

# O Profissional de Controladoria no Mercado Brasileiro - Do Surgimento da Profissão aos Dias Atuais

**José Ricardo Maia de Siqueira**

Professor da UFRJ

**Wagner Soltelinho**

Graduando da UFRJ

## RESUMO

Em um trabalho anterior, o pesquisador selecionou quatro anos de anúncios publicados no *Jornal do Brasil* - 1960, 1970, 1980 e 1989 - buscando a identificação do perfil do profissional de controladoria em cada um destes períodos. O objetivo era avaliar a evolução do *controller* no Brasil baseado nos anúncios publicados na seção de classificados. Neste trabalho percebe-se no ano de 1960 uma baixa procura por executivos em geral e de *controllers* em particular. Em contraste com 1960, o ano de 1970 apresentava um número bastante elevado de anúncios - um total de 38 - que não se modificaria relevantemente nos demais períodos da pesquisa. Tal constatação é um indício de que em algum momento durante a década de 60 houve um crescimento considerável na demanda por estes profissionais. Este trabalho tem por objetivo identificar quando ocorre este incremento na demanda por *controllers*, buscando localizar indícios do nascimento da profissão no país. Além disso procura-se traçar um perfil da profissão ao longo dos anos até a atualidade.

**Palavras-chave:** controle gerencial, controladoria, *controller*.

## ABSTRACT

*In a former work, the researcher analyzed ads recruiting controllers published in the "Jornal do Brasil" in 1960, 1970, 1980, and 1989. The objective then was to evaluate the evolution of the profession in Brazil, and to identify the professional profile of the controller in each of these years. It was noticed that the search for executives in general (and controllers in particular) was low in 1960 when compared to 1970. The number of ads published in 1970, 38, would not change considerably in the subsequent periods. This indicates that demand for controllers has presented a great variation at some point between 1960 and 1970. The objective of the present work is to detect when this happens. This way, it aims not only to investigate when the profession of the controller was born in Brazil, but also to observe how the characteristics of this professional have changed throughout the years.*

**Key words:** management control, controllership, controller.

## 1. PLANEJAMENTO E CONTROLE

Chiavenato (1985, p. 125-126) divide o planejamento dentro das organizações, bem como o processo de controle, em três níveis: estratégico, tático e operacional. Aquele desenvolvido no mais elevado nível hierárquico organizacional e com maior impacto sobre os destinos da organização é o planejamento estratégico. Este planejamento será operacionalizado, a posteriori, através dos planejamentos tático e operacional.

O planejamento estratégico servirá como um norte que orientará as decisões da empresa. Segundo Santos (1999, p. 163), a “função do planejamento estratégico é permitir que a empresa, da maneira mais eficiente possível, consiga uma vantagem sustentável sobre seus competidores”.

O planejamento estratégico orientará a confecção dos planos tático e operacional; dentre eles destaca-se o orçamento que pode ser definido como o “instrumento de que se valem as empresas para a definição quantitativa dos objetivos e do detalhamento dos fatos necessários para atingi-los” (Walter, 1985, p. 1).

O processo de orçamentação retrata uma característica interessante: o íntimo relacionamento existente entre planejamento e controle. O processo de orçamentação em si é uma atividade de planejamento, no entanto, ao finalizá-lo se terá um instrumento de controle. Esta particularidade é mencionada por Pires & Gaspar (1988, p. 351) que afirmam que ao falar de controle está implícita a idéia de “comparar o que se fez com o que se planejou. Um bom sistema de informações dá ao chefe o grau de compatibilização entre o planejado e o executado”.

Stoner & Freeman (1995, p. 443) relacionam dois tipos de controles: os de pré-ação e os de pós-ação. Os controles de pré-ação ou preventivo têm por objetivo impedir que os problemas ocorram. Os controles preventivos podem assumir diversas formas, até mesmo um maior investimento em recrutamento, seleção e treinamento de pessoal. A premissa que está por trás é “quanto mais alta a qualidade dos administradores e de seus subordinados, menor será a necessidade de controles diretos” (Koontz & Weihrich, 1994, p. 674). Os controles pós-ação são aqueles mais tradicionais, onde se mensura o resultado e, depois, adota-se a ação corretiva.

Os sistemas de controle organizacionais são muito

complexos, sendo constituídos por uma série de processos. São eles: planejamento do sistema de controle, *feedback*, quantificação e armazenamento e recuperação de informações (Richman & Farmer, 1975, p. 225-226). O último dos processos é possivelmente um dos mais importantes nas modernas organizações, devido à rápida mutabilidade do ambiente onde as empresas estão inseridas. Nas atuais condições “informação é poder. Tudo que modifica o acesso à informação escassa e importante, alterará a estrutura de poder nas organizações” (Robbins & De Cenzo, 1995, p. 493).

Isto torna o *controller* uma peça estratégica dentro das organizações, pois ele é o profissional da informação por excelência. Souza & Souza (2000, p. 70-71) chegam a afirmar que “dependendo das informações reportadas à administração pode haver até uma mudança na visão e missão da empresa”.

## 2. O PROFISSIONAL DE CONTROLADORIA - DETERMINAÇÃO DO PERFIL

O *controller* assume diferentes posturas em diferentes organizações. Para se entender o que é o *controller* é necessário o entendimento prévio do que é controladoria. Almeida, Parisi & Pereira (1999, p. 370) dividem o conceito de controladoria em dois vértices, sendo que em um deles a conceitua como o órgão administrativo que responde “pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações”. Nesta conceituação se permite perceber a importância do profissional de controladoria como elemento de geração de informações dentro da organização. No entanto para um melhor entendimento da importância do profissional de controladoria, é necessário efetuar a identificação de suas funções.

