

**LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**O ENSINO DA DISCIPLINA DE CONTROLADORIA: UM ESTUDO COMPARATIVO
NAS IES PARAIBANAS, POTIGUARES E SERGIPANAS**

**Aluna: Maria da Conceição Torres Gomes
Professor Orientador: Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira**

**Natal/RN
Dezembro/2010**

MARIA DA CONCEIÇÃO TORRES GOMES

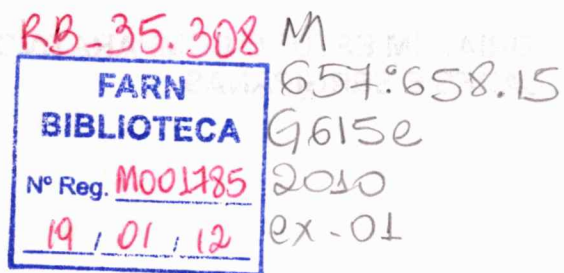
**O ENSINO DA DISCIPLINA DE CONTROLADORIA: UM ESTUDO COMPARATIVO
NAS IES PARAIBANAS, POTIGUARES E SERGIPANAS**

BIBLIOTECA
MOO182
19.10.11

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da FARN – Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do RN, como parte das exigências para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira, M. Sc.

Natal/RN
Dezembro/2010



Catálogo na Publicação – Biblioteca da FARN
Setor de Processos Técnicos

Gomes, Maria da Conceição Torres

O Ensino da Disciplina de Controladoria: um estudo comparativo nas IES Paraibanas, Potiguaras e Sergipanas / Maria da Conceição Torres Gomes. – Natal: FARN, 2010.
86f.

Orientador: Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira (Msc.)

Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

1. Administração Financeira – Monografia. 2. Controladoria – Monografia. 3. Instituições de Ensino Superior - IES – Monografia. I. Título.

RN/FARN/BC

CDU 658.15

MARIA DA CONCEIÇÃO TORRES GOMES

**O ENSINO DA DISCIPLINA DE CONTROLADORIA: UM ESTUDO COMPARATIVO
NAS IES PARAIBANAS, POTIGUARES E SERGIPANAS**

Banca de Avaliação:

Prof. Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira, M. Sc.
Orientador

Examinador

Examinador

Natal/RN
Dezembro/2010

Dedico este Trabalho

À minha mãe, Noeme Dias, pelo amor, carinho, dedicação, por acreditar em mais um sonho realizado e pela razão da maior riqueza transmitida a seus filhos como educação, caráter e respeito.

AGRADECIMENTOS

A DEUS, por me guiado pelas trilhas da vida sem deixar me perder pelos caminhos do mundo.

À FARN – Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do RN, pela oportunidade de realização da minha graduação em Ciências Contábeis.

Ao Prof^o Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira, pelos ensinamentos adquiridos no decorrer destes três anos, pela paciência e dedicada orientação, dando ordem e disciplina aos meus pensamentos, não medindo esforços para que eu pudesse concluir meu trabalho.

A todos os professores pelo respeito, dedicação, amizade e incentivos, possibilitando-me oportunidades de crescimento profissional.

À Prof^a Daniele da Rocha Carvalho excepcionalmente, pela grande contribuição em minha coleta de dados, por seus sábios conselhos durante os momentos de conclusão desta pesquisa, não medindo esforços para a finalização de minha monografia.

Aos meus colegas, pela demonstração de carinho e incentivo, em destaque Mônica Valéria e Fernanda de Jesus, pela colaboração, pela paciência, principalmente nas vezes que estivesse diante das dificuldades no desenvolvimento desta pesquisa.

A Isalúcia Cavalcanti, fundamental para meu crescimento profissional e incentivos na vida.

E principalmente à minha família, pelo amor, estímulo e confiança na realização desta conquista. Em especial ao meu irmão Josimar, por seu exemplo de vida, pelos

incentivos nos meus estudos não permitindo que eu desistisse, por seu amor da forma mais digna e verdadeira. Por sua imensa colaboração para o desenvolvimento e conclusão deste trabalho.

E a todos que contribuíram direta e indiretamente para que eu pudesse realizar este sonho.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Contexto e colocação do problema	11
1.2 Objetivos	13
1.2.1 Geral	13
1.2.2 Específicos	13
1.3 Justificativa	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1 Origem da controladoria	15
2.1.1 A Controladoria nos anos setenta e oitenta	16
2.1.2 Tung – 1972 – A Controladoria no papel do guia de navegação da entidade	16
2.1.3 Kanitz – 1976 – Conceito clássico	17
2.1.4 Yoshitake – 1984 – Controle, eliminar o indesejável.....	18
2.1.5 Controladoria nos anos noventa	19
2.1.6 A Controladoria segundo o modelo GECON.....	19
2.1.7 Mosimann e Fisch – 1993 – Redefinindo a controladoria	20
2.1.8 A Controladoria segundo autores de visão empírica.....	23
2.1.8.1 Oliveira – 1994 - Filosofia da excelência empresarial	23
2.1.8.2 Perez Júnior, Pestana e Franco – 1995 – Decisão – ação informação – controle	24
2.1.9 Autores contemporâneos.....	25
2.1.9.1 Coronado – 2002 – Atacado e varejo	25
2.1.9.2 Beuren – 2002 – A Controladoria e sua história	26
2.1.9.3 Brito – 2002 – Instituições financeiras	26
2.1.9.4 Oliveira, Perez Júnior e Silva – 2002 – Controladoria estratégica....	26

2.1.9.5	Peleias – 2002 – Gestão usando padrões	28
2.1.9.6	Padoveze – 2003 – Controladoria estratégica e operacional	28
2.2	A Controladoria e suas atribuições	28
2.3	Controladoria estratégica e planejamento estratégico	31
3	CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	34
3.1	Origem do curso de Ciências Contábeis.....	34
3.1.1	Origem do curso de Ciências Contábeis na UFPB	36
3.1.2	Origem do curso de Ciências Contábeis Na UFRN	36
3.1.3	Origem do curso de Ciências Contábeis Na UFS	38
3.2	Origem da disciplina de controladoria.....	38
3.3	Diretrizes nacionais dos cursos de Ciências Contábeis	42
4	METODOLOGIA	44
4.1	Tipo de pesquisa	44
4.2	Universo e amostra	44
4.3	Coleta de dados	48
4.4	Análise e Discussão dos Dados Coletados.....	50
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	75
	REFERÊNCIAS	76

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 - Definições de Controladoria.....	12
Quadro 2 - Sinopse das perspectivas de desenvolvimento conceitual da controladoria.....	30
Quadro 3 - Níveis da estratégia	31
Quadro 4 - Ementas da Disciplina de Controladoria das IES - Instituições de Ensino Superior do Estado da Paraíba.....	51
Quadro 5 - Ementas da Disciplina de Controladoria das IES - Instituições de Ensino Superior do Estado do Rio Grande do Norte	55
Quadro 6 - Ementas da Disciplina de Controladoria das IES - Instituições de Ensino Superior do Estado de Sergipe.....	58
Quadro 7 - Ementa da Disciplina de Controladoria Proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade.....	61
Quadro 8 - Comparativo das Ementas das IES da PB e a Equivalência Percentual de Acordo com a Proposta Nacional da FBC	62
Quadro 9 - Comparativo das Ementas das IES do RN e a Equivalência Percentual de acordo com a Proposta Nacional da FBC.....	66
Quadro 10 - Comparativo das Ementas das IES de SE e a Equivalência Percentual de Acordo com a Proposta Nacional da FBC.....	69
Quadro 11 – Distribuição das ementas que mais se repetem nos estados pesquisados	72
Quadro 12 - Itens que mais repetem nas ementas das Instituições de Ensino Pesquisadas.....	73
Tabela 1 - IES paraibanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial.....	45

Tabela 2 - IES paraibanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a distância 45

Tabela 3 - IES potiguares que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a presencial 46

Tabela 4 - IES potiguares que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a distância 47

Tabela 5 - IES sergipanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial 47

Tabela 6 - IES sergipanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade à distância 48

RESUMO

Este trabalho teve como finalidade identificar os conteúdos mais abordados nas Instituições de Ensino Superior nos estados da Paraíba, Sergipe e Rio Grande do Norte, na forma de um estudo comparativo. A pesquisa se caracterizou através de uma pesquisa bibliográfica, exploratória e qualitativa. Os resultados obtidos identificaram que a disciplina de Controladoria, mesmo sendo retratada de forma diferente tem o mesmo objetivo, a partir das ementas analisadas e com base na ementa proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade, conclui-se que a ementa que mais se aproximaria seria composta pelos seguintes conteúdos: Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Avaliação de Resultados e Desempenhos; Medidas de avaliação de desempenho; A função do *Controller* na estrutura organizacional; Visão sistêmica da empresa; Noções do sistema de gestão econômica – GECON; Avaliação Global do resultado de desempenho e análise da geração de lucros; por fim Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos.

Palavras-chave: Controladoria. Ensino de Controladoria. Ciências Contábeis.

ABSTRACT

This study aimed to identify the content most raised in Institutions of Higher Education in the states of Paraíba, Sergipe and Rio Grande do Norte, in the form of a comparative study. The research is characterized by a literature review, exploratory and qualitative. The results show that the discipline of the Comptroller, despite being portrayed differently has the same goal, from the menus and analyzed based on the syllabus proposed by the Brazilian Foundation for Accounting, concluded that the menu would come that would be made more the following contents: Logistics. Case management: Strategic planning, tactical and operational evaluation of results and performances; measures of performance evaluation; The role of the Controller in the organizational structure; systemic vision of the company; Understanding the system of economic management - GECON; Global Assessment of results analysis of performance and profit generation; finally Comptroller: company, mission, responsibility and authority, functions and tools.

Keywords: Controlling. Teaching Comptroller. Accounting.

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO E COLOCAÇÃO DO PROBLEMA

O conceito de Controladoria focalizava essencialmente a contabilidade, com forte ênfase nos controles financeiros. Atualmente, a literatura apresenta uma série de definições para o que seja a controladoria, fruto de divergências entre os vários autores quanto ao seu conceito (LUNKES, 2009). A discussão dos efeitos dessas mudanças está se tornando cada vez mais normal e bem aceita pelas instituições.

Além desses fatores, torna-se necessário discutir os motivos dessas mudanças à luz da teoria contábil para uma análise com demonstrações com resultados que contribuam e possam justificar o sentido do que é controladoria e qual contribuição possa ser dada a outras ciências.

A Controladoria constitui uma área das Ciências Contábeis composta por um conjunto de conhecimentos interdisciplinares oriundos da Administração de Empresas, Economia, Informática, Estatística e, principalmente, da própria Contabilidade (MOSIMANN, 1993). Nas organizações, a controladoria representa o segmento responsável por propiciar um processo decisório de qualidade mediante o fornecimento de informações previamente analisadas.

Segundo Mosimann (1993) e outros autores, a controladoria é uma ciência autônoma que não se confunde com a Contabilidade, apesar de utilizar pesadamente o instrumental contábil.

A Controladoria pode ser definida, então, como unidade administrativa responsável pela utilização de todo conjunto da Ciência Contábil dentro da empresa. Como a Ciência Contábil é a ciência do controle em todos os aspectos temporais – passado, presente, futuro – e, como Ciência Social, exige a comunicação de informação, no caso a econômica, à Controladoria cabe a responsabilidade de implantar, desenvolver, aplicar e coordenar todo o

processo da ciência contábil dentro da empresa, nas suas mais diversas necessidades (LUNKES, 2009).

D'Amore (1993) apresenta algumas definições de Controladoria na visão de outros estudiosos que o antecederam:

Quadro 1: Definições de Controladoria

AUTOR	DEFINIÇÃO	ANO
Francisco D'Áuria	Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro relativos aos atos e fatos da administração econômica.	1967
Hendriksen	Contabilidade é o processo de comunicação de informação econômica para propósitos de tomada de decisão tanto pela administração como por aqueles que necessitam fiar-se nos relatórios externos.	1977
Hermann Jr	A Contabilidade, como ciência autônoma, tem por objeto o estudo do patrimônio azidental sob o ponto de vista estático e dinâmico.	1978

Fonte: Elaborado a partir de Padoveze (2007).

Mais recentemente, Catelli (2007, p. 347) definiu que a Controladoria é responsável pela “identificação, mensuração, comunicação e a decisão relativos aos eventos econômicos [...] Ela deve ser a gestora dos recursos da empresa, respondendo pelo lucro e pela eficácia empresarial”.

No campo do ensino da Controladoria, observa-se que não há uma padronização nas grades curriculares dessa disciplina nos Cursos de Ciências Contábeis nas instituições de ensino superior (IES). Partindo dessa premissa, o presente trabalho pretende efetuar um estudo comparativo entre os conteúdos ministrados na disciplina de Controladoria nas IES localizadas nos estados da Paraíba, de Sergipe e do Rio Grande do Norte.

Dessa forma, pode-se elaborar o seguinte questionamento: **Quais os conteúdos abordados no ensino da disciplina de Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Geral

O objetivo geral desse trabalho é identificar os conteúdos abordados no ensino da disciplina de Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis das IES paraibanas, sergipanas e potiguares, sob a forma de um estudo comparativo.

1.2.2 Específicos

Espera-se, ao fim dessa pesquisa, poder atingir os seguintes objetivos específicos:

- verificar as determinações legais estabelecidas nas Diretrizes Curriculares Nacionais para os cursos de Ciências Contábeis com relação ao ensino da disciplina de Controladoria;
- identificar os conteúdos abordados de acordo com os planos de ensino da disciplina de Controladoria das IES pesquisadas;
- realizar o estudo comparativo entre os conteúdos abordados nas IES de cada unidade da federação pesquisadas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Esse trabalho justifica-se pelo fato da inclusão da disciplina de Controladoria nas grades curriculares dos cursos de Ciências Contábeis não ter sido acompanhada de uma padronização de conteúdos a serem abordados no ensino dessa disciplina.

