

A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE PARA A CONTROLADORIA: UMA ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS DISCENTES DE CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

THE EVOLUTION OF ACCOUNTING INTO CONTROLLING: A PERCEPTION ANALYSIS OF THE STUDENTS OF UNDERGRADUATE ACCOUNTING COURSES

Brígida Gomes Gouvêia da Silva

Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal Fluminense e Assistente de Auditoria na KPMG Auditores Independentes
brigidagomesgouveia@yahoo.com.br

Juliana Quintanilha Corrêa

Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal Fluminense e Consultora Tributária na KPMG Assesores Tributários LTDA
julianaquintanilha@id.uff.br

Marcella Lôla da Rocha

Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal Fluminense e Assistente Contábil na empresa Normativa Assessoria Contábil – Escritório Contábil
marcellalola@id.uff.br

Rebeca Alves de Paula Ferreira

Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal Fluminense
rebecaferreira@id.uff.br

Mirian Picinini Méxas

Doutorado em Engenharia Civil pela Universidade Federal Fluminense e Professora Adjunto do Departamento de Contabilidade da UFF
Rua Mário Santos Braga, nº 30, Campus do Valonguinho, Centro, Niterói, RJ.
mirian_mexas@vm.uff.br

Resumo: O presente trabalho analisou inicialmente a evolução da Contabilidade à Controladoria através da revisão da literatura. Como metodologia, foi utilizada uma pesquisa de campo aplicada aos discentes de cursos de graduação em Ciências Contábeis de três universidades do município de Niterói, com o objetivo de identificar se o ensino da Controladoria nesses cursos é suficiente para os alunos entenderem a diferença entre a Contabilidade e a denominada Controladoria ou se, apenas, quando se dá a inserção do indivíduo no mercado de trabalho. O resultado da pesquisa indica que existe uma lacuna entre o conhecimento adquirido nos cursos e a prática profissional, pois o que é exigido no mercado de trabalho supera consideravelmente o conteúdo aplicado nas universidades, evidenciando a necessidade de um maior aprofundamento do conteúdo ministrado nas salas de aulas. As conclusões finais do trabalho buscam chamar a atenção para as instituições de ensino que ministram a disciplina de Controladoria para a necessidade de desenvolver no corpo discente uma clara e distinta diferença entre a Contabilidade e a Controladoria, fazendo com que os alunos, mesmo sem estarem inseridos no mercado de trabalho, sejam influenciados neste conhecimento, entendendo a importância desta profissão.

Palavras-chave: Contabilidade; Controladoria; *Controller*.

Abstract: This study initially analyzed the evolution of Accounting into Controlling through the literature review. Besides this review, the methodology included a field research applied to students of undergraduate Accounting courses in three universities in the city of Niterói to identify if the teaching of Controlling as done in these courses is enough for students to understand the difference between Accounting and Controlling, or if it only happens when they enter the labor market. Research findings indicate the existence of a gap between the knowledge acquired in college courses and in professional practice, since what is required in the labor market considerably exceeds the content taught at the universities courses, highlighting the need of further deepening of the content taught in classrooms. The final conclusions of the study seek to draw attention to the educational institutions that offer Controlling classes to the necessity of developing in the student body a clear and distinct difference between Accounting and Controlling, so that students will be influenced by this knowledge and understand the importance of this profession, even before entering the labor Market.

Keywords: Accounting; Controlling; Controller.

1 INTRODUÇÃO

Entre os séculos XV e XVI, período conhecido pelas Grandes Navegações, a sociedade inicia sua expansão quanto às relações comerciais. Com isso, pode-se afirmar que nessa nova etapa da história se inicia o processo de Globalização, palavra tão atual nos dias contemporâneos. E o período das Descobertas Marítimas pode também ser considerado como o marco que alavancou uma maior integração entre diversos países, principalmente na área econômica. É a partir de então que as transações passam a acontecer de maneira ágil e eficiente. Nessa evolução histórica e social, a Contabilidade está intrinsecamente relacionada ao avanço e crescimento das organizações e suas transações, pois é ela que vai controlar o patrimônio das entidades a fim de fornecer informações úteis para os usuários das informações contábeis na tomada de decisões (FIGUEIREDO E CAGGIANO, 1997).

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p.18), “para sobreviver, as empresas têm que estar susceptíveis a mudanças. A habilidade para avaliar decisões passadas, reagir a situações presentes e prever eventos futuros pode ser vista como fator crítico de sucesso”.

Logo, com toda a competitividade que existe no mercado, para as empresas se manterem estabelecidas, precisam ter um controle de gestão da operação que atuam, e necessitam estar bem estruturadas. Uma estrutura de qualidade, além de um profissional competente, demanda um alto desembolso financeiro, tendo em vista que as atividades gerenciais e de controle são altamente prioritárias para um desempenho satisfatório.

Sendo assim, o papel da Controladoria dentro da empresa se mostra altamente necessário já que a informação e o gerenciamento são fatores primordiais para a sua

sobrevivência. A Controladoria além de administrar o sistema contábil, também faz o papel de banco de dados a fim de subsidiar os executivos da empresa com preciosas informações para o processo de tomada de decisões. “As funções e atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e planejamento a médio e longo prazos de qualquer tipo de organização, [...]” (SOUZA, 2012, p. 53), sendo este o tema tratado nesta pesquisa.

Porém, atualmente, a falta de informação sobre como tem sido o ensino da Controladoria nas universidades, sob o enfoque da disciplina estabelecer relação entre a teoria e a prática, leva a presente pesquisa a identificar se a graduação em Ciências Contábeis influencia o aluno no conhecimento da Controladoria ou se apenas a sua inserção no mercado de trabalho o fará conhecer o tema.

