

CONTROLADORIA APLICADA ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DOS ENSINOS INFANTIL, FUNDAMENTAL, MÉDIO E TÉCNICO DO MUNICÍPIO DE CAMARAGIBE - PE

Tânia Nobre Gonçalves Ferreira Amorim
Universidade Federal Rural de Pernambuco
E-mail: tanobre@gmail.com

Andréa Florêncio Gama
Universidade Federal Rural de Pernambuco
E-mail: andreaflorenciogama@gmail.com

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

RESUMO

O objetivo do artigo foi identificar as principais competências e conhecimentos exigidos para a atuação dos gestores empresariais em micro e pequenas empresas, nas instituições de ensino privadas que atuam no segmento da educação infantil, ensino médio e técnico, no município de Camaragibe. Para isso, foi realizada uma pesquisa descritiva, de abordagem quantitativa, na qual foi realizado um censo que se desenvolveu através da aplicação de questionário aos gestores escolares das micro e pequenas empresas do segmento de educação de Camaragibe. Os resultados revelaram, dentre outros aspectos, que a maioria dos estabelecimentos de ensino pesquisados possuem contador terceirizado. O estudo evidenciou também que a maior parte dos gestores pesquisados concorda que o controle/controladoria é imprescindível para as empresas serem mais competitivas, além disso, fornecem informações de apoio aos gestores na tomada de decisão e avalia o ambiente externo para identificar oportunidades e ameaças à empresa. Os gestores pesquisados ‘concordam’ ou ‘concordam plenamente’ com a maior parte das competências de negócios, sociais e técnicas apresentadas, a exemplo de fazer análises e sugerir soluções para problemas e viabilidade financeira, ofertar informações diretas e equilibradas para a direção, praticar a confiabilidade ética nos padrões e valores da empresa, entre outras, evidenciando assim, uma preocupação com as atividades gerenciais da escola, para identificar as dificuldades enfrentadas e promover soluções adequadas para a manutenção de suas atividades.

Palavras-chave: Controladoria; Competência; Instituições de Ensino.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade e a função desempenhada pelo contador junto a uma organização vêm se modificando ao longo do tempo. Muitas alterações foram decorrentes da adoção de normas internacionais de contabilidade no Brasil que resultaram não só na alteração dos procedimentos contábeis como também no papel do contador junto a empresa (REIS *et al.*, 2015).

Outras alterações ocorridas na atuação do profissional contábil foram decorrentes da globalização e das inovações em tecnologia da informação que conduziram estes profissionais a buscarem formas de desenvolverem suas competências e de adquirirem novas habilidades e conhecimentos (MOHAMED; LASHINE, 2003).

A adoção das práticas internacionais de contabilidade, a internacionalização e o aumento da complexidade dos negócios propiciaram o surgimento da controladoria. A controladoria pode ser descrita como um órgão administrativo que tem missão, funções e princípios dirigidos pelo modelo de gestão de empresas (MOSIMANN; FISCH, 1999). Ainda nesse sentido, Beuren (2002, p. 20) revela que a controladoria surgiu com a finalidade de “realizar rígido controle de todos os negócios das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais”. Isto porque com o crescente dinamismo e o aumento da complexidade das organizações sentiu-se a necessidade da ampliação do escopo de atuação da Controladoria, que passou a atuar também como fornecedora de informações econômicas e financeiras com o intuito de promover a eficiência e eficácia do processo de gestão, além da proteção dos interesses da organização.

Nesse sentido, Ferrari *et al.* (2013) afirmam que essas mudanças resultaram na exigência de profissionais mais envolvidos e no desenvolvimento de novas funções, acarretando a admissão de novas atribuições e competências. Já Vargas e Borinelli (2016, p. 1) entendem que a “controladoria tem como missão garantir a continuidade da empresa assegurando um bom desempenho”. Para tal, a “controladoria utiliza algumas práticas, que também são denominadas de artefatos, ferramentas e ou técnicas, que podem contribuir para um adequado desempenho econômico”.

Com relação ao porte econômico organizacional, Baty (1994), afirma que as pequenas empresas possuem grande importância no desenvolvimento das sociedades, e que sua contribuição é percebida nos aspectos econômicos, sociais e políticos. Por sua vez, Caneca *et al.* (2009) defendem que essa contribuição é percebida devido ao reconhecimento de que as micro e pequenas empresas, doravante denominadas de MPE's, possuem na geração de empregos, bem como na produção e comercialização de serviços, seu diferencial, e desta forma, contribuem com o desenvolvimento econômico de uma nação.

A Lei Complementar Federal nº 123/2006, institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, e estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado a estas empresas e as classifica as com base no faturamento anual. Assim, classificam-se como: microempresas (ME), as empresas com faturamento bruto anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e como empresas de pequeno porte (EPP), segundo a referida Lei Complementar, as empresas que tenham obtido um faturamento anual entre R\$ 360.000,01 (trezentos e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Diferentemente do exposto, o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) utiliza a classificação de micro e pequenas empresas restrita ao número de funcionários, de acordo com o segmento de atividade empresarial. Desta forma, classificam-se como: microempresas (ME), as empresas comerciais ou prestadoras de serviços com até 9 funcionários, e empresas de pequeno porte (EPP), as empresas comerciais ou prestadoras de serviços com número de funcionários entre 10 a 49 empregados (SEBRAE, 2013).

Entretanto, para o presente estudo foi utilizada a classificação do porte da empresa estabelecida pela Lei Complementar Federal nº 123/2006, a qual considera a receita bruta anual para fins de classificação. Dessa forma, as empresas pesquisadas no presente artigo, embora possam dispor de uma quantidade divergente de funcionários, para efeito dos resultados apresentados, é considerada apenas a receita bruta anual da empresa, para fins de classificação segundo o porte empresarial.

Diante do exposto, observamos que as micro e pequenas empresas, doravante denominadas MPE's, são empresas de grande relevância para a expressão econômica e social do país. Segundo Silva (2019), a participação das MPE's no cenário nacional tem sido de fundamental importância no que tange à criação de novas empresas e na distribuição de empregos e renda.

Segundo dados do SEBRAE (2009), pesquisas do serviço de apoio às micro e pequenas empresas já mostravam a importância desse segmento empresarial, revelando que 98,9 % das empresas do país e 40,1 % dos empregos gerados eram fruto das MPE's, e, 99% das empresas abertas eram microempresas e empreendedores individuais, tornando-se assim, de suma importância a sobrevivência desses negócios para o crescimento econômico do país.

Sabendo-se que um dos objetivos principais da contabilidade é o fornecimento de informações úteis para a tomada de decisões (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2007) e que os gestores, especialmente das micro e pequenas empresas, podem figurar como usuários de baixa sofisticação e/ou com dificuldades para requerer, analisar e interpretar as informações contábeis (KOS *et al.*, 2014), torna-se de suma importância identificar o perfil de atuação do *controller* ou gestor empresarial, com o intuito de revelar as atividades e competências mais requisitadas por estes profissionais.