Buscar-se-á, por meio desse estudo, identificar os conteúdos mais abordados nas IES pesquisadas nos Estados da Paraíba, de Sergipe e do Rio Grande do Norte, verificando se a disciplina de Controladoria, mesmo sendo

retratada diferentemente, tem o mesmo objetivo, uma vez que a Controladoria evoluiu de uma função estritamente de controle para uma ampla área de atuação, a qual vem englobando atividades de gestão estratégica, de pessoal e de organização.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORIGEM DA CONTROLADORIA

Um levantamento histórico sobre as origens da Controladoria feito por Ricardino Filho (1999) encontrou fontes anteriores ao século XV.

O termo *Controller* provém do latim, sendo herdado e modificado pelo idioma inglês. Conforme Michelis (1998), *control* é traduzido do inglês como: regular; controlar; guiar; força; autoridade; direção; poder; verificação; fiscalização; instalação de controle; comando; alavanca; testar por comparação com padrão.

Desde a referida época, as atividades do *controller* sempre foram de acompanhamento da atividade econômica tanto pública como privada.

Por volta de 1850, a função da Controladoria aparece nos Estados Unidos inicialmente no setor público, depois se estende também às empresas privadas como a General Electric e a General Motors nas primeiras décadas do século XX (RICARDINO FILHO, 1999). Seu principal objetivo: efetuar um controle centralizado e rígido nas grandes corporações, suas subsidiárias, filiais, departamentos e divisões espalhadas nos Estados Unidos e em outros países.

Beuren (2002) atribui o desenvolvimento da Controladoria no início do século XX a três fatores: verticalização, diversificação e expansão geográfica das organizações, com o conseqüente aumento da complexidade de suas atividades.

A função do *Controller* nasce no Brasil com a instalação das multinacionais norte-americanas, que enviavam profissionais para ensinar as teorias e práticas contábeis e a implementação de um sistema de informações capaz de atender aos diferentes usuários, além de manter o controle operacional das empresas (BEUREN, 2002).

2.1.1 A CONTROLADORIA NOS ANOS SETENTA E OITENTA

O estudo bibliográfico identificou cinco obras referentes à Controladoria, oriundas dos anos de 1970 a 1989, sendo elas: Tung (1972), Treuherz (1974), Treuherz, Santos e Silva (1975), Kanitz (1976) e Yoshitake (1984). Pode-se observar que em algumas destas primeiras obras há um conceito contraditório do que é Controladoria e as características do *controller*, uma vez que o conhecimento da Controladoria ainda é distribuído em várias ciências. Algumas destas passagens se encontram citadas nos textos analisados a seguir. O conhecimento existente na Controladoria é muito mais amplo do que atividade e o caráter daquele que a exerce.

2.1.2 TUNG – 1972 – A CONTROLADORIA NO PAPEL DO GUIA DE NAVEGAÇÃO DA ENTIDADE

A obra, *Controladoria financeira das empresas*, de Nguyen H. Tung, economista, pós-graduado em administração, publicada em 1972, é a única que descreve a Controladoria através da visão de Gestão Financeira e a ela atribui a responsabilidade da aquisição e utilização plena de recursos necessários para que a organização seja eficiente e adaptada ao meio externo.

Para o autor, a Controladoria é um órgão de *staff*, instrumento da administração financeira, que aplica métodos próprios, com base em um conjunto de princípios flexíveis aplicados a todas as atividades da organização, desde o início do planejamento até o resultado final (TUNG, 1972, p. 27).

A Controladoria objetiva o fornecimento de dados e informações para a tomada de decisão da cúpula, pesquisando e planejando, evidenciando os pontos de presentes e futuros, evitando as reduções nas margens de lucro (TUNG, 1972, p. 28). Para esclarecer melhor o conceito, o autor Tung apresenta uma comparação entre a tarefa do *controller*, ou seja, aquele que exerce a Controladoria, com a atividade de navegação.

Para Heckert e Willson apud Tung, a tarefa da Controladoria é comparável ao navegador de uma embarcação que mantém informado o comandante quanto à distância percorrida, ao local em que se encontra, à velocidade e à resistência encontrada, aos desvios de rota, aos recifes

perigosos e aos caminhos traçados nos mapas, para que o navio chegue ao seu destino em segurança (TUNG, 1972, p. 28).

Conforme Tung (1972, p. 46), “Para que haja o máximo aproveitamento dos sistemas de planejamento e de controle, é estritamente necessário que as interligações entre os vários grupos sejam definidas e suas responsabilidades e autoridades claramente determinadas”.

2.1.3 KANITZ – 1976 – CONCEITO CLÁSSICO

Kanitz (1976, p. IX) mostra que, devido ao aumento progressivo de tamanho e complexidade das empresas, a contabilidade, como instrumento para fornecer as informações necessárias aos administradores, “[...] está evoluindo para um sistema chamado de Controladoria, cuja função é de avaliar o desempenho das diversas divisões da empresa fazendo parte dos ‘Management Control Systems (sistemas de controle gerencial)’”.

A Controladoria é um órgão Administrativo diretamente subordinado à presidência, que necessita para seu bom desempenho dos conhecimentos de várias áreas diferentes tais como Contabilidade, Administração, Economia, Psicologia, Estatística, Matemática, Informática e outras relacionadas com o ramo de atividade da empresa. Conhecimentos estes que não só consideram dados quantitativos, mas também qualitativos (KANITZ, 1976, p. 6).

Para o autor, “O *controller* [...] a rigor não controla, mas presta assessoria na tarefa de controlar a empresa [...] o controlador, para poder desempenhar bem o seu papel, deve se manter neutro, evitando aplicar as medidas corretivas, que emanam de seu departamento”, ou seja, consiste em um órgão de *staff* (KANITZ, 1976, p. 8).

É função de um sistema de controle “zelar para que as coisas corram bem em termos de resultados finais”, não como forma de poder autocrático, mas sim corresponde a “mais um instrumento de administração que a crescente complexidade das empresas exige em troca de um bom desempenho”. De acordo com o modelo descentralizado, delega-se poderes de decisão aos diferentes departamentos “[...] em troca do direito de ser informado periodicamente, de criticar as decisões tomadas e de estabelecer alguns parâmetros para decisões futuras, [...] esse tipo de controle permite uma

administração aberta, mais próxima dos problemas da empresa, e, ainda mais, valoriza os elementos humanos que nela trabalham” (KANITZ, 1976, p. 2).

2.1.4 YOSHITAKE – 1984 – CONTROLE, ELIMINAR O INDESEJÁVEL

O autor faz uma abordagem bastante interessante sobre as várias formas de se visualizar o controle:

a) Para os pesquisadores sociais, controle é poder, autoridade e influência, ou seja, o processo de interferir no comportamento de pessoas, grupos ou organizações (YOSHITAKE, 1984, p. 15).

b) Para o senso comum controle é classificado como burocracia que trava o andamento dentro das organizações ou que o custo do controle é superior aos seus benefícios, ou também que apenas está sendo exercido para produzir "efeitos psicológicos" (YOSHITAKE, 1984, p. 43).

Controle pode ser também definido como “um sistema repressivo a tudo o que possa prejudicar os interesses [...] quer seja de valor material ou imaterial”, em outras palavras, todo controle é uma forma de se *eliminar tudo o que se quer evitar* (YOSHITAKE, 1984, p. 42, grifo nosso).

De acordo com Yoshitake: “O Controle constitui efetivamente um sistema poderoso de organização das atividades, principalmente em termos de coerência e consciência do elemento humano na geração de receitas e despesas” (Yoshitake, 1984, p. 41- 42).

O sistema de controle aponta os pontos fracos e as falhas da empresa, apresentando as variações nocivas e encorajando as práticas adequadas aos objetivos da empresa. Este sistema pode não apresentar resultados quando a empresa se encontra em fase de organização, reorganizações ou períodos de desequilíbrio como, por exemplo, uma diminuição do volume de negócios, dispensadas de empregados-chave etc., ou seja, uma fase de transição.

O autor segue a conceituação de Kanitz e descreve a Controladoria como um órgão de *staff* que coleta, analisa e comunica informações a serem usadas para influenciar as ações gerenciais de forma a cumprir os objetivos da empresa (YOSHITAKE, 1984, p. 33) e classifica suas atividades em

Controladoria Tradicional e Serviço de Informações Gerenciais, contribuição esta mais relevante para a administração (YOSHITAKE, 1984, p. 21-23):

2.1.5 CONTROLADORIA NOS ANOS NOVENTA

Na década de noventa, os autores se dividem em duas linhas doutrinárias. De um lado estão aqueles que representam uma visão empírica, pela qual a Controladoria constitui apenas um fornecedor de informações para o gestor. De outro lado estão aqueles ligados ao modelo GECON desenvolvido na FIPECAFI - FEA/USP.

Há ainda a obra *Controles de gestão: controladoria financeira das empresas*, de Campiglia e Campiglia (1993) que não faz abordagem conceitual da Controladoria, enfoca apenas instrumentos de gestão para decisão.

2.1.6 A CONTROLADORIA SEGUNDO O MODELO GECON

O Modelo da Gestão Econômica GECON é um modelo gerencial pioneiro desenvolvido a partir do final dos anos 70, pelo Prof. Dr. Armando Catelli. Nos anos 80, com a contribuição do Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro, e a criação do Núcleo de Pesquisas GECON houve um avanço conceitual do modelo, uma divulgação mais intensa assim como a aplicação empírica de projetos de consultoria (CATELLI, 1999, p. 30; PARISI, 1999, p. 21; PELEIAS, 2002, p. 17). O modelo se realça pela riqueza de conceitos e pela integração desses, o que o torna holístico³ (MARONI NETO, 2001, p. 197).

A Gestão Econômica se apresenta como modelo gerencial, pois apóia o processo de gestão, ou seja, as decisões desde o planejamento até a sua execução (PELEIAS, 2002, p. 17).

O referido modelo se fundamenta principalmente em alguns conceitos básicos introduzidos por Kanitz, transformando-os em um conjunto de procedimentos concretos constituídos a partir de pesquisas científicas abrangentes. Pode-se citar Holismo: Teoria segundo a qual o homem é um todo indivisível, e que não pode ser explicado pelos seus distintos

componentes (físico, psicológico ou psíquico), considerados separadamente (FERREIRA, 1999).

Entre esses conceitos a administração por resultados nos diversos segmentos da organização e a visão da empresa como um sistema aberto na qual seu equilíbrio com o ambiente externo garante a sua continuidade (PELEIAS, 2002, p. 18).

O modelo GECON se segmenta em quatro modelos integrados (PELEIAS, 2002, p. 19):

1. *Modelo de gestão*, que determina a forma de gestão da empresa a partir das crenças e valores de seus proprietários e gestores, que interferem no processo decisório quanto à fixação de objetivos, metas e missão da empresa;
2. *Modelo de decisão* - estrutura formal do processo decisório, imprescindível para a constituição de um sistema de informação adequado;
3. *Modelo de mensuração* – formas de mensuração física, monetária e de acumulação de resultados;
4. *Modelo de informação* – sistema de geração, acumulação e utilização de informações gerenciais às quais subsidiam, facilitam e induzem o processo decisório onde as informações devem ser de qualidade e permitirem a comparação entre o planejado e o realizado, com o objetivo de avaliar resultados e desempenhos.

As obras dos autores Nakagawa (1993), Mosimann e Fisch (1993), Catelli (1999), Marion (1996), Figueiredo e Caggiano (1997) e outros descrevem a passagem dos estudos empíricos da Controladoria para os científicos conforme os preceitos do GECON.

2.1.7 MOSIMANN E FISCH – 1993 – Redefinindo a Controladoria

A conceituação apresentada na obra intitulada *Controladoria: seu papel na administração de empresas*, escrita em 1993, pelos autores Clara Pellegrinallo Mosimann, José Osmar de Carvalho Alves e Silvio Fisch e reeditada no ano de 1999 apenas pelos autores Mosimann e Fisch, adaptaram as afirmações de Kanitz que representa parte do suporte teórico do modelo GECON sendo que sua forma de definir a Controladoria aparece transcrita nos

textos de Figueiredo e Caggiano (1997), Padoveze (2000 e 2003) e Peleias (2002):

A Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão econômica. Pode ser visualizada sob dois enfoques:

a) Como um *órgão administrativo* com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa;

b) Como uma *área do conhecimento* humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 88, grifo nosso).

Deve-se notar a diferença entre as afirmações dos autores Kanitz, e, Mosimann e Fisch. Kanitz (1976, p. 6) diz que “A Controladoria é um órgão administrativo que *necessita* para seu bom desempenho os conhecimentos de várias áreas diferentes”, enquanto Mosimann e Fisch definem que: “[...] é um órgão administrativo e é uma área de conhecimento”.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 90), “O objeto da Controladoria é a gestão econômica, ou seja, todo conjunto de decisões e ações orientadas por resultados desejados e mensuradas segundo conceitos econômicos”.

A Controladoria, como órgão administrativo, objetiva o fornecimento de informações úteis à tomada de decisão, colaborando com os gestores das diversas áreas para a obtenção da eficácia empresarial (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 88).

Pela ótica da gestão econômica, a Controladoria deve empenhar-se para garantir o cumprimento da missão e da continuidade da organização, coordenando o esforço das áreas para obter o resultado global. Diante disto, determina-se como missão da Controladoria “[...] otimizar os resultados econômicos da empresa” (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 88).