Em vista da problemática aqui apresentada, teve-se a necessidade de entender a importância da evolução da contabilidade para a nova área denominada Controladoria e por que foi necessária para as organizações, assim como a influência do conhecimento sobre a Controladoria para os alunos do curso de Ciências Contábeis. Como suporte, um questionário foi elaborado e aplicado aos alunos do curso de Ciências Contábeis de três universidades do município de Niterói. Nesse contexto surge a seguinte questão central da pesquisa: Os cursos de graduação influenciam para o conhecimento da Controladoria ou apenas é conhecida no momento em que o indivíduo é inserido no mercado de trabalho?

Tendo em vista o crescimento e a prospecção do tema proposto, pode-se afirmar que a relevância desta pesquisa está em permitir o aprimoramento dos conceitos de Controladoria e

sua necessidade. Também, na área acadêmica, este trabalho poderá ser proveitoso, pois embora diversos estudos sobre a Controladoria já tenham sido realizados, esse estudo visa fomentar a discussão entre alunos e professores da área, buscando investigar mais estudos sobre o assunto e uma melhor dinâmica na apresentação do tema nas universidades.

Além desta introdução, o presente trabalho está organizado em cinco seções, de acordo com a seguinte estrutura: a segunda seção apresenta a revisão da literatura; a terceira expõe a metodologia da pesquisa; a quarta seção aborda a análise e os resultados do estudo com base na apuração do questionário aplicado; e a quinta, por fim, apresenta as considerações finais e propões as recomendações para futuros trabalhos.

2 REVISÃO DA LITERATURA

A seguir são abordadas informações sobre Contabilidade e Controladoria aderentes a esta pesquisa.

2.1 A Contabilidade

A evolução da Contabilidade sempre esteve relacionada ao desenvolvimento da humanidade, assim como seus objetivos são norteados por essa evolução humana. Em sua obra, o autor Sá (1997, p. 16) afirma que “A Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizam os da própria evolução do ser humano”.

De fato, ocorreram muitos marcos importantes na história do desenvolvimento da Contabilidade até hoje, e no Brasil, após uma série de eventos que tiveram influência direta no desenvolvimento da Contabilidade, em 1931 o Decreto nº 20.158 foi publicado no Diário Oficial da União e enfim regulamentou-se a profissão do Contador.

Atualmente, a Contabilidade, a qual é uma Ciência Social, objetiva “medir, para poder informar, os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades”, permitindo que seus usuários avaliem sua situação econômica e financeira e sejam auxiliados com informações úteis na tomada de decisões (SZUSTER, CARDOSO e SZUSTER, 2008, p. 17).

Segundo o conceito de Hilário Franco:

A Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio da entidade, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação – necessárias à tomada de decisões – sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial (FRANCO, 1997, P.21).

A partir disso, percebe-se a contribuição da Contabilidade como ferramenta e meio de informação para obter sucesso no processo de tomada de decisão. Assim surgem os sistemas de informação e muitos teóricos como Martins (1993) descrevem como é preciso buscar uma maior aproximação com os usuários das informações contábeis, a fim de que suas necessidades sejam melhores identificadas e atendidas, tendo em vista que eles possuem necessidades de informações diferentes. Esse autor ainda diz que, na prática, o usuário é o único agente que pode atribuir valor à Contabilidade e afirma que todo o planejamento contábil, desde a

elaboração do plano de contas até a produção dos relatórios finais, deve começar a partir dele (MARTINS, 1993).

Dentro desse contexto, pode-se identificar alguns aspectos importantes da Contabilidade, tais como:

I- Apuração do custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos; II- Formação dos preços de venda; III- Estabelecer necessidades de capital de giro; IV- Aspiração de indicadores econômicos e financeiros; V- Planejamento empresarial ou fiscal para a empresa; VI- Eficiência e segurança nas tomadas de decisão (DIAS, 2010, p. 41).

A Contabilidade Gerencial, a qual possui uma condição multidisciplinar, está voltada para a administração geral das operações da empresa, assim, utiliza os sistemas de informação para analisar e projetar situações de acordo com os resultados e com a tomada de decisão. De acordo com Figueiredo e Caggiano (1997, p. 18), os contadores gerenciais se preocupam em assegurar que a informação produzida seja relevante para o processo de mudanças, baseado em uma análise de decisões passadas, para a avaliação de tendências presentes e decisões que podem afetar o futuro da empresa.

Segundo Gonçalves e Ott (2003, p. 17):

A Contabilidade não pode ser um fim em si mesma, mas através da divulgação por meio das demonstrações contábeis e outros relatórios, em apoio às administrações das entidades, deve dar a conhecer o atual estágio de determinado empreendimento, tanto em termos patrimoniais e financeiros, como de lucratividade e aplicação de recursos. Deve ainda permitir ao usuário da informação, a partir de uma adequada evidência, conhecer o passado, o presente e ao mesmo tempo propiciar a este inferir sobre as possibilidades futuras, deixando-o assim, em condições de tomar a decisão de investir ou não neste empreendimento.

2.1.1 Da Contabilidade à Controladoria

Nas últimas décadas, a Contabilidade sofreu com uma intensa burocratização, catalogação, regulamentação, desvio do foco gerencial e subordinação aos interesses fiscais, o que a tornou insuficiente para as finalidades da gestão empresarial, já que não conseguia proporcionar as informações necessárias para apoiar a gestão das empresas. Além disso, em todas as áreas do conhecimento humano, as inovações em termos da contabilidade de apoio à gestão acontecem em consequência ou resposta a necessidades de informação, logo, o modelo contábil-financeiro tornou-se obsoleto e precisou evoluir.

Também aconteceu no Brasil, a partir de uma significativa evolução nas atividades econômicas, o aumento da competitividade entre as empresas, a crescente exigência dos consumidores e o intenso desenvolvimento tecnológico provocaram mudanças na necessidade da informação utilizada para a tomada de decisões, já que ocorreu um aumento da concorrência empresarial que obrigou a contabilidade a criar mecanismos que dessem suporte a essa nova demanda (BEUREN, SCHLINDWEIN e PASQUAL, 2007, p. 23).

A partir desse cenário surgiu a Controladoria, a qual auxilia os gestores na busca da eficácia organizacional, fornece as informações necessárias para os usuários atingirem seus objetivos de maneira eficaz, eficiente e também, por meio dos sistemas de informações, possibilita a transparência das ações (BARRETO, 2014).

A seguir, a Figura 1 mostra as principais diferenças entre a Contabilidade Financeira e a Controladoria. Então pode-se observar que a primeira é voltada para dentro, para o passado, seus demonstrativos financeiros são utilizados para fins externos e é insensível ao ambiente dos

negócios, enquanto a segunda é voltada para fora, para o futuro, possui planejamento e controle de desempenho e consciência estratégica (MARTIN, 2002).

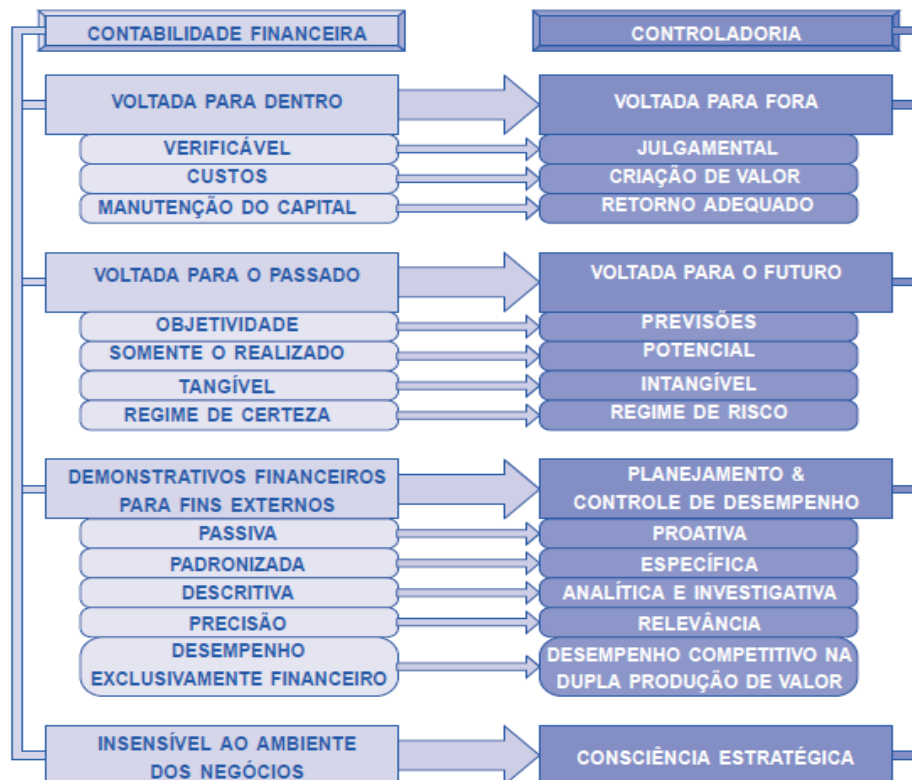


Figura 1: Principais diferenças entre a contabilidade financeira e a Controladoria.
 Fonte: Martin (2002).

Além disso, a Controladoria pode ser analisada através de duas vertentes, ou como órgão facilitador na empresa, o qual fornece informações às demais áreas ou como a área que procura integrar o processo de decisões estratégicas das demais áreas objetivando a organização da empresa como um todo. De acordo com Mosimann, Alves e Fisch (1993, p.37) “a Controladoria consiste em um campo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica”.

Neste estudo, pode-se mencionar o que Fileu e Palanca (2000, p. 100) dizem em seu artigo sobre o desenvolvimento científico da Contabilidade de Gestão:

[...] assiste-se a um fenómeno de fortalecimento da tese de uma corrente doutrinária que defende os progressos científicos decorrentes da ampliação do âmbito contábil, que passa da dimensão puramente económica à dimensão social, na medida em que enriquece de forma considerável a análise, amplia o campo de aplicação dos resultados obtidos e facilita alcançar mais satisfatoriamente os objetivos: atender às demandas de informações nas diferentes unidades sociais.

2.2 A Controladoria: conceito e missão

O cenário económico está em constante mudança e flexibilidade e agilidade são fatores necessários nesse contexto. As empresas devem ser ágeis, buscando entender as transformações ocorridas e flexíveis para implantar as mudanças necessárias. E, nesse processo, a presença da Controladoria é de muita importância.

Borinelli (2006, p. 102) apresentou no Quadro 1 diferentes definições sobre Controladoria, e os múltiplos conceitos dos diferentes autores trazem informações valiosas sobre este tema. Através dos seus princípios, procedimentos e métodos advindos das mais variadas áreas, a Controladoria estabelece toda a sua base de atuação, possibilitando a modelagem, construção e manutenção dos Sistemas de informação e do Modelo de Gestão.

Em sua obra, Figueiredo e Caggiano (1997, p. 26) ressaltam que “a missão da Controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global”. Uma estrutura organizacional bem delineada é importante para a sobrevivência de uma empresa. Outro fator importante é obter informação confiável e em tempo hábil. Informação é um recurso valioso na tomada de decisão, pois com ela a empresa obtém vantagem competitiva, trabalha no aperfeiçoamento do seu plano de ação. Ela permite rever e adaptar os processos e

sistemas utilizados de forma que eles atendam as necessidades da empresa e, se bem utilizadas, podem garantir a continuidade e o cumprimento da missão da organização.

Quadro 1 – Definições de Controladoria enquanto ramo do conhecimento, segundo a literatura.

AUTORES	DEFINIÇÃO ²
Almeida <i>et al.</i> (in CATELLI, 2001, p. 344)	Apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar, é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informação 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.
Garcia (2003, p. 67-68)	Apóia-se na teoria da contabilidade, sendo suportada por várias disciplinas, com o objetivo de estabelecer toda base conceitual de sua atuação, contribuindo para o processo de gestão da organização. É responsável pela base conceitual que permite a sua aplicabilidade nas organizações.
Mosimann e Fisch (1999, p. 88)	Corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica.
Mosimann e Fisch (1999, p. 99)	Conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.
Pereira (1991, p. 51)	Conjunto organizado de conhecimentos que possibilita o exercício do controle de uma entidade, a identificação de suas metas e dos caminhos econômicos a serem seguidos para atingi-los.

Fonte: Borinelli (2006, p. 102).

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27) também ressaltam que “o órgão administrativo Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial”.

Logo, Controladoria exerce um papel importantíssimo nas empresas, apoiando os gestores no controle de gestão e planejamento, prevendo possíveis mudanças de cenário e fornecendo sugestões de mudanças e meios para implementá-las, auxiliando na busca por melhores resultados com o menor sacrifício de recursos possíveis, contribuindo com a missão

organizacional e alinhando suas estratégias e objetivos de forma que eles caminhem com a cultura da empresa.

A seguir, uma abordagem sobre as funções da Controladoria.

2.2.1 Funções da Controladoria

Diversos estudos têm apresentado inúmeras definições para as funções da Controladoria e, com isso, dúvidas sobre o que realmente abrange a Controladoria têm surgido ao longo do tempo. Este tópico da pesquisa abordará as funções da Controladoria contemplando as seguintes etapas: planejamento, execução e controle.

Planejamento: Figueiredo e Caggiano (1997, p. 43) afirmam que o “Planejamento pode ser definido como o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão”. Além disso, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p. 30) conceituam “o planejamento estratégico como o conjunto de objetivos, finalidades, metas, diretrizes fundamentais e planos para atingir esses objetivos, coordenado de forma a definir em que atividade se encontra a empresa, que tipo de empresa ela é ou deseja ser”. Logo, a Controladoria busca assessorar a administração a definir o melhor conjunto de estratégias que irá conduzir a empresa ao cumprimento da sua missão, isso para que intervenha no alcance de resultados econômicos.

Execução: nesta fase todos os objetivos e metas descritos no planejamento deverão ser realizados ou trabalhados, no sentido de cumprir as atividades propostas no período de planejamento. Nesta etapa, procura-se identificar a melhor alternativa para a organização alcançar os objetivos traçados.

Para que isso realmente ocorra é de fundamental importância ter sempre o modelo de decisão dos gerentes. Tanto na escolha do plano de ação economicamente mais viável, como nas decisões ligadas à implementação que se seguirão a sua aprovação, o modelo de decisão dos gerentes requer a existência de parâmetros (NAKAGAWA, 1995, p. 54).

O papel da Controladoria nesta etapa é dar condições a entidade de executar as estratégias estabelecidas no planejamento para sua concretização.

Controle: é um meio de se obter e utilizar a informação para coordenar os planos e nortear a ação dos gestores. Ackoff (1979, p. 78), afirma que:

todas as decisões, tomadas durante o planejamento ou as operações normais deveriam estar sujeitas a controle. Portanto, quando os planejadores montam um sistema para controlar seu plano, eles também o fazem para decisões operacionais normais. Deveria estar claro que controle, decisões e sistema de informação administrativa estão bastante inter-relacionadas e não devem ser elaborados ou examinados separadamente.

Nesta etapa, a Controladoria identificará se cada área está atingindo seus objetivos.

Mosimann e Fisch (1999, p. 124) orientam que, nesse sentido, a Controladoria:

- 1) 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;
- 2) avalie se as informações econômico-financeiras geradas pelo sistema de informações por ela administrado são adequadas às necessidades dos modelos de decisão, em qualidade, quantidade e temporaneidade; e
- 3) avalie se sua gestão em coordenar os esforços dos gestores das demais áreas está conduzindo a empresa à eficácia, no que tange a aspectos econômicos.

2.2.2 Papel do *Controller*

Vale ressaltar que o *Controller* é o profissional responsável por conduzir a área de Controladoria nas empresas. Na atualidade, o trabalho do *Controller* vem tomando maiores proporções, devido as grandes mudanças e a evolução da contabilidade, se tornando, então, indispensável no processo de gestão empresarial. Neste sentido, o profissional da

Controladoria, deve estar integrado com todos os departamentos e conhecer os procedimentos da empresa, tendo uma visão ampla das operações realizadas e conhecimentos profundos em legislação para assim tomar decisões rentáveis e que tragam benefícios futuros.

Segundo Figueiredo e Caggiano (2008, p. 12):

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

Diante do exposto, verifica-se que o *Controller* deve ser capaz de fornecer, aos gestores, informações necessárias para alcançar as metas da empresa, através da análise de relatórios, dados da contabilidade, relatórios e outros sistemas. Reunindo em um único profissional várias atribuições para que ele possa exercer seu trabalho para um melhor desempenho da empresa.

Segundo Oliveira, Perez Jr. e Silva (2009, p. 11):

Devido a sua importância como órgão de controle e assessoria, o *controller* deve ser um profissional de alto nível na empresa. O posicionamento ideal seria em nível de diretoria, já existindo, inclusive, em alguns grupos empresariais brasileiros, o cargo de Diretor de Controladoria em seus organogramas.

3 METODOLOGIA

O estudo aqui especificado, utilizando as classificações definidas por Vergara (2009), poderá ser classificado quanto aos fins e quanto aos meios.

Quanto aos fins, este trabalho foi elaborado a partir de:

- Pesquisa aplicada que possibilitou a caracterização do problema e teve como objetivo expandir o conhecimento sobre a evolução da contabilidade à Controladoria, considerando a importância da Controladoria.
- Pesquisa descritiva, pois irá analisar e descrever sobre os dados coletados, buscando avaliar se os cursos de graduação em Ciências Contábeis exercem influência para o conhecimento da Controladoria, antes mesmo do aluno ser inserido no mercado de trabalho.
- Pesquisa exploratória, pois tem como objetivo, através de pesquisas bibliográficas, se familiarizar com os conceitos sobre contabilidade, Controladoria e suas funções, além de abordar o papel do *controller*.

Quanto aos meios, inicialmente foi feito um levantamento bibliográfico buscando evidenciar os conceitos teóricos do tema abordado, guiando o estudo para uma pesquisa de campo, através de um questionário com perguntas fechadas. Na pesquisa bibliográfica a coleta de dados foi obtida através de: livros, revistas, artigos, dissertações com dados referentes ao assunto abordado, além de sites.

O questionário foi composto de duas partes, que foram aplicadas a 99 estudantes do 6º, 7º e 8º períodos do curso de Ciências Contábeis de três universidades do município de Niterói, de agosto a setembro de 2015. Na primeira parte, procurou-se identificar o perfil dos respondentes, por meio do questionamento da faixa etária, posição no mercado de trabalho e área de atuação.

Já na segunda parte do questionário, buscou-se avaliar o que os respondentes acham acerca do ensino da Controladoria nas universidades e o seu grau de conhecimento sobre o assunto. Para isso, foram aplicadas perguntas sobre: o nível de conhecimento do assunto, carga horária destinada a desenvolver os conteúdos propostos na disciplina de Controladoria, se os

conteúdos trabalhados na faculdade estabelecem ou não relação entre teoria e prática profissional e se esses conteúdos exercem influência sobre a atuação profissional.

E na terceira parte do questionário, será validado o conhecimento na área, abordando questões sobre a existência de diferença entre a contabilidade e a Controladoria, a importância da Controladoria na tomada de decisões e as funções da Controladoria, que foi fundamentado através da revisão de literatura. Portanto, os dados obtidos através desta revisão serviram para contextualizar o referencial teórico do presente estudo, facilitando a compreensão do leitor a respeito dos temas abordados e na formulação do questionário.

Já os dados dos questionários foram analisados através da estatística descritiva e apresentados por meio da distribuição de frequências. Deste modo foi possível verificar os fatores críticos, levantados anteriormente na pesquisa bibliográfica, que efetivamente são importantes para o conhecimento da Controladoria.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo será apresentada a análise e os resultados obtidos através dos dados da pesquisa de campo. Como já dito neste trabalho, foram aplicados questionários em três universidades localizadas em Niterói, para alunos dos últimos três períodos do curso de Ciências Contábeis. Através de perguntas de múltipla escolha, buscou-se avaliar a percepção dos discentes com relação à Controladoria e outros assuntos relacionados nesse contexto.

Desta forma, analisando os dados coletados de 99 questionários aplicados, serão apresentadas as respostas correspondentes a cada pergunta em forma de porcentagens. O resultado a seguir está dividido em três partes.

4.1 Perfil dos Entrevistados

Nessa primeira parte, procurou-se identificar o perfil dos discentes entrevistados.

A primeira pergunta foi sobre a Faixa etária, e observou-se que pouco mais da metade dos alunos entrevistados, que corresponde a 57%, estão na faixa de 23 e 30 anos. Dos demais, 28% possuem até 22 anos e 15% tem acima de 31 anos.

A segunda pergunta foi sobre a Posição no mercado de trabalho, onde foi retratado que 78% dos entrevistados estão trabalhando, a grande maioria. Os outros 20% estão estagiando e 2% não estão inseridos no mercado de trabalho. Isto demonstra um nível significativo de respondentes já em contato com o mercado de trabalho.

A terceira pergunta sobre a Área de atuação no mercado de trabalho dos alunos entrevistados está apresentada no Gráfico 1. Verifica-se que o setor de contabilidade é o predominante, representando 38% dos entrevistados. Do restante, 15% trabalham na área financeira, 14% na área fiscal, 23% em outras áreas não especificadas, enquanto a área de Controladoria é representada por 8% dos alunos.

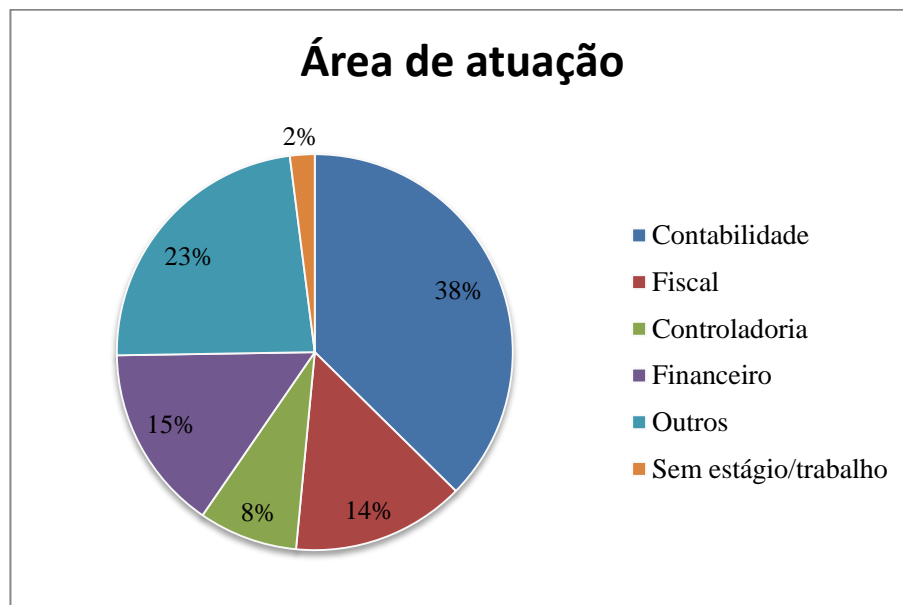


Gráfico 01 – Posição no mercado de trabalho.
Fonte: Elaboração própria (2015).

4.2 Percepção do Ensino e Grau de Conhecimento

Na segunda parte do questionário, buscou-se avaliar o que os respondentes acham acerca do ensino da Controladoria nas universidades e o seu grau de conhecimento sobre o assunto, e foram realizadas 05 perguntas.

A primeira pergunta foi se o aluno já tinha lido sobre a Controladoria e o resultado apresenta que 85% já leram e 15% não, o que demonstra que o tema Controladoria está sendo tratado nos cursos de graduação. Conforme foi apresentado, anteriormente neste trabalho, por meio de dados da pesquisa de Beuren, Schindwein e Pasqual (2007), foi revelado que o tema Controladoria vem sendo, quantitativamente, mais abordado nos últimos anos nos eventos pesquisados.

Vale ressaltar que a pesquisa foi realizada nos últimos períodos das faculdades de Ciências Contábeis e, portanto, todos os entrevistados deveriam já ter lido algo sobre Controladoria ao longo do curso, tendo em vista a importância do tema para a área de atuação. Isso demonstra que ainda há muito a ser desenvolvido nas universidades para que os cursos de graduação em Ciências Contábeis insiram discussões sobre o tema, palestras, entre outros, que ajude ao aluno no aprendizado e na inserção no mercado de trabalho, visto que 15% ainda não leram sobre o tema Controladoria.

A segunda pergunta, sobre o Nível de conhecimento sobre a Controladoria, sendo que 50% dos alunos acredita saber apenas o básico sobre a disciplina, enquanto 39% afirma ter um conhecimento intermediário, 6% diz ter um conhecimento avançado e ainda 5% afirma desconhecer essa disciplina que é de alta importância para a profissão, mesmo já estando nos últimos períodos da faculdade.

A terceira pergunta foi se a carga horária da disciplina de Controladoria é suficiente para o seu aprendizado efetivo. O resultado mostra que 66% dos entrevistados, a maioria, respondeu que não considera a carga horária suficiente, enquanto os outros 34% disse que ela é suficiente. Isso demonstra que os cursos de graduação em Ciências Contábeis também precisam rever a carga horária que aplicam a essa disciplina.

A quarta pergunta foi se o conteúdo trabalhado permite estabelecer relação entre a teoria e a prática. Percebeu-se que 57% dos respondentes acreditam que não é possível estabelecer uma relação entre o conteúdo aplicado nas universidades com o que realmente é exigido no mercado de trabalho; e 43% responderam que sim. Isso evidencia que os cursos de graduação

de Ciências Contábeis precisam inserir mais disciplinas sobre o assunto e que ainda há muito a ser aperfeiçoado no conteúdo e ensino da Controladoria.

A quinta pergunta foi se o conteúdo estudado influencia na atuação profissional. Pode-se observar que 73% dos respondentes afirmam que o conteúdo estudado, na disciplina de Controladoria, influencia na atuação profissional. Além disso, 26% dos alunos consideram que o conteúdo aplicado não influencia na atuação profissional. Apesar da maioria ter respondido que o conteúdo abordado na disciplina influenciou, de certa maneira, na atuação profissional e, tendo como base o resultado da pergunta quatro, a disciplina de Controladoria necessita explorar e expandir o conteúdo abordado em sala de aula para que não só introduzam o assunto ao nível de influenciar a atuação profissional, mas que estabeleçam relação entre teoria e prática.

4.3 Opinião sobre a Controladoria

Na terceira parte do questionário, será validado o conhecimento na área de Controladoria, composto de quatro perguntas.

Na primeira pergunta foi verificado se o discente acha se existe diferença entre Contabilidade e Controladoria. Pode-se perceber, que a grande maioria – 80% dos entrevistados – entende que há realmente uma diferença entre a Contabilidade e a Controladoria; 19% entende que não há diferença e 1% não informou. Resultado este que vai de encontro à pesquisa bibliográfica apresentada no decorrer do trabalho.

Conforme foi explicitado na Figura 1, obtida de Martin (2002), há diferença entre a contabilidade e a Controladoria, sendo a primeira voltada para os resultados financeiros,

decorrentes de atividades passadas e a segunda voltada a entender o presente, mas com ênfase nas decisões voltadas para o futuro. Adicionalmente, conforme abordado durante a pesquisa, a Controladoria compreende as etapas de Planejamento, Execução e Controle, ou seja, orientadas para informações gerenciais, enquanto a contabilidade se volta aos credores, acionistas, autoridades fiscais, no geral, para fornecimento de dados para grupos externos.

A segunda pergunta foi sobre a importância da Controladoria para a tomada de decisão. Segundo 63% dos alunos que participaram da pesquisa, a Controladoria é muito importante para a tomada de decisão. Do restante, 32% a considera importante e 5% acredita que ela é pouco importante.

De fato, a Controladoria tem se tornado cada vez mais uma área estratégica de grande valor. Atualmente, a área não é responsável apenas pelo planejamento e controle, a Controladoria hoje é responsável pelo planejamento, execução, controle, avaliação, orientação, registro e a divulgação das informações, essenciais para o processo de gestão e tomada de decisões (KANITZ, 1976; FIGUEIREDO e CAGGIANO, 2008). Também, conforme afirma Figueiredo e Caggiano (1997, p. 32), “o processo de gestão serve de suporte ao processo de tomada de decisão”.

Na terceira pergunta foi proposta a seguinte questão no questionário: “Assinale nas opções abaixo as que você considera ser as funções da Controladoria”. E as opções de resposta estão melhores explicitadas no Quadro 2 e Gráfico 2 a seguir, havendo, portanto, a possibilidade de se marcar mais de uma resposta.

Quadro 2 – Dados referentes à pergunta 11 do questionário

11-FUNÇÕES DA CONTROLADORIA	QUANTIDADE	Percentual
a) Supervisionar e manter os arquivos...	4	4%
b) buscar a eficácia organizacional	4	4%
c) zelar pela continuidade da empresa...	19	19%
d) todas as opções acima	57	58%
e) nenhuma das opções acima	1	1%
f) apenas b) e c)	11	11%
g) apenas a) e c)	2	2%
h) apenas a) e b)	1	1%
TOTAL	99	100%

Fonte: Elaboração própria (2015).

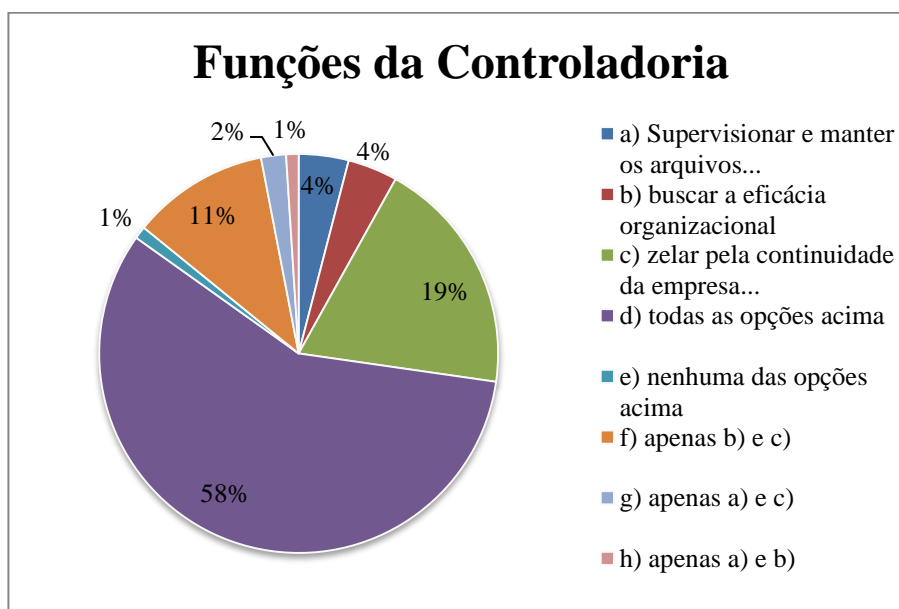


Gráfico 2 – Funções da Controladoria.

Fonte: Elaboração própria (2015).

Desse modo, sobre as funções da Controladoria, o Quadro 2 e Gráfico 2 retratam que a maioria dos entrevistados, que corresponde a 58%, concordam com as três primeiras opções. Depois, 19% consideram a função da Controladoria como “zelar pela continuidade da empresa”, seguido de 11% que acrescentou a esta função a de “buscar a eficácia organizacional”. As demais repostas variam de 4% a 1%.

Finalizando a pesquisa, foi elaborada uma quarta questão sobre a opinião dos alunos, que estão atuando no mercado de trabalho, sobre a influência que o curso de graduação exerceu na formação do conhecimento. O resultado obtido foi que 55% dos entrevistados afirmam que a universidade influenciou para o conhecimento sobre a Controladoria, enquanto 43% dos participantes afirmam que só foram ter conhecimento da Controladoria quando foram inseridos no mercado de trabalho; e 2% estão sem estágio/trabalho.

5 CONCLUSÃO

A partir do levantamento bibliográfico e da pesquisa de campo aplicada ao grupo de 99 alunos do curso de Ciências Contábeis de três universidades do município de Niterói, o estudo objetivou identificar a importância da evolução da contabilidade à Controladoria, verificando se essa mudança é percebida pelos entrevistados dentro das aulas desta disciplina ou, apenas, quando inseridos no mercado de trabalho.

Pode-se perceber que os cursos de graduação em Ciências Contábeis têm abordado o tema Controladoria. Dos alunos entrevistados, 85% afirmaram ter lido algo sobre o assunto.

Apesar disso, conclui-se que não há um aprofundamento sobre o tema, tendo em vista que a metade dos respondentes informou que o nível de conhecimento sobre a Controladoria é básico.

É fundamental para um curso de graduação nessa área formar profissionais com um conhecimento mais robusto sobre a Controladoria. Como demonstrado na literatura, os contadores gerenciais se preocupam em assegurar que a informação produzida seja relevante para o processo de mudanças, baseado em uma análise de decisões passadas, para a avaliação de tendências presentes e decisões que podem afetar o futuro da empresa. Como um profissional irá desempenhar uma atividade de tal impacto numa entidade se sua formação lhe proporcionou somente um conhecimento básico?

Outro ponto importante a considerar refere-se sobre a influência exercida pela faculdade na abordagem do tema Controladoria, pois, 57% dos entrevistados, afirmaram que não há uma relação entre a teoria ensinada e a prática vivenciada no mercado de trabalho, mas que apesar disso, o básico ministrado nas aulas já foi suficiente a ponto de influenciar sua atuação profissional.

Por fim, quanto ao conhecimento da Controladoria ter sido influenciado pela graduação ou somente pelo mercado de trabalho, 55% dos entrevistados afirmaram que a graduação os influenciou. Isso representa muito pouco em relação ao total de entrevistados. O restante dos entrevistados, 45%, já responderam que a graduação não influenciou.

Diante dos resultados apurados, conclui-se que os cursos de graduação em Ciências Contábeis devem dispensar mais tempo no ensino da disciplina Controladoria, além do tema estar em alta no mercado de trabalho, é de suma importância que os formandos saiam

preparados para enfrentar situações e dilemas no âmbito profissional. Zelar pelo ensino de qualidade deve ser sempre o foco das universidades para que entreguem a sociedade profissionais críticos na atuação e conscientes de cada atividade exercida.

Por ser um estudo realizado com alunos de três universidades do município de Niterói, espera-se que outros estudos venham a corroborar com o presente trabalho, no sentido de agregar mais informações e dados sobre o ensino da Controladoria.

Portanto, sugere-se que sejam realizados outros estudos ainda nessa área, da Controladoria, que tem crescido cada vez mais e de maneira muito rápida, como, por exemplo, fazer o mesmo estudo em mais universidades e em outros municípios ou até pesquisar se a própria faculdade que o aluno cursa tem alguma influência na formação da escolha profissional voltada para a área da Controladoria.

REFERÊNCIAS

ACKOFF, Russel Lincoln. **Planejamento empresarial**. Rio de Janeiro: Editora S/A, 1979.

BARRETO, Vanessa Nunes. **A Controladoria e o sistema de informações no processo de gestão**. Caderno de Estudos Ciência e Empresa – ISSN 1983- 4141, Teresina, Ano 11, n. 2, nov. 2014.

BEUREN, Ilse Maria; SCHLINDWEIN, Antônio Carlos; PASQUAL, Dino Luiz. **Abordagem da Controladoria em Trabalhos Publicados no ENANPAD e no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade de 2001 a 2006**. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, v. 18, n. 45, set./dez. 2007.

BORINELLI, Marcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-19032007-151637/>>. Acesso em: 30 jun. 2015.

DIAS, Regina Lúcia De Carvalho Januário: **A CONTABILIDADE COMO FONTE DE INFORMAÇÃO ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DO SETOR DE SERVIÇOS: UM ESTUDO NO BAIRRO DA BARRA DA TIJUCA NA CIDADE DO RIO DE JANEIRO NO PERÍODO DE 2009 A 2010**. 2010. 142 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Desenvolvimento Empresarial) – Universidade Estácio de Sá, Rio de Janeiro, 2010. Disponível em: <<http://portal.estacio.br/media/2393339/regina%20lucia%20de%20carvalho%20januario%20dias%20completa.pdf>>. Acesso em 10 jun. 2015.

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

_____. _____. 4^a. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FILEU, Vicente M.R.; PALANCA, Mercedes Barrachlra. **Desenvolvimento científico da**

Contabilidade de gestão. Revista de Administração, São Paulo, v. 35, n. 1, p. 98-106, jan./mar. 2000.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral.** 23 ed. Ed. Atlas. São Paulo, 1997. 407p.

GONÇALVES, Odair; OTT, Ernani. **Pesquisa sobre a evidenciação contábil nas companhias de capital aberto com atuação no Brasil.** IX CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 2003, Gramado. Anais ... Gramado. RS: CRCRS, 2003.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: Teoria e estudos de casos.** São Paulo: Pioneira, 1976.

MARTIN, Nilton Cano. **Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária.** Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, n. 28, p.7-28, jan./abr. 2002.

MARTINS, Eliseu. **O futuro do contador está em suas próprias mãos.** Revista Brasileira de Contabilidade, ano 22, n. 85, p. 108-113, Brasília dez./1993.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, José Osmar de Carvalho; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração das empresas.** Florianópolis, Editora da UFSC, Fundação Esag, 1993.

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

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas implementação.** São Paulo: Atlas, 1995.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JR., José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica.** 5ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SÁ, Antônio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1997.

SOUZA, Davidson Benicio de. Edição Especial Artigos. 1ª Ed.2012, RBC.

SZUSTER, Natan; CARDOSO, Ricardo Lopes; SZUSTER, Flávia R. **Contabilidade Geral: Introdução à Contabilidade Societária**. 2^a ed. São Paulo, 2008.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 11^a ed. São Paulo: Atlas S.A., 2009.