Muitos têm sido os autores com descrições de funções do *controller*. Kanitz (1976, p. 5-6), propõe seis funções da área de controladoria, são elas: informação, motivação, coordenação, avaliação planejamento e acompanhamento. Já Heckert e Wilson (1963, p. 13-14) fazem menção a cinco, sendo elas: função de planejamento, função de controle, função de relatar, função contábil e outras funções. Se ambas descrições forem comparadas com detalhe se verificará que não há grandes diferenças entre uma e outra.

Horngrén (1985, p. 11), baseado na classificação do *Financial Executive Institute*, propõe uma descrição um pouco mais abrangente com sete funções a serem desempenhadas pelo *controller*, são elas: planejamento para o controle, relatórios e interpretação, avaliação e assessoramento, administração tributária, relatórios para o governo, proteção de ativos e avaliação econômica.

Planejamento para o controle é estabelecer, “coordenar, e manter, através da gerência autorizada, um plano para o controle das operações”(Anderson & Schmidt, 1963, p. 13-14).

A função de relatórios e interpretação significa medir “a performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, e reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais” (Heckert & Wilson, 1963, p. 11).

Avaliação e assessoramento pode ser conceituado como a função de analisar e questionar a validade dos objetivos empresariais que são colocados, bem como, dos meios disponíveis para alcançá-los. O *controller*, pelo seu conhecimento de legislação e por possuir uma visão ampla das operações da organização, é um funcionário estratégico no fornecimento desta visão crítica à administração da empresa. Contudo, tal questionamento deve ir além das considerações legais, chegando até mesmo ao nível ético.

Um amplo conhecimento da legislação sobre tributos é uma característica fundamental para que o *controller* consiga uma boa administração tributária. Uma gestão tributária com qualidade pode trazer mais recursos do que muitos dos produtos existentes na carteira da empresa.

É fundamental também que o profissional de controladoria tenha bons conhecimentos dos princípios contábeis e da legislação societária para que possa gerar bons relatórios para o governo, bem como para os demais usuários externos das demonstrações financeiras. Em alguns setores, como o financeiro por exemplo, tais conhecimentos não são suficientes, sendo necessário o aprofundamento na regulamentação específica.

O *controller* deve fazer com que um sistema de controle interno eficiente seja implantado dentro de uma empresa visando, entre outros objetivos, salvaguardar adequadamente seus ativos (CRC, 1998, p. 19-20). Estes controles internos devem ser monta-

dos à luz dos objetivos empresariais, de suas necessidades e de sua cultura organizacional. Sancovschi (1999), por exemplo, alerta para a possibilidade de conflito entre os princípios do controle interno e da reengenharia de processos dentro de um ambiente organizacional.

Finalmente tem-se a avaliação econômica que é a função de acompanhar as “forças econômicas e sociais, assim como as influências do governo e interpretar os efeitos que possam incidir sobre os negócios da empresa” (Yoshitake, 1984, p. 31). Uma habilidade muito valorizada no desempenho desta função é a capacidade de trabalhar com cenários. Um cenário pode ser definido como “uma visão consistente do que o futuro poderá vir a ser” (Robbins & Coulter, 1999, p. 270) e trata-se de um poderoso ferramenta utilizado na área econômica.

Talvez a principal diferença entre a proposta de Horngrén (1985) e as anteriores seja a inclusão da Avaliação Econômica que não tem correspondência nas demais; no entanto, há algumas evidências empíricas sobre a relevância desta função.

A postura do *controller* frente à administração também é motivo de estudos. Sathe (1983) identifica quatro tipos de *controllers* segundo sua postura, são eles: independente, envolvido, dividido e forte. Seu trabalho conclui que o mais adequado para as organizações é o *controller* forte, pois um único profissional serviria como contraponto para a administração e, ainda, seria responsável pela geração de relatórios, obtendo uma atuação mais eficiente.

### 3. FLUXO DE CAPITAIS NO BRASIL NA DÉCADA DE 60

Há fortes indícios que sugerem que a demanda por profissionais de controladoria experimentou um forte incremento em algum momento durante os anos 60. Este crescimento na procura destes profissionais parece estar vinculado, em parte, ao crescimento da importância da indústria na matriz produtiva brasileira. Logo, é de grande importância entender o processo de industrialização pelo qual passou o Brasil durante este período.

O país experimentou um forte crescimento industrial no pós-guerra. Prado Júnior (1986, p. 319-320) relaciona este intenso crescimento industrial à alta no índice geral de preços que é acompanhada com gran-

de defasagem pela elevação dos salários, o que “determina uma elevação das receitas das empresas relativamente às suas despesas essencialmente constituídas pela remuneração do trabalho. Eleva-se em consequência a margem de lucros que vão alimentar a acumulação capitalista”. As indústrias foram ainda favorecidas por facilidades de financiamento e por um processo de substituição de importações decorrente da precariedade da balança de pagamentos.

Furtado (1976, p. 100) chama atenção, no entanto, para o fato de que o processo de substituição de importações corresponde a uma segunda etapa no processo de industrialização latino-americano. Em um primeiro momento a industrialização nasce de um aumento na renda da população. “O aumento na produtividade e consequente aumento no poder de compra da população leva à diversificação no padrão geral da demanda, envolvendo ainda um crescimento mais que proporcional na demanda por produtos manufaturados”.

A decorrência deste processo de crescimento industrial foi que o volume físico de produção mais do que triplicou entre os anos de 1947 e 1961 e, consequentemente, no “início dos anos 60, o Brasil transformara-se em um país industrializado, ainda que permanecesse notoriamente subdesenvolvido” (Furtado, 1972, p. 33).

Entretanto, a instabilidade política - que culminou com a sucessão de Jânio Quadros por João Goulart e o Golpe de 1964 - aliada a problemas econômicos não equalizados levam a um declínio considerável na taxa de crescimento da produção industrial de toda a primeira metade dos anos 60. Processo que só seria revertido a partir de 1966.

Pereira (1987, p. 181) destaca que durante a segunda metade dos anos 60 a economia brasileira

entra em um novo processo expansionista, “repetindo e tendendo a superar o desempenho expansivo ocorrido na segunda metade dos anos 50”. Acrescenta ainda que isto só foi possível devido a uma série de reformas econômicas implementadas por Roberto Campos e Octávio Gouveia Bulhões entre 1964 e 1966, entre elas: a reforma do mercado de capitais, a reforma tributária, a reforma bancária e a instituição da correção monetária.

Junte-se a isto a retomada dos investimentos diretos estrangeiros no país a partir de 1965, assemelhando-se ao fluxo de capitais existentes na segunda metade dos anos 50 - vide Tabela 1. Enquanto em 1964 os investimentos diretos no país atingiam a inexpressiva marca de US\$28 milhões - tratando-se do mais baixo patamar dos anos 60 - em 1965 eles já somam \$70 milhões atingindo um máximo de US\$136 milhões em 1969 e iniciam os anos 70 com o nível de US\$122 milhões.

Este pano de fundo ajuda a explicar o aumento na procura por profissionais de controladoria durante o período. Tal aumento parece ter ocorrido por três razões:

- 1) a instalação de empresas estrangeiras, notadamente norte-americanas, trouxe ou arraigou a cultura da utilização da área de controladoria para o solo brasileiro;
- 2) uma maior penetração de empresas multinacionais acirrou a competição, forçando as empresas aqui instaladas, principalmente as nacionais, a se reestruturar;
- 3) com o crescimento econômico as empresas ganharam porte e suas operações aumentaram em complexidade, necessitando de novos profissionais que assegurassem o controle sobre a organização.

**Tabela 1 - Investimento Estrangeiro Líquido no País: 1947-70 (em milhões)**

Ano	Valor	Ano	Valor	Ano	Valor	Ano	Valor
1947	36	1953	22	1959	124	1965	70
1948	25	1954	11	1960	99	1966	74
1949	5	1955	43	1961	108	1967	76
1950	3	1956	89	1962	69	1968	63
1951	(4)	1957	143	1963	30	1969	136
1952	9	1958	110	1964	28	1970	122

Fonte: BACEN. Boletim do Banco Central do Brasil, fev. 1972

Uma das decorrências de todo este processo em uma esfera micro-econômica é a presença cada vez mais constante do profissional de controladoria nas médias e, principalmente, grandes empresas existentes no país.

#### 4. METODOLOGIA DA PESQUISA

Para atingir o objetivo a que este trabalho se propõe será usada a mesma metodologia utilizada anteriormente. Serão selecionados diversos anos e com base nos anúncios publicados no caderno de Classificados de Domingo do Jornal do Brasil, se buscará traçar o perfil do profissional de controladoria no Brasil, do seu surgimento aos dias atuais. Será considerada aqui uma acepção ampla do termo profissional de controladoria, ou seja, não se selecionará apenas os anúncios que procurem *controllers*, mas também: *assistant controllers*, gerentes de controladoria, *controllers* assistentes e designações correlatas.

Cabe lembrar aqui que o objeto de análise desta pesquisa são anúncios publicados na seção de classificados. Tal objeto de estudo possui algumas limitações. Primeiramente, por uma razão econômica, tais anúncios geralmente são sintéticos, o que reduz a riqueza da análise devido à omissão de algumas informações que podem ser relevantes.

Em segundo lugar, como os anúncios têm por objetivo a contratação de funcionários, muitas das informações coletadas podem ter um viés visando aumentar a atratividade da organização aos olhos dos candidatos.

É importante ressaltar, contudo, que apesar de suas limitações os anúncios são fontes importantes de informação, principalmente no tocante à caracterização da função de controladoria em seus primórdios. Trata-se, portanto, de um trabalho eminentemente exploratório visando identificar alguns indícios que poderão servir de insumos em futuras pesquisas.

Os anos abordados pela pesquisa são 1960 a 1969, 1980, 1989, 1991, 1992 e 1999.

#### 5. O SURGIMENTO DE UMA PROFISSÃO - 1960 A 1965

O ano de 1960 é marcado principalmente pela busca de contadores. Durante este período surgem

92 anúncios requisitando tal profissional. Alguns destes podem ser considerados como precursores dos profissionais de controladoria, pois era requisitado o desempenho de funções como: administração tributária e assessoria ao processo decisório. No entanto, a grande maioria dos anúncios - 25% - desejava alguém para supervisionar escritório ou departamento de contabilidade.

Nota-se inclusive a pouca familiaridade na época com o termo *controller*, já que havia um anúncio procurando um Assistente de Diretoria que tivesse experiência em contabilidade, legislação fiscal, contabilidade industrial e interpretação de balanços, ou seja, um profissional com um perfil bastante próximo ao exigido pela área de controladoria.

Durante o ano de 1961 não há nenhum anúncio procurando *controllers*, mas há dois bastante interessantes procurando contadores. Um de uma empresa do setor siderúrgico interessado em um contador com experiência em custo industrial e na solução de problemas de organização e controle. O outro, da Lacta S/A, procura um profissional para assumir o serviço de contabilidade e controle.

Em 1962, diferente de 1961, encontram-se três anúncios buscando profissionais de controladoria. O primeiro, de uma empresa americana da área farmacêutica, que deseja um *controller* com conhecimento dos princípios contábeis americanos e legislação tributária brasileira. O interessante neste anúncio é que o profissional será responsável também pela área de tesouraria que não é, a princípio, uma atribuição do *controller*.

O segundo anúncio não revela muitas informações sobre o cargo. A empresa requisitante é identificada como de grande porte, pertencente ao setor siderúrgico e, curiosamente, exige que o postulante seja brasileiro nato ou naturalizado.

Por último tem-se uma empresa buscando um *assistant controller*. Este anúncio tem duas particularidades interessantes. Primeiramente ele evidencia a necessidade de um *controller* assistente que, provavelmente, trabalhará ligado a um *controller*. Devido ao baixo volume de anúncios de *controller*, isto é um indício de que nestes primórdios da controladoria no país a necessidade das empresas era suprida pela importação de profissionais ou pela ascensão e treinamento de funcionários do próprio quadro. Em segundo lugar o anúncio requisitava pro-

fissionais com formação básica em contabilidade ou economia, dando preferência à segunda.

No ano de 1963 há uma empresa procurando um controlador para ser responsável pela área de custos e orçamentos e outras duas interessadas em *controllers* assistentes, sendo que uma delas deseja um profissional com experiência em contabilidade, orçamento, impostos e sistemas. Há ainda um anúncio enigmático - já que não esclarece suas atribuições e atributos desejados - procurando um *Controller* de Ativo Fixo.

Em 1964 existem três anúncios. O primeiro requisitando um profissional que tenha conhecimento de impostos brasileiros. O segundo, de uma indústria americana de porte médio, requisitava um indivíduo com experiência em contabilidade industrial, custos, orçamento e legislação brasileira. Há ainda um outro, de *assistant controller*, onde se requer o desempenho da função de controle na matriz, fábrica e filiais.

Há um pequeno crescimento na demanda por profissionais de controladoria em 1965. Neste ano são encontrados quatro anúncios voltados especificamente para a área de controladoria e outros três que, apesar de não requisitarem especificamente um profissional da área, buscam alguém com suas atribuições. São dois anúncios procurando *controllers*, sendo que um deles exige conhecimentos de contabilidade, custos e impostos brasileiros e ambos exigem experiência em orçamentação. Há ainda um anúncio de *assistant controller* com experiência em orçamento, e outro de controlador financeiro para atuar à frente da contabilidade e do setor de controle financeiro.

Além dos casos acima se requisitou um contador (com conhecimento de legislação fiscal e trabalhista, contabilidade e controle), um gerente administrativo (para implementar um sistema de controle financeiro e com conhecimentos de legislação fiscal e trabalhista) e um diretor financeiro assistente (responsável pelo orçamento industrial e comercial da firma, análise de dados estatísticos, confecção de relatórios contábeis e fiscais e controle do planejamento financeiro).

Dois pontos devem ser destacados na análise dos dados coletados na primeira metade da década de 60. Em primeiro lugar, observa-se uma baixa demanda por profissionais de controladoria, possivelmente devido à baixa complexidade dos negócios naquela

época, o que levava a uma baixa delegação de autoridade e concentração do poder nas mãos dos proprietários, reduzindo a necessidade de controle. Wilson, Roehl-Anderson & Bragg (1995, p. 20) apontam o aumento da complexidade das operações nas empresas como fator de suma importância no surgimento da função de controladoria.

É possível também que esta baixa demanda tenha também um forte componente cultural. Ainda hoje muitas empresas visualizam investimentos em áreas que não sejam vendas ou produção como consumidores de recursos. Além disso, devido ao forte cunho familiar das organizações, as posições-chave eram ocupadas por membros da família ou funcionários de confiança que trabalhavam há anos com os controladores do negócio, reduzindo assim, supostamente, a necessidade de instrumentos de controle.

Em segundo lugar, nota-se uma menor complexidade nas atividades do profissional de controladoria. As atribuições listadas em cada anúncio se encaixam apenas em algumas das sete funções elencadas por Horngren (1985).

## 6. O AUMENTO DA PROCURA - 1966 A 1969

A segunda metade da década de 60 é marcada por um rápido crescimento na demanda por profissionais de controladoria. Enquanto na primeira metade da década o número de anúncios nunca foi superior a cinco, de 1966 a 1969 este total anual nunca foi inferior a oito atingindo um máximo de 20 anúncios em 1968, conforme se pode observar na Tabela 2. Tal aumento na procura por estes profissionais tem explicação, provavelmente, no aumento do fluxo de investimento direto ocorrido neste período, trazendo para o país empresas de maior porte e complexidade nas operações e que já estavam familiarizadas com o conceito de controladoria.

É importante destacar que do total de anúncios coletados, a grande maioria das empresas se intitulava como de grande porte. Foram encontrados 51 anúncios no período, destes, 25 revelaram o porte da organização - vide Tabela 3. Deste número nenhuma organização se caracterizou como de pequeno porte e apenas uma - em 1968 - como de tamanho médio. A grande maioria - 96% do grupo que

revelou o tamanho organizacional - se conceituou como organização de grande porte.

Há que se destacar aqui duas considerações. Primeiramente há um grande número de anúncios - a maioria na verdade - que simplesmente não menciona o tamanho de suas operações. Portanto, apesar do forte indício de que o perfil das contratantes eram empresas de grande porte, isto não pode ser afirmado categoricamente. Em segundo lugar, o conceito de tamanho é bastante subjetivo, podendo variar em função de critérios e setores de atuação. Uma empresa pode ser considerada como de grande porte quando se examina seu faturamento, mas pode ser vista como pequena quando o critério passa a ser o número de funcionários. Além disso, dentro de um setor uma empresa pode ser considerada como grande, mas em outro ela seria considerada como pequena.

**Tabela 2 - Anúncios por Ano**

Ano	Quantidade de Anúncios
1966	8
1967	12
1968	20
1969	11
1980	35
1989	37
1991	9
1992	11
1999	8

Cabe destacar ainda que os anúncios não fornecem um critério objetivo para se classificar as contratantes, estando esta pesquisa dependente da avaliação que as empresas têm de si mesmas. E essa avaliação pode estar enviesada pela necessidade da organização de se mostrar mais atrativa ao funcionário, superavaliando seu porte.

Considerando apenas aquelas empresas que revelaram a nacionalidade do capital controlador, a maioria das empresas contratantes no período é norte-americana, representando cerca de 46% do total - vide Tabela 4. Em segundo lugar, com uma certa surpresa, encontram-se as empresas brasileiras - com aproximadamente 38% do total - seguidas pelas empresas com nacionalidade inglesa - um pouco mais de 15%.

**Tabela 3 - Tamanho das Empresas Contratantes**

Ano	Porte			
	Sem Esclarecer	Pequeno	Médio	Grande
1966	4	-	-	4
1967	5	-	-	7
1968	10	-	1	9
1969	7	-	-	4
1980	24	-	2	9
1989	26	1	2	8
1991	5	-	3	1
1992	9	-	1	1
1999	6	-	1	1

É lamentável o baixo número de empresas que revelou sua nacionalidade - 13 de um total de 51 anúncios - já que isso empobrece esta análise. No entanto, há que se considerar que estes números fornecem fortes indícios de que os grupos nacionais ficaram atentos à entrada dos grupos estrangeiros, ao crescimento da complexidade das operações e ao acirramento da competitividade, buscando profissionais que permitissem um melhor acompanhamento de suas atividades.

Tal indício é corroborado pela alta procura por profissionais de controladoria com função de coordenação do processo de planejamento e de geração de relatórios gerenciais, respectivamente, nove e oito anúncios - vide Tabela 5. Apesar da elevada procura de profissionais para o desempenho destas duas funções, a função mais solicitada foi a de prover a divulgação de informações contábeis aos usuários externos, com 12 anúncios.

Os resultados apresentados no parágrafo anterior reforçam a importância do conhecimento contábil no desempenho do papel do *controller* dentro do período de tempo em questão. Não é surpresa que a formação básica mais solicitada nos anúncios tenha sido contabilidade - com um total de 15 requisições - seguida por economia e administração, conforme se pode observar na Tabela 6.

## 7. CONSOLIDAÇÃO DE UMA FUNÇÃO - ANOS 80

Os anos 80 podem ser considerados como os da consolidação do profissional de controladoria no mercado de trabalho, haja vista ao volume de anún-

cios encontrados nos dois anos pesquisados desta década. Enquanto durante os anos 60 o volume de anúncios dificilmente superou a barreira de uma dezena - só o fazendo nos três últimos anos - nos anos de 1980 e 1989, o total anual foi de, respectivamente, 35 e 37 anúncios - vide Tabela 2.

Quanto ao perfil das empresas contratantes, ele continua bastante semelhante ao apresentado na década de 60, ou seja, basicamente empresas de grande

porte. Das empresas que revelaram seu tamanho - um total de 22 - 17 se consideram grandes e 4 se vêem como de médio porte. Ao contrário do observado na década anteriormente analisada, há no ano de 1989 um único de empresa de pequeno porte procurando um profissional de controladoria. Dificilmente este caso pode ser considerado como representativo da realidade da década de 80, até porque não há evidenciação empírica para isto.

**Tabela 4 - Nacionalidade do Controle Acionário**

Ano	S/Informar	Americana	Inglesa	Brasileira	Sueca	Alemã
1966	6	2	-	-	-	-
1967	9	1	1	1	-	-
1968	16	2	1	1	-	-
1969	7	1	-	3	-	-
1980	26	6	-	2	1	-
1989	29	2	1	5	-	-
1991	9	-	-	-	-	-
1992	7	1	-	2	-	1
1999	6	1	-	1	-	-

Novamente um grande número de empresas não forneceu informações sobre a nacionalidade do capital controlador, dos 72 anúncios coletados nos dois anos, apenas 17 forneceram tal informação. Tal qual o observado na segunda metade da década de 60, a maioria das empresas era americana (oito no total), mas desta vez seguido de perto pelas empresas brasileiras - com sete anúncios. Foi detectado ainda uma contratante sueca - em 1980 e outra inglesa - em 1989.

Quanto à forma de atuação do *controller*, cresceu em muito a participação da função Avaliação e Assessoramento - veja a Tabela 5 - entre as funções desejadas pelas empresas, superando inclusive a de

Planejamento para o Controle, que durante a década de 60 havia sido a segunda função mais requisitada.

Tal movimento se aproxima de duas tipologias propostas por Sathe (1983) - a do *controller* envolvido e a do *controller* forte. Segundo Sathe ambas as posturas do *controller* levam a um elevado envolvimento no processo decisório, seja fornecendo alternativas para possíveis cursos de ação, seja questionando planos e ações da gerência. É possível que esta forma de atuação do profissional de controladoria, seja decorrência do processo de profissionalização pelo qual vem passando boa parte das empresas brasileiras.

**Tabela 5 - Funções Solicitadas**

Ano	1	2	3	4	5	6	7	8
1966	2	1	-	-	4	1	1	3
1967	3	1	1	-	3	2	-	8
1968	4	5	3	4	3	2	-	13
1969	-	1	-	-	2	2	-	6
1980	5	14	6	9	14	4	1	15
1989	3	16	12	17	13	3	-	9
1991	3	3	3	3	3	1	1	3
1992	3	4	3	4	5	-	-	4
1999	2	2	-	3	4	1	-	4

Obs.: 1 - Planejamento para o Controle, 2 - Relatórios e Interpretação, 3 - Avaliação e Assessoramento, 4 - Administração Tributária, 5 - Relatórios para o Governo, 6 - Proteção de Ativos, 7 - Avaliação Econômica, 8 - Não esclareceu a função.

Há que se destacar ainda o crescimento na aquisição da função Administração Tributária, decorrência do crescimento no emaranhado tributário resultante do aumento na complexidade da legislação brasileira. Nos anos de 1980 e 1989 havia 26 anúncios mencionando esta função contra apenas 4 na segunda metade dos anos 60.

A função Relatórios para o Governo continua bastante requisitada, com 27 anúncios - sendo a segunda mais relacionada neste interstício de tempo - o que explica a maior procura por contadores para o exercício da função de *Controller* - 22 anúncios - seguidos por economistas, administradores e engenheiros, conforme demonstra a Tabela 5.

## 8. MERCADO ATUAL E TENDÊNCIAS - ANOS 90

Segundo os dados coletados para esta pesquisa, os anos 90 foram marcados por uma queda no número de anúncios solicitando profissionais de

controladoria. Nos anos de 1991, 1992 e 1999 foram encontrados 9, 11 e 8 anúncios, respectivamente - vide tabela 2. Esta característica pode ser decorrência de uma série de fatores. Consolidação do profissional de controladoria nas empresas, o que levaria a uma estabilização no número de vagas de *controller* ou a uma redução na sua taxa de crescimento, recorrendo-se ao mercado somente para fins de reposição dos profissionais existentes. Maior uso de *headhunters*, que se valeriam de seus bancos de dados ao invés de anúncios de jornais para fins de seleção de profissionais. Maior uso de profissionais expatriados pelas multinacionais, que buscariam no exterior os profissionais expatriados. A Nokia, só para dar um exemplo, recentemente trouxe um grande número de profissionais de outras unidades mundiais. Pelo exposto, há duas possibilidades a se considerar, ou a metodologia utilizada levou a um viés, ou a consolidação da profissão realmente ocorreu. Seja qual for a opção verdadeira, a consequência para fins desta pesquisa é uma só: menor riqueza de informações.

Tabela 6 - Formação Requisitada

Ano	Em Aberto	Contabilidade	Economia	Administração	Engenharia	Direito
1966	5	3	2	1	-	-
1967	7	5	3	-	-	-
1968	13	6	6	1	-	-
1969	9	1	1	1	-	-
1980	23	10	9	7	2	-
1989	21	12	9	9	-	-
1991	4	5	2	2	-	-
1992	6	4	2	2	-	1
1999	2	6	3	3	1	1

Quanto ao porte das empresas contratantes ocorreu um fenômeno interessante na década de 90, o número de empresas de médio porte superou o das de grande porte nos três anos analisados. Este movimento é um forte indício do efeito da globalização nos mercados. Com o aumento da competição as empresas de médio porte tiveram que se adequar para se tornarem mais competitivas. Muitas das empresas de médio porte, que em outros tempos possuíam uma administração de cunho familiar, tiveram que profissionalizar seus quadros. Passou a ser necessário ter um maior controle, entre outras coisas, sobre custos e preços, sem desviar a atenção do movimento dos novos participantes do mercado, sur-

gindo assim a necessidade de criação da área de controladoria.

A globalização faz com que Gomes (1997) preveja grandes dificuldades para o processo de controle gerencial dentro das organizações, devido à existência de um maior nível de incerteza, o que faz com que as decisões e comportamentos assumam caráter pouco rotineiro e de difícil estruturação em termos racionais. Um dos caminhos poderá ser a adoção de controles preventivos, fortemente calcados na busca de recursos humanos de alta qualidade e na internalização por estes dos objetivos e valores organizacionais.

Este fenômeno - o de uma maior participação das

empresas de médio porte - pode ser decorrência das atuais condições de mercado. Muitas das novas empresas de alta tecnologia são de médio porte. Estas organizações representam um grande desafio para a controladoria por possuírem centros de custos discricionários de porte considerável, com maturação de longo prazo.

Duas estrelas em ascensão do setor são as empresas de biotecnologia e genética. Os resultados preliminares do Projeto Genoma arrefeceram o ânimo dos investidores. Descobriu-se que o número de genes é muito menor do que se esperava e que a maior parte das reações orgânicas se concentram nas proteínas. “Com isso, a expectativa de lucros imediatos, ou mesmo de patentes de um único gene, (...) saiu batendo asas” (Caparelli, 2001, p. 36). São problemas que se colocam frente aos *controllers* no tocante a gestão de custos, controle do ativo diferido e relacionamento com investidores. No entanto, o setor já traz alguns resultados, como o medicamento Imiglucerase, sintetizado por meio da engenharia genética para tratamento da doença de Gaucher (Ruchaud, 2001, p. 7).

Pela primeira vez se constatou um maior número de contratantes nacionais contra suas equivalentes estrangeiras - apesar do baixo número de empresas que identificou sua nacionalidade. Nos anos de 1991, 1992 e 1999, o maior número era de empresas brasileiras, seguidas pelas organizações com nacionalidade americana e alemã, com 3, 2 e 1 anúncios, respectivamente.

As funções mais solicitadas foram “Relatórios para o Governo” e “Planejamento para o Controle” com, respectivamente 12 e 11 anúncios. Seguidas de perto pelas funções “Administração Tributária” e “Relatórios e Interpretação” com 10 e 9 anúncios, respectivamente.

A formação básica mais requisitada continua a ser de contador, seguida de economistas e administradores. Há ainda um anúncio pedindo profissionais com formação em engenharia e outro, pela primeira vez nesta pesquisa, solicitando alguém com formação em direito.

Ainda no tocante à formação, percebeu-se nestes anos mais recentes que a requisição de algumas habilidades apareceu com grande constância nos anúncios, demonstrando ser uma exigência do mercado. Notoriamente destacam-se o domínio da lín-

gua inglesa e de *softwares* computacionais. Tais habilidades, na verdade, não são mais diferenciais, mas atributos básicos que o candidato deve ter para ser considerado em um processo de seleção.

A busca por profissionais com formação de alto nível passou a ser a tônica do mercado, não sendo incomum a exigência de domínio de uma segunda língua estrangeira ou de uma pós-graduação. O mercado está ávido por profissionais com uma base sólida, segundo Guimarães (2000, p. 2), hoje “a indústria valoriza quem tem títulos”.

## 9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por ser esta uma pesquisa exploratória e devido à metodologia adotada - análise de anúncios de classificados - seria pretensão falar em conclusões. Entretanto, alguns fortes indícios surgiram ao longo deste trabalho.

O uso do profissional de controladoria pelas organizações parece ter tido sua gênese na segunda metade da década de 60, quando a procura por *controllers* e profissionais correlatos - determinada pelo número de anúncios publicados - apresentou um aumento considerável. Tal movimento coincide com o crescimento no volume de investimentos diretos feitos no país por organizações estrangeiras. Tal ingresso teria forçado, provavelmente, um reposicionamento das empresas aqui estabelecidas para se adequarem à nova realidade. Estes novos entrantes com novas práticas passaram a ser um *benchmark*, fazendo com que as empresas aqui instaladas copiassem muitas das suas práticas administrativas, inclusive a adoção da área de controladoria em suas estruturas organizacionais.

Deve-se ressaltar, no entanto, que a localização em 1962 de um anúncio de *assistant controller* indica a existência anterior do cargo de *controller*, o que leva a duas suposições. Primeiramente que nos primórdios da controladoria no país, as empresas, notadamente as multinacionais, se valiam de expatriados com experiência em seu país de origem, onde a controladoria estava em um estágio mais avançado, para desempenho de tal função. Em segundo lugar, que a contratação de profissionais da área de controle teria uma característica cíclica, estando em alta quando as condições econômicas e - notadamente neste período - políticas fossem favo-

ráveis. Considerando-se esta segunda hipótese, o surgimento da função de controladoria não teria ocorrido na década de 60, mas em algum período anterior. Talvez a segunda metade da década de 50, quando também houve um grande ingresso de investimentos diretos vindo do exterior - conforme se pode observar na Tabela 1.

Ao longo dos anos - desde a segunda metade da década de 60 - percebeu-se um alto grau de aderência entre a descrição de funções do *controller* feita por Horngren (1985) à realidade brasileira. Possivelmente, a única exceção seja a função "Avaliação Econômica" que surgiu poucas vezes nos anúncios consultados. No entanto, em diversas empresas, como na Asea Brown Boveri, o *controller* é um cargo estratégico com grandes responsabilidades no planejamento da empresa (D'Ambrosio, 1999). Partindo desta consideração, não há como o *controller* deixar de lado a função de "avaliação econômica". Além disso, da formação básica solicitada nos anúncios, Economia sempre esteve entre as mais requisitadas, sendo a segunda na maioria dos anos e a primeira, empatada com Contabilidade, nos anos de 1968 e 1969.

Logo, há fortes evidências sugerindo que "Avaliação Econômica" é uma função necessária para o desempenho do papel de *controller*. O fato de não estar sendo mencionada nos anúncios é atribuível, possi-

velmente, ao custo dos anúncios que faz com que o conteúdo destes seja reduzido. Ou ainda, pode ser reflexo de uma possível assunção por parte das empresas de que o exercício de um cargo tão elevado na cadeia hierárquica organizacional, necessariamente inclui tal função e, conseqüentemente, estaria implícita em seus atributos.

A pesquisa mostrou claros indícios de que as empresas contratantes são de grande porte, com um grande número de organizações americanas e brasileiras e com interesse em profissionais com formação em ciências contábeis, economia e, em menor grau, administração.

Examinando as requisições de profissionais de controladoria dos últimos anos, ficou claro que o mercado deseja um profissional experiente, com profundos conhecimentos de informática, não raro já experimentado no uso do SAP ou assemelhado, com domínio de uma ou mais línguas estrangeiras, habilitado a trabalhar sob pressão e em equipe, comunicativo e com capacidade de liderar.

O que se depreende desta análise é que o mercado atual exige um profissional de controladoria com sólida formação, compatível com a crescente visão estratégica do cargo, se aproximando cada vez mais da postura do *Controller Forte* proposta por Sathe (1983).

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALMEIDA, Lauro Brito de, PARISI, Claudio & PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: Catelli, Armando. Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica - Gecon. São Paulo: Atlas, 1999.
- ANDERSON, David R. & SCHMIDT, Leo. *A Practical Controllershship*. Homewood: Richard D. Irwin, 1961.
- BACEN. "Balanço de Pagamentos do Brasil: 1947-70". Boletim do Banco Central do Brasil, 8 (2): 3-11, fev. 1972.
- CAPARELLI, Estela. "O Nó do DNA". *Dinheiro*, (182): 36-37, 21 de fevereiro de 2001.
- CHIAVENATO, Idalberto. Administração: Teoria, Processo e Prática. São Paulo: McGraw-Hill, 1985.
- CRC. Controle Interno nas Empresas. São Paulo, Atlas, 1998.
- D'AMBROSIO, Daniela. "Controller é Hoje o Executivo Mais Valorizado". *Gazeta Mercantil - Empresas & Carreiras*, 6 de agosto de 1999.
- FURTADO, Celso. Análise do 'Modelo' Brasileiro. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1972.
- FURTADO, Celso. *Economic Development of Latin America: Historical Background and Contemporary Problems*. Cambridge: Cambridge University Press, 1976.
- GOMES, Josir Simeone. "Controle Gerencial na Era da Globalização". *Contabilidade Vista & Revista*, 8 (2): 26-36, out. 1997.
- GUIMARÃES, Reinaldo. In: Menezes, Berenice. "Os Doutores Estão em Alta". *Gazeta Mercantil - Empresas & Carreiras*, 80 (22.039): 2, 13 de março de 2001.
- HECKERT, J. Brooks & WILSON, James D. *Controllershship*. Nova York: Ronald Press, 1963.
- HORNGREN, Charles T. Introdução à Contabilidade

- Gerencial. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.
- KANITZ, Stephen C. *Controladoria: Teoria e Estudo de Casos*. São Paulo: Pioneira, 1976.
- KOONTZ, Harold & WEIHRICH, Heinz. *Administración: Una Perspectiva Global*. México: McGraw-Hill, 1994.
- PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. *Desenvolvimento e Crise no Brasil: 1930-1983*. São Paulo: Brasiliense, 1987.
- PRADO JÚNIOR, Caio. *História Econômica do Brasil*. São Paulo: Brasiliense, 1986.
- PIRES, Jovelino de Gomes & GASPAR FILHO, Walter. *Elementos de Administração: Uma Abordagem Brasileira*. Rio de Janeiro: Forense - Universitária, 1988.
- RICHMAN, Barry M. & FARMER, Richard N. *Management and Organizations*. Nova York: Random House, 1975.
- ROBBINS, Stephen P. & COULTER, Mary. *Management*. Upper Saddle River: Prentice Hall, 1999.
- ROBBINS, Stephen P. & DE CENZO, David A. *Fundamentals of Management: Essential Concepts and Applications*. Upper Saddle River: Prentice Hall, 1995.
- RUCHAUD, Carlos. "Discutindo o Genoma". *O Globo*, 76 (24.713): 7, 28 de abril de 2001.
- SANCOVSCHI, Moacir. "Reengenharia de Processos e Controle Interno: Uma Avaliação Comparativa". *Revista de Administração de Empresas*, 39 (2): 64-77, abr./jun. 1999.
- SANTOS, Renato Luiz de Castro. *O que Há de Novo (e Velho) na Moderna Administração*. Rio de Janeiro: Univercidade Editora, 1999.
- SATHE, Vijay. "The Controller's Role in Management". *Organizational Dynamics*, 11 (3): 31 - 48, winter, 1983.
- SOUZA, Otacílio de Moraes & SOUZA, Sandra Regina Silva dos Santos. "O Papel da Controladoria no Planejamento Estratégico das Empresas de Medicina de Grupo que Atuam Através dos Planos Privados de Assistência à Saúde no Brasil". *Revista Álvares Penteado*, 2 (5): 69-86, dez. 2000.
- STONER, James A. F. & FREEMAN, R. Edward. *Administração*. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1995.
- WALTER, Milton Augusto. *Orçamento Integrado: Operação, Investimentos e Caixa*. São Paulo: Saraiva, 1985.
- WILSON, James D., ROEHL-ANDERSON, Janice M. & BRAGG, Steven M. *Controllershship - The Work of the Managerial Accountant*. Nova York: John Wiley & Sons, 1995.
- YOSHITAKE, M. *Manual de Controladoria Financeira*. São Paulo: IOB, 1984.