Para cumprir sua missão, a Controladoria atua com a função de assessoria, porém o *controller*, na qualidade de gestor “[...] ocupa um cargo na estrutura de linha porque toma decisões quanto à aceitação de planos, sob o ponto de vista da gestão econômica” (MOSIMANN; FISCH, 1999, p. 89).

A Controladoria, como área do conhecimento ou ciência, corresponde a um conjunto de princípios, normas, leis e axiomas que explicam

os fenômenos, suas propriedades, suas relações, suas causas e seus fins (MOSIMANN: FISCH, 1961, p. 130).

Por este prisma os autores conceituam Controladoria como:

[...] um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia (MOSIMANN; FISCH, 1999, p.99).

2.1.7.1 Catelli – 1999 - A Controladoria segundo a gestão econômica

O livro *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON* é uma coletânea de vinte artigos de diversos autores organizados pelo Professor Dr. Armando Catelli. O artigo intitulado *Controladoria*, escrito por Almeida, Parisi e Pereira faz uma análise do tema sob o prisma da gestão econômica.

De acordo com Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 370), o ramo do conhecimento da Controladoria representa:

[...] as bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem *decisões ótimas*.

A Controladoria irá configurar a correta mensuração da riqueza, a estruturação do modelo de gestão e do sistema de informações, estudando áreas como a teoria da decisão, teoria da mensuração e teoria da informação (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 1999 p. 371).

Como ramo científico, a Controladoria visa desenvolver conhecimentos que embasam a gestão econômica como sistema gerencial a ser aplicado empiricamente, surgindo aqui sua relação com a Controladoria como área administrativa, órgão de *staff*, que por sua vez é a coordenadora das informações em função da missão da Controladoria, a otimização do resultado econômico (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 1999, p. 375).

Sabedores da missão, os autores definem os objetivos, as funções e os instrumentos para a sua execução (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 1999, p. 375).

Para os autores, os principais objetivos da Controladoria são: eficácia organizacional, viabilização da gestão econômica, integração das áreas de responsabilidade e subsidio do processo de gestão. Como funções, os autores relacionam: avaliação de desempenho e de resultado, gestão dos sistemas de informações e atendimento aos agentes do mercado tendo como instrumentos o processo de gestão e o sistema de informações.

Outro autor atrelado ao modelo GECON, Masayuki Nakagawa é livre-docente, professor da FEA/USP e pesquisador da FIPECAFI onde participou desde o início, do desenvolvimento do sistema GECON. Seu livro, *Introdução à controladoria*, de 1993, aborda o papel do *Controller* dentro da empresa, para então mostrar o caminho de implantação de um sistema de Controladoria que exige mudanças profundas na cultura organizacional da empresa, além de estratégias corretas nas suas diferentes situações. A mesma consta das seguintes etapas: diagnóstico da situação da empresa, recomendações e plano de implantação (NAKAGAWA, 1993, p. 101-102).

Neste sentido, a Controladoria fica responsável pelo sistema integrado de informações, sua projeção, implantação e manutenção (NAKAGAWA, 1993, p. 13- 14).

2.1.8 A Controladoria segundo autores de visão empírica

Paralelamente às obras já vistas, surgem nos anos 90 duas outras obras, são elas Oliveira (1994) e Perez Júnior; Pestana; Franco (1997). Os autores desenvolvem seus textos a partir da visão empírica do tema, ou seja, descrevem a Controladoria e suas ferramentas aplicadas à prática, unindo-as com a abordagem teórica.

2.1.8.1 Oliveira – 1994 - Filosofia da excelência empresarial

A Controladoria é vista como um órgão de controle (linha) e assessoria (*staff*), que se situa ao lado da presidência e que pode ser qualificada como sendo o centro de controle interno da empresa onde suas responsabilidades englobam: supervisão das áreas de contabilidade financeira,

fiscal e de custos, incluindo nas pequenas empresas os setores financeiros, de pessoal e de informática. Nestas últimas, muitas vezes as atividades da Controladoria são assumidas por um profissional que acumula outras funções (OLIVEIRA, 1998, p. 21).

No entanto, o enfoque principal da Controladoria deve estar na contabilidade gerencial, ou seja, no monitoramento e melhoria do controle e desempenho gerencial.

A Controladoria deve buscar constante avaliação das decisões dos gestores, visando à agregação de valor e a geração de lucros, já que não mais representa um departamento apenas de fiscalização de procedimentos internos.

O trabalho da consultoria objetiva a instrução dos gestores nas modernas técnicas de gerenciamento de produção, na identificação dos pontos fracos (perdas de desempenho) da entidade, na quantificação das conseqüentes perdas e na sugestão de soluções que melhoram a relação custo-benefício.

O autor define a Controladoria como: o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de uma determinada entidade, com ou sem finalidades lucrativas. (OLIVEIRA, 1998, p. 19)

Quanto maior a qualidade da informação, maior o aprimoramento do processo decisório, propiciando a eficácia e a eficiência dos demais departamentos da empresa e na sua totalidade.

2.1.8.2 Perez Júnior, Pestana e Franco – 1995 – Decisão – ação informação – Controle

Perez Júnior (professor e auditor), Pestana (professor, consultor e auditor) e Franco (auditor) mostra em sua obra de 1995, intitulada *Controladoria de gestão*, o papel preponderante da Controladoria na administração de negócios e explicam a utilização de suas principais ferramentas.

“É missão da Controladoria, otimizar os resultados econômicos através da eficiência de um modelo de informação baseado em um modelo de gestão, [cujo cumprimento] garante o processo de decisão-ação-informação-controle” (PEREZ; JÚNIOR; PESTANA; FRANCO, 1995, p. 36), tendo ainda visão estratégica no planejamento global e na implantação de projetos.

Os autores mostram, que o termo controle nada mais é que a comparação entre uma situação desejada e a real. Em seguida, as variações de estimativa devem ser separadas das de desempenho, identificadas suas causas e sugeridas medidas corretivas. A assessoria à gestão ocorre fundamentalmente através de visão sistêmica e da mensuração das alternativas econômicas, ou seja, medições quantitativas e qualitativas e a criação de índices de qualidade.

2.1.9 AUTORES CONTEMPORÂNEOS

Após o ano 2000, a literatura referente à Controladoria, em sua maioria, está embasada em pesquisas científicas, em especial decorrentes de teses e dissertações, e apresenta modelos de Controladoria voltados para setores econômicos específicos. As obras pesquisadas foram: Coronado (2001), Oliveira, Perez Júnior e Silva (2002), Peleias (2002), Schmidt (2002), Brito (2003), Padoveze (2003) além de uma palestra ministrada pelo Prof. Gientorsky em outubro de 2002. Os autores são unânimes em apresentar a Controladoria como órgão administrativo cuja missão é prover de informações o processo de gestão.

2.1.9.1 Coronado – 2002 – Atacado e varejo

A obra de Coronado publicada em 2002: *Controladoria no atacado e varejo: logística integrada e modelo de gestão sob a ótica da gestão econômica Logiscon* é sua tese de doutorado e está voltada ao setor de comércio.

2.1.9.2 Beuren – 2002 – A Controladoria e sua história

A coletânea de artigos organizada pelo Professor Dr. Paulo Schmidt, *Controladoria: agregando valor para a empresa*, aborda temas atuais relacionados à Controladoria.

O primeiro capítulo consiste em um artigo da Professora Dr^a Ilse Maria Beuren, *O papel da Controladoria no processo de gestão*, descreve o processo de gestão, conceitua a Controladoria e mostra os requisitos do *Controller* e os tipos de controles na organização (controles de gestão, controles de resultados, controles de pessoas e de culturas).

2.1.9.3 Brito – 2002 – Instituições financeiras

O livro, *Controladoria de risco-retorno em instituições financeiras*, de Osias Brito de 2002, também fruto de trabalho acadêmico avançado, apresenta alguns modelos para gerir informações e tomar decisões específicas próprias da área.

Além das atividades inerentes à Controladoria, Brito propõe que “a controladoria deve migrar da análise do retorno para a análise do retorno em condições de risco e alocação do capital” (BRITO, 2002, p. 26). O autor volta a sua atenção para a diversidade de riscos envolvidos no setor das instituições financeiras, onde a *gestão de riscos*, ou seja, a identificação, mensuração e o controle dos riscos se tornam indispensáveis para assegurar a continuidade das entidades (BRITO, 2002, p. 15-20).

2.1.9.4 Oliveira, Perez Júnior e Silva – 2002 – Controladoria estratégica

A obra *Controladoria estratégica* de 2002 fundamenta-se nos trabalhos apresentados pelos autores nos anos 90 (vide item 1.3.2) e está dividida em três grupos temáticos: o primeiro descreve os conceitos gerais de Controladoria e Controladoria Estratégica; o segundo engloba abordagens específicas como planejamento, gestão, sistema de informações e controle interno; o terceiro grupo descreve ferramentas da Controladoria estratégica

como: Análise da Cadeia de Valor, Orçamento, Modelo de Gestão, *Balanced Scorecard*, *Economic Value Added*, *Market Value Added* e Planejamento Tributário.

Os autores citam, como um dos principais motivos para a elaboração do trabalho, a constatação de uma grande ausência de visão empresarial, financeira e estratégica por parte dos contadores, deixando seus serviços muito aquém das necessidades de seus usuários, em primeira linha das empresas de pequeno e médio porte (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2002, p. 9).

A Controladoria estratégica está vinculada ao *pensar no futuro* e conseqüentemente necessita planejar estrategicamente a organização e controlar os resultados decorrentes deste planejamento para garantir a sobrevivência e o aumento da capacidade competitiva (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2002, p. 28, grifo nosso).

Objetivo Estratégico representa tudo que é vital para uma organização ou unidades de negócio para manter sua capacidade competitiva e incrementar suas vantagens em relação aos concorrentes atuais ou futuros (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2002, p. 32).

Não há Controladoria Estratégica sem informações estratégicas que podem ser conceituadas como “as informações que a empresa precisa obter sobre seu ambiente operacional para poder mudar e desenvolver estratégias adequadas capazes de criar valor” em relação a novos negócios, mercados e em tempo futuro (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2002, p. 57).

Os autores apontam os efeitos da globalização e da abertura da economia brasileira na Controladoria, que passam a requerer da mesma uma adequação às exigências internacionais, dentre elas, a acentuada valorização do comportamento ético, a contabilidade social, a contabilidade ambiental, a administração da informação a nível internacional e as funções de consultoria empresarial de alto nível decorrente da alteração do posicionamento tradicional de centro de custos para centro de lucros (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2002, p. 22-23).

2.1.9.5 Peleias – 2002 – Gestão usando padrões

Dr. Ivan Ricardo Peleias, professor nas faculdades PUC/SP e FECAP/SP e consultor de empresas, em seu livro *Controladoria: gestão eficaz usando padrões*, publicado em 2002, descreve o processo de Controladoria seguindo a linha doutrinária do GECON e apresenta um modelo de sistema de padrões em eventos, transações e atividades (PELEIAS, 2002, p. 50).

A Controladoria é o “*agente aglutinador* dos esforços das diversas áreas da empresa” no sentido de assegurar a otimização do resultado econômico da organização, ou seja, da eficiência empresarial através de um suporte ao processo de gestão (PELEIAS, 2002, p. 16, grifo nosso).

Existe um fator limitante da ação da Controladoria que é dado principalmente pela cultura da entidade, sua estrutura organizacional e a forma de gestão.

2.1.9.6 Padoveze – 2003 – Controladoria estratégica e operacional

A mais recente obra sobre o tema é do Prof. Dr. Luís Clóvis Padoveze, *Controladoria, estratégica e operacional*, publicada em 2003. Seguindo a doutrina do modelo de gestão econômica, o autor aborda a forma detalhada as principais ferramentas da Controladoria tanto estratégica como operacional e afirma: “A Controladoria é a utilização da Ciência Contábil em toda a sua plenitude” (PADOVEZE, 2003, p. 3).

2.2 A CONTROLADORIA E SUAS ATRIBUIÇÕES

Nessa etapa se buscará identificar uma definição para a Controladoria e suas atribuições conforme o seu desenvolvimento histórico na literatura especializada. Por atribuições, deve-se entender as competências pertencentes a um determinado assunto e expressas sob a forma de funções e características, que revelam a sua atividade e suas obrigações (FERREIRA, 1999).

Na literatura sobre controladoria, observa-se que ao mesmo tempo em que há pontos de entendimento comum sobre o conceito também existem múltiplas visões sobre a amplitude de sua aplicação. Significa dizer que há certa divergência sobre o real campo de estudo e atuação da controladoria principalmente no que tange e se refere às suas funções.

A controladoria pode ser vista como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda base conceitual. Apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica que supram adequadamente a necessidades informativas dos Gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões corretas. A Controladoria, por esse ângulo, estará voltada para modelar a correta mensuração da riqueza (patrimônio dos agentes econômicos), a estruturação do modelo de gestão – notadamente os relacionados com os aspectos econômicos da entidade, incluindo os modelos de decisão e informação – e do sistema de informações. A interação multidisciplinar é verificada pela agregação de conceitos das áreas de economia, administração e sistema de informação, entre outras.

Verifica-se, por parte dos menos avisados, um “abismo” quanto ao correto entendimento da vinculação que há entre teoria e prática e que só fica claro com a compreensão do que é tecnologia. O entendimento de Galbraith (1967 APUD HARRISON, 1975, p. 107) de que tecnologia “significa a sistemática aplicação científica ou outros conhecimentos organizacionais para tarefas práticas”, põe um fim neste “abismo”.

Por fim, a Controladoria como ramo do conhecimento é que possibilitou a definição do modelo de gestão econômica e o desenvolvimento e construção dos sistemas de informações num contexto de Tecnologia de Gestão (MOSIMANN; FISCH, 1993).