O presente estudo busca identificar as ações e/ou funções de controladoria na gestão das micro e pequenas empresas que atuam no segmento da educação infantil, ensino médio e técnico, em instituições privadas cadastradas no Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas (INEP), do município de Camaragibe, localizado na Região Metropolitana do Recife – PE. Além do exposto, o presente estudo busca identificar as principais competências requeridas para o desenvolvimento das atividades realizadas por estes profissionais.

A importância deste estudo se revela no sentido de identificar as principais competências e conhecimentos exigidos para a atuação dos gestores empresariais em MPE's, nas instituições de ensino selecionadas.

Assim, o artigo encontra-se dividido em cinco sessões. A primeira se refere a introdução. A segunda sessão trata, inicialmente, do referencial teórico sobre a definição da controladoria, as funções e competências do *controller*, seguida da controladoria aplicada as MPE's e dos relatos de estudos anteriores acerca do tema. A posteriori, são apresentados a metodologia, seguido dos resultados e das considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Entendendo o Conceito de Controladoria

Segundo Borges *et al.* (2021), a controladoria é uma ferramenta derivada da contabilidade e tem como função desenvolver e aplicar métodos de maior controle para melhorar o desempenho das empresas.

Para os autores Sartoratto, Lunkes e Rosa (2016, p. 3), a controladoria se constitui em “um campo que está tentando consolidar um conjunto básico de funções que orientam os estudos e pesquisas na área e, conseqüentemente as disciplinas acadêmicas e a sua aplicação prática nas organizações”. Nos últimos anos, tem crescido a quantidade de estudos relacionados às funções da controladoria como os de Giongo e Nascimento (2005); Calijuri, Santos e Santos, (2005); Santos *et al.* (2005); Borinelli (2006); Daniel, Dal Vesco e Tarifa (2007); Oliveira e Ponte (2006); Schnorrenberger *et al.* (2007); Santos *et al.* (2008); Fachini, Beuren e Nascimento (2009); Medeiros e Rabello (2010); Lunkes *et al.* (2012), Weber (2011); Lunkes *et al.* (2012), Borges *et al.* (2021).

Já Oliveira, Perez Jr. e Silva (2011, p.14), definem a controladoria como sendo uma divisão ou setor responsável pelo planejamento, aplicação e unificação de informações com vistas a promoção de melhores resultados organizacionais. De acordo com os autores

supracitados, “as funções e atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e planejamento a médio e longo prazo de qualquer tipo de organização, com ou sem finalidades lucrativas”.

Para Oliveira *et al.* (2007), as funções e atividades da Controladoria diferem em cada organização, em razão de suas características, tais como: porte econômico, ramo de atividade, o grau de centralização da gestão, a quantidade de fábricas e filiais etc. Nesse sentido, Peleias (2002) expressa que cada empresa pode ter um sistema de Controladoria desenhado especificamente para sua organização, de acordo com o modelo de gestão adotado pela administração e de acordo com os processos internos adotados pela organização.

O autor Yoshitake (1982), relata a importância da controladoria em empresas de pequeno e médio porte econômico, ressaltando a importância da utilização de uma controladoria adaptada a um processo de gestão ágil, pouco complexo, de forma que seja possível a sua implantação e que seja eficaz para a empresa.

Eleutério (2014) destaca a importância da Controladoria para o planejamento estratégico, através do uso de um sistema de informações que forneçam as informações necessárias à tomada de decisão. Tal ideia, é corroborada por Monteiro e Barbosa (2011), que trataram de como a controladoria empresarial poderia auxiliar na gestão econômica das MPE's. Nesse sentido, os autores Stroehrer e Freitas (2008), ressaltaram a relação entre o uso das informações contábeis e a tomada de decisão em pequenas empresas.

2.2. Funções da Controladoria

A controladoria é o setor da empresa que se dedica ao alcance da eficácia no processo de gestão organizacional, segundo Frezatti *et al.* (2009), tanto para fins internos como externos a organização, cuidando para que os usuários tenham a sua disposição todas as informações necessárias para atingir os seus propósitos. Lunkes, Schnorrenberger e Gasparetto (2010) defendem que apesar da controladoria ter evoluído e contribuído na formulação de estratégias organizacionais, ainda não há um consenso acerca das suas funções. A controladoria também representa para a organização o controle dos fatores de produção, com o fito de obter produtos e serviços apropriados e que tenham qualidade e custos razoáveis, servindo como instrumento para a tomada de decisões pelos gestores das organizações.

Por sua vez, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2011), dispõem que a controladoria pode ser vista ou explicada como um tipo de divisão responsável por planejar, aplicar e unificar as informações gerais da empresa, usando destas para proporcionar melhores resultados. Nesse sentido, Borges *et al.* (2021), definem a controladoria como uma ferramenta oriunda da contabilidade e tem como função desenvolver e aplicar métodos de maior controle para aprimorar o desempenho das organizações.

Já Amorim *et al.* (2018, p.53) ressaltam que a inserção de profissionais da controladoria tem aumentado nas empresas nas últimas décadas. Não há a necessidade de constar um órgão específico de Controladoria na estrutura organizacional, mas suas atividades estão sendo requeridas para que as organizações consigam se manter nesse mercado competitivo”.

O profissional da controladoria é geralmente denominado de *controller*, e se origina da palavra controle, que, segundo Souza (2010, p.7), significa “formas para se chegar em um fim, buscando sempre um planejamento para se obter o verdadeiro controle”. Este é um profissional multitarefas, que tem conhecimentos nas áreas de administração, contábil e financeira, e, geralmente, é responsável pela gestão financeira e orçamentária da empresa (BORGES *et al.*, 2021).

Weber (2011), Lunkes, Schnorrenberger e Gasparetto (2010), dentre outros, compartilham da mesma opinião acerca de não existir consenso na literatura acerca das tarefas

do *controller*. Para Weber os estágios de desenvolvimento dos *controllers* passam pelas seguintes etapas: 1) onde a tarefa básica é informar aos gestores acerca dos assuntos econômicos atividades realizadas pela empresa; 2) onde ocorre a entrega da informação pelo *controller* e o seu acompanhamento com o intuito de assegurar o cumprimento da mesma; 3) onde *controller* influencia o gestor na tomada de decisão e 4) onde o *controller* assume o papel de gestor da entidade.

Além da classificação descrita acima, Weber (2011) ainda definiu o profissional de controladoria em dois grandes grupos: funções do contador de feijão e do parceiro de negócio. Nesse sentido, cabe ao contador de feijão as seguintes funções: sistema contábil, auditoria, gerenciamento de tributos, planejamento e elaboração do orçamento, execução do orçamento, controle interno, gestor de custos, controle do orçamento, fornecimento de informações aos gestores, avaliação de propostas de investimentos, controle financeiro, entre outras. Ao parceiro de negócios compete: proposição de novos investimentos, mensuração e avaliação de desempenho, sistema de informações, planejamento estratégico sistemas de informação etc.

2.3. Competências do *Controller*

O profissional de controladoria, é também conhecido como *controller* ou contador gerencial, ou ainda, como analista de controles internos. Este é um profissional multitarefas, com conhecimentos gerais nas áreas de administração, contábil e financeira. Ele pode atuar na organização administrativa da empresa, podendo também auxiliar os demais gestores na organização, utilizando o sistema de informação de forma mais assertiva, e facilitando a comunicação entre os setores de forma a se tornarem mais rápidas e objetivas (BORGES *et al.*, 2021).

