
COMPETÊNCIAS E HABILIDADES EXIGIDAS DO CONTROLLER E A PROPOSIÇÃO PARA SUA FORMAÇÃO ACADÊMICA

Ieda Margarete Oro¹

Ilse Maria Beuren²

Antonio Maria da Silva Carpes³

▪ Artigo recebido em: 21/08/2009 ▪ Artigo aceito em: 17/06/2012 ▪▪ Segunda versão aceita em: 18/04/2014

RESUMO

O trabalho objetiva analisar a aderência entre as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria e a proposição para sua formação acadêmica na percepção de docentes da disciplina de controladoria. A população da pesquisa compreende os docentes da disciplina de controladoria dos cursos de graduação de Ciências Contábeis de Santa Catarina. Constatou-se a existência de 53 cursos ativos em 32 IES públicas, privadas e comunitárias, mas três IES não contemplam a disciplina de controladoria no seu currículo. Foi enviado questionário a todos os docentes com endereço eletrônico identificado e se obteve resposta de 14 IES, o que representa 48% do universo investigado (29 IES) e se constitui na amostra não probabilística. A análise dos dados foi realizada com utilização de estatística descritiva, com ênfase em medidas de tendência central e desvio padrão. Os resultados da pesquisa relacionam as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria e a proposição para sua formação acadêmica na percepção de docentes da disciplina de controladoria. Com base na pesquisa realizada conclui-se que existe certa aderência entre o perfil desejado pelo mercado de trabalho e a proposição para a formação acadêmica do *controller*.

Palavras-chave: Competências e habilidades. Contratação do *controller*. Formação acadêmica.

¹ Doutoranda do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau – FURB. Professora da Universidade do Oeste de Santa Catarina – UNOESC, Campus São Miguel do Oeste. Endereço: Rua Antônio da Veiga, 140 – Sala D 202 – Bairro Victor Konder - CEP 89012-900 – Blumenau/SC – Brasil - E-mail: ieda@unoescsmo.edu.br. Telefone: (47) 3321-0565

² Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP. Professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Endereço: Av. Prefeito Lothário Meissner, 632 - Campus III - Jardim Botânico CEP: 80210-070 – Curitiba/PR – Brasil - E-mail: ilse.beuren@gmail.com. Telefone: (41) 3360-4386

³ Doutorando do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau – FURB. Professor da Universidade Federal da Fronteira Sul - Campus Laranjeiras do Sul – PR. Endereço: Rua Antônio da Veiga, 140 – Sala D 202 - Bairro Victor Konder – CEP 89012-900 – Blumenau/SC – Brasil. E-mail: carpes.antonio@gmail.com. Telefone: (47) 3321-0565

SKILLS AND ABILITIES REQUIRED FROM THE CONTROLLER AND THE PROPOSAL FOR HIS ACADEMIC TRAINING

ABSTRACT

The objective of this study is to examine the connection between the competencies and skills required by the domestic market in the hiring of control professional and the proposal for his academic training in the perception of the controlling subject teachers. The population of the survey included teachers of the controlling subject of undergraduate courses in Accounting Sciences of Santa Catarina. The existence of 53 courses in 32 active public, private and community higher education institutions HEIs was identified, but three HEIs do not address the control subject in their curriculum. A questionnaire was sent to all teachers whose e-address was identified, having received a reply from 14 HEIs, which represents 48% of the population investigated (29 HEIs) and is the non-probability sample. The data analysis was performed by using descriptive statistics, emphasizing central tendency steps and standard deviation. The results of the research relate skills and abilities required by the domestic market in the hiring of controlling professional and the proposal for academic training in the perception of the control subject teachers. Based on the performed research it was concluded that there is some connection between the desired profile for the labor market and the proposal for the controller academic training.

Keywords: Skills and abilities. Controller recruitment. Academic training.

1 INTRODUÇÃO

O surgimento da controladoria com características contemporâneas ocorreu nas organizações no início do século XX, com a proliferação das empresas multinacionais. Desde então, exerce papel preponderante nas empresas, apoiando os gestores nas fases de planejamento, execução e controle das atividades. O suporte da controladoria ao processo de gestão implica um sistema de informações que permita integrar os vários níveis informacionais na organização.

No entanto, Ricardino Filho (1999, p. 4-5) destaca que “nas grandes e médias empresas, principalmente, a função não se delineou de forma absolutamente clara e por diversos anos pairou razoável incerteza sobre o assunto”. Ressalta ainda que, “ao longo dos últimos quase oitenta anos, a atividade vem passando por um processo de amadurecimento que fica bastante visível quando se observam as definições dadas à função, desde os anos 20”.

Para Tung (1993), a controladoria funciona como setor de observação e controle da administração. É por meio dela que dados e informações serão minuciosamente detalhados com o intuito de detectar possíveis dificuldades de estrangulamento na capacidade de geração de resultado. A controladoria também colhe informações de diversos setores da empresa e participa ativamente no processo decisório.

As mudanças que estão ocorrendo no ambiente em que as organizações

estão inseridas e a necessidade dessas se adaptarem para assegurar sua continuidade, impulsionam as empresas a buscar profissionais com conhecimentos teóricos e empíricos mais amplos e profundos sobre os impactos decorrentes. Diversos estudos (MARTIN, 2002; CALIJURI; SANTOS; SANTOS, 2005; SANTOS; CASTELLANO; BONACIM; SILVA, 2005; ORO *et al.*, 2007) têm buscado identificar e delinear o papel do *controller*, suas atribuições, habilidades e formação, perfil do profissional da controladoria, além de explorar como a controladoria está situada na empresa.

Borinelli (2006) realizou estudo teórico-empírico no que tange à controladoria e ao papel do *controller*. O autor pesquisou no arcabouço teórico nacional e internacional referências às respectivas definições e constatou falta de consenso. No anseio de contribuir para a construção de uma estrutura conceitual básica de controladoria, Borinelli (2006, p. 105) expressa que a "controladoria é um conjunto de elementos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordem operacional, econômica, financeira e operacional relativas ao controle do processo de gestão organizacional".

Considerando a definição de controladoria apresentada e focalizando especificamente a abordagem no objeto de estudo, que é o *controller*, destaca-se que esse profissional é responsável pelo gerenciamento das informações nas organizações em todas as suas etapas do processo de gestão. Portanto, precisa estar preparado para compreender e direcionar suas ações e da organização nesse contexto.

Presume-se que a formação de um profissional em qualquer área é principiada por uma sólida formação acadêmica e continuada pela aplicação prática da sua inserção no mercado de trabalho. Portanto, não se delinea outra situação na controladoria. Assim, a questão que se apresenta é: há aderência entre as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria e a proposição para sua formação acadêmica, segundo a percepção de docentes da disciplina controladoria?

O trabalho objetiva analisar a aderência entre as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria e a proposição para sua formação acadêmica na percepção de docentes da disciplina de controladoria. Este estudo pretende contribuir para a melhoria da formação do profissional de controladoria, a partir de reflexões decorrentes da comparação entre o perfil desejado no mercado de trabalho e a percepção de docentes sobre o ensino dessa disciplina, representando a ótica da academia.

A problemática exposta segue a linha do debate sobre teoria e prática, à medida que tem na investigação proposta a busca por resultados que apontem o quanto é necessário fazer uma releitura de aspectos conceituais e testar artefatos concebidos em uma perspectiva teórica. Isto é especialmente relevante no sentido de viabilizar um importante instrumento de gestão organizacional, bem como da controladoria enquanto órgão administrativo formal nas organizações.

