

Artigo III.

PRODUÇÃO CIENTÍFICA EM CONTROLADORIA NOS ANOS DE 2010 A 2019: UMA ANÁLISE DAS BASES DE DADOS SPELL E SCIELO

Giovanna de Queiroz Guedes

Universidade Federal de São Paulo, São Paulo, Brasil
giwannaguedes42@gmail.com

Simone Alves da Costa

Universidade Federal de São Paulo, Departamento de Ciências Contábeis da EPPEN/UNIFESP, São Paulo, Brasil
simone.ac@gmail.com

RESUMO

O objetivo deste trabalho é fazer um estudo bibliométrico das pesquisas publicadas no Brasil que apresentam como tema principal a Controladoria, no período compreendido entre 2010 e 2019, considerando as publicações divulgadas nas bases *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL) e *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO). A pesquisa caracterizou-se como descritiva quanto aos objetivos e mista quanto à estratégia, utilizando métodos quantitativos e qualitativos. A amostra reunida para a análise conta com 39 artigos. Como resultado foi observado que 2013 foi o ano com maior número de publicações; a maioria dos artigos foram escritos por dois ou três autores; as Revistas Catarinense de Ciência Contábil e Contabilidade Vista & Revista são as de maior ocorrência; a filiação institucional dos artigos está concentrada na Universidade Federal de Santa Catarina, Universidade de Blumenau e Universidade Federal do Ceará. As palavras-chave “Controladoria” e “Controller” foram as mais citadas e, finalmente, os autores Ilse Maria Beuren, Rogério João Lunkes e Darci Schnorrenberger são os mais prolíficos. Tais resultados contribuem no sentido de mostrar a situação atual da Controladoria no que tange à sua produção científica na última década, bem como alertar para o fato de que a área ainda está em desenvolvimento. É interessante destacar também que esse não é um aspecto pontual, uma vez que os resultados do presente estudo convergem com pesquisas anteriores. Para estudos futuros, sugere-se compreender tal situação, explorando a motivação, por exemplo, da não continuidade dos estudos ou da dificuldade em estabelecer uma base sólida sobre o tema.

Palavras chave: Controladoria; Bibliometria; Controller.

ABSTRACT

The objective of this work is to carry out a bibliometric study of the research published in Brazil that has Controllershship as its main theme, in the period between 2010 and 2019, considering the publications published in the Scientific Periodicals Electronic Library (SPELL) and Scientific Electronic Library Online (SCIELO) databases. The research was characterized as descriptive in terms of objectives and mixed in terms of strategy, using quantitative and qualitative methods. The sample gathered for the analysis has 39 articles. As a result, it was observed that 2013 was the year with the highest number of publications, most articles were written by two or three authors, the Revista Catarinense de Ciência Contábil and Contabilidade Vista & Revista are the most frequent, the institutional affiliation of the articles is concentrated at the Federal University of Santa Catarina, University of Blumenau and Federal University of Ceará. The keywords “Controladoria” and “Controller” were the most cited and, finally, the authors Ilse Maria Beuren, Rogério João Lunkes and Darci Schnorrenberger are the most prolific. Such results contribute towards showing the current situation of the Controllershship regarding its scientific production in the last decade, as well as alerting to the fact that the area is still in development. It is also interesting to point out that this is not a specific aspect, since the results of the present study converge with previous research. For future studies, it is suggested to understand this situation, exploring the motivation, for example, of the non-continuity of studies or the difficulty in establishing a solid foundation on the subject.

Keywords: Controllershship; Bibliometrics; Controller.

1. INTRODUÇÃO

A Controladoria é parte fundamental da complexa gestão empresarial, estando intrinsecamente conectada à área financeira e abordando pontos gerenciais que produzem novas informações. Espera-se que os *Controllers*, como são comumente denominados os responsáveis pela Controladoria, possuam amplo conhecimento em negócios e sejam capazes de traduzir os resultados contábeis em relatórios e informações compreensíveis a todos os públicos, produzindo dados que venham a amparar possíveis tomadas de decisões.

