no Brasil, o *controller* ocupa uma posição hierárquica de staff do presidente, ou do diretor financeiro.

No planejamento estratégico, cabe ao *controller* assessorar o principal executivo e os demais gestores na definição estratégica, fornecendo informações rápidas e confiáveis sobre a

empresa. No planejamento operacional, cabe a ele desenvolver um modelo de planejamento baseado no sistema de informação atual, integrando-o para a otimização das análises.

3.1 As habilidades e características do *controller*

Habilidades são os requisitos e qualidades necessárias para se desempenhar uma função com agilidade e eficiência. O modelo tradicional da função da controladoria previsto por Heckert e Wilson (apud, SANTOS, CALIJURI E SANTOS, 2005), estabelece:

O *controller* é o chefe contábil que supervisiona e mantém os registros financeiros formais da empresa. Ele é visto como o executivo que se preocupa com a contabilidade geral, contabilidade de custos, auditoria, impostos e talvez com seguros e estatística. (SANTOS, CALIJURI E SANTOS, 2005, P.4)

Ainda de acordo com Oliveira, Perez Jr. & Silva (2002, p.22) para enfrentar os novos desafios, o *controller* necessita de novas habilidades, como práticas internacionais de negócios, controles orçamentários e planejamento estratégico. Enfatizam também que o *controller* precisa ser um profissional de fácil relacionamento e extremamente hábil para vender suas idéias.

Por sua vez Roehl-Anderson e Bragg (apud, SANTOS, CALIJURI E SANTOS, 2005) ensinam que o *controller* tem muitas habilidades (que não são encontradas em todas as pessoas). Porém, se não as possuir, pelo menos precisa ter aquelas relacionadas com a acurácia das demonstrações financeiras e do processo de transação, pois estas duas áreas permanecem como o coração da função contábil, tais como:

- Análise da informação: o *controller* precisa compreender o significado das variações dos índices e o que eles anunciam para a companhia;
- Habilidade de comunicação: a chave para a função do *controller* é compilar informações e comunicar para os gestores.
- Conhecimento da companhia e da indústria: o *controller* deve ter um bom conhecimento das operações realizadas na companhia e na indústria, de forma, a saber, como estas operações impactarão no departamento contábil;
- Habilidade gerencial: o *controller* provavelmente será um cargo de staff, e ele terá considerável controle sobre a produtividade daquele grupo. Portanto, o *controller* precisa conhecer planejamento, organização, direção e mensuração das funções necessárias para gerenciar o departamento contábil;
- Senso de urgência e custo efetivo do serviço: o *controller* deve gerir o departamento contábil como um centro de lucro, pois somente assim ele utilizara métodos eficientes para completar cada tarefa e a atenção do departamento estará focada nas mais urgentes;
- Conhecimento técnico: para criar uma demonstração financeira fidedigna especialmente para a publicação, o *controller* deve ter considerável conhecimento das normas contábeis.

Um novo tipo de administradores e uma nova estrutura organizacional estão entrando em cena. Isso inclui os novos *controllers*. Eles precisam ser efetivos, motivar pessoas, saber resolver problemas financeiros, entre outros. Uma pessoa com este perfil, tem muito a contribuir para a empresa.

Oliveira, Perez e Silva (2002, p.21) dizem que em decorrências das profundas mudanças que ocorrem nos processos produtivos e nas técnicas gerenciais e administrativas,

as exigências para o exercício do cargo de *controller* tornaram-se complexas e desafiadoras. Afirmam que não há mais espaço para o profissional do passado, que se contentava em cumprir as tarefas rotineiras.

Os autores ressaltam: para enfrentar os novos desafios o *controller* deve possuir novas habilidades, como práticas internacionais de negócios, controles orçamentários, planejamento estratégico. Enfatizam também que o *controller* precisa ser um profissional de fácil relacionamento e extremamente hábil para vender suas idéias.

3.2 Papel e Atuação do controller na empresa

O controle do que foi planejado e conseqüentemente executado, tem que existir dentro de qualquer organização, pois de nada adianta executar um plano de ação se não houver controle sobre ele. Naturalmente seus resultados não seriam os melhores.