Cabe ressaltar que compete ao *controller* não somente a geração de relatórios gerenciais, como também o uso inteligente das informações geradas como instrumento para auxiliar a tomada de decisão (SCHMIDT; SANTOS; MARTINS, 2014). Desta forma, evidencia-se que o *controller* pode ser de um profissional gerencial e analítico, tratando da geração de relatórios gerenciais e podendo atuar na definição de estratégias e propostas assertivas para o crescimento da empresa em apoio a alta administração (OLIVEIRA; PEREZ JÚNIOR; SILVA, 2011).

Nesse sentido, a *International Federation of Accountants* (IFAC, 2005) segrega a atuação do *controller* em: função financeira e gerencial. Cabendo a função financeira “às atividades contábeis e à preparação de demonstrações financeiras direcionadas a usuários externos”; já a função gerencial “fornece informação à gerência da organização para a tomada de decisões internas” (IFAC, 2005).

Para o *Chartered Global Management Accountant* (CGMA) são competências requeridas dos *controllers*, habilidades técnicas e sociais. O CGMA (2014) menciona ainda que “o papel dos *controllers* está mudando”, e este profissional vem desenvolvendo atividades cada vez mais voltadas para a tomada de decisão na organização.

As competências do *controller* são consideradas um dos principais pontos no estudo na área de controladoria. Entretanto, Machado *et al.* (2010) relatam dificuldades na identificação de um conjunto básico de competências pessoais e profissionais disponíveis na literatura.

Já para Oro *et al.* (2013) é exigido do *controller* um conjunto de competências a fim de que este profissional consiga atender às demandas da empresa. Por sua vez, Duque (2011) lembra que competência se refere à capacidade do indivíduo em analisar e resolver determinado assunto, com capacidade, habilidade, aptidão e, ainda, idoneidade. Desta forma, o *controller* vai apoiar a gestão nas áreas de contabilidade, administração e financeira, elaborando relatórios e fornecendo informações precisas e efetivas para a tomada de decisão.

Fleury e Fleury (2011) classificam as competências individuais em: 1) Competências de Negócio, relacionadas à interação da empresa com o entendimento das oportunidades, ameaças, pontos fortes e fracos do negócio; 2) Competências Técnico-Profissionais relacionadas aos conhecimentos ou experiências técnicas na área de atuação 3) Competências sociais que se relacionam a interação com as pessoas, processos de negociação, trabalho em equipe etc.

O ICV-IGC (2013), relaciona as competências essenciais do profissional atuante na área de controladoria, como sendo: habilidades analíticas; habilidades de comunicação; conhecimento do negócio; conhecimento comportamental; Conhecimento de sistemas de mensuração e avaliação; firmeza, entre outras. O novo perfil profissional do profissional da contabilidade e controladoria exigido pelo mercado, busca espírito de iniciativa e de decisão, capacidade de discernimento e senso crítico, conduta ética, responsabilidade social e profissional (MADRUGA; COLOSSI; BIAZUS, 2016).

2.4. Controladoria Aplicada às Micro e Pequenas Empresas

Aplicações de controladoria são mais predominantes em empresas de maior porte econômico. Entretanto, segundo Souza (2008), um sistema de controladoria pode ser implantado em MPE's com eficiência desde que haja planejamento interno e utilização das ferramentas adequadas, independentemente do tipo da organizacional.

Segundo Borges *et al.* (2021) a aplicação da controladoria em MPE's, não é de fácil incumbência, haja vista, se tratar de empresas de menor porte econômico e seus gestores associarem a implantação da controladoria a custos elevados, se tornando inacessível. Aplicações de controladoria são mais predominantes em empresas de maior porte econômico. Entretanto, segundo Souza (2008), um sistema de controladoria pode ser implantado em MPE's com eficiência desde que haja planejamento interno e utilização das ferramentas adequadas, independentemente do tipo da organizacional.

Nascimento e Reginato (2013), elencam que entre os objetivos da controladoria está o de fornecer uma gestão mais transparente e segura, apoiando o processo de decisão. Já para Eleutério (2014), a controladoria aplicada às MPE's tem como objetivo assegurar e fornecer melhores desempenhos organizacionais. Nesse sentido, faz-se necessário um planejamento de controle eficaz após a coleta de dados, para que as informações coletadas possam ser utilizadas nas futuras tomadas de decisões da empresa.

Vale ressaltar, portanto, que a controladoria não está inclinada à aplicação em casos burocráticos, e sim, como uma estrutura que pode contribuir e promover melhorias e benefícios a todos os setores organizacionais.

A preocupação em estudar a controladoria em micro e pequenas empresas já foi objeto de estudos anteriores. Entretanto, grande parte destes estudos abordam apenas um levantamento bibliográfico acerca do tema. Nesse sentido, o que se pôde identificar a partir do levantamento realizado pelos autores Borges *et al.* (2021, p.35) em seu estudo foi a aplicação da controladoria em diversos setores organizacionais, tais como: o de sistema de informação, financeiro, administrativo e nas tomadas de decisões. O estudo em comento revelou também que: “a controladoria é útil como ferramenta de gestão, pois seus benefícios são significativos à projeção de melhor resultados nos âmbitos geral e primordial como auxílio aos processos gerenciais”.

Torricelli e Torricelli (2021) afirmam que o uso de ferramentas de Controladoria detém uma importante função no zelo patrimonial de uma empresa, já que tal instrumento reduz as incertezas e riscos relacionados aos negócios. Em artigo divulgado pelos autores Polli, Pacassa e Zanin (2020) cujo objeto de estudo consistiu em identificar a estrutura da controladoria em 111 empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó – SC, revelou como resultado que 34% da amostra estudada detinha uma unidade ou setor de

controladoria dentro da empresa. Já 66% da amostra pesquisada não possuía uma unidade ou setor de controladoria na organização, sendo as atividades exercidas por diversos setores empresariais, mas cabendo ao setor contábil grande parte dessas atividades.

Beuren *et al.* (2013) averiguaram as barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas através de empresas de serviços contábeis. Os resultados da pesquisa revelaram que nas empresas estudadas tem-se baixa utilização de sistemas informatizados e integrados, elevado grau de satisfação de clientes com seus controles e necessidade de uma contabilidade voltada ao processo de gestão. Diante do cenário apresentado, os autores concluem que apesar das barreiras na aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas através das empresas de serviços contábeis, existe para as empresas estudadas a necessidade e receptividade de implementação de tal contabilidade.

Em artigo publicado pelas autoras Sá e Amorim (2017) cujo objeto de estudo são os profissionais que desenvolvem atividades de controladoria e controles internos gerais, em uma amostra de 20 empresas comerciais de pequeno e médio porte econômico da Região Metropolitana de Recife, PE, obteve-se como resultado que apenas 30% das empresas da amostra possuíam um setor de controladoria estabelecido, restando as atividades relacionadas as práticas de controle organizacional aos sócios, diretores ou gerentes das empresas estudadas. Foi identificado também no presente estudo que a maioria das atividades desenvolvidas pelos *controllers* ou gestores das empresas estudadas ficavam restritas as análises financeiras, contábil e fiscal-tributária.

Semelhante estudo realizado pelas autoras Amorim *et al.* (2018) cujo objeto de estudo são os profissionais que desenvolvem atividades de controladoria e controles internos gerais, em uma amostra de 30 empresas de pequeno, médio e grande porte econômico de Recife -PE, obteve-se como resultado que apenas 40% das empresas da amostra possuíam um setor de controladoria estabelecido. Observou-se também que o profissional responsável pelos controles gerais, recebe diversos nomes nas empresas pesquisadas como: *Controller*, Coordenador de controladoria, Gerente de controladoria ou é o próprio sócio da empresa quem realiza algumas atividades da área.

3. METODOLOGIA

A metodologia utilizada caracterizou-se como descritiva, visto que de acordo com o objetivo da pesquisa se buscou descrever as características da população objeto do estudo. Como relatado por Beuren (2008), que define os estudos descritivos como àqueles cujo objetivos sejam: a observação dos fatos, registros, análises, classificação e interpretação dos dados coletados.

Quanto à abordagem do problema, foi adotado o método o quantitativo, o qual adere uma descrição quantitativa dos dados levantados relativos ao uso da informação contábil na gestão das micro e pequenas empresas (MPEs). Nesse sentido, Creswell (2007), define a abordagem quantitativa quando o pesquisador faz uso de dados com raciocínio de causa e efeito, uso de hipóteses e mensuração, testes de teorias, além do uso de estratégias de investigação.

O objeto de estudo são as micro e pequenas empresas que atuam no segmento da educação infantil, ensino médio e técnico, de instituições privadas cadastradas no Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas (INEP), estabelecidas em Camaragibe – PE. Como critério para a classificação das empresas em microempresas e empresas de pequeno porte, foi adotado o estabelecido através da Lei Complementar Federal nº 123/2006. A Lei Complementar Federal nº123/2006, classifica as empresas com base no faturamento bruto anual da organização, segundo os critérios elencados no Quadro 1.

Classificação das empresas	Limite de faturamento anual
MEI	Até R\$ 81.000,00
Microempresa (ME)	Igual ou inferior a R\$ 360.000,00
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	Entre R\$ 360.000,01 a R\$ 4.800.000,00

Quadro 1- Classificação das empresas segundo o faturamento anual

Fonte: Lei Complementar Federal nº123/20006

Para realização da pesquisa utilizou-se como instrumento de coleta de dados, a aplicação de questionário por meio de um levantamento (tipo *survey*). O questionário, elaborado pelas autoras, encontra-se estruturado em quatro blocos. O primeiro contendo o perfil dos respondentes, o segundo com questões que abordavam o perfil organizacional das MPEs estudadas. O terceiro e quarto blocos foram elaborados em escala tipo Likert, com cinco níveis que variavam de ‘discordo plenamente’ a ‘concordo plenamente’. O terceiro bloco reflete os conhecimentos dos gestores acerca do tema controle/controladoria e o quarto bloco aborda as competências de controle/gestão, tendo sido utilizada a classificação de Fleury e Fleury (2011) como parâmetro para a realização deste estudo.

O universo foi composto pelas micro e pequenas empresas de ensino que atuam no segmento da educação infantil, ensino médio e técnico, em instituições privadas do município de Camaragibe, cadastrados no site do INEP. Das 41 empresas relacionadas, 7 foram excluídas por estarem extintas, com atividade suspensa ou por se enquadrarem em outros portes econômicos, segundo dados constantes do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ), divulgados pela Receita Federal do Brasil, o que resultou em um universo de 34 micros e pequenas empresas. Com o universo estabelecido, realizou-se o estudo sob a forma de censo, sendo o questionário enviado para todas as empresas que compunham o universo de pesquisa. Como retorno, obteve-se um total de 13 respondentes, representando uma taxa de resposta de 38,23%.

Finalizada a coleta dos dados, seguiu-se a análise de dados, os quais foram organizados e tabulados para obtenção das frequências das respostas obtidas.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os resultados foram separados em quatro blocos. O primeiro no que tange ao perfil dos respondentes das empresas pesquisadas; o segundo bloco está relacionado ao perfil organizacional das escolas pesquisadas. Os terceiro e quarto blocos tratam do conhecimento do respondente acerca da temática controladoria e o quarto, e último bloco, corresponde às funções de controle desempenhadas pelos gestores das escolas pesquisadas. Estes últimos blocos foram elaborados em escala, tipo Likert, com cinco níveis que variavam de ‘discordo plenamente’ a ‘concordo plenamente’.

Segundo Maximiano (2006), o campo de uma organização pode ser definido como uma estrutura dinâmica, que apresenta em seu interior, as práticas no processo organizacional, bem como as ações dos responsáveis pelas funções da empresa, que possibilitam o aprimoramento organizacional. Nesse sentido, para o desenvolvimento do presente estudo buscou-se, inicialmente, analisar o perfil profissional do respondente e o perfil organizacional das escolas pesquisadas, com o intuito de melhor entender os aspectos dos indivíduos responsáveis pelas funções de controle e da organização como o todo, para posteriormente tratar das funções desempenhadas por seus gestores escolares.

Com relação ao perfil dos respondentes objeto do estudo, observou-se que em relação ao sexo **61,5%** eram do **sexo feminino**, corroborando os entendimentos dos estudos desenvolvidos por Araújo, Callado e Cavalcanti (2014) que identificou maioria feminina. A faixa etária da maior parte dos respondentes ficava **entre 31 e 40 anos de idade**,

representando um percentual de **38,5%**, seguido por **30,8%** de respondentes com faixa etária entre **41 a 50 anos**.

Quanto à escolaridade dos participantes da pesquisa verificou-se que **9,1%** dos respondentes possuíam o **ensino fundamental**, **46,2%** dos respondentes possuíam o ensino **superior completo** e **46,2%** respondentes apresentam **nível de especialização**. Contudo, **9,1%** dos respondentes possuíam apenas **ensino fundamental**.

O estudo revelou também que existem práticas de controle nas escolas estudadas, havendo um responsável por elas. Nesse sentido, estudos como os de Cunha Jr. (2009) revelaram que o processo de controle e de gestão adotados nas micro e pequenas empresas era, determinante significativo de sucesso ou fracasso. Em algumas empresas pesquisadas, o responsável pela controladoria ou controles internos, expressou a importância dos controles para o sucesso organizacional.

Quanto à função desempenhada pelos respondentes na empresa, verificou-se que **38,5%** dos respondentes ocupavam a função de **diretor escolar**, **23,1%** dos respondentes eram **coordenadores** escolares, **15,4%** dos respondentes eram **proprietários** dos estabelecimentos de ensino, **15,4%** dos respondentes eram **contadores** e **7,7%** ocupavam a função de **gerente** escolar.

Corroborando com estes achados, estudo desenvolvido por Polli, Pacassa e Zanin (2020) identificou que diversos cargos exerciam funções de controle organizacional, principalmente os setores relacionados à presidência, diretoria, proprietário/acionista principal, gerência financeira, gerência geral/superintendência, administrativo e contabilidade. A síntese dos resultados obtidos, com suas respectivas frequências, encontra-se apresentada na tabela 1.

Tabela 1 – Perfil dos respondentes

Variável	Nível da variável	Frequência	Porcentagem
Sexo	Masculino	5	38,5%
	Feminino	8	61,5%
Escolaridade	Ensino fundamental	1	9,1%
	Ensino médio	0	-
	Ensino superior	6	46,2%
	Especialização	6	46,2%
	Mestrado/Doutorado	0	-
Idade	Até 30 anos	0	-
	De 31 a 40 anos	5	38,5%
	De 41 a 50 anos	4	30,8%
	De 51 a 60 anos	3	23,1%
	Mais de 60 anos	1	7,7%
Função	Proprietário	2	15,4%
	Diretor	5	38,5%
	Contador	2	15,4%
	Coordenador	3	23,1%
	Gerente	1	7,7%

Fonte: elaborado pelas autoras com base nos dados da pesquisa

O objeto de pesquisa do estudo são as micro e pequenas empresas no segmento de educação. Nesse sentido, foi identificado, com base nas respostas coletadas pelos respondentes que, **84,6%** das escolas pesquisadas se tratavam **microempresas** (ME) e apenas **15,4%** das escolas eram **empresas de pequeno porte** (EPP). Com relação ao regime de tributação, observou-se que **84,6%** das escolas pesquisadas eram optantes do **Simples**

Nacional e com relação ao tempo existência da empresa constatou-se que **76,9%** das escolas existem **há mais de 20 anos**. Identificou-se também a existência de **contador** em **86,4%** das escolas pesquisadas e que em **91,7%** dos casos, os **serviços contábeis eram prestados por empresas terceirizadas**. A síntese do perfil das empresas pesquisadas é apresentada na tabela 2.

Tabela 2 - Perfil Organizacional

VARIÁVEL	NÍVEL DA VARIÁVEL	FREQUÊNCIA	PORCENTAGEM
Faturamento bruto	ME (microempresa)	11	84,6%
	EPP (empresa de pequeno porte)	2	15,4%
Tempo da empresa	Menos de 2 anos	0	-
	De 2 a 5 anos	0	-
	De 6 a 10 anos	2	15,4%
	De 11 a 15 anos	0	-
	De 16 a 20 anos	1	7,7%
	Há mais de 20 anos	10	76,9%
Forma de tributação	Lucro real	0	-
	Lucro presumido	1	7,7%
	Simples nacional	11	84,6%
	Não conheço	1	7,7%
Existência de contador	Sim	11	84,6%
	Não	2	15,4%
Serviços prestador por contador	Interno	1	8,3%
	Externo	11	91,7%
	Interno/Externo	0	-
	Não informou	1	8,3%

Fonte: elaborado pelas autoras com base nos dados da pesquisa

Com relação a percepção de conhecimentos de controle/controladoria compreendido pelos gestores das escolas pesquisadas, obteve-se os seguintes resultados: **30,8%** ‘**concordam plenamente**’ a controladoria como evolução da contabilidade; **38,5%** ‘**concordam**’ com as técnicas de controle/controladoria como sendo imprescindíveis para as empresas serem mais competitivas; **53,8%** dos respondentes ‘**concordam**’ que as técnicas de controle/controladoria fornecem informações para apoio aos gestores na tomada de decisão; **46,2%** ‘**concordam**’ que avaliam o ambiente externo para identificar oportunidades e ameaças à empresa; **38,5%** tem posição ‘**neutra**’ sobre ser o controle/controladoria responsável por elaborar/acompanhar o orçamento; **46,2%** ‘**concordam**’ que o controle/controladoria pode atuar como instrumento para auxiliar no levantamento de pontos fortes e fracos no ambiente interno organizacional; **53,8%** ‘**concordam**’ que o controle/controladoria promove a integração dos planos orçamentários por área de responsabilidade; **46,2%** ‘**concordam**’ que o controle/controladoria permite a elaboração de indicadores de metas estabelecidas pelas áreas; **30,8%** alegam ‘**concordam plenamente**’ que o controle/controladoria poder atuar também no papel da auditoria interna. A síntese dos conhecimentos de controle/controladoria nas empresas pesquisadas é apresentada na tabela 3.

Instrumentos de controle/controladoria são mais adotados em empresas de maior porte econômico. Entretanto, o que se percebe é que empresas de pequeno porte também necessitam estar em constante aperfeiçoamento para se manterem competitivas. Assim, é necessária a aplicação de conhecimentos e técnicas de controle nos pequenos negócios em sua rotina

organizacional, a fim de se obter retornos satisfatórios e proporcionar a manutenção sustentável do negócio (BEUREN *et al.*, 2012). Resultado semelhante ao obtido nesta pesquisa, cuja maior parte dos respondentes inferiram serem o controle/controladoria imprescindíveis para as empresas serem mais competitivas e fornecerem informações para apoio aos gestores na tomada de decisão.

Estudo desenvolvido por Beuren *et al.* (2013) averiguaram as barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micros e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. Os resultados da pesquisa mostraram que as empresas pesquisadas tiveram baixa utilização de sistemas informatizados e integrados, alto grau de satisfação de clientes com seus controles e necessidade de uma contabilidade voltada ao processo de gestão.

Tabela 3. Conhecimentos de Controle/Controladoria

Variável	Frequência de uso				
	Discordo plenamente	Discordo	Neutro	Concordo	Concordo plenamente
É a evolução da Contabilidade?	15,4%	7,7%	23,1%	23,1%	30,8%
É imprescindível para as empresas serem mais competitivas?	15,4%	7,7%	7,7%	38,5%	30,8%
Fornecer informações para apoio aos gestores na tomada de decisão?	7,7%	15,4%	-	53,8%	23,1%
Avalia o ambiente externo para identificar oportunidades e ameaças à empresa?	7,7%	7,7%	7,7%	46,2%	30,8%
É responsável por elaborar/acompanhar o orçamento?	7,7%	7,7%	38,5%	15,4%	30,8%
Auxilia no levantamento de pontos fortes e fracos no ambiente interno	15,4%	7,7%	7,7%	46,2%	23,1%
Promove a integração dos planos orçamentários por área de responsabilidade?	7,7%	15,4%	-	53,8%	23,1%
Permite elaborar indicadores de metas estabelecidas pelas áreas?	7,7%	15,4%	7,7%	46,2%	23,1%
Pode atuar também no papel da Auditoria Interna?	15,4%	7,7%	23,1%	23,1%	30,8%

Fonte: elaborado pelas autoras com base nos dados da pesquisa

A tabela 4 apresenta as competências de controle/gestão da escola estudada, no qual foram identificados os seguintes resultados: **33,3%** dos respondentes ‘**concordam**’ ou ‘**concordam plenamente**’ fazem análises e sugerem soluções para problemas e viabilidade financeira; **63,6%** ‘**concordam**’ que fornecem informações diretas e equilibradas para a direção; **33,3%** ‘**concordam**’ que praticam a comunicação persuasiva ; **45,5%** ‘**concordam**’ em utilizar ferramentas de gestão como orçamento e controle; **50%** ‘**concordam plenamente**’ em utilizar ferramentas de gestão de custos e planejamento; **50%** ‘**concordam**’ que cumprem tarefas rotineiras de exigências legais; **50%** ‘**concordam**’ executar o cumprimento das tarefas rotineiras de gestão/controladoria; **54,5%** ‘**concordam**’ praticar a confiabilidade ética nos padrões e valores da empresa; **36,4%** ‘**concordam frequentemente**’ que interpretam as normas contábeis; **27,3%** relatam serem ‘**neutros**’, ‘**concordam**’ ou ‘**concordam plenamente**’ que interpretam as normas financeiras; **33,3%** ‘**concordam**’ em avaliar mensuração de desempenho; 25% relatam serem ‘**neutros**’, ‘**concordam**’ ou ‘**concordam plenamente**’ na comparação de informações entre o que foi realizado *versus* os objetivos da empresa; **41,7%** ‘**concordam**’ que efetuam cálculos de

riscos e **41,7%** **'concordam'** fazer análises e sugerir soluções para problemas e viabilidade financeira. A síntese dos resultados das competências de controle/gestão nas escolas pesquisadas é apresentada na tabela 4.

Diante dos resultados encontrados no estudo, observa-se que mesmo diante de estabelecimentos de menor porte econômico, em que não se tem uma unidade de controladoria instituída, se identifica que o contador, proprietário, diretor ou coordenador desempenham papéis de controle e gestão empresarial. Resultados análogos foram relatados por Sá e Amorim (2017), Polli, Pacassa e Zanin (2020), Queiroz (2005), Fernandes (2007) e Cunha Junior (2009), corroborando tal entendimento.

Conforme explicitado anteriormente, a pesquisa buscou conhecer as competências individuais dos controllers e se tomou por base a classificação de competências individuais de Fleury (2009) e Fleury e Fleury (2011) em: competências de negócios, técnico-profissionais e sociais. O rol de competências de controle/gestão apresentado na tabela 4 e utilizado nesta pesquisa, foi construído a partir do levantamento bibliográfico realizado neste estudo.

Dentre as competências de negócios apresentadas, a maior parte dos respondentes **'concordam'** com todas as competências apresentadas, a saber: faz análises e sugere soluções para problemas e viabilidade financeira, apresenta de soluções inovadoras para a direção, faz cálculos de riscos, tem visão do macro ambiente de negócio da empresa e compara informações entre o realizado x objetivos da empresa. Percebe-se, diante do exposto, que tais competências de negócios estão relacionadas ao apoio estratégico das escolas pesquisadas.

Quanto às competências sociais listadas, a maioria dos gestores respondeu que **'concordam'**, com as competências sociais apresentadas: ofertar informações diretas e equilibradas para a direção e praticar a comunicação persuasiva. Como pode ser visto, a maior parte dos participantes da pesquisa relatam a importância das competências sociais para o papel de gerencial que desempenham na organização, corroborando os entendimentos de Beuren *et al.* (2008).

No tocante às competências técnicas individuais, a maior parte dos gestores responderam que **'concordam'** ou **'concordam plenamente'** com todas as competências técnicas apresentadas, a saber: utiliza ferramentas de gestão como orçamento e controle, utiliza ferramentas de gestão de custos e planejamento, cumpre tarefas rotineiras de exigências legais, cumpre tarefas rotineiras de gestão/controle, conhece os sistemas da controladoria da empresa, pratica a confiabilidade ética nos padrões e valores da empresa, interpreta as normas contábeis, interpreta as normas financeiras e faz mensuração de desempenho. Estas respostas corroboram os estudos desenvolvidos por diversos autores, tais como: Colton (2001), Lunkes e Schnorrenberger (2009) e Diehl e Rodniski (2012).

Tabela 4 - Competências de Controle/Gestão

Variáveis	Frequência de uso				
	Discordo plenamente	Discordo	Neutro	Concordo	Concordo plenamente
Competências de Negócios					
Faz análises e sugere soluções para problemas e viabilidade financeira.	-	16,7%	25%	41,7%	16,7%
Apresenta de soluções inovadoras para a direção	8,3%	16,7%	16,7%	33,3%	25%
Tem visão do macro ambiente de negócio da empresa	-	16,7%	16,7%	41,7%	25%
Faz cálculos de riscos	8,3%	16,7%	16,7%	41,7%	16,7%
Compara informações entre o realizado x objetivos da empresa	8,3%	16,7%	25%	25%	25%
Competências Sociais					

Oferta informações diretas e equilibradas para a direção	-	18,2%	-	63,6%	18,2%
Pratica a comunicação persuasiva	-	16,2%	25%	33,3%	25%
Competências Técnicas					
Utiliza ferramentas de gestão como orçamento e controle	-	18,2%	18,2%	45,5%	18,2%
Utiliza ferramentas de gestão de custos e planejamento	-	8,3%	16,7%	50%	25%
Cumpre tarefas rotineiras de exigências legais	-	8,3%	8,3%	50%	33,3%
Cumpre tarefas rotineiras de gestão/controle	-	8,3%	16,7%	50%	25%
Conhece os sistemas da Controladoria da empresa.	-	8,3%	33,3%	33,3%	25%
Pratica a confiabilidade ética nos padrões e valores da empresa	9,1%	9,1%	9,1%	54,5%	18,2%
Interpreta as normas contábeis	-	18,2%	18,2%	27,3%	36,4%
Interpreta as normas financeiras	-	18,2%	27,3%	27,3%	27,3%
Faz mensuração de desempenho	8,3%	25%	16,7%	33,3%	16,7%

Fonte: elaborado pelas autoras com base nos dados da pesquisa

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo apresentado teve como objetivo identificar o que os gestores escolares compreendem acerca da temática controladoria e elencar as principais competências utilizadas por estes gestores no exercício de suas atividades nas micro e pequenas empresas privadas de ensino infantil, fundamental, médio e técnico, cadastradas no INEP e estabelecidas no município de Camaragibe-PE. Para tanto, o trabalho seguiu uma linha exploratória, haja vista não terem sido encontrados relatos acerca dos aspectos da controladoria aplicadas às MPE's no segmento de educação.

O que se percebeu diante dos resultados apresentados nos estudos, é que embora o estudo trate de escolas de menor porte econômico, em que não há uma unidade de controladoria estabelecida, e sequer possuem um setor contábil na empresa, uma vez que tais serviços são na maior parte dos casos terceirizados, os gestores escolares compreendem a controladoria como uma evolução da contabilidade e relatam sua importância na gestão e manutenção da atividade empresarial.

No tocante as competências desenvolvidas pelos gestores escolares em suas atividades, percebeu-se que os respondentes das escolas pesquisadas relatam a utilização 'concordo' em praticamente todas as competências listadas na tabela 4, ressaltando que, há uma preocupação entre os respondentes com as atividades gerenciais da escola, no sentido de identificar as dificuldades enfrentadas pela empresa e promover soluções adequadas para a manutenção de suas atividades.

Ressalte-se ainda que apesar das limitações do estudo que foi realizado com uma amostra de 13 gestores respondentes, diversos achados confirmaram o que outros estudos já apresentaram como competências de controle/gestão.