Diferentemente da contabilidade, que possui bases sólidas de princípios e normas regidos por órgãos nacionais e internacionais, a Controladoria ainda está em constante processo de transformação, sendo moldada de acordo com a necessidade. Para Lunkes, Schnorrenberger e Gasparetto (2010, p. 2) “constata-se uma certa assimetria sobre qual seja o campo de estudo e atuação da Controladoria e, principalmente, suas funções”. Como consequência, compreender exatamente como a Controladoria se encaixa dentro do setor financeiro e gerencial, quais as delimitações da área e quais são as funções dos *Controllers* não é uma tarefa simples.

A relevância da Controladoria no mundo corporativo tem aumentado através dos anos. Silva (2018, p. 45) corrobora a afirmação acima dizendo que “a busca pelo que tem se tratado na área de Controladoria é incentivada por ser uma ciência ainda recente e em desenvolvimento”. O âmbito empresarial está em constante evolução: a cada dia as necessidades dentro das entidades se modificam, informações passam a ser exploradas através de outros ângulos e uma nova visão de negócio surge. Nesse sentido, estar preparada e alinhada com as constantes inovações deve ser uma característica inerente à Controladoria.

Para compreender a Controladoria é necessário analisar os assuntos abordados na sua produção científica. Portanto, o objetivo deste trabalho é realizar um estudo bibliométrico das pesquisas publicadas no Brasil que apresentam como tema principal a Controladoria, no período compreendido entre 2010 e 2019, considerando as publicações divulgadas nas bases *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL) e *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO).

É relevante perceber os avanços dos estudos mais recentes do tema. Além disso, este trabalho se justifica pela necessidade de maior aprofundamento nas pesquisas sobre Controladoria, buscando ampliar o arcabouço teórico da área. Souza (2015, p. 67) deixa claro que “. . . a Controladoria ainda precisa evoluir, uma vez que não há um consenso sobre o seu significado, o lugar que ocupa no conhecimento humano e suas atribuições, o que acaba provocando dúvidas e incertezas nos usuários da informação”. Espera-se que os resultados obtidos possam servir de base para pesquisas posteriores, bem como compreender o estágio atual da pesquisa em Controladoria.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordados os seguintes tópicos: o que é a controladoria, seu histórico mundial e local, as funções da Controladoria e do *Controller*, alguns conceitos básicos sobre a pesquisa bibliométrica, bem como a apresentação de estudos anteriores.

2.1 Controladoria

2.1.1 Definição

A origem da Controladoria se deu nos Estados Unidos, durante o fim do século XIX e início do século XX, estando ligada a diversos fatores de evolução e globalização do meio empresarial e industrial.

Sobre sua origem foi dito que:

A Controladoria surgiu no início do século XX em grandes corporações norte americanas, estas fortemente influenciadas por três fatores que marcaram o desenvolvimento industrial daquela época: verticalização, várias empresas com controle centralizado; diversificação, grupos atuando em segmentos diversos do mercado; e expansão geográfica, a globalização dos mercados tinha início. (BORGES; PARISI; GIL, 2005, p. 122).

Para Schmidt e Santos (2006, p. 11), quatro fatores podem ser considerados como sendo os principais influenciadores da origem da Controladoria:

1. Aumento em tamanho e complexidade das organizações;
2. Globalização física das empresas;
3. Crescimento nas relações governamentais com os negócios das companhias;
4. Aumento no número de fontes de capital.

Na Europa, principalmente na Alemanha, os primeiros registros sobre a Controladoria surgiram no século XX, por volta de 1950, como resultado do contato entre alemães e americanos que já aplicavam a Controladoria em suas empresas. Ainda no final da década de 1960, os controladores não eram normalmente encontrados na Alemanha, apenas em filiais alemãs de empresas norte americanas (WEBER; SCHEFFER, 2008).

No Brasil, os conceitos acerca da Controladoria foram fortificados no século XX, a partir de 1960, conforme as necessidades empresariais. A instabilidade econômica desse período, com o Golpe Militar de 1964 e a expansão da economia brasileira entre 1968 e 1973, no chamado “Milagre Econômico”, serviu como catalisador para a procura por profissionais da contabilidade, com o objetivo de administrar as organizações instaladas no país (SILVA, 2018).

Na literatura encontram-se diversas definições para a Controladoria, não havendo, no entanto, um consenso entre os pesquisadores sobre o assunto. Nos parágrafos a seguir algumas definições são apresentadas com o objetivo de basear a pesquisa e tornar claro o tema abordado. A função da Controladoria, bem como o papel do *Controller*, são assuntos tratados no próximo tópico.