O profissional da controladoria precisa saber controlar processos e pessoas de uma maneira sutil, sem que isso tenha interferência negativa na organização, pois o *controller* exerce influência junto aos gestores da empresa, e exercer influência significa estar ao lado deles na tomada de decisões.

Assim Padoveze (2003, p. 36) define:

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

A influência do *controller* se dá pelo seu conhecimento em relação à empresa no que diz respeito à cultura, aos objetivos e à missão da empresa. Padoveze, 2003 resume o papel do controller como: Monitoramento dos sistemas de informações gerenciais; apoio aos demais gestores; influência; persuasão; não toma decisões operacionais, exceto na sua área.

Aos *controllers* cabe o papel de orientar os gestores na tomada de decisão, mas não são os responsáveis pela decisão tomada pelos gestores sem suas prévias orientações.

4. Cooperativismo no Estado do Paraná

Baseado na doutrina e filosofia cooperativista internacional e agrupando mais de 403 mil associados, o cooperativismo paranaense tem suas raízes nos pioneiros esforços cooperativistas nas comunidades de imigrantes europeus, que procuraram organizar suas estruturas de compra e venda em comum, além de suprir suas necessidades de consumo, eletrificação rural e crédito através de sociedades cooperativistas.

Com seu desenvolvimento, as cooperativas passaram a ser importantes instrumentos de difusão de tecnologias e implementadoras, agindo também como elo de ligação entre o produtor rural e o governo. O Paraná passou à liderança nacional de produção e produtividade agrícola, transformando as cooperativas em agentes de desenvolvimento econômico e social. As cooperativas são, em muitos municípios do Paraná, as mais importantes empresas econômicas, maiores empregadoras e geradoras de receitas, atuando em perfeita sintonia com a coletividade, atendendo cerca de 1/3 da população rural do Estado.

A vocação agropecuária do Paraná oferece potencial para o desenvolvimento do setor agroindustrial, face à disponibilidade de matérias-primas, de energia, à infra-estrutura para escoamento da produção, à proximidade aos grandes centros de consumo e pela capacidade empreendedora de seu povo.

Em 02 de abril de 1971, foi criada a Organização das Cooperativas do Estado do Paraná (OCEPAR), por decisão de 34 cooperativas paranaenses, como entidade de representação política cooperativistas paranaenses, que tem hoje em seus registros 230 cooperativas registradas, das quais 76 do ramo agropecuário, inseridas em vários municípios do estado do Paraná, da seguinte maneira:

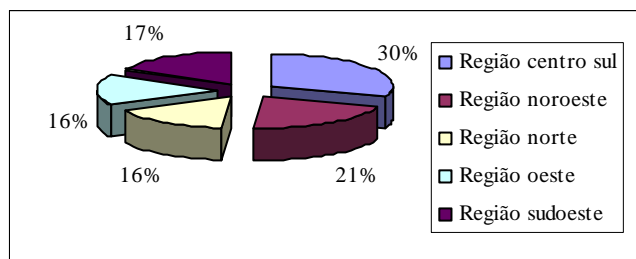


Gráfico 01 – Percentual das cooperativas por região.
Fonte: dados elaborados pelos autores.

5. Metodologia da pesquisa

Buscando atender ao tema proposto neste trabalho a pesquisa foi de caráter exploratório e *survey*, pois segundo Gil, (1999; p.70), as pesquisas se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoa acerca do problema estudado, para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Já Marconi e Lakatos (1996; p.37) apontam que, para a pesquisa é importante definir a população a ser investigada, pois o pesquisador deverá explicar qual o universo envolvido na pesquisa. E em virtude do tema, optou-se para o levantamento de dados, pesquisa junto às cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná, tendo como universo as 76 cooperativas agropecuárias existentes. Definiu-se que o mesmo seria realizado somente nas matrizes das cooperativas, onde o *controller* está fisicamente situado.

De posse dos nomes das Cooperativas Agropecuárias do Estado do Paraná, a amostra tornou-se menor. Das 76 cooperativas agropecuárias registradas no sistema OCEPAR, 15 ainda não possuem correio eletrônico, modo pelo qual foi definida a entrega do questionário. Uma das cooperativas retornou dizendo que eles ainda não possuem a controladoria na empresa.