Portanto, o estudo está estruturado iniciando com esta introdução. Na seqüência, faz uma incursão teórica na temática controladoria, com ênfase nas

competências e habilidades do *controller* e na formação acadêmica do contador-*controller*. Em seguida, evidencia os procedimentos metodológicos. Depois, apresenta e analisa os dados coletados por meio dos questionários. Por fim, apresenta as conclusões ao estudo realizado.

2 A CONTROLADORIA E AS COMPETÊNCIAS E HABILIDADES EXIGIDAS DO CONTROLLER

A Contabilidade vem acompanhando a evolução das organizações, subsidiando com informações seus mais diversos usuários, tanto internos quanto externos. As constantes mudanças ambientais, desde a era agrícola, passando pela revolução industrial até os dias atuais, contribuíram para sua evolução, porém não a blindaram das críticas. Ludícibus (2004, p. 45) salienta que

(...) o capitalismo deu impulso a essa importante disciplina, potencializando seu uso e aumentando sua eficácia. Através dos tempos, verifica-se que normalmente o grau de avanço da Contabilidade está diretamente associado ao grau de progresso econômico.

Johnson e Kaplan (1987) foram contundentes em sua crítica à contabilidade, ao alertar sobre a defasagem dos sistemas contábeis, considerando-os inadequados ao atual ambiente. Refletindo sobre esta observação e fazendo-se uma leitura da contabilidade tradicional, em que os dados têm origem no passado, porque a informação é construída no alicerce dos princípios fundamentais de contabilidade, e o foco dos usuários da contabilidade está concentrado no atendimento fiscal, parece procedente a provocativa.

Analisando-se o trecho do relatório publicado pelo *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) em 1973, referenciado por Ludícibus (2004, p. 22), observa-se também destaque a certa inércia da contabilidade:

(...) a função fundamental da contabilidade (...) tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões.

Ludícibus (2004, p. 22) ressalta que, “sem dúvida, tem havido mudanças substanciais nos tipos de usuários e nas formas de informações que têm procurado”. O autor destaca que “esta função dos demonstrativos financeiros é fundamental e profunda. O objetivo básico dos demonstrativos financeiros é prover informação útil para a tomada de decisões econômicas”. Neste sentido, propõe a utilização de uma estrutura base, denominada pelo autor de “arquivo básico de informação contábil”, cuja flexibilidade permita atender as diferentes ênfases dos usuários da contabilidade.

O principal produto fornecido pela contabilidade é a informação para a tomada de decisão. A necessidade da informação contábil, bem como a forma e tempo de apresentá-la são fortemente influenciados pelo ambiente. Desse modo, a ruptura que leva à crítica sobre os sistemas contábeis estaria centrada na contabilidade tradicional ou contabilidade financeira, assim denominada a contabilidade dirigida aos usuários externos.

No anseio de suprir essa lacuna informacional, o profissional da contabilidade pode refinar a informação oriunda do sistema contábil, adequando-a à necessidade do gestor ou usuário da mesma. Ao executar essa ação tem-se a contabilidade gerencial, tratamento dado pela literatura para discernir o padrão da flexibilidade. Segundo Ludícibus (1998), todo o procedimento executado “sob medida” em um relatório contábil com a finalidade de atender e contribuir para o processo decisório é intitulado contabilidade gerencial.

Ambos os conceitos (contabilidade financeira e contabilidade gerencial) tem no sistema contábil o embrião, quer seja para atender o usuário interno ou externo. O tratamento e a forma de estruturar esses dados sob forma de relatórios é que distinguiria ser uma contabilidade financeira ou uma contabilidade gerencial.

Observa-se que os referidos conceitos estão centrados em relatórios. Embora, não expresse claramente, os referidos relatórios, em sua maioria apresentam dados quantitativos. As mudanças no ambiente empresarial, impulsionada pela evolução tecnológica e das telecomunicações, com ênfase no conhecimento, trouxe à cena a valorização de outros ativos até então desconhecidos, intangíveis (capital intelectual, *goodwil*, entre outros).

A contabilidade, tendo que se adaptar a esse novo ambiente, evolui naturalmente para um conceito denominado controladoria. Essas novas dimensões que a contabilidade adquiriu com o passar dos tempos contribuíram diretamente para o surgimento do departamento de controladoria. Sendo intrínsecos um ao outro, juntos conseguem avaliar o desempenho empresarial, permitindo assim projeções e simulações de cenários futuros nas organizações.

Almeida, Parisi e Pereira (2001) destacam que a controladoria não pode ser vista como um método de fazer, sua compreensão passa por visualizá-la sob dois vértices: um ramo do conhecimento e uma unidade administrativa. Enquanto ramo do conhecimento estaria alicerçada na Teoria da Contabilidade e em uma visão multidisciplinar. Como unidade administrativa, é concebida como órgão responsável pela gestão das informações em todos os níveis hierárquicos do organograma da empresa.

Beuren (2002) salienta que a controladoria surgiu no início do século XX, nos Estados Unidos, com o objetivo de controlar todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais, tendo sido seu desenvolvimento atribuído a três fatores: verticalização, diversificação e expansão geográfica das organizações. Isso implicou aumento da complexidade das suas atividades, o que exigiu outro tipo de controle por parte da controladoria, contribuindo para a ampliação das funções do *controller*.

A expansão das multinacionais americanas e, posteriormente, o advento da abertura econômica e globalização de mercados, culminaram na disseminação do conceito de controladoria e sua solidificação no meio corporativo brasileiro. Para Mosimann e Fisch (1999), a controladoria centra-se em um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos e alicerçados em uma estrutura multidisciplinar, com a finalidade de orientar os gestores a buscar a eficácia organizacional.

Heckert e Willson (1963) atribuem à controladoria duas funções: a) supervisão da contabilidade geral, da contabilidade de custos, da auditoria, dos impostos, dos seguros e das estatísticas; e, b) aplicação da função contábil para a resolução de problemas administrativos futuros. A ênfase desta última função está no sentido de dar um enfoque analítico das atividades da organização à administração, por meio do planejamento e controle gerencial, apoiado em informações contábeis.

Peleias (2002, p. 13) concebe a controladoria como “uma área da organização com autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades com o objetivo de dar o suporte adequado ao processo de gestão”. Almeida, Parisi e Pereira (2001) observam que a Controladoria se utiliza de dois instrumentos fundamentais para o desempenho eficaz de suas funções e o cumprimento de sua missão voltada à otimização do resultado econômico: o processo de gestão e o sistema de informações.

Independente do modelo de gestão adotado, o processo de gestão (planejamento, execução e controle) deverá estar apoiado no sistema de informações da empresa. Almeida, Parisi e Pereira (2001, p. 353) argumentam ainda que “a Controladoria, para ser eficaz em sua missão, é profundamente dependente da cultura organizacional vigente”. A cultura organizacional tem sua geração no “subsistema institucional” e, em função da missão, crenças e valores, será definido o “modelo de gestão” que estabelece a maneira como a empresa será conduzida.

Guerreiro (1989) identifica seis subsistemas que compõem o sistema empresa que interagem no cumprimento da missão da empresa. Entre eles consta o subsistema institucional, que está relacionado ao modelo de gestão incorporado pela empresa, englobando as formas de conduzir a organização (sistema de crenças e valores, hierarquia, descentralização da gestão, critérios de avaliação, postura gerencial).

Verifica-se que a controladoria é uma unidade administrativa com a missão de apoiar o processo de gestão da organização, sendo que para o cumprimento de suas atribuições utiliza-se de diversas áreas do conhecimento humano. Frente a esta constatação, a organização deverá contar com um profissional com competências e habilidades, capaz de articular, compor e agregar dentro do ambiente, de modo a gerir a informação de forma a responder aos desafios da gestão.

2.1 Competências e habilidades do controller

Beuren (1998) explica que as etapas do processo de gestão devem fundamentar o processo decisório, no sentido de contribuir para a eficácia do desempenho da organização. No referido processo está contemplado o planejamento estratégico e operacional, a execução e o controle. Conduzir esse processo apoiando, já que não é sua atribuição dirigir a organização, é função do profissional denominado *controller*.

No final da década de 70, publicação como a de Kanitz (1977) destacava que os primeiros controladores foram recrutados entre os homens responsáveis pelo departamento de contabilidade ou então pelo departamento financeiro da empresa, ressaltando 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 de tal função.

Roehl-Anderson e Bragg (2000) destacam que o *controller* possui especificidades que devem relacionar-se à *expertise* das demonstrações financeiras e dos processos de transação. Nesse sentido, o amplo conhecimento e a interpretação das informações passam por um processo de controle e evidenciação das informações.

O campo de atuação dos profissionais de controladoria, conforme Figueiredo e Caggiano (1997), requer conhecimento multidisciplinar, no qual assume o papel de um gestor responsável pelo gerenciamento do sistema de informação. Ressaltam que neste sentido, o *controller* dá suporte ao processo de tomada de decisões, produzindo relatórios que traduzam adequadamente a realidade patrimonial, financeira e econômica da empresa.

Siqueira e Soltelinho (2001), em estudo exploratório realizado a partir de anúncios requisitando *controller's*, observaram que o uso do profissional de controladoria pelas organizações brasileiras acompanha ciclicamente momentos bons da economia, então coincidindo com investimentos externos. Tal observação aponta para o surgimento da figura desse profissional, no país, ainda na década de 50. Concluem os autores salientando que a análise aponta para um profissional de sólida formação e com visão estratégica.

Peleias *et al.* (2008) estudaram o perfil profissiográfico do profissional de contabilidade requerido pelas empresas, em anúncios de emprego na região metropolitana de São Paulo. Os resultados mostraram que as empresas buscam um profissional contábil que tenha outros conhecimentos e habilidades, que tragam maiores e melhores contribuições para as organizações. Os autores identificaram este profissional como "eclético" em vez de "técnico contábil".

Em um estudo realizado por Ott e Pires (2008, p. 15) sobre o mercado de trabalho para contadores em regiões metropolitanas de Porto Alegre, no Rio Grande do Sul, os autores apontaram para a

(...) exigência de um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que transcendem aqueles tradicionalmente relacionados à contabilidade (societária e fiscal), inclusive nos cargos operacionais.

Devido à habilidade de trabalhar com informações de ordem econômico-financeira, os profissionais de finanças e contabilidade foram os primeiros executivos a ocuparem esse cargo. A crescente expansão das organizações e a inserção de novas competências na gestão, trouxeram ao meio outros profissionais, como engenheiros, administradores, profissionais da área de sistemas, entre outros, que também ocupam o referido cargo.

A mudança de perfil do profissional da controladoria é salientada por Beuren (2002), ao mencionar que ele é modificado ao longo do tempo pelo dinamismo dos negócios empresariais. A autora explica que algumas empresas possuem divisões operacionais, onde foi criada a figura do *controller* operacional, geralmente subordinado ao *controller* corporativo. Willson, Roehl-Anderson e Bragg (1995) comentam a existência de mais de um nível de Controladoria dentro da empresa, sendo que as responsabilidades funcionais

seriam as mesmas, porém respeitando as peculiaridades de cada nível hierárquico.

Depreende-se do exposto que o profissional de controladoria demanda competências e habilidades gerenciais necessariamente adequadas ao ambiente de gestão de negócios. Independente do nível organizacional em que estará atuando (operacional, gerencial ou estratégico) sua função será de gerência. As habilidades gerenciais estão relacionadas ao comportamento e competências imprescindíveis para que se exerça determinado cargo. No que se refere às competências, estas estariam relacionadas ao fazer, executar operacionalmente, dentro de um determinado padrão (ROBBINS, 2000).

Quanto às habilidades individuais do profissional contábil, o *International Federation of Accountants* (IFAC, 1996) as classifica em: intelectual, interpessoal e de comunicação. A habilidade individual capacita o profissional contábil a resolver problemas, tomar decisões e exercitar julgamentos nas complexas situações organizacionais. A habilidade interpessoal habilita para trabalhar com outros processos consultivos, grupos, motivando para o desenvolvimento das pessoas e resolver conflitos. A habilidade de comunicação permite adquirir capacidade de receber e transmitir informações, desenvolver raciocínio sensato e tomar decisões eficientes.

Bateman (1998) reforça a importância das habilidades individuais e sugere o agrupamento em três categorias: habilidades técnicas, interpessoais, de comunicação, conceituais e de decisão. A primeira está associada à execução de uma tarefa especializada. A habilidade interpessoal e de comunicação está relacionada à gestão de pessoas. O último grupo engloba habilidades ligadas ao processo decisório, em nível estratégico.

Seguindo a teoria referenciada nesse estudo, poder-se-ia agrupar e distribuir as habilidades, dentro dos níveis organizacionais, da seguinte forma: as técnicas estariam dentro do nível operacional; aquelas relacionadas à gestão de pessoas estariam relacionadas ao nível gerencial; e, por fim, as habilidades voltadas ao processo decisório estariam no nível estratégico.

A função do *controller* varia entre as organizações, dependendo de seu porte empresarial e sua estrutura organizacional, no sentido de definir quais são as funções que ele irá desempenhar. Segundo Nakagawa (1993), o *controller* desempenha a função de controle, organizando e reportando dados aos gestores, exercendo então uma influência no processo de decisório.

Para Kanitz (1977), a função básica do *controller* consiste em dirigir e na maioria das vezes implantar os sistemas de:

- a) informação - compreende os sistemas contábeis e financeiros da empresa, sistemas de pagamento e recebimento, folha de pagamentos, etc.;
- b) motivação - cabe a ele prever o efeito de novos sistemas de controle sob o comportamento das pessoas diferentemente atingidas;
- c) coordenação - o *controller* é o primeiro a tomar conhecimento de eventuais inconsistências dentro da empresa;
- d) avaliação - interpretar os fatos e avaliar se determinado resultado é

bom. E, em caso negativo, identificar os pontos que precisam ser corrigidos;

- e) planejamento - avaliar o passado é uma das primeiras etapas para planejar o futuro;
- f) acompanhamento - consiste em acompanhar de perto a evolução dos planos traçados.