Para pesquisas futuras, sugere-se ampliar a abrangência geográfica do estudo, bem como explorar o tema através de estudos de caso em micro e pequenas empresas do segmento.

REFERÊNCIAS

- AMORIM, T. N.G. F.; OLIVEIRA, A. R. L. de; MANZI, S. M. S.; BEMFICA, M. F. C. Perfil e competências do controller em empresas no Recife. RMC, *Revista Mineira de Contabilidade*, v. 19, n. 3, p. 52-63, set./dez., 2018.
- ARAÚJO, J. G. R.; CALLADO, A. L. C.; CAVALCANTI, B. S. B. Habilidades e competências do controller: um estudo com alunos de cursos de pós-graduação em controladoria. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 13, n. 38, p.52-64, 2014.
- BATY, G. B. Pequenas e médias empresas dos anos 90: guia do consultor e do empreendedor. São Paulo: Makron Books do Brasil, 1994.
- BEUREN, I. M. *O papel da Controladoria no processo de gestão*. In: SCHIMIDT, Paulo (Org.). Controladoria: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002.
- BEUREN, I. M., ALMEIDA, D. M. Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil. *Revista de Administração*, v. 47, n. 4, p. 653-670, 2012.
- BEUREN, I. M.; BARP, A. D.; FILIPIN, R. Barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. *ConTexto*, v. 13, n. 24, p. 79-92, 2013.
- BEUREN, I. M.; MOURA, V. M. O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília/DF, v. 29, n.126, p. 59-67, 2000.
- BEUREN, I. M.; BOGONI, N. M.; FERNANDES, L. Análise da abordagem da controladoria em dissertações dos programas de pós-graduação em Ciências Contábeis. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, São Paulo, v. 10, n. 28, p. 249-263, 2008.
- BORGES, P. F. M.; SANTOS, A. P. L.; ROBERTO, J. C. A.; SERRA, M. R. C; LOPES, N. F. Controladoria aplicada nas micro e pequenas empresas como ferramenta de gestão. *Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento*. Ano. 06, Ed. 11, v. 05, p. 87-105, 2021.
- BORINELLI, M. L. Estrutura Conceitual Básica de Controladoria: Sistematização à luz da teoria e da práxis. *Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-graduação em Controladoria e Contabilidade, FEA, USP, São Paulo, 2006.*
- BRASIL. *Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006*. Institui o estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. Brasília, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 03 de maio de 2023.
- CALIJURI, M. S. S., SANTOS, N. M. B. F.; SANTOS, R. F. Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro. Artigo apresentado no 9º *Congresso Internacional de Custos*. Florianópolis-Brasil: ABC, 2005.
- CANECA, L. R.; MIRANDA, L. C.; RODRIGUES, R. N.; LIBONATI, J. J.; FREIRE, D. R. A Influência da Oferta de Contabilidade Gerencial na Percepção da Qualidade dos Serviços

Contábeis Prestados aos Gestores de Micro, Pequenas e Médias Empresas. *Pensar Contábil*, v. 11. n. 43. p. 35-44. 2009.

CHARTERED GLOBAL MANAGEMENT ACCOUNTANTS. *Global management accounting principles*. London: CGMA. Retrieved on 2015, 29 March, from <http://www.cgma.org/principles>, 2014. Acesso em: 03 de maio de 2023.

COLTON, S. D. The Changing Role of The Controller. *Journal of Cost Management.*, n.6, p. 5-6, 2001.

CRESWELL, J. W. *Projeto de Pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto*, 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.

CUNHA JÚNIOR, A. M. Mortalidade e sobrevivência da micro e pequena empresa no Estado da Paraíba (2001-2005): uma abordagem institucional. *Dissertação de Mestrado*. Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 2009.

DANIEL, M. M., VESCO, D. G.; TARIFA, M. R. Estudo do perfil, conhecimento, papel e atuação do controller nas cooperativas agropecuárias do estado do Paraná. Artigo apresentado no *7th Congresso USP Controladoria e Contabilidade*. São Paulo, Brasil, 2007.

DIEHL, C. A.; RODNISKI, C. M. O Papel da Controladoria em Relação ao Grau de Centralização das Organizações. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, Rio de Janeiro, v. 7, n. 1, jan/jun, 2012.

DUQUE, C. O perfil profissional do Controller e as funções de Controladoria: um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho. 105 f. 2011. *Dissertação (Mestrado)* – Universidade Federal de Pernambuco, Pernambuco, Brasil, 2011.

ELEUTÉRIO, L. E. *Controladoria Corporativa*, Curitiba, Brasil: Intersaberes, 2014.

FACHINI, G. J.; BEUREN, I. M.; NASCIMENTO, S. Evidências de isomorfismo nas funções da controladoria das empresas familiares têxteis de Santa Catarina. In: Congresso Brasileiro de Custos, Fortaleza. *Anais...* Fortaleza, 2009.

FERNANDES, C. Um estudo exploratório das funções da controladoria em pequenas e médias empresas: *Dissertação de Mestrado*: UNIMEP., 2007.

FERRARI, M. J., CUNHA, L. C., LUNKES, R. J.; BORGERT, A. O perfil do controller sob a ótica do mercado de trabalho nacional. *Revista de Informação Contábil*. v. 7, n. 3, p. 25-50, 2013.

FLEURY, A. C. C.; FLEURY, M. T. L. Understanding the Strategies of Late Movers in International Manufacturing. *International Journal of Production Economics*, 122, p. 340-350, 2009.

FLEURY, A.; FLEURY, M. T. L. *Estratégias empresariais e formação de competências: um quebra-cabeça caleidoscópico da indústria brasileira*. 3. ed., 6ª reimpressão, São Paulo: Atlas, 2011.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. *Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo: Atlas, 2009.

GIONGO, J.; NASCIMENTO, A. M. O envolvimento da controladoria no processo de gestão; um estudo em empresas industriais do estado do Rio Grande do Sul. In: IX CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, Florianópolis. *Anais...* Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005.

HENDRIKSEN, E. S. *Teoria da Contabilidade*. Eldon S. Hendriksen, Michael F. Van Breda; tradução de Antonio Zoratto Sanvicente – 1 ed – 6 reimp – São Paulo: Atlas, 2007.

ICV-IGC – Internationaler Controller Verein and Internatinal Group of Controlling. The Essence of Controlling - the Perspective of the Internationaler Controller Verein (ICV) and the International Group of Controlling (IGC). *Journal Management Control*, n. 23, p. 311–317, 2013.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. INTERNATIONAL GUIDANCE DOCUMENT ON ENVIRONMENTAL MANAGEMENT ACCOUNTING. New York, IFAC, 2005.

KOS, S. et al. Compreensão e utilização da informação contábil pelo micro e pequenos empreendedores em seu processo de gestão. *Enfoque: Reflexão Contábil*, v. 33, n. 3, 2014.

LUNKES, R. J.; SCHNNORRENBARGER, D.; GASPARETTO, V. Um estudo sobre as funções da controladoria. *Revista Contabilidade e Organizações*, v. 4, n. 10, p. 106-126, set./dez., 2010.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, D.; SOUZA, C. M. de; ROSA, F. S. da. Análise da Legitimidade Sociopolítica e Cognitiva da Controladoria no Brasil. *Revista de Contabilidade e Finanças*, São Paulo, v. 23, n. 59, p. 89-101, maio, 2012.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, Darci; *Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão*. São Paulo: Atlas, 2009.

MACHADO, A. D. O.; LUNKES, R. J.; PETRI, S. M.; ROSA, F. S. D. Competências do controller: um estudo nas 100 maiores empresas de Santa Catarina. *Pensar Contábil*, v. 12, n. 47, 26-34. 2010.

MADRUGA, S. R.; COLOSSI, N.; BIAZUS, C. A. Funções e Competências Gerenciais do Contador. *Revista de Administração da UFSM*, v. 9, n. 2, p. 182-191, 2016.

MEDEIROS, C. S. C.; RABELO, E. C. O perfil da controladoria em concessionárias de veículos do município de Tubarão (SC). Artigo apresentado no 17º. Congresso Brasileiro de Custos 2010, Belo Horizonte, Brasil, 2010.

MOHAMED, E. K.; LASHINE, S. H. Accounting knowledge and skills and the challenges of a global business environment. *Managerial Finance*, v. 29, n. 7, p. 3-16, 2003.

MONTEIRO, J. M.; BARBOSA, J. D. Controladoria empresarial: gestão econômica para as micro e pequenas empresas. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, v. 5, n. 2, p. 38-59, 2011.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. *Controladoria: seu papel na administração de empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. *Controladoria: Um Enfoque Na Eficácia Organizacional*. São Paulo, Brasil: Editora Atlas SA, 2007.

OLIVEIRA, L. M. de.; PEREZ JR., J. H.; SILVA, C. A. dos. S. *Controladoria Estratégica. Textos e casos práticos com solução*. 8ª ed. São Paulo: Altas, 2011.

OLIVEIRA, L. M.; JUNIOR, J. H. P.; SILVA, C. A. *Controladoria estratégica*. São Paulo, Brasil: Editora Atlas SA, 2007.

OLIVEIRA, L. R. de; PONTE, V. M. R. O papel da controladoria nos fundos de pensão. In: IX CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, *Anais...* Florianópolis: Associação Brasileira de Custos, 2005.

ORO, I. M.; BEUREN, I. M.; CARPES, A. M. S. da. Competências e habilidades exigidas do controller e a proposição para sua formação acadêmica. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 24, n. 1, p. 15-36, 2013.

PELEIAS, I. R. *Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo, Brasil: Saraiva, 2002.

POLLI, J.; PACASSA, F.; ZANIN, A. A estrutura da controladoria em empresas de pequeno e médio porte na mesorregião de Chapecó-SC. Artigo apresentado no XIV Congresso Anpcont, Foz do Iguaçu, Brasil, 2020.

QUEIROZ, L. M. N. de. Investigação do uso da informação contábil na gestão das micro e pequenas empresas da região do Seridó Potiguar. *Dissertação de Mestrado*. Natal, 2005.

REIS, A. O.; SEDIYAMA, G. A. S.; MOREIRA, V. S.; MOREIRA, C. C. Perfil do Profissional Contábil: Habilidades, Competências e Imagem Simbólica. *Revista Contemporânea de Contabilidade*. UFSC, Florianópolis, v. 12, n. 25, p. 95-116, jan./abr., 2015.

SÁ, E. G. L.; AMORIM, T. G. N. F. Principais competências exigidas aos profissionais da área de controladoria em empresas comerciais da região metropolitana de Recife. *REUNA*, Belo Horizonte - MG, Brasil, v. 22, n. 2, p.44-65, Abr./Jun., 2017.

SANTOS, S. M.; MAGALHÃES, D. C.; LUCA, M. M. M.; PESSOA, M. N. M.; CABRAL, A. C. A. Controladoria Como Suporte Ao Processo De Gestão Das Grandes Empresas Do Estado Do Ceará – Um Estudo Em Empresas Ganhadoras De Prêmio Delmiro Gouveia. Artigo apresentado no 15º Congresso Brasileiro de Custos 2008, Curitiba, Brasil, 2008.

SARTORATTO, R.; LUNKES, R. J.; ROSA, F. S. A percepção dos estudantes de ciências contábeis sobre seus conhecimentos em controladoria. *Revista de Contabilidade e Controladoria, Universidade Federal do Paraná*, Curitiba, v. 8, n.1, p. 102-115, jan./abr, 2016.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. dos.; MARTINS, M. A. S. dos. *Manual de Controladoria*. São Paulo: Atlas, 2014.

SCHNORRENBERGER, D.; RIBEIRO, L. M. S.; LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V. Perfil do controller em empresas de médio e grande porte da grande Florianópolis. *14º. Congresso Brasileiro de Custos*, João Pessoa, Brasil, 2007.

SEBRAE – SC. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas de Santa Catarina. *Critérios de avaliação de empresas: MEI, ME, EPP*, 2013. Disponível em: <http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>. Acesso em: 09/05/2023.

SEBRAE - *Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas*. 2021. Disponível em <https://www.sebrae.com.br>. Acesso em: 09/05/2023.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. *Taxa de sobrevivência de empresas no Brasil, 2023*. Disponível em: A taxa de sobrevivência das empresas no Brasil - Sebrae. Acesso em: 09/05/2023.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. *Ambiente empresarial das micro e pequenas empresas gaúchas: os pequenos negócios mostram a sua força na economia*. Porto Alegre: SEBRAE-RS, 2009.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. *Taxas de Sobrevivência das Empresas no Brasil. Unidade de Gestão Estratégica*, 2011. Disponível em: <http://bis.sebrae.com.br/GestorRepositorio/ARQUIVOS>. Acesso em: 09/05/2023.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. *Taxas de Sobrevivência das Empresas no Brasil. Unidade de Gestão Estratégica*, 2013. Disponível em: <http://bis.sebrae.com.br>. Acesso em: 09/05/2023

SILVA, A. C. O cenário das micro e pequenas empresas e dos microempreendedores individuais na economia brasileira e seu regime de tributação. *Dissertação* (Mestrado em Ciências Empresariais), Universidade Fernando Pessoa, 2019.

SOUZA, L. C. *Controladoria aplicada aos pequenos negócios*. 1ª ed. 2. reimpr. Curitiba: Juruá, 2010.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. *Revista de Administração Eletrônica*. São Paulo, v. 1, n.1, p. 1-25, 2008.

TORRICELLI, H.; TORRICELLI, T. V. C. G. A Importância da Controladoria nas pequenas empresas. *Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento*, Ano 06, v. 5, n. 5, p. 174-190, 2021.

VARGAS, S. B.; BORINELLI, M. L. Práticas de Controladoria adotadas por empresas sob regulação governamental. In: X Congresso ANPCONT. 2016. *Anais...* Ribeirão Preto, SP, 2016.

WEBER, J. The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes. *Journal of Management Control*, v. 22, n. 1, p. 25-46, 2011.

YOSHITAKE, M. *Funções do controller: conceitos e aplicações de controle gerencial*. São Paulo: Atlas, 1982.