Com esta nova definição, a amostra para elaboração deste trabalho tornou-se então de 60 cooperativas agropecuárias. Os questionários foram enviados via e-mail ao responsável pela controladoria, com a finalidade de traçar o perfil do controller, definido no tema e objetivo desta pesquisa e assim responder ao problema proposto.

6. Perfil dos controllers nas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná

Neste tópico foram apresentadas as análises dos 21 questionários recebidos em devolução das cooperativas que integraram a amostra selecionada.

O primeiro dado preenchido no questionário diz respeito ao perfil pessoal do *controller*. A partir da tabulação destes dados realiza-se a estatística das idades por faixa etária, classificando-as de cinco em cinco anos e também o sexo. Dos entrevistados, 15 são do sexo masculino e 6 do gênero feminino. A idade predominante ficou entre 36 a 40 anos, com

38% dos retornos. Superior a 41 anos, 28%. Um dado importante também é que nenhum está na faixa etária abaixo ou igual a 25 anos.

Com o intento de verificar a formação acadêmica dos *controllers*, foi solicitado aos participantes da pesquisa que informassem a sua formação. As repostas mostram que há *controllers* somente com formação técnica em contabilidade, alguns com superior incompleto e a maioria com superior completo, como pode ser observado no gráfico a seguir:

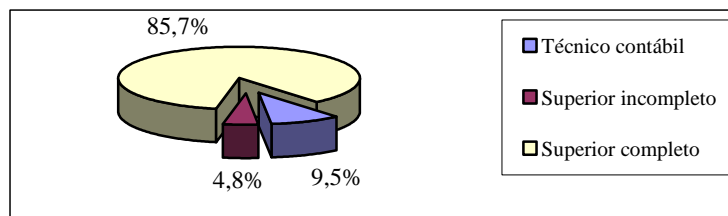


Gráfico 02 – Grau de instrução do *controller*.
Fonte: dados elaborados pelos autores.

Hoje desempenhando a função de *controller* nas cooperativas pesquisadas, 85,7% tem grau de instrução de ensino superior completo, 9,5% superior incompleto e 4,8% são técnicos.

Visando saber qual a formação dos *controllers*, foi indagado aos mesmos na pesquisa realizada qual era a formação superior dos mesmos. As respostas estão no gráfico 03.

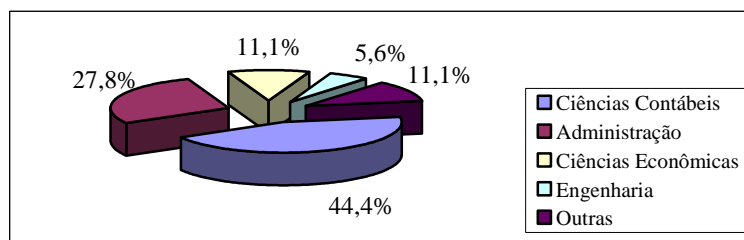


Gráfico 03 – Formação acadêmica.
Fonte: dados elaborados pelos autores.

Nota-se que 44,4% dos *controllers* cursaram Ciências Contábeis; 27,8% cursaram Administração; 11,1% Ciências Econômicas e Outras e que somente 5,6% cursou Engenharia. Dos dados obtidos é interessante ressaltar dos 21 (vinte e um) dos *controllers* pesquisados 8 (oito) tem formação contábil.

Contudo, além da formação em graduação, o *controller* necessita constantemente de atualização, seja por meio de cursos de pós-graduação, e/ou pela participação em congressos, seminários, em órgãos de classe, leituras de revistas especializadas, de forma que seu conhecimento esteja em constante aprimoramento. O mercado cobra um profissional atualizado e isso ocorre por intermédio de estudo continuado.

Visando ainda obter informações sobre a formação após a graduação foi perguntado se cursou pós-graduação lato e/ou *stricto sensu*, Foram listados cursos de especialização e MBA. Os resultados obtidos estão mostrados na tabela 01.