Para Borinelli (2006, p.105), “Controladoria é conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional”.

Mosimann e Fisch (1999, p. 99) conceituam a Controladoria como:

O conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, principalmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Segundo Almeida *et al.* (2001, p.346), “a Controladoria é uma área ampla, com visão do todo, e possui assim a missão de assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

Padoveze (2005) questiona a definição feita por Mosimann e Fisch, (1999), que assegura que a Controladoria é uma ciência única e não deve se confundir com a Contabilidade, apenas utilizá-la como um instrumento para alcançar o objetivo. Para o autor, “a Controladoria pode ser definida, então, como a unidade administrativa responsável pela utilização de todo o conjunto da Ciência Contábil dentro da empresa”, ou seja, “a Controladoria é a utilização da Ciência Contábil em toda a sua plenitude” (PADOVEZE, 2005, p.3).

Peleias (2002, p.13) define a Controladoria como “uma área da organização à qual é delegada autoridade para tomar decisões sobre eventos, transações e atividades que possibilitem o adequado suporte ao processo de gestão”.

Beuren, Pasqual e Schindwein (2007, p.23) defendem que “a Controladoria representa a evolução da contabilidade na condição de organizar a demanda de informações dos tomadores de decisão na organização”.

De acordo com Maciel e Lima (2011, p.6), a Controladoria “é um sistema de controle gerencial que utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias, procedimentos de controles administrativos e contábeis”.

Como apresentado, a definição da Controladoria passa por uma gama de nuances, nas quais dois aspectos merecem destaque: o tratamento da Controladoria como ramo do conhecimento ou como órgão administrativo nas organizações.

Como ramo do conhecimento, Catelli (2001, p.344) afirma que a Controladoria “é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de Sistemas de Informações e Modelo de Gestão Econômica”.

Almeida *et al.* (2001) destacam ainda que a Controladoria é a área coordenadora das informações das diversas áreas da empresa, mas que não substitui a responsabilidade dos gestores pelos resultados obtidos, mas sim, busca servir como ferramenta no alcance de resultados positivos.

Por outro lado, como órgão administrativo, Catelli (2001) diz que a ciência estudada é responsável pela coordenação e divulgação da tecnologia de gestão, funcionando ainda como setor de junção e direcionamento de esforços dos gestores para a eficiência geral da instituição.

Santos (2012, p. 6) corrobora com a afirmação ao dizer que a definição de Controladoria, enquanto órgão administrativo é a de:

(...) garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com gestores, na obtenção da eficácia de suas áreas quantos aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

Beuren (2002) destaca que, como órgão administrativo, é necessário o envolvimento da área de Controladoria no processo de gestão da empresa, com o objetivo de melhorar a

tomada de decisões, bem como de propor o aperfeiçoamento dos instrumentos de planejamento e de controle gerencial por meio da construção de modelos, aplicações da pesquisa operacional, uso da estatística, entre outros recursos que possam tornar o sistema de informações, sob sua responsabilidade, mais eficaz.

Com base nas considerações feitas, pode-se notar que mesmo não apresentando uma definição única, a Controladoria é uma área que depende de outros conhecimentos, principalmente da Contabilidade. Além disso, possui papel fundamental na gestão empresarial por meio do controle de informações e impacto na tomada de decisão dos usuários da informação.

Além da origem e definição da Controladoria, outros aspectos devem ser tratados para que o entendimento acerca do tema abordado seja ampliado. Portanto, a próxima seção trata de conceitos sobre as funções da Controladoria e o papel do *Controller*.

2.1.2 Funções da Controladoria e do *Controller*

Nesta seção são abordadas as visões de diversos autores sobre o assunto, relembrando na teoria e na prática o que é esperado da atuação de um *Controller*, bem como qual o alcance da Controladoria dentro do sistema gerencial de uma organização.

Lunkes *et al.* (2010), por exemplo, em um estudo sobre as funções da Controladoria baseado em obras dos Estados Unidos, Alemanha e Brasil, apresentam como resultados algumas funções próximas ao consenso entre os três países. As funções de planejamento e controle são destacadas como fundamentais, demonstrando que o foco principal da Controladoria deve ser o futuro da organização. As funções de elaboração e interpretação de relatórios e contabilidade também foram destacadas como imprescindíveis, confirmando que a contabilidade é uma base presente e, também, a tendência de que a Controladoria está voltada para o planejamento nos níveis estratégico, tático e operacional.