Como órgão administrativo responde pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações – e também, como órgão aglutinador e direcionador de esforços dos demais

gestores que conduzam à otimização do resultado global da organização essa idéia é adotada por Almeida, Peleias, Mosimann e Fisch (1999, p. 88).

A Controladoria é por excelência uma área coordenadora das informações sobre gestão econômica; no entanto, ela não substitui a responsabilidade dos gestores por seus resultados obtidos, mas busca induzi-los à otimização do resultado econômico. Portanto, os gestores, além de duas especialidades, devem ter conhecimento adequado sobre gestão econômica, tornando-se gestores do negócio, cuja responsabilidade envolve as gestões operacional, financeira, econômica e patrimonial de suas respectivas áreas (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 1996).

A Controladoria tem como missão assegurar a otimização do Resultado Econômico da Organização. Cabe, então, à Controladoria, por ser a única área com uma visão ampla e possuidora de instrumentos adequados à promoção da otimização do toda a responsabilidade pelo cumprimento de uma missão muito especial (PEREIRA, 1996).

A Controladoria precisa de algumas premissas básicas a serem cumpridas com objetivos claros e viáveis, tendo em vista a missão estabelecida:

- Promoção da eficácia organizacional;
- Viabilização da gestão econômica; e
- Promoção da integração das áreas de responsabilidade.

Quadro 2: Sinopse das perspectivas de desenvolvimento conceitual da controladoria

PERSPECTIVAS	CARACTERÍSTICAS
Gestão Operacional	Responsável pela Contabilidade, controle contábil, planejamento financeiro e orçamento. Diferenciada ao usuário interno e externo.
Gestão Econômica	Divisão de Controladoria em dois grupos (órgão administrativo e ramo de conhecimento). Responsável pelo processo de gestão e sistema de informações. Direcionada ao usuário interno e externo.
Gestão Estratégica	Coordenadora do planejamento e controle (estratégico, tático, e operacional). Direcionada principalmente ao usuário interno.

Fonte: Adaptado de Lunkes et al (2009)

A Controladoria tem uma grande importância para os ganhos de desempenho e competitividade das organizações diante do atual cenário global

é questão indiscutível no meio profissional e no ambiente acadêmico. Por outro lado, apesar de sua importância, também se constata que a atividade de controladoria em determinadas organizações não corresponde aos níveis de desempenho naturalmente exigidos pelo mercado.

2.3 CONTROLADORIA ESTRATÉGICA E PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

De acordo com Ward (1996, p. 33),

Administração estratégica tem sido apresentada como um estilo de administração contínua, consistindo num processo interativo de análise, planejamento e controle. Pressupõe que no processo de tomada de decisão faz-se necessário uma grande quantidade de informações variadas.

Pode-se, portanto, definir Controladoria Estratégica como a atividade de Controladoria que, através do Sistema Contábil, abastece os responsáveis pelo Planejamento Estratégico da companhia com informações tanto financeiras como não financeiras, para apoiar o processo de análise, planejamento, implementação e controle da estratégica organizacional.

A Estratégica Organizacional subdivide-se nos seguintes níveis e objetivos:

Para Thompson (1995), há três níveis de estratégias, que são ligados e interdependentes:

Quadro 3: Níveis da estratégia

A estratégia competitiva	Relacionada com a criação e manutenção de uma vantagem competitiva em cada uma das diversas áreas dos negócios da empresa.
A estratégia funcional	Para cada atividade funcional, tais como: produção, marketing e recursos humanos.
A estratégia corporativa	Relacionada com a decisão de quais negócios a organização deve participar e como o grupo de atividades pode ser estruturado e administrado.

Fonte: Padoveze (2007, p. 94)

Foco de Atuação da Controladoria/Contabilidade Estratégica

Com base em Ward, foram relatados alguns pontos importantes a serem trabalhados nos sistemas de informações contábeis e gerenciais para que possa atender vários tipos de estratégias.

Contabilidade para estratégia competitiva

- Rentabilidade por segmento (*business units*).
- Contabilidade de competidores.
- Contabilidade de rentabilidade de clientes
- Contabilidade para análise de rentabilidade de produtos.

Contabilidade par desenvolvimento dos negócios (funcional)

- Contabilidade do ciclo de vida dos produtos.
- Estratégias de lançamento de novos produtos.
- Contabilidade para o crescimento dos negócios.
- Contabilidade para análise do risco dos negócios.

Contabilidade para estratégia corporativa

- Contabilidade par estrutura organizacional (centros de custos, de lucros e contribuição e de investimentos).
- Contabilidade de negócios com foco único.
- Contabilidade por estratégia da diversificação.
- Contabilidade de negócios integrados verticalmente.
- Contabilidade para conglomerados.
- Contabilidade para companhias multinacionais e globais.

O Controller como Estrategista Organizacional

Para Padoveze et al (2007 p. 96), o papel do contador como estrategista organizacional fica evidente a partir da estruturação da Contabilidade em sua organização. Para cumprir a missão tem como instrumento fundamental o Sistema de Informação. Como a continuidade da empresa é decorrente do acerto das decisões estratégicas, a Contabilidade

tem se desenvolvido continuamente no sentido de estar em linha com as estratégias de negócios e da organização. Nesse sentido temos que partindo de uma premissa maior o lucro é a melhor e mais consistente medida de eficácia do sistema empresa e deve ser o parâmetro para avaliação de desempenho das atividades empresariais e de seus gestores.

3 CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

3.1 ORIGEM DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

A contabilidade, como área de conhecimento, surgiu da técnica de controle da riqueza possuída e administrada, deste modo, assim como se pode verificar na literatura relativa à evolução do pensamento Contábil, que a contabilidade na sua essência mais pura, imprime a sua inestimável contribuição na história do homem, contribuindo desde os primórdios nos diversos setores da economia.

Segundo Lopes de Sá 2004, no passado a escrituração mercantil era ensinada em escolas de Ábaco ou de Aritmética, que também se preocupavam com as práticas em uso no comércio, que segundo Melis eram instituições precursoras das Escolas ou Aulas de Comércio. Para Lopes de Sá esse fator justifica o fato da “Summa”, obra prima de Paciolo, o primeiro livro “impresso” de contabilidade, tratar de assuntos matemáticos e contábeis.

A Contabilidade no Brasil houve influências tanto da Escola Italiana quanto da Escola Americana, sendo que a primeira foi a que influenciou inicialmente o país, porém foi na Escola Americana que o Brasil se baseou para formação da Lei das Sociedades por Ações, que ocorreu a partir da Resolução nº 220 e da circular nº 179 do BC e para a implantação do ensino acadêmico.

No Brasil na área do conhecimento relativo ao processo de ensino, a Escola de Comércio Álvares Penteado, denominada anteriormente de Escola Prática do Comércio de São Paulo foi uma das primeiras, em 1902, a organizar o curso destinado a formar os “guarda-livros”, com duração de três anos. A contabilidade foi, pois, surgindo de forma tímida como objeto e área de conhecimento a ser transmitido. (LAFFIN 2002.)

A Escola de Comércio Álvares Penteado, criada em 1902, foi a primeira escola especializada no ensino da contabilidade. Três anos mais tarde, o Decreto Federal nº 1.339/05 reconheceu oficialmente os diplomas

expedidos pela Escola de Comércio Álvares Penteado, instituindo dois cursos: um que se chamava curso geral e outro denominado curso superior. Nesta instituição professores de grandes nomes, como Francisco D'Auria, Frederico Hermann Júnior, Coriolano Martins, abriram precedentes para a pesquisa contábil. Segundo Iudícibus (1997), D'Auria teve o mérito de ser o mais "brasileiro" dos autores famosos da época, no sentido de que conseguiu formar o que se poderia chamar de embrião de uma autêntica escola brasileira, mas foi na Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da USP, fundada em 1946, que o Brasil ganhou seu primeiro núcleo efetivo, propiciando o surgimento de escritos contábeis importante por alguns desses mesmos professores.

Desta forma, em função da imensurável contribuição trazida pela contabilidade no mundo, na vida organizacional, social, financeira, econômica, e pelas pressões exercidas por parte dos profissionais da área frente às necessidades que o processo de desenvolvimento industrial vislumbrava, o curso de Ciências Contábeis e Atuariais é elevado ao nível superior através do Decreto-Lei de nº 7.988, de 22 de setembro de 1945, conferindo aos seus formandos o grau de bacharel em Ciências Contábeis e Atuariais.

Situada na esfera do ensino superior, a contabilidade contribuiu para a criação, a 26 de janeiro de 1946, da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo, sendo criado o curso de Ciências Contábeis e Atuariais e extinguindo-se o curso médio de contador.

Com base em estudos realizados por Fávero (1987), Hermes (1986) e também apoiados em Romanelli (1993), pode-se verificar que o ensino da contabilidade no Brasil começou a tomar forma ainda no século XIX, tendo o seu desenvolvimento de 1808 com a criação da cadeira de Economia Política, que mais tarde foi denominada de "aula de comércio", pelo Decreto nº. 456, de 06 de julho de 1846, chegando até 1890 quando a Escola Politécnica do Rio de Janeiro que passa a ter em seu currículo a disciplina Direito Administrativa e Contabilidade. Em 1894 é reformado o ensino na Escola Politécnica de São Paulo, sendo instituído o diploma de contador para os alunos que terminassem o curso geral, com duração de um ano. (LAFFIN 2002.). A Resolução nº 3, de 05/10/1992, do Conselho Federal de Educação, ao determinar os conteúdos

mínimos em categorias do conhecimento, previa ainda que cada Instituição de Ensino Superior, ao adotar uma orientação pedagógica coerente com seus objetivos, deveria definir o perfil do profissional a ser formado, observando as necessidades da região e dos alunos, assim como a natureza e as características da instituição. Em função da necessidade de adoção de uma orientação pedagógica coerente e condizente com a realidade e necessidades organizacionais que o CFE determinou para o curso superior de Ciências Contábeis através da resolução CNE/CES 10 de 16 de dezembro de 2004, que a cadeira de Controladoria fizesse parte integrante da grade curricular do curso superior de Ciências Contábeis por entender a importância da controladoria como parte da formação dos profissionais da área contábil.

3.1.1 ORIGEM DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NA UFPB

De acordo com a pesquisa realizada, na UFPB – Universidade Federal da Paraíba a instituição oferece em sua grade de ensino o curso de Ciências Contábeis, modalidade (Bacharelado) reconhecido através da Portaria nº 1.878, em 28 de junho de 2002. Os cursos são oferecidos nos (Campus I – João Pessoa) com data de criação em 30 de outubro de 1953, e no (Campus IV – Litoral Norte – Mamanguape), com data de criação em 23 de maio de 2006. Tem seu funcionamento em dois turnos: Diurno com duração de no mínimo 08 (oito) períodos letivos, e no máximo 12 (doze) períodos letivos. Noturno mínimo 10 (dez) créditos e no máximo 15(quinze) créditos.

3.1.2 ORIGEM DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NA UFRN

O ensino de contabilidade no Estado do Rio Grande do Norte tem sua origem na Escola de Comércio de Natal, transformada em Escola Técnica de Comércio pelo Decreto-Lei 6.141/43.

O curso superior em Ciências Contábeis teve início em 1962 com a promulgação do Decreto 813, de 10 de março de 1962, alterado pelo Decreto 1.201, de 19 de junho de 1962, no qual autorizava o funcionamento da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Atuariais de Natal. Nessa

época esta faculdade era vinculada a então Sociedade Norteriogradense de Ensino, portanto, ainda não federalizada, apenas agregada a Universidade Federal do Rio Grande do Norte por força de convênio datado de 27 de setembro de 1965.

A federalização da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Atuariais de Natal, ocorreu em 1971 através da Lei 5.702, de 14 de setembro de 1971 e reconhecida pelo Decreto 80.352 de 19/09/1977. É dessa época que a Faculdade passa a denominar-se Faculdade de Ciências, Administrativas e Contábeis.

O curso de Ciências Contábeis foi iniciado em 1962 graças à ação do professor Ulisses de Góes que doou o prédio da Escola Técnica do Comércio, hoje a Escola Estadual Professor Ulisses Celestino de Góes, localizada na Rua Junqueira Aires no Bairro da Ribeira.

O primeiro vestibular (Concurso de habilitação) foi realizado em 23/04/1962, tendo sido aprovados 38 (trinta e oito) candidatos. Naquela época o ingresso era feito para a Faculdade, optando-se pelo curso após a aprovação. Para conseguir ser aprovado, o candidato tinha de obter êxito em quatro provas específicas. Naquele período o vestibular funcionava numa sistemática de classificação etapa após etapa de forma que o candidato somente efetuava a prova seguinte se fosse aprovado na prova imediatamente anterior. As provas eram compostas por História Econômica, Geografia Econômica, Português e Matemática, englobando questões escritas e orais, enfatizando o grau de dificuldade que era enfrentando pelos candidatos a uma vaga na faculdade.

A Formatura da primeira turma foi realizada no ano de 1965, no Teatro Alberto Maranhão, numa festa conjunta de todos os cursos da Universidade, sob a Presidência do Magnífico Reitor Onofre Lopes.

Apesar da institucionalização da Faculdade, os diplomas dos formados somente foram registrados em 1971 quando a faculdade foi incorporada pela UFRN.

No período de 1964 a 1966 não houve turmas de alunos interessados no curso de Ciências Contábeis, período no qual a faculdade só formou Economistas devido ao surgimento da SUDENE e, por conseguinte, da

importância dada ao curso de Economia, segundo Eufran de Oliveira Souza, aluno da primeira turma e posteriormente professor da UFRN.

No ano de 1967 a Faculdade promoveu vestibular com o objetivo de preencher 50 (cinquenta vagas), mas que fora anulado por motivos de "colas", sendo reaberto com 150 (cento e cinquenta) vagas todos cursando Economia. A opção definitiva pelo curso específico dava-se a partir do segundo ano curricular, ou permaneciam cursando economia, ou optavam pelos demais cursos (Ciências Contábeis e Administração).

Em 20 de março de 1974 o Curso de Ciências Contábeis foi transferido para o Campus Universitário, vinculando-se ao Departamento de Administração e Contabilidade (DACON) do Centro de Ciências Sociais Aplicadas. Em 1980, por meio da Resolução CONSUNI 127/80, de 21/10/80, o Curso de Ciências Contábeis foi desmembrado do DACON, surgindo o Departamento de Contabilidade (DECON), atualmente denominado de Departamento de Ciências Contábeis – DCC.

3.1.3 ORIGEM DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NA UFS

De acordo com a pesquisa realizada, na UFS – Universidade Federal de Sergipe a instituição oferece em sua grade de ensino o curso de Ciências Contábeis, modalidade (Bacharelado) reconhecido através de Decreto de Lei de Nº 269 com data de publicação em 28 de fevereiro de 1967, Portaria nº SESu/MEC Nº776, de 25 de Outubro de 2006. O curso oferecido na UFS tem seu funcionamento em turno Noturno com duração mínima de 08 (oito) semestres letivos e máximos de 12 (doze) semestres letivos.

3.2 ORIGEM DA DISCIPLINA DE CONTROLADORIA

Em um mundo de transformação, muitas mudanças vêm ocorrendo em pouco tempo, implicando cada vez mais em obtenção de maiores vantagens competitivas. No cenário das organizações em todo o mundo, apresenta-se como instrumento indispensável à Controladoria.

Planejar, organizar, racionalizar e gerir, criar estruturas e sistemas com o intuito de levar as organizações ao alcance de seus propósitos, tornou-se indispensável para assegurar a sobrevivência das organizações.

A responsabilidade da Controladoria é de otimizar as tecnologias da informação, através de uma visão sistêmica com a finalidade de compilar as informações geradas, distribuí-las, auxiliando assim a alta administração na tomada de decisões. Anderson e Schmidt (1961apud Mosiman e Fisch 1999, p. 92), citam que as funções da controladoria são decorrentes do desenvolvimento empresarial. São as funções essenciais e as complementares.

As funções chamadas essenciais subdividem-se em:

a) Controle organizacional: tem como objetivos facilitar a organização e controle de forma eficiente e econômica.

III SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia

b) Mensuração do empreendimento: tem como objetivo identificar e descrever as várias relações de receita e custos com o intuito de suprir e, conseqüentemente, ressaltar o planejamento gerencial inteligente.

Complementando, as funções essenciais surgiram novas funções que se incorporaram à área de Controladoria, citadas também pelos mesmos autores:

a) Divulgação de informações a usuários externos à empresa, em decorrências das exigências legais.

b) Proteção do patrimônio, com o estabelecimento e manutenção de controles e auditoria interna e garantia de cobertura apropriada para elementos patrimoniais segurados.

Para Almeida et al (2001, p. 344) a Controladoria não pode ser vista como um método, voltado ao como fazer. Para uma correta compreensão do todo, devemos cindi-la em dois vértices:

a) O primeiro como ramo do conhecimento responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e

b) O segundo como órgão administrativo respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

Quanto às funções da Controladoria e sua missão dentro das organizações destaca-se o *Controller* como o responsável por toda a organização das informações geradas internamente.

O *Controller* é o responsável pela gestão das informações, as quais os gestores se dirigem para obter orientações quanto ao controle e direção das atividades empresariais. Não é função do *Controller* a direção dos negócios da empresa, mas sim deixar os gestores informados sobre a melhor forma de gerir a empresa.

Nesse sentido Beuren (2002, p.23) afirma que o *Controller* deve ter capacidade técnica para realizar as tarefas que lhe são designadas, bem como gerenciar o pessoal subordinado. Sua função dentro da empresa amplia-se num leque grandioso de conhecimentos que afetam o ambiente interno e externo da empresa, e exigem do *Controller* estar a par de todos os aspectos que modificam ou poderão modificar a situação da empresa.

Para Beuren (2002, p.20), o crescimento vertical e diversificado desses conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle central em relação aos departamentos e divisões que rapidamente se espalhavam nos Estados Unidos e em outros países. A primeira indústria que estabeleceu a posição de *controller* foi a "General Electric Company", em 1892. Neste período também foram desenvolvidos os princípios das técnicas de controladoria atualmente utilizadas, com o aparecimento das grandes organizações.

Assim, a Controladoria foi conquistando inúmeros simpatizantes recebendo a contribuição de diversos pesquisadores, que fizeram com que a ela ocupasse o seu espaço no meio acadêmico e conquistasse respeito e credibilidade no mundo empresarial. Atualmente, para a grande maioria dos autores, a função da Controladoria é fornecer aos administradores das empresas a informação que eles precisam para atingir seus objetivos, de modo eficaz e eficiente.

Essa mesma idéia é adotada por Almeida, Peleias, Mosimann e Fisch (1999, p. 88), quando se referem à Controladoria como um órgão administrativo, enxergam-na "[...] com missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa." Para eles, no outro

enfoque, a Controladoria é vista “[...] como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios e métodos oriundos de outras ciências.”

Para Almeida *et al.* (in CATELLI, 2001, p. 345), A controladoria como objeto de estudo é um 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).

Para Borinelli (2006, p.110). A Controladoria hoje já pode ser vista como um campo de estudos que se enquadra nas Ciências Factuais Sociais, pois como afirma Chanlat (1999, p. 21), “[...] as Ciências Sociais são todas as ciências que se dedicam a tornar inteligível a vida social em um de seus aspectos particulares ou em sua totalidade.”

Para Lopes de Sá (2009, p. 43), a relevância de uma Contabilidade aplicada para fins administrativos consagrou a necessidade da atuação do Contador em função diretiva, quer como gerente ou como assessor direto. No entanto o autor também relata que tal função tem sido, sob certas circunstâncias, por cópia do modelo anglo saxão, denominada “Controladoria”, atribuída regularmente aos diplomados em cursos superiores de ciências contábeis e que por falta da regulamentação da profissão, esse profissional por possuir influencia de grande valor para as organizações, na pratica é conhecido como “Controlador”, “Controller” ou “Contador Gerente” com inúmeras funções.

Se as organizações empresariais atualmente fazem parte das sociedades em geral, já que são agregados compostos de bens e pessoas, então o processo de gestão organizacional é o aspecto da vida social com que se preocupa a Controladoria, motivo pelo qual esta transita pelas Ciências Factuais Sociais. **Contudo a Controladoria se preocupa com o efeito que a ação do homem causa sobre os resultados de uma organização**, haja vista que a maioria dos fatos que provocam alterações nas diversas dimensões de uma estrutura organizacional tem como agente o homem, um ser social. (Borinelli 2006, p.110).

3.3 DIRETRIZES NACIONAIS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Com o advento da LDB-Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (Lei nº 9.394/96) e a definição do Plano Nacional de Graduação – PNG, as instituições de ensino superior adquiriram mais autonomia no planejamento, na organização e na gestão de suas atividades fins, através dos projetos pedagógicos de seus cursos. A Instituição adquiriu autonomia para a criação de cursos com concepções e perfis que atendam às exigências da sociedade contemporânea e adequada ao mercado-de-trabalho, para a definição da arquitetura curricular com maior flexibilidade e para a formação de seus professores em gestão da prática pedagógica.

Para solidificar essa autonomia surgiram as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Ciências Contábeis definidas pelo Conselho Nacional de Educação, através da Resolução CES/CNE nº 10 de 16 de dezembro de 2004, eliminando as amarras de um currículo pleno, fechado em verdadeiras grades e padronizado para todo o território nacional. Possibilitou-se que a IES, analisando o contexto em que está inserida, possa elaborar um modelo curricular com base no desenvolvimento de competências a serem trabalhadas em cada curso, contemplando conhecimentos, habilidades e atitudes, de uma forma mais ampla e que vem permitindo a modernização dos seus projetos pedagógicos e a adequação às exigências do mundo dos negócios.

Assim, a educação está passando por um grande momento de reflexão diante do impacto ditado por essas novas políticas e diretrizes para a educação superior e pelo acelerado desenvolvimento científico, tecnológico, econômico e cultural, o qual requer a formação de um profissional que tenha uma postura crítica e criativa e o despertar permanente de novas competências.

Conforme estabelece a Resolução CES/CNE nº 10/2004, o curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro contabilista seja capacitado a:

- I/-* compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização;

II- apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas;

III- revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação.

A partir das concepções formuladas pelas diretrizes curriculares e os princípios estabelecidos na educação superior, definiu-se uma concepção teórico-metodológica para o curso de Ciências Contábeis. Esta concepção está fundamentada num modelo curricular por disciplinas, mas que busca na diversidade de atividades teórico-práticas, uma zona de inovação para a construção de alternativas educativas mais coerentes e integradas com o perfil do profissional requerido para a sociedade econômico-social e tecnológica do século XXI e, na habilidade para desenvolver um trabalho em equipe e multidisciplinar, como um diferencial para melhor se ajustar ao novo perfil profissional do contador.

Portanto, a concepção do curso delineia um profissional ético que seja generalista, sem deixar de ter competências para atuar nos vários campos da contabilidade; que compreenda as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras de um mundo globalizado, sem deixar de produzir e aplicar metodologias que dêem soluções adequadas às características das organizações locais e regionais; que demonstre uma visão sistêmica, sem deixar de perceber a importância dos procedimentos contábeis na vida das organizações; que saiba **“aprender a aprender”**; que **“saiba conviver”** e aproveitar as qualidades e as diferenças de equipes multidisciplinares para a melhoria contínua de seu desempenho profissional e da atividade contábil.

4 METODOLOGIA

4.1 TIPO DE PESQUISA

A metodologia aplicada para a realização do trabalho é caracterizada por uma pesquisa bibliográfica, exploratória e qualitativa. Quanto à finalidade, visa identificar as discussões sobre a temática dos planos de ensino da disciplina de Controladoria. Conforme Cervo e Bervin (1993, p. 55), pesquisa bibliográfica “explica um problema a partir de referências teóricas publicadas e documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental, esse tipo de pesquisa objetiva recolher informações e conhecimentos prévios acerca de um problema para o qual se procura resposta ou acerca de uma hipótese que se quer experimentar. Quanto ao objetivo do estudo exploratório se dá devido à quantidade de informações divulgadas sobre o assunto a ser abordado. Através desse busca-se maior profundidade no assunto de modo a torná-lo mais claro e construir dados importantes para a condução da pesquisa.

Segundo Richardson (1999, p. 80) descreve que os estudos empregados na pesquisa qualitativa contemplam as seqüências das tipologias de pesquisas quanto à abordagem do problema, se aprofundando no tema estudado, pois na contabilidade lidamos com número tornando uma ciência social e não uma ciência exata, sendo de grande relevância o uso dessa abordagem sendo primordial no aprofundamento de questões relacionadas ao desenvolvimento da contabilidade, seja no âmbito teórico ou prático uma grande relevância ao assunto que será abordado neste trabalho.

4.2 UNIVERSO E AMOSTRA

A população ou universo desta pesquisa abrange 66 Instituições de Ensino Superior – IES do Nordeste do Brasil relativas aos estados da Paraíba, Rio Grande do Norte e Sergipe possuidoras do curso superior de graduação de Ciências Contábeis e devidamente reconhecidas pelo MEC.

A pesquisa abrangerá todos os cursos de bacharelado em Ciências Contábeis das IES localizadas nos Estados da Paraíba, do Rio Grande do Norte e de Sergipe.

Tabela 1 - IES paraibanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial

ESTADO	INSTITUIÇÃO	MUNICÍPIO	CC	CRIAÇÃO	Nº ALUNOS
PB	FAC	Campus – CG	SIM	2002	-
	FAFIC	Cajazeiras	SIM	1970	-
	FESP	João Pessoa	SIM	2001	-
	FMN	João Pessoa	SIM	2001	-
	IESP	João Pessoa	SIM	1998	-
	INPER	João Pessoa	SIM	2000	-
	LUMEN	João Pessoa	SIM	2002	-
	UNIPÊ	João Pessoa	SIM	2004	-
	UFPB	Areia	SIM	1955	-
		Campus I – João Pessoa	SIM	1953	-
		Campus IV - Litoral Norte (Mamanguape)	SIM	2006	-
		Rio Tinto	SIM	1955	-
	UFCG	Campus – Sousa	SIM	1996	-
	UEPB	Campus I – CG	SIM	2006	-
		Campus VI - Monteiro	SIM	2006	-
TOTAL	11 Instituições de ensino superior - presencial				

Fonte: http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp

Tabela 2 - IES paraibanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a distância

ESTADO	INSTITUIÇÃO	MUNICÍPIO	CC	CRIAÇÃO	Nº ALUNOS
PB	COC	João Pessoa	SIM	1998	-
	UCB (Univ. Castelo Branco)	João Pessoa	NÃO	1994	-
	UNIDERP	João Pessoa	SIM	1976	-
	UNISA	João Pessoa	SIM	1970	-
	UNIGRAN	João Pessoa	SIM	1976	-
	UNIUBE	Campina Grande	SIM	1947	-
	UNISUL	Campina Grande	SIM	1967	-
		João Pessoa	SIM		-
	UNITINS	Cajazeiras	SIM	1990	-
		Campina Grande	SIM		-
		Guarabira			-
		Patos	SIM		-
		Sousa			-
	UNIFACS	Bayeux	SIM	1972	-
		Campina Grande	SIM		-
		Patos	SIM		-
		Santa Rita	SIM		-
	UNOPAR	João Pessoa	SIM	1972	-
		Patos	SIM		-
	UNIP	Cajazeiras	SIM	1988	-

		Campina Grande	SIM		-
		Catolé do Rocha	SIM		-
		Guarabira	SIM		-
		João Pessoa	SIM		-
		Patos	SIM		-
		Piancó	SIM		-
		Sousa	SIM		-
TOTAL	11 Instituições de ensino superior – à distância				

Fonte: http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp

Tabela 3 - IES potiguaras que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a presencial

ESTADO	INSTITUIÇÃO	MUNICÍPIO	CC	criação	Nº ALUNOS
RN	FCC	Natal	SIM	2002	-
	FCNSN (Neves)	Natal	SIM	2004	-
	FCNSN (Vitórias)	Açu	SIM	2004	-
	FACEX	Natal	SIM	1981	-
	FAL	Natal	SIM	1998	-
	FARN	Natal	SIM	1998	-
	FAS (Faculdade do Seridó)	Currais Novos	SIM	2005	-
	Faculdade União Americana	Natal	SIM	2003	-
		Parnamirim	SIM		-
	FMN (Faculdade Maurício de Nassau)	Natal	SIM	2005	-
	IESRN	Natal	SIM	2006	-
	INEC	Natal	SIM	2003	-
	MATER CRISTI	Mossoró	SIM	2001	-
	UFERSA	Mossoró	SIM	1967	-
	UNP	Natal	SIM	1981	-
		Mossoró	SIM		-
	UFRN	Campus Central Natal	SIM	1960	-
		Caicó	SIM		-
	UERN	Campus Natal	SIM	1968	-
		Macau	SIM		-
		Mossoró	SIM		-
		João Câmara	SIM		-
		Alexandria	SIM		-
		Patu	SIM		-
TOTAL	16 Instituições de ensino superior – presencial				

Fonte: http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp

Tabela 4 - IES potiguanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a distância

ESTADO	INSTITUIÇÃO	MUNICÍPIO	CC	CRIAÇÃO	Nº ALUNOS
RN	COC	Natal	SIM	1998	-
		Mossoró	SIM		-
	UCB (Castelo Branco)	Mossoró	SIM	1994	-
	UCB (Brasília)	Natal	SIM	1974	-
	UNIDERP	Açu	SIM	1976	-
		Caicó	SIM		-
		Currais Novos	SIM		-
		Goianinha	SIM		-
		Macaíba	SIM		-
		Mossoró	SIM		-
		Parnamirim	SIM		-
	UNESA (Estácio de Sá)	Natal	SIM	1988	-
	UNITINS	Caicó	SIM	1990	-
		João Câmara	SIM		-
		Mossoró	SIM		-
		Nova Cruz	SIM		-
		Pau dos Ferros	SIM		-
		Santa Cruz	SIM		-
	UNIFACS	Mossoró	SIM	1972	-
		Parnamirim	SIM		-
	UNOPAR	Natal	SIM	1972	-
	UNIP	Açu	SIM	1988	-
		Apodi	SIM		-
		Caicó	SIM		-
		Currais Novos	SIM		-
		Mossoró	SIM		-
		Touros	SIM		-
	UFSC	Natal	SIM	1960	-
TOTAL	10 Instituições de ensino superior – à distância				

Fonte: http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp

Tabela 5 - IES sergipanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial

ESTADO	INSTITUIÇÃO	MUNICÍPIO	CC	CRIAÇÃO	Nº ALUNOS
SE	FAMA	Aracaju	SiM	2003	-
	FANESE	Aracaju	SIM	1997	-
	FACAR	Aracaju	SIM	-	-
	FASER	Aracaju	SIM	-	-
	FJAV	Lagarto	SIM	2004	-
	IAEC	Aracaju	SIM	2005	-
	ISES	Aracaju	SIM	2002	-
	UFS	Itabaiana (Aracaju)	SIM	1967	-
		São Cristóvão	SIM		-
	UNIT	Estância (Minas Gerais)	SIM	1972	-
		Estância	SIM		-
TOTAL	09 Instituições de ensino superior – presencial				

Fonte: http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp

Tabela 6 - IES sergipanas que possuem Curso de Ciências Contábeis na modalidade a distância

ESTADO	INSTITUIÇÃO	MUNICÍPIO	CC	CRIAÇÃO	Nº ALUNOS
SE	COC	Aracaju	SIM	1998	-
		Natal	NÃO		-
		Mossoró	SIM		-
	FEAD	Aracaju	SIM	1998	-
	UCB (Castelo Branco)	Aracaju	NÃO	1994	-
	UNIDERP	Aracaju	SIM	1976	-
	UNITINS	Aracaju	SIM	1990	-
	UNIFACS	Aracaju	SIM	1972	-
		Itabaiana	SIM		-
		Lagarto	SIM		-
		Nossa Senhora do Socorro	SIM		-
		São Cristóvão	SIM		-
	UNIP	Aracaju	SIM	1988	-
		Itabaiana	SIM		-
		Tobias Barreto	SIM		-
	UNOPAR	Aracaju	SIM	1972	-
	UNESA	Aracaju	SIM	1988	-
TOTAL	09 Instituições de ensino superior – à distância				

Fonte: http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp

Conforme consulta realizada junto ao site do INEP (<http://www.educacaosuperior.inep.gov.br>), nas IES dos três Estados Brasileiros concentrados na região do Nordeste do Brasil, por meio da pesquisa foi possível verificar que no estado da Paraíba há uma diferença quanto aos números das IES informadas no site do INEP. O site divulga que no estado existem 34 IES, sendo que o Curso de Ciências Contábeis existe em apenas 22 IES distribuídas em 23 municípios do estado. Portanto, os números de IES não correspondem ao que são divulgados pelo INEP.

4.3. COLETA DE DADOS

Para se realizar a pesquisa foram realizadas pesquisas nos sites das IES que oferecem o curso de Ciências Contábeis. Caso não estejam disponíveis as informações necessárias ao desenvolvimento da pesquisa, se buscará via e-mail a disponibilização dessas informações por parte das

coordenações dos cursos. Especificamente para as IES localizadas na Grande Natal, tais informações puderam ser obtidas por meio de visitas *in loco*. A coleta de dados se deu por buscas pela internet junto ao site e no banco de dados do INEP nas IES dos três Estados Brasileiros concentrados na região do Nordeste do Brasil.

Com o objetivo de alcançar os objetivos propostos, primeiramente foi acessado o banco de dados INEP para fazer uma pesquisa avançada na opção “buscar cursos” identificando as regiões desejadas e informando o nome do curso de graduação desejado, que nesse caso foi “Ciências Contábeis”. Desta forma foi possível obter uma listagem completa conforme demonstrados nas tabelas de 01 a 06.

Região Nordeste do Brasil

Atualmente na Região Nordeste do Brasil nos estados da Paraíba, Rio Grande do Norte e Sergipe, conforme ilustrados nas tabelas 01 a 06 existem 66 instituições de ensino superior com cursos de graduação em Ciências Contábeis, sendo no quesito quantidade, em primeiro lugar fica o estado Rio Grande do Norte, com 26 instituições de ensino superior. Estas se encontram subdivididas em 16 de ensino superior com cursos de graduação presencial e 10 instituições de ensino superior com cursos de graduação à distância. Diante do levantamento de dados, pudemos observar que todas as instituições de ensino do RN, possuem em sua matriz curricular o curso de graduação em Ciências Contábeis. Em segundo lugar vem o estado da Paraíba com 22 instituições. Sendo que destas, apenas 01 (uma) instituição não possui o curso superior de Ciências Contábeis. Sua subdivisão encontra-se com 11 instituições de ensino superior com cursos de graduação presencial e 11 instituições de ensino com cursos de graduação de ensino a distância. Em terceiro lugar vem o estado de Sergipe com 18 instituições de ensino superior, das quais 17 possuem em sua matriz curricular o curso superior de Ciências Contábeis. Em destaque a IES – Instituição de Ensino Superior à distância COC na localizada na cidade de Natal que não possui em sua grade curricular

o Curso de Ciências Contábeis. Das IES 09 possuem cursos de graduação de ensino presencial e 09 com cursos de graduação de ensino à distância.

4.4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS COLETADOS

Após a coleta dos dados relativos aos conteúdos abordados nas disciplinas de Controladoria das IES pesquisadas, essas foram tabuladas em planilhas do Microsoft Excel®.

Numa etapa seguinte, os dados tabulados foram agrupados e apresentados estatisticamente por meio de distribuições de frequências absolutas, relativas e percentuais.

Quadro 4 - Ementas da Disciplina de Controladoria das IES - Instituições de Ensino Superior do Estado da Paraíba

QUANT	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	EMENTA
1	FAC - FACULDADE DE CAMPINA GRANDE	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.
2	FAFIC- FACULDADE DE FILOSOFIA, CIÊNCIAS E LETRAS DE CAJAZEIRAS	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.
3	FESP - FACULDADE DE ENSINO SUPERIOR DA PARAÍBA	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i>; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação; Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.

4	FMN - FACULDADE MAURÍCIO DE NASSAU	CONTROLADORIA	Controladoria: conceito; Âmbito da função e estruturação; Eficiência e eficácia; Introdução a Controladoria; Visão sistêmica de empresa; Modelos de gestão; Sistema de informação integrada; Planejamento. GECON; Controles gerenciais.
5	IESP - INSTITUTO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DA PARAÍBA	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do Controller; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação; Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.
6	INPER - INSTITUTO PARAIBANO DE ENSINO RENOVADO	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do Controller; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação; Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.
7	LUMEN - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - LUIS MENDES	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do Controller; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação;

			Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.
8	UNIPE - CENTRO UNIVERSITÁRIO DE JOÃO PESSOA	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; conceito, funções, instrumentos; Papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.
9	UFPB - UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; conceito, funções, instrumentos; Papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.
10	UFCG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.

11	UEPB- UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.
----	---	---------------	--

Fonte: Dados da Pesquisa

Quadro 5 - Ementas da Disciplina de Controladoria das IES - Instituições de Ensino Superior do Estado do Rio Grande do Norte

QUANT	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	EMENTA
1	FCC - FACULDADE CÂMARA CASCUDO	CONTROLADORIA	A Organização; O papel da Controladoria nas Organizações; As funções do <i>Controller</i> e sua posição na estrutura organizacional; Processos de Planejamento e controle; Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais. Contabilidade por Responsabilidade; Centro de Lucro e preço de transferência; Conceitos gerenciais de mensuração; Introdução ao modelo GECON; Avaliação de Desempenho e suas implicações comportamentais; Relatórios Gerenciais.
2	FCNSV - FACULDADE DAS NEVES	CONTROLADORIA DE NEGÓCIOS	Abordagem sistêmica da gestão; Modelos de gestão; Processo de gestão; Planejamento estratégico; Sistemas de informação, controle; Medidas de avaliação de desempenho; Ferramentas estratégicas de gestão.
		CONTROLADORIA PÚBLICA	Abordagem sistêmica da gestão pública; Modelos de gestão pública; Processo de gestão; Planejamento estratégico; Sistemas de informação, controle; Medidas de avaliação de desempenho; Ferramentas estratégicas de gestão pública.
3	FCNSV - FACULDADE NOSSA SENHORA DAS VITÓRIAS	CONTROLADORIA DE NEGÓCIOS	Abordagem sistêmica da gestão; Modelos de gestão; Processo de gestão; Planejamento estratégico; Sistemas de informação, controle; Medidas de avaliação de desempenho; Ferramentas estratégicas de gestão; A função do <i>Controller</i> na estrutura organizacional

4	FARN - FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE	CONTROLADORIA	O papel da Controladoria nas Organizações; As funções do <i>Controller</i> e sua posição na estrutura organizacional; Autoridade e responsabilidade da Controladoria com um órgão; Controle: conceitos e instrumentos de controle gerencial; Contabilidade por Responsabilidade; Centro de Lucro e preço de transferência; Conceitos gerenciais de mensuração; Aplicações Gerenciais; Aplicação de desempenho e de resultados e suas aplicações comportamentais; Relatórios Gerenciais; Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais.
5	FACULDADE UNIÃO AMERICANA	CONTROLADORIA	Estrutura para Planejamento e controle; Planejamento: Longo prazo, investimentos de capital, orçamento; Custeio ABC; GECON; Custeio Variável; decisões táticas; Controle: Organização, custo padrão e análise das variações, custos administrativos; Aspectos comportamentais da avaliação de desempenho.
6	FMN - FACULDADE MAURÍCIO DE NASSAU	CONTROLADORIA DE NEGÓCIOS	A Controladoria como Ciência e Unidade Organizacional; Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i>; O Sistema Empresa com o Objetivo de Eficácia; O Modelo de Gestão e o Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Sistema de Informação de Acompanhamento do Negócio; O Orçamento como Instrumento de Controle; Planejamento do Lucro; Modelo de Decisão da Margem de Contribuição; Decisão de Preços e Mix de Produtos; Análise Custo-Volume-Lucro para Multiprodutos; Avaliação Global do Resultado e Desempenho e Análise da Geração de Lucros; Avaliação de Desempenho Setorial: Contabilidade por Responsabilidade e Unidade de Negócios. As funções do <i>Controller</i> e sua posição na estrutura organizacional;
7	UNP - UNIVERSIDADE POTIGUAR	CONTROLADORIA	Estrutura para Planejamento e controle; Autoridade e responsabilidade da Controladoria com um órgão; Controle: conceitos e instrumentos de controle gerencial; Relatórios Gerenciais; Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais.

8	UFRN - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE	CONTROLADORIA EMPRESARIAL	Conceitos básicos de Controle de Gestão; Economia de Informação; Controladoria, estrutura, organização, papel, autoridade e responsabilidade; Medição, controle e avaliação de desempenho gerencial; Sistemas de Recompensa; Administração e controle por centros de responsabilidade: centros de custos, centros de lucros, centros de investimentos e preço de transferência; Modelos de decisões gerenciais e seus fundamentos lógicos e matemáticos; Relatórios Gerenciais; Tópicos Contemporâneos em controles e análises gerenciais; Prática de Controladoria Empresarial.
9	UERN - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO RIO GRANDE DO NORTE	CONTROLADORIA	Fundamentos conceituais da controladoria; Eficiência e eficácia; Visão sistêmica da empresa; Sistema de informações; Métodos e modelos inerentes à controladoria; O papel do <i>Controller</i>; Modelos de gestão econômico-financeira; Planejamento e tomada de decisões, políticas e interações entre estas e sistemas de informações; Os modelos de integração e implementação de modelo de controladoria; Contabilidade por área de responsabilidade.

Fonte: Dados da Pesquisa

Quadro 6 - Ementas da Disciplina de Controladoria das IES - Instituições de Ensino Superior do Estado de Sergipe

QUANT	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	EMENTA
1	FAMA - FACULDADE AMADEUS	CONTROLADORIA	Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos; Planejamento; Controle; Avaliação de desempenho; Sistema de Informações Contábeis; Gecon; Gestão de Impostos.
2	FANESE - FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE	CONTROLADORIA	Controladoria: órgão, ramo do conhecimento; Funções e perfil do <i>Controller</i> ; O papel da controladoria e o sistema integrado de informações; Conceito de sistema, a empresa como sistema, sua filosofia de negócio e objetivos; Conceitos de modelo de gestão; Conceitos básicos de processo de gestão; Conceito de informação, sistema de informações e sistema contábil de informações; Avaliação de desempenho; Gerenciamento da informação; Custeamento baseado em atividade – ABC (Activity Based Costing); Gestão Estratégica de Custos; Unidade de Esforço de Produção – UEP; Sistema de informação de Gestão Econômica – GECON; A teoria das restrições e suas implicações na contabilidade gerencial; Balanco Social.
3	FASER - FACULDADE SERGIPANA	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i> . O Modelo de Gestão e Processo de Gestão. Sistema de Informação de Controladoria. <i>Balanced Scorecard</i> . Orçamento de Vendas e Produção Orçamento de Materiais e Estoque. Orçamento de Mão-de-Obra direta Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação. Orçamento de Investimentos e Financiamentos Orçamento de Caixa. Projeção das Demonstrações Contábeis Controle Orçamentário.

4	FJAV - FACULDADE JOSÉ AUGUSTO VIEIRA	CONTROLADORIA	Controladoria: órgão, ramo do conhecimento; Funções e perfil do <i>Controller</i>; O papel da controladoria e o sistema integrado de informações; Conceito de sistema, a empresa como sistema, sua filosofia de negócio e objetivos; Conceitos de modelo de gestão; Conceitos básicos de processo de gestão; Conceito de informação, sistema de informações e sistema contábil de informações; Avaliação de desempenho; Gerenciamento da informação; Custeamento baseado em atividade – ABC (Activity Based Costing); Gestão Estratégica de Custos; Unidade de Esforço de Produção – UEP; Sistema de informação de Gestão Econômica – GECON; A teoria das restrições e suas implicações na contabilidade gerencial; Balanço Social.
5	IAEC - INSTITUTO ARACAJU DE ESTUDO E CULTURA	CONTROLADORIA	Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos; Planejamento; Controle; Avaliação de desempenho; Sistema de Informações Contábeis; Gecon; Gestão de Impostos.
6	ISES - INSTITUTO SERGIPE DE ENSINO SUPERIOR	CONTROLADORIA	Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos; Planejamento; Controle; Avaliação de desempenho; Sistema de Informações Contábeis; Gecon; Gestão de Impostos.
7	UFS - UNIVERSIDADE DE SERGIPE	CONTROLADORIA	Conceito; Funções; Atribuições; Ferramentas; Avaliação de desempenho; Resultado econômico; Controles contábeis, administrativos e gerenciais Gerenciamento da informação; O papel do <i>Controller</i>.

8	UNIT - UNIVERSIDADE DE TIRADENTES	CONTROLADORIA	Conceito; Funções; Atribuições; Ferramentas; Avaliação de desempenho; Resultado econômico; Controles contábeis, administrativos e gerenciais Gerenciamento da informação; O papel do <i>Controller</i>.
---	-----------------------------------	---------------	--

Fonte: Dados da Pesquisa

Quanto aos procedimentos da pesquisa, observa-se nas Tabelas 01 a 06 a distribuição dos dados levantados nas IES – Instituições de Ensino Superior dos estados pesquisados. Neste tópico procede-se a análise quantitativa das variáveis identificadas na pesquisa. Ao se levantar os dados constataram-se algumas particularidades que foram percorridas na sequência.

No estado do RN, do total das 16 IES pesquisadas conseguiu-se coletar informações de apenas 09 Instituições, ficando 07 sem identificação, sendo que destas, 03 não ministram a disciplina de controladoria e 04 não responderam à pesquisa.

No estado de Sergipe, das 9 instituições pesquisadas, 8 responderam à pesquisa. Pode-se destacar o estado da Paraíba com 100% dos dados coletados.

Do total de 66 Instituições pesquisadas, sendo 36 com ensino presencial e 30 com ensino à distância, concluiu-se a pesquisa com um total de 28 instituições que ministram a disciplina de Controladoria.

Quadro 7 - Ementa da Disciplina de Controladoria Proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade

EMENTA
Contextualização; Função da controladoria; Ambiente; Função do <i>Controller</i> ; Planejamento; Conceitos; Tipos (estratégico e operacional) Etapas de implantação (estratégica, missão, ambiente, objetivos e metas e acompanhamento) Gestão e Controladoria; Processo decisório; Plano estratégico; Sistema de avaliação de desempenho; Modelo de gestão; Avaliação de Desempenho; Aspectos introdutórios; Tipos de indicadores; Administração por centros de responsabilidades; Modelos de avaliação de desempenho; Ferramentas de Gestão; EVA; Balanced de Scorecard; Benchmarking ABC; EBTIDA

Quadro 8 - Comparativo das Ementas das IES da PB e a Equivalência Percentual de Acordo com a Proposta Nacional da FBC

QUANT	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	EMENTA	%
1	FAC - FACULDADE DE CAMPINA GRANDE	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	52,63%
2	FAFIC- FACULDADE DE FILOSOFIA, CIÊNCIAS E LETRAS DE CAJAZEIRAS	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	52,63%
3	FESP - FACULDADE DE ENSINO SUPERIOR DA PARAÍBA	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i>; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação;	52,63%

			Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.	
4	FMN - FACULDADE MAURÍCIO DE NASSAU	CONTROLADORIA	Controladoria: conceito; Âmbito da função e estruturação; Eficiência e eficácia; Introdução a Controladoria; Visão sistêmica de empresa; Modelos de gestão; Sistema de informação integrada; Planejamento: GECON; Controles gerenciais.	26,31%
5	IESP - INSTITUTO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR DA PARAÍBA	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do Controller; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação; Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.	52,63%
6	INPER - INSTITUTO PARAIBANO DE ENSINO RENOVADO	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do Controller; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação; Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.	52,63%

7	LUMEN - FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - LUIS MENDES	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do Controller; O Modelo de Gestão e Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Balanced Scorecard; Orçamento de Vendas e Produção; Orçamento de Materiais e Estoque; Orçamento de Mão-de-Obra direta; Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação; Orçamento de Investimentos e Financiamentos; Orçamento de Caixa; Projeção das Demonstrações Contábeis; Controle Orçamentário.	52,63%
8	UNIFE - CENTRO UNIVERSITÁRIO DE JOÃO PESSOA	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceito, funções, instrumentos; Papel do Controller, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	47,36%
9	UFPB - UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceito, funções, instrumentos; Papel do Controller, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	47,36%

10	UFCG - UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	47,36%
11	UEPB- UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA	CONTROLADORIA	Introdução a controladoria; Conceitos, funções, instrumentos; O papel do <i>Controller</i>, visão sistêmica da empresa; Ambiente, empresa, gestão e eficácia; Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Planejamento de resultados; Gestão estratégica de informações; Avaliação de resultados e desempenhos; Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões; O sistema de padrões; Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability; Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	47,36%

Fonte: Dados da Pesquisa

Quadro 9 - Comparativo das Ementas das IES do RN e a Equivalência Percentual de acordo com a Proposta Nacional da FBC

QUANT	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	EMENTA	%
1	FCC- FACULDADE CÂMARA CASCUDO	CONTROLADORIA	A Organização; O papel da Controladoria nas Organizações; As funções do Controller e sua posição na estrutura organizacional; Processos de Planejamento e controle; Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais. Contabilidade por Responsabilidade; Centro de Lucro e preço de transferência; Conceitos gerenciais de mensuração; Introdução ao modelo GECON; Avaliação de Desempenho e suas implicações comportamentais; Relatórios Gerenciais.	52,63%
2	FCNSV - FACULDADE DAS NEVES	CONTROLADORIA DE NEGÓCIOS	Abordagem sistêmica da gestão; Modelos de gestão; Processo de gestão; Planejamento estratégico; Sistemas de informação, controle; Medidas de avaliação de desempenho; Ferramentas estratégicas de gestão.	26,31%
		CONTROLADORIA PÚBLICA	Abordagem sistêmica da gestão pública; Modelos de gestão pública; Processo de gestão; Planejamento estratégico; Sistemas de informação, controle; Medidas de avaliação de desempenho; Ferramentas estratégicas de gestão pública.	26,31%
3	FCNSV - FACULDADE NOSSA SENHORA DAS VITÓRIAS	CONTROLADORIA DE NEGÓCIOS	Abordagem sistêmica da gestão; Modelos de gestão; Processo de gestão; Planejamento estratégico; Sistemas de informação, controle; Medidas de avaliação de desempenho; Ferramentas estratégicas de gestão; A função do Controller na estrutura organizacional.	36,84%

4	FARN - FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RIO GRANDE DO NORTE	CONTROLADORIA	O papel da Controladoria nas Organizações; As funções do <i>Controller</i> e sua posição na estrutura organizacional; Autoridade e responsabilidade da Controladoria com um órgão; Controle: conceitos e instrumentos de controle gerencial; Contabilidade por Responsabilidade; Centro de Lucro e preço de transferência; Conceitos gerenciais de mensuração; Aplicações Gerenciais; Aplicação de desempenho e de resultados e suas aplicações comportamentais; Relatórios Gerenciais; Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais.	42%
5	FACULDADE UNIÃO AMERICANA	CONTROLADORIA	Estrutura para Planejamento e controle; Planejamento: Longo prazo, investimentos de capital, orçamento; Custeio ABC; GECON; Custeio Variável; decisões táticas; Controle: Organização, custo padrão e análise das variações, custos administrativos; Aspectos comportamentais da avaliação de desempenho.	26,31%
6	FMN - FACULDADE MAURÍCIO DE NASSAU	CONTROLADORIA DE NEGÓCIOS	A Controladoria como Ciência e Unidade Organizacional; Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i>; O Sistema Empresa com o Objetivo de Eficácia; O Modelo de Gestão e o Processo de Gestão; Sistema de Informação de Controladoria; Sistema de Informação de Acompanhamento do Negócio; O Orçamento como Instrumento de Controle; Planejamento do Lucro; Modelo de Decisão da Margem de Contribuição; Decisão de Preços e Mix de Produtos; Análise Custo-Volume-Lucro para Multiprodutos; Avaliação Global do Resultado e Desempenho e Análise da Geração de Lucros; Avaliação de Desempenho Setorial: Contabilidade por Responsabilidade e Unidade de Negócios.	42%
7	UNP - UNIVERSIDADE POTIGUAR	CONTROLADORIA	As funções do <i>Controller</i> e sua posição na estrutura organizacional; Estrutura para Planejamento e controle; Autoridade e responsabilidade da Controladoria com um órgão; Controle: conceitos e instrumentos de controle gerencial; Relatórios Gerenciais; Introdução ao modelo GECON; Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais.	36,84%

8	UFRN - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE	CONTROLADORIA EMPRESARIAL	Conceitos básicos de Controle de Gestão; Economia de Informação; Controladoria, estrutura, organização, papel, autoridade e responsabilidade; Medição, controle e avaliação de desempenho gerencial; Sistemas de Recompensa; Administração e controle por centros de responsabilidade; Centros de custos, centros de lucros, centros de investimentos e preço de transferência; Modelos de decisões gerenciais e seus fundamentos lógicos e matemáticos; Relatórios Gerenciais; Tópicos Contemporâneos em controles e análises gerenciais; Prática de Controladoria Empresarial.	36,84%
9	UERN - UNIVERSIDADE ESTADUAL DO RIO GRANDE DO NORTE	CONTROLADORIA	Fundamentos conceituais da controladoria; Eficiência e eficácia; Visão sistêmica da empresa; Sistema de informações; Métodos e modelos inerentes à controladoria; O papel do <i>Controller</i>; Modelos de gestão econômico-financeira; Planejamento e tomada de decisões, políticas e interações entre estas e sistemas de informações; Os modelos de integração e implementação de modelo de controladoria; Contabilidade por área de responsabilidade.	42%

Fonte: Dados da Pesquisa

Quadro 10 - Comparativo das Ementas das IES de SE e a Equivalência Percentual de Acordo com a Proposta Nacional da FBC

QUANT	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	EMENTA	%
1	FAMA - FACULDADE AMADEUS	CONTROLADORIA	Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos; Planejamento; Controle; Avaliação de desempenho; Sistema de Informações Contábeis; Gecon; Gestão de Impostos.	21%
2	FANESE - FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE	CONTROLADORIA	Controladoria: órgão, ramo do conhecimento; Funções e perfil do <i>Controller</i> ; O papel da controladoria e o sistema integrado de informações; Conceito de sistema, a empresa como sistema, sua filosofia de negócio e objetivos; Conceitos de modelo de gestão; Conceitos básicos de processo de gestão; Conceito de informação, sistema de informações e sistema contábil de informações; Avaliação de desempenho; Gerenciamento da informação; Custeamento baseado em atividade – ABC (Activity Based Costing); Gestão Estratégica de Custos; Unidade de Esforço de Produção – UEP; Sistema de informação de Gestão Econômica – GECON; A teoria das restrições e suas implicações na contabilidade gerencial; Balanço Social.	52,63%
3	FASER - FACULDADE SERGIPANA	CONTROLADORIA E ORÇAMENTO	Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i> . O Modelo de Gestão e Processo de Gestão. Sistema de Informação de Controladoria. <i>Balanced Scorecard</i> . Orçamento de Vendas e Produção Orçamento de Materiais e Estoque. Orçamento de Mão-de-Obra direta Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação. Orçamento de Investimentos e Financiamentos Orçamento de Caixa. Projeção das Demonstrações Contábeis Controle Orçamentário.	52,63%

3	FJAV - FACULDADE JOSÉ AUGUSTO VIEIRA	CONTROLADORIA	Controladoria: órgão, ramo do conhecimento; Funções e perfil do <i>Controller</i>; O papel da controladoria e o sistema integrado de informações; Conceito de sistema, a empresa como sistema, sua filosofia de negócio e objetivos; Conceitos de modelo de gestão.; Conceitos básicos de processo de gestão; Conceito de informação, sistema de informações e sistema contábil de informações; Avaliação de desempenho; Gerenciamento da informação; Custeamento baseado em atividade – ABC (Activity Based Costing); Gestão Estratégica de Custos; Unidade de Esforço de Produção – UEP; Sistema de informação de Gestão Econômica – GECON; A teoria das restrições e suas implicações na contabilidade gerencial; Balanço Social.	52,63%
4	IAEC - INSTITUTO ARACAJU DE ESTUDO E CULTURA	CONTROLADORIA	Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos; Planejamento; Controle; Avaliação de desempenho; Sistema de Informações Contábeis; Gecon; Gestão de Impostos.	21%
5	ISES - INSTITUTO SERGIPE DE ENSINO SUPERIOR	CONTROLADORIA	Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos; Planejamento; Controle; Avaliação de desempenho; Sistema de Informações Contábeis; Gecon; Gestão de Impostos.	21%
6	UFS - UNIVERSIDADE DE SERGIPE	CONTROLADORIA	Conceito; Funções; Atribuições; Ferramentas; Avaliação de desempenho; Resultado econômico; Controles contábeis, administrativos e gerenciais Gerenciamento da informação; O papel do <i>Controller</i>.	31,57%

7	UNIT - UNIVERSIDADE DE TIRADENTES	CONTROLADORIA	Conceito; Funções; Atribuições; Ferramentas; Avaliação de desempenho; Resultado econômico; Controles contábeis, administrativos e gerenciais Gerenciamento da informação; O papel do <i>Controller</i>.	31,57%
---	-----------------------------------	-----------------------------	--	--------

Fonte: Dados da Pesquisa

Nos Quadros de 05 a 07 mostra-se um Comparativo das Ementas das IES - Instituições de Ensino Superior dos estados da PB, RN e SE e a equivalência percentual de acordo com a proposta nacional da FBC. Para essa análise, levou-se em consideração os itens das ementas das instituições e a ementa proposta pela FBC.

Quadro 11 – Distribuição das ementas que mais se repetem nos estados pesquisados

EMENTAS	Nº REPETIÇÃO
RN	
A função do <i>Controller</i> na estrutura organizacional.	5
Aplicação de desempenho e de resultados e suas aplicações comportamentais;	2
Aspectos comportamentais da avaliação de desempenho.	1
Avaliação de Desempenho Setorial: Contabilidade por Responsabilidade e Unidade de Negócios	4
Avaliação Global do Resultado e Desempenho e Análise da Geração de Lucros;	1
Balanced Scorecard e suas implicações gerenciais.	4
Contabilidade por Responsabilidade;	3
Custeio ABC;	1
Estrutura para Planejamento e controle;	3
Ferramentas estratégicas de gestão.	3
GECON; Custeio Variável; decisões táticas;	10
Medidas de avaliação de desempenho;	7
Modelos de gestão;	6
O Sistema Empresa com o Objetivo de Eficácia;	1
Planejamento do Lucro;	2
Planejamento estratégico;	3
Planejamento: Longo prazo, investimentos de capital, orçamento;	6
Processo de gestão;	4
Sistema de Informação de Acompanhamento do Negócio;	1
Sistema de Informação de Controladoria;	2
Visão sistêmica da empresa;	1
PB	
Ambiente, empresa, gestão e eficácia;	7
Âmbito da função e estruturação;	1
Aspecto operacional, financeiro, econômico da tomada de decisões;	6
Avaliação de resultados e desempenhos;	6
Balanced Scorecard;	3
Conceitos, funções, instrumentos;	6
Gestão estratégica de informações;	6
Introdução a controladoria;	7
Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional;	6
Missão e Estrutura da Controladoria e o Papel do <i>Controller</i> ;	4
Modelos de gestão;	11
Noções do Sistema de Gestão Econômica - Gecon.	4
O Modelo de Gestão e Processo de Gestão;	10

O papel do <i>controller</i> , visão sistêmica da empresa;	4
Orçamento de Caixa;	4
Orçamento de Despesas e Custo de Fabricação;	4
Orçamento de Investimentos e Financiamentos;	4
Orçamento de Mão-de-Obra direta;	4
Orçamento de Materiais e Estoque;	4
Orçamento de Vendas e Produção;	4
Responsabilidade de prestar contas da gestão perante a sociedade Accountability;	6
Sistema de Informação de Controladoria;	8
SE	
Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos;	3
Avaliação de desempenho;	7
Conceito de sistema, a empresa como sistema, sua filosofia de negócio e objetivos;	7
Custeamento baseado em atividade – ABC (Activity Based Costing);	2
Funções e perfil do <i>Controller</i> ;	6
O papel da controladoria e o sistema integrado de informações;	6
Planejamento;	2
Sistema de informação de Gestão Econômica – GECON;	12

Fonte: Dados da Pesquisa

No Quadro 08 é apresentada a distribuição das ementas que mais se repetem em relação à ementa proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade. Observa-se uma maior concentração para os itens: GECON e Modelos de Gestão.

Quadro 12 – Itens que mais repetem nas ementas das Instituições de Ensino pesquisadas

EMENTA
A função do <i>Controller</i> na estrutura organizacional; visão sistêmica da empresa;
Avaliação de resultados e desempenhos;
Avaliação Global do Resultado e Desempenho e Análise da Geração de Lucros;
Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos;
Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional;
Medidas de avaliação de desempenho;
Noções do Sistema de Gestão Econômica - GECON.

Fonte: Dados da Pesquisa

No quadro acima estão listados os itens que tiveram um significativo número de repetições nas ementas dos cursos de Ciências Contábeis nas IES – Instituições de Ensino Superior pesquisadas nos três Estados.

De um modo geral pode-se afirmar que as IES pesquisadas estão cumprindo a Resolução CES/CNE nº 10 de 16 de dezembro de 2004 de acordo com as Diretrizes Curriculares Nacionais, com destaque para as instituições paraibanas,

sendo o mais regular entre os estados pesquisados, com 100% de disponibilização de grades curriculares, também sendo o que menos descumpre resolução do MEC, e o que mais publica as ementas da disciplina de Controladoria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O problema da pesquisa ora apresentado compreende a maneira como a disciplina de Controladoria é abordada nas IES - Instituições de Ensino Superior no Curso de Graduação em Ciências Contábeis. A forma como a disciplina é retratada mesmo sendo em alguns casos diferentemente da proposta da FBC, não interfere no desempenho e no processo das IES.

Os resultados obtidos na pesquisa permitem visualizar a caracterização de cada ementa ministrada por cada instituição, e utilizando-se os parâmetros considerados, constatou-se a identificação dos itens das ementas das IES – Instituições de Ensino Superior nos três estados pesquisados.

A pesquisa de campo buscou dados junto a 36 Instituições de ensino presencial, sendo 11 no estado da Paraíba, 16 no estado do Rio Grande do Norte e 9 no estado de Sergipe. Dentre estas, conseguiu-se dados de 28 Instituições. Analisando as ementas pesquisadas, pode-se fazer uma comparação de percentuais entre os itens das instituições e os itens propostos pela FBC, sendo que a proporção é de 52,63% para o estado da Paraíba, 42% para o estado do Rio Grande do Norte e 21% para o estado de Sergipe.

A partir da análise destas, e com base na ementa proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade, conclui-se que a ementa que mais se aproxima contém oito itens, que são: Logística. Processo de gestão: Planejamento estratégico, tático e operacional; Avaliação de Resultados e Desempenhos; Medidas de avaliação de desempenho; A função do *Controller* na estrutura organizacional; Visão sistêmica da empresa; Noções do sistema de gestão econômica – GECON; Avaliação Global do resultado de desempenho e análise da geração de lucros; por fim Controladoria: empresa, missão, responsabilidade e autoridade, funções e instrumentos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** - GECON. São Paulo: Atlas, 1999.

BEUREN, Ilse Maria. O papel da Controladoria no processo da gestão, 2002.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura Conceitual Básica De Controladoria: Sistematização À Luz da Teoria e da Práxis: tese doutorado**. São Paulo: 2006.

BRITO, Osias. **Controladoria: de risco - retorno em instituições financeiras**. São Paulo: Saraiva, 2003.

CATELLI, Armando. Introdução: o que é Controladoria - GECON. In: CATELLI, A. (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** - GECON. São Paulo: Atlas, 1999.

CARNEIRO, Juarez Domingues (Org.) [et al.] –; RODRIGUES, Ana Tércia Lopes; BUGARIM, Maria Clara Cavalcante; MORAIS, Maria Luciana Schwabe de; FRANÇA, José Antonio; BOARIN, José Joaquim. **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis** – Brasília: FBC – Fundação Brasileira de Contabilidade, 2008.

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo; CAMPIGLIA, Oswaldo R. P. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.

CORONADO, Osmar. **Controladoria no atacado e no varejo: logística integrada e modelo de gestão sob a ótica da gestão econômica logiscon**. São Paulo: Atlas, 2001.

CHANLAT, Jean-François. **Ciências sociais e *management***. reconciliando o econômico e o social. São Paulo: Atlas, 1999.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Eletrônico Século XXI**. Versão 3.0. São Paulo: MGB Informática Ltda., 1999. CD-ROM

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1992.

HENDRIKSEN, Eldon S; VAN BREDa, Michel. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

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

LAFFIN - Marcos Laffin, **De Contador a Professor - A trajetória da docência no ensino superior de contabilidade – Tese de Doutorado**

LIMA, Bárbara B. M.; SANTOS, Regiane N.; BARBOSA, Jovana R. **História da Contabilidade – Compilação**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>. Acesso em: 12 maio 2010.

LUNKES, Rogério João et al. Controladoria: um estudo bibliométrico no Congresso Brasileiro de Contabilidade de 2000, 2004 e 2008. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Ano XXXVIII, n. 175, jan./fev. 2009.

LUNKES, Rogério João; VICENTE, Ernesto Fernando Rodrigues; FABRE, Valkyrie Vieira; SOUZA, Claudio Marcio de; TEIXEIRA, Altamir Osni; TERRES JUNIOR, José Carlos. A Disciplina de Controladoria e sua Inclusão nos Cursos de Ciências Contábeis. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**. Rio de Janeiro, v. 14, n. 2, p. 34 - p. 49, maio/ago, 2009. ISSN 1984-3291. Disponível em <http://www.revista_v14n2-artigo3.com.br>. Acesso em: 23 abr. 2010.

MARONI NETO, Ricardo; WAHLMANN, Gabriela Christina; SARRALHEIRO, André Rodrigues. **A controladoria e suas atribuições**. Caraguatatuba, 28 p. Trabalho não publicado.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Eliseu; LOPES, Alexsandro Broidel. **Teoria da Contabilidade**: nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2005.

MICHAELIS. **Dicionário prático**. Versão 5.1. São Paulo: DTS Software Brasil Ltda., 1998. CD-ROM.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas, São Paulo: Atlas, 1993.

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

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

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**: conceitos, estrutura, aplicação / São Paulo: Pioneira Thompson Learning, 2007.

PARISI, Cláudio. Apresentação. In: CATELLI, A. (Org.) **Controladoria**: uma abordagem da gestão econômica - GECON. São Paulo: Atlas, 1999.

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

PEREIRA, Elias. Controladoria: gestão empresarial e indicador de eficiência em agribusiness. In: MARION, José Carlos (Org.). **Contabilidade e controladoria em agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.

PEREZ Júnior, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Paulo Cintra. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

RICARDINO FILHO, Álvaro Augusto. **Do steward ao controller, quase mil anos de Management accounting: o enfoque anglo-americano**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1999.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes. **Teoria da Contabilidade**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **História Geral das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SCHMIDT, Paulo et al. **Fundamentos da Teoria da Contabilidade**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

TREUHERZ, Rolf Mario; SANTOS, Nelson dos; SILVA, Eduardo M. Filinto da. **Problemas de controladoria, contabilidade gerencial e finanças**. São Paulo: Pioneira, 1974.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Universidade Empresa, 1972.

YOSHITAKE, Mariano. **Manual de controladoria financeira**. São Paulo: IOB, 1984.