CURSOU PÓS-GRADUAÇÃO	REPOSTAS	%
Sim	16	88,9%
Não	2	11,1%
TOTAL	18	100%

Tabela 01 – Formação pós-graduada.
 Fonte: dados elaborados pelos autores.

A grande maioria, 16 *controllers*, ou seja, 88,9% cursaram pós-graduação. O resultado leva a concluir que a atualização é altamente necessária seja em função das necessidades de conhecimentos, seja em função do mercado de trabalho. A pesquisa ainda informou sobre os cursos mais procurados na pós-graduação, conforme mostra os resultados da tabela 02.

CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO	RESPOSTAS	%
MBA	5	31,3%
Especialização na área contábil	3	18,8%
Especialização em controladoria	3	18,8%
Especialização em áreas relacionadas a Finanças	2	12,5%
Especialização em outras áreas (marketing, direito, economia e outros)	1	6,3%
Mestrado em Ciências Contábeis e Controladoria	2	12,5%
TOTAL	16	100%

Tabela 02 – Curso de pós-graduação.
 Fonte: dados elaborados pelos autores.

Os resultados mostraram que 31,3% dos pesquisados cursaram MBA, 18,8% cursaram especialização na área contábil e em controladoria. Os resultados também mostram que 6,3% dos *controllers* cursaram cursos de especialização em áreas diversas como marketing, direito, economia e outros. Já nas áreas relacionadas a finanças, mestrado em ciências contábeis e controladoria, somente 12,5% fizeram este curso.

A análise das preferências dos cursos de pós-graduação mostra que o curso mais procurado foi MBA (Master of Business Administration), cursado por 05 (cinco) *controllers*. A opção predominante do MBA pode ser decorrente do mercado de trabalho valorizando o MBA como diferencial para a contratação do profissional.

Embora alguns *controllers* tenham tarefas de staff, eles são geralmente apoiados pelo presidente da empresa para instalar e aprovar o sistema de contabilidade para assegurar uniformidade contábil. Na teoria, o *controller* propõe este sistema para o presidente, que aprova e ordena de acordo com os departamentos. Na teoria, os *controllers* não possuem autoridade de linha exceto o departamento contábil. Entretanto, por reportar e interpretar dados relevantes, o *controller* exerce a força e influência que levam os gestores a tomar decisões consistentes com os objetivos da organização.

A pesquisa ainda buscou conhecer a posição/nível do cargo ocupado pelo profissional da *controladoria*. Foi solicitado aos *controllers* que assinassem o nível/posição de seu cargo na estrutura organizacional da empresa. O *controller* deveria assinalar entre as opções dos níveis de: gerência, diretoria, supervisão, coordenação, ou informar outra posição não contemplada nas respostas fechadas. As respostas estão na tabela 03.

POSIÇÃO HIERÁRQUICA DO CONTROLLER	RESPOSTAS	%
Gerência	9	42,9%
Diretoria	5	23,8%
Supervisão	4	19,0%
Coordenação	2	9,5%
Outras	1	4,8%
TOTAL	21	100%

Tabela 03 – Posição do controller na estrutura organizacional da empresa
 Fonte: dados elaborados pelos autores.

Em 42,9% das empresas, o cargo do *controller* está em nível de gerencia; em 23,8% está em nível de diretoria; em 19,0% está em nível de supervisão; em 9,5% está em nível de supervisão e em 4,8% está em outro nível como de contadora, resposta dada por uma das *controllers* das cooperativas pesquisada.

Os resultados indicam com clareza que as cooperativas creditam ao *controller* o status de gerente. Também os *controllers* que ocupam a posição de diretores estão subordinados à presidência da empresa, à vice-presidência ou à diretoria geral. Essa posição é privilegiada, pois mostra ascensão do *controller* na linha de comando da empresa. Assim posto, suas orientações podem ter mais influência nas decisões da empresa.

Há muitas definições sobre as funções que os *controllers* vêm desempenhando ao longo dos anos. A literatura consultada lista uma série de responsabilidades e funções a cargo do *controller*. No entanto, como a maioria das literaturas faz referências a autores estrangeiros, havia a necessidade de identificação das principais funções que os *controllers* estão desempenhando.

Assim, foi solicitado aos *controllers*, assinalarem no rol de funções listadas no questionário, aquelas relativas a seu cargo. Os resultados estão constando em ordem decrescente na tabela 04, evidenciando o percentual em relação ao número de participantes, quantos *controllers* exercem cada uma das funções.

FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELOS CONTROLLERS	REPOSTAS	%
Gestão de custos	20	95%
Planejamento e controle orçamentário	19	90%
Elaboração de relatórios gerenciais locais	18	86%
Coordenação de fechamentos contábeis mensais	17	81%
Planejamento tributário	10	48%
Sistemas gerenciais	9	43%
Estudos de viabilidade de investimento	6	29%
Participação na reestruturação societária	5	24%
Elaboração de relatórios gerenciais internacionais	5	24%
Elaboração de manuais internos	3	14%
Responsável pelo atendimento a clientes, fornecedores e órgãos governamentais	2	10%
Auditoria interna	2	10%

Tabela 04 – Funções desempenhadas pelos controllers

Fonte: dados elaborados pelos autores.

Os *controllers* executam funções variadas. As 12 (doze) funções listadas no questionário e encontradas na literatura foram confirmadas pelos controllers.

Entre as funções listadas, 95% dos *controllers* desempenham a função de controle de custos, seguido da função de planejamento e controle orçamentário 90%. Em seguida, com 86% vem a função de elaboração de relatórios gerenciais locais. Elaboração e controle orçamentário tem a partição de 18% dos *controllers*. A coordenação de fechamentos contábeis mensais ainda é função de 17% dos *controllers* pesquisados. 9% dos *controllers* exercem a função de controlar os sistemas gerenciais. Os estudos de viabilidade de investimentos são executados por 6% dos *controllers*. Já a participação na reestruturação societária e elaboração de relatórios gerenciais internacionais, somente 5% exercem esta função. 3% tem a função de elaborar manuais internos e somente 2% dos *controllers* tem a função de ser responsável pelo atendimento a clientes, fornecedores e órgão governamentais e pela auditoria interna da empresa.

É relevante mostrar que apesar das mudanças nas organizações havidas nos últimos anos e da incorporação de novas funções, as tarefas ligadas à contabilidade são aquelas que obtiveram o maior percentual de respostas.

No entanto, elas não cobriram todas as suas tarefas, já que os *controllers* complementando a pesquisa, nas respostas abertas, listaram ainda outras funções, evidenciado uma amplitude de suas funções. Tais como: gerente financeiro, compras, vendas, financeiro, elaboração de novos produtos, controle de padronização, participação ativa do planejamento estratégico.

E na resposta de um dos *controller* das cooperativas, o mesmo ressaltou: no contexto da cooperativa a qual exerceu minha função e conforme o *Financial Executive Institute*, poderia ser incluído:

Estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações; Medir a performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais; Medir e reportar eficiência dos objetivos do negócio e efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para atingir os objetivos.

Afere-se também ao *controller* a preocupação com a proteção dos ativos da empresa. Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros visando:

Analisar a eficiência dos sistemas operacionais; sugerir melhorias para as reduções de custos; verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização; analisar as causas de desvios e sugerir correção desses planos ou instrumentos e sistemas de controle; analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização; em suma, revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem exceção.

O mesmo *controller* ainda completando sua resposta expõe o seguinte: Segundo Kanitz e aplicação na cooperativa na qual trabalha, inclui-se ainda em resumo:

Informação: compreende os sistemas contábil-financeiro-gerenciais; Motivação: refere-se aos efeitos dos sistemas de controle sobre o comportamento; Coordenação: visa centralizar informações com vista na aceitação de planos. O *controller* toma conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa e assessora a direção, sugerindo soluções; Avaliação: interpreta fatos, informações e relatórios, avaliando os resultados por área de responsabilidade, por processos, por atividades; Planejamento: assessora a direção da empresa na determinação e mensuração dos planos e objetivos; Acompanhamento: verifica e controla a evolução e o desempenho dos planos traçados a fim de corrigir as falhas ou revisar tais planos.

Os *controllers* que participaram da pesquisa desempenham muitas funções, algumas delas dissonantes da função de controladoria previstas pela literatura, tais como contas a pagar, gestão de caixa, funções eminentemente da área de tesouraria. No entanto, tal fato é esperado, considerando que a controladoria está sendo desenvolvida inclusive em pequenas empresas, onde a divisão de tarefas não é tão rígida quanto nas grandes empresas.

Para se conhecer o profissional da controladoria, além das funções que está executando, é necessário saber quais são as habilidades e competências para se desempenhar este papel. Com o intento de encontrar uma resposta e confrontá-las com a literatura, foi solicitado aos *controllers* que assinalassem no rol de habilidades listadas, aquelas que em sua opinião constituíam as habilidades e competências que um *controller* deve possuir. O resultado é mostrado em ordem decrescente na tabela 05 onde se elencou as habilidades, competências e o número de *controllers* que as citou.

HABILIDADES	RESPOSTAS	%
Liderança	21	100%
Iniciativa	18	86%
Flexibilidade para mudanças	18	86%
Facilidade de relacionamento interpessoal	17	81%
Capacidade para implantação de novas idéias/projetos	17	81%
Conhecimento de finanças	16	76%
Domínio de línguas estrangeiras	16	76%
Senso crítico	14	67%
Facilidade de gestão de conflitos	13	62%
Raciocínio lógico-matemático	11	52%

Tabela 05 – Habilidades e competência do controller

Fonte: dados elaborados pelos autores.

Para desempenhar as variadas funções descritas na tabela 05, são necessários aos controllers flexibilidade no deslocamento da área contábil à financeira, da financeira à gerencial e assim por diante.

A pesquisa identificou a liderança como habilidade citada por 21 dos *controllers* onde 100% responderam considerar a mais importante, seguida por iniciativa e flexibilidade para mudanças 86%. Já facilidade de relacionamento interpessoal e capacidade para implantação de novas idéias/projetos foi considerada por 17% dos pesquisados. Para 16% dos *controllers* conhecimento de finanças e domínio de línguas estrangeiras também faz parte das competências no desempenho da função. Logo após tem o senso crítico com 14%, seguido de facilidade de gestão de conflitos com 13% e 11% responderam que raciocínio lógico-matemático também é relevante.

O reconhecimento pelos *controllers* da necessidade de ter liderança em seus trabalhos, ter iniciativa, ser flexível, mostra o perfil do profissional da controladoria. Tais resultados estão em consonância com a literatura, quando diz que as decisões empresariais precisam de informações pertinentes e relevantes para dar-lhes fundamento e orientação.

É interessante notar que não existe muita discrepância entre as habilidades. Ou seja, o *controller* necessita de diversas habilidades, sem que uma delas seja preponderante.

Também foi questionado a respeito do conhecimento sobre os órgãos e normas da contabilidade internacional, e as respostas apresentadas na tabela 7, apresentam a frequência e o percentual em relação ao número de participantes.

Também foi questionado que para se estar à frente do mercado de trabalho e realizar sua função de forma adequada, o *controller* precisa possuir atitudes condizentes com a sua função, ou seja, conhecimentos. O *controller* num rol de 08 (oito) repostas destacou em grau de importância com o que mais se relaciona dentro da empresa. A tabela 7 apresenta a frequência das respostas e o percentual em relação ao número de participantes.

ATITUDES	RESPOSTAS	%
Ética	21	100%
Cooperação	19	90%
Persistência	18	86%
Persuasão	18	86%
Visão para o futuro	17	81%
Cautela	16	76%
Comunicação oral e escrita	15	71%
Imparcialidade	13	62%

Tabela 07 – Atitudes que o controller deve ter para desempenhar sua função

Fonte: dados elaborados pelos autores.

Os *controllers* consideraram todas as habilidades importantes, onde todas foram consideradas com mais de 60% de importância. Mas para os mesmos, o mais importante é ser ético nas suas funções, como pode ser visto com 100% de respostas. Já a cooperação é fundamental em 90%. Persistência e persuasão caminham com a mesma importância, 86%. Visão para o futuro com seus 81% é considerada de suma importância. A cautela, com 76% representa ser imprescindível para os mesmos. Comunicação oral e escrita se faz necessário para o bom desempenho de suas funções, pois a comunicação é vital na interpretação dos dados, como mostra as repostas com 71% e imparcialidade, com 62% é indispensável.