Há na literatura uma divisão entre os autores que dizem que a Controladoria é um órgão de assessoria e suporte ao processo de gestão, também chamado de *staff*, (MOSIMANN; ALVES; FISCH, 1993; HORNGREN *et al.*, 2004; IUDÍCIBUS, 2009), e aqueles que a defendem como parte fundamental na tomada de decisão, ou seja, como um órgão de linha (CATELLI, 2001; BORINELLI, 2006).

Confirmando a posição de assessoria e suporte da Controladoria, Moura e Beuren (2000, p.64) explicam que:

(...) a Controladoria contribuirá para o processo de gestão empresarial exercendo suporte informacional ao planejamento, execução e controle, por meio de um sistema de informações eficaz e sinérgico entre os gestores, zelando pela maximização do resultado da empresa.

Fernandes (2000, p. 49) diz que uma das principais funções da Controladoria é garantir que os gestores estejam respaldados por informações, permitindo que a melhor decisão para a empresa seja tomada e retirando da mão dos gestores a responsabilidade de gerir o todo do processo.

Corroborando com essa visão, Padoveze (2003, p.35) diz:

A Controladoria tem como função principal a responsabilidade pelo processo de gestão da empresa como um todo (planejamento estratégico, planejamento operacional, programação, execução e controle), ao mesmo tempo em que auxilia subsidiariamente as demais atividades da companhia em seus processos de gestão

específicos.

Por outro lado, Peters (2004, p.3) defende que “a Controladoria excede a simples tentativa de fornecer dados que possam ser informações, mas envolve-se e compromete-se na gestão econômica, sendo solidária no resultado alcançado pela sociedade empresarial”.

Schmidt e Santos (2006, p.55) deixam claro a necessidade de a Controladoria estar envolvida no processo decisório:

(...) normalmente a Controladoria vai posicionar-se como *staff* do principal gestor. Esse posicionamento deve-se ao fato de que o *Controller* somente poderá exercer suas atividades tendo autonomia para interferir no processo decisório dos principais gestores. Essa interferência caracteriza-se pela geração de informações para que as decisões dos gestores sejam as melhores possíveis para que a entidade atinja sua missão, além de responsabilizar-se por todo o processo de avaliação de desempenho organizacional.

Giongo (2005, p. 127), em seu trabalho sobre a participação da Controladoria no processo de gestão organizacional, apresenta suas conclusões sobre as funções desempenhadas pela área:

(...) pelo fato da área de Controladoria desempenhar, entre outras, as atividades de desenvolver as condições básicas para que as decisões organizacionais sejam tomadas e subsidiar a administração, fornecendo as informações de que ela necessita em todas as etapas do processo de decisão, é a mais indicada para promover a integração de todas as áreas participantes do processo de gestão da organização, o que representa, de forma mais ampla, o controle de todas as operações, desde a definição de suas metas ao controle de seus resultados e à visão dos ajustes necessários ao reequilíbrio dos planos, quando necessário.

Almeida, Parisi e Pereira (2001) e Peleias (2002, p. 17) destacam as seguintes funções da Controladoria:

- a) Subsidiar o processo de gestão: ajudar o processo de gestão dando suporte e apoio para projeções e simulações sobre eventos econômicos que possam afetar as decisões dos gestores;
- b) Elaborar a avaliação de desempenho: a Controladoria elabora a análise de desempenho de todas as áreas, dos gestores, da empresa e da própria área;
- c) Apoiar a avaliação de resultado: elaborar a análise de resultado econômico dos produtos e serviços e monitorar e orientar o processo de estabelecimento de padrões;
- d) Gerenciar os sistemas de informação: realizar a padronização e harmonização das diversas informações econômicas transmitidas aos gestores;
- e) Atender aos agentes do mercado: por meio da interação com o ambiente externo, analisar e mensurar o impacto das legislações no resultado econômico da empresa e apoiar os gestores no atendimento aos diversos agentes do mercado.