Anthony e Govindarajan (2002) comentam que o *controller* é a pessoa responsável por projetar e operar o sistema de controle gerencial, e que em muitas empresas ele é chamado de gerente financeiro. Complementam que o *controller* tem normalmente as seguintes funções:

- a) operar informações, projetar e operar sistemas de controle;
- b) preparar demonstrações e relatórios financeiros;
- c) preparar e analisar relatórios de desempenho;
- d) supervisionar os procedimentos contábeis e da auditoria interna;
- e) contribuir na gestão de pessoas do nível gerencial em assuntos relativos à função de controladoria;

Siegel, Shim e Dauber (1997 *apud* BEUREN, 2002) citam que as últimas décadas têm sido de transformações constantes e rápidas no mundo dos negócios, fatos esses que vieram incrementar as funções do *controller*. Antes visto como executivo financeiro na corporação, agora se vê envolvido diretamente no planejamento estratégico, tendo em vista seu amplo conhecimento a respeito da empresa.

Inferre-se do exposto, que o perfil do *controller* está muito mais associado a sua postura frente à organização em que atua, do que propriamente sua aptidão técnica, visto que essa já é a premissa para assumir o cargo. No entanto, ambos os aspectos precisam ser considerados e desenvolvidos na formação acadêmica do profissional de controladoria.

2.2 Formação acadêmica do contador-controller

O Curso de Ciências Contábeis teve seu currículo reformulado por meio da Resolução nº. 3/1992, do Conselho Federal de Educação, publicado no Diário Oficial em 20 de outubro de 1992, que fixa o conteúdo mínimo e duração dos cursos. Posteriormente, tendo em vista as diretrizes e os princípios fixados pelos Pareceres CNE/CES nº. 776/1997, CNE/CES nº. 583/2001, CNE/CES nº. 67/2003, bem como o Parecer CNE/CES nº. 289/2003, alterado pelo Parecer CNE nº. 269/2004, a Resolução CNE/CES nº. 10/2004, que revogou a Resolução CNE/CES nº. 6/2004, instituiu as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, a serem observadas pelas Instituições de Educação Superior.

Segundo as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, conforme Resolução CNE nº. 10, de 28 de dezembro 2004, os projetos pedagógicos devem contemplar os seguintes campos interligados de formação:

Art. 5º - [...]

I - conteúdos de Formação Básica: estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo Administração, Economia, Direito, Métodos Quantitativos, Matemática e Estatística;

II - conteúdos de Formação Profissional: estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade, incluindo as noções das atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não-governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e controladoria, com suas aplicações peculiares ao setor público e privado;

III - específicos do curso, principalmente direcionados para especialidades na conteúdos de Formação Teórico-Prática: Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando softwares atualizados para Contabilidade.

Observa-se que a base conceitual da formação acadêmica está estruturada inicialmente em contabilidade e controle de gestão, além da inserção do aluno em conhecimentos de outras áreas, como administração, economia, direito e métodos quantitativos necessários para a formação do profissional contador. Nos conteúdos de formação teórico-prática há um aprofundamento de conteúdos área de atuação dos contadores.

Alcançar o objetivo da aprendizagem para toda vida com fundamentos teóricos e práticos requer conhecimento, habilidades e valores profissionais essenciais para a competência profissional. Segundo o IFAC (1996), os estudantes devem ser providos de instrução básica e foco com programas de educação contábil baseadas na experiência. Os conhecimentos individuais imprescindíveis para aumentar a qualificação acadêmica podem ser classificados em quatro categorias: conhecimentos gerais, organização e conhecimento de negócios, conhecimento de tecnologia da informação e conhecimentos relacionados à contabilidade, princípios teóricos e práticos.

Para a elaboração do currículo do Curso de Ciências Contábeis cada instituição deverá definir o perfil do profissional a ser por ela formado, em função das atribuições legais que lhe serão conferidas, das peculiaridades e necessidades regionais, da natureza e das características da própria instituição e dos interesses de sua clientela discente (KRAEMER, 1998).

O perfil do profissional desejado depende da proposta de cada IES. A formação acadêmica pode principalmente direcionar-se para contabilidade financeira e auditoria, em que a formação e atualização técnica e de legislação são bastante enfatizadas; ou para controlaria econômico-financeira, que visa avaliar o uso mais propício dos recursos da organização e onde as competências gerenciais são mais requisitadas.

O contador também deve ser capaz de desenvolver, executar, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, exercendo com ética as atribuições e prerrogativas previstas pela legislação pertinente. Para isso deve estar afeito: ao uso de raciocínio lógico e crítico-analítico para solução de problemas; à elaboração de relatórios empresariais de natureza econômico-financeira que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz

de seus usuários; e à articulação, motivação e liderança de equipes multidisciplinares para a captação de dados, geração e disseminação de informações contábeis.

Segundo Silva (2006), as mudanças tecnológicas estão impactando o trabalho dos profissionais da área contábil, substituindo gradualmente funções mecanicistas por funções mais nobres. Estas mudanças ocorrem pelo uso intensivo de computadores, internet, sistemas *Enterprise Resource Planning* (ERP) e pelo desenvolvimento da comunicação virtual.

Neste sentido, pode-se inferir que a formação acadêmica do contador-controller requer conhecimentos teóricos e práticos de contabilidade e outras áreas afins. Além disso, conhecimentos gerais e de tecnologia da informação, assim como conteúdos de formação humanística. Porém, também requer habilidades para o exercício da profissão, inerentes às mais diversas atividades profissionais.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

A pesquisa desenvolvida possui caráter descritivo. Gil (1999, p. 70) relata que "a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis". Para a realização da pesquisa descritiva realizou-se um levantamento ou *survey*. Tripodi, Fellin e Meyer (1981, p. 39) afirmam que "pesquisas que procuram descrever com exatidão algumas características de populações designadas são tipicamente representadas por estudos de *survey*".

A população refere-se aos sujeitos que se constituem objeto de estudo, os docentes da disciplina de Controladoria dos cursos de graduação de Ciências Contábeis de Santa Catarina. Conforme relação fornecida pelo Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina (CRCSC), contendo as Instituições de Ensino Superior (IES) deste Estado, constatou-se a existência de 53 cursos ativos em 32 Instituições de origem pública, privadas e comunitárias.

No levantamento do endereço eletrônico das IES que oferecem a disciplina de controladoria e do docente que a ministra, constatou-se que três IES não contemplam a disciplina de controladoria na matriz curricular do curso de ciências contábeis. Em seguida foi enviado um questionário a todos os docentes com endereço eletrônico identificado, sendo que se obteve resposta de 14 IES, o que representa 48% do universo investigado (29 IES) e se constitui na amostra não probabilística ou intencional.

Quanto à abordagem do problema, o estudo caracteriza-se como uma pesquisa predominantemente quantitativa, com breves inferências de análise qualitativa, quando da análise do conteúdo das questões abertas. A análise dos dados da pesquisa foi realizada basicamente por meio da estatística descritiva, com ênfase nas medidas de tendência central e de desvio padrão.

Para a determinação das competências e habilidades exigidas para o profissional de controladoria pelo mercado foi considerado um estudo realizado por Oro *et al.* (2007), que efetuou um levantamento em 373 anúncios de oferta de trabalho de três sítios especializados de recrutamento e seleção de recursos humanos (*Catho On line, Manager e Michel Page*). No Quadro 1 apresentam-se

os atributos identificados como necessários para o *controller* na referida pesquisa e considerados também neste estudo.

Quadro 1 – Atributos necessários ao controller

Níveis pesquisados	Atributos identificados para o controller
Operacional	Contabilidade Societária, Análise Empresarial, US GAAP, Pacote Microsoft Office, Matemática Financeira e Contabilidade.
Gerencial	Contabilidade Societária, Planejamento Empresarial, US GAAP, Pacote Microsoft Office, Matemática Financeira e Economia.
Estratégico	Contabilidade Societária, Planejamento Empresarial, US GAAP, Sistemas ERP J.D.Edwards, Matemática Financeira e Contabilidade

Fonte: Oro et al. (2007).

A pesquisa deixou evidente a necessidade do *controller* dominar conhecimentos relacionados aos princípios contábeis geralmente aceitos americanos (US GAAP). Adicionalmente, a tecnologia de informação apresenta-se como elemento imprescindível na controladoria, sendo que a pesquisa destacou três ferramentas mais citadas nos três níveis hierárquicos: em nível operacional e gerencial o MS Office; já em nível estratégico o J D Edwards e o SAP.

Outras competências necessárias ao *controller* foram identificadas. Percebeu-se que em todos os níveis a necessidade de dominar o idioma inglês. Quanto à formação básica (graduação), o bacharel em ciências contábeis destacou-se frente às outras formações. O tempo de experiência profissional predominantemente exigido nos anúncios é de 1 a 2 anos para o nível operacional e de 5 a 6 anos nos demais níveis.

4 RESULTADOS E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Carga-horária da disciplina de Controladoria nas IES

Primeiramente, buscou-se identificar nas IES pesquisadas a carga-horária da disciplina de controladoria, nos cursos de Ciências Contábeis. O Gráfico 1 apresenta os resultados.

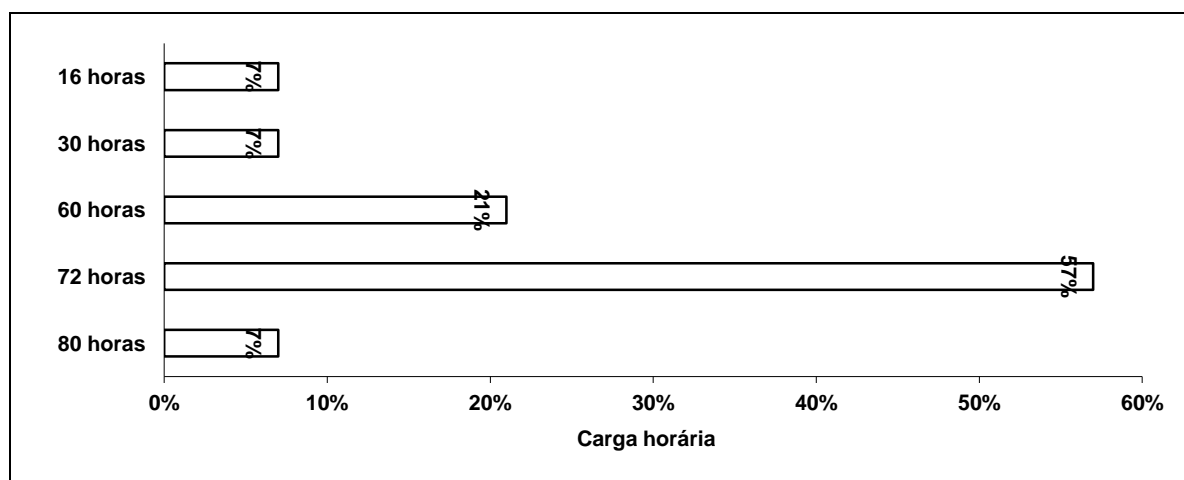


Gráfico 1 - Carga horária da disciplina de controladoria

Fonte: elaborado pelos autores.

Consta-se no Gráfico 1, que a disciplina de controladoria tem sido

oferecida em várias instituições com carga horária de 60 horas. Porém, destacou-se a carga horária de 72 horas, oferecida em 57% das instituições de ensino.

A diferença de carga horária de 60 horas para 72 horas deve-se a estrutura curricular do Curso da IES. Algumas IES utilizam carga horária de 60 horas por disciplina e outras de 72 horas, mas ambas correspondem a um semestre letivo.

Na sequência, procurou-se investigar a suficiência da carga horária para atender a proposta de ementa da disciplina. Observou-se que a mesma tem sido suficiente, conforme Gráfico 2.

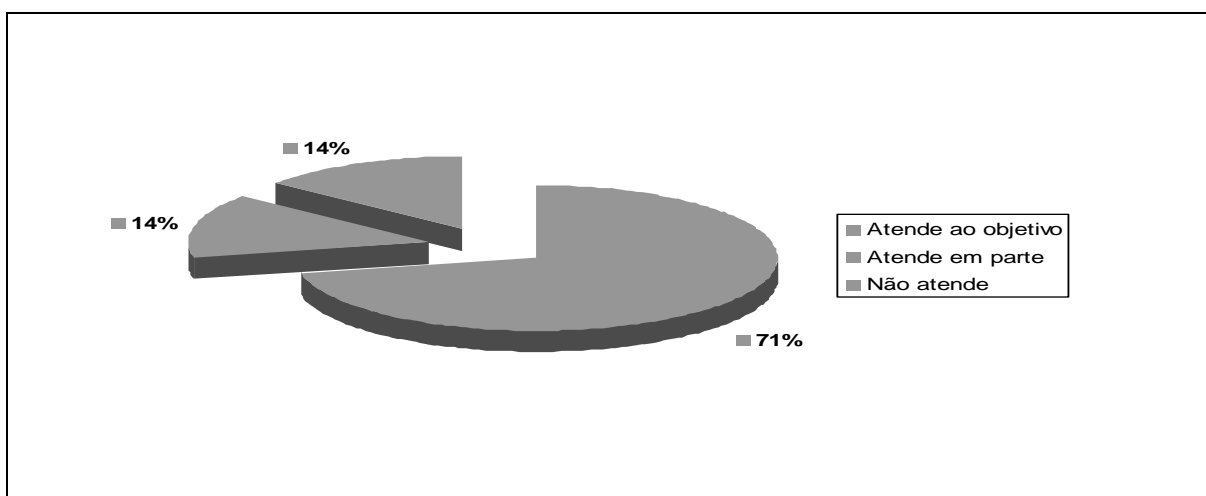


Gráfico 2 - Avaliação da carga horária

Fonte: elaborado pelos autores.

A maioria dos respondentes indicou ser suficiente a carga horária disponibilizada para a disciplina controladoria (71%). Com isso, constata-se que a grande maioria (85%) acusa que a carga horária atende por completo e em parte, ao objetivo da disciplina. A única ressalva está associada às instituições que oferecem a disciplina com carga horária de 16 horas e 80 horas, cujos respondentes apontaram ser insuficiente (14%) a carga horária.

A questão 2, cujas respostas foram consolidadas no Gráfico 2, proporcionou abertura a comentários por parte dos respondentes. Os comentários apresentados no Quadro 2 contribuem para uma análise qualitativa, quanto à abordagem da questão.

No Quadro 2 apresentam-se os comentários dos respondentes, que apontaram ser suficientemente justa (sim) e relativamente justa (em parte) a carga horária oferecida. Observa-se também que a disciplina limita-se a apresentar as temáticas a respeito do tema controladoria. Uma abordagem mais completa estaria relacionada à abordagem de outras disciplinas correlatas (contabilidade gerencial) e a um conjunto de competências e habilidades mais sólidas por parte dos acadêmicos.

Quadro 2 - Avaliação da carga horária

Atendimento da carga horária	Comentários
Sim	<ul style="list-style-type: none">- A temática Controladoria também é abordada na disciplina de Contabilidade Gerencial.- São imprescindíveis conhecimentos de contabilidade, sistemas de informação gerencial, planejamento estratégico e controles financeiros e não financeiros.- Adequada, tratando-se de uma disciplina de introdução à controladoria.
Em parte	Considerando um enfoque completo para a disciplina, 72 horas atenderia em parte. Outrossim, tal enfoque e abordagem encontrariam limitações de ordem de conhecimento teórico e prático por parte do acadêmico.
Não	<ul style="list-style-type: none">- Para que a disciplina possa atender a seu propósito, seriam necessários no mínimo dois semestres, para cursos de quatro anos e três semestres para cursos de cinco anos (carga horária 16 horas).- O respondente (carga horária 80 horas) ressalta a necessidade de uma revisão de conceitos de contabilidade fiscal, gerencial, custos, contabilidade avançada, só então passando a inferir sobre controladoria, fechando com conceitos sobre orçamento empresarial.

Fonte: elaborado pelos autores.

As respostas negativas ao atendimento da carga horária justificam-se na necessidade de até três semestres, para abordagem da disciplina, ressalvado o conjunto de carga horária do curso. Embora uma resposta única na amostra, a observação quanto à necessidade de uma carga horária específica para retomada dos conceitos que sustentam a controladoria, conforme implícito na resposta do professor, contribui para uma reflexão sobre a formação pretendida na disciplina. Estaria na graduação um enfoque introdutório sobre controladoria ou seria possível preparar o aluno com competência e habilidades que atendam o mercado?

4.2 Conhecimentos, competências e habilidades apontadas como relevantes na formação do *controller*

Pela análise da carga horária, buscou-se proporcionar uma visão do contexto da disciplina. Só a *posteriori* avaliou-se a aderência dos conteúdos aos atributos requeridos no mercado. Nas tabelas que seguem apresentam-se as notas (0 a 10) atribuídas pelos professores da disciplina de Controladoria aos itens do instrumento de pesquisa. A Tabela 1 apresenta os conhecimentos considerados relevantes na condução da disciplina de controladoria.

Destacam-se os conhecimentos de matemática financeira e administração financeira como sendo relevantes na condução da disciplina, validados por apresentarem médias bastante superiores (7,0 e 7,5 respectivamente) em relação a média geral dos demais conhecimentos indicados.

Tabela 1 – Conhecimentos atribuídos à disciplina controladoria

Conhecimentos	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Média	DP
Matemática financeira	10	10	3	9	10	5	8	10	5	3	10	0	8	7	7,00	3,28
Adm. financeira	10	10	6	9	10	5	8	7	3	10	10	0	9	8	7,50	3,06
Logística	8	5	2	0	7	0	8	7	0	8	6	0	9	8	4,86	3,61
Recursos humanos	0	5	4	0	7	0	8	7	0	5	8	0	9	9	4,43	3,72
Marketing	0	5	7	0	7	0	4	7	0	7	6	0	8	7	4,14	3,35
Gestão da qualidade	0	5	0	0	7	0	8	7	0	6	10	0	8	9	4,29	4,03
Comércio exterior	0	5	0	0	7	0	8	7	0	9	0	0	7	7	3,57	3,80
Adm. da produção	0	5	5	0	9	8	8	7	0	5	10	0	7	9	5,21	3,75
Gestão ambiental	0	5	0	0	8	0	8	7	0	4	8	0	8	5	3,79	3,62
Médias/DP total	3	6	3	2	8	2	8	7	1	6	8	0	8	8	4,98	2,97

Fonte: elaborada pelos autores.

Investigou-se também a utilização das temáticas relacionadas às atribuições requeridas no mercado, para a controladoria operacional. Assim, averiguou-se junto aos respondentes sobre a utilização dos temas no conteúdo programático da disciplina controladoria, bem como o grau de importância sob a ótica do professor. Calcularam-se as médias ponderadas pelas notas atribuídas, juntamente com o cálculo do desvio padrão para validar a média, conforme demonstrado na Tabela 2.

Primeiramente faz-se necessário observar na Tabela 2, que 3 instituições (25%) não abordam os temas indicados, conforme atributos exigidos no mercado, no conteúdo programático da disciplina de controladoria. Com exceção das tarefas de conciliação e departamento de pessoal, todas as temáticas são abordadas. Destacam-se, acima da média geral, os tópicos fechamento de contas e rotinas contábeis. No entanto, a média geral (4,16) não demonstra uma abordagem forte dos conteúdos apresentados.

Tabela 2 – Conteúdos de controladoria operacional

Atribuições	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Média	DP
Contab. societária	0	2	1	7	5	0	9	8	0	10	0	0	10	7	4,21	4,15
Conciliações	0	0	1	5	0	0	10	10	0	5	8	0	10	0	3,50	4,33
Fechamento contas	0	3	3	5	0	0	10	10	10	5	10	0	10	0	4,71	4,45
Rotinas contábeis	0	5	3	7	0	0	10	8	10	8	10	0	7	0	4,86	4,20
Consolidações	0	10	1	7	4	0	0	10	0	8	5	0	10	8	4,50	4,26
Legislação societária	0	6	3	7	3	0	0	10	9	8	0	0	8	8	4,43	3,94
Análise documentos	0	5	0	0	5	0	10	5	10	8	10	0	7	0	4,29	4,21
Depart. pessoal	0	4	2	7	0	0	8	5	0	5	0	0	8	0	2,79	3,26
Médias/ DP total	0	4	2	6	2	0	7	8	5	7	5	0	9	3	4,16	3,08

Fonte: elaborada pelos autores.

Em seguida, averiguou-se sobre os conteúdos relacionados à controladoria estratégica e sua utilização nas disciplinas de controladoria ministradas pelos respondentes. A Tabela 3 apresenta o conjunto de respostas.

Conforme evidenciado pelos atributos constantes na Tabela 3, destacam-

se os conteúdos de contabilidade gerencial (9,21), seguido pelos tópicos de implantação de controladoria, de contabilidade de custos e planejamento empresarial, que também apresentaram resultados acima da média e do desvio padrão. Cabe ressaltar que nesses atributos verifica-se uma melhora da média, embora ainda um grande número fique muito próximo da média ou com médias inferiores.

Tabela 3 - Conteúdos da controladoria gerencial

Atribuições	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Mé- di a	DP
Análise demonstrações	10	0	9	0	5	5	5	10	8	5	0	0	10	10	5,50	4,13
Contabilidade gerencial	10	10	9	10	7	7	10	10	10	10	10	6	10	10	9,21	1,42
Gestão de custos	10	0	9	10	8	7	10	8	8	10	10	7	10	10	8,36	2,68
Planejamento empresarial	10	10	9	10	9	7	5	9	8	10	0	10	10	10	8,36	2,82
Controles de gestão	10	0	9	10	10	5	7	9	0	10	10	8	5	10	7,36	3,59
Auditoria	7	0	0	0	4	0	0	6	10	8	0	0	5	8	3,43	3,82
Controles internos	8	0	9	10	6	0	8	6	10	10	0	4	10	8	6,36	3,88
Fluxo de caixa	5	0	9	10	3	5	5	7	0	10	0	0	10	10	5,29	4,14
Orçamento empresarial	10	9	9	10	4	8	7	7	5	10	0	3	0	10	6,57	3,61
<i>Economic Value Added</i>	8	0	9	0	8	10	5	3	5	10	0	0	0	10	4,86	4,28
<i>Balanced Scorecard</i>	10	8	9	8	9	10	5	3	0	5	10	1	0	10	6,29	3,89
Custeio Baseado Atividade	8	0	9	8	5	0	5	3	0	5	10	2	0	2	4,07	3,60
Planejamento tributário	8	0	9	0	2	0	5	8	0	10	0	0	0	10	3,71	4,34
Suporte informacional	10	9	9	10	7	10	5	8	5	10	0	9	0	10	7,29	3,54
Implantação controladoria	10	10	9	10	8	10	8	8	10	10	10	5	0	10	8,43	2,82
Análise de investimentos	10	0	9	8	7	8	5	8	10	5	0	0	10	10	6,43	3,86
Médias/ DP total	9	4	8	7	6	6	6	7	6	9	4	3	5	9	6,34	2,01

Fonte: elaborada pelos autores.

Na sequência, investigou-se a abordagem de conceitos relacionados à contabilidade internacional, que devem estar presentes na controladoria. A Tabela 4 apresenta os resultados da pesquisa.

Tabela 4 – Conteúdos relacionados à contabilidade internacional

Atribuições	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Mé- di- a	DP
US GAAP	0	9	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	2	0	0,93	2,43
BR GAAP	0	7	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	2	0	0,79	1,93
IFRS/IAS	0	5	0	0	0	0	0	0	0	2	10	0	2	0	1,36	2,87
Lei Sarbanes Oxley	0	6	0	10	0	0	0	0	0	2	0	10	2	0	2,14	3,72
FASB	0	8	0	10	0	0	0	0	0	2	0	10	2	0	2,29	3,91
Legislação internacional IR	0	7	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	2	0	0,79	1,93
Canadian GAAP	0	4	0	0	0	0	0	0	0	2	0	0	2	0	0,57	1,22
Médias/ DP total	0	7	0	3	0	0	0	0	0	2	1	3	2	0	1,27	1,90

Fonte: elaborada pelos autores.

Observa-se na Tabela 4 as médias dos temas, com destaque à Lei Sarbanes Oxley e Financial Accounting Standard Board (FASB). Porém, o alto grau de dispersão evidenciado pelo desvio padrão limita a análise. Constatou-se,

ainda, que poucos respondentes abordam os conteúdos apresentados na disciplina de controladoria.

Diante das evidências, julga-se importante analisar os comentários apresentados pelos respondentes. Do total da amostra, 9 respondentes não fizeram quaisquer comentários. Quatro comentários (29%) apontaram que os tópicos são trabalhados em disciplina específica. Um dos respondentes entende que os temas devem ser tratados em cursos de pós-graduação.

A abordagem das *International Financial Reporting Standards (IFRS)* deve adquirir maior impulso na disciplina de controladoria com a emissão de mais pronunciamentos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC, 2005) e partir da promulgação da Lei nº. 11.638/2007. Certamente estes conteúdos tendem a crescer em importância, diante da possibilidade de convergência das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais.

Outro questionamento aborda sobre o tratamento dos conhecimentos relacionados à tecnologia da informação. Na Tabela 5 evidencia-se a utilização de planilhas eletrônicas, de ERP e de sistema de informações.

Tabela 5 – Temas relacionados à tecnologia de informações

Atribuições	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	Média	DP
Planilhas eletrônicas	8	10	10	10	0	0	10	9	0	0	0	9	10	10	6,14	4,79
ERP	10	0	8	0	5	0	0	0	0	0	0	10	10	10	3,79	4,71
Sistema de Informações	9	10	8	0	8	0	10	9	9	0	9	8	10	10	7,14	3,94
Médias / DP total	9	7	9	3	4	0	7	6	3	0	3	9	10	10	5,69	3,47

Fonte: elaborada pelos autores.

Constata-se na Tabela 5 a importância referenciada aos conhecimentos de tecnologias da informação associadas às planilhas eletrônicas e ao sistema de informações, que ficaram com notas acima da média geral. O item relacionado ao ERP foi referenciado, porém, verifica-se uma grande heterogeneidade entre as respostas, evidenciado pelo desvio padrão.

Buscou-se ainda, em uma questão aberta, verificar conteúdos não referenciados e apontados na pesquisa, que no entendimento do professor da disciplina fosse relevante abordar na condução da mesma. Entre os conteúdos sugeridos foram citados: estatística, *Business Intelligence (BI)*, *Customer R Manag (CRM)*, métodos quantitativos, instrumentos de gestão (*Just in time*, *Kanbam*, *Seis Sigma*, Teoria das Restrições), organização, sistema e métodos e mercado de capitais.

Verifica-se pelos conteúdos referenciados a multidisciplinaridade, como característica fortemente associada à condução da disciplina de controladoria. Se de um lado parece carecer de foco a disciplina, de outro lado nota-se a preocupação dos docentes em ampliar o leque de conhecimentos para que o futuro profissional possa melhor desempenhar suas funções nas organizações. Em análise, os achados da pesquisa indicam um profissional com conhecimentos múltiplos e habilidades e competências versáteis. Restaria verificar a profundidade com que estes temas são abordados, dado o número de horas-aula atribuídas à disciplina nos cursos de ciências contábeis pesquisados.

5 CONCLUSÕES

O objetivo do estudo consistiu em analisar a aderência entre as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria e a proposição para sua formação acadêmica na percepção de docentes da disciplina de controladoria. Para tanto, realizou-se pesquisa descritiva com abordagem quantitativa dos dados. Os dados foram coletados por meio de questionário junto aos docentes responsáveis pela disciplina controladoria nas IES pesquisadas.

Para a determinação das competências e habilidades exigidas para o profissional de controladoria pelo mercado foi considerado um estudo realizado por Oro *et al.* (2007), que efetuou um levantamento dos atributos em 373 anúncios de oferta de trabalho de três sítios especializados de recrutamento e seleção de recursos humanos (*Catho On line, Manager e Michel Page*). Por sua vez, a análise da aderência entre as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria e a proposição para sua formação acadêmica teve como base a percepção de docentes da disciplina de controladoria.

A análise inicia com o contexto da disciplina, partindo da premissa de que a carga horária ideal de uma disciplina tem que estar associada com a profundidade dos conteúdos a serem explorados. Constatou-se que a carga horária praticada nas instituições pesquisadas tem sido no máximo de 72 horas, e no mínimo 60 horas na maioria das IES. Explorada em sua total essência, há que referenciar a citação de um dos respondentes, quanto à necessidade de uma carga horária específica para revisão dos conceitos que fundamentariam a disciplina.

Das competências requeridas pelo mercado quanto à controladoria operacional, destacaram-se o fechamento de contas, rotinas contábeis e análise de documentos, demonstrando a importância da necessidade do domínio das técnicas contábeis. Embora todos os dados analisados tenham ficado dentro da média geral, a mesma ficou em número baixo (4,16), demonstrando pouca abordagem dos temas dentro da disciplina.

Nos atributos requeridos pelo mercado, na controladoria gerencial, destacou-se a contabilidade gerencial, apontada como principal conteúdo programático. Na seqüência destacaram-se pelas médias apresentadas (8,36) conteúdos de custos e de planejamento empresarial. Dois outros temas relacionados aos atributos requeridos pelo mercado foram explorados, a contabilidade internacional e tecnologia da informação, nos quais a análise dos dados demonstra as menores médias apresentadas no estudo. Observou-se também elevado grau de dispersão, quando da análise do conteúdo de contabilidade internacional.

Constata-se pelas respostas dos docentes pesquisados que a carga horária (72 horas) é suficiente para proporcionar a apresentação da disciplina. Para uma abordagem mais profunda seria necessária uma carga horária superior ou sua reserva para programas de pós-graduação. Tal abrangência fica evidente nos próprios conteúdos sugeridos pelos respondentes, onde se constata a multidisciplinaridade, característica dessa disciplina. A associação

de outras disciplinas correlatas poderia abranger os conteúdos não contemplados na disciplina que leva o nome controladoria.

Conclui-se que as variáveis investigadas são importantes na construção de um projeto pedagógico no curso de Ciências Contábeis, visto que nessa disciplina estaria implícita a evolução para o conceito de controladoria. Levando em conta tais inferências na abordagem da disciplina de controladoria, é possível afirmar que a academia estaria aproximando-se dos atributos requeridos pelo mercado.

Os achados desta pesquisa apresentam contribuição empírico-teórica para o profissional *controller* e para a academia, especificamente na formação do profissional do *controller*. Em análise, percebeu-se aderência em maior ou menor grau entre as competências percorridas no referencial teórico, o perfil desejado pelo mercado de trabalho e a proposição para a formação acadêmica do *controller* na percepção de docentes da disciplina de controladoria.

Recomenda-se que futuras pesquisas sobre o tema investiguem o conteúdo dos planos de ensino da disciplina controladoria para averiguar o tempo dedicado a cada tópico, no sentido de obter um indicador de profundidade. Além disso, sugere-se averiguar a percepção dos alunos sobre o que lhes é ensinado na referida disciplina comparativamente com as competências e habilidades requeridas pelo mercado nacional na contratação do profissional de controladoria.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A. (Org.).

Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ANTHONY, R. N; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

BATEMAN, T. S. **Administração: construindo vantagem competitiva**. São Paulo: Atlas, 1998.

BEUREN, I. M. **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 1998.

BEUREN, I. M. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, P. (Org.). **Controladoria: agregando valor para empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização a luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de São Paulo, São Paulo, Brasil, 2006.

BRASIL. Conselho Federal de Educação/Ministério da Educação e Cultura.

Resolução CFE nº. 3, de 05 de outubro de 1992, publicado no D.O.U. de 20/10/1992. Fixa os mínimos de conteúdo e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis. Disponível em:

<<http://www.prolei.inep.gov.br/exibir.do?sessionId=627A245696DD53C049004A63EA208DB7?URI=http%3A%2F%2Fwww.ufsm.br%2Fcpd%2Finep%2Fprolei%2FDocum>

ento%2F-5734687117330510762>. Acesso em: 10 abr. 2009.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO/CÂMARA DE EDUCAÇÃO SUPERIOR. **Resolução CNE/CES nº. 10**, de 16 de dezembro 2004, publicada no D.O.U. de 28/12/2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em: 10 abr. 2009.

BRASIL. **Lei nº. 11.638**, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Publicada no DOU de 28.12.2007 - Edição extra. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm>. Acesso em: 10 abr. 2009.

CALIJURI, M. S. S.; SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, R. F. Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais ...** Florianópolis: ABC, 2005. CD-ROM

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Resolução CFC nº 1.055/05**, de 07 de outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/pdf/RES_1055.pdf>. Acesso em: 10 abr. 2009.

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

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GUERREIRO, R. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica**: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade. 1989. Tese (Doutorado) - Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 1989.

HECKERT, J. B.; WILSON, J. D. **Controllership**. 2 ed., New York: Ronald Press, 1963.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Prequalification education, assessment, of professional competence and experience requirements of professional accountants. **International Education Guideline**, 1991, revisado em 1996. New York: IFAC, 1996.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. **Relevance lost**. Boston: Harvard Business School Press, 1987.

KANITZ, S. C. **Controladoria**: teoria e estudo de casos. São Paulo: Pioneira, 1977.

KRAEMER, M. E. P. **Harmonização dos requisitos e prerrogativas do exercício profissional do contabilista nos Países que integram o MERCOSUL**. 1998. Dissertação (mestrado) - Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho, Braga, Portugal / Univali, Itajaí, SC, Brasil, 1998.

MARTIN, N. C. Da contabilidade a controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**. FIPECAFI – FEA/USP, São Paulo, n. 28, p. 7-28, jan./abr. 2002. Disponível em: <www.eac.fea.usp.br/cadernos>. Acesso em: 17 jan. 2007.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, M. **Introdução à controladoria: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1993.

ORO, I. M.; CARPES, A. M. S.; DITTADI, J. R.; BENOIT, A. O perfil do profissional de controladoria sob a ótica do mercado de trabalho brasileiro. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7., 2007, São Paulo. **Anais ...** São Paulo: FEA/USP, 2007. CD-ROM.

OTT, E.; PIRES, C. B. Um estudo sobre o mercado de trabalho para contadores na região metropolitana de Porto Alegre-RS. In: ENCONTRO DA ENANPAD, 32, 2008, Rio de Janeiro. **Anais ...** Rio de Janeiro: Anpad, 2008. CD-ROM.

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

PELEIAS, I. R.; GUIMARÃES, P.C.; SILVA, D.; ORNELAS, M.M.G. Identificação do perfil profissiográfico do profissional da contabilidade requerido pelas empresas, em anúncios de emprego na região metropolitana de São Paulo. **Base - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 5, n. 12, p. 131-141, maio/ago. 2008. Disponível em: http://www.unisinos.br/publicacoes_cientificas/base/index.php?option=com_content&task=view&id=85&Itemid=168&menu_ativo=active_menu_sub&marcador=168. Acesso em: 13 fev. 2009.

RICARDINO FILHO, A. A. Retrospectiva histórica sobre um profissional chamado *controller*. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 6., Braga/ Portugal, 1999. **Anais ...** Braga/Portugal, Universidade do Minho, 1999.

ROBBINS, S. P. **Administração: mudanças e perspectivas**. São Paulo: Saraiva, 2000.

ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **The controller's function: the work of the managerial accountant**. 2. ed. New York: John Wiley & Sons, Inc., 2000.

SANTOS, R.; CASTELLANO, A. C. F.; BONACIM, C. A. G.; SILVA, L. P. O papel do controller em empresas de grande porte. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais ...** Florianópolis: ABC, 2005. CD-ROM.

SILVA, C. A. T. Diretrizes curriculares nacionais para os cursos de Ciências Contábeis. **Revista Estudos - ABMES**, n. 22, 2006. Disponível em: <www.abmes.org.br>. Acesso em: 14 jul. 2007.

SIQUEIRA, J. R. M.; SOLTELINHO, W. O profissional de controladoria no mercado brasileiro: do surgimento da profissão aos dias atuais. **Revista Contabilidade & Finanças**. FIPECAFI – FEA/USP. São Paulo, v. 16, n. 27, p. 66-77, set./dez. 2001.

TRIPODI, T.; FELLIN, P.; MEYER, H. J. **Análise da pesquisa social: diretrizes para o uso de pesquisa em serviço social e ciências sociais**. 2. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1981.

TUNG, N. H. **Controladoria financeira das empresas**: uma abordagem prática. 8. ed. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1993.

WILLSON, J. D.; ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **Controllership**: the work of the managerial accountant. 5. ed. USA: John Wiley & Sons, Inc., 1995.