7. Considerações finais

Na realização deste trabalho, foi possível conhecer um pouco mais sobre as características e o perfil do *controller*. O estudo prático, embora limitado pelo número dos questionários respondidos, possibilitou visualizar como o *controller* das cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná está alocado nas empresas em que trabalham e alguns pontos fundamentais tanto da controladoria quanto do *controller* nessas cooperativas.

Foi possível constatar que o *controller* está atuando nas etapas do processo de gestão, com vistas a assegurar o resultado da empresa, tais como: gestão de custos; planejamento e controle orçamentário; estudos de viabilidade de investimento, entre outras. No entanto, a pesquisa mostrou que o mesmo também desempenha funções que tradicionalmente caberiam à tesouraria, tais como contas a pagar, gestão de caixa, entre outras, identificando assim segregação de função, que poderia ser caracterizada como um controle interno não satisfatório.

Os *controllers* indicaram que todas as 8 (oito) habilidades listadas no questionário e encontradas na literatura são importantes para o desempenho do seu trabalho. Em vista da complexidade das funções a serem desempenhadas, constatou-se: os *controllers* têm necessidades de atualização constante. A pesquisa evidenciou este fato quando identificou entre os *controllers* pesquisados, 16 que cursaram pós-graduação. A preferência recaiu sobre o MBA, escolhido por 6 (seis) *controllers*.

Em consonância com tudo isso, o *controller* precisa estar preparado, pois o mercado exige deste profissional, experiência com profundos conhecimentos de informática, domínio de uma ou mais línguas estrangeiras e habilidades para trabalhar sobre pressão e em equipe, comunicação e capacidade de liderança e também uma postura ética para se evitar distorções e fraudes na empresa.

Para o bom desempenho de suas funções o *controller* não necessita ser só especialista em contabilidade, uma vez que as atribuições da controladoria abrangem a contabilidade financeira interna e externa, e outras áreas como administração, economia e marketing.

O *controller* como foi demonstrado na pesquisa, precisa ser por excelência um generalista, com uma capacidade de entender profundamente sua empresa e seu ramo de negócio, além de saber atender, manejar e criticar métodos, instrumentos de pesquisa, análise e formas de atuação de sua empresa.

Este trabalho constitui-se em um estudo exploratório e o esforço aqui despendido não esgotou o tema. Mas chegou-se à consideração de que o objetivo da pesquisa e da análise da mesma foram satisfatórias.

Espera-se com este artigo e diante da análise dos resultados que o *controller* participante da pesquisa possa comparar suas funções, formação e habilidades com seus pares e com as exigências do mercado. Também que o aluno e o profissional possam aprofundar-se

nos estudos da controladoria tendo a certeza de que o *controller* é um profissional cada vez mais indispensável e altamente estratégico no fornecimento da visão crítica da empresa.

8. Referências

ALMEIDA, Lauro Brito; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

Contextualização do cooperativismo no Paraná. Disponível em www.ocepar.org.br/ocepar/. Acesso em: 22 de outubro de 2006.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria**: teoria e prática. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.

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

NOGAS, Cláudio; DA LUZ, Érico Eleutério. **Controladoria**: gestão, planejamento e aplicação. 1ª ed. Editora Lobo Franco Ltda, 2004.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Controladoria Estratégica e Operacional**: conceitos, estrutura, aplicação. São Paulo: Thomson, 2003.

PELEIAS, Ivan Ricardo. **Controladoria**: gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo. Saraiva, 2002.

SANTOS, Neusa M. B. F.; CALIJURI, Mônica S. S.; SANTOS, Roberto F. **Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro**. IX Congresso Internacional de Custos – Florianópolis, SC, Brasil, 28 a 30 de novembro de 2005. Disponível em: <http://www.abcustos.org.br/congresso/view/5?ID_CONGRESSO=13>. Acesso em: 27 março de 2006.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas**. 6ª ed. São Paulo. Edusp, 1993.