

Evidências de Isomorfismo nas Atividades Desempenhadas pelo Profissional de Controladoria de Empresas Atacadistas de Serra Talhada (PE)

Maria Livânia Dantas de Vasconcelos
Universidade Federal Rural de Pernambuco
E-mail: mlivania@hotmail.com

Rezilda Rodrigues Oliveira
Universidade Federal Rural de Pernambuco
E-mail: rezilda.rodrigues@gmail.com

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

Resumo

O estudo das atividades associadas ao desempenho dos profissionais de controladoria constitui o tema deste trabalho voltado para as questões relacionadas ao isomorfismo e às funções da controladoria nas empresas. Assim, o objetivo apresentado neste artigo consiste em investigar as possíveis evidências de isomorfismo nas atividades desempenhadas por profissionais que atuam na área de controladoria das empresas atacadistas de Serra Talhada (PE). Para tanto, elaborou-se um quadro teórico interdisciplinar que discutiu o isomorfismo na teoria institucional; os conceitos, definições e funções da área de controladoria bem como o perfil do profissional atuante nesta área. Realizou-se uma pesquisa descritiva e exploratória, com aplicação de um questionário estruturado dirigido ao *controller* ou ao responsável pelos controles gerais das dez empresas locais integrantes da amostra utilizada, cujas questões levantaram competências e funções de controladoria nelas encontradas. Os resultados apontaram que não obstante somente três empresas possuem formalmente um setor de Controladoria, na maioria delas encontrou-se fortes evidências da existência das Funções Gerencial/Estratégica; Função Contábil, Função de Controles de Riscos e Função de Gestão da Informação, por ordem de importância, denotando características de homogeneidade na atuação do *controller* e presença do isomorfismo mimético. Dentre outros dados relevantes, notou-se haver concentração da formação acadêmica desse profissional tanto na área de Administração como na de Ciências Contábeis. Considerou-se, então, que ambas indicam a base cognitiva identificada com o isomorfismo normativo que dá suporte ao desempenho das atividades desempenhadas pelo *controller* nas empresas pesquisadas. Futuros estudos devem ser realizados nesta área para melhor fundamentar os achados da pesquisa.

Palavras-chave: Controladoria; Isomorfismo; Profissional de controladoria.

1. Introdução

A dinâmica competitiva imposta pelo mercado econômico direciona as empresas a buscarem cada vez mais o seu diferencial no mercado. Com este compromisso voltado ao desempenho corporativo, os profissionais da área de Controladoria que atuam em tal ambiente, se veem envolvidos numa abrangência de tarefas que necessitam de ações correlacionadas ao conhecimento e visão organizacional de forma abrangente e multidisciplinar.

No que tange ao aspecto organizacional, a atuação da área de controladoria pode ser vista sob duas perspectivas: primeira, como um órgão facilitador que fornece informações às demais áreas da empresa para que possam planejar suas estratégias específicas; segunda,

como área que procura integrar o processo de decisões estratégicas das outras áreas com o objetivo geral da organização, ou seja, com a diretriz estratégica da empresa como um todo (BIANCHI, BACKES e GIONGO, 2006).

À luz de um contexto mais amplo, pode-se dizer que a controladoria se insere tanto nos ambientes internos como externos das organizações, as quais não escapam da adaptação das lógicas dominantes na sociedade (SCOTT *et al.*, 2000). O também chamado macrocontexto, então, compreende um mundo diferenciado e diverso de organizações, no qual predominam variações entre elas em termos de estrutura e comportamento (HANNAN e FREEMAN, 1977), seja nos espaços sociais em que elas interagem sejam nos processos de constante estruturação por que passam rotineiramente.

Como explicam Vieira e Carvalho (2003, p. 12), “as organizações sobrevivem ao compartilharem valores em um determinado espaço social” estando submetidas ao aumento das pressões advindas da interdependência mútua dos agentes. Este tema constitui um dos importantes objetos de interesse da teoria institucional, cujo olhar recai no campo onde estão uma comunidade de organizações díspares, incluindo produtores, consumidores, fornecedores, clientes e profissionais de empresas, órgãos governamentais e outras instituições, que se dedicam à atividades comuns, sujeitos à pressões reputacionais e regulatórias semelhantes. Neste sentido, o conceito de campo envolve uma dimensão relacional e outra simbólica (MACHADO-DA-SILVA, GUARIDO FILHO e ROSSONI, 2006). A própria burocratização atua sobre o ambiente e as organizações como formas de homogeneização que vão surgindo ao longo do tempo (GIDDENS, 2003).

Assim sendo, mesmo que as organizações se distingam umas das outras uma força homogeneizadora das instituições toma forma, à medida que o campo se estabelece (DiMAGGIO e POWELL, 1991). Conforme os autores, os campos organizacionais mais estruturados proporcionam um cenário organizacional que conduz a processos de homogeneização, tornando assim, as organizações mais semelhantes. Este processo, identificado como isomorfismo, refere-se à tendência à homogeneidade de unidades organizacionais que enfrentam o mesmo conjunto de condições e incertezas ambientais (DiMAGGIO e POWELL, 1991).

Para Fachini, Beuren e Nascimento (2009), os estudos voltados à área de controladoria mostram que a estrutura conceitual básica da controladoria ainda está em fase de formação, sendo provável que isto também venha a ocorrer nas organizações e nos campos de que fazem parte. Aliás, este tema foi abordado por Silva, Rech e Cunha (2014), na busca por compreender a reação de determinados grupos de empresas que partilham o mesmo ambiente em relação à adoção de novas práticas contábeis. Com base neste ponto de vista, presume-se que as empresas possam estar em processo de isomorfismo, sobretudo no que se refere às práticas de controladoria. Neste sentido, pressupõe-se que a reprodução parcial ou total da *práxis* da controladoria entre empresas se consubstancie em mecanismos isomórficos, assim como preconizam os estudos da teoria institucional.

Inclui-se na atual conjuntura mercadológica, a necessidade de uma interrelação entre a organização e o indivíduo, criando deste modo, uma combinação de sinergias, que envolvem o conhecimento, as habilidades e as atitudes que tendem a ser expressas através do desempenho de cada indivíduo no âmbito organizacional, possivelmente, para garantir valores às pessoas e às organizações (FREITAS e BRANDÃO, 2006).

No caso da controladoria, ao profissional que a exerce, ou seja, ao *controller*, cabe desenvolver *expertise* no desempenho de funções em que atua como uma espécie de gestor do sistema de informações que as organiza e reporta dados relevantes à alta administração da empresa. Desta forma, pode-se reconhecer sua influência legítima ao induzir os gerentes a tomarem decisões que reflitam o cumprimento da missão e dos objetivos da organização, de modo a contribuir para a eficácia institucional (NAKAGAWA, 2010).

O *controller*, em nome da governança, pode atuar como consultor de aconselhamento e agir como um catalisador para a melhoria das práticas de uma organização, constituindo um importante eixo para o desempenho e controle organizacional. Seu papel envolve desde as práticas individuais que lhe são inerentes, até àquelas que desempenha com base no conhecimento exigido para atuar nesta função, podendo recorrer à adoção de estruturas e processos vigentes em outras organizações ambientalmente relevantes, como forma de alcançar legitimidade (WESTNEY, 2005). Para tanto, é de se esperar que o *controller* se beneficie de mecanismos isomórficos nas atividades peculiares à controladoria.

Assim, têm-se mecanismos coercitivos, miméticos e/ou normativos, os quais ocorrem isoladamente ou em conjunto, podendo tanto se sobrepor como misturar-se (DiMAGGIO e POWELL, 1991), os quais funcionam como esquemas explicativos do porquê organizações apresentam comportamentos similares, tanto em forma como na estrutura, dependendo do contexto em que elas se inserem ou diante de pressões oriundas do ambiente institucional onde elas operam.

No caso desenvolvido neste trabalho, é importante destacar que se tentou aprofundar a compreensão e o conhecimento sobre a existência de práticas isomórficas nas atividades desempenhadas por profissionais que atuam como *controller*, mesmo que estes não utilizem esta nomenclatura na descrição profissional. Por outro lado, procurou-se mostrar que estudos sobre os mecanismos isomórficos, como estabelecidos na teoria institucional, podem contribuir sobre o entendimento de como atua o profissional da área de controladoria em empresas sediadas no interior de Pernambuco, de sorte que se focalizou àqueles que, de alguma forma, atuam profissionalmente desempenhando funções inerentes à área de controladoria no município de Serra Talhada, situado a 415km da capital do estado.

Como referência básica do estudo das atividades associadas ao desempenho do profissional de controladoria, como descritas na literatura, encontra-se as aportes de Fachini, Beuren e Nascimento (2009), que verificaram as evidências de isomorfismo nas funções da controladoria das empresas familiares têxtil de Santa Catarina.

Para tanto, formulou-se o objetivo de investigar as possíveis evidências de isomorfismo nas atividades desempenhadas por profissionais que atuam na área de controladoria das empresas atacadistas de Serra Talhada (PE).

O presente artigo está organizado em quatro seções, incluindo esta introdução, a qual se segue a fundamentação teórica sobre o assunto, com abordagens voltadas ao tema isomorfismo, conceitos, definições e funções da controladoria, bem como o perfil do profissional que atua nesta área. Na sequência, discorre-se sobre o método e os procedimentos adotados na pesquisa, cujos dados foram tratados e geraram os resultados apresentados em seção específica. Por fim, encerra-se com as conclusões a que se chegou no trabalho.

2. Fundamentação Teórica

2.1. Isomorfismo na Teoria Institucional

De acordo com Freitas (2005), a teoria institucional visa explicar como e por que as organizações surgem, como se tornam estáveis ou são transformadas, bem como são estruturadas as formas e a cultura organizacional. Para DiMaggio e Powell (1991, p. 77), “o ambiente é um fator de homogeneização organizacional, na medida em que são difundidas práticas e formas de organização que são institucionalizadas pela comunidade de organizações pertencentes a um mesmo campo”.

Logo, tem-se que organizações inseridas em campos compostos por outras organizações similares vão se tornando cada vez mais parecidas - isomórficas - dentro dos campos organizacionais onde operam (DiMAGGIO e POWELL, 2005). Os autores, como já referido anteriormente, explicam que as causas desta homogeneização estão compreendidas

no que se entende por isomorfismo, as quais podem ser diversas. Machado-da-Silva e Fonseca (1993, p. 30) expressam que “o motivo que leva uma organização a adotar posturas isomórficas em relação aos líderes do seu campo organizacional é a autodefesa diante de situações sem soluções geradas internamente, uma vez que a semelhança facilita as transações interorganizacionais”.

DiMaggio e Powell (1991) classificam o isomorfismo em três tipos: coercitivo, mimético e normativo. O isomorfismo do tipo coercitivo deriva de pressões formais ou informais de uma ou mais organizações sobre as outras, e de expectativas da sociedade, perante um contexto legal, econômico e político compartilhado, assim como de pressões exercidas pelo Estado, que tendem a levar as organizações a adotarem estratégias semelhantes. Observa-se neste alinhamento existir um ambiente regulatório, que influencia o comportamento e as estruturas das entidades em um determinado contexto societal, sobretudo naqueles casos em que as regras são institucionalizadas e legitimadas pelo Estado e dentro dele próprio (DiMAGGIO e POWELL, 2005).

O isomorfismo mimético abrange o grau de incerteza do ambiente, incentivando a imitação de práticas entre os atores, em que certas organizações são tomadas como modelos, como uma forma de lidar com as incertezas e a ambiguidade das soluções organizacionais (DiMAGGIO e POWELL, 2005). Essa é uma das explicações da pouca variação e maior homogeneidade das organizações. Assim, organizações presentes no campo copiam práticas e modelos organizacionais de outras organizações legítimas ou bem-sucedidas (SACOMANO NETO, TRUZZI e KIRSCHBAUM, 2010).

O isomorfismo normativo abarca as entidades profissionais capazes de regulamentar, impor e negociar regras e normas convenientes aos seus interesses próprios. Neste caso, destaca-se dois aspectos importantes relacionando à profissionalização e ao isomorfismo: 1) o apoio à educação formal e da legitimação de uma base cognitiva de profissionais da área; e 2) o crescimento e a constituição de redes de profissionais por onde novos modelos organizacionais são difundidos (DiMAGGIO e POWELL, 2005).

Sacomano Neto, Truzzi e Kirschbaum (2010) realçam que o isomorfismo normativo ocorre com a troca e a constante interação entre os profissionais de organizações e culturas distintas. Os profissionais estão sujeitos aos processos isomórficos, da mesma forma que as organizações. A próxima seção trata da questão da controladoria e de sua profissionalização.

2.2. Conceitos, Definições e Funções da Área de Controladoria

Segundo Mossimann, Alves e Fisch (1993), a controladoria pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos e métodos originários das ciências de Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, as quais se ocupam da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

De acordo com Roehl-Anderson e Bragg (1996), através da controladoria a direção de uma empresa tem a possibilidade de dirigir seus esforços de forma produtiva. É junto a essa área que a alta direção e os gestores da organização buscarão informações sólidas a fim de deliberar os rumos a serem seguidos.

Heckert e Wilson (1963), por sua vez, evidenciam que a controladoria envolve as seguintes funções: planejamento, controle, relatórios, contábil e outras. Já no trabalho de Kanitz (1976), seis funções são estabelecidas para a área de controladoria: informação, motivação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento. Por conseguinte, de forma distinta, esses autores reforçam e demarcam a dimensão da atuação e como se posiciona esse arranjo organizacional que é a controladoria.

No entanto, cabe destacar com base nos estudos de Borinelli (2006) que a controladoria é uma área recente do conhecimento e que vem se moldando e se adequando

conforme procedem as organizações e os profissionais que nela atuam. O que permite compreender que esta área de saber científico ainda não está totalmente institucionalizada, fato este, que pode ser constatado diante da falta de consenso entre alguns pesquisadores que escrevem e discorrem sobre as funções e atividades que seriam de sua competência.

Ao evidenciar as funções e atuação da controladoria, Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 370) categorizam que a controladoria é um órgão administrativo responsável “pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações”.

Em comum, nota-se que as atribuições da controladoria estão direcionadas para dar suporte informacional e exercer o controle das atividades de uma instituição em todas as etapas do processo de gestão, visando garantir os interesses da empresa. Através das funções da controladoria, pode-se orientar a aplicação de um planejamento estratégico na empresa. (BEUREN, 2000, *apud* OLIVEIRA, PEREZ JÚNIOR e SILVA, 2005).

Borinelli (2006, p.190) afirma que o departamento de controladoria “se materializa nas organizações por meio de diversas atividades que formam um conjunto de processos relativos às funções de controladoria”. Entretanto, verifica-se que esta afirmação não deixa claro o entendimento sobre a controladoria propriamente dita. Talvez seja por, diante de constatações como esta, que Beuren (2002, p. 21) procedeu a seguinte afirmação, “a literatura não tem apresentado uma nítida definição de controladoria. As diversas abordagens têm seu foco mais voltado às capacidades requeridas para o exercício da função”.

Para fins de sistematizar o que se obteve da literatura sobre o assunto, para delinear as funções de controladoria, parece útil o constructo proposto por Borineli (2006) em associação com o de Fachini, Beuren e Nascimento (2009), conforme descrito e apresentado no Quadro 1, que permite visualizar as diferentes perspectivas de atuação do *controller*.

Quadro 1 – Funções de Controladoria

Funções de Controladoria	Descrição das Funções
1. Função contábil	Compreende o gerenciamento das atividades de contabilidade; o desenvolvimento, implementação e manutenção do sistema contábil; a elaboração e análise das demonstrações; o atendimento aos agentes de mercado; e o desenvolvimento das políticas e procedimentos contábeis e de controle (KANITZ, 1976; BORINELLI, 2006).
2. Função gerencial/estratégica	É função do <i>controller</i> desenvolver um sistema organizado, compreendendo contas, políticas, registros e procedimentos para fornecer dados que possam ser analisados e interpretados, a fim de auxiliar os gestores nas tomadas de decisões para alcançar as metas da empresa e a eficácia organizacional. Permitindo subsidiar a etapa de planejamento, com informações e instrumentos capazes de proporcionar aos gestores avaliar o impacto das diversas alternativas sobre o patrimônio e os resultados da organização (BEUREN, 2002; MARTIN, 2002; PELEIAS, 2002; GIONGO e NASCIMENTO, 2005; BORINELLI, 2006).
3. Função de custos	Abrange as atividades de registrar, mensurar, controlar, analisar e avaliar os custos da organização, que essencialmente são medidas monetárias dos sacrifícios com os quais uma organização tem que arcar a fim de atingir seus objetivos econômicos. Esta função inclui as análises gerenciais e estratégicas relativas ao lançamento de produtos e serviços, aos resultados dos produtos e serviços, bem como linhas de negócios, clientes, representantes ou qualquer outra forma de organização da área comercial da organização (FIGUEIREDO e CAGGIANO, 1992; BORINELLI, 2006).
4. Função tributária	Compreende o atendimento às obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e normas tributárias, o que significa registrar, apurar e controlar impostos, tributos e contribuições, além de elaborar o planejamento tributário da organização. Inclui também a preparação e apresentação das declarações de impostos e obrigações acessórias, a supervisão de todas as questões relacionadas, inclusive a condução de um programa eficaz de gerenciamento de impostos (BEUREN, 2002; BORINELLI, 2006).
5. Função de proteção e	Compreende as atividades relativas a prover proteção aos ativos, como, por exemplo, selecionar, analisar e contratar opções de seguros, além de controlá-los. Envolve ainda as

controle de ativos	atividades de registrar e controlar todos os bens da organização (BORINELLI, 2006). Também é objetivo da controladoria proteger os ativos da entidade, o que compreende bens e direitos. (OLIVEIRA, PEREZ Jr. e SILVA, 2007).
6. Função de controles internos	Abrange tarefas ligadas ao controle administrativo, que utilize instrumentos voltados para o conjunto de controles internos, com o objetivo de verificar e assegurar o cumprimento às políticas e normas da organização, e permitir a observância e o estrito cumprimento da legislação em vigor (OLIVEIRA <i>et al.</i> , 2007, p. 84). A função de controles internos “compreende as atividades referentes ao estabelecimento e monitoramento do sistema de controles internos, destinado a proteger o patrimônio organizacional e salvaguardar os interesses da entidade” (BORINELLI, 2006, p. 137).
7. Função de Controle de Riscos	Fornecer informações que proporcionem “coesão na busca de resultados e no cumprimento dos objetivos, em especial a missão” (FERNANDES, 2000, p. 203). O autor entende que “este movimento deve induzir a inclusão de considerações sobre risco também nas atividades da controladoria”. Borinelli (2006, p.137) lembra que o controle de riscos é uma função recente na literatura de controladoria, e aduz que esta função compreende “atividades de identificar, mensurar, analisar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio, bem como seus possíveis efeitos”.
8. Função de Gestão da Informação	Procura fazer com seja garantida a efetividade de um sistema de informação gerencial adequado nas organizações, integrada à competência dos talentos humanos, como diferencial para competitividade empresarial (ARIMA, 2002). Borinelli (2006, p. 139) cita que “faz parte das atividades de controladoria desenvolver, implementar e gerir os sistemas de informações, no que tange às informações contábeis, econômicas, financeiras e patrimoniais”.
9. Função de Controle Operacional	Relaciona-se com o processo de gestão da controladoria com a utilização de sistemas de informação orientados à avaliação de desempenho e de resultados (ALMEIDA, PARISI e PEREIRA, 2001). O Controle “envolve detectar o que está acontecendo na operação, replanejando se necessário, e intervindo de modo a impor novos planos” (SLACK, CHAMBERS e JOHNSTON, 2002, p. 339). A função de controle operacional está alicerçada no acompanhamento da execução do orçamento empresarial, bem como no acompanhamento e controle dos indicadores relativos aos processos internos.

Fonte: Adaptado de Borinelli (2006) e Fachini, Beuren e Nascimento (2009).

Sendo assim, observa-se que, através das funções evidenciadas no Quadro 1, a controladoria, de forma ampla, requer um conjunto multivariado de atribuições. Isto resulta numa exigência de profissionais com conhecimento técnico mais apurado, não apenas restrito a uma única área, mas em diversas outras áreas de conhecimento as quais são relevantes para o desempenho da atividade do profissional que atua na área de controladoria (BIANCHI, BACKES e GIONGO, 2006), cujo perfil é delineado na próxima seção.

2.3. Perfil do Profissional que Atua na Área de Controladoria

Ao se tentar compreender como é definida e atua a controladoria, faz-se necessário também buscar amparo na literatura sobre as discussões que permeiam o perfil do profissional vinculado a este campo organizacional. Sathe (1983) *apud* Siqueira e Soltelinho (2001), sugere que a postura desse profissional frente à administração pode ser configurada por quatro tipos de *controllers*, quais sejam: independente, envolvido, dividido e forte. O autor entende que o mais adequado para as organizações é o *controller* forte, pois um único profissional serviria como contraponto para a administração e, ainda, seria responsável pela geração de relatórios, obtendo uma atuação mais eficiente.

Na visão de Siqueira e Soltelinho (2001, p. 67), “o *controller* assume diferentes posturas em diferentes organizações”. Sob essa perspectiva, percebe-se existir uma lacuna na identificação das atribuições e das competências necessárias a serem desenvolvidas por este profissional, o qual, pelo que se apreende, precisa ser, por excelência, um generalista, com capacidade para entender profundamente sua empresa e seu ramo de negócio, além de saber

entender, manejar e criticar métodos, instrumentos de pesquisa e análise e formas de atuação de um grande número de especialistas funcionais (MARTIN, 2002).

É possível perceber que a ascensão da controladoria, no Brasil ocorreu concomitantemente com o desenvolvimento da economia, dos anos 60 aos dias atuais, com o crescimento considerável na demanda por este tipo de profissionais (SIQUEIRA e SOLTELINHO, 2001), dada a importância que têm para a geração de informação relevante e tempestiva, eficaz à tomada de decisões pelas empresas, proporcionada pelo enfoque estratégico relacionado à controladoria.

3. Aspectos Metodológicos

3.1. Métodos e Técnicas

O presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva e exploratória, que conforme Gil (1999, p. 70) busca “descrever características de determinada população ou fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis”. Uma de suas peculiaridades está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática.

O estudo envolveu uma pesquisa de campo, amparado por um questionário estruturado, utilizado para a coleta dos dados, contendo questões de múltipla escolha, dirigido ao *controller* ou ao responsável pelos controles gerais das empresas alvo desta pesquisa.

No intuito de identificar as competências utilizadas pelo responsável dos controles gerais (*controller*) das empresas investigadas, elaborou-se o questionário com três seções, no intuito de identificar: (1) o perfil da organização; (2) o perfil do responsável pelos controles gerais; e (3) as competências mais utilizadas pelo responsável dos controles gerais (*controller*). Dentre estas últimas, chamadas competências técnicas estão as que congregam os conhecimentos específicos sobre o trabalho que deve ser realizado (FLEURY e FLEURY, 2004). No corpo do questionário, na seção 3, foi feito uso de uma escala do tipo *Likert*, para que os respondentes identificassem a frequência com que usavam essa competência, dispostas da seguinte forma: “Não usa”, “Usa pouco”, “Geralmente Usa” e “Usa muito”. Também ficou em aberto a possibilidade de os respondentes acrescentarem outras competências que fizessem uso corriqueiramente, mas que não estivessem catalogadas no questionário. De posse dos dados, procedeu-se a uma equiparação e ordenação das atividades listadas neste questionário de pesquisa com as funções de controladoria mencionadas no Quadro 1.

3.2. Amostra da Pesquisa

A amostra inicial da pesquisa foi composta por 12 empresas instaladas no ramo de distribuição (atacadistas), no município de Serra Talhada (PE), em que se buscou pesquisar o perfil do profissional responsável pelos controles gerais ou pela controladoria caso já existisse o departamento no organograma da instituição. A escolha da amostra foi intencional, não probabilística e definida por acessibilidade, levando-se em conta a escolha as empresas que se destacassem no comércio por sua representatividade e visibilidade no referido município.

Os dados foram colhidos em julho de 2015, chegando à amostra final de 10 profissionais respondentes, com representação de 83,33% sobre as empresas nas quais se aplicou o questionário, cuja caracterização, assim como os resultados obtidos e sua análise são apresentados na próxima seção.

4. Descrição e Análise dos Resultados

4.1. Caracterização das Organizações Participantes da Pesquisa

As características básicas das empresas que compõem este estudo foram traçadas com base no seu porte, segmento de atuação e existência (ou não) do setor de controladoria no âmbito das empresas em análise, conforme disposto na Tabela 1.

Tabela 1 - Caracterização das organizações pesquisadas

Características	Descrição	Nº	%
Porte da Empresa	Pequeno	2	20%
	Médio	6	60%
	Grande	2	20%
Segmento	Comércio	8	80%
	Indústria	1	10%
	Serviço	0	0%
	Comércio/Serviço e Indústria	1	10%
Possui Setor de Controladoria	Sim	3	30%
	Não	7	70%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

É possível verificar de acordo com as informações da Tabela 1, que a maior parte das empresas, ou seja, 60% estão caracterizadas como empresas de médio porte. As de pequeno porte representam 20%, assim como as de grande porte representam também 20% do total levantado. Em relação ao segmento de atuação, 80% das empresas atuam no ramo comercial, 10% operam como indústria e 10% têm participação nos três segmentos: comércio, serviço e indústria. Neste ponto do levantamento realizado, torna-se relevante apontar que, das 10 empresas pesquisadas apenas três indicaram possuir o setor de controladoria. Para cada empresa foi traçado o perfil dos respondentes conforme exposto a seguir.

4.2. Perfil dos Participantes da Pesquisa

A Tabela 2 reproduz o perfil dos respondentes que se apresentam como responsáveis pelos controles gerais das empresas que participaram da pesquisa.

Tabela 2 – Perfil do responsável pelos controles gerais

Descrição do Perfil		Quantidade	%
Gênero	Masculino	6	60%
	Feminino	4	40%
Faixa etária	De 31 a 40 anos	8	80%
	De 41 a 50 anos	2	20%
Grau de escolaridade	Superior	7	70%
	Sem Formação Superior	3	30%
Área de formação dos respondentes com nível superior	Administração	2	20%
	Ciências Contábeis	2	20%
	Marketing	1	10%
	Tec. em Sist. de Informação	1	10%
	História	1	10%
Pós-graduação	Possui	1	14%
	Não Possui	6	86%
Subordinado direto	Sim	6	60%
	Não	4	40%
Sócio da empresa	Sim	4	40%

Não	6	60%
-----	---	-----

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Analisando as variáveis que compõem o perfil dos responsáveis pelos controles gerais das empresas, constatou-se que, 60% são do sexo masculino e 40% pertencem ao sexo feminino, demonstrando uma predominância do gênero masculino entre os profissionais. Quanto à faixa etária, de acordo com os dados demonstrados, a concentração de idade está entre 31 a 40 anos alcançando um percentual de 80% e os demais estão na faixa de 41 a 50 anos, representando assim, os 20% restantes do total dos profissionais.

Em relação ao quesito formação acadêmica 70% têm formação superior e 30% afirmam não possuir e/ou ter formação superior incompleta. Entre os profissionais com graduação, 20% têm curso em Administração, 20% em Ciências Contábeis, 10% em Marketing, 10% na área de Tecnologia em Sistema de Informação e 10% em História. Logo, verifica-se que os profissionais da área de controladoria no município de Serra Talhada (PE) tem formação acadêmica bastante diversificada.

Deste modo, não se percebe uma homogeneização em relação à formação de nível superior destes profissionais, fato este que também é confirmado por Calijuri, Santos e Santos (2005) e Dal Vasco, Daniel e Tarifa (2014), que concluíram em seus estudos que a formação do *controller* é bem variada e que a graduação predominante centra-se sobre o curso de Ciências Contábeis, seguido pelo curso de Administração. No entanto, os autores constataram que todos os *controllers* participantes em suas pesquisas tinham cursado nível superior e que a grande maioria tinha curso de pós-graduação, fato este que não coincide com o perfil dos profissionais que atuam em Serra Talhada, como exposto na Tabela 2, na qual se aponta que, dentre os sete profissionais que afirmam ter curso superior apenas um possui curso de pós-graduação.

Em relação à existência de subordinados diretos junto aos responsáveis pela controladoria as respostas apontam que 60% dos profissionais afirmam que possuem subordinados diretos e os demais 40% não possuem.

A pesquisa buscou também conhecer a possível participação de sócios atuando na função de *controller*, sendo que os resultados demonstraram que 40% dos profissionais são sócios da empresa. Mesmo que apenas três empresas tenham órgão de controladoria, em quase todas as que foram pesquisadas existem denominações dadas ao cargo do profissional que atua nessa área, como apresentado na Tabela 3.

Tabela 3 – Denominação do cargo do responsável pela controladoria

Denominação do Cargo	Quantidade
Coordenador Administrativo	1
Administrador Financeiro	1
Gerente Administrativo	1
Administrador	1
Analista Fiscal	1
Gestor Contábil	1
Diretor	1
Sem identificação	3
Total	10

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

De acordo com o exposto na Tabela 3, verifica-se que entre as empresas pesquisadas não há uma prática homogênea para denominação do cargo do responsável hierárquico pela unidade organizacional de Controladoria ou equivalente.

Deste modo, afirma-se com base nos dados demonstrados que o uso da nomenclatura *controller* ainda não foi institucionalizado pelas empresas em análise, ensejando dizer, diante das informações recebidas que ainda não existe a atuação de um profissional identificado como *controller* nas empresas alvo desta pesquisa, não obstante se tenha observado atividades e funções intrínsecas à área de controladoria, indicando haver certos indícios de isomorfismo, como examinado a seguir.

4.3. Análise da Existência de Isomorfismo nas Funções Desempenhadas pelos Profissionais de Controles Internos das Empresas Pesquisadas.

Para encontrar a possível existência de homogeneidade e reconhecimento de práticas isomórficas nas atividades desempenhadas pelos profissionais investigados neste estudo, considerou-se a soma das frequências referentes ao uso dos indicadores “geralmente usa” e “usa muito” para relacionar o exercício efetivo de tais atividades no desempenho da função de *controller*, abordadas no Quadro 1. Assim sendo, entendeu-se que a soma destes dois indicadores de uso em relação à prática da atividade especificada permite estabelecer aproximação com o que caracteriza as atividades dos profissionais de controladoria em empresas atacadistas do município de Serra Talhada (PE). A partir da sinopse baseada no conteúdo delineado no Quadro 1, escolhido como forma de parâmetro para comparar com as atividades de controle realizadas em tais empresas, chegou-se ao disposto na Tabela 4 e seguintes.

Tabela 4 – Função Contábil

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Fornece os dados contábeis oportunos e precisos	10%	10%	50%	30%	100%
Supervisiona a contabilidade	10%	10%	60%	20%	100%
Realiza análise de índices contábeis	20%	20%	40%	20%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Esta estratégia favoreceu a identificação da maioria dos respondentes com a questão levantada e a pontuação de que estas atividades são geralmente usadas e/ou muito usadas em seu cotidiano profissional. Frente ao exposto, ressalta-se o entendimento de Siqueira e Soltelinho (2001) ao afirmarem que é fundamental que o profissional de controladoria tenha bons conhecimentos dos princípios contábeis e da legislação societária para que possa elaborar bons relatórios para o governo e para os demais usuários externos que fazem uso das demonstrações financeiras.

Como disposto na Tabela 4, no tocante à Função Contábil, as duas primeiras atividades receberam respostas de 80% dos investigados no tocante a soma das frequências de uso “geralmente usa” e “usa muito”. Já a terceira atividade recebeu pontuação de 60%, na soma das frequências “geralmente usa” e “usa muito”. Em decorrência das respostas recebidas, verificou-se um percentual que varia entre 60% e 80% de homogeneidade nestas atividades por parte dos investigados. Nesta mesma linha de pensamento, a Função Gerencial/Estratégica apresentada na Tabela 5 exhibe seis atividades necessárias ao alinhamento organizacional, consideradas imprescindíveis para a geração de informações no apoio à tomada de decisões por parte dos gestores.

Tabela 5 – Função Gerencial/Estratégica

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Elabora relatórios gerenciais	0%	10%	30%	60%	100%
Assessora a cúpula administrativa	0%	0%	50%	50%	100%
Gerencia indicadores de desempenho	30%	0%	20%	50%	100%
Supervisiona o funcionamento de todos os setores da empresa	0%	20%	40%	40%	100%
Elabora o Planejamento Financeiro Organizacional	30%	30%	20%	20%	100%
Elabora o Orçamento Anual (Budget)	40%	20%	30%	10%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Na análise dos dados contidos na Tabela 5, verificou-se que esta integra um quantitativo maior de atividades dentre as demais funções apresentadas nesta seção. Do total das seis atividades listadas para a Função Gerencial/Estratégica, as quatro primeiras destacam-se pela frequência de uso, com variação de 70% a 100% como atividades que são geralmente usadas e muito usadas pelos profissionais investigados no seu exercício diário.

As duas últimas funções “Elabora o Planejamento Financeiro Organizacional” e “Elabora o Orçamento Anual (Budget)” pontuaram de forma igualitária em 60% para a soma das frequências de “Não Usa” e “Usa Pouco”.

Percebe-se, então, a existência de um comportamento com significativa homogeneidade para as atividades com forte intensidade de uso, como também para aquelas que pontuaram com baixa intensidade de uso. Já a Função de Custos reúne duas atividades, como se observar na Tabela 6.

Tabela 6 – Função de Custos

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Supervisiona as atividades nas áreas de custos	10%	30%	20%	40%	100%
Realiza análise de custos	10%	20%	40%	30%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Neste caso, das duas atividades relacionadas à Função de Custos, nas respostas obtidas anotou-se a pontuação de 60% para a atividade “Supervisiona as atividades nas áreas de custos” e 70% para “Realiza análise de custos” na soma das frequências de “geralmente usa” e “usa muito”. Identificou-se também, certa homogeneidade no desempenho de atividades para a Função de Custos entre os investigados. Em relação à Tabela 7 mostra-se que os dados levantados dizem respeito à atividade correlacionada com a Função de Controle e Proteção de Ativos.

Tabela 7 – Função de Controle e Proteção de Ativos

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Realiza a gestão de contratos	30%	20%	10%	40%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Para compor a Tabela 7 apenas uma das atividades foi mencionada no questionário de pesquisa, obtendo-se a pontuação de 50% para a soma entre a frequência “não usa” e “usa pouco” e 50% para as frequências “geralmente usa” e “usa muito”, configurando-se um

empate que não possibilitou destacar a homogeneidade de uso para esta atividade. Da mesma forma que se adotou na questão precedente, a Tabela 8 se refere a somente uma atividade identificada com a Função de Controles Internos.

Tabela 8 – Função de Controles Internos

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Elabora diretrizes de controles internos	20%	10%	10%	60%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

A atividade “Elabora diretrizes de controles internos” recebeu a pontuação de 60% dos investigados quanto ao seu emprego intensivo nas empresas por parte dos respondentes, que enfatizaram positivamente este questionamento. Analisando-se este percentual, pode-se reconhecer existir certa homogeneidade de uso nesta atividade entre os profissionais investigados. Para a Função de Controles de Riscos foram correlacionadas três atividades que integram a Tabela 9.

Tabela 9 – Função de Controles de Riscos

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Age com responsabilidade socioambiental	10%	10%	50%	50%	100%
Tem preocupação com segurança e saúde na empresa	0%	20%	30%	50%	100%
Faz a análise de risco organizacional	20%	40%	10%	30%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Na análise dos dados constantes da Tabela 9 verificou-se que a primeira atividade “Age com responsabilidade socioambiental” pontuou 100% na soma das frequências de “geralmente usa” e “usa muito”, seguida de 80% para a atividade “Tem preocupação com segurança e saúde na empresa”. Entretanto, o baixo uso da atividade “Faz a análise de risco organizacional”, em torno de 40% chama a atenção para a quase inexistência de controle nesse campo de atuação. Portanto, infere-se sobre este delineamento reforça apenas a existência de homogeneidade em relação às duas primeiras atividades listadas na Tabela 9.

No caso da Tabela 10, fez-se o agrupamento de três atividades para identificação da Função de Gestão da Informação.

Tabela 10 – Função de Gestão da Informação

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Age como consultor interno em todas as áreas da empresa	0%	10%	30%	60%	100%
Busca inovação organizacional (Pesquisa & Desenvolvimento)	10%	10%	20%	60%	100%
Fornecer suporte informacional à gestão empresarial	0%	20%	30%	50%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Esse agrupamento descrito na Tabela 10 obteve como resultado a pontuação majoritária de 90%, para a primeira. A segunda e a terceira atividades receberam as pontuações de 80% e 80%, respectivamente para a soma da frequência “geralmente usa” e “usa muito”. Portanto, pode-se destacar homogeneidade de uso para estas atividades entre os profissionais investigados.

Para finalizar, a Tabela 11 apresenta-se a atividade que tem relação direta com a Função de Controle Operacional.

Tabela 11 – Função de Controle Operacional

Atividades / Pontuação	Não Usa	Usa Pouco	Geralmente Usa	Usa Muito	Total
Realiza o acompanhamento técnico dos projetos	30%	30%	0%	40%	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2015.

Conforme se verifica nos resultados, a Função de Controle Operacional abrangeu apenas a atividade identificada por “Realiza o acompanhamento técnico dos projetos” que pontuou um resultado de 60% para a soma da frequência “não usa” e “usa pouco” contra 40% para a frequência “usa muito”. Diante deste resultado infere-se que esta função possui um contexto de disparidade entre os respondentes.

Após esse cômputo dos resultados, considera-se ter reunido elementos para tecer os comentários que encerram as percepções acerca do que se obteve em relação ao trabalho realizado, conforme se discorre na próxima seção.

5. Considerações Finais

Este trabalho objetivou investigar as possíveis evidências de isomorfismo nas atividades desempenhadas por profissionais que atuam na área de controladoria das empresas atacadistas de Serra Talhada (PE), tendo-se trabalhado com os constructos da teoria contábil e da teoria institucional. Constatou-se que apenas 30% das empresas afirmaram possuir setor de Controladoria e que 40% dos entrevistados se apresentavam como responsáveis pelos controles internos e também como sócios das empresas. Note-se que este percentual confirma outra questão isomórfica, já que este fato é bastante comum nas micro e pequenas empresas.

Em relação à conexão entre as atividades desempenhadas pelo *controller*, cujas competências técnicas expressam a qualificação e a formação desse profissional, tendo o conjunto das funções que desempenha sido delineado à luz da literatura e das proposições e adaptações elaboradas com base em Borineli (2006) e Fachini, Beuren e Nascimento (2009).

Assim sendo, constatou que as funções mais evidenciadas são as seguintes, como obtido na coleta dos dados: Funções Gerencial/Estratégica, com seis atividades; Função Contábil, Função de Controles de Riscos e Função de Gestão da Informação, com três atividades para cada uma destas funções.

Chama-se a atenção para o fato de que as atividades mais desempenhadas por profissionais que atuam na área de controladoria, como citadas pelos respondentes, são as que dizem respeito ao fornecimento de dados contábeis oportunos e precisos (80%); supervisão da contabilidade (80%); elaboração de relatórios gerenciais (90%); assessoramento da cúpula administrativa (100%); supervisão do funcionamento de todos os setores da empresa (80%); realização de análise de custos (70%); verificação da atuação da empresa em relação à responsabilidade socioambiental (100%). Além disso, também se pode destacar que o papel do *controller* nas empresas atacadistas de Serra Talhada envolve: segurança e saúde na empresa (80%); elaboração de diretrizes de controles internos (70%); consultoria interna em todas as áreas da empresa (90%); busca de inovação organizacional (Pesquisa & Desenvolvimento) (80%); fornecimento de suporte informacional à gestão empresarial (80%).

Tais resultados cobriram ao todo 16 atividades analisadas nas dez empresas investigadas, em que 12 atividades pontuaram respostas que compreendem 70% a 100% na soma das frequências de “Geralmente Usa” e “Usa Muito”, conforme a escala utilizada. Portanto, cabe afirmar neste estudo, que existem práticas de isomorfismo mimético

disseminado nesse campo organizacional analisado, que abrange as atividades desempenhadas pelos profissionais da área de controles internos (Controladoria) que atuam nas empresas atacadistas no município de Serra Talhada (PE). Observou-se, então, forte homogeneidade, mesmo que a maioria das empresas ainda não tenha um departamento de Controladoria formalizado. Por outro lado, os dados sugerem que os profissionais da área de controladoria, para desempenhar este amplo leque de atividades nas empresas que foram pesquisadas, precisam deter um conjunto de conhecimentos que vão desde a operação até os de natureza econômico-financeira, contábil, patrimonial e de gestão da informação. Sob esse ponto de vista, aponta-se tanto para o papel estratégico do *controller* e da educação formal que esse profissional deve ter como para a legitimidade que essa base cognitiva imprescindível oferece ao bom funcionamento das empresas, cuja delimitação pode ser configurada como exemplo de isomorfismo normativo encontrado na literatura, aplicado ao conjunto das funções que competem à Controladoria.

Assim sendo, como estes achados não foram explorados ao longo da pesquisa, por questão de tempo e espaço reservado à temática abordada neste artigo, recomenda-se que outros estudos possam ser desenvolvidos para ampliar o entendimento a que se chegou com a realização do trabalho ora apresentado.

Referências

- ALMEIDA, L. B., PARISI, C., PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATELLI, A.; (Coord.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON*. São Paulo: Atlas, 1999. p. 369-381.
- BEUREN, I. M. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, P. (org). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre: Bookman/Artmed, 2002. p. 15-38.
- BIANCHI, M.; BACKES, R. G.; GIONGO, J. A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 6, n. 10, p. 1-23, 2º semestre 2006.
- BORINELLI, M. L. Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. *Tese* (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, 2006.
- CALIJURI, M. S. S.; SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, R. F. D. Perfil do *controller* no contexto organizacional atual brasileiro. In: *Anais...*, IX Congresso Internacional de Custos, Florianópolis, SC, Brasil. 2005.
- DAL VASCO, D.; DANIEL, M. M.; TARIFA, M. R. Estudo do Perfil, Conhecimento, Papel e Atuação do Controller em Cooperativas. *Revista de Finanças Aplicadas*, v. 2, p. 1-31, 2014.
- DiMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The Iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality. In: POWELL, W. W.; DiMAGGIO, P. J. (org.). *The new institutionalism in organizational analysis*. Chicago: University of Chicago Press, 1991. p. 63-82.
- DiMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. A gaiola de ferro revisitada: isomorfismo institucional e racionalidade coletiva nos campos organizacionais. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, v. 45, n. 2, p. 74-89, 2005.
- FACHINI, G. J.; BEUREN, I. M.; NASCIMENTO, S. Evidências de isomorfismo nas funções da controladoria das empresas familiares têxteis de Santa Catarina. In: *Anais...*, Congresso Brasileiro de Custos - ABC. Fortaleza - Ceará, Brasil, 03 a 05 de novembro de 2009.
- FLEURY, A.; FLEURY, M. T. L. *Estratégias empresariais e formação de competências: um quebra-cabeça caleidoscópico da indústria brasileira*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 170p.

- FREITAS, C. A. S. Aprendizagem, isomorfismo e institucionalização: o caso da atividade de auditoria operacional no Tribunal de Contas da União. 2005. *Dissertação* (Mestrado em Administração) - Programa de Pós-Graduação em Administração da UnB, 2005.
- FREITAS, I. A., BRANDÃO, H. P. Trilhas de aprendizagem como estratégia de TD &E. In J. E. BORGES-ANDRADE; G. ABBAD; L. MOURÃO (Eds.), *Treinamento, desenvolvimento e educação em organizações e trabalho: Fundamentos para a gestão de pessoas*. Porto Alegre, RS: Artmed, 2006. p. 97-113
- GIDDENS, A. *A constituição da sociedade* (2. ed.). São Paulo: Martins Fontes, 2003. 352p.
- GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999. 207p.
- HANNAN, M. T.; FREEMAN, J. H. The population Ecology of organizations. *American Journal of Sociology*, v. 82, n. 5, p. 929- 964, 1997
- HECKERT, J. B.; WILSON, J. D. *Controllershhip*. Nova York: Ronald Press, 1963. 111p.
- KANITZ, S. C. *Controladoria: Teoria e Estudo de Casos*. São Paulo: Pioneira, 1976. 190p.
- MACHADO-DA-SILVA, C. L.; GUARIDO FILHO, E. R.; ROSSONI, L. Campos Organizacionais: Seis Diferentes Leituras e a Perspectiva de Estruturação. *RAC*, Edição Especial, p. 159-196, 2006.
- MACHADO-DA-SILVA, C. L; FONSECA, V. S. Homogeneização e diversidade organizacional: uma visão integrativa. In: Encontro Anual da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração - ENANPAD, 17, 1993. Salvador. *Anais...*, Rio de Janeiro: ANPAD, 1993.
- MARTIN, N. C. Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**, n. 28, p. 7-28, jan./abr. 2002.
- MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999. 125p.
- NAKAGAWA, M. *Introdução à Controladoria: Conceitos, Sistemas, Implementação*. 1. ed. São Paulo : Atlas, 2010. 104p.
- OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JUNIOR, J. H.; SILVA, C. A. S. *Controladoria Estratégica*. Atlas. São Paulo: 2005. 166p.
- ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. *Manual del controler: funciones, procedimientos y responsabilidades*. Bilbao: Deusto, 1996. 560p.
- SACOMANO NETO, M.; TRUZZI, O. M. S.; KIRSCHBAUM, C. Isomorfismo institucional e capacidade de controle: um estudo em uma planta modular da indústria automobilística. In: EnANPAD, 34., 2010, Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro: ANPAD, 2010. CD-ROM
- SATHE, V. The Controller's Role in Management. *Organizational Dynamics*, v. 11, n. 3, p. 31-48, winter, 1983.
- SCOTT, W. R.; RUEF, M.; MENDEL, P.J.; CARONNA, C.A. *Institutional Change and Healthcare Organizations: From Professional Dominance to Managed Care*. Chicago: University of Chicago Press, 2000. p. 384-387
- SILVA, M. A.. RECH, I. J.; CUNHA, M. F. Influência Do Isomorfismo Organizacional no Nível de Evidenciação de Ativos Intangíveis. In: *Anais...*, VIII Congresso Anpcont, Rio de Janeiro, 17 a 20 de agosto de 2014.
- SIQUEIRA, J. R. M.; SOLTELINHO, W. O profissional de controladoria no mercado brasileiro - do surgimento da profissão aos dias atuais. *Revista Contabilidade & Finanças*, v.16, n. 27, p. 66-77, setembro/dezembro 2001.
- VIEIRA, M. M. F.; CARVALHO, C. A. Campos organizacionais: de *wallpaper* à construção histórica do contexto de organizações culturais em Porto Alegre e em Recife. ENANPAD, 27. 2003. Atibaia. *Anais...*, ANPAD, 2003.
- WESTNEY, D. E. Institutional theory and the multinational corporations. In: GHOSHAL, S., & WESTNEY, D.E. (Ed.). *Organization theory and the multinational corporation*. Houndmills: Palgrave, 2005. p. 191-194