Portanto, apesar das diversas definições sobre as funções da Controladoria, algumas são de comum acordo entre os autores mencionados, tais como: fornecimento de informações, suporte ao processo de gestão e planejamento estratégico, gerenciamento dos sistemas de informação e participação no processo decisório são as mais importantes e citadas funções que a Controladoria deve exercer.

Assim como ocorre com a Controladoria, as funções do *Controller* não estão totalmente delineadas e envolvem diversos aspectos, princípios e tipos de conhecimento. Segundo Iudícibus e Marion (2001) o *Controller* “é o responsável pela Controladoria. Executivo financeiro responsável principalmente pelas contabilidades gerencial e financeira”.

Para Tung (1993, p.41), *Controller* é o executivo financeiro que detém as responsabilidades sobre os setores de Contabilidade, Orçamento, Planejamento, Controle de impostos, Auditoria, relatórios de desempenho e outras atividades das empresas.

O documento “Princípios Globais de Contabilidade Gerencial” (PGCG), publicado no ano de 2014, é um importante passo na conquista de consolidação da Controladoria. Dois grandes órgãos contábeis do mundo – *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) e *Chartered Institute of Management Accountants* (CIMA) – se uniram em busca da construção do reconhecimento e padronização da profissão, reunindo os princípios e boas práticas que devem guiar os profissionais na busca de adequadas tomadas de decisões.

O PGCG (2014) apresenta algumas capacidades profissionais relevantes para os gestores. Espera-se que eles:

- a) apliquem as habilidades de contabilidade e finanças;
- b) garantam que essas habilidades sejam aplicadas no contexto do negócio;
- c) influenciem as decisões, ações e comportamentos dos outros; e
- d) liderem a organização em diferentes níveis.

Sobre o papel dos contadores gerenciais no processo de tomada de decisões, é dito que:

Ao comunicar uma visão e análise de forma convincente, o seu papel se expande de modo que a informação relevante é considerada antes de ser tomada uma decisão. Os resultados das decisões também precisam ser explicados de forma convincente para permitir que as decisões sejam implementadas. Os contadores gerenciais, deste modo, medem o progresso e gerenciam o desempenho até o resultado pretendido (PRINCÍPIOS GLOBAIS DE CONTABILIDADE GERENCIAL, 2014, p.14).

Segundo Martin (2002, p. 25), o *Controller* deve ter uma formação:

Generalista, com uma capacidade de entender profundamente sua empresa e seu ramo de negócios, além de saber entender, manejar e criticar métodos, instrumentos de pesquisa e análise e formas de atuação de um grande número de especialistas funcionais.

Maciel e Lima (2011, p.4) enfatizam que sociabilidade e capacidade de interação também são atributos que um *Controller* deve apresentar, pois “como grande parte do trabalho do *Controller* consiste em interagir com as mais diversas áreas da organização, suas qualidades pessoais adquirem um valor especial”.

Segundo Garcia (2010), os requisitos exigidos do *Controller* no atual mercado de trabalho são:

- a) elaborar o planejamento financeiro (*budget e forecast*);
- b) confeccionar relatórios gerenciais visando dar suporte para a tomada de decisão à diretoria;
- c) revisar e implementar processos e controles;
- d) controlar, analisar e consolidar os relatórios financeiros mensais;
- e) coordenar o planejamento estratégico, a construção de cenários econômicos e a análise competitiva;

f) analisar a viabilidade econômica de projetos de investimento.

Peters (2004, p.5) fala sobre a necessidade de atualização do profissional frente às necessidades da empresa:

(...) O *Controller* deve estar sempre ocupado em sistematicamente comparar, discutir e informar os gestores das melhores maneiras de condução dos negócios para a consecução dos objetivos da entidade. Isso exige atualização constante. (PETERS, 2004, p. 5)

Padoveze (2008), informa que as atribuições do *Controller* se referem a:

- a) monitoramento dos sistemas de informações gerenciais;
- b) apoio aos demais gestores;
- c) influência;
- d) persuasão;
- e) não tomar decisões operacionais, exceto as da sua área.

Por fim, um *Controller* possui diversas atribuições e, deve apresentar, além da capacidade analítica, conhecimentos nas mais variadas áreas, incluindo contabilidade, finanças, tributos, orçamentos e auditoria. Faz-se necessária também as habilidades sociais de relacionