



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**ISABELLA CHRISTINA DANTAS VALENTIM**

**CONFLITO DE IDENTIDADE NA PROFISSÃO DO *CONTROLLER***

RECIFE  
2017

**ISABELLA CHRISTINA DANTAS VALENTIM**

**CONFLITO DE IDENTIDADE NA PROFISSÃO DO *CONTROLLER***

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuarial da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito para obtenção do título de mestre em ciências contábeis.

Orientador: Prof. Cláudio de Araújo Wanderley, Ph.D.

Coorientadora: Prof.<sup>a</sup> Kate Horton, Ph.D.

RECIFE  
2017

,Catalogação na Fonte  
Bibliotecária Ângela de Fátima Correia Simões, CRB4-773

V155c	<p>Valentim, Isabella Christina Dantas Conflito de identidade na profissão do Controller / Isabella Christina Dantas Valentim. - 2017. 130 folhas : il. 30 cm.</p> <p>Orientador: Prof. Cláudio de Araujo Wanderley, Ph.D. e Co-orientadora Prof.<sup>a</sup> Kate Horton, Ph.D. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Pernambuco, CCSA, 2017. Inclui referências e apêndices.</p> <p>1. Controladoria. 2. Identidade (Psicologia). 3. Trabalhadores - Atitudes. 4. Comportamento humano. I. Wanderley, Cláudio de Araujo (Orientador). II. Horton, Kate (Co-orientadora). III. Título.</p> <p>657 CDD (22.ed.) UFPE (CSA 2017 –141)</p>
-------	---



## Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

---

# CONFLITO DE IDENTIDADE NA PROFISSÃO DO CONTROLLER BRASILEIRO

Isabella Christina Dantas Valentim

Dissertação submetida ao Corpo Docente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e aprovada em 24 de fevereiro de 2017.

Banca Examinadora:

Orientador/ Presidente: Prof. Dr. Cláudio de Araújo Wanderley

Examinador Interno: Prof. Dr. Jeronymo José Libonati

Examinador Externo: Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado

Dedico este trabalho aos meus pais:  
Itamar e Zilda.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus e à Virgem Maria, por cobrir-me sempre com seu amor, por escutar minhas orações e por permanecer sempre ao meu lado, cuidando-me.

De maneira especial, também agradeço a Adauto Neto, meu esposo e companheiro, pelo seu amor, seu constante apoio e pelas suas palavras de ânimo e motivação.

Aos meus pais Itamar e Zilda pelo seu amor e por nunca deixarem de acreditar em meus sonhos. Pais amo vocês! Agradeço também aos meus irmãos Luiz Carlos, Daniella e Ubiraci, e a minha sobrinha Lívia.

À Célia e Adauto Filho, por toda ajuda em nossa fase de mudança para o Recife e em todo período de minha formação, sou grata por tudo!

Agradeço ao meu orientador, Prof. P.hD Cláudio Wanderley, por ter me aceitado como sua orientanda, pelo apoio, paciência, profissionalismo, assim como pelo suporte dado em todas as etapas dessa pesquisa. Muito obrigada professor Cláudio!

A minha coorientadora, Prof.<sup>a</sup> P.hD Kate Horton, da Erasmus University, pelas valiosas contribuições, nas quais me orientaram para a concretização deste trabalho.

Ao Prof. Dr. Jeronymo Libonati, que me deu importantes sugestões quando da qualificação do projeto, juntamente ao Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado (UFPB), concederam-me a honra de compor a banca examinadora da minha dissertação.

Ao Prof. Luiz Carlos Miranda, Ph.D., coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (PPGCC/UFPE). Ao ilustre corpo docente do PPGCC/UFPE, em especial à Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Umbelina Lagioia, ao Prof. Dr. Marco Tullio e ao Prof. Dr. Aldemar Santos, com os quais tive o prazer de ter aulas extremamente enriquecedoras.

Quero aproveitar também para agradecer de maneira especial aos meus amigos com os quais tive a sorte de conviver aqui em Recife. Obrigada pela sua amizade e carinho: Anderson Oliveira, Flávio Rodrigo, Clariovaldo Enias e Leilson Vanderson, essa amizade foi um dos melhores presentes que Deus me deu. Aos meus colegas de sala, José Felipe, Francis Cleiton, Jean Gama, Maria Emanuela, Maria Andressa, Rayssa e Rubiana, sempre estarão em meu coração.

Agradeço também aos funcionários da Secretaria do PPGCC/UFPE, por terem sempre me auxiliado com minhas dúvidas.

Agradeço também à Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), por ter concedido o auxílio financeiro para a realização desta pesquisa.

Para finalizar, quero agradecer de maneira especial aos executivos responsáveis da posição de *controller* que aceitaram participar desta pesquisa. Obrigada pelo seu apoio e tempo; suas respostas foram essenciais para a concretização deste estudo.

**MUITO OBRIGADA!**

"Há uma força motriz mais poderosa que o vapor, a  
eletricidade e a energia atômica: a VONTADE"  
(Albert Einstein)

## RESUMO

Considerando que o *controller*, em seu ambiente de trabalho, tem a capacidade de adotar diferentes identidades e que a falta de claras definições que caracterizem essas identidades desencadeia conflitos, a presente pesquisa tem como objetivo investigar as experiências de conflito de identidades e como estes afetam as atitudes e comportamentos desses profissionais no Brasil. O método empregado para coleta de dados consistiu na aplicação de entrevista semi-estruturada, de abordagem qualitativa, respondidas por *controllers* que trabalham em empresas no Brasil e que estão listados na base de dados da Associação Nacional dos Executivos de Finanças (Anefac). Para tanto, a pesquisa não se limitou ao banco de dados da Anefac, a técnica *snowball* (bola de neve) também foi utilizada na coleta de dados, de modo que os participantes do estudo indicaram novos participantes. Para operacionalizar e codificar as categorias de análises, após as transcrições dos dados, foi utilizado o *software* NVIVO (versão 8). Tendo em conta as abordagens utilizadas na análise das entrevistas, resultou-se em quatro principais conflitos: identidade, envolvimento e independência, ideais e entre gestores. Ademais, os resultados dessa pesquisa mostram que os *controllers* enfrentam conflitos e desafios diários. Notou-se que o conflito de identidade existe, e apesar do profissional poder adotar diferentes identidades, o perfil tradicional denominado “*bean counter*” ainda é predominante. No que se refere ao conflito de envolvimento e independência, não é identificado nas entrevistas, pois apesar do profissional se colocar envolvido nos processos decisórios, tais decisões são de curto prazo e, além disso, a independência se limita à relação de confiança e posicionamento ético do profissional. Desse modo, este conflito só ocorre quando identificada a utilização simultânea das duas identidades. O conflito de ideais pode ser percebido, pois a imagem desejada pelos profissionais nem sempre condizia com a imagem atual. Por fim, o conflito entre Gestores, percebido pois, o profissional consegue identificar as expectativas dos outros quanto suas funções.

**Palavras-chave:** *Controller*. Identidade profissional. Conflitos de identidade. Atitudes. Comportamentos.

## ABSTRACT

Considering that, the controller, in its work environment, has the capacity to adopt different identities and that the lack of clear definitions that characterize these identities triggers conflicts, the present research aims to investigate the experiences of conflicts of identities and how these affect attitudes and behaviors of these professionals in Brazil. The method used for data collection consisted of the application of a semi-structured, qualitative approach, answered by controllers who work in companies in Brazil and that are listed in the database of the National Association of Executives of Finance (Anefac). To do so, the research was not limited to the Anefac database, the snowball technique was also used in data collection, so that participants in the study indicated new participants. NVIVO software (version 8) was used to operationalize and encode the analysis categories, after the data transcriptions. Taking into account the approaches used in the analysis of the interviews, it resulted in four main conflicts: identity, involvement and independence, ideals and between managers. In addition, the results of this research show that controllers face conflicts and daily challenges. It was noticed that the identity conflict exists, and although the professional can adopt different identities, the traditional profile called "bean counter" is still predominant. Regarding the conflict of involvement and independence, it is not identified in the interviews, because although the professional gets involved in the decision-making processes, such decisions are short-term and, in addition, independence is limited to the relationship of trust and ethical position of the professional. Thus, this conflict only occurs when the simultaneous use of the two identities is identified. The conflict of ideals can be perceived, because the image desired by the professionals did not always match the current image. Finally, the conflict between managers, perceived therefore, the professional could identify the expectations of others as to their functions.

**Keywords:** Controller. Professional identity. Conflicts of identity. Attitudes. Behaviors.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1– Estrutura de competências do <i>controller</i> .....	30
Figura 2 - Modelo da Pesquisa .....	39
Figura 3- Conflitos na Profissão de Controle: Atitudes e Comportamentos .....	83

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1– Objeto de estudo da Controladoria, segundo a literatura.....	22
Quadro 2 - Missão da Controladoria .....	23
Quadro 3 - Benefícios e Riscos de Quatro Tipos de Funções potenciais de <i>Controllers</i> .....	26
Quadro 4 - Diferenças entre a tradicional função contábil (financeira) e a sua contemporânea função de gestão financeira (gerencial) .....	27
Quadro 5 – Competências exigidas do <i>controller</i> por nível de gerenciamento.....	28
Quadro 6 – Composição do roteiro de entrevista .....	41
Quadro 7 - Caracterização dos Entrevistados.....	42
Quadro 8 – Matriz de formação acadêmica e profissional dos <i>controllers</i> e estrutura organizacional.....	44
Quadro 9 - Matriz de unidades de significado.....	45
Quadro 10 - Matriz de categorias de análise .....	46
Quadro 11 - Descrições das categorias de acordo com a revisão da literatura.....	46
Quadro 12 – Principais atividades dos <i>controllers</i> .....	53
Quadro 13 – Resumo dos principais resultados .....	82

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ANEFAC - Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade

BI - *Business Intelligence*

CEO - *Chief Executive Officer*

CFO - *Chief Financial Officer*

CGMA - *Chartered Global Management Accountant*

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

ERP - *Enterprise Resource Planning*

IFRS - *International Financial Reporting Standards*

KPI – *Key Performance Indicator*

SIT - *Social Identity Theory*

TI - Tecnologia de Informação

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>14</b>
<b>1.1 Caracterização do Problema</b> .....	<b>16</b>
<b>1.2 Objetivo do Estudo</b> .....	<b>17</b>
<b>1.3 Justificativa</b> .....	<b>17</b>
<b>1.4 Delimitação do Estudo</b> .....	<b>18</b>
<b>1.5 Estrutura da Pesquisa</b> .....	<b>19</b>
<b>2 CONTROLADORIA E CONFLITOS DE IDENTIDADES</b> .....	<b>20</b>
<b>2.1 Controladoria nas Organizações</b> .....	<b>20</b>
<b>2.2 Funções do <i>Controller</i></b> .....	<b>24</b>
<b>2.3 Identidades Profissionais nas Organizações</b> .....	<b>31</b>
<b>2.4 Conflitos de Identidades na Profissão do <i>Controller</i></b> .....	<b>33</b>
2.4.1 Conflito de Identidades .....	33
2.4.2 Conflito de Independência e Envolvimento .....	35
2.4.3 Conflito de Ideais .....	36
2.4.4 Conflito entre Gestores .....	37
2.4.5 Modelo de Pesquisa .....	39
<b>3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	<b>40</b>
<b>3.1 Método Qualitativo</b> .....	<b>40</b>
<b>3.2 Instrumento de Pesquisa</b> .....	<b>41</b>
<b>3.3 Procedimentos</b> .....	<b>41</b>
<b>3.4 Considerações Éticas</b> .....	<b>43</b>
<b>3.5 Tratamento e Análise dos Dados</b> .....	<b>43</b>
3.5.1 Formação das Categorias de Análise .....	45
<b>4 ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	<b>48</b>
<b>4.1 Estrutura de Controladoria</b> .....	<b>48</b>
<b>4.2 Funções de Controladoria</b> .....	<b>50</b>
<b>4.3 Identidades</b> .....	<b>53</b>
4.3.1 Causas do Conflito .....	54
4.3.2 Atitudes tomadas para lidar com o Conflito de Identidades .....	55
<b>4.4 Envolvimento e Independência</b> .....	<b>57</b>
4.4.1 Causas do Conflito .....	57
4.4.2 Atitudes tomadas para lidar com o Conflito de Envolvimento e Independência ..	62
<b>4.5 Conflito de Ideais</b> .....	<b>64</b>
4.5.1 Imagem Desejada .....	65

4.5.2 Imagem Atual .....	71
<b>4.6 Conflito entre Gestores .....</b>	<b>74</b>
4.6.1 Causas do Conflito .....	74
4.6.2 Atitudes tomadas para lidar com o Conflito entre Gestores .....	77
<b>4.7 Discussões .....</b>	<b>83</b>
<b>5 CONCLUSÕES.....</b>	<b>86</b>
<b>5.1 Limitações e sugestões para trabalhos futuros .....</b>	<b>88</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>89</b>
<b>APÊNDICE A – Guia de Entrevista semiestruturado .....</b>	<b>101</b>
<b>APÊNDICE B – Convite enviado aos <i>controllers</i>.....</b>	<b>103</b>
<b>APÊNDICE C – Resumo das Entrevistas .....</b>	<b>104</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Ao descrever as diferentes identidades que definem o *controller*<sup>1</sup>, Horton e Wanderley (2016) colocam que cada identidade molda atitudes e comportamentos, além das diferentes identidades apresentarem focos e interesses distintos dentro da organização, de modo que a falta de clareza sobre as definições dos papéis do *controller* pode gerar conflitos (HOPPER, 1980), ou seja, a discordância das pessoas sobre a identidade na organização (JEHN, 1995; VOSS, CABLE; VOSS, 2006).

Nesse contexto, os conflitos ocorrem quando as exigências, os valores, crenças e normas de uma identidade colidem com as de outra identidade (HORTON; WANDERLEY, 2016; ASHFORTH; MAEL, 1989). Com isso, nem sempre os conflitos são gerados pelas várias identidades, pois os *controllers* podem equilibrar os múltiplos compromissos associados a elas (HORTON; WANDERLEY, 2016). Embora haja a percepção de que as identidades podem ser equilibradas, as discussões podem levar em consideração as diferenças em torno do envolvimento do *controller* com a gestão e sua independência para a tomada de decisão de modo que ele poderá usar efetivamente as duas identidades (LAMBERT; SPONEM, 2012).

Ashforth e Mael (1989, p. 30) já discutiam que nas organizações, os conflitos entre as funções, departamentos, grupos e divisões eram limitados pela característica agrupada das funções, ou seja, identidades de trabalho como interligadas e dependentes de outras identidades (HORTON; WANDERLEY, 2016; ASHFORTH; MAEL, 1989). Para Ashforth e Mael (1989, p. 30) os valores inerentes às funções organizacionais eram mais uma versão abstrata e generalizada do papel do grupo.

Horton, Bayerl e Jacobs (2014, p. 7) destacam que as pesquisas sobre os conflitos de identidade são dispersas e que não fornecem uma ideia concreta sobre as consequências dos conflitos no ambiente empresarial. Particularmente, Horton et al. (2014, p. 7) distinguem os conflitos de identidade em dois tipos: intra-unidade (*intra-unit*) e inter-unidade (*inter-unit*), em que o primeiro reflete o conflito interno de um indivíduo e o outro se refere aos conflitos que existem entre indivíduos ou em grupos. Esta visão é um componente importante para que se compreenda as diferentes consequências de conflitos de identidades em níveis individuais ou em grupos.

---

<sup>1</sup> Para fins dessa pesquisa o contador gerencial equipara-se ao profissional *controller* no Brasil.

Shafer, Park e Liao (2002) argumentaram que profissionais com maiores orientações profissionais seriam mais propensos a relatarem os conflitos existentes entre profissionais e organizações, ou seja, os *controllers* que se dedicam mais à sua profissão, comprometidos com valores profissionais tradicionais (autonomia, auto regulação e obrigações sociais) são mais sensíveis às demandas organizacionais e ao comprometimento com estes valores. Além disso, estes autores indicam que discrepâncias existentes entre os valores profissionais e os organizacionais podem ter consequências negativas (LUI, NGO; WING-NGAR TSANG, 2001). Nos achados de Shafer, Park e Liao (2002) e Lui, Ngo e Wing-Ngar Tsang (2001) os trabalhadores com menores níveis de comprometimento e satisfação no trabalho expressavam tendência a deixar a organização.

Nesse sentido, os trabalhos de Lyons (2008), Tims e Bakker (2010) e Mattarelli e Tagliaventi (2015) mostram que quando as atribuições de trabalho não satisfazem o profissional (identidade), estes tendem a buscar novos conhecimentos, informações e recursos que estejam de acordo com suas expectativas.

Portanto, percebe-se que, ao passar do tempo, as pesquisas têm destacado as diversas abordagens sobre o conflito dentro das organizações. A preocupação que existe sobre as relações de conflitos de identidade cresce à medida que as relações comportamentais se tornam mais abrangentes e estão cada vez mais inseridas no contexto das empresas, apresentando-se não só como uma inquietação acadêmica, mas também como um desafio para a comunidade prática.

Neste sentido, as identidades, como essência das relações de conflitos, foram percebidas como fenômeno de estudo na academia (e. g. HOPPER, 1980; VOSS et al., 2006; FIOL, PRATT; O'CONNOR, 2009; HORTON et al., 2014). Estes autores afirmam que as diferentes identidades, sejam individuais ou em grupos, afetam as relações de conflito no ambiente empresarial. Para Jehn, Northcraft e Neale (1999) quando líderes discordam de uma determinada identidade, o conflito pode ocorrer de maneira positiva ou negativa. Positiva quando, em conflito cognitivo, a realização de objetivos organizacionais leva a decisões de maior qualidade; e negativa, no tocante ao conflito afetivo, quando baseada em relacionamentos, nos quais a produtividade diminui, devido o indivíduo se preocupar em reduzir ameaças e harmonizar as relações de trabalho (JEHN, 1997).

Ao compreender as diversas identidades inerentes ao *controller*, podem-se observar, mais facilmente, as relações de conflito no ambiente empresarial. Desse modo,

esta pesquisa tem como foco investigar as relações de conflitos do profissional *controller*, contribuir para a literatura de contabilidade gerencial e através de entrevistas semiestruturada, identificar especificamente como estes conflitos influenciam suas atitudes e comportamentos.

## 1.1 Caracterização do Problema

O *controller* tem a capacidade de adotar diferentes identidades no ambiente de trabalho, mas a falta de definição clara dessas identidades poderá acarretar conflitos. Há muito tempo o *controller* desempenha suas funções de diversas maneiras (LAMBERT; SPONEM, 2012). Em uma perspectiva macro, alguns autores argumentam que o *controller* evoluiu para ser um membro da equipe de gestão (GRANLUND; LUKKA, 1998; GORETZKI, STRAUSS; WEBER, 2013). Nesse sentido, o papel tradicional (*bean counter*) do contador parece estar sendo substituído por papel capaz de fornecer valor à tomada de decisão e controle para a organização na figura do *business partner* (GORETZKI, STRAUSS; WEBER, 2013).

Alguns estudiosos visualizam estes dois papéis (*bean counter* e *business partner*) como conflitantes (EMSLEY, 2005; HOPPER, 1980; FRIEDMAN; LYNE, 2001; INDJEKIAN; MATEJKA, 2006; MAAS; MATEJKA, 2009; MORALES; LAMBERT, 2013). Para Goretzki et al. (2013) as razões para mudanças no papel do *controller* estão ligadas a inovações contábeis que são orientadas para negócios (gestão estratégica, análise de rentabilidade, valor econômico agregado e custeio baseado em atividades). Embora esses estudos possam se basear numa visão macro das diferentes identidades do *controller*, pouco é considerado na perspectiva micro que avança dentro da organização (REAY; GOLDEN-BIDDLE; GERMANN, 2006; JÄRVENPÄÄ, 2007; GORETZKI et al., 2013).

Sobretudo, a ligação entre as perspectivas macro e micro se mostra importante pelas ações intencionais dos atores (*controller*) e como estes influenciam as mudanças institucionais nas organizações. Desse modo, pouco tem se estudado sobre a perspectiva micro da alteração de funções do *controller* (GORETZKI et al., 2013), ou seja, a visão dentro do contexto organizacional.

No Brasil, algumas percepções acerca da profissão contábil avaliam como é formada a identidade do contador. Por exemplo, Lunkes e Schnorrenberger (2009) alegam que o objetivo das funções da controladoria é orientar o campo de atuação de

determinada área do conhecimento. Teixeira (2003) e Oliveira (1998) argumentam que não existe consenso entre os autores contábeis sobre as funções do *controller*, assim como as funções podem variar de empresa para empresa. Nesse sentido, Borinelli (2006) corrobora a teoria envolvendo a controladoria ainda está sendo desenvolvida, ou seja, não se consolidou. Contudo, as pesquisas acerca das relações de conflitos inerentes à identidade profissional do contador no Brasil são escassas, visto que necessitam ainda entrar em consenso quanto às atividades desempenhadas pelo *controller* no Brasil (FREZATTI; ROCHA; NASCIMENTO; JUNQUEIRA, 2009).

Não obstante, as pesquisas internacionais já abordam há algum tempo os conflitos existentes nas organizações (BYRNE; PIERCE, 2007; SIEGEL; SORENSEN, 1999; GORETZKI et al., 2013; VOSS et al., 2006), mas pouco se conhece sobre as relações de conflitos de identidade do *controller* nas empresas do Brasil.

A partir desse entendimento, o presente estudo busca analisar as experiências de conflitos sobre as identidades profissionais de modo que se sugere a questão de pesquisa: **como os conflitos de identidade do *controller* afetam suas atitudes e comportamentos?**

## **1.2 Objetivo do Estudo**

O objetivo desse estudo é investigar como os *controller*, experimentam os diferentes conflitos de identidades e como isso afeta as atitudes e comportamentos desses profissionais.

## **1.3 Justificativa**

O problema de pesquisa a ser investigado neste estudo irá trazer contribuições para o escopo dos estudos da Contabilidade Gerencial ao agregar às pesquisas nacionais e internacionais sobre o tema, e quanto à prática, ou seja, trazer percepções para as organizações acerca da influência dos conflitos de identidades, apesar do conhecimento sobre o tema ser ainda limitado. Ademais, contribuirá ainda ao pretender evidenciar que os *controllers* brasileiros não estão isentos de conflitos identitários ao desempenhar suas funções.

Em primeiro lugar, é possível perceber na literatura que ainda existem certas lacunas a serem preenchidas sobre o tema, dentre as quais, o problema a ser respondido

pela presente pesquisa. Recentemente, a *Chartered Global Management Accountant* (CGMA) divulgou um documento em que destaca os princípios globais de contabilidade gerencial. Nele, o papel dos contadores gerenciais deve dar suporte e permissão à implementação e desenvolvimento de estratégias bem como criar valor para a organização. Outro ponto importante é capturar as diferentes atitudes e comportamentos, visto que a identidade pode ser recorrida de diferentes formas pelo *controller* (HORTON; WANDERLEY, 2016), dentre outros fatores.

Esse estudo também pretende demonstrar que as percepções dos *controller*, a respeito do maior envolvimento, podem influenciar as práticas organizacionais e são diferentes a depender dos estímulos, experiências que esses possuem e das atividades que desempenham dentro da empresa. Isso será perceptível principalmente na caracterização dos entrevistados e na análise das entrevistas.

Outra contribuição da presente pesquisa recai sobre a falta de clareza existente em torno dos papéis dos *controllers*, incluindo a geração de conflitos de função (HOPPER, 1980; HORTON; WANDERLEY, 2016), principalmente porque o *controller* é executivo importante na organização, o qual exerce a preparação de planos estratégicos e orçamentários (SATHE, 1984; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

Os dados qualitativos, por meio de entrevistas semiestruturadas, conforme proposta no trabalho, permitiu uma maior profundidade na análise e interpretação dos fenômenos e percepções dos pesquisados. A pesquisa utilizou de informações qualitativas a respeito das percepções dos *controllers*, agregando para a discussão da questão de pesquisa. Através das entrevistas foi possível compreender mais profundamente as percepções desses profissionais.

Por fim, de maneira ampla, existem muitas perguntas sobre as funções dos *controllers* e sobre as questões de conflitos trazidas pela profissão do contador, visto que é uma área do conhecimento ainda incipiente na contabilidade gerencial. Esse trabalho visa dar indicativos importantes para a literatura, discutindo os resultados dos trabalhos científicos, e para a prática, ao explorar novas oportunidades que criem valores dentro das organizações.

#### **1.4 Delimitação do Estudo**

No que diz respeito ao local de estudo, população e delimitação temporal, este estudo atentar para as percepções de conflito dos *controllers* de empresas no Brasil.

Entende-se que, em primeiro momento para fins desta pesquisa, o *controller* é o executivo que exerce as funções próprias da área de controladoria, assim como participa dos processos decisórios, estratégicos e operacionais (BORINELLI, 2006; PALOMINO, 2013). A pesquisa foi então realizada por meio de entrevistas com esses profissionais, os quais atuam em empresas espalhadas pelo país.

A pesquisa se revestiu de um cunho prático ao promover *insights* sobre os conflitos de identidade e a evolução da profissão, ajudando a desenvolver a profissão de *controller*. Com isso, contribui para o entendimento quanto aos desafios “modernos” inerentes à profissão de *controller* e para ajudá-los a capitalizar essas novas oportunidades de modo que criem valor para as organizações.

### **1.5 Estrutura da Pesquisa**

A presente pesquisa está organizada em quatro partes, além da introdução, apresentada primeiramente. O segundo tópico, do referencial teórico, intitulado Controladoria e Conflitos de Identidades, apresenta quatro sub tópicos, no primeiro deles é exibida a literatura consultada sobre controladoria, seguido das funções do *controller*. No terceiro sub tópico, são apresentadas as evidências empíricas sobre as identidades profissionais nas organizações. Para finalizar, o quarto sub tópico apresenta evidências empíricas sobre os conflitos de identidades na profissão do *controller*, além do modelo da pesquisa.

O terceiro tópico, intitulado Métodos e Procedimentos Metodológicos, na abertura é apresentado o método da pesquisa. Seguidamente são apresentadas as informações sobre o instrumento da pesquisa, os procedimentos de coleta dos dados e análises e a formação das categorias de análise.

O quarto tópico, intitulado Análise dos dados e discussões, é composto por sete sub tópicos. No primeiro deles, são apresentados às análises dos dados sobre as posições hierárquicas do *controller* e em seguida as funções por eles desempenhadas. O terceiro sub tópico analisa o conflito de identidade, logo após, o conflito de envolvimento e independência, em quinto é analisado o conflito de ideais e por fim o conflito entre gestores. Finalmente, no sétimo sub tópico, apresentam-se as discussões dos resultados.

Finalizando, no quinto tópico são apresentadas as conclusões oriundas das análises realizadas, seguido das limitações do estudo, e as recomendações para o desenvolvimento de futuras pesquisas.

## 2 CONTROLADORIA E CONFLITOS DE IDENTIDADES

### 2.1 Controladoria nas Organizações

Ricardino Filho em sua dissertação em 1999, destacou que o termo “*controller*” provem do latim de décadas anteriores ao século XV. O autor relata que desde a Inglaterra pré-industrial as práticas gerenciais utilizadas na Revolução Industrial dos séculos XVIII e XIX, já podiam ser percebidas. Nesse sentido, Duque Ferreira (2011) destaca que cada período, do medieval aos dias atuais, a economia exigiu específicas necessidades gerenciais, nos quais foram se adaptando e evoluindo ao longo do tempo.

Em meados do século XX, a controladoria surgia nos Estados Unidos, inicialmente no setor público e logo após estendendo-se as organizações privadas (RICARDINO FILHO, 1999). Este último, como mostra Peters (2004), em 1921 percebia-se através dos organogramas de empresas como General Motors e Dupont as expressões como: “*Comptroller*” e “*Treasurer Assistant Comptroller*”. Mas Horváth *apud* Duque Ferreira (2011) contesta essa colocação, afirmando que em 1892 como resultado da industrialização ocorrida nos EUA na metade do século XIX e a constitucionalização da função de controladoria nas empresas privadas, a primeira indústria então a instituir a posição de *controller* seria a General Electric.

Nessa perspectiva, Oro et al. (2009) afirma que devido a expansão das multinacionais americanas, globalização de mercados e a abertura da economia, o conceito de controladoria começou a ser difundido no ambiente corporativo brasileiro. Desse modo, Borinelli (2006) coloca que as organizações norte-americanas foram as precursoras na área de estudos em controladoria com a finalidade de realizar o controle centralizado de todos os negócios da empresa, envolvendo, inclusive, suas filiais, subsidiárias e suas divisões.

Nessa fase, a função de *controller* era exercida por profissionais da área financeira ou contábil, devido às suas experiências em manipular informações econômico-financeiras, além da ampla visão sistêmica que dispunham na dinâmica empresarial (BORINELLI, 2006). Para Mabrin, Beuren e Colauto (2002), a controladoria surgia para ampliar e disseminar o entendimento do que caracterizava o processo de gestão.

Nesse sentido, no Brasil, Mosimann e Fisch (2009) afirmam que a controladoria pode ser visualizada sobre dois enfoques: um como órgão administrativo, o qual contém missão, funções e princípios (artefatos) definidos pelo modelo de gestão da empresa; e o

outro com a controladoria como área do conhecimento humano, seus fundamentos, conceitos, princípios e métodos advindos de outras ciências.

Já na década de 1970, Tung (1976) argumentava que a Controladoria era um órgão de observação e controle da alta cúpula administrativa, mostrando os riscos e o que os reduzem sobre a rentabilidade da empresa através de informações e dados, passados e futuros, planejando e pesquisando a melhor forma de exposição dessas informações.

Mediante esse contexto, a Controladoria existiria em uma empresa, quer sua estrutura organizacional a tenha ou não como unidade administrativa segundo Borinelli (2006). Desse modo, as empresas que não possuíam a Controladoria como órgão administrativo tenham a maximização dos resultados como *output* dos esforços de outro gestor que não o *controller*, assim, na busca por resultados globais, essa função seria desenvolvida por quem tiver maior visão generalista, como afirmam Mosimann e Fisch (2009).

Ademais, a controladoria, vista como uma unidade administrativa, opera dentro de suas concepções de gestão empresarial, tem a capacidade de reunir teorias, conceitos e métodos, além de ser responsável por projetos, implementações, coordenações e disseminações de informações que integram e controlam a atuação dos gestores de forma eficaz (MABRINI et al., 2002). Quanto à questão da controladoria como órgão administrativo, Borinelli (2006) argumenta que essa é a forma de se organizar determinadas atividades e funções dentro de uma ou mais unidades dentro da empresa que recebem esse nome ou similar, isto é, trata-se de um arranjo organizacional.

De forma geral, a controladoria se refere ao controle do processo de gestão organizacional que, descendente de um conjunto de conhecimentos, constitui-se em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial.

### **2.1.1 Objeto, missão e objetivos da controladoria**

Um ponto importante a ser trabalhado diante da perspectiva da controladoria é o seu objeto. Nele, é delimitado o campo de atuação ou aplicação, a eficácia da controladoria, ou seja, a preocupação inerente ao seu foco, segundo Borinelli (2006). Este autor ainda traz uma visão geral de alguns autores que apresentam as definições sobre qual é o objeto da controladoria, mesmo observando que não existe um consenso entre os pesquisadores sobre o objeto de estudo da controladoria, como mostra o Quadro 1.

### Quadro 1– Objeto de estudo da Controladoria, segundo a literatura

AUTORES	OBJETO DE ESTUDO
Vatter (1950, p. 238)	A natureza da controladoria encontra-se nas relações que acontecem com os vários níveis de executivos nas quais o <i>controller</i> exerce sua influência, e faz contribuições úteis à efetividade gerencial. O significado de controladoria encontra-se na natureza destas contribuições.
Guerreiro <i>et al.</i> (1997, p. 11)	A gestão econômica, compreendida pelo conjunto de decisões e ações orientado por resultados desejados e mensurados segundo conceitos econômicos.
Farias (1998, p.40)	A gestão econômica, de modo que é responsável pelos sistemas de informações gerenciais e pela disponibilização de modelos de mensuração e de informação que possibilitem as melhores decisões, tendo em vista a otimização dos resultados da empresa.
Mosimann e Fisch (1999, p. 99)	A gestão econômica, ou seja, todo conjunto de decisões e ações orientado por resultados desejados mensurados segundo conceitos econômicos.
Fernandes (2000, p. 45)	A abrangência da atividade de controladoria estende-se a todo o processo de formação de resultados das entidades, com todos os seus aspectos – estruturais, sociais, quantitativos e outros.
Almeida <i>et al.</i> (in CATELLI, 2001, p. 345)	Modelo de gestão, processo de gestão, modelo organizacional, modelo de decisão (teoria da decisão), modelo de mensuração (teoria da mensuração), modelo de identificação e acumulação e modelo de informação (teoria da informação).
Oliveira <i>et al.</i> (2002, p. 14)	O estudo e a prática das funções de planejamento, controle, registro e divulgação dos fenômenos da administração econômica e financeira das empresas em geral.
Regel (2003, p. 32)	Considera que o modelo de Controladoria deve atender a três tipos de informações: fiduciária (usuário externo), operacional (usuário interno) e estratégica (usuário interno).
Catelli ( <i>apud</i> PADOVEZE, 2004, p. 5)	A identificação, mensuração, comunicação e decisão relativas aos eventos econômicos.
Padoveze (2004, p. 34)	Os objetivos empresariais são o ponto central de atuação da Controladoria.
Padoveze (2004, p. IX)	O foco da Controladoria é a criação de valor para a empresa e para os acionistas, valor esse que será obtido pelos gestores das diversas atividades desenvolvidas dentro da empresa, inseridas em processo de gestão claramente definido.

Fonte: Adaptado de Borinelli (2006)

Diante disso, Borinelli (2006) concluiu através da análise crítica desses autores, que a definição do objeto de estudo da controladoria são as organizações, ou seja, o modelo organizacional (gestão operacional, econômica, financeira e patrimonial) e suas fases de planejamento e controle, suas necessidades informacionais (modelos de decisão e de informação) e o processo de formação dos resultados organizacionais (modelo de mensuração e o modelo de identificação e acumulação).

O tópico ainda sugere as definições da missão e dos objetivos da controladoria. Para tanto, Borinelli (2006) acrescenta que a discussão acerca da missão da controladoria

se dá pela expressão de sua razão, ou pela evidenciação do por que é para que ela existe, explicando o âmbito de atuação da empresa e seu negócio.

### Quadro 2 - Missão da Controladoria

MISSÃO DA CONTROLADORIA	AUTORES
Otimização do resultado econômico organizacional	Guerreiro <i>et al.</i> (1997, p. 10), Almeida <i>et al.</i> (in CATELLI, 2001, p. 346) Peleias (2002, p. 16) Andrade e Peleias (2003, p. 30) Mosimann e Fisch (1999, p. 90) Oliveira <i>et al.</i> (2002, p. 18) Oliveira (in CATELLI, 2001, p. 173) Crozzatti (1999, p. 20)
Coordenação de esforços e resultado sinérgico (zelar pela continuidade)	Figueiredo e Caggiano (2004, p. 26) Andrade e Peleias (2003, p. 30) Riccio e Peters (2003, p. 15) Beuren (in SCHMIDT, 2002, p. 22-23) Mabrini <i>et al.</i> (2002, p. 45) Mosimann e Fisch (1999, p. 89) Figueiredo e Caggiano (2004, p. 41)
Suporte ao processo de gestão	Anderson e Schmidt (1961, p. 3) Fernandes (2000, p. 51) Padoveze (2004, p. 34)
Outros (controle econômico, minimização de riscos e esforços para potencializar a entidade como um todo)	Santos (2004, p. 179) Garcia (2003, p. 121) Mabrini <i>et al.</i> (2002, p. 49) Pereira (1991, p. 53)

Fonte: Adaptado de Borinelli (2006)

Assim, zelar pela sobrevivência e continuidade da organização, através de um processo permanente de promoção, coordenação e integração dos esforços de cada uma das partes que formam o todo organizacional, de maneira a assegurar a eficácia e a otimização do resultado econômico da entidade é considerada a missão da unidade organizacional denominada Controladoria, ou seja, a razão de sua existência (BORINELLI, 2006).

Após discutir a missão da Controladoria, faz-se necessário por sua vez o entendimento de seu objetivo enquanto unidade organizacional. Os objetivos detalham as grandes ações que cada órgão deve tomar de forma a conduzi-lo ao cumprimento da sua missão, segundo Borinelli (2006).

Nesse sentido, dentre os objetivos da controladoria enquanto unidade do sistema organizacional, Guerreiro, Catelli e Dornelles (1997) e Mosiman e Fisch (1999), destacam a gestão econômica, compreendida pelo conjunto de decisões e ações orientadas por resultados desejados e mensurados segundo conceitos econômicos e Fernandes (2000) e Almeida et al. (in CATELLI, 2001) colocam que o objetivo é contribuir para a eficácia das organizações, com a finalidade de assegurar a eficácia organizacional.

Não obstante, cabe ainda corroborar as diversificadas funções atribuídas à controladoria. No entendimento de Mosimann e Fisch (1999), quando houver controladoria formal na empresa, o órgão deve desempenhar funções de orçamento, custos, contabilidade financeira, lucros cessantes e política fiscal. Goretzki et al. (2009) defende como principal função da controladoria o gerenciamento de atividades ligadas aos aspectos gerenciais da organização, em especial o planejamento estratégico. Walter, Cruz e Espejo (2009, p. 2) afirmam que a determinação de estratégias é também uma das funções atribuídas à controladoria. Borinelli (2006), todavia, adverte que a literatura não é homogênea ao apresentar as funções da controladoria.

Cavalcante et al. (2012) defende que essas funções, até agora levantadas, correspondem a algumas das características específicas da controladoria, que além dessas, há uma diversidade de outras características, estrutura organizacional, objeto social, modelo de gestão adotado e outras peculiaridades, nos quais podem ser influenciadas.

Nesse sentido, faz-se necessário a observação e análise da realidade afim de verificar se na verdade essas características estão sendo firmadas, devido a diversidade que envolve o campo de estudo da controladoria, assim como a aplicação de seus aspectos nas organizações.

## **2.2 Funções do *Controller***

Por mais tradicional que seja a profissão do *controller*, a literatura contábil pertinente tem demonstrado que as funções próprias de controladoria se encontram contempladas em algumas estruturas organizacionais, pela sua relevância (ROUWELAAR, 2007). Para este autor, o *controller* é denominado como chefe contábil (contabilidade financeira) ou contador gerencial. Adicionalmente, vale ressaltar que o autor Welsch (1954) já defendia que o profissional *controller* era um executivo-chave na organização.

Nessas perspectivas, os achados de Borinelli (2006) e Frezatti et al. (2009), demonstram que as definições acerca das funções do *controller* no Brasil carecem ainda de um consenso. Para Palomino (2013), estes fatos não fornecem claras evidências para compreensão de quem é o *controller*.

Diante disso, observa-se a importância das funções do *controller* dentro de uma organização de modo que a visão macro da empresa faz com que a atuação dele seja disseminada eficientemente. Portanto, evidencia-se a importância do conhecimento de suas responsabilidades, pois através delas o profissional poderá trabalhar de forma sólida, imparcial e com eficiência, assim como desenvolver o controle adequado de todas as situações organizacionais mencionadas e sobre as quais detiver dever.

A literatura contábil na década de 1980, como o trabalho de Hooper (1980), começa a evidenciar as diferenças existentes entre as funções do *controller* nas empresas. Para o autor, existem dois tipos de papéis contrastantes que são o de *bookkeeper* ou guarda-livros e o de *service-aid* ou conselheiro. O guarda-livros, nesse caso, estaria preocupado com a implementação e administração de sistemas financeiros, mantendo-se na sua crença tradicional de redução de interação com os gestores de linha e restringindo sua reportagem a verificação de ativos tangível e quantificável (HOPPER, 1980).

Já a função de conselheiro, por outro lado, exigia do *controller* um maior envolvimento com a gestão, de modo que sua principal tarefa era a ênfase na geração de informações e auto-controle fornecidos à gestão (HOPPER, 1980). Nesse sentido, Hopper (1980) destaca que para os *controllers*, os gestores ou executivos em níveis mais baixos ou médio hierárquicos, eram seus principais clientes, aos quais se priorizava o atendimento de necessidades.

O autor Sathe em 1984, trouxe para literatura de controladoria duas principais responsabilidades para o profissional envolvido na gestão. A primeira responsabilidade era a de auxiliar a equipe de gestão para o processo de tomada de decisão gerencial e a segunda envolvia a demonstração financeira, com informações relevantes e precisas, procedimentos de controle interno e conformidades com os objetivos e procedimentos organizacionais predeterminados (SATHE, 1984).

Nessa linha de raciocínio, Sathe (1984) argumentou que o *controller*, quando participa do processo de gestão, pode assumir quatro funções independentes entre si: operar como um *controller* envolvido, como um *controller* independente, como um *controller* dividido ou como um *controller* forte, como mostra a Quadro 3.

**Quadro 3 - Benefícios e Riscos de Quatro Tipos de Funções potenciais de *Controllers***

Tipo de papel	Função do <i>Controller</i>	Comportamento necessário ao <i>Controller</i>	Potenciais benefícios	Potenciais Riscos
<i>Controller</i> Envolvido	Alta ênfase na responsabilidade do <i>controller</i> no serviço de gerenciamento e pouca ênfase sobre as responsabilidades de relatórios financeiros e de controle interno.	Permanecer ativamente envolvida na divisão de tomada de decisão de negócios.	Contribuição na tomada de decisão de negócios	Sufoca a criatividade de gestão e a iniciativa.
<i>Controller</i> Independente	Alta ênfase nas responsabilidades do <i>controller</i> nos financeira-relatórios e controle interno, e baixa ênfase na responsabilidade do serviço de gestão.	Reter objetividade e independência da gestão associada.	Garantia de relatórios financeiros precisos e de controle interno adequado ("depois do fato" controle).	<i>controller</i> visto como "forasteiro", fazendo "antes do fato" controle difícil de alcançar.
<i>Controller</i> Dividido	Dividir o papel do <i>controller</i> e atribuir o serviço de gestão e informação financeira/controle e as responsabilidades internas para diferentes indivíduos, grande ênfase em ambas as responsabilidades.	O <i>controller</i> atribuí a responsabilidade de serviço de gestão e permanece ativamente envolvido na tomada de decisão de negócios. O <i>controller</i> atribui as responsabilidades interna com a auditoria de controle financeiro para manter um senso de objetividade e independência da gestão associada.	Contribuições na tomada de decisão de negócios. Garantia de relatórios financeiros precisos e de controle interno adequado.	Duplicação de esforços e recursos. Enfraquece a coordenação entre duas fases de a mesma função. "Antes do fato" controle difícil de alcançar. Sufoca de criatividade gestão e a iniciativa.
<i>Controller</i> Forte	Atribuir ambas responsabilidades de serviço de gestão e de controle interno/relatórios financeiros a um indivíduo e grande ênfase é dada à ambas as responsabilidades.	Permanecer ativamente envolvido em decisões de negócios, mantendo a objetividade e a independência da gestão associada.	Contribuições na tomada de decisão de negócios. Garantia de relatórios financeiros precisos e de controle interno adequado. "Antes do fato" ou antecipatória.	Seleção formada e desenvolvida por "fortes" divisões de <i>controller</i> , isto é, aqueles que têm a força de caráter e habilidades interpessoais e outras necessárias para a realização de alta participação e alta independência. Sufoca a criatividade de gestão e iniciativa.

Fonte: Adaptado de Sathe (1984).

Nessa visão, os tipos ideais de papéis assumidos pelo *controller* podem fornecer à gestão uma visão do papel esperado do profissional. Contudo, o autor destaca que é difícil identificar um profissional *controller* que se encaixe especificamente em uma das quatro propostas ideais de papéis.

No contexto organizacional, Maas (2006) defende que quando o *controller* age de forma independente, sua participação no processo de gestão é reduzida, visto que ele é percebido como um estranho dentro da equipe, como também a percepção de sua conduta é vista como não conforme em relação ao seu desempenho, causando-o assim insatisfação quanto à posição. Contrapondo, Siqueira (2016) percebeu que os *controllers* que assumem o papel de “*controllers* envolvidos” são tidos como necessários, pois estes tentam aumentar a participação nos processos gerenciais e incentivar o crescimento da profissão.

Uma importante comparação em relação as funções desempenhadas pelo profissional contábil são trazidas por Allen (1992), sobre o conceito da tradicional função contábil, o qual difere, as funções do tradicional contador (geração de relatórios financeiros utilizando dados passados) para sua função atual de gestão financeira através do *controller* (fornecer informação para tomada de decisão). Contudo, para evidenciar algumas das diferenças existentes entre as funções contábeis (tradicional e contemporânea) Allen (1992) e Palomino (2013) listam as principais características no Quadro 4.

**Quadro 4 - Diferenças entre a tradicional função contábil (financeira) e a sua contemporânea função de gestão financeira (gerencial)**

Função contábil tradicional (Financeira)	Contemporânea função de gestão financeira (Gerencial)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Regida pela: Objetividade – Estática O executivo olha para dentro Orientação: Manutenção do capital</li> <li>• Reporta num período relativamente curto.</li> <li>• Foca sua atenção nos custos e na distinção entre as definições de capital e receita.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Abraça a subjetividade - Dinâmica</li> <li>• O executivo olha para fora oportunidades. Orientação: Ganhar um retorno adequado.</li> <li>• Foca sua atenção no longo prazo, prioriza sua atenção nos fluxos de caixa, do valor do dinheiro no tempo e no custo de capital.</li> </ul>
<p>A ligação entre estas duas funções tem como base o olhar do valor do dinheiro no tempo, mediante a maximização do valor presente líquido dos fluxos de caixa projetados, fornecidos para os seus</p>	

Fonte: Allen (1992) e Palomino (2013)

Desse modo, as exigências e o dinamismo do mercado requerem das organizações um gerenciamento financeiro de modo que aspectos internos e externos sejam evidenciados e a contabilidade tradicional continue fornecendo relatórios objetivos das

operações organizacionais. Assim, funções tradicionais têm sido dadas a pessoas com conhecimento técnico na área ou mesmo a sistemas computadorizados (ALLEN, 1992).

Por outro lado, Keating e Jablonsky (1991) defendem que, se o profissional deseja ser um consultor de negócio, ele não poderá adotar o perfil, por exemplo, de auditor independente, ou de guardião de contas. Segundo esses autores, “estes papéis, consistentes com conceitos tradicionais de especialização de funções e controle interno, remontam às práticas gerenciais de produção em massa que promoveram padrões de organização do trabalho altamente especializados e hierárquicos.”

Outrossim, refletindo ainda sobre os conceitos de papéis de trabalho adotados, Calijuri (2004) afirma que os novos perfis exigidos pelo mercado atual demandam dos gestores novos processos. Sendo assim, a autora concorda que a função contábil evoluiu para uma atual percepção da função que permite evidenciar novas oportunidades de negócios. Paralelamente, Bragg (2009) afirmou que as funções do *controller* têm sido tradicionalmente as de geração de relatórios financeiros e monitoramento de ativos tangíveis. Para esse autor, a expansão das funções se dá pelo desenvolvimento das habilidades profissionais e do seu envolvimento com outros departamentos da organização.

Ademais, Oro et al. (2009) realizou uma pesquisa em 2006, no qual buscou em anúncios de ofertas de trabalho em sites especializados de recrutamento, competências exigidas do profissional para o cargo, no mercado nacional. No trabalho, foram identificados três níveis de anúncios, como separa o autor, nível operacional, gerencial e estratégico (vide Quadro 5), além disso o mercado de atuação do profissional de controladoria se concentrou nas regiões Sul e Sudeste. Destacou ainda que, a busca por profissionais com atuação em nível operacional se deu pelas empresas de pequeno porte, enquanto que, empresas de grande porte, buscam profissionais com nível de atuação estratégica.

**Quadro 5 – Competências exigidas do *controller* por nível de gerenciamento**

<b>Competências</b>	<b>Operacional</b>	<b>Gerencial</b>	<b>Estratégico</b>
Contabilidade Societária	X	X	X
Análise Empresarial	X		
Planejamento Empresarial		X	X
US GAAP	X	X	X
Pacote Microsoft Office	X	X	
Sistemas ERP J.D.Edwards			X
Matemática Financeira	X	X	X
Contabilidade	X		X
Economia		X	

**Fonte:** Adaptada de Oro et al. (2009, p. 10)

Diante disso, Burns e Scapens (2000) destacam algumas evidências de que o uso da contabilidade dentro do processo de gestão vem mudando, como por exemplo, a utilização pelos gestores de sistemas contábeis e de relatórios financeiros, de forma mais flexível, compostos por indicadores de resultados financeiros e não financeiros. Além disso, Bauren e Almeida (2014) acrescentam que o estudo dos processos de mudança da contabilidade de suporte ao processo de gestão implica materializar as formas pelas quais novas práticas contábeis estão evoluindo.

O trabalho de Goretzki et al. (2013), afirma que as mudanças ocorridas no papel do *controller* dentro da organização possuem diferentes perspectivas. Asseguram ainda que novas técnicas e novos sistemas de tecnologia de informação (TI) trouxeram essas mudanças no perfil profissional, visto que, para o *controller*, era esperado mais do que apenas o fornecimento de informações, mas também sua interpretação e aconselhamento à gestão como necessários. Para Goretzki et al. (2013), Burns e Baldvinsdottir (2007) e Järvenpää (2007) as relações próximas, e estreitas, entre os gestores e *controller* podem levar às mudanças de função acarretando ao *controller* facilitação da tomada de decisão e envolvimento na estratégia do negócio.

Apesar das contribuições existentes, para a compreensão das funções e dos fatores que proporcionam as mudanças de funções do *controller* dentro da organização, o conhecimento sobre os esforços individuais para formação do perfil profissional, os processos, as mudanças e sua importância para a construção do papel profissional foram também destacados por Goretzki et al. (2013). Nesse caso, os papéis percebidos eram difundidos por associações profissionais, acadêmicos e consultores, e tendiam a uma função de parceiro de negócios (*business partner*), nesse caso, papel à nível macro (GORETZKI et al., 2013).

Atualmente, o CGMA (2016) estruturou as competências em que o profissional de controladoria deve se basear (Figura 1), visto que, ele trabalha através de todas as funções, percebendo os vínculos entre a atividade operacional, geração e consumo de recursos financeiros e geração e preservação de valor (CGMA, 2016, p. 13). Essa estrutura de competências, demonstra que além da competência técnica, o profissional de controladoria precisa ter habilidade de liderança, habilidade de negócio e habilidade pessoal, ao mesmo tempo ser ético, íntegro e profissional.

**Figura 1– Estrutura de competências do *controller***



Fonte: CGMA (2016, p. 13)

Não obstante, CGMA (2016) tenha tratado de forma segregadas as competências exigidas (habilidades), percebe-se que o *controller*, como membro da equipe de gestão, tem a responsabilidade de cumprir diferentes funções, como a de *business partner* ou a de responsabilidades gerais, como destaca Rouwelaar (2007). Sendo assim, cabe dizer que o *controller* influencia processos decisórios da gestão, como até fornece informações sobre a situação financeira da organização, exercendo o adequado controle interno.

Em resumo, este tópico evidencia que desde a década de 1980 pesquisadores da área contábil, tais como Hopper (1980) e Sathe (1984), evidenciavam em seus trabalhos as diferentes funções do *controller* nas organizações quando envolvido na gestão organizacional, tal como também salientavam uma das negativas consequências desta particular situação, na forma dos conflitos de funções percebidos. Já a crescente literatura atual, como Calijuri (2004), Bragg (2009), Goretzki et al. (2013) e CGMA (2016), trazem a perspectiva de novas oportunidades e processos para o *controller*, de maneira que, estes estão cada vez mais envolvidos na gestão organizacional.

## 2.3 Identidades Profissionais nas Organizações

As definições de identidade, segundo Pratt e Foreman (2000), Horton e Wanderley (2016) e Ashforth, Harrison e Corley (2008) são a resposta para as perguntas do tipo: Quem eu sou? Ou quem nós somos? As pesquisas têm se preocupado cada vez mais em investigar as identidades dentro do ambiente empresarial, no qual o profissional está inserido como Horton e Wanderley (2016) e Hogg e Terry (2000), considerando suas origens sociais psicológicas de modo que o comportamento organizacional e seus efeitos têm chamado atenção até então.

Particularmente, três conceituações sobre identidade têm influenciado os estudos nos últimos anos, segundo Ashforth et al. (2008). Primeiro, a nível micro, é verificada a influência da Teoria da Identidade Social (*Social Identity Theory* - SIT). Os estudos sobre a SIT, mostram que os indivíduos tendem a classificar as categorias sociais (religião, idade, gênero, filiação...) por meio de duas características, a observar: uma em que é cognitivamente ordenada pelo ambiente social, o qual proporciona ao indivíduo uma definição sistemática do outro, e a segunda consiste na definição própria do indivíduo no ambiente social (ASHFORTH; MAEL, 1989). Desse modo, Ashforth e Mael (1989) destacam que a identidade social envolve as classificações do grupo, enquanto a identidade pessoal envolve características idiossincráticas (e.g. atributos, habilidades, traços psicológicos e interesses).

Para Dukerich, Golden e Shortell (2002) o indivíduo terá a identidade de trabalho mais forte se obtiver prestígio, o qual atenda suas necessidades básicas. Nesse sentido, as identidades sociais (orienta as ações) satisfazem as necessidades fundamentais dos indivíduos, reduzem as incertezas como mostram Hogg e Terry (2000) e são importantes para a compreensão dos processos de identidade e de conflitos de trabalho. Mais recente, Horton e Wanderley (2016) afirmaram que a abordagem da SIT é importante no local de trabalho, pois satisfaz as necessidades dos indivíduos através da autoestima e do auto segurança.

A segunda conceituação está relacionada à Teoria de Identidade (abrangendo a Teoria de Identidade Estrutural e de Controle), sobre a qual Stryker e Burke (2000, p.284) defendem ser os significados que os indivíduos atribuem às várias funções desempenhadas nas sociedades atuais e diferenciadas (ASHFORTH et al., 2008). Assim sendo, ao observar que a SIT considera as identidades coletivas (e. g. organizações,

equipes...), a perspectiva da Teoria de Identidade emerge de papéis inerentes para fins de profissões, carreiras e redes de relacionamento (ASHFORTH et al., 2008).

Vale-se destacar que as identidades e os papéis estão interligados (e. g. HORTON; WANDERLEY, 2016; TAYLOR; SCAPENS, 2016) e pesquisas recentes, sobre papéis profissionais na contabilidade gerencial, têm trazido a evolução das responsabilidades e funções a partir de uma visão tradicional do papel do contador (*bean counter*) em transição para um papel desempenhado através de uma orientação mais voltada para o negócio, ou seja, a de parceiro de negócios (*business partner*) (GRANLUND; LUKKA, 1998; JÄRVENPÄÄ, 2007; HORTON; WANDERLEY, 2016).

Nessa perspectiva, ressalta-se ainda outra característica importante para este estudo, a diferença existente entre os papéis de *bean counter* e *business partner* quanto ao nível de envolvimento e independência dos *controller*, em que segundo Burns e Baldvinsdottir (2007), Byrne e Pierce (2007) e Souza (2016) o papel tradicional não se relaciona com os processos de negócios, enquanto o papel orientado para negócios está amplamente envolvido com a tomada de decisão.

Finalmente, a terceira conceituação observa a identidade organizacional, diferente da perspectiva da SIT e da Teoria de Identidade, em que a identidade se prende ao autoconceito individual para o coletivo. Neste sentido, a identidade organizacional segundo Ashforth e Mael (1989) é vista como uma forma específica de identidade social e, apesar das semelhanças entre níveis individuais e coletivos, também surgem diferenças com relação à manutenção e desenvolvimento de processos de identidade, como por exemplo a expressão simultânea de várias identidades descritas nos trabalhos de Corley, Gioia e Fabbri (2000) e Ashforth et al. (2008). Contudo, o estudo sobre a identidade organizacional de Corley et al. (2006) mostrara, vínculos com imagens organizacionais, tomadas de decisões estratégicas e variáveis organizacionais específicas a nível individual.

Como possível resposta à pergunta: quem sou eu? Argumenta-se que a identidade organizacional é uma forma específica de identificação social (ASHFORTH; MAEL, 1989). Na medida em que a organização, como uma categoria social, é vista para concretizar características consideradas prototípico de seus membros, pode cumprir tais motivos para o indivíduo, em que o indivíduo se identifica com as categorias sociais, em parte para melhorar a sua auto-estima (HOGG; TURNER, 1985; TAJFEL, 1978; ASHFORTH; MAEL, 1989).

Outrossim, é importante observar que a concepção em relação à identidade organizacional é relativamente nova, pois como mostra Ashforth e Mael (1989) a percepção de identificação na organização tem sido confundida entre os valores e objetivos internalizados na organização e os comportamentos e afetos, o que pode ser percebido através de pesquisas sobre compromisso organizacional. Nesse caso, compromisso seria a atitude positiva em relação à organização, para Pratt (1998, p. 178) o compromisso organizacional está associado a quão satisfeito o indivíduo está com a organização, enquanto a identificação organizacional se preocupa com a pergunta “como sou percebido em relação à organização?”.

Em suma, a identidade segundo Ashforth e Mael (1989), partindo da perspectiva da gestão, é importante por causa de seus efeitos sobre as atitudes e os comportamentos dos indivíduos, no caso desta pesquisa, o *controller*. Nesse sentido, estudos como o de Christ et al. (2003), Ellemers et al. (1998), Dick et al. (2004) e Horton e Wanderley (2016) mostram que, quando um indivíduo se identifica com uma organização, ele está disposto a absorver custos sobre seus interesses pessoais afim de realizar ações que beneficiem o grupo.

## **2.4 Conflitos de Identidades na Profissão do *Controller***

Uma vez apontadas as definições teóricas e operacionais das identidades e, conseqüentemente, dos conflitos que podem surgir, de função nas organizações, neste item apresentam-se algumas das evidências sobre os conflitos de identidades intrínsecos no ambiente profissional da controladoria. Dessa forma, foi nomeado, quatro principais conflitos nesse trabalho: identidade, independência e envolvimento, ideais e conflito entre gestores.

### **2.4.1 Conflito de Identidades**

A identidade tem sido debatida e pesquisada extensivamente nas literaturas organizacional e gerencial, como os trabalhos de Hogg e Terry (2000), Pratt e Foreman (2000) e Ashforth, et al. (2008) e Taylor e Scapens (2016). Nessa pesquisa, para definir identidade de um grupo, baseou-se em Horton e Wanderley (2016), o profissional de controladoria, o *controller*, ele pode recorrer a diferentes identidades, quando definindo seus autoconceitos de ambiente de trabalho, as quais podem moldar suas atitudes e

comportamentos.

Nesse sentido, imagem e identidade estão relacionadas (HORTON; WANDERLEY, 2016; TAYLOR; SCAPENS, 2016). Para Taylor e Scapens (2016), a imagem está diretamente relacionada ao nível de autoestima obtido pela junção de um grupo particular, isto é, sua identidade. Já as identidades dos indivíduos são criadas e modificadas pelo modo como elas acreditam que os estranhos veem o grupo de que fazem parte, ou seja, sua imagem. Desse modo, o importante para esse trabalho é a relação da adoção de múltiplas identidades pelo *controller* e a percepção de como os *controllers* acreditam que os outros o veem.

Alguns trabalhos sobre os papéis desempenhados pelos *controllers* têm mostrado os diferentes níveis de prestígios, associados aos estereótipos sugeridos como: o *bean counter* e *business partner*, em que muitas vezes o primeiro está associado a uma imagem negativa do contador tradicional, enquanto o papel desempenhado pelo estereótipo atual de parceiro de negócio é considerado desejado e procurado pelos profissionais (FRIEDMAN; LYNE, 2001; MORALES; LAMBERT, 2013; SIEGEL, 2000; HORTON; WANDERLEY, 2016).

Souza (2016) realizou uma pesquisa entre os *controllers* brasileiros, em que buscava identificar as principais atividades desempenhas por estes profissionais, que seria: a análise de dados e relatórios financeiros, o controle de desempenho gerencial com base nos principais indicadores financeiros, a escrituração, e o monitoramento fiscal. Buscou ainda, o perfil predominante desse grupo (*bean counter* ou *business partner*), prevalecendo no Brasil o perfil *bean counter*, e também relacionou algumas variáveis contingenciais e como estas impactam a autonomia e o envolvimento dos *controllers* na empresa em que trabalham, sendo todas não significativas.

Uma vez apresentadas as abordagens que envolvem as identidades do *controller*, Horton e Wanderley (2016) destacam que é importante que os *controllers* adotem múltiplas identidades, levando em consideração o desenvolvimento da função em uma realidade mais complexa. Assim, a lacuna decorrente das discussões acerca das funções que são desempenhadas pelo *controller*, e as identidades adotadas, revelam que ou ele reforça o controle hierárquico por especificação de desempenho e avaliação, ou fornece informações para a tomada de decisões, como Hopper (1980) destaca, sendo as funções desempenhadas pelo *controller*, não claramente definidas, resultará em conflitos e sua posição hierárquica na organização ficará descoberta.

Não obstante, os tipos de conflitos foram percebidos a nível individual, de grupo e organizacional, recorrendo às abordagens propostas pela Teoria Cognitiva e da Identidade Social (HORTON et al., 2014) como no estudo de Ashforth e Mael (1989).

#### 2.4.2 Conflito de Independência e Envolvimento

Mesmo que haja equilíbrio entre as identidades, Byrne e Pierce (2007), Emsley (2005) e Lambert e Sponem (2012) consideram que há diferenças entre o envolvimento e a independência da gestão por parte dos *controllers*, de modo que este utilize efetivamente as duas identidades.

Os conflitos em várias identidades, nesse caso, com os *controllers*, pode agir como uma base importante para a mudança (HORTON; WANDERLEY, 2016). Esses conflitos ocorrem, quando os interesses de uma identidade colidem com os interesses de outra identidade (ASHFORTH; MAEL, 1989). Nessa pesquisa é válido colocar que nem sempre a adoção de múltiplas identidades pode gerar conflito, ou seja, é possível que o *controller* possa equilibrar diferentes identidades, como independência e envolvimento, ou seja, ter independência e envolvimento na gestão sem que isso acarrete um conflito de interesses.

Zoni e Merchant (2007) estudaram o envolvimento dos *controllers* nas decisões em grandes corporações industriais da Itália. Esses autores separaram o envolvimento na tomada de decisão em seus componentes de decisão: estratégicos e operacionais. Com isso, a alta intensidade de capital, alta competência financeira do gerente e processos de planejamento e orçamento foram associados ao envolvimento nos processos de tomada de decisões estratégicas. Já a alta interdependência operacional teve seus efeitos mais fortes no envolvimento do *controller* na tomada de decisões operacionais (ZONI; MERCHANT, 2007).

Ademais, uma das principais funções que envolve o *controller* tem sido a geração de informações para os gestores sêniores da organização, desencadeando nesse caso, sua participação no processo de tomada de decisão gerencial (HORTON; WANDERLEY, 2016). Além disso, o *controller*, no desempenho de suas funções, avalia o desempenho da gestão e organização como todo, sendo assim, espera-se que a controladoria informe o desempenho dos gestores, exigido, do *controller*, um nível de independência elevado para a tomada de decisão (HOPPER, 1980; LAMBERT; SPONEM, 2012). No entanto, para essa pesquisa, quando a independência nas demandas organizacionais é exigida do

profissional e o envolvimento na tomada de decisão estratégica da organização se contradizem, desencadeiam o conflito que está nomeado no trabalho de independência vs envolvimento.

#### 2.4.3 Conflito de Ideais

Recentemente, as pesquisas na área gerencial têm apontado conflitos de identidades onde o profissional enfrenta o desafio entre imagens atuais (organizacional ou profissional) e a imagem desejada (gostaria que fosse) (ABRAHAMSSON et al., 2011; MORALES; LAMBERT, 2013; HORTON; WANDERLEY, 2016).

Os autores Horton e Wanderley (2016) colocaram que os conflitos de identidade podem refletir diversos níveis de análise em que a conceituação do papel profissional e seus conflitos de identidade são associados à valores mercantis, burocráticos e de ganho financeiro. Ao contrário, Gouldner (1957) e Hekman et al. (2009) defendem que as identidades profissionais são tradicionalmente associadas a valores de integridade, profissionalismo e serviço, de modo que tais indivíduos são por vezes forçados a conciliar as expectativas recomendadas pela organização com seus interesses pessoais.

Não obstante, um nível de conflito de identidade pode ser percebido através de uma identidade atual, desejada e até mesmo interpretada. Desse modo, é importante destacar as contribuições trazidas dos trabalhos de Fiol et al. (2009) e Voss et al. (2006) em que defendem as relações de conflito na perspectiva do indivíduo e das organizações. Abrahamsson et al. (2011) quando analisou as diferenças entre as percepções das partes interessadas externas quanto à organização e à imagem organizacional desejada pelos *controller*. Morales e Lambert (2013), no qual observaram as identidades existentes versus a identidade que era idealizada pelos *controller*. Ademais, Horton e Wanderley (2016), em que destacam que a natureza complexa, que define as diferentes identidades do *controller*, pode estar evidente em todas as profissões.

Ahrens (1997) argumentou que cada vez mais o profissional de controladoria tem assumido papéis voltados para os negócios, participando, dessa forma, do processo decisório diário. Nesse sentido, os *controllers* buscam cada vez mais voltar suas orientações ao negócio, mostrando sua disposição para cumprir pressões normativas organizacionais e que isso pode gerar tensões em suas narrativas de identidade, quando não conseguem corresponder às expectativas de outros membros da organização (MORALES; LAMBERT, 2013). Assim, para esse trabalho, é importante o

reconhecimento da identidade ideal, ou seja, o papel e as atividades ideais que o *controller* deseja na profissão, em relação ao atendimento dessa expectativa do ideal no ambiente atual organizacional.

#### 2.4.4 Conflito entre Gestores

Embora exista um significativo número de pesquisas em gestão sobre conflito no local de trabalho, como Rizzo, House e Lirtzman (1970) e Palomino (2013), percebe-se a falta de atenção às características específicas que desencadeiam os conflitos entre pessoas em níveis hierárquicos, como mostram Xin e Pelled (2003). Nesta pesquisa, é importante levantar que atribuições conflitantes, advindas de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo, podem estimular o conflito entre os gestores.

Ademais, para Xin e Pelled (2003) a "bagagem emocional" afeta os conflitos de tarefa entre supervisores e subordinados, pois torna-se difícil para um supervisor aceitar críticas ou tarefa de um subordinado sem sentir determinadas emoções. Isso se dá, pois confronta as normas de posições nas organizações e isso pode leva-lo, os supervisores, a sentir que sua imagem está ameaçada (XIN; PELLED, 2003).

Nesse caso, assim como os achados de Golden-Biddle e Rao (1997), em uma organização sem fins lucrativos, em que sugere que o membro de uma organização não apenas construa identidades organizacionais monolíticas, mas que os membros tenham capacidade de incorporar duas ou mais dimensões tornando-se identidades híbridas.

Além disso, a premissa central da teoria de função, colocada por Golden-Biddle e Rao (1997), é que o conflito intra-função é gerado quando as diferentes partes interessadas têm opiniões diferentes sobre o papel de um titular. Esta pesquisa então sugere que, quando no desempenho de suas funções, o *controller*, percebe diferenças entre suas expectativas ou interesses quanto dos seus gestores sobre sua função, ensejando no conflito entre os gestores.

Nesse sentido os conflitos de funções podem ser definidos, segundo Katz e Kahn (1970), como a ocorrência simultânea de duas ou mais funções de modo que o desempenho de uma afeta o da outra. Fisher (2001) corrobora o conflito impossibilita o cumprimento da função requerida e King e King (1990) e Lee (2010) defendem que as funções requeridas pelas organizações são, na verdade, pressões intrínsecas.

Rizzo, House e Lirtzman (1970) visualizam os conflitos de função, no processo de socialização, pela antecipação ou criação de expectativa sobre o comportamento de

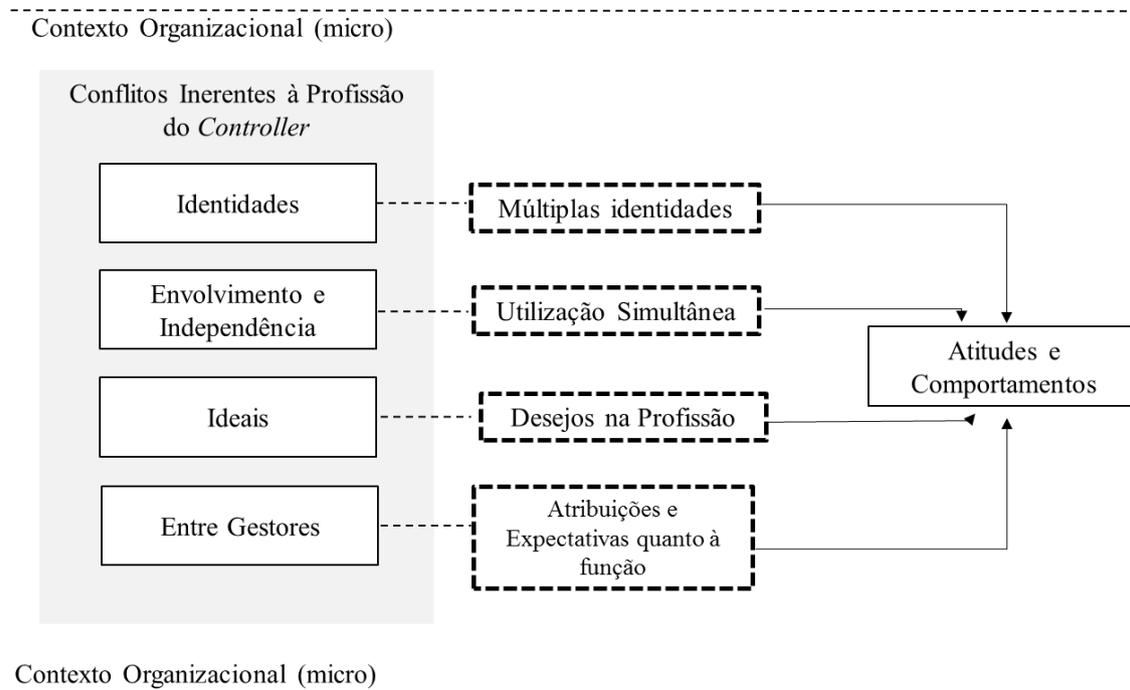
um indivíduo por parte de um superior, quando este utiliza de experiências, observação e prévio aprendizado. Neste sentido, Palomino (2013) concorda em situação semelhante, no conflito é percebido, quando as expectativas, quanto ao comportamento na qual desempenho das funções não são os esperados. Os conflitos de funções, segundo Ashforth e Mael (1989), podem ocorrer quando as exigências, crenças, normas e valores de uma identidade, confrontam-se com outras identidades.

Para Tarrant e Sabo (2010), o conflito de função pode surgir quando são requeridas novas competências decorrentes das novas funções e responsabilidades desempenhadas pelo indivíduo, por exemplo, quando participa dos processos de tomada de decisões gerenciais; quando um indivíduo desempenha as funções dentro de uma equipe e o é requerido um perfil profissional mais individualizado; e quando, no desempenho de suas funções, é necessário lidar com novas técnicas, novas tecnologias, normas e regulamentações.

Sobre os conflitos de identidades, os quais refletem diferentes focos em um único nível de análise, Foreman e Whetten (2002) destacam a definição de uma identidade organizacional, por exemplo, por dois sistemas de valores que são conflitantes, o que pode ocorrer em organizações híbridas. Para Horton e Wanderley (2016), uma das principais funções desempenhadas pelo *controller* é o fornecimento de informações aos gestores operacionais, mas Lambert e Sponem (2012) destacam que além dessas funções, o *controller* é visto como “guardião” de ativos.

## 2.4.5 Modelo de Pesquisa

**Figura 2 - Modelo da Pesquisa**



**Fonte:** Elaboração própria

Para resumir as ideias teóricas descritas anteriormente, o modelo de pesquisa (Figura 2) ilustra os conflitos inerentes à profissão do *controller* e como estes afetam suas atitudes e comportamento. Lambert e Sponem (2012) afirmam que há tempos o *controller* desempenha suas funções de diversas maneiras. Com isso, a pesquisa acredita que o *controller* tem a capacidade de adotar diferentes identidades no ambiente de trabalho, mas a falta de definição clara dessas identidades poderá acarretar conflitos.

A figura foi desenvolvida a partir do problema de pesquisa e objetivo do trabalho, além da revisão bibliográfica realizada. Concentra-se ainda, nos principais conflitos de identidades percebidos em um grupo específico (*controllers* que atuam no Brasil). Como indicado por setas, os conflitos, denominados no trabalho por: identidades, envolvimento e independência, ideais, e gestores, iram afetar as atitudes e comportamentos dos *controllers*, dentro de um contexto organizacional micro.

## 3 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

### 3.1 Método Qualitativo

Diversos autores definem a pesquisa qualitativa como Patton (1990) que acredita que ela produz conclusões a partir de configurações reais, de modo que o fenômeno de interesse se desdobra naturalmente. Já Strauss e Corbin (1990) definem que a pesquisa qualitativa é qualquer pesquisa que produza resultados sem a utilização de procedimentos estatísticos ou outros meios de quantificação. Para Hoepfl (1997), a pesquisa quantitativa procura a determinação causal, generalização e previsão dos resultados, enquanto os pesquisadores qualitativos buscam a compreensão e a extrapolação em situações diversas.

Na pesquisa qualitativa, diferentemente da pesquisa quantitativa, que busca a dissociação máxima possível do processo de investigação, o pesquisador, participa e abraça seu papel dentro da pesquisa, ele imerge na investigação observando as mudanças no mundo real e registrando os eventos (antes e depois) da mudança (PATTON, 1990; WINTER, 2000). Portanto, precedendo essa análise, o presente estudo usou deste tipo de abordagem, para produção de conhecimento científico e prático a partir da profundidade das discussões levantadas a partir dos dados coletados. Nesse sentido, esse estudo é relevante pela capacidade de resposta as questões do tipo “como” e “por que” esses profissionais, nesse caso, os *controllers*, vivenciam tais situações de conflitos na profissão.

O método de pesquisa qualitativo, com ênfase na observação, trazida nesse trabalho através das entrevistas realizadas, são conhecidos na literatura como os mais comuns, segundo Stake (2016). Para este autor, muitas das pesquisas qualitativas têm como objetivo entender bem uma coisa, ou um fenômeno. Nesse sentido, entender bem como as coisas funcionam depende, na maioria das vezes, de uma observação ampla de como determinada coisas, nesse caso da pesquisa os profissionais da controladoria, funcionam, pois consistem com suas prioridades e contexto. Comumente a pesquisa qualitativa traz uma rica descrição das ações pessoais e do ambiente, por isso essa abordagem qualitativa é conhecida pela sua integridade de pensamento (STAKE, 2016).

### 3.2 Instrumento de Pesquisa

O instrumento de pesquisa utilizado foi um guia de entrevista semi-estruturada (vide Apêndice A) subdivido em seis seções (Quadro 6). No entanto, o contato inicial se deu por meio de mensagem eletrônica (e-mail), posteriormente e em alguns casos, foram realizados contato telefônico, convidando o participante a agendar uma entrevista presencial ou por meio eletrônico (Skype ou telefone) sobre o tema de pesquisa. O modelo básico do convite enviado pode ser observado no Apêndice B deste trabalho.

A composição do roteiro de entrevista pode ser visualizada no Quadro 6:

**Quadro 6 – Composição do roteiro de entrevista**

SEÇÕES	PERGUNTAS
I	Entrevistado
II	Organização
III	Atividades do Entrevistado
IV	Conflito de Ideais
V	Independência vs Envolvimento
VI	Conflito entre Gestores

Fonte: Elaboração própria.

O roteiro de entrevistas consistiu em questões abertas, o que possibilitou que os respondentes descrevessem com suas próprias palavras qual sua formação, sobre a empresa que trabalha ou trabalhou, o seu papel/função dentro da organização em que estão e quais as tarefas que desempenhavam cotidianamente, quais seus desejos na profissão, seu envolvimento e independência no processo decisório, assim como sua relação com os demais na organização. Foram observadas todas as respostas dos *Controller* assim como foram todas transcritas para que não se perdesse nenhum detalhe, além disso, foi feito um resumo de cada entrevista, destacando os principais pontos (Apêndice C), baseado em Miles, Huberman e Saldana (2013).

### 3.3 Procedimentos

A população desta pesquisa foi composta por profissionais que estão exercendo, atualmente, a função de *controllers* ou que já exerceram no passado. Depois de definido quem são os entrevistados (população) e conseqüentemente o roteiro de entrevista, durante os meses de abril a agosto de 2016, os convites para participação desta pesquisa foram enviados.

A Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade (Anefac), disponibilizou uma planilha com o nome completo e o endereço eletrônico dos profissionais que compõem sua base de dados. Destes foram contatados todos que exerciam a função de *controller*. Ademias, o presente estudo não se limitou a apenas essa base de dados, a técnica de *snowball* (bola de neve) foi utilizada, essa técnica consiste em uma forma de amostra não probabilística, em que são utilizadas em pesquisas sociais, nas quais os participantes de um estudo indicam novos participantes que por sua vez indicam novos participantes e assim sucessivamente, até que seja alcançado o objetivo proposto (BALDIN; MUNHOZ, 2011).

O trabalho de agendamento das entrevistas foi intenso, considerando a pouca disponibilidade dos profissionais de controladoria demandada pelas agendas e compromissos de trabalho. Assim, foram enviados aproximadamente 50 e-mails convidando esses profissionais a participar da entrevista. Foram obtidas 24 respostas, marcando a entrevista. Destes, três não compareceram na hora e local agendado, resultando em 21 entrevistas realizadas. As entrevistas foram efetivamente realizadas durante os meses de maio, junho, julho e agosto de 2016, com uma duração média de aproximadamente quarenta e quatro minutos cada, o que gerou 921 minutos de gravação.

A caracterização dos entrevistados pode ser vista no Quadro 7:

**Quadro 7 - Caracterização dos Entrevistados**

Entrevista	Data e Hora da Entrevista	Duração	Local da Entrevista	Forma de Entrevista
AM1	05/05/2016 15:30:00	00:42:22	São Paulo/SP	Presencial
BM2	16/06/2016 12:00:00	00:54:50	Recife/PE	Presencial
CM3	07/07/2016 18:00:00	00:40:15	Recife/PE	Presencial
DT4	08/07/2016 08:00:00	00:36:32	São Paulo/SP	Skype
EJ5	14/07/2016 19:00:00	01:33:49	Recife/PE	Presencial
FD6	21/07/2016 14:00:00	00:44:20	Belo Horizonte/MG	Skype
GL7	23/07/2016 14:00:00	01:37:19	São Paulo/SP	Skype
HG8	25/07/2016 09:00:00	00:25:36	Caxias do Sul/RS	Skype
IL9	25/07/2016 14:00:00	01:32:04	Recife/PE	Presencial
JR1	29/07/2016 09:00:00	00:28:13	São Paulo/SP	Skype
KL2	05/08/2016 10:00:00	00:25:20	Recife/PE	Presencial
LW3	05/08/2016 15:30:00	00:43:27	São Paulo/SP	Skype
ML4	10/08/2016 11:30:00	00:32:32	São Paulo/SP	Skype
NH5	10/08/2016 19:00:00	00:53:38	Recife/PE	Presencial
OJ6	11/08/2016 15:30:00	00:37:48	São Paulo/SP	Skype
PP7	12/08/2016 08:30:00	00:26:22	Recife/PE	Skype
QM8	16/08/2016 16:00:00	00:35:44	São Paulo/SP	Skype
RE9	18/08/2016 12:00:00	00:44:22	São Paulo/SP	Skype
SU1	22/08/2016 10:00:00	00:39:00	Natal/RN	Skype
TE2	23/08/2016 20:00:00	00:26:04	São Paulo/SP	Skype
UE3	25/08/2016 15:00:00	00:25:37	São Paulo/SP	Skype

Fonte: Elaboração própria

A flexibilidade do entrevistado com relação ao horário, local e dia para aplicação da entrevista foi essencial para essa pesquisa, pois foram realizadas em horário comercial ou pós esse horário, no ambiente de trabalho do entrevistado ou do entrevistador, em dias de semana e em finais de semana. Essas entrevistas foram realizadas presencialmente e por meio de ferramenta eletrônica (Skype) e gravadas em sua íntegra, com a autorização de todos os participantes. Nesse sentido, independentemente de ser presencial ou não, todas as questões foram repassadas, não havendo nenhuma diferenciação na entrevista, considerando a forma de como foi realizada. A interação não foi prejudicada, conforme gravações e registros realizados.

### **3.4 Considerações Éticas**

Considerando o posicionamento ético, em que não serão identificados os respondentes. Os indivíduos, participantes desta pesquisa, não serão identificados na base de dados e os resultados do estudo serão divulgados de forma que não seja possível a identificação de qualquer respondente.

Não obstante, é obrigação do pesquisador o respeito aos direitos, necessidades, valores e os desejos dos informantes (Creswell, 2010). Portanto, assegurou-se o completo anonimato dos respondentes desta pesquisa. Foram empregados os seguintes pontos com a finalidade de assegurar os direitos dos entrevistados:

- a) os objetivos da pesquisa foram expostos de maneira verbal e escrita, para ideal compreensão do entrevistado;
- b) o entrevistado concedeu permissão verbal ou por escrito para que o estudo prossiga;
- c) o entrevistado foi informado dos dispositivos utilizados para coleta de dados (como gravações e transcrições); e
- d) as transcrições e os resultados da pesquisa serão disponibilizados para o entrevistado, se assim o quiser.

### **3.5 Tratamento e Análise dos Dados**

Os dados coletados nesta pesquisa foram transcritos na íntegra e tratados mediante utilização do *software* NVIVO (versão 8). O *software* teve como finalidade auxiliar tanto na análise inicial, que consiste na identificação primária do entrevistado, até a identificação das categorias de análises definidas, resultando nas análises dos conflitos.

Levando em consideração as informações que caracterizam os entrevistados, afim de conhecer com mais detalhes os respondentes da pesquisa, levantou-se ainda, o sexo dos entrevistados, dos quais 19 são homens e 2 mulheres. Ao mesmo tempo, indagou-se sobre a área de formação, experiência profissional e estrutura organizacional (quadro 8).

**Quadro 8 – Matriz de formação acadêmica e profissional dos *controllers* e estrutura organizacional**

Entrevista	Formação Acadêmica	Experiência Profissional	Estrutura Organizacional
AM1	Bacharel em Ciências Contábeis	Auditor, consultor e <i>controller</i>	Multinacional
BM2	Bacharel em Ciências Contábeis	Auditor, gerente e <i>controller</i>	Grupo Nacional
CM3	Bacharel em Ciências Contábeis	Contador, auditor e gerente de controladoria	Grupo Nacional
DT4	Bacharel em Administração e Ciências Contábeis	Militar, gerente financeiro e contábil e <i>controller</i>	Empresa internacional de médio porte
EJ5	Licenciatura em Ciência e bacharel em Ciências Contábeis	Escriturário, contador, analista de custos e <i>controller</i>	Empresa familiar
FD6	Bacharel em Administração	Técnico em eletrônica, analista de custos, CFO, gerente de <i>compliance</i> e <i>controller</i>	Empresa familiar
GL7	Bacharel em Administração	Gerente, Consultor, diretor financeiro e <i>controller</i>	Multinacional
HG8	Bacharel em Ciências Contábeis	Coordenadora de custos e <i>controller</i>	Empresa familiar de capital aberto
IL9	Bacharel em Ciências Contábeis	Contador e <i>controller</i>	Empresa internacional familiar
JR1	Bacharel em Ciências Contábeis	Auditor, <i>controller</i> e CFO	Multinacional
KL2	Bacharel em Ciências Contábeis	Auditor, <i>controller</i> e empresário	Empresa familiar de grande porte
LW3	Bacharel em Administração	Gerente financeiro, <i>controller</i> , CFO, Diretor de estratégia de negócios e Vice-presidente executivo	Empresa familiar de médio porte
ML4	Bacharel em Economia	Analista bancário e <i>controller</i>	Grupo Internacional
NH5	Bacharel em Administração	Assistente financeiro, <i>controller</i> e analista de controladoria	Multinacional
OJ6	Bacharel em Ciências Contábeis	Contador e <i>controller</i>	Empresa internacional familiar
PP7	Bacharel em Ciências Contábeis e Direito	Auditor e <i>controller</i>	Grupo Nacional
QM8	Bacharel em Ciências Contábeis	Contador e <i>controller</i>	Empresa Familiar de médio porte
RE9	Bacharel em Ciências Contábeis	<i>Controller</i> e Diretor executivo	Empresa Familiar
SU1	Bacharel em Ciências Contábeis	Contador e <i>controller</i>	Empresa Familiar
TE2	Bacharel em Ciências Contábeis	Escriturário, analista de custos, contador e <i>controller</i>	Empresa internacional de médio porte
UE3	Bacharel em Ciências Contábeis	Contador, auditor e <i>controller</i>	Empresa familiar de grande porte

### 3.5.1 Formação das Categorias de Análise

Assim, para formação dessas categorias de análise, procurou-se identificar, primeiramente, elementos intermediários de análise (PEREZ, 2006; BARDIN, 2010). Para criação dessa matriz foram agrupadas as várias opiniões relatadas pelos entrevistados, considerados elementos intermediários de análise. Foram identificadas as unidades de significados a partir das questões propostas, e em seguida foram agrupados os pontos chaves a partir das respostas dadas nas entrevistas. No total, foram obtidas 16 unidades de significados localizadas na matriz de unidades de significado (Quadro 9).

**Quadro 9 - Matriz de unidades de significado**

COD	Unidade de Significado
US1	Formação Acadêmica
US2	Carreira Profissional
US3	Motivação para inserção na carreira de <i>controller</i>
US4	Estrutura da Empresa
US5	Estrutura de Controladoria
US6	Papel desempenhado
US7	Principais atividades
US8	Função profissional ideal
US9	Papéis e atividades que um <i>controller</i> deveria exercer
US10	Expectativas e ideias da profissão
US11	Percepção/imagem sobre a função
US12	Posições hierárquicas do <i>controller</i>
US13	Envolvimento nas decisões
US14	Envolvimento e independência
US15	Atribuições conflitantes
US16	Expectativas quanto a função

Fonte: Elaboração própria

A partir da observação desses elementos intermediários de análises, denominado unidades de significados e do seu agrupamento, surgiu a matriz de categorias de análise. Desse modo, para Bardin (2010) as categorias são rubricas ou classes que em função das características comuns, reúnem um grupo de elementos sob um título genérico, isso pode ser caracterizado como categorização (PEREZ, 2016).

Desse modo, o que se quer construir na matriz de categorias de análise é a relação das unidades de significados (criado a partir das questões propostas) com as categorias de análise (vide Quadro 10).

### Quadro 10 - Matriz de categorias de análise

Categorias de análise	Unidades de Significado
CAT.01 – Identificações Iniciais	US1 - Formação Acadêmica US2 - Carreira Profissional US3 - Motivação para inserção na carreira de <i>controller</i> US4 - Estrutura da Empresa US5 - Estrutura de Controladoria
CAT.02 – Posição Hierárquica	US12 – Posições hierárquicas do <i>controller</i>
CAT.03 – Funções de Controladoria	US6 - Papel desempenhado US7 - Principais atividades
CAT.04 - Identities	US11 - Percepção/imagem sobre a função
CAT.05 – Envolvimento e Independência	US13 - Envolvimento nas decisões US14 - Envolvimento e independência
CAT.06 – Conflito de Ideais	US8 - Função profissional ideal US9 - Papéis e atividades que um <i>controller</i> deveria exercer US10 - Expectativas e ideias da profissão
CAT.07 – Conflito entre Gestores	US15 - Atribuições conflitantes US16 - Expectativas dos outros quanto sua função

Fonte: Elaboração própria

Com a finalidade de conhecer melhor o entrevistado a categoria de análise 1 (CAT.01) foi analisada e resultou no Quadro 8, anteriormente discutido, nesse sentido, para as análises a seguir, essa categoria será desconsiderada.

Em consequente, para melhor entendimento das categorias de análise propostas, foi criada uma matriz-resumo com as descrições dessas categorias a partir da revisão da literatura (vide Quadro 11), na qual destacam-se as análises, contidas no tópico 4 desta pesquisa, descritas pelo profissional *controller*.

### Quadro 11 - Descrições das categorias de acordo com a revisão da literatura

Categorias de Análise - CA	Descrições	Autores
Posição Hierárquica	Posições hierárquicas em que o <i>controller</i> estaria alocado.	(Borinelli, 2006)
Funções de Controladoria	Atividades desempenhadas pelo <i>controller</i> .	(Hopper, 1980; Sathe, 1984; Mabry et al., 2002; Borinelli, 2006; Rouwelaar, 2007; Bragg, 2009; Goretzki, 2009)
Identities	Recorrência a diferentes identidades dentro do contexto organizacional	(Hogg e Terry, 2000; Pratt e Foreman, 2000; Ashforth et al., 2008; Taylor e Scapens, 2016 e Horton e Wanderley, 2016)
Envolvimento e Independência	A utilização simultânea dessas duas identidades.	(Ashforth e Mael, 1989; Hopper, 1980; Lambert; Sponem, 2012 e Horton e Wanderley, 2016)
Conflito de Ideais	Imagem atual e a imagem desejada	(Abrahamsson et al., 2011; Morales e Lambert, 2013; Horton e Wanderley, 2016)
Conflito entre Gestores	Atribuições conflitantes advindas de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo.	(Rizzo et al., 1970; Golden-Biddle e Rao, 1997; Xin e Pelled, 2003 e Palomino, 2013)

Fonte: Elaboração própria

A partir dessa formação, os dados, ou seja, as entrevistas, foram separados a partir dessas categorias. Cada entrevista, foi analisada, afim de identificar os pontos relacionados a cada categoria de análise. Logo, para esta pesquisa, foi considerado os relatos descritos pelos entrevistados, como respostas as causas que levam o conflito, assim como as atitudes adotadas para mitigar tais conflitos. As eventuais abstenções de respostas não prejudicam de maneira significativa os resultados, nem impedem a análise e interpretação das respostas obtidas.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Estrutura de Controladoria

Nesta categoria serão apresentadas as posições hierárquicas em que os *controllers* estão alocados. Percebeu-se aqui que independentemente do local onde a controladoria estivesse colocada, ou que se tratasse de um superior hierárquico, as funções desenvolvidas pelo profissional não mudam.

Os resultados mostram que independente do nome que se dá ao profissional, as atividades acabam sendo as mesmas, ou seja, ele poderia estar com o nome de gerente financeiro, em outro momento estar com a denominação de *controller*, isso não afetaria as atividades desenvolvidas:

*“Hora numa posição com o nome de controller, hora como gerente financeiro, mas praticamente o job description acaba sendo o mesmo, como controller reativo o gerente financeiro, na minha estrutura, hora eu era controller, tinha outros analistas, não tem nada engessado, mas o escopo acaba sendo praticamente esse e sempre de report pra fora, interface societária/fiscal e legal também. (DT4)”*

Desse modo, apesar da descrição do trabalho não estar clara, não se interfere no desenvolvimento do trabalho, pois o *controller* sabe bem a quem responder, conforme informação:

*“Isso facilita inclusive a consolidação de acordo com IFRS, que todas as empresas, eu respondo diretamente para um CEO global e os controllers das outras unidades que é Montevidéu, Hong Kong e Miami eles mandam um fechamento pra mim eu aqui, fechamento ativo, passivo, resultado e fluxo de caixa, mandam pra mim eu consolido junto com meu fechamento-Brasil e retorno pra minha Matriz no Uruguai. (DT4)”*

No que diz respeito à estrutura da controladoria em uma indústria, a opinião evidenciada a seguir demonstra uma organização dividida em cinco pilares distintos, ou seja, em cinco controladorias com funções distintas:

*“a de controladoria, era dividido em cinco pilares: o primeiro pilar era... controladoria industrial, que a gente chamava, foi criada a controladoria industrial onde cuidava ah... do custo hora de fábrica, do controle de estoques; o segundo pilar era uma controladoria comercial, onde a controladoria comercial cuidava de custo e preço, além de também cuidar de cinco lojas próprias, então a vivência de comércio dentro de uma Indústria; o terceiro pilar era a controladoria de planejamento, onde se olhava orçamento matricial e planejamento das unidades de negócio, então era uma única*

*empresa, mas a gente não olhava o resultado, somente um resultado, o resultado foi aberto nas seis unidades de negócios que existiam dentro da empresa; a controladoria de controles internos, onde existiam formulários, onde foi criado formulários, procedimentos e políticas para realmente tirar o conhecimento da cabeça das pessoas e implementar enfim ferramentas e documentos que permanecessem na empresa; e o último pilar que era a controladoria de investimentos, onde, onde de alguma forma, dentro destes pilares existiam os investimentos da empresa... (HG8)”*

Enquanto isso, em outro relato, a controladoria tinha denominação de “financeiro”, ele era responsável pelas áreas de contabilidade, fiscal e de tesouraria, já o planejamento, neste caso, não fazia parte de suas funções, mas cabia à controladoria acompanhar seu orçamento, como segue:

*“Em algumas empresas em que trabalhei a denominação era “Financeiro”. Por exemplo, eu era o controller, responsável pela contabilidade, fiscal e tesouraria. A área de planejamento, por exemplo, tinha uma estrutura própria, que se reportava diretamente ao CFO. Porém, cabia a mim fazer os relatórios gerenciais de comparação entre “Budget versus Atual”... (JR1)”*

Por outro lado, as estruturas de empresas multinacionais, assim como empresas de grande porte, onde a gestão está mais profissionalizada, e a estrutura hierárquica mais bem definida, o profissional *controller* conhece sua função, suas atividades e há a quem reportar especificamente, tal como sua posição na estrutura da empresa, conforme constatado no relato:

*“bem a controladoria é basicamente, envolve muito custos, área fiscal, área de contabilidade, é um braço, é um, enfim é um campo de atuação híbrido que tem a área de finanças, a área de contabilidade... a hierarquia dela é gigante, ou seja, eu tenho pra você ter uma ideia, existe controller de custo de transformação local, controller de custo de transformação latam, controller de custo de transformação nafta, controller de custo de transformação mundial... (NH5)”*

Contudo, a localização da controladoria no organograma da empresa vai variar de organização para organização, desde um gerente de controladoria até mesmo um *controller*, a nível de diretoria, e essa posição, na qual o profissional está mais alinhado à alta cúpula na estrutura da empresa, cresce cada vez mais:

*“assim, o controller será cada vez maior, tanto que hoje em grandes empresas, alguns controllers, dependendo do organograma, são simples gerentes, alguns controllers são gerentes executivos, mas na maioria das empresas mais sérias e com visão longa os controllers hoje são nível de diretoria. Hoje um controller ele é considerado um diretor e isso vem crescendo cada vez mais. (RE9)”*

Desse modo, conclui-se que é necessária a posição em que a controladoria está situada no organograma da empresa, como destaca Hopper (1980), devido a questões de esclarecimento e respaldo com relação a quem reportar. No entanto, quando do desenvolvimento de suas funções enquanto *controller*, não diz muita coisa, pois o que se destaca é sua aproximação com a alta gestão.

## 4.2 Funções de Controladoria

Nesta categoria, analisou-se a opinião de cada um dos entrevistados quanto a quais eram suas funções na organização e quais as principais atividades por eles desempenhadas. Percebeu-se então que o papel que os *controllers* exercem nas organizações são diversos, cabendo até a estruturação da controladoria em si.

Os resultados, nesse caso, mostram que o profissional de controladoria precisa ter uma visão generalista, ou seja, conseguir perceber ou compreender todas as operações existentes na organização. Nesse sentido, Hopper (1980) já destacava, que quando o *controller* desenvolve a função de conselheiro, exigindo-o um maior envolvimento com a gestão, de modo que sua principal tarefa era a ênfase na geração de informações e autocontrole fornecidos à gestão. Com isso, muitas vezes o *controller* acaba sendo o possuidor da palavra final, seja para definir a compra de materiais de produção ou até mesmo, ser ele quem define se a organização precisa ou não fazer determinado investimento, como mostram os relatos:

*“Então, vamos dizer assim, eu tenho a palavra final em todas as áreas, mais uma das coisas que eu faço questão de não exercer, é ter essa palavra final. (AM1)”*

*“Então eles sentiam falta de um profissional contábil com visão generalista, entendeu? Então, talvez seja esse o meu papel lá, com isso, onde é que eu assumo, qual é meu papel, de entregar os resultados, entregar todas aquelas informações, todos os pacotes de obrigações que fazem parte do contábil/fiscal, mas também é... melhorias de processos, porque com a chegada da Dom Cabral, nessa gestão, existe uma série de melhorias a serem feitas. (BM2)”*

Algumas descrições, nos remetem às atividades que estão sobre o “guarda-chuvas” da controladoria. A parte contábil e financeira são as mais destacadas visto que as formações da maioria destes profissionais desencadeiam tais funções, corroborando com Borinelli (2006) quando defendia que a função de *controller* deveria ser exercida por esses profissionais:

*“eu cuido tanto da parte contábil, a parte financeira, de tesouraria, planejamento financeiro, RH está no meu guarda-chuva também, interface com auditoria, interface legal e tecnologia e eu cuido tanto de métricas e mensurações contábeis/financeiras como operacional também, não é somente uma controladoria financeira mas como operacional acaba tendo na interface em qualquer erro operacional da empresa acaba impactando financeiramente e consequentemente contábil e resultados... (DT4)”*

Outra função que também foi mencionada, refere-se ao relacionamento com o acionista. Percebe-se que há necessidade de elaboração de *report* periódico, por parte do *controller*, no qual relata-se o desenvolvimento da companhia, tanto da parte operacional como administrativa/gerencial, coadunando com Bragg (2009), como dito:

*“Era muito focada principalmente, nesse primeiro momento, o relacionamento com os acionistas né, é nessa parte de relatar os resultados do mês... é fechar custo, fechar o resultado né, era, era muito esse relacionamento, mensal, com os acionistas, principalmente com os analistas desses acionistas e desses planejamentos aí anuais de longo prazo da empresa, fazer valuation ne, perspectiva de crescimento de cada uma... (FD6)”*

Analisando as contribuições dos respondentes e os achados de Oro et al. (2009), em que as empresas de grande porte buscavam profissionais com atuação estratégica, conseguiu-se chegar à premissa de que a controladoria estaria relacionada à estratégia da organização. Além disso, uma função relatada como desenvolvida pelo órgão de controladoria é o de mitigar riscos em todas as áreas da empresa:

*“Elas estão relacionadas diretamente a estratégia da empresa. (LW3)”*

*“uma controladoria ela é feita da premissa, vou falar em uma única palavra: mitigar risco, se você mitigou risco, você sabe pra onde vai e quando eu falo mitigar risco, imagine mitigar risco em qualquer área, contábil, tributária, fiscal, financeira, compras, RH, porque a controladoria é muito mais que isso... (RE9)”*

Como se imaginava, a função de guardião do orçamento também veio à tona nas entrevistas. Como uma das principais funções, Mosimann e Fisch (1999) colocam que se houver a controladoria formal, essa função de orçamento deve ser desempenhada. Com isso, os *controllers* desenvolvem suas atividades sobre os indicadores orçamentários, ou seja, o orçamento é utilizado como ferramenta de avaliação das áreas da empresa, como no relato:

*“e a parte de orçamento também né, a parte de bugde, responder todos os questionamentos de auditoria também... (TE2)”*

Nesse sentido, a descrição mostra que a controladoria não pode ser uma área especialista, ou seja, o *controller* precisa ter uma visão de diversos ambientes, não se fechando apenas à área contábil ou fiscal, por exemplo, como Mabry et al. (2002) já destacava que a controladoria surgia para disseminar o entendimento do processo de gestão. Diante disso, muitas vezes o *controller* acaba tomando outras atividades como suas, causando sobrecarga no trabalho e exigindo muito mais esforços do profissional quanto às funções, isto é:

*“Você não pode ser especialista, por que querendo ou não por exemplo, por mais que você tenha uma base contábil, você precisa ter uma visão mais mercadológica, uma visão do comercial, você ter uma visão de custeio muito importante, você precisa conhecer o chão de fábrica, num dá pra você ficar dentro do seu universo ali né, contábil e fiscal, não dá. (BM2)”*

Outras atividades desenvolvidas pelo *controller*, como mostram os relatos, são o conhecimento e acompanhamento dos IFRS e CPCs, corroborando com o trabalho de Bauren e Almeida (2014), em que o processo de adoção das normas internacionais de contabilidade impactam a área da controladoria. Então, é responsabilidade da controladoria verificar a conformidade dos relatórios com as normas internacionais de contabilidade, acompanhar as atualizações referentes às normas fiscais brasileiras e o fechamento periódico dos demonstrativos, como a descrição:

*“é que: 1 esteja de acordo com as normas societária, IFRS e CPC, 2 que esteja de acordo com fisco e 3 que não tenha roubo, porque eu não tenho, se eu centralizar tudo eu não tenho como fazer, logo tenho que delegar, logo eu acabo realizando diversos cruzamentos no fechamento mensal, no fechamento trimestral, se houve algum desvio acabo pegando em questão de alguns dias. (DT4)”*

Além disso, o *controller* precisará acompanhar outras atividades que exigirem sua responsabilidade, desencadeando uma das funções relatadas por Sathe (1984), em que o *controller* assumiria a função de “dividido”:

*“tem uma série de atividades aí que vai surgindo também, fora do normal que a gente tem que tá acompanhando. (TE2)”*

Esse relato vai de encontro com o pensamento de Goretzki (2009), em que um dos entrevistados expôs que uma dessas atividades, na qual a controladoria estaria envolvida, seria a atuação junto ao planejamento da organização:

*“olhando o planejamento, planejamento de 1 ano e replanejamento dentro de 1 ano né, desses 6 meses que faltava, assim como planejar, replanejar, controlar e olhar o quê que poderia ser feito melhor, assim como a análise de playback, se realmente aquele investimento deveria ser feito ou não, então dentro dessa empresa a controladoria foi aberto em cinco pilares. (HG8)”*

Nesse sentido, conclui-se que o profissional da controladoria possui muitos desafios quanto ao desempenho de suas atividades, visto que são diversas as especificações e áreas do conhecimento que abrangem suas funções, assim como defendiam Calijuri (2004), Rouwelaar (2007) e Siqueira (2016), serão exigidos novos perfis e maior participação nos processos gerenciais e incentivo ao crescimento profissional. Em suma, as principais atividades desempenhadas pelos *controllers* estão descritas no Quadro 12 abaixo, além disso, as atividades foram divididas a partir das essências: gerencial ou operacional.

**Quadro 12 – Principais atividades dos *controllers***

<b>Essência da Atividade</b>	<b>Atividades</b>
<b>Gerencial</b>	Elaboração de relatórios financeiros
	Planejamento financeiro
	Elaboração/controla orçamentário
	Mitigar riscos
	Controle de custos
	Formulação de estratégia
	Acompanhamento as Normas Internacionais (IFRS)
<b>Operacional</b>	Escrituração Contábil
	Monitoramento fiscal
	Atividades administrativas
	Atividades de tesouraria
	Gestão de Pessoas/RH

**Fonte:** Elaboração própria

### 4.3 Identidades

Nesta categoria, foi analisado as imagens que as outras pessoas formam do *controller* quanto sua função na organização. Dessa forma, a partir da percepção que os *controllers* tem dessa imagem formada por outras pessoas, verificou-se um destaque à figura do *controller* como sendo alguém de personalidade “chata” (desagradável) ou “fiscalizadora” contrapondo o que Keating e Jablonsky (1991) coloca. Essas identidades foram percebidas de diferentes formas, variando entre diferentes organizações. Neste caso, a experiência profissional é colocada como um fator definitivo para lidar com os conflitos resultantes dessas percepções.

#### 4.3.1 Causas do Conflito

Primeiramente, a partir das entrevistas realizadas, ficou evidente que as pessoas desconhecem as funções desempenhadas pelo *controller*. Em muitos casos, o profissional é visto como uma pessoa “chata” (desagradável) ou uma pessoa que só fiscaliza o que os outros fazem, corroborando com Taylor e Scapens (2016), em que essa imagem estaria relacionada a autoestima desse grupo estudado, em suma, as pessoas não compreendem na íntegra as atribuições do *controller*:

*“Via de regra... o controller é tido como a pessoa chata, que impõe regras e “engessa” a dinâmica de negócios da empresa. Minha vivência mostra que essa percepção é muito forte mesmo nos altos escalões das organizações. (JR1)”*

Nesse sentido, cada empresa possui suas particularidades, diferentes estruturas organizacionais, hierarquias e gestão, não podendo generalizar as percepções distintas quanto ao papel desempenhado pelo *controller*. No entanto, as características desenvolvidas por experiências, relacionadas a funções passadas do *controller*, surgiu como uma definição de sua imagem:

*“Porque a característica, o perfil de um auditor é... é pra ele ser exigente... então assim ele traz essa característica que, que ele desenvolveu ao longo da carreira de auditor para o universo da controladoria. Então, é meio que natural isso acontecer. Já quem vem da área financeira e se torna um controller, normalmente é um cara mais jogo aberto, tem uma comunicação melhor, até porque a área financeira é uma área mais aberta. O sujeito que vem como eu, da contabilidade que tem um background maior na área contábil/fiscal, ele na minha opinião é a melhor alternativa... (CM3)”*

Não obstante, a visão que as pessoas ainda têm sobre o *controller*, de acordo com os entrevistados, é tida como de inveja, pois em muitas organizações a controladoria é vista enquanto departamento/setor de alta gestão e, por mais flexível que seja, sempre gerar-se-ão conflitos, pois tem como essência o corte de gastos:

*“O papel da controladoria, para outras gestões, os outros departamentos da empresa, é o carrasco, entre aspas, por mais simpático, por mais humano que seja o profissional, mais para alguém ele é mal visto, porque é mal visto? Porque você tem que reduzir meus gastos... (EJ5)”*

Outro relato molda a imagem do *controller* como guardião do orçamento. No entanto, precisa-se atentar, mais uma vez, para a compreensão das funções

desempenhadas por ele, visto que tais funções dentro das organizações estão mais abrangentes e seu trabalho cada vez mais voltado para auxiliar as diversas áreas:

*“então eles sempre têm essa visão na maioria das pessoas, que guardião do orçamento, principalmente em relação a despesa, eles sempre veem a controladoria como a área que tá atuando junto com a empresa pra encontrar oportunidades para redução de despesas... que reduz a verba de todo mundo... (UE3)”*

Em suma, as funções desempenhadas pelo *controller* são desconhecidas, como descrito nos trechos anteriormente abordados. Cada empresa, busca se adaptar e desenvolver suas funções de acordo com suas necessidades e o papel desempenhado pelo *controller*, acompanha cada evolução empresarial, além de trazer para seu escopo de trabalho, características de experiências passadas.

#### 4.3.2 Atitudes tomadas para lidar com o Conflito de Identidades

As causas desses conflitos podem ser um estímulo a mudança, como Horton e Wanderley (2016) já levantaram. A não compreensão das funções que os *controllers* desempenham, como atitude, a fim de lidar com esse conflito, o tempo parece moldar o comportamento desses *controllers*, visto que a experiência já vivida por alguns dos entrevistados, tem ajudado por exemplo, nesse caso:

*“Então você vai sendo moldado, pra você ter uma postura mais, vamos dizer assim, mais executiva, então a brincadeira da porta aberta, eu tenho por habito minha porta sempre aberta, para que as pessoas entrem na minha sala sem serem convidadas. Foi uma maneira que eu encontrei de ao longo do tempo... (BM2)”*

Em alguns casos, é necessário tomar uma posição executiva e demonstrar de diversas formas, às pessoas, qual o papel desempenhado pelo *controller*, em cada organização, e quais são suas atividades:

*“A forma de lidar com isso é o profissional mostrar, com muito jogo de cintura e boa conversa, que um ambiente de controles internos forte, saudável e disciplinado protege a empresa de uma série de riscos e ameaças - contingências fiscais, perdas financeiras, fraudes, desorganização. (JR1)”*

Outra postura utilizada, afim de mitigar o conflito criado a partir do estereotipo do *controller* criado de acordo com suas experiências passadas, foi a busca pela gestão mais flexível e o posicionamento justo, segundo as responsabilidades de cada uma, são as atitudes adotadas:

*“Eu acho que a gente necessita ser justo, a gente necessita cobrar e exigir resultados, dentro da matriz de responsabilidades de cada um, né? Então, isso é muito claro pra mim, e de fato eu busco lidar com isso assim de uma maneira muito, muito legal, eu penso que dentro de uma organização a gente tem que sempre manter o posicionamento ético, eu acho que isso é inquestionável... (LW3)”*

Levando em consideração a imagem contida de inveja, e de que a controladoria irá apenas cortar gastos, a experiência profissional se coloca mais uma vez como aliado contra tal percepção. Ressalta-se ainda que, a identificação de pessoas chave, pode, nesse sentido, influenciar e auxiliar a gestão, como mostra o trecho:

*“isso com o passar do tempo você vai acostumando, você vai aprendendo a ter mais jogo de cintura, detectando melhor quem é que tem poder, tem influência, e tá a favor de você, pra você aproveitar e quem é o contrário, tem poder e influência e tá contra, que aí você tem que ver o que você consegue fazer, pra trazer essa pessoa do seu lado... (FD6)”*

Outra tática utilizada para abrandar a imagem do *controller* como guardião do orçamento, está na definição, ou na compreensão das funções desempenhadas pelo *controller*, visto que tais funções dentro das organizações estão mais abrangentes e seu trabalho cada vez mais voltado para auxiliar as diversas áreas:

*“a gente trabalha muito com os parceiros das áreas, eu acho que a controladoria ela tem que trabalhar muito, tem que se mostrar muito como parceiras das áreas... procura a área pra entender o que aconteceu, tentar ajudar pra fazer um plano de ação e resolver o problema, fazer uma análise mais aprofundada, enfim a controladoria sempre se posiciona no papel de ajuda, de que pode fazer para ajudar a área... (UE3)”*

Conclui-se através dessa análise de categoria que, apesar das atividades desempenhadas pelo *controller* convir de um perfil mais tradicional (*bean counter*) como nos achados de Souza (2016), a imagem que as pessoas têm da controladoria, ainda que não as compreenda na essência da função, é voltada para os negócios, de modo que o *controller* estaria amplamente envolvido com a tomada de decisão. Nesse sentido, este estudo concorda com Ashforth e Mael (1989), pois as identidades formadas por estes *controller*, causam efeitos em seu comportamento, percebido a partir das posturas adotadas afim de mitigar tais conflitos. Contudo, a experiência profissional seria uma das atitudes utilizada para amenizar esse conflito, além da conscientização das funções desempenhada pelo *controller* e a identificação de pessoas chaves que possam auxiliar a gestão.

## 4.4 Envolvimento e Independência

Foi analisado nessa categoria, o envolvimento na tomada de decisão e a independência do *controller* para manter o controle financeiro e gerencial dos gestores. Nesta avaliação, percebeu-se que o *controller* geralmente está envolvido no processo de tomada de decisão operacional, gerando informações e auxiliando o processo decisório de curto prazo. Quanto ao equilíbrio das identidades envolvimento e independência, o envolvimento é percebido, mas para ter independência o *controller* precisará atingir certo nível de confiança na gestão, precisará ter equiparação salarial, a organização ter um nível de governança elevado, ser honesto e principalmente exercer posicionamento ético.

### 4.4.1 Causas do Conflito

De acordo com os relatos extraídos das entrevistas, existia geralmente o envolvimento dos *controllers* no processo decisório. Como resultado, foi verificado que o *controller* participa das decisões em todos os níveis operacionais, não sendo ele, necessariamente, o tomador de decisão, mas sempre participando de alguma forma:

*“O profissional de controladoria faz parte do processo decisório em todos os níveis. (JR1)”*

*“Depende do que você chama de decisão, por que na verdade, durante o dia você toma decisão o tempo todo, agora existe grandes decisões e pequenas decisões. Eu acho que aí que tá o detalhe, a diferença, por exemplo eu tenho grandes decisões, eu tenho várias, pequenas decisões eu tenho um milhão. (BM2)”*

Ademais, como relatado anteriormente, uma das principais funções do *controller* seria a geração de informação para gestão sênior (HORTON; WANDERLEY, 2016). Nesse caso, o relato nos mostra que o profissional ele tem o poder de decisão, mas isso se limita a sua área, ou seja, se limita as suas funções enquanto *controller* da organização:

*“Eu acho que o controller, ele tem muito poder de decisão na área dele né, é mais no negócio, ele é mais um consultor, mais um staff né, o controller ele sugere, mas acaba sendo o CEO ou, ou às vezes dependendo do tópico até o Conselho de Administração é que no final vai decidir... (FD6)”*

Além disso, a identidade de envolvimento pode ser formada a partir da relação de confiança, isso surge para posicionar o *controller* dentro do processo decisório, assim ele pode desenvolver autonomia para exercer suas atividades.

*“tomar decisão, o papel da controladoria na tomada de decisões ele está basicamente voltada para confiança, a crença, é você acreditar, é você dizer, o papel do diretor da empresa é exigir diante das minhas informações, diante das informações que foram repassadas através de relatórios, eu quero para o próximo ano isso, isso e isso, e exigir da controladoria que aconteça. Mas para que aconteça é preciso a controladoria ter cartas brancas... (EJ5)”*

A gestão também pode construir essa identidade, como já foi abordado, a confiança no profissional é um importante fator para seu engajamento do *controller* no processo de tomada de decisão. Como a maioria das empresas em que os entrevistados trabalham são familiares, cabe muitas vezes as decisões serem, definitivamente, tomadas pelo proprietário, CEO ou acionista, como mostra:

*“completamente envolvido, inclusive sugerido, e discutimos, a não concordo com isso, acho que assim é melhor, hora era ouvido, hora não era ouvido, hora meu, o meu voto era vencido, hora meu voto era acompanhado, mas assim participando nas decisões. (CM3)”*

Levando em consideração a perspectiva de mudança no perfil do profissional *controller* atualmente, como mostra Goretzki et al. (2013) e CGMA (2016), o profissional pode ser visto como um *business partner* (parceiro de negócios), em que suas principais atribuições estariam envolvidas com as estratégias organizacionais, como dito:

*“Eu acho que eu já tinha toda autonomia que eu precisava, entendeu? Tinha coisa realmente que tinha, vamos dizer entre aspas “pedir bença” pro conselho né, por motivo de governança, mas assim o CEO confiava muito no meu trabalho e me dava toda a liberdade né, muitas coisas que ele queria fazer ele me perguntava, eu estou pensando em fazer isso e isso, o que você acha? Então assim... eu diria assim, se não todas, 99% das decisões estratégicas eu era consultado, minha opinião. Então do meu envolvimento, não tenho o que reclamar não! (FD6)”*

Em outra perspectiva, o envolvimento se daria pela utilização de certas análises de viabilidade, referentes às operações de cada empresa, isso auxiliaria o processo decisório, ou seja, o *controller* recomendaria uma decisão ou outra a partir das análises realizadas, como relatado:

*“o envolvimento se limitava às análises de viabilidade econômico-financeira que a decisão envolvia. O controller pode “recomendar” que certa decisão seja efetivada ou pode “recomendar” que não seja... Entretanto, uma vez postas à mesa, o controller deve fazer as avaliações em termos de “custo versus benefício”, bem como buscar as melhores formas de reunir os recursos financeiros necessários à sua efetivação. E num segundo momento... através de relatórios gerenciais, demonstrar o quão adequado foi, ou não, aquela decisão... (JR1)”*

Adicionalmente, foi observado que o envolvimento do *controller* na tomada de decisão tende a aumentar com o passar do tempo, além disso, a experiência profissional desencadeia sua progressão na organização, cria identidades e, conseqüentemente, desencadeiam novas responsabilidades e decisões, como descritos:

*“Eu tô envolvido sim, se eu ficar mais envolvido eu deveria tá num nível assim, do meu chefe que hoje tem 20, 30 anos de experiência... (NH5)”*

*“Hoje no que eu estou fazendo, eu estou satisfeito aqui... Mas eu sempre acho que é... poderia ser um pouco mais, por que ai a gente não pode avançar tanto porque tem outro patamares que precisam de outras pessoas né, que tem outros graus de responsabilidade também que precisam consumir, então não da pra você avançar muito... (SU1)”*

Outros relatos, destacam à importância do envolvimento do *controller* na tomada de decisão, visto que ele seria a pessoa que conhece de todos os processos e está envolvido em todos os níveis organizacionais. O não envolvimento do *controller* nas decisões de negócio, pode ser um fator de alerta, como destaca o seguinte relato:

*“Então por bem ou por mal eu tomo todas as responsabilidades e eu acho que um controller na verdade, hoje em dia eu acho que, já tá mais, eu acho que ele tá bastante envolvido, se não estiver envolvido, ele tem que chamar uma luzinha amarela, por que ele deveria estar, porque tudo, na verdade tudo depois ele vai ter que registrar nos livros. Então ele tem que saber o que tá acontecendo e alertar também...(ML4)”*

Neste sentido, o profissional se coloca como peça importante no envolvimento das decisões organizacionais, de modo que sua efetiva participação, sua solicitação quanto aos relatos, *reports* e análises desenvolvidas são fatores determinantes para satisfação profissional naquele ambiente de trabalho, como referido:

*“eu me sentia até como uma peça importante assim, pra ajudar e para contribuir com o levantamento e a disponibilização da informação pra eles tomarem decisões, tanto que eles tinham, a empresa, a política da empresa era fazer várias reuniões de diretoria mensais, em algumas delas ele sempre solicitavam algumas informações assim, informações que eu controlava, assim a única pessoa que era envolvida, que fazia esse controle e fechamento era eu. Então, eu me sentia assim até que importante... (QM8)”*

Ademais, outros resultados nos trazem que a flexibilidade de atuação do *controller* no processo decisório se dá pela independência dele. Nesse caso, o profissional precisa ser honesto e ter um posicionamento ético para poder adotar tal identidade, como mostra:

*“Sim, sem dúvida! Aliás, é justamente essa independência que dá a flexibilidade de sua atuação no processo decisório. Eu já ouvi falar sobre empresas em que o controller tem poder de veto a certas decisões. (JR1)”*

Uma das identidades que pode ser percebida através dessas análises, foi que um dos respondentes expôs, por vezes, pensava na empresa como dele, devido à independência que lhe foi dada. Contudo, o próprio profissional, chama à atenção para situações deste tipo, devido à sobrecarga de trabalho e as responsabilidades adicionais perante o cargo ocupado.

*“Acredito! Eu acho até que um profissional ético, ele é assim né, porque o negócio é o seguinte, eu participei tanto da gestão que tinha momentos que eu achava que a empresa era minha, e o negócio, isso é mais um conselho mais de pessoa do que de controller, mas você precisa ter muito cuidado... (KL2)”*

Por outro lado, se o *controller* não possui independência, que ele acredite ser necessário para desenvolver suas funções, é desencadeado o desejo de sair da organização (HORTON; WANDERLEY, 2016), segue o relato:

*“Bom, vai depender da formação de cada pessoa, eu acho que depende da formação de cada um, até porque isso aí vai envolver ética também né, bom eu por exemplo, não aceito, eu prefiro sair da empresa, do que fazer uma manipulação de número. (OJ6)”*

Não obstante, os resultados nos remetem a crer que à independência do profissional *controller* é mandatória, devido à abrangência de suas atribuições. Apesar dessa identidade possuir essa abrangência, do envolvimento e do suporte dado pela controladoria, o *controller* também é cobrado pela hierarquia, ou seja, que ele seja imparcial:

*“Eu vou mais além, não é que seja possível, isso é mandatório, isso é mandatório, tem de ser dessa maneira, eu acho que dadas às atribuições que o controller, ele vem assumindo ao longo aí da última década, ou seja, o controller tem sido muito exigido, ele tem que ter todas as respostas na ponta da língua... (LW3)”*

*“então você está envolvido para dá suporte ali ao plant management, você dá sugestões, você dá risco, apresenta oportunidades, você dá todo o apoio, é... mas você também é cobrado, demasiadamente, pela sua hierarquia financeira para ser totalmente imparcial... (NH5)”*

Além disso, uma possibilidade apontada para que o *controller* seja independente, ou que possua uma identidade independente, é a de que ele tenha um salário superior à aqueles que ele controla, como dito:

*“É o seguinte! Ok, você consegue gerir de forma independente, você consegue tudo isso! Só tem uma, uma prerrogativa, que eu acho que tem que ter para se fazer isso. É você é... você ganhar mais do que os caras. (AM1)”*

Levando em consideração, nesse momento, as empresas, nas quais a estrutura não está bem estabelecida e que a gestão não se mostra flexível, o profissional da controladoria se apresenta frustrado, devido à resistência colocada sobre suas práticas, como relato:

*“então assim, a empresa é muito arcaica, assim no sentido de, de gestão, então pra você poder sugerir uma novidade, você ia encontrar muita resistência, por parte deles, pra poder você colocar em prática... em algumas vezes, isso é um pouco frustrante... (QM8)”*

Já em um contexto, em que as organizações possuem um nível de governança mais avançado, no qual a gestão é mais profissional, a independência é maior, visto que, em empresas menores o CEO e o dono são, muitas vezes, a mesma pessoa. Deste modo, a independência diminui, pois os procedimentos internos são menos enrijecidos e o profissional faz como quiser.

*“Em empresas maiores que se têm governança e que há uma profissionalização, eu digo que é 100%, em empresas de médio porte, como eu disse no meu caso, onde o CEO global é o dono da empresa... Mas no outro nível, que é o porte da organização, o nível e a formalidade da governança, isso vai impedir de ter alguns comportamentos, olha eu quero dinheiro agora, me manda, ou paga isso sem nota, que acontece, quando uma empresa já é mais estruturada, existe uma auditoria que é um grupo de pessoas por traz, esses preceitos éticos, legais e normativos eles são mais seguidos. (DT4)”*

Em suma, o envolvimento no processo de tomada de decisão, estaria voltado para as decisões de curto prazo (operacionais), não as excluindo do escopo do trabalho de controladoria. Por outro lado, para que o profissional possua independência, será necessário uma contrapartida salarial, assim como nível de governança alto na organização, proporcionando uma gestão mais profissional.

#### 4.4.2 Atitudes tomadas para lidar com o Conflito de Envolvimento e Independência

Esse conflito se dá pela abrangência das funções desenvolvidas pelo *controller*, assim como seu envolvimento na gestão, e ainda se espera desse profissional, independência, para gerar informações da organização como um todo. Nesse caso, uma das percepções destacadas pelos entrevistados, foi que a partir do desenvolvimento, das análises e do suporte oferecido pela controladoria, as empresas passam a perceber a controladoria ou o *controller* como um parceiro em sua gestão, como relato:

*“A partir desse momento, eu percebi que ele viu que os relatórios funcionavam, ele viu que a controladoria era capaz de funcionar, mesmo com todas as mudanças que a gente tava implantando lá, então a partir desse momento eu senti que esse cara passou a ter uma confiança, imensa, chegou num ponto que ninguém dava um passo sem me consultar, pelo menos consultar. (KL2)”*

Além disso, uma ação percebida nos relatos, é que a controladoria sente a necessidade de não envolvimento em determinadas decisões, consideradas pequenas (operacionais), nas quais não precisariam do suporte do *controller*. Em contrapartida, deveria estar envolvido em decisões estratégicas e análises de apoio a decisão, ou seja:

*“Na verdade, eu acho que o papel da controladoria, no meu papel, ele tá cabendo, o que eu gostaria que não fizesse, atualmente, é que tomassem alguma decisão e esquecessem de me envolver, por impulso, e principalmente quando isso acontece eu percebo que eles fazem algumas besteiras e temos prejuízo na operação, mas muita coisa já tem sido mudado, mais ainda ocorre, ainda ocorre. (DT4)”*

Ademais, é preciso ter cuidado no nível de envolvimento que o profissional detém, de acordo com o relato, visto que ele possuirá muito controle, controle esse de todos os processos e sua vaidade poderá afetar seu desempenho, como mostra o relato:

*“E aí, participar do processo decisório é essencial, decisões tomadas sem a participação da controladoria, no geral, elas serão danosas a instituição, então a controladoria precisa participar do processo decisório, mas não precisa ser o controller o cara que vai dizer sim ou não, não precisa ter esse poder pra fazer o melhor, na hora que ele tem esse poder ele não vai fazer o melhor, não vai, por que vai entrar aí uma coisa, que ele não vai ter controle, ele vai controlar tudo, menos a própria vaidade, ele vai se sentir que ele é o cara que manda... (IL9)”*

No intuito de minimizar o conflito, em empresas familiares, em que os proprietários possuem sempre a decisão final e os processos se colocam mais enrijecidos,

para aumentar a independência, quanto ao controle dos processos, a contrapartida salarial seria a solução para o profissional ter imparcialidade, segundo foi dito:

*“Então tem que ter, tem que ter uma contrapartida salarial, para que você seja imparcial. Porque se o cara ganhar mais do que você e, você não consegue tomar a decisão no dia a dia... do ponto de vista da controladoria, você tem que ser completamente imparcial... (AM1)”*

Outra forma encontrada de lidar com determinadas situações, como no caso de fraudes, por exemplo, seria o *controller* mostrar as formas corretas de trabalho, definição de funções, estabelecimento de padrões e, na alta gestão, tentar definir regras ou diálogos (reuniões) que minimizem os conflitos. No entanto, isso não parece ser fácil pela questão de hierarquia e poder dentro das organizações, como relatado:

*“Então, se tivesse que haver alguma, algum desvio não seria porque você participou da decisão que você vai cometer algum desvio, então isso aí está muito na personalidade. Se você tem uma personalidade ne, frágil e que dependendo da situação, da ocasião faz o ladrão, se você tem uma certa fragilidade e participa de conchaves e tudo mais, então independente de você participar da decisão ou não, você vai cometer a falha... (CM3)”*

Do mesmo modo, para mitigar outro conflito, no caso em que a gestão não permite a independência do *controller*, a diretoria precisa ter uma visão de resultado para a organização. Além disso, a posição em que o profissional de controladoria é posto pode dizer o seu nível de independência e a empresa precisa compreender a essência da *accountability* para que a gestão consiga ter um profissional independente, como relatado:

*“E se a diretoria de fato, ser uma diretoria que quer resultados e que te dá liberdade para você atuar na função você consegue desenvolver um bom papel, um bom trabalho dentro da empresa. (EJ5)”*

*“então a questão da independência, vai ser em função de como é que, de como é que ele se posiciona e se ele tem respaldo do... de controladores, ou de acordos de acionistas ou coisa que eu valha, né? Então me parece que essa, esta independência ela é muito importante quando as empresas procuram dá esta visão do *accountability*, de novo trazendo esse conceito, quando procura a independência do profissional... (GL7)”*

Contudo, outra atitude percebida que minimize o conflito, de envolvimento e independência, o *controller* precisará estar envolvido na cadeia de tomada de decisão, pois pelas características profissionais anteriormente adotadas ele conseguirá equilibrar as duas coisas. Esse tipo de posição, em que o *controller* consegue manter o equilíbrio de suas identidades, está sendo mais exigido atualmente, como descrito:

*“não só imagino, como afirmo que deveria ser, ele tem que tá na cadeia da tomada de decisão, é porque ele é estratégico... se ele tiver esse now hall, esse background e se ele tiver esse skill, ele consegue separar as duas coisas, ele sabe o momento de tomar decisão e ele sabe orientar os gestores o que deve se fazer... (RE9)”*

*“do controller, dele ter essa autonomia, de ele ter essa, vamos supor, o espaço dentro da empresa e ele ter, não vou dizer sucesso, mas ele ter essa autonomia, também financeiras assim, diante do, ou seja, dos gestores dele ou dos comandados, ou até dos comandantes dele, eu até acho que tá virando até uma característica, está sendo muito exigido atualmente. (QM8)”*

Não obstante, esse tipo de conflito aparece nos relatos como comum, em certos níveis de gestão, como em cargos de CEO e diretoria. Para lidar com esse tipo de conflito, mais uma vez o posicionamento ético do profissional aparece e isso é normal dentro das organizações.

*“é um conflito semelhante que existe com pessoas que ocupam um cargo estratégicos como: diretores, CEOs né, então é um conflito normal dentro da companhia que a pessoa tem que ter o nível ético adequado pra poder lidar com isso. (UE3)”*

Conclui-se nessa análise de categoria que, diferente dos achados de Lambert e Sponem (2012), o *controller* não consegue equilibrar as duas identidades, ou seja, não consegue estar envolvido com a gestão e ter independência para tomar decisão. Nas descrições, predomina uma identidade de envolvimento mais voltado a decisões operacionais e de curto prazo, diferente das propostas trazidas Zoni e Merchant (2007), assim como por Oro et al. (2009), Goretzki et al. (2013), Burns e Baldvinsdottir (2007) e Järvenpää (2007), em que o profissional estaria envolvido na estratégia do negócio. Já a identidade que exige independência do profissional, resume-se à personalidade do indivíduo e a sua conduta ética, perfil diferente das características discutidas anteriormente. Nesse sentido, esse conflito não pode ser percebido, pois o objetivo dessa análise seria a identificação da utilização ou equilíbrio simultâneo das duas identidades. Ademais, vale ressaltar que o *controller* precisa compreender os desafios que enfrentará, como a resistência da gestão e sua inflexibilidade, desencadeando, em alguns casos, seu desejo de deixar a organização.

#### **4.5 Conflito de Ideais**

Essa categoria de análise, resultou de uma abordagem sobre como os *controllers* percebem uma função profissional de controladoria ideal, ou seja, o que um *controller*

ideal precisa fazer, quais suas atividades e seu papel na organização. Não obstante foi questionado quanto sua função, se atendia as expectativas do que é ideal na profissão. Os relatos apontam que a visão sistêmica, da empresa como um todo e a capacidade de interação entre as áreas predominam, conhecimento tributário e financeiro também são destacados. A maioria também acredita que sua atual função atende as expectativas pessoais desejadas.

#### 4.5.1 Imagem Desejada

Os resultados dessas análises, em que, busca-se levantar, uma função profissional ideal trouxe a perspectiva de que o *controller* precisa estar envolvido em todos os processos organizacionais. Além do que, a área de controladoria seria o “braço direito” da gestão, fluindo como uma evolução natural e se tornando um profissional cada vez melhor, como no refiro:

*“mas eu cheguei à uma conclusão assim, que a área de controladoria dentro de uma empresa (...) ela é a área que detém todas as informações de todos os lugares. Sabe os custos, sabe aonde estão os gargalos, aonde, aonde estão as deficiências dentro das empresas, ela sabe tudo isso! Então, ela é a única área que consegue gerir o negócio como um todo, então eu imagino que assim a área de controladoria ela é um... Ela tem que ser o braço direito de um gestor da organização, do CEO, não tem, não tem outro jeito! E assim, a evolução natural do... de quem assume a área de controladoria, é de ter o cuidado de gerir a empresa como um todo. É se envolver um pouco mais sobre os outros assuntos e assim acaba sendo um gestor melhor por conhecer cada um dos processos. (AM1)”*

Outras imagens desejadas, percebidas nos resultados dessas análises, são a evolução das características do *controller*, em que, antes suas funções limitava-se as análises contábeis, como mostra Souza (2016), passando assim, a exercer uma função voltada para o negócio, assim discutida anteriormente, o perfil de parceiro de negócio (*business partners*).

*“Cada vez mais o controller ele é um cara generalista, antes ele era um cara muito mais, vamos dizer assim é... cuidador dos números contábeis e hoje não, hoje você vê a figura do controller atuando em todas as áreas, de forma ativa, construindo modelos, de ajudar a construir modelos de negócios e ao mesmo tempo você vê a figura de apoio nas políticas de controle interno necessários para você manter a organização no padrão. (BM2)”*

Levando em consideração as perspectivas das funções ideais, essas análises ainda nos remetem a discutir sobre as definições dos papéis dos *controller*. Levantando de fato,

a partir desse relato, o desejo de estar envolvido mais nos processos gerenciais da organização, em vez da parte operacional, como descrito:

*“Tá! No mundo ideal, eu acho que, acaba sendo que eu esteja atuando na prática, eu tenho tempo, parte do meu tempo, pra analisar cenários e analisar as informações, e ao mesmo tempo, eu não fique descolado do hands-on, que é onde eu vou lá de fato nos dados, na base contábil, na base financeira e consiga participar da elaboração e com os dados eu faço informação e tenho tempo pra poder, sugerir estratégias e participar da administração do board, estrategicamente... (DT4)”*

Além disso, a controladoria pode ser colocada como departamento chave da organização, assim como Welsch (1954) já defendia. Nesse caso, foi levantado ainda que, o *controller* precisa dar estrutura e condições de trabalho para todas as áreas:

*“Na minha visão a controladoria ela, ela tem que ser o departamento chave de uma empresa, sem sobras de dúvidas, quando eu falo departamento chave de uma empresa não é porque ela é mais importante do que tal, do que financeiro, do que produção, do que logística, não, até porque a empresa para se manter no mercado, para se manter na continuidade num é, ela tem que trabalhar todos os módulos dando estrutura, condições de trabalho para todas elas de uma forma igual... (EJ5)”*

Não obstante, foi mencionado nas entrevistas, a importância da formação e participação da equipe, ou seja, um *controller* ideal precisa ter uma boa equipe. Isso se dá, segundo o relato, porque o *controller* atualmente, precisa de uma equipe bem estruturada que o auxilie junto aos *steckholders*, como descrito:

*“o controller ideal ou ele, ou ele tem que ter uma equipe forte né, principalmente na área, eu diria societária e tributária, eu acho tributária em primeiro lugar... porque eu não vejo o controller simplesmente como alguém que fecha o resultado da empresa e pronto, eu vejo como uma pessoa que é fundamental pro negócio, deve ser um parceiro do negócio, principalmente dos investidores, dos acionistas... (FD6)”*

Os resultados nos mostram que, a formação profissional e o conhecimento tributário, são fatores que formam o perfil ideal, de modo que, o *controller* precisará desses conhecimentos para conhecer a empresa, o negócio em que ele trabalha. Além disso, isso se mostra como um diferencial na profissão, devida a existência de profissionais que não possuem esse conhecimento, como relatado:

*“Olha... primeiro: formação profissional adequada... Então ou seja, primeiro lugar: formação adequada, segundo lugar: é conhecer a... perfeitamente a legislação, o IFRS, ou seja, para que tenha bem claro o quê que é a contabilidade gerencial e a contabilidade fiscal, quero crer que, nos temos muitos profissionais ainda que não entraram no mundo do IFRS e que desconhecem os padrões internacionais de contabilidade, então nós temos aí*

*uma deficiência que está aliado ao, ao primeiro ponto né? Então assim, conhecer adequadamente a legislação, a outra coisa é conhecer as ferramentas adequadas, ou seja, os softwares né, ou seja, é ERP, utilizar os ERPs, utilizar o BI né, eu acho que a mineração de dados... o profissional assim, ideal ele que conhece bem a cultura da empresa e conhece bem o negócio... (GL7)”*

Ademais, levando em consideração a perspectiva de crescimento e engajamento do profissional para o desenvolvimento da organização, pode-se perceber através dessa análise que, o *controller* ideal, nessa situação, seria a pessoa que olhasse para o resultado da organização, ou seja, o *controller* precisa gerar informações, tempestivas, dos resultados que serão obtidos pela empresa como todo, além disso, conseguir desenvolver processos e motivar as pessoas, como descreve:

*“Na minha percepção, o controller ideal é aquela pessoa que olha pro resultado, olha pro resultado daquele mês, analisa estratificado tudo que, tudo que tá acontecendo ali, e não só olha para o passado, o passado é o aprendizado que, que tu pode aprender com aquele resultado, mas o quê que tu pode fazer pra frente né, o quê que tu pode, quais são as alternativas, qual que é o planejamento diferente, como tu pode motivar as outras equipes, porque muitas vezes você acaba sendo gerente de processos também, dentro da companhia, você precisa fazer algumas mudanças de processo e você precisa motivar outras pessoas, não somente sua equipe... geralmente o controller é um contador, muito cabeça fechada, muito técnico, na minha percepção o controller era aquela pessoa que tem uma visão sistêmica da companhia e permite fazer com que os outros pessoas tenha a sua opinião... (HG8)”*

Outro relato, nos remete a questionar a denominação da palavra “*controller*”, para esse entrevistado, o termo poderia ser trocado, para que pudesse ser mais objetivo e que as pessoas conseguissem, de certa forma, identificar as atribuições do profissional. Nesse sentido, o *controller* ideal deveria ser ético, fazer sempre seu melhor, que sempre será reconhecido, como no relato:

*“Poxa, eu começaria mudando o nome aqui no Brasil, chamaria de contador gerencial, estratégico, contador estratégico sei lá... porque essa palavra controladoria apesar de ser bonito, tem uma conotação realmente estratégico, mas ela tem essa conotação meio de players... Quer ser um profissional bom, então seja ético, faça o melhor que você puder, dê o seu melhor, você vai ser um profissional reconhecido, você vai ser respeitado... (IL9)”*

Não obstante, a denominação “*controller*”, nesse caso, cria o perfil a partir do próprio nome, isto é, o papel ideal do *controller* é controlar, está envolvido nos procedimentos de controles internos, como o CGMA (2016) propõe, ou seja, observar se os processos estão de acordo com os procedimentos estabelecidos. Para isso, ele precisa

ter acesso a todas as áreas, estabelecer procedimentos, identificar riscos, reportar pontos da área financeira e fiscal, além de otimizar a performance organizacional, como descrito:

*“Bem... O papel de um Controller é, como o próprio nome diz, "Controlar". Assim... o ideal é que esse profissional tenha trânsito em todas as áreas da empresa, interagindo com seus pares a fim de estabelecer as normas e procedimentos que reflitam na área contábil e financeira da empresa, bem como identificar eventuais riscos à salvaguarda dos ativos da empresa. Ele ainda, deve reportar às demais áreas suas impressões sob o ponto de vista contábil e financeiro e debater com elas iniciativas para a otimização dessa performance. Eu acredito nisso. (JR1)”*

*“estar sempre atenta para todos os, primeiro pra ver se os controles, os procedimentos, controles internos, estão todos de acordo... a gente tá lá para ver se tá indo de acordo com que foi definido e principalmente, você ver se os controles estão de acordo, se as aplicações estão corretas e se o pessoal tá... fazendo de acordo... (TE2)”*

Os resultados também nos mostram, que o profissional da controladoria ideal, deveria ser um contador, desde que seus conhecimentos e sua visão estejam voltadas à área da controladoria, como expõem:

*“Não tenho a menor dúvida que é o contador, não tenho a menor dúvida sobre a dúvida, desde que ele seja um cara com uma visão para controladoria. (KL2)”*

*“Eu acho que isso acaba sendo importante e o ideal é que o profissional de controladoria ele tenha formação em contábeis, mas não só contábeis, que tenha formação em finanças também, porque eu tenho diversos amigos controllers, ou eles conhecem apenas de contabilidade, ou conhecem apenas finanças e isso profissional acaba ficando... e com o passar do tempo, não é o nosso, não é a nossa formação você acaba conhecendo, tendo uma base legal, muito forte também, claro, sempre necessitando de auxílio de quem tem o expertise nisso que são os advogados, quem fornece esse apoio jurídico, mas o profissional, a posição ideal é, que você consiga ser a visão sistêmica da empresa, operacional e comercialmente e com base nisso você tecnicamente, você analise finance e accounting, você consegue fazer o seu controle como um todo. (DT4)”*

Além disso, para um *controller* ideal, em outro relato, ele precisa ter conhecimento da área tributária, regime tributário, planejamento fiscal, além de conhecer sobre custos, em suma precisa ser um profissional detalhista:

*“Eu acho que ele deveria ter uma boa noção, mais aqui no Brasil, da parte tributária, pra tomar decisões é... e como fazer um reengenharia tributária, não da, da parte maléfica que o pessoal sempre pensa, não é, não é fazer sonegação de impostos, nada disso, mas entender todas as vertentes que tenha problema, você pode ter uma opção, o mais simples agora, optar pelo lucro real ou lucro presumido por exemplo... também tem que olhar muito forte a parte de custos... então acho que o controller tem que olhar, assim tem que ser um cara muito detalhista, muito, muito firme nas suas posições é... o controller na área financeira em geral... (ML4)”*

*“o controller ele tem que entender de financeiro, tem que entender de departamento pessoal, tem que entender de contabilidade, tem que entender de direito, tem que entender da área tributária, que no Brasil é um assunto muito complexo... (PP7)”*

Como pode se perceber, outra área que foi citada, que pode compor o perfil ideal do *controller*, seria o conhecimento em *compliance*. Apesar de saber os desafios que o profissional convive diariamente, ser parceiro na gestão e ao mesmo tempo está apoiando as áreas operacionais, o *compliance* poderia ser mais uma função a ser adotada pelo *controller*, como mostra:

*“Outro papel importante, o compliance hoje tá cada vez mais na moda, então ou seja, o cara precisa ter ao mesmo tempo, conhecimento voltado para o negócio mais ele perdeu a ternura do controller, eu entendo que a maior dificuldade que um profissional de controladoria tem, ao mesmo tempo ele tá do lado do dono ou do lado da gerencia, aquele cara que quer vê alguma coisa, que quer vê resultado, mas ao mesmo tempo ele faz o papel do cara que diz: olha isso aqui não pode, isso aqui pode, isso é legal, isso não é... então você acaba tendo uma necessidade de habilidades especiais muito grande. (BM2)”*

Ademais, o *controller* ideal precisa assumir o perfil de “ser tudo”, segundo o relato a seguir, precisa ter conhecimento múltiplo, ou seja, ter conhecimento interdisciplinar que Mosimann e Fisch (2009) defendiam, além de ser o elo de ligação entre os processos estratégicos e operacionais:

*“Então o controller, dentro das organizações, ele tem que ser tudo, entre aspas, ele tem que ter uma vivência, uma noção, de sociologia, pedagogia, matemática, psicologia, filosofia, contabilidade, administração, ser bem generalista. Por que o controller ele vai ser tudo dentro da empresa... a controladoria é o planejamento tático de uma empresa, porque ele fica no meio, entre o estratégico e o operacional então eu tenho que fazer o link, ligação do estratégico para o operacional, eu tenho que fazer o operacional funcionar... (EJ5)”*

Os resultados aqui nos mostram ainda que, o *controller* ideal, precisa estar envolvido, conhecer e participar dos processos que ocorrem no chão de fábrica, como mostra o próximo relato. Dessa forma, se o profissional, não possuir esse perfil, proativo, de conhecer a empresa, de se envolver no negócio, esse profissional necessita de atenção, como afirmado:

*“assim controller que não vai a fábrica, controller que não desce ao chão de fábrica, controller... fabrica entenda-se aquele que não anda pelo escritório de contabilidade, o escritório de auditoria, de advocacia, de uma loja, de um estoque, numa unidade, numa filial, o controller que não anda pela organização, que não conhece bem o negócio, esse tá perdido, esse não funciona. (GL7)”*

*“ele também não pode ser somente um colhedor de informações pra poder gerar relatórios, para tomada de decisões, ele tem que conhecer todo o processo... então seja uma pessoa que conhece da empresa... de não trabalhar somente atrás de uma mesa né, você ir lá no processo, identificar tudo que está acontecendo e conhecer o que acontece com o processo produtivo, que a gente chama de parte operacional da empresa... (SU1)”*

Nesse sentido, o desejo que se destaca a partir desses resultados, é de que o *controller* consiga desenvolver suas funções de análise e de geração de informações para tomada de decisão estratégica. Ademais, atenta-se para desejos profissionais do *controller*, quanto esses desejos ultrapassam as limitações de suas funções, ou seja, compreender o papel de cada um na hierarquia organizacional, como descrito:

*“E em relação as atividades eu acho que o trabalho ideal de controladoria é ele conseguir realmente, trabalhar só com o cérebro, não com os braços, é ele não precisar gastar tempo fazendo analise, assim não analise, mas na elaboração de relatórios, mas gastar tempo interpretando esses relatórios e gerando informações pra quem efetivamente precisa dirigir ou tomar decisão, o CEO, o Diretor da instituição, também não acho que caberia ao controller ser o tomador de decisões, nem daria, de decisões assim, em termos de Direção geral da instituição, eu acho que ele deveria da os recursos para que o diretor tome essa decisão, ele deveria apontar a direção certa, e apresentar as possibilidades que aquele se dá, mas ele não é o diretor, ele é o controller, eu acho que aqui no brasil o conflito se dá muito nessa direção também, o controller ele quer ser muito o que dirige, então ele não quer ser controller, era pra ele querer ser diretor... (IL9)”*

Outrossim, para criação desse perfil ideal do *controller*, o relato descreve que é necessário que o profissional consiga mensurar os impactos das ações e das decisões tomadas na empresa e transforma-las em números, em resumo, o *controller* ideal seria o guardião de valor da organização, isto é:

*“é de fato mensurar a empresa e principalmente os impactos de todas as ações e as decisões que a empresa vem a produzir em números, e de fato dar a resposta: olha isso gera valor, isso destrói valor e isso traz esse risco, isso não traz esse risco, ou seja, é basicamente a quantificação das decisões, para que possa subsidiar a qualidade das decisões a serem tomadas e principalmente a assertividade das renúncias... enquanto guardião de valor, ou seja, é fornecer todos os insumos necessários para que se consiga enxergar, quantificar, ou seja, mostrar a empresa em números e principalmente quantificar o impacto das decisões. (LW3)”*

Nessa perspectiva, é papel do *controller*, numa visão ideal, traduzir os números contábeis para os interessados, seja em relatórios, ou por apresentações de resultados, o importante é que a informação chegue de maneira clara e objetiva, para que o gestor da empresa consiga tomar decisões mais precisas. Além disso, o profissional precisa estar

atualizado em relação as normas tributárias, fiscais e legais, afim de explicar com melhor nitidez o porquê das ações adotadas, como destacam:

*“Então como reportar, como explicar, como, como traduzir os dados contábeis para os leigos, que normalmente são, podem ser o proprietário da empresa, tá tentando entender o porquê que tá fazendo isso, como tá fazendo, qual o objetivo, e aí logico, você tem que saber, ciente das normas e tudo que, se atualizar bastante nessa área. (ML4)”*

*“Então ele tem que tá contribuindo com ideias, saber explicar porque, a porque a venda que tava prevista, o que que diminuiu? O que que pode fazer? A despesa, despesa tal tá aumentando, o que que aconteceu? Quais são as ações que podem corrigir isso? (OJ6)”*

Desta maneira, vale destacar ainda um outro perfil ideal percebido, em que o *controller* compreende as ocorrências, no âmbito organizacional, e em seguida, já propõe ações corretivas a fim de sana-los. Da mesma forma, precisa ter a capacidade de projetar cenários e resultados, afim de auxiliar a performance da empresa no atingimento de seus objetivos, como descrito:

*“identificando rapidamente os desvios, propondo planos de ação, principalmente em relação a despesas e também deveria ser uma pessoa muito forte em projeção de resultado, sempre analisando mercados, analisando tendências, propondo planos de ações pra companhia é... prevendo o futuro e a melhoria de performance, então projetando balanços, projetando DRE, projetando fluxo de caixa... (EU3)”*

Desse modo, o que se almeja, segundo os relatos dos profissionais de controladoria, é a participação em todos os processos organizacionais. Enfatizando-se a importância do conhecimento em áreas específicas como: contabilidade e tributária. Além disso, fazer-se necessário a capacidade de compreender aspectos organizacionais que influenciam as operações e ao mesmo tempo, conseguir propor soluções.

#### 4.5.2 Imagem Atual

Considerando que o *controller* possui seus desejos na profissão, e em consequência, consegue relaciona-las as imagens de uma profissão ideal. Destaca-se nessa análise, a percepção de sua imagem atual, descrevendo se, suas expectativas de ideal, são alcançadas ou percebidas no desempenho atual de suas funções. Nesse caso, o relato mostra que, essas expectativas de ideais elas precisam ser adequadas a cada organização, assim cada negócio exigirá do profissional uma postura, fazendo com que ele se adeque a realidade requerida:

*“Então, é... então o que eu digo é o seguinte, que, que esse gap que eu tenho do que é ideal para o que a gente tem hoje, ele tem que se adequar a cada tipo de negócio... (AM1)”*

Do mesmo modo, vai chegar o momento, em que o profissional buscará outros objetivos, ou seja, o *controller* para atender os desejos que se tem na profissão, precisará buscar novas funções, novas oportunidades e se posicionar a partir do que se almeja, como descrito:

*“Ai é que tá! Vai chegar o momento, da profissão, que esse controller ele vai precisar é... se desapegar, ai que tá o detalhe, pra você desapegar desse padrão e dizer: agora eu preciso de novos desafios, você vai ter que desapegar de ser controller, entendeu? Você vai ter que ocupar um novo degrau na sua carreira. (BM2)”*

Não obstante, outro desafio percebido nas análises, nos remete a considerar os problemas estruturais de uma empresa familiar, nesse caso, apesar das expectativas de ideais serem atendidas, as dificuldades trazidas pelo não atendimento ao princípio da entidade, em que o dono não reconhece suas responsabilidades, acaba colocando limitações na atuação do *controller*, ou seja:

*“Atende essas expectativas, o problema acaba não sendo nem tanto a função, mas os grandes desafios de uma empresa familiar, de médio porte e como todas as empresas familiares no Brasil e no mundo, muitas vezes o dono não segue alguns princípios da entidade, acha que o caixa da empresa é o caixa pessoal, é o bolso pessoal, mas isso é são aspectos muito mais comportamentais do que técnicos, do proprietário da empresa. (DT4)”*

Outrossim, nem sempre as expectativas eram atendidas por completo, como mostra o seguinte relato, devido a dependência das pessoas sobre a área de controladoria. Como discutido anteriormente, os *controllers* sentem a necessidade de não envolvimento em algumas decisões, isso se concretiza pela dependência, ou ideia criada de que o *controller* “resolve”. Desse modo, uma ação tomada afim de minimizar tal situação, foi a capacitação e acompanhamento da equipe, para que ela pudesse se desprender da controladoria, permitindo o acompanhamento de outras áreas, como relata:

*“Acredito que atendia em praticamente 85% né, ah... no sentido de que depois que os processos estão andando, o que você precisa fazer é organizar isso, de uma forma, e fazer com que as pessoas trabalhem sozinhas, que você consiga delegar, então no primeiro momento nessa empresa eu tive que construir muita coisa, então por isso que eu falei aquele 85%, eu tive que construir muita coisa, de construir uma equipe... a partir do momento em que a equipe estava formada e realmente né, robusta pra que com conhecimento pra conseguir seguir sozinha, eu consegui me desprender, de alguma forma, e ajudar as outras áreas, então ainda teria algumas coisas para serem feitas né, ah... no sentido de chegar a esse controller ideal. (HG8)”*

Entretanto, outra expectativa pode ser atendida, pois em uma imagem ideal descrita o *controller* seria contador, logo o entrevistado possuía tal formação, além de ter experiência na área de auditoria. Ora, a posição estratégica atual do *controller*, permitia que sua expectativa fosse atingida, como em outro relato, pois estaria ligado a arquitetura de valor da organização, ou seja, ele adota o perfil de guardião de valor da empresa, segundo os relatos:

*“Atendia né, porque minha origem é de contabilidade, eu fui auditor... Então eu te diria que não existe porção mágica né, mas um contador, que foi auditor, que chega na controladoria, esse cara tem uma bagagem grande. (KL2)”*

*“Então, acho que a minha função hoje em nível, é assim estratégico, está diretamente relacionada com a arquitetura de valor sim, está diretamente relacionado com o guardião de valor e mais uma vez voltando, ou seja, já o conceito correto de valor, valor é quanto vale a empresa hoje, de quando a gente toma uma decisão, quais os impactos que geraram nesse valor da empresa hoje, é isso que eu chamo de valor, então quando eu digo arquiteto de valor é disso que eu tô falando, ou seja, é preservar a rentabilidade da empresa, é preservar a estrutura de capital dela, preservar o retorno sobre os investimentos feitos, ou seja, sobre o capital investido né, é preservar o valuation, o valor de mercado da empresa... (LW3)”*

Vale ressaltar que, o aperfeiçoamento é contínuo, então como mostra o refiro, buscar o conhecimento em diversas áreas, principalmente na área contábil, é um fator importante para que se atinja os objetivos pretendidos da controladoria:

*“Eu acho, então na verdade, o que, o que eu faço hoje, é tentar me aperfeiçoar sempre, é tentar sempre criar report ou controles pra que, que a pessoa, pra que o report, pra os sócios, pra quem toma, pra os gestores tomar decisões, é buscar constantemente essa, essa, então no meu dia a dia eu procuro seguir isso... é na verdade fazer uma atualização, fazer uma faculdade de contabilidade, que eu acho que me falta é ter um CRC, porque para um controller ser perfeito, eu acho que tem que ter um CRC, que eu não tenho, eu tenho a... o MBA em contábeis, mas o CRC para assinar o balanço eu acho que é bem importante. (ML4)”*

Toda via, cabe destacar que as expectativas nem sempre serão alcançadas, efetivamente, pois o profissional precisa compreender que, no contexto organizacional, assim como no contexto da profissão, sempre surgirão desafios e novas abordagens que serão almejados. Nesse sentido, o relato nos mostra que se precisa buscar, constantemente, os ideais pretendidos na profissão, assim dito:

*“Não, eu sou muito satisfeito, eu acho que quando a gente acha que tá satisfeito, a gente parou, a gente vai ser medíocre, ou seja, vai entrar na média, eu entendo que estamos caminhando para atender as expectativas do que seria o ideal, sabendo que esse ideal nunca vai ser efetivamente alcançado, porque quando a gente conseguir dar esse passo, eu tenho certeza que vou querer algo mais, porque meu cérebro funciona assim. (IL8)”*

Conclui-se a partir dessa análise que os *controller* conseguem criar um perfil ideal a partir de suas experiências, assim como conseguem perceber se suas expectativas do ideal são atendidas ou não. Assim como Morales e Lambert (2013), os *controller* buscam em seus ideais estar envolvidos nos negócios, em contrapartida, suas expectativas não são atingidas, devido a expectativas distintas de outros membros da organização. Nesse sentido, esse conflito pode ser percebido, pois a imagem desejada pelos *controllers* nem sempre são atendidas pela sua imagem atual, seja organizacional ou profissional, como destacam Abrahamsson et al. (2011), Morales e Lambert (2013) e Horton e Wanderley (2016). Vale ressaltar ainda que, foi entendido que o perfil ideal traçado por cada *controller*, suas funções pressagiam de sua experiência profissional, ou seja, se um *controller* veio da área de auditoria, seu perfil ideal comprimia algumas funções da área.

#### **4.6 Conflito entre Gestores**

Nesta categoria, foi analisado as atribuições concedidas aos *controllers*, se ele as recebia de duas ou mais pessoas e se percebia diferença entre as expectativas dos gerentes quanto sua função. Os resultados mostraram que esse conflito de atribuições, designadas por duas ou mais pessoas simultaneamente, é normal na rotina da organização, e que, para minimizar os conflitos de expectativas dos gestores quanto ao desenvolvimento de suas funções, o ideal é deixar claro qual o papel do *controller* naquele momento.

##### **4.6.1 Causas do Conflito**

Quando abordadas, as questões quanto se o profissional recebia ordens conflitantes, foi dito que isso sempre acontece nas organizações que possuem sócios, ou em empresas familiares. Neste caso, o resultado mostra que dentro das empresas sempre vão existir informações conflitantes, sejam de interesses, métricas ou de informações atualizadas, sendo essa última o maior desafio, pois exige-se a necessidade de atualização, ou seja, a informação em tempo real, como descrevem:

*“A isso é a coisa mais corriqueira nas organizações. Isso acontece numa frequência maior nas empresas mais familiares e menos amadurecidas organizacionalmente, isso acontece mais nas empresas menos amadurecidas e menos nas multinacionais, em função do amadurecimento de toda estrutura de governança e canais de comunicação... (LW3)”*

*“O tempo inteiro... O tempo todo, o tempo todo, eu acho que... assim, hoje em dia o maior desafio que a gente tem é conseguir informações atualizadas dentro do negócio. Então cada um tem um interesse diferente, cada um tem uma métrica diferente, querendo te enrolar, o tempo inteiro! Então, essas informações são o tempo inteiro conflitantes. (AMI)”*

Além da necessidade de informações constantes, alguns departamentos na organização precisam ser acompanhados, para que sigam um objetivo comum. Neste sentido, o conflito entre esses gestores vai existir, pois seus interesses opostos são colocados e o *controller* se posicionará de modo a manter o controle da situação, mostrando as limitações existentes, como o relato:

*“Então principalmente o departamento de vendas, e departamento de marketing eles querem gastar pra vender, mas só que a controladoria ele quer economizar e que se venda muito com poucos gastos, então há esse fator conflitante entre gestores... então é preciso também ter o controle, é por isso que eu digo a você, controller não é só a controladoria, mas é o departamento de vendas, é o departamento de marketing, toda a organização... então vai ocorrer conflitos entre gestores, controllers, produtivo, operacional com o controller que é o gerente/gestão de vendas, vai existir o conflito da controladoria, gestor da controladoria, o controller com o gestor do departamento de vendas, vai existir, sempre vai existir... (EJ5)”*

Outro conflito inerente ao problema de atribuições se dá pelas responsabilidades adicionais impostas ao *controller* mediante a amplitude de suas tarefas e a consequente sobrecarga de trabalho. Nesse sentido, a estrutura de governança da organização também faz com que os gestores entrem em conflitos de atribuição, pois cada gestor quer uma informação de forma diferente, isto é:

*“a estrutura de governança fazia que não só eu, como controller, mas outros executivos da empresa acabassem, acabavam tendo esses... que enfrentar esses problemas né, de uma pessoa querer “A”, outra quer “B”, uma quer ver uma coisa, o outro não quer que você mostre, então assim era bem complicado nesse momento. (FD6)”*

Levando em consideração o contexto, em empresas que são dirigidas pelos sócios, serão exigidas demandas conflitantes, pois os interesses, conhecimento e necessidades de informações serão distintos e cada um sentirá no direito de demandar por estas, como segue:

*“eram cinco sócios mais dois majoritários que estavam a frente do negócio, um ficava responsável pela área administrativa e o outro pela área industrial, vamos chamar assim, e muitas vezes o que um solicitava era conflitante com que o outro me solicitava também... (PP7)”*

Além de existir conflitos decorrentes de demandas simultâneas de duas ou mais pessoas, foi identificado o conflito, em que apenas uma pessoa, demandaria, por exemplo, alguma informação e logo em seguida essa solicitação se desfazia, pois como se tratava de uma pessoa alocada imediatamente superior, hierarquicamente, ao *controller*, caberia adotar tal posição, como descrito:

*“Então, eu acho que não é que tenha vindo de dois gestores diferentes, mas eu acho que o mesmo gestor, que definiu uma coisa comigo antes em um plano inicial, tomava decisões diferentes aquilo acordado, por questão de pressão do, de mostrar números essas coisas, de pressão que colocavam sobre ele. (ML4)”*

Outro desafio com que o *controller* se depara, é em conseguir direcionar as atribuições em função da empresa. Assim, como relatado, por hora esse profissional seria apoiado por um diretor, por exemplo, em outro momento não era apoiado, mas sempre buscava manter o foco de que a decisão que seria tomada, seria a melhor para empresa, como descreve:

*“Existe, como eu te falei né, a gestão compartilhada, onde não é fácil, porque você tem que olhar, eu como controller eu tenho que olhar pela empresa, e as decisões que eu tomo é em função da empresa, não é em função do diretor A, do diretor B, seja diretor operacional, seja diretor administrativo tem que tomar decisão em função a empresa e prestar contas pros dois que a decisão que foi tomada foi em função da empresa, e em determinado momento, é... existe o conflito, o diretor operacional concordava comigo, o diretor administrativo não... (SUI)”*

Em outra perspectiva, existe um conflito mais intenso, em que as gerências operacionais disputam entre si e o componente político predomina. Neste caso, a controladoria identificou que a falta de liderança dos superiores hierárquicos permitia que os demais gestores competissem entre si e distorciam as expectativas quanto à atuação da controladoria na organização, coadunando Golden-Biddle e Rao (1997), como mostra o relato a seguir:

*“Há... Minha experiência nesse sentido são de empresas em que há um forte componente político e competição entre as demais gerências. Daí a Controladoria foi o palco em que gerentes das áreas comerciais e industriais acusavam-se mutuamente com base nas interpretações mais cômodas para cada um deles, tais como quanto aos indicadores financeiros do outro. Nesse tipo de empresa, percebia que faltava liderança dos níveis hierárquicos superiores, que não davam a devida prioridade a esse tipo de conflito. E era esse tipo de conflito que distorcia a expectativa dos demais gerentes quanto a minha atuação. (JR1)”*

Não obstante, em empresas onde a estrutura não é ainda, robusta, e bem definida é comum surgirem demandas que não fazem parte do escopo de trabalho da controladoria, como Tarrant (2010) traz em seus achados. Neste caso, o conflito se dará, pois não há

como evitar o imprevisto, o profissional esperava fazer outras atividades, análises, mas o operacional está necessitando, o *controller* acaba tomando aquela tarefa para si, mesmo não sendo sua função, como constatado:

*“depende de cada empresa, então por exemplo, como a empresa não tem uma estrutura muito grande, a gente percebe isso claramente, então às vezes a gente fica com uma, que não tem jeito, uma parte operacional ainda, do que a gente gostaria, porque eu gostaria muito mais, de tá fazendo mais algumas outras análises... Tem coisas que não tem jeito, a gente acaba pondo a mão na massa, pra coisa sair e porque não tem gente para fazer né, então acaba que é... tem uma diferença do que a gente espera, gostaria de fazer, do que a gente efetivamente faz né, e acaba trabalhando mais horas do que deveria. (TE2)”*

Nesse caso, sempre existirá conflito de atribuições ou interesses, segundo os relatos destacados, sejam eles de gestores, departamentos ou sócios/proprietários. As estruturas organizacionais, como colocado, também podem influenciar esses aspectos, por exemplo, em empresas familiares, é comum surgirem demandas que não fazem parte das funções desempenhadas pelo *controller*.

#### 4.6.2 Atitudes tomadas para lidar com o Conflito entre Gestores

Tendo em vista as demandas exigidas pelo *controller* no contexto organizacional, destaca-se nessa análise as posições adotadas a fim de mitigar o conflito, advindo das atribuições que são conflitantes. Nesse sentido, para lidar com esse conflito, primeiramente, o *controller* precisa ser profissional, maduro e imparcial, sua equipe precisa ter confiança no seu trabalho e principalmente manter o posicionamento ético. Além disso, é interessante destacar, quando da sua contratação, saber exatamente quais suas responsabilidades, suas atividades e sua função, para depois não se deparar com situações que fujam de suas atribuições.

*“Cara, nessa hora você tem que ser o mais profissional e o mais é... como se diz, imparcial possível, esperar que a maturidade aconteça naquela pessoa para que ela possa agir da melhor forma. Não vejo assim, uma ferramenta que você faz pra isso, aí é bom trabalho, relação de confiança e o mais ético possível... Por exemplo, quando você vai ser contratado, por incrível que pareça, tem gente que não faz isso não, mas eu gosto de fazer, é o seguinte: olha, eu estou sendo contratado pra quê? Qual o meu papel? O que é que eu tenho que fazer? A gente contrata antes, entendeu? Depois a gente vai se vê numa situação que não foi contratada, por isso que é importante contratar, se ela vai fazer parte das minhas atribuições ou não. (BM2)”*

Considerando as empresas que são dirigidas pelos sócios, e estes designam atribuições conflitantes ao *controller*. A tática utilizada para minimizar esse conflito é o esclarecimento de a quem o *controller* deve atender. O posicionamento do profissional quanto às normas da organização, avesso a gerar informações privilegiadas, a prestigiar um colega ilicitamente, ou seja, a transparência no compartilhamento das informações solicitadas para todos os acionistas, independente de quem as requereu.

*“Eu deixava bem claro que eu não atendia a um acionista, se um acionista especificamente pedisse alguma coisa, o que ele pedia eu mandava sempre pra todos os membros do Conselho e deixar isso bem claro, olha, eu não posso te dar uma informação privilegiada né, se você como ex, dono ainda né, mas com um terço ou você como um fundo de Investimento, você quer detalhes de determinada coisa, você não vai fazer isso a, vamos dizer nas costas do outro acionista. Então toda informação que você ou qualquer outro acionista me pedir, eu vou enviar isso por e-mail colocando todos os acionistas em cópia, então eu garanto né, que todos vão ter o mesmo nível de informação. (FD6)”*

Outra postura utilizada para solucionar esse tipo de conflito é a definição de prioridades na entrega de informações, pois o *controller* precisa detectar, naquele momento, qual departamento ou gestor, realmente necessita da informação, levando-o a priorizar um em detrimento do outro mediante a atual disponibilidade de tempo hábil. Além disso, existe a estrutura hierárquica que leva o *controller* a priorizar um atendimento no caso de o requerente da demanda por informação ser um superior hierárquico, segundo os seguintes relatos:

*“aí precisa definir aquela questão, o quê que é, o quê que é prioritário, o quê que é urgente né, então toda vez que eu, que um par seu, seja é... o compras, produção, marketing, RH, qualquer um que vem fazer, que faz uma solicitação pro controller ele tem, ele tem uma necessidade, mas assim é uma questão de prioridade, o quê que é prioritário, então me parece que é mais adequado o... o controller resolver esta questão estabelecendo prioridades né, ou seja, é... coloca na ordem de prioridade, eu entendo assim... (GL7)”*

*“Na verdade, é o seguinte, o que é que acontece, lá no grupo, lá eu tenho meu chefe direto, mas sendo que tem diversas outras demandas que está a cima do meu chefe, então se chega alguma auditoria SOX por exemplo, tá acima de qualquer pedido do meu chefe. (NH5)”*

Além disso, outra forma encontrada de lidar com tal conflito é o diálogo com os indivíduos requerentes, tentando mostrar ou perguntar se aquela demanda pode aguardar, colocar essas pessoas em uma mesa e identificar as necessidades e prioridades existentes, ou seja, dialogar para conhecer as possibilidades de atendimento e solucionar o conflito, afirmaram:

*“Sim, eu acho que você precisa colocar as duas pessoas na mesa, junto com você, e precisa encontrar uma saída né, essas três pessoas precisam, as duas pessoas junto com você e... precisa encontrar uma saída... Qual a melhor alternativa, não para cada um dos setores, mas para a companhia, então sim, várias vezes isso aconteceu né, gestão de conflitos diários... (HG8)”*

*“Eu sempre tentei administrar pedindo para conversar com os dois ao mesmo tempo, porque de início eu percebia, eu conversava com um, isoladamente e depois ia conversar com o outro, não que houvesse nenhum, o relacionamento entre eles era muito bom... então eu comecei a tentar conversar, pedi a eles pra sempre tentar, quando tinha um assunto que estava gerando algum conflito, conversar com os dois ao mesmo tempo... (PP7)”*

Atendendo a essa questão, como descrito, alguém de alguma forma não vai gostar, mesmo assim o *controller*, como tática, deve ser firme em sua postura, precisa ter o apoio do CEO, diretor, precisa estar respaldado para que tenha independência e conseguir manter a estrutura de governança adequada e não se tornar refém do interesse de um acionista ou outro, segundo o relato:

*“Então assim as vezes, obviamente alguém não gostava, não mas você não pode fazer isso, sou eu que estou pedindo... eu falava: não, mas eu como controller eu não posso fazer diferente né, eu não tenho como dar uma informação que você pede sem falar pros outros né, ah... mas eu tô querendo ver isso, isso e isso, aí eu falo é ok, então vocês vão ver todo mundo em conjunto e vocês discutem em reunião de conselho, é claro que não... se você não tem um respaldo do CEO, pra te ajudar às vezes é difícil tomar uma atitude dessa né, mas você tem que evitar ficar à parte, você não pode ficar refém de um dos acionistas ou, do ex dono da empresa se não, isso afeta muito o seu trabalho em termos de governança e compliance né. (FD6)”*

Nesse sentido, sabe-se que existem demandas conflitantes na organização, também existem as demandas que influenciam os processos e que influenciam por vaidade ou por status, como mostra Xin e Pelled (2003), nesse caso, ocorrem pela falta de conhecimento do papel da controladoria. Neste caso, o *controller*, para solucionar possíveis conflitos, busca explicar e compreender o porquê daquela demanda ir parar na controladoria, como dito:

*“Não, isso acontece! Isso acontece ainda hoje, tem demandas conflitantes, tem demandas conflitantes tanto no aspecto de assim... um querer influenciar processos do outro, um querer influenciar a vaidades, vamos dizer assim, do status operacional do outro, como a ignorância, não ignorância no sentido pejorativo, o desconhecimento de realmente do que seria a atribuição da controladoria, então acontece demandas conflitantes e como eu busco administrar isso? Quando chega uma demanda que não é atribuição natural da controladoria, eu tento explicar a pessoa, eu tento entender porque ela mandou essa demanda pra mim... (IL9)”*

Tendo em conta, a exposição das informações exigidas e a tentativa de atender as demandas, no intuito de, direcionar o gestor a melhor decisão, o profissional se depara a mais um desafio: um sistema que não dá suporte aos dados, desencadeando assim frustração, como constatado:

*“Então na verdade, mostrando pra ele que olhe, se a gente for nesse caminho não vai dar certo, vai ser, a gente vai faturar, mas não vai ter rentabilidade e, foi daí meio que, que aquilo que eu te falei antes, foi uma parte frustrante do sistema... você levava muito tempo pra mostrar que aquele projeto não era rentável, então era assim, era, a gente mostrava pra ele que aquele caminho não era correto, mas quando tentava mostrar mais a fundo, como eu gosto mostrar, com A mais B, o sistema não dava suporte para mostrar isso. (ML4)”*

Ademais, considerando que o profissional tem o desafio de administrar os interesses, sejam eles dos acionistas, diretores e operacional. Como atitude, nesse momento, o *controller* precisa retomar seus valores, observar se estão alinhados com os da organização, precisa ser ético e transparente, o tempo todo, assim foi descrito:

*Se você não define isso bem, se você define isso capenga... qual o segredo, é você fazer uso desse critério, missão e valores, algo constante no ambiente de trabalho, isso não pode ser só uma coisa feita uma vez, o cara tem que praticar, missão, visão e valores, todo o tempo. (BM2)”*

Além disso, o *controller* precisará mostrar as informações de forma independente e a diretoria decidirá qual a melhor opção, sendo sempre apoiada pela controladoria. Neste sentido, a empresa e o *controller* precisam ter um posicionamento profissional e ético, para saber e entender as expectativas de cada um, os valores precisam estar alinhados e se esses pontos não forem congruentes, do profissional com a organização, o ideal seria procurar outra empresa:

*“Eu acho que se tem conflito é... eu sempre partir da opinião que o ideal para eu, na posição de controller é você mostrar pra companhia todos os cenários de maneira independente, logico que sempre participar com sua opinião, dizer o que você acha mais viável e tal, e a companhia ela define de acordo com a opinião dos diretores, com a opinião do CFO, enfim do CEO, dependendo da sua posição e que não necessariamente é a mesma que a sua... Eu acho que o problema existe se a companhia tiver uma conduta ética que seja diferente da sua, quando a companhia tiver uma conduta ética diferente da sua, eu acho que a pessoa tem que sair, procurar uma empresa que trabalhe com os mesmos valores, que o profissional tem né, então se o conflito, a diferença de postura de decisão for relacionado a uma questão ética, ai eu acho que o ideal é o profissional deixar a companhia e procurar uma, um outro lugar pra trabalhar. (UE3)”*

Outras análises nos retomam ao conhecimento das funções desempenhadas pelo *controller*, as demandas que surgirem, precisam ser bem esclarecidas e negociadas, mesmo assim, surgiram demandas, ou exigências de determinado conhecimento que não compõe o escopo da controladoria, naquela empresa. A postura adotada, nesse caso, é a busca por conhecer a demanda que está sendo exigida e mostrar claramente, que a controladoria não tem a informação, mas buscará conhece-la e trazer para empresa, como descrito:

*“Então assim, eu sei, então assim eles exigiam às vezes, que você tivesse um conhecimento, perguntavam às vezes, até questionavam disso pra mim, que era uma área que meu conhecimento assim era muito superficial, então às vezes assim, faltava... Na maioria das vezes eu falava: olha, eu vou pesquisar e te dou uma resposta, por que se você falar que você não tem, primeiro, meio que sua imagem fica “arranhada”, segundo que pelo menos, eu vejo dessa forma, se você falar que vai pesquisar ele tá vendo que você não sabe, mas tá procurando conhecer pra poder cumprir uma exigência da empresa. (QM8)”*

Outra posição adotada, para minimizar tais conflitos de atribuições, é a prática de reuniões periódicas entre o corpo gerencial e a controladoria, nas quais se apresentavam resultados, discutiram-se os relatórios, envolvendo todos os interessados, mantendo sempre o padrão ético e posicionamento profissional bem claro. Neste contexto, o *controller* precisa ser sensível e saber compreender que nem sempre ele é o dono da verdade e que as áreas da empresa têm muito a contribuir, como foi exposto:

*“Não, nós fazíamos lá, a gente tinha uma prática de fazer reuniões trimestrais, sobre tudo, então todo o corpo gerencial eram seis, todo corpo gerencial e a controladoria era gerente também, nos discutíamos os relatórios que eu preparava a cada três meses, assim sempre houve, eu acho que isso até inclusive é saudável, sempre houve assim, discussões no bom sentido... então o controller também tem que ter essa sensibilidade que ele não é dono da verdade. (KL2)”*

Conclui-se, a partir da análise dessa categoria que o *controller* passa por conflitos de atribuições, tanto por parte dos gestores, como por departamentos, sejam elas exigidas por mais de uma pessoa ou por uma única em seu ambiente de trabalho, assim como Rizzo et al. (1970), Golden-Biddle e Rao (1997) e Palomino (2013). Outrossim, o profissional da controladoria identifica os desafios quanto à expectativa na execução de suas funções que, de acordo com Fisher (2001) e Palomino (2013), impossibilitando, dessa forma, o cumprimento da função requerida, sendo necessário o esclarecimento antecipado de todos os interesses e oportunidades que envolva as relações. Com isso, faz-se necessário o posicionamento ético e claro do *controller* e da empresa, alinhando interesses e valores,

tanto dos *controllers* como organizacionais, podendo ainda, levar o profissional a deixar a função, caso tais pontos não sejam devidamente acordados.

Não obstante, para melhor compreensão dos achados nessa seção, nos quais remete a observar os resultados a partir das descrições dos conflitos, ou seja, se o conflito pode ser percebido ou não, foi elaborado o Quadro 13, observando as considerações do Quadro 12, exposto na seção metodologia.

**Quadro 13 – Resumo dos principais resultados**

<b>Conflitos</b>	<b>Descrições</b>	<b>Resultados</b>
Identities	Recorrência a diferentes identidades dentro do contexto organizacional	Conflito percebido, apesar de adotar diferentes identidades, o perfil predominante percebido é o tradicional ( <i>bean conter</i> ).
Envolvimento e Independência	A utilização simultânea dessas duas identidades.	Esse conflito não pode ser percebido, pois o envolvimento identificado está voltado a decisões operacionais e de curto prazo, enquanto a independência, resume-se à personalidade do indivíduo e a sua conduta ética
Conflito de Ideais	Imagem atual e a imagem desejada	Este conflito pode ser percebido, pois a imagem desejada pelos <i>controllers</i> nem sempre condiz com a imagem atual, seja organizacional ou profissional.
Conflito entre Gestores	Atribuições conflitantes advindas de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo.	Existe o conflito, além disso, o <i>controller</i> identifica os desafios quanto à expectativa dos outros, sobre suas funções

**Fonte:** Elaboração própria

## 4.7 Discussões

**Figura 3- Conflitos na Profissão de Controle: Atitudes e Comportamentos**

Contexto Organizacional (micro)



Contexto Organizacional (micro)

**Fonte:** Elaboração própria

Esta pesquisa explorou como os *controllers*, que atuam no Brasil, experimentam os diferentes conflitos de identidades e como isso afeta as atitudes e comportamentos desses profissionais. Com base em tais discussões, o modelo de pesquisa pode ser expandido, a partir dos achados anteriormente discutidos, como os conflitos afetam as atitudes e comportamentos dos *controllers* no ambiente organizacional (micro). Especificamente, acredita-se que, em concordância com as afirmações de Horton e Wanderley (2016), os conflitos em diferentes identidades agem como um impulso importante para a mudança. Contudo, tais achados nos trazem a novamente refletir sobre como o contexto das organizações, seja seu modelo de gestão ou sua cultura, conseguem afetar o profissional da controladoria de modo que ele construa suas identidades a partir dessa relação.

Ademais, essa investigação trouxe contribuições para o escopo dos estudos da Contabilidade Gerencial ao agregar-se às pesquisas nacionais sobre o tema e, na prática, pode trazer às organizações, informações acerca da influência dos conflitos de identidades, apesar do conhecimento sobre o tema ser ainda limitado. Contudo, foi evidenciado que os *controllers* brasileiros não estão isentos de conflitos identitários ao

desempenhar suas funções e que esse trabalho contribui para o entendimento das identidades adotadas no ambiente de trabalho de várias maneiras.

Em primeiro lugar, foi colocado na revisão da literatura que ainda existem certas lacunas a serem preenchidas sobre o tema, dentre as quais, o problema respondido pela presente pesquisa. Recentemente, a *Chartered Global Management Accountant* (CGMA) divulgou um documento em que destaca os princípios globais de contabilidade gerencial. Nele, o papel dos contadores gerenciais deve dar suporte e permissão à implementação e desenvolvimento de estratégias bem como criar valor para a organização, nesse sentido, tais habilidades podem ser observadas a partir das descrições analisadas, segundo as quais o *controller* seria o responsável por trabalhar os aspectos da empresa que possam gerar valor, isto é, ser um “guardião de valor”. Outro ponto de destaque nessa pesquisa, nos remete a capturar as diferentes atitudes e comportamentos, visto que a identidade pode ser recorrida de diferentes formas pelo *controller* (HORTON; WANDERLEY, 2016), ademais, essas podem ser adotadas para mitigar vários conflitos ao mesmo tempo.

Em seguida, foi identificado que as percepções dos *controller*, a respeito do maior envolvimento, podem influenciar as práticas organizacionais e são diferentes a depender dos estímulos, experiências que esses possuem, e das atividades que desempenham dentro da empresa. Isso foi perceptível, principalmente, pois o envolvimento percebido está voltado a decisões operacionais (dia-a-dia) e de curto prazo. Foi proposto que para o envolvimento ser identificado, o *controller* deveria estar envolvido nas decisões estratégicas da organização. Além disso, a independência para tomar decisões é uma identidade desejável, desde que seja permitida, pois o grande desafio de sua adoção é a flexibilidade da gestão para que o *controller* desempenhe suas funções. Toda via, vale refletir sobre a capacidade de envolvimento do profissional devido suas limitações estruturais, em que a gestão precisa conhecer as funções desempenhadas pelo *controller*, de modo a usufruir da capacidade máxima de sua atuação.

Em terceiro lugar, outra contribuição que a pesquisa traz, incide sobre a falta de clareza existente em torno dos papéis dos *controllers*, desencadeando, dessa forma, os conflitos aqui estudados, sobretudo porque o *controller* foi colocado, segundo os relatos, um executivo importante dentro da organização. Vale ainda ressaltar a visão do papel desempenhado pelo *controller*, pois a função pode desencadear falsos deslumbres quando de não estar claramente delimitada, isto é, em um ambiente onde as pessoas não conhecem o papel do *controller* existirá um conflito, pois as expectativas quanto ao desempenho irão de contrapartida às do profissional.

Em um quarto momento, os dados qualitativos, coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, permitiram uma maior profundidade na análise, interpretação dos fenômenos e percepções dos pesquisados. A pesquisa revestiu-se de informações qualitativas a respeito das experiências e percepções dos *controllers*, agregando para a discussão da questão de pesquisa. Através das entrevistas, foi possível ter uma compreensão mais detalhada dos conflitos, assim como das posturas adotadas afim de mitigá-los.

Outra contribuição levantada surge pela necessidade de a classe profissional compreender o que se tem feito para alavancar o perfil do *controller*, ou seja, a classe tem sentido impactos relevantes que afetam o cotidiano desses profissionais no desempenho de suas funções diárias? Tem-se criado ações que ajudem a disseminar o conhecimento sobre o papel do *controller*? Isso são reflexões que nos motivam a discutir sobre a área de controladoria.

Por fim, de maneira ampla, existem muitas perguntas sobre as funções que os *controllers* desempenham nas organizações e sobre as questões de conflitos trazidas pela profissão do contador, visto que é uma área do conhecimento ainda incipiente na contabilidade gerencial, a qual se coloca como conhecimento-chave no campo da controladoria.

Dessa forma, a figura nomeada: Conflitos na Profissão de Controle: Atitudes e Comportamentos (vide Figura 3), a partir dos resultados encontrados. Apesar da literatura trazer fortemente que o *controller* é um profissional voltado para o negócio, encontrou-se que o *controller*, aqui no Brasil, ainda se reveste de atividades operacionais e sua atuação perante a gestão é limitada, dessa forma, pode-se perceber os diversos comportamentos adotados no intuito de minimizar os mais diversos conflitos que surgem.

## 5 CONCLUSÕES

O presente estudo teve a seguinte questão de pesquisa: *como os conflitos de identidade do controller afetam suas atitudes e comportamentos?* Essa questão buscou investigar como os *controller*, que atuam no Brasil, experimentam os diferentes conflitos de identidades e como isso afeta as atitudes e comportamentos desses profissionais.

Esta pesquisa tem explorado as relações de conflitos do profissional *controller* no contexto organizacional. Em particular, pode-se apresentar as diferentes percepções, destes profissionais, quanto a formação de suas identidades, do mesmo modo que, conseguiu-se descrever situações de conflitos a partir das experiências vividas. Especificamente, foi colocado que, assim como Horton e Wanderley (2016), o conflito em diferentes identidades, age como um impulso importante para a mudança, ou seja, afetando suas atitudes e comportamentos. A partir do modelo de pesquisa proposto (vide Figura 3), pode-se identificar os conflitos, inerentes a profissão, e compreender como estes afetam as atitudes e comportamentos dos *controllers* que atuam no Brasil.

Primeiramente, pode-se compreender as colocações hierárquicas que o *controller* está passível, assim como desdobrar as principais funções que atualmente tem sido exigido no âmbito empresarial. Nesse sentido, as principais contribuições nos mostram que independente de sua posição, na estrutura organizacional, as funções exigidas serão as mesmas. Ao mesmo tempo, pode-se perceber que as funções do *controller*, variam entre o âmbito gerencial e operacional, fornecendo, desse modo, algumas contribuições a literatura gerencial, sobre as funções do *controller* (vide Quadro 12).

Em seguida, percebeu-se o conflito de identidade, em que foi possível identificar o conflito, a partir da adoção de múltiplas identidades, identificadas nas entrevistas. Desse modo, acredita-se que o perfil predominante é o tradicional, denominado pela literatura de “*bean counter*”. Como resposta a tal conflito, os profissionais agem passivelmente, demonstrando que a experiência profissional é um fator que impacta sua relação com os demais, além disso, é necessário a compreensão de seu papel na organização e sua imposição quanto a cobrança por resultados, em um contexto organizacional como um todo.

Em relação ao conflito de independência e envolvimento, nesse caso, não pode ser percebido, pois o objetivo aqui, seria a adoção simultânea dessas duas identidades. Em contrapartida, o que foi percebido, foi o envolvimento do *controller* em decisões operacionais e de curto prazo, já a identidade de independência pode-se resumir a

relação de confiança e posição ética do *controller*. Portanto, foi sugerido que para ter maior envolvimento, o *controller* precisa se posicionar como consultor, para ser independente possuir salários atrativos e para que consiga desempenhar seu trabalho de forma imparcial, estabelecer regras e procedimentos à gestão. Desse modo, podem-se proporcionar importantes contribuições à área de gestão, pois percebe-se que apesar da crescente indicação de que o *controller* é um profissional estratégico e está diretamente ligado à gestão, nota-se que sua atuação pode ser limitada, devido a gestão possuir características familiares fortes.

Em um quarto momento, perceberam-se os conflitos de ideais, em que a identidade desejada foi confrontada com a identidade atual. Nesse caso, o conflito foi percebido, visto que o profissional, vislumbrava a identidade ideal (desejada) em contrapartida, essa identidade não é atendida em seu contexto atual. A adaptação ao contexto organização foi uma das sugestões propostas, para mitigar tal conflito, a capacitação da equipe, afim de descentralizar algumas decisões que, não necessariamente faz parte do escopo da controladoria e ainda conseguir gerar valor para organização, identificando pontos-chaves a serem trabalhados.

Finalmente, além das contribuições anteriormente discutidas, foi destacado ainda sobre os conflitos entre gestores. Esse conflito também foi percebido pelos *controllers*, pois no desempenho de suas funções, eram exigidas atribuições conflitantes ao mesmo tempo. Desse modo, deixar claro suas atribuições, assim como estabelecer diálogos e reuniões, foram algumas das táticas utilizadas para reduzir o conflito. Além do que, é necessário o posicionamento ético e claro do *controller* e da empresa, alinhando os interesses e valores, podendo ainda, levar o profissional a sair da função, caso esses pontos não sejam apropriadamente acordados. No entanto, espera-se com esses achados que o profissional da controladoria, assim como para literatura gerencial, os papéis desempenhados, consigam ser mais claros, assim como profissionalizar a gestão, no sentido de compreender as ações desenvolvidas na área de controladoria.

Dessa forma, os conflitos de identidade, próprios do profissional *controller* no ambiente organizacional (micro) afetam suas atitudes e comportamento, de modo que impulsionam o profissional a desenvolver atitudes diárias, afim de sanar/minimizar os conflitos que surgirem, além disso, tais atitudes também auxiliam a atuação do *controller*, que muitas vezes podem ser limitadas.

## 5.1 Limitações e sugestões para trabalhos futuros

Apesar do rigor nas análises e procedimentos utilizados neste estudo, salientam-se alguns aspectos referentes às limitações de pesquisa: primeiro, a dificuldade de identificar a população de *controllers* que atuam no Brasil, dessa forma, não garantindo que a população foi completamente abrangida; e em segundo os resultados retratam a realidade dessa particular população, conseqüentemente, as conclusões do estudo não podem ser generalizadas para algo além da amostra considerada.

Como sugestões futuras, que sejam realizados estudos envolvendo uma população maior de *controllers* no Brasil, em que consiga identificar com mais detalhes suas experiências. Assim, como outra sugestão, poder-se-ia estudar o comportamento dos *controllers* pelo mundo, fora do contexto brasileiro, ou comparando-os. Levando em consideração a abordagem qualitativa desse trabalho, também seria interessante a utilização da metodologia quantitativa, para relacionar as variáveis nas relações de conflitos. Adicionalmente, podem ser levantadas as questões que implicam as funções desempenhadas pelo *controller*, assim como, levantar as satisfações no ambiente de trabalho.

Ademais, apesar das limitações apontadas, este estudo contribuiu para a literatura nacional, trazendo *insights* que nos remetem ao debate sobre o tema por meio da pesquisa qualitativa, a qual fez-se fundamental para atingir o objetivo de pesquisa proposto, devido à riqueza e profundidade dos dados analisados. Além disso, proporciona à comunidade prática informações acerca da influência dos conflitos de identidades ao comportamento do *controller* em seu ambiente de trabalho.

## REFERÊNCIAS

ABRAHAMSSON, Gun; ENGLUND, Hans; GERDIN, Jonas. Organizational identity and management accounting change. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 24, n. 3, p. 345-376, 2011.

AHRENS, Thomas. Talking accounting: an ethnography of management knowledge in British and German brewers. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 7, p. 617-637, 1997.

ALLEN, David. Financial management: the leading edge of management accountancy. **Strategic Finance**, v. 73, n. 12, p. 53, 1992.

ALMEIDA, Lauro Brito; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ANDERSON, David R.; SCHMIDT, Leo A. **Practical controllership**. Homewood, Illinois: Irwin, 1961.

ANDRADE, Inacilma Rita Silva; PELEIAS, Ivam Ricardo. Controladoria e cultura organizacional: um estudo de caso. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, n. 142, ano 32, p. 29-39, Jul./Ago. 2003.

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. AMGH Editora, 2008.

ASHFORTH, Blake E.; HARRISON, Spencer H.; CORLEY, Kevin G. Identification in organizations: An examination of four fundamental questions. **Journal of management**, v. 34, n. 3, p. 325-374, 2008.

ASHFORTH, Blake E.; MAEL, Fred. Social identity theory and the organization. **Academy of management review**, v. 14, n. 1, p. 20-39, 1989.

BALDIN, Nelma; MUNHOZ, Elzira M. Bagatin. Snowball (bola de neve): uma técnica metodológica para pesquisa em educação ambiental comunitária. In: **X Congresso Nacional de Educação–EDUCRE/I Seminário Internacional de Representações Sociais, Subjetividade e Educação-SIRSSE**. Curitiba, PR, 7<sup>a</sup>. 2011. p. 329-41.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. (1977). Lisboa (Portugal): Edições, v. 70, 2010.

BEUREN, Ilse Maria; ALMEIDA, Dalci Mendes. Impacto da Adoção das Normas Internacionais de Contabilidade na Área da Controladoria/Impact of the Adoption of International Accounting Standards in the Area of Controllership. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 19, n. 3, p. 311, 2015.

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

BRAGG, Steven M. **Controllership: the work of the managerial accountant**. 8<sup>th</sup> ed. New Jersey: John Wiley & Sons, 2009.

BURNS, John; BALDVINSDOTTIR, Gudrun. The changing role of management accountants. **Issues in management accounting**, v. 3, p. 117-132, 2007.

BYRNE, Seán; PIERCE, Bernard. Towards a more comprehensive understanding of the roles of management accountants. **European Accounting Review**, v. 16, n. 3, p. 469-498, 2007.

CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir. *Controller: o perfil atual e a necessidade do mercado de trabalho*. **Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília**, v. 33, n. 150, 2004.

CAVALCANTE, Danival Sousa et al. Características da controladoria nas maiores companhias Listadas na BM&FBOVESPA. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 3, p. 113-134, 2012.

CHARTERED GLOBAL MANAGEMENT ACCOUNTANTS. **Global management accounting principles** (Princípios Globais de Contabilidade Gerencial). London, 2016. Disponível em:  
<<https://www.cgma.org/Resources/Reports/DownloadableDocuments/2016-07-26-Principios-Globais-De-Contabilidade-Gerencial.pdf>>. Acesso em: 26 nov. 2016.

CHRIST, Oliver et al. When teachers go the extra mile: Foci of organisational identification as determinants of different forms of organisational citizenship behaviour among schoolteachers. **British Journal of Educational Psychology**, v. 73, n. 3, p. 329-341, 2003.

- CORLEY, Kevin G. et al. Guiding organizational identity through aged adolescence. **Journal of Management Inquiry**, v. 15, n. 2, p. 85-99, 2006.
- CORLEY, Kevin G.; GIOIA, Dennis A.; FABBRI, Tommaso. Organizational identity in transition over time. **Trends in organizational behavior**, v. 7, p. 95-110, 2000.
- CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. In: Projeto de pesquisa métodos qualitativo, quantitativo e misto. Artmed, 2010.
- CROZATTI, Jaime. Planejamento estratégico e controladoria: um modelo para potencializar a contribuição das áreas da organização. **Revista Enfoque – Reflexão Contábil**. Maringá: Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá, v. 18, n. 1, p. 12- 21, Jan./Jun. 1999.
- DICK, Rolf et al. The utility of a broader conceptualization of organizational identification: Which aspects really matter?. **Journal of Occupational and Organizational psychology**, v. 77, n. 2, p. 171-191, 2004.
- DUKERICH, Janet M.; GOLDEN, Brian R.; SHORTELL, Stephen M. Beauty is in the eye of the beholder: The impact of organizational identification, identity, and image on the cooperative behaviors of physicians. **Administrative Science Quarterly**, v. 47, n. 3, p. 507-533, 2002.
- DUQUE FERREIRA, Celma. **O perfil profissional do Controller e as funções de Controladoria: um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Recife, 2011.
- ELLEMERS, Naomi; DE GILDER, Dick; VAN DEN HEUVEL, Henriette. Career-oriented versus team-oriented commitment and behavior at work. **Journal of applied psychology**, v. 83, n. 5, p. 717, 1998.
- EMSLEY, David. Restructuring the management accounting function: A note on the effect of role involvement on innovativeness. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 2, p. 157-177, 2005.
- FARIAS, Cláudio Gondim Bezerra. **A controladoria no contexto do sistema de gestão econômica (Gecon) – uma abordagem para instituições financeiras**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 1998.

FERNANDES, Francisco Carlos. **Uma contribuição à estruturação da atividade de controladoria em entidades fechadas de previdência privada: uma abordagem da gestão econômica.** Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2000.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e pratica.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FIOL, C. Marlene; PRATT, Michael G.; O'CONNOR, Edward J. Managing intractable identity conflicts. **Academy of Management Review**, v. 34, n. 1, p. 32-55, 2009.

FISHER, Richard T. Role stress, the type A behavior pattern, and external auditor job satisfaction and performance. **Behavioral Research in Accounting**, v. 13, n. 1, p. 143-170, 2001.

FOREMAN, Peter; WHETTEN, David A. Members' identification with multiple-identity organizations. **Organization Science**, v. 13, n. 6, p. 618-635, 2002.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico.** p. 281, Atlas, São Paulo, 2009.

FRIEDMAN, Andrew L.; LYNE, Stephen R. The beancounter stereotype: towards a general model of stereotype generation. **Critical perspectives on accounting**, v. 12, n. 4, p. 423-451, 2001.

GARCIA, Editinete André da Rocha. **Modelo de controladoria para empresas do ramo de construção civil, subsetor edificações sob a ótica da gestão econômica.** Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2003.

GOLDEN-BIDDLE, Karen; RAO, Hayagreeva. Breaches in the boardroom: Organizational identity and conflicts of commitment in a nonprofit organization. **Organization Science**, v. 8, n. 6, p. 593-611, 1997.

GORETZKI, Lukas; STRAUSS, Erik; WEBER, Jürgen. An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. **Management Accounting Research**, v. 24, n. 1, p. 41-63, 2013.

GOULDNER, Alvin W. Cosmopolitans and locals: toward an analysis of latent social roles. I. **Administrative science quarterly**, p. 281-306, 1957.

GRANLUND, Markus; LUKKA, Kari. Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context. **Management Accounting Research**, v. 9, n. 2, p. 185-211, 1998.

GUERREIRO, Reinaldo; CATELLI, Armando; DORNELLES, João Aldemir. A controladoria sob o enfoque gecon – gestão econômica: a experiência da Caixa Econômica Federal do Brasil. **Revista de Contabilidade CRC-SP**. São Paulo: p. 45-51, Abr. 1997.

HEKMAN, David R. et al. Effects of organizational and professional identification on the relationship between administrators' social influence and professional employees' adoption of new work behavior. **Journal of Applied Psychology**, v. 94, n. 5, p. 1325, 2009.

HOEPFL, Marie C. Choosing Qualitative Research: A Primer for Technology Education Researchers. **Journal of Technology Education**, v. 9, n. 1, p. 47-63, 1997.

HOGG, Michael A.; TERRY, Deborah I. Social identity and self-categorization processes in organizational contexts. **Academy of management review**, v. 25, n. 1, p. 121-140, 2000.

HOGG, Michael A.; TURNER, John C. Interpersonal attraction, social identification and psychological group formation. **European Journal of Social Psychology**, v. 15, n. 1, p. 51-66, 1985.

HOPPER, Trevor M. Role conflicts of management accountants and their position within organisation structures. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 4, p. 401-411, 1980.

HORTON, Kate E.; BAYERL, P. Saskia; JACOBS, Gabriele. Identity conflicts at work: An integrative framework. **Journal of Organizational Behavior**, v. 35, n. S1, p. S6-22, 2014.

HORTON, Kate E.; WANDERLEY, Claudio de Araujo. Identity conflict and the paradox of embedded agency in the management accounting profession: Adding a new piece to the theoretical jigsaw. **Management Accounting Research**, 2016.

HORVÀTH, Péter. **Controlling**. 10. ed. München: Verlag Vahlen, 2006.

INDJEKIAN, Raffi J.; MATEJKA, Michal. Organizational slack in decentralized firms: The role of business unit controllers. **The accounting review**, v. 81, n. 4, p. 849-872, 2006.

JÄRVENPÄÄ, Marko. Making business partners: a case study on how management accounting culture was changed. **European Accounting Review**, v. 16, n. 1, p. 99-142, 2007.

JEHN, Karen A. A multimethod examination of the benefits and detriments of intragroup conflict. **Administrative science quarterly**, p. 256-282, 1995.

JEHN, Karen A. A qualitative analysis of conflict types and dimensions in organizational groups. **Administrative science quarterly**, p. 530-557, 1997.

JEHN, Karen A.; NORTHCRAFT, Gregory B.; NEALE, Margaret A. Why differences make a difference: A field study of diversity, conflict and performance in workgroups. **Administrative science quarterly**, v. 44, n. 4, p. 741-763, 1999.

KATZ, D.; KAHN, R. L. *Psicologia Social das Organizações*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1970.

KEATING, Patrick J; JABLONSKY, Stephen F. Get your financial organization close to the business. **Financial Executive**, v. 7, n. 3, p. 44-50, 1991.

KING, Lynda A.; KING, Daniel W. Role conflict and role ambiguity: A critical assessment of construct validity. **Psychological Bulletin**, v. 107, n. 1, p. 48, 1990.

LAMBERT, Caroline; SPONEM, Samuel. Roles, authority and involvement of the management accounting function: a multiple case-study perspective. **European Accounting Review**, v. 21, n. 3, p. 565-589, 2012.

LEE, Teh Pei. *Role Conflict as Mediator of the Relationship between Total Quality Management Practices and Role Ambiguity*. Tese (Doctor of Philosophy), Multimedia University Malaysia, Faculty of Management, Malaysia, 2010.

LUI, Steven S.; NGO, Hang-Yue; WING-NGAR TSANG, Anita. Interrole conflict as a predictor of job satisfaction and propensity to leave: A study of professional accountants. **Journal of Managerial Psychology**, v. 16, n. 6, p. 469-484, 2001.

LUNKES, Rogério João; SCHNORRENBARGER, Darci. **Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão**. Atlas, 2009.

LYONS, Paul. The crafting of jobs and individual differences. **Journal of Business and Psychology**, v. 23, n. 1-2, p. 25-36, 2008.

MAAS, Victor S.; MATEJKA, Michal. Balancing the dual responsibilities of business unit controllers: Field and survey evidence. **The accounting review**, v. 84, n. 4, p. 1233-1253, 2009.

MAAS, Victor. S. **The Effect of Controller Involvement in Management on Performance Measurement System Gaming**. Academisch Proefschrift, Universiteit Van Amsterdam, Faculteit Economie en Bedrijfskunde, Amsterdam. 2006

MABRINI, Arioaldo; BEUREN, Ilse Maria; COLAUTO, Romualdo Douglas. A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão na perspectiva da gestão econômica. **Revista do CRCPR, CRCPR: Curitiba**, v. 27, n. 133, p. 2o, 2002.

MATTARELLI, Elisa; TAGLIAVENTI, Maria Rita. How offshore professionals' job dissatisfaction can promote further offshoring: Organizational outcomes of job crafting. **Journal of Management Studies**, v. 52, n. 5, p. 585-620, 2015.

MILES, Matthew B.; HUBERMAN, A. Michael; SALDANA, Johnny. **Qualitative data analysis: a methods sourcebook**. 3rd Edition, Sage, 2013.

MORALES, Jérémy; LAMBERT, Caroline. Dirty work and the construction of identity. An ethnographic study of management accounting practices. **Accounting, Organizations and Society**, v. 38, n. 3, p. 228-244, 2013.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. Controladoria. **Seu papel na administração de empresas**, v. 2, 1999.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. ed. 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Luís Martins de. **Controladoria: conceitos e aplicações**. Futura, São Paulo, 1998.

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

ORO, Ieda Margaret; CARPES, Antonio Maria da Silva; DITTADI, Jadir Roberto; BENOIT, Alessandro Dias. O perfil do profissional de controladoria sob a óptica do mercado de trabalho brasileiro. **Pensar Contábil**, v. 11, n. 44, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria básica**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2004.

PALOMINO, Marilú Núñez. **Conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho: percepções dos controllers brasileiros**. Dissertação (Mestrado em ciências Contábeis) Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2013.

PATTON, Michael Quinn. **Qualitative evaluation and research methods**. SAGE Publications, inc, 1990.

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

PEREIRA, José Carlos. **Controle do desenvolvimento de software sem especialista em informática: uma visão da controladoria e da qualidade**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 1991

PEREZ, Gilberto. **Adoção de inovações tecnológicas: um estudo sobre o uso de sistemas de informação na área de saúde**. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade de São Paulo, Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2006.

PETERS, Marcos RS. **Controladoria internacional: incluindo Sarbanes oxley Act e USGAAP**. São Paulo: DVS Editora, 2004.

PRATT, M. G. To be or not to be: Central questions in organizational identification *In* DA Whetten & PC Godfrey (Eds.), *Identity in organizations: Building theory through conversations* (pp. 171-207). 1998.

PRATT, Michael G.; FOREMAN, Peter O. Classifying managerial responses to multiple organizational identities. **Academy of Management Review**, v. 25, n. 1, p. 18-42, 2000.

REAY, Trish; GOLDEN-BIDDLE, Karen; GERMANN, Kathy. Legitimizing a new role: Small wins and microprocesses of change. **Academy of Management Journal**, v. 49, n. 5, p. 977-998, 2006.

REGEL, Roy W. Change in the controller's role: why intuition improves operational and strategic decisions. **Journal of Cost Management**. [S.I.]: ABI/INFORM Global, v. 1, n. 17, p. 31-38, Jan./Feb. 2003.

RICARDINO FILHO, Alvaro Augusto. **Do Steward ao Controller, quase mil anos de management accounting**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 1999.

RICCIO, Edson Luiz; PETERS, Marcos R. S. Novos paradigmas para a função controladoria. In: ENCONTRO NACIONAL DA ANPAD, XVII, 2003, Salvador. **Anais...** Salvador: Associação Nacional dos Programas de Pós-graduação em Administração, 2003. 1 CD-ROM.

RIZZO, John R.; HOUSE, Robert J.; LIRTZMAN, Sidney I. Role conflict and ambiguity in complex organizations. **Administrative science quarterly**, p. 150-163, 1970.

ROUWELAAR, ten JA. Theoretical review and framework: The roles of controllers. **NRG working paper series**, n. 07-02, 2007.

SANTOS, Lilian Regina dos. **A governança empresarial e a emergência de um novo modelo de controladoria**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2004.

SATHE, Vijay. The controller's role in management. **Organizational dynamics**, v. 11, n. 3, p. 31-48, 1984.

SHAFER, William E.; PARK, L. Jane; LIAO, Woody M. Professionalism, organizational-professional conflict and work outcomes: A study of certified management accountants. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 15, n. 1, p. 46-68, 2002.

SIEGEL, Gary; SORENSEN, James E. Counting more, counting less: Transformations in the management accounting profession. **Institute of Management Accountants**, p. 101, 1999.

SIEGEL, Gary. The image of corporate accountants. **Strategic Finance**, v. 82, n. 2, p. 71, 2000.

SIQUEIRA, L. I. *FIPECAFI - Cultura Contábil, Atuarial e Financeira*. Acesso em 29 de mar. de 2016. Disponível em <<http://www.fipecafi.org/>>

SOUZA, Gustavo Henrique Costa. **Perfil dos controllers no Brasil: *bean counters* versus *business partners***. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, Departamento de Ciências Contábeis e atuariais, Recife, 2016.

STRAUSS, Anselm; CORBIN, Juliet. **Basics of qualitative research**. Newbury Park, CA: Sage, 1990.

STAKE, Robert E. **Pesquisa qualitativa: estudando como as coisas funcionam**. Penso Editora, 2016.

STRYKER, Sheldon; BURKE, Peter J. The past, present, and future of an identity theory. **Social psychology quarterly**, p. 284-297, 2000.

TAJFEL, Henri. **Differentiation between social groups**. 1978.

TARRANT, Theresa; SABO, Carolyn E. Role conflict, role ambiguity, and job satisfaction in nurse executives. **Nursing administration quarterly**, v. 34, n. 1, p. 72-82, 2010.

TAYLOR, Lynda C.; SCAPENS, Robert W. The role of identity and image in shaping management accounting change. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 29, n. 6, p. 1075-1099, 2016.

TEIXEIRA, Olímpio Carlos. **Contribuição ao estudo das funções e responsabilidades do *controller* nas organizações**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuaria. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo, 2003.

TIMS, Maria; BAKKER, Arnold B. Job crafting: Towards a new model of individual job redesign. **SA Journal of Industrial Psychology**, v. 36, n. 2, p. 1-9, 2010.

TUNG, Nguyen Huu. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. 5. ed. São Paulo: Edições Universidade Empresa: Editora da Universidade de São Paulo, 1976.

VATTER, W. J. Accounting Education for controllership. **The Accounting Review**. Sarasota, Florida, v. 25, n. 3, p. 236-250, 1950.

VOSS, Zannie Giraud; CABLE, Daniel M.; VOSS, Glenn B. Organizational identity and firm performance: What happens when leaders disagree about “who we are?”. **Organization Science**, v. 17, n. 6, p. 741-755, 2006.

WALTER, Silvana Anita; CRUZ, Ana Paula Capuano da; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. Controladoria em escritórios contábeis: um estudo de caso comparativo sob o foco de análise estratégica, ambiental e empreendedora. **REPEC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v.5, n. 3, p. 45-76, 2009.

WELSCH, Glenn A. The controller's function in top-level management. **Journal of Accountancy (pre-1986)**, v. 98, n. 000001, p. 66, 1954.

WINTER, Glyn. A comparative discussion of the notion of ' validity' in qualitative and quantitative research. **The qualitative report**, v. 4, n. 3, p. 1-14, 2000.

XIN, Katherine R.; PELLED, Lisa Hope. Supervisor–subordinate conflict and perceptions of leadership behavior: a field study. **The Leadership Quarterly**, v. 14, n. 1, p. 25-40, 2003.

ZONI, Laura; MERCHANT, Kenneth A. Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations. **Journal of Accounting & Organizational Change**, v. 3, n. 1, p. 29-43, 2007.

# APÊNDICE

## GUIA DE ENTREVISTA

### A EXPERIÊNCIA DOS *CONTROLLERS* COM OS DIFERENTES TIPOS DE CONFLITOS

#### I- ENTREVISTADO

1. Qual sua formação acadêmica? Comente sobre o seu histórico de carreira. (Exerceu outro cargo na organização atual ou em outra organização?)
  2. O que motivou você a entrar na carreira/profissão da controladoria?
- 

#### II – ORGANIZAÇÃO

1. Você pode explicar o modelo de gestão (cultura organizacional) adotado na empresa que trabalha?
  2. Existe uma unidade organizacional denominada Controladoria na empresa que você trabalha? Como é estruturada e como funciona?
- 

#### III– ATIVIDADES DO ENTREVISTADO

1. Na sua opinião, qual seu papel na organização? E quais suas principais atividades?
  2. Você poderia descrever um dia de trabalho típico em sua função? Há mudanças nessa rotina ao longo do mês (por exemplo, ao lado fechamento contábil do mês)?
- 

#### IV – CONFLITO DE IDEAIS

1. Você pode descrever sua função profissional ideal? Quais papéis e atividades um *controller* deveria exercer na organização?
  2. Como sua atual função atende às expectativas e ideais que você tem da sua profissão? Você pode dar algum exemplo de conflitos?
  3. De que forma você tenta lidar com essa discrepância entre sua função profissional ideal e o seu atual trabalho? Pode citar exemplos de como você tem lidado com isto?
  4. Que tipo de percepção/imagem os outros tem sobre sua posição? Você acha que a percepção/imagem atende a realidade? Como você lida com isso?
-

## **V– INDEPENDÊNCIA VS ENVOLVIMENTO**

1. O quão envolvido você está nas decisões de negócios? Você pode dar alguns exemplos de decisões nas quais esteve envolvido? Você gostaria de estar mais envolvido na tomada de decisão gerencial?
  2. Você acredita que é possível ao *controller* estar envolvido no processo de tomada de decisão, no gerenciamento da organização e, ao mesmo tempo, ser independente para manter o controle financeiro e gerencial dos gestores?
  3. Você já vivenciou quaisquer conflitos entre envolvimento e independência? Você pode apontar exemplos de casos em que você vivenciou esse dilema de envolvimento e independência?
  4. De que forma você lidou com esse conflito de independência e envolvimento?
- 

## **VI– CONFLITO ENTRE GESTORES**

1. Você já percebeu em alguma época que recebia pedidos/atribuições conflitantes de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo? Descreva-os.
  2. Você percebe diferenças entre suas expectativas, interesses e/ou valores quanto às dos gerentes sobre sua função? De que modo? Descreva um incidente de quando essas expectativas/valores diferiram daqueles dos seus colegas de trabalho.
  3. Como você lida com incidentes/problemas de conflito com gestores?
-

## APÊNDICE B – Convite enviado aos *controllers*

Recife,

Prezado Sr. \_\_\_\_\_.

Permita-me que me apresente.

O meu nome é Isabella Valentim e estou concluindo o mestrado "*strictu sensu*" em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). A minha pesquisa acadêmica é na linha de Contabilidade Gerencial, e o título preliminar da dissertação que pretendo defender é "Conflitos de Identidade na Profissão do *Controller* Brasileiro". A minha dissertação é orientada pelo Prof. Cláudio Wanderley, Ph.D. pela *Sheffield University* (Inglaterra) e pela Prof<sup>a</sup>. PhD. Kate Horton, da *Erasmus University* (Holanda).

Ao abordar que o *controller*, em seu ambiente de trabalho, tem a capacidade de adotar diferentes identidades e que a falta clara de definições que caracterizem essas identidades desencadeia conflitos, identificamos a necessidade de entrevistar renomados *controllers* que trabalham em grandes empresas aqui no Brasil.

A qualidade do meu trabalho científico muito se elevaria caso o Sr. me concedesse uma entrevista expondo os seus pontos de vista e experiência, em data e local de sua preferência, nesse mês de junho. Podendo a entrevista ainda ser feita via "Skype", a seu critério. O seu nome, cargo e empresa serão mantidos no anonimato no trabalho final.

Na confirmação da aceitação do convite, enviarei o questionário prévio para o conhecimento das questões que serão abordadas; creio que não tomarei mais do que meia hora de seu tempo. Caso a sua agenda não lhe permita marcar a entrevista para o período solicitado, sinta-se à vontade para propor uma data que lhe seja mais conveniente para esta entrevista.

Meus contatos são:

E-mail:

Skype:

Telefone:

Agradeço antecipadamente sua valiosa colaboração a esta pesquisa.

Mestranda: Isabella Christina Dantas Valentim, UFPE

Orientador: Prof. Cláudio de Araújo Wanderley, PhD.

## APÊNDICE C – Resumo das Entrevistas

**Data da entrevista:** 05/05/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 00:42:22

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Cláudio Wanderley

**Entrevistado:** AM1

### **1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A forma como o entrevistado entrou na profissão de controladoria e como se tornou atualmente o CFO da organização. O nível de confiança no qual a empresa sobrepõe a ele é interessante. O entrevistado também demonstra conhecer bem a missão e o *business*.

### **2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiu) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; É da área de auditoria, trabalhou um bom tempo como auditor interno. Foi motivado a entrar na área de controladoria, pela necessidade que as empresas tinham de pessoas com seu conhecimento.
- b) Organização; Trabalha em um multinacional inglesa, no qual possui vários negócios, entre elas a comparação de seguros e planos de saúde. Mas a empresa não tem uma unidade organizacional controladoria.
- c) Atividades; Possui a palavra final (decisões finais) em todas as áreas da organização.
- d) Conflitos de Ideais; A controladoria tem que ser o “braço direito” da diretoria, CEO, etc. Conhecer a organização como um todo.
- e) Independência vs Envolvimento; Acredita que pode haver independência, desde que os salários sejam superiores ao dos gestores e que isso pode afetar a imparcialidade do *controller*.
- f) Conflito Entre Gestores; As pessoas têm uma ideia, de que a controladoria faz uma coisa que é burocrática e complicada e que eles não entendem. O tempo todo existe demandas e interesses distintos.

### **3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante ou importante nesse contato?**

A independência e a autonomia que ele possui na organização, talvez pelo fato de ser o CFO atualmente, mas a decisão final estando na sua mão é de grande responsabilidade.

### **4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Enfatizar a questão do envolvimento na tomada de decisão, saber a percepção do quão envolvido e se gostaria de estar mais envolvido na tomada de decisão.

**Data da entrevista:** 16/06/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 00:54:50

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Cláudio Wanderley e Isabella

**Entrevistado:** BM2

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A relação da controladoria e a auditoria, assim como as estratégias práticas para se chegar a profissão.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; É formado em ciências contábeis, veio da área de auditoria e hoje não é mais *controller*.
- b) Organização; Atuou como *controller* em duas empresas e hoje está em uma empresa familiar.
- c) Atividades; Suas atividades estão focadas na área contábil e fiscal.
- d) Conflitos de Ideais; Para o *controller* ideal, ele precisa de uma carga de experiência generalista, além da prática da profissão quando se almeja algo maior.
- e) Independência vs Envolvimento; É um dos grandes desafios devido ao alinhamento dos objetivos pessoais e organizacionais.
- f) Conflito Entre Gestores; Não vivenciou esse conflito, pois sempre deixou contratado suas atividades.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A percepção acerca dos ideais e como se chegar a eles na profissão, ou seja, tentar desapegar do que construiu para tentar crescer dentro da organização

**5. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

O *controller* se aproxima mais do CEO ou CFO? Você voltaria (se for o caso) a atuar como *controller*?

**Data da entrevista:** 07/07/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 00:40:15

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** CM3

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A experiência com relação a implementação de sistemas SAPs.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Formado em Ciências Contábeis, possui o mestrado em Ciências Contábeis – UFPE.
- b) Organização; Trabalhou no em grandes empresas nacionais e multinacionais.
- c) Atividades; Estruturação da controladoria nas empresas
- d) Conflitos de Ideais; As atividades desenvolvidas por um *controller* ideal, depende muito do tamanho da organização.
- e) Independência vs Envolvimento; Uma não tem a ver com a outra é uma questão de personalidade.
- f) Conflito Entre Gestores; Não vivenciou esse tipo de conflito pela aproximação que existia com a Diretoria da empresa.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A necessidade do mercado em pessoas com conhecimento em sistemas SAP. A busca por pessoas que conheçam a estrutura da controladoria.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Como a controladoria (em sua percepção) está se adaptando as novas realidades do mercado? O que mudou? Como o profissional está se comportando?

**Data da entrevista:** 08/07/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:36:32

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** DT4

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

Experiência sólida na área de controladoria, além da dedicação na formação acadêmica que não o deixou abandonar a carreira de *controller*.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

a) Entrevistado; É doutorando em Finanças pela Mackenzie, é fluente em várias línguas e tem experiência na carreira militar.

b) Organização; Trabalha em uma empresa internacional de médio porte, familiar, com aproximadamente 70 funcionários, no seguimento logístico.

c) Atividades; Desenvolver as pessoas no ambiente de trabalho (equipe), fazer cruzamentos para averiguar se tudo está conforme as atividades legais, societárias e tributárias e gerar relatórios financeiros e contábeis.

d) Conflitos de Ideais; Que o *controller* consiga ter tempo para analisar cenários e analisar informações, que consiga se desligar mais da parte operacional.

e) Independência vs Envolvimento; Estar envolvido no processo de tomada de decisão, principalmente pela língua, pois os acionistas são estrangeiros. Mas sua independência é restrita devido ser uma empresa familiar.

f) Conflito Entre Gestores; Já aconteceu, não na empresa atual, mas em outras experiências, no qual tinha a orientação, segundo a norma, de fazer determinado procedimento e uma outra orientação, oriundo dos acionistas, de fazer de outra forma.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A aplicação das Normas Internacionais de Contabilidade e a necessidade desse conhecimento para se relacionar com os *stockholders*.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

De que forma a controladoria poderia atuar para que a gestão atendesse as normas e controles impostos?

**Data da entrevista:** 14/07/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 01:33:49

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** EJ5

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

O fato de ser bem comunicativo e humano, no sentido de apego aos colegas e envolvimento com a equipe.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Possui licenciatura plena na área de Ciências e atuou como professor da área. Obteve a graduação em ciências contábeis, atuou como *controller* e recentemente é professor.
- b) Organização; Relatou algumas experiências como *controller* de três organizações, nas quais a última que o enfatizou, devido sua característica fortemente familiar.
- c) Atividades; Foi o responsável por implementar a controladoria na organização. Suas atividades eram as mais diversas.
- d) Conflitos de Ideais; Um *controller* precisa ser multidisciplinar, conhecer de psicologia, sociologia, administração, finanças, entre outras.
- e) Independência vs Envolvimento; Um *controller* precisa estar envolvido nas tomadas de decisões, mesmo que muitas vezes não seja permitido por questões de ego, além disso ele é independente para controlar todas as contas da organização.
- f) Conflito Entre Gestores; Isso acontece muito, principalmente quando se trabalha em uma empresa familiar em que sua estrutura não é bem definida e que existe resistência em aceitar determinadas funções, como a controladoria.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante ou importante nesse contato?**

Observar que estruturas familiares, conseguem de certo modo, desestabilizar algumas funções. O entrevistado relatou que muitas de suas ações ou projetos eram desfeitos ou não aprovados, pois funcionários pediam ao diretor ou CEO da organização para não aprovar.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Relações com o a equipe de trabalho e a formação do *controller* em outras áreas.

**Data da entrevista:** 21/07/2016

**Entrevista realizada:** Via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:44:20

**Local:** Belo Horizonte/MG

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** FD6

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A formação acadêmica do entrevistado, pois possui doutorado e o mesmo optou por não atuar na área acadêmica, decidiu ir para o mercado. Além disso, foi *controller* fora do Brasil.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Possui graduação, mestrado e doutorado na área de administração. Atuou principalmente, na área financeira, tanto no Brasil como fora do país.
- b) Organização; Relatou as experiências em três empresas, na qual enfatizou as atividades enquanto *controller*, era uma empresa familiar que estava profissionalizando a gestão.
- c) Atividades; Era focada, principalmente, no relacionamento com o acionista.
- d) Conflitos de Ideais; É difícil observar isso no Brasil, devido as mudanças na legislação tributária. Além disso, o *controller* não pode ser visto como uma pessoa que só fecha resultado, mas uma pessoa que acompanha o negócio.
- e) Independência vs Envolvimento; O poder de decisão do *controller* se limita à sua área de atuação. Enquanto a independência, ela não afeta o envolvimento na decisão, são coisas distintas.
- f) Conflito Entre Gestores; Isso era percebido no início, quando existia a figura do dono, mas depois da entrada dos fundos de investimentos, as coisas começaram a ficar mais solidas.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A importância dada as atividades desenvolvidas pela controladoria. Além da busca por pessoas qualificadas que atendam aos interesses dos investidores, afim de alavancar sempre a empresa.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

É importante para o profissional *controller* conhecer e/ou se envolver com governança corporativa e *compliance*?

**Data da entrevista:** 23/07/2016

**Entrevista realizada:** Via Skype

**Tempo de entrevista:** 01:37:19

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** GL7

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A formação do entrevistado e as experiências relatadas, pois são 50 anos de profissão e 64 anos de idade.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; É técnico em contabilidade e bacharel em Administração.
- b) Organização; Trabalhou em empresas de grande porte, no setor de agroindústria multinacional.
- c) Atividades; Tem experiência na implantação de ERPs e principalmente no manuseio do SAP.
- d) Conflitos de Ideais; O *controller* precisa ter formação adequada e conhecer principalmente o IFRS.
- e) Independência vs Envolvimento; Depende do profissional, fatores que podem estar envolvidos são as disputas internas e os salários variáveis.
- f) Conflito Entre Gestores; Sempre ocorrem, mas o critério de prioridade parece ser a solução.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

Como as ferramentas e os ERPs são trabalhados há anos, e como foram se desenvolvendo.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Como a formação, nos dias atuais, poderiam associar o profissional a práticas, como por exemplo em sistemas SAP.

**Data da entrevista:** 25/07/2016

**Entrevista realizada:** Via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:25:36

**Local:** Caxias do Sul/RS

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** HG8

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A possibilidade da controladoria de trabalhar de forma sistêmica com todas as áreas.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

a) Entrevistado; É bacharel em Ciências contábeis e fez mestrado profissional em administração. Trabalhou na coordenadoria de custos e depois como *controller*.

b) Organização; Era uma empresa familiar de capital aberto. Apesar de ter uma cultura bastante acelerada, existia dificuldades de manutenção dos processos.

c) Atividades; Era olhar para o resultado da companhia e encontrar formas de melhorar os diversos processos, otimização de recursos em todas as áreas e fazer inter-relações.

d) Conflitos de Ideais; O *controller* ideal precisa olhar sempre para o resultado.

e) Independência vs Envolvimento; Estava envolvido nas decisões, mais do que desejava, mas isso tem que ser construído pelo *controller*. A independência pode ser alcançada desde que se tenha confiança no trabalho.

f) Conflito Entre Gestores; Tem esse conflito, mas as pessoas precisam sentar e conversar para se chegar a um acordo.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

As relações de confiança, enquanto equipe. O *controller* precisa preparar sua equipe, para que ele consiga delegar as atividades que estão lhe sobrecarregando.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Dificuldades de coordenar as áreas para um objetivo único.

**Data da entrevista:** 25/07/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 01:32:04

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** IL9

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A característica religiosa do local. Além disso, a formação dos funcionários também possui a característica religiosa, assim como a diversidade de religião (Ex. A empresa é católica e o *controller* é evangélico).

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Possui graduação em ciências contábeis, foi seminarista, mas pela influência dos pais na adolescência foi estudar contabilidade.
- b) Organização; A organização é uma entidade sem fins lucrativos, a maior da América Latina.
- c) Atividades; São desenvolvidas em três pilares organizacionais. Na qual a controladoria se encaixa em um deles como atividades administrativas.
- d) Conflitos de Ideais; Precisa conhecer bem a organização, assim como suas atividades. Está ciente que o conhecimento é contínuo e está sempre buscando inovar.
- e) Independência vs Envolvimento; Acredita que o *controller* pode sim estar envolvido e ao mesmo tempo ser independente, isso é questão ética. Mas, a controladoria não necessariamente precisa estar envolvida em todas as decisões.
- f) Conflito Entre Gestores; Ocorreu algumas vezes a demanda de mais de uma pessoa ao mesmo tempo, mas tenta resolver esse conflito, buscando o porquê ele foi procurado. Nunca se nega a prestar alguma informação, se não é de sua competência, informa quem pode disponibilizá-la.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

Tem uma posição de que o nome controladoria deveria ser mudado, pois segundo ele, traz uma característica forte de autoridade em que as pessoas não compreendem bem, ou seja, uma área que impõe, polícia e que desmancha as coisas. Também trouxe a discussão da inserção das mulheres na área de controladoria que ainda é pouco observada.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

A integração das mulheres na área de controladoria, sobre a percepção do termo controladoria, sobre a controladoria em diversas organizações (Ex.: Entidades sem fins lucrativos).

**Data da entrevista:** 29/07/2016

**Entrevista realizada:** Via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:28:13

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** JR1

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

O tempo de atuação, ou seja, atua na área de controladoria desde 1994, sendo a maioria das empresas, multinacionais. Dessa forma, conviveu com praticamente todas as fases de evolução da controladoria no Brasil.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

a) Entrevistado; Possui graduação em ciências contábeis e estar no mestrado em ciências contábeis. Atuou na área de auditoria, finanças e controladoria, na maioria das vezes em empresas multinacionais.

b) Organização; As empresas em que atuou, tinham sempre estruturas profissionalizadas.

c) Atividades; Seu papel era traduzir em números a performance operacional e financeira da empresa através de relatórios gerenciais e de desenvolvimento e interpretação de KPI's.

d) Conflitos de Ideais; O *controller* ideal é aquele que consegue transitar em todas as áreas da empresa, interagindo, a fim de estabelecer as normas e procedimentos que reflitam na área contábil e financeira da empresa.

e) Independência vs Envolvimento; Acredita que o *controller* faz parte do processo decisório em todos os níveis. Nesse sentido, a independência dá a flexibilidade de sua atuação no processo decisório.

f) Conflito Entre Gestores; Era percebido, pois nessas empresas existia um forte componente político entre as gerências.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?** Mesmo que a empresa tenha estruturas robustas, como as multinacionais, consegue-se perceber os conflitos de gestão, pois enquanto se buscava a redução de gastos constantes nas demais áreas organizacionais, a diretoria se contradizia com gastos que ultrapassavam o orçamento.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Seria possível uma controladoria totalmente independente, em que a gestão não ultrapassasse suas responsabilidades (propriedade vs gestão).

**Data da entrevista:** 05/08/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 00:25:20

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** KL2

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

Sua experiência na área de auditoria e controladoria.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Formado em Ciências Contábeis, assumiu a controladoria por 8 anos numa indústria de pisos e cerâmicas.
- b) Organização; Era uma empresa familiar, no qual se subdividiu por anos em dois sócios, um local e outro externo.
- c) Atividades; Preparar relatórios, orçamento e dá suporte a gestão de praticamente todas as formas.
- d) Conflitos de Ideais; O *controller* precisa ser contador, entender de números e saber enxergar a empresa como um todo.
- e) Independência vs Envolvimento; É possível através de um profissional ético.
- f) Conflito Entre Gestores; Existia sempre, pois os dois gestores tinham visões diferentes, um tinha uma visão operacional e o outro administrativa como um todo.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

Os conflitos existentes entre os sócios, pois tinham sempre visões diferentes, além do desafio da implementação da controladoria como um todo na organização.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

A profissionalização da gestão seria uma solução para os conflitos entre as gestões?

**Data da entrevista:** 05/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:43:27

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** LW3

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A atuação na área de controladoria, principalmente, na área financeira. Sua visão com relação a estruturação da controladoria e sua perspectiva de trabalho.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Fez a graduação em administração de empresas com especialidade em finanças. Atuou nas principais multinacionais de varejo no Brasil, na área financeira.
- b) Organização; Atua numa empresa de médio porte, familiar, que em termos de gestão, se alinha no que se espera em relação as boas práticas.
- c) Atividades; Estão alinhadas, hoje em dia, as estratégias da organização, isto é, está em um nível mais estratégico.
- d) Conflitos de Ideais; O *controller* ele tem que ser visto como um executivo estratégico.
- e) Independência vs Envolvimento; O *controller* tem que estar envolvido no processo decisório. Contudo, ele precisará ter uma boa estrutura para gerar informações, afim de alcançar a independência.
- f) Conflito Entre Gestores; Isso é corriqueiro nas organizações, principalmente aquelas familiares e menos amadurecidas.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

As atividades de relocalizações de empresas ao mercado, isto é, utilizar-se do conhecimento adquirido na controladoria para auxiliar as empresas na sua gestão.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

O conhecimento mercadológico chegou ao campo da controladoria?

**Data da entrevista:** 10/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:32:32

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** ML4

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

O fato de observar os aspectos econômicos das empresas e sua formação. Além disso, a atuação enquanto *controller* em grandes projetos organizacionais e a necessidade de uma formação em contabilidade.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Formado em economia e iniciou sua carreira profissional na área bancária.
- b) Organização; maioria das empresas em que atuou eram multinacionais, na área industrial.
- c) Atividades; Fazer os *reports* em IFRS e transformar o balanço em BRGAAP.
- d) Conflitos de Ideais; o *controller* ideal deveria ter uma boa noção da parte tributária, pra tomar decisões e como fazer uma engenharia tributária.
- e) Independência vs Envolvimento; Estar bastante envolvido no processo decisório, no momento, mas a independência não foi percebida.
- f) Conflito Entre Gestores; Não é que tenha vindo de dois gestores diferentes, mas o mesmo gestor, que definiu uma coisa antes, em um plano inicial, tomava decisões diferentes aquilo acordado.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A necessidade de contratação de pessoas que conhecem de controladoria, para estruturar a própria controladoria (unidade organizacional).

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

O conhecimento contábil é (realmente) necessário para atuação do *controller*?

**Data da entrevista:** 10/08/2016

**Entrevista realizada:** Presencial

**Tempo de entrevista:** 00:53:38

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** NH5

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

As relações de controladoria dentro de uma multinacional do setor automobilístico.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Tem formação em Administração e trabalhou na área de finanças e atualmente é *controller* em uma multinacional Italiana do setor automobilístico.
- b) Organização; É uma multinacional, no qual segrega os *controllers* nos diversos seguimentos da fábrica.
- c) Atividades; Controlar os custos de transformação, além de acompanhar o budget, elaborar *reports* etc.
- d) Conflitos de Ideais; o *controller* precisa estar envolvido onde estiver custos e/ou receita dentro da empresa.
- e) Independência vs Envolvimento; Vai depender do tamanho da organização, se for uma multinacional, tem mais independência, numa empresa menor ela é mais difícil.
- f) Conflito Entre Gestores; Sempre vai existir por causa da hierarquia.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

As tecnologias que envolvem uma multinacional, assim como funciona a gestão e sua estrutura.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

O que seria indispensável no exercício da função de um *controller*?

**Data da entrevista:** 11/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:37:48

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** OJ6

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A visão que as pessoas têm do *controller*, como um fiscalizador. Além dos conflitos entre as áreas, devido a não compreensão do que é a controladoria.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Possui o técnico e o bacharel em ciências contábeis. Atuou na área de controladoria, em uma empresa norte americana de grande porte.
- b) Organização; Apesar de ser uma empresa de grande porte, internacional, era familiar e sua gestão era por unidade de negócios.
- c) Atividades; Era cuidar das divisões de negócios, além da contabilidade e relatórios gerencias.
- d) Conflitos de Ideais; O ideal é que o *controller* conhece todo o negócio da empresa.
- e) Independência vs Envolvimento; o envolvimento nas decisões foi evoluindo com o passar do tempo. Já a independência, depende da formação do indivíduo.
- f) Conflito Entre Gestores; Tem esse conflito, mas isso se resolve com o desenvolvimento da própria atividade.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

O aspecto de que as empresas multinacionais, atendem as expectativas do profissional, enquanto as nacionais isso ainda não é percebido.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

A estrutura de controladoria existente em empresas no Brasil, se consolidam no aspecto de atender as funções do *controller* trazidas pelos relatos internacionais?

**Data da entrevista:** 12/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:26:22

**Local:** Recife/PE

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** PP7

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

A formação e a área seguida pelo entrevistado.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

a) Entrevistado; Formado em ciências contábeis e em direito, recentemente está trabalhando na área de controladoria em uma empresa nacional.

b) Organização; Trabalhou em empresas como, usinas, fábricas e agora num grupo de concessionárias.

c) Atividades; Responsável pela área fiscal, financeira, de TI e RH. Foco na administração de rotinas administrativas, acompanhamento de resultados, preparação de informações e acompanhamento dos processos judiciais.

d) Conflitos de Ideais; precisa ter um conhecimento mais abrangente do que específico.

e) Independência vs Envolvimento; É possível, mas que atualmente busca uma maneira de lidar com esse conflito.

f) Conflito Entre Gestores; Existia esse conflito, e buscava amenizar através de conversas em conjunto.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

As suas funções não se fecham apenas as rotinas contábil e financeira, está inserida as questões judiciais.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

A independência do *controller* em uma organização sobrepõe a importância do seu envolvimento na tomada de decisão?

**Data da entrevista:** 16/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:35:44

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** QM8

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

Seu envolvimento na área tecnológica, isto é, adaptar os módulos dos sistemas as áreas de atuação.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Formado em ciências contábeis com pós-graduação em controladoria. Atuou na área contábil e controladoria voltada a sistemas de informações.
- b) Organização; Era uma empresa do ramo de construção civil, familiar e de médio porte.
- c) Atividades; relacionar o setor de sistemas de informação com o planejamento e controle orçamentário, além da parte contábil.
- d) Conflitos de Ideais; o *controller* ideal, deveria ter um conhecimento, bom, generalizado, tanto da parte contábil, quanto da parte tributária e também conhecer de direito.
- e) Independência vs Envolvimento; O envolvimento estava em crescimento, mas conseguia fazer diversos acompanhamentos. Nesse sentido, o envolvimento depende da bagagem adquirida na carreira.
- f) Conflito Entre Gestores; Poucas vezes, mas percebeu. Em que as informações solicitadas se contradiziam.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A limitações impostas quanto a atuação da controladoria, a empresa não conhece as reais funções da área.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato com este site?**

A importância da tecnologia da informação (TI) na área de controladoria, quais seus impactos, o profissional atual está preparado?

**Data da entrevista:** 18/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:44:22

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** RE9

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

Conhecimento na área de controladoria, devido a experiências em grandes multinacionais. O conceito adotado sobre *valuation* e trazê-lo para o contexto organizacional.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiu) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Formação em processamento de dados, contabilidade e com pós-graduação em administração contábil/financeira. Trabalhou em grandes empresas nacionais e internacionais.
- b) Organização; Atualmente atua em consultoria contábil e tributária, no sentido de orientar as empresas as normas internacionais e levantar seu *valuation*.
- c) Atividades; Orientar as empresas a mitigar os riscos cotidianos, implantar ERPs, mapear cenários etc.
- d) Conflitos de Ideais; O *controller* ideal precisa conhecer todas as áreas, para que possa gerar as informações que forem necessárias.
- e) Independência vs Envolvimento; O *controller* tem que está no processo de tomada de decisão e saber o exato momento de orientar os gestores.
- f) Conflito Entre Gestores; Isso é um fato, as áreas precisam conversar e se alinharem em um objetivo comum.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

O conhecimento tributário exigido do profissional *controller* é um fator destacado.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

A relação entre a controladoria e o sistema tributário brasileiro, é um conhecimento necessário?

**Data da entrevista:** 22/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:39:00

**Local:** Natal/RN

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** SU1

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

O tempo de profissão que o entrevistado tem, desde 1977 na área contábil.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

a) Entrevistado; Formado em ciências contábeis e com pós-graduação e finanças e controladoria, atua na área de controladoria em uma empresa do ramo agrícola.

b) Organização; É uma empresa nacional que exporta frutas, uma S/A que está atuando desde 1986.

c) Atividades; Colher informações para montagens de relatórios, assim como verificação de disponibilidade de recursos no orçamento e atividades financeiras.

d) Conflitos de Ideais; Para um *controller* ideal, é importante conhecer principalmente de CPC.

e) Independência vs Envolvimento; O *controller* consegue sim está envolvido e ser independente ao mesmo tempo.

f) Conflito Entre Gestores; Acontece sempre esse tipo de coisa, acredita que o diálogo é a melhor solução.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A abrangência da área de controladoria, devido o entrevistado relatar que atua no setor agrícola e que as análises de custos nesse seguimento são bem fortes.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Sobre a conduta ética dos profissionais da controladoria.

**Data da entrevista:** 23/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:26:04

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** TE2

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

Sempre almejou na profissão a área de controladoria. Além do relato da dificuldade de se envolver com a gestão devido as limitações impostas.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Possui o técnico e o bacharel em contabilidade, tem pós-graduação em avaliações periciais e mestrado em controladoria. Sempre atuou na área contábil e atualmente na controladoria.
- b) Organização; é uma multinacional de médio porte, com uma estrutura enxuta, em que a controladoria e a contabilidade são o mesmo departamento.
- c) Atividades; São de elaboração de *reports* e fechamento de demonstrações, além do relacionamento com os investidores estrangeiros, a parte de orçamento também e aporte de capital.
- d) Conflitos de Ideais; O ideal seria que a controladoria pudesse dar apoio em todas as áreas, para melhores decisões.
- e) Independência vs Envolvimento; o envolvimento depende muito do tamanho da empresa. A independência, as vezes até consegue ter, mas algumas vezes não.
- f) Conflito Entre Gestores; Foi convivido em outra empresa, em que a mudança de gerencia incidiu em acúmulo de coordenação, ou seja, tinha uma gerencia a quem reportar, mas a antiga ainda solicitava tarefas.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

A realidade de que as funções de controladoria incubem uma parte operacional que os profissionais conhecem, mas que desejariam não compor suas atividades.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

O *controller* precisa apoiar as áreas de uma empresa, mas as áreas apoiam a atuação do *controller*?

**Data da entrevista:** 25/08/2016

**Entrevista realizada:** via Skype

**Tempo de entrevista:** 00:24:37

**Local:** São Paulo/SP

**Feita por:** Isabella

**Entrevistado:** UE3

**1. Quais foram as principais questões ou temas que te impressionaram neste contato?**

As áreas que compõe a unidade denominada controladoria, como a contabilidade, fiscal e financeira. Como também a não participação nos assuntos de RH.

**2. Resumir as informações que você tem (ou não conseguiram) em cada uma das questões-alvo que você tinha para este contato.**

- a) Entrevistado; Formado em contabilidade com MBA em Gestão empresarial pela USP e atualmente trabalha com uma grande empresa do ramo varejista.
- b) Organização; É uma empresa familiar, com gestão voltada para análise de resultados e análise de desempenho.
- c) Atividades; Acompanhar as áreas de contabilidade, fiscal e financeira, além de gerar relatórios orçamentários, fluxos de caixa, de dividas etc.
- d) Conflitos de Ideais; O profissional ideal precisa conhecer a empresa, projetar cenários, acompanhar o orçamento e ser parceiro das áreas.
- e) Independência vs Envolvimento; O profissional precisa ter valores éticos além de uma visão holística do negócio.
- f) Conflito Entre Gestores; Não teve esse tipo de conflito, pois procura sempre com a conversa resolver os problemas que eventualmente existiram.

**3. Alguma outra coisa que lhe chamou a atenção como marcante, interessante, esclarecedor ou importante nesse contato?**

O pouco tempo de empresa e sua progressão funcional.

**4. Que novas (ou remanescentes) perguntas-alvo que você tem a considerar ao próximo contato?**

Quais as áreas necessárias para compor um departamento/setor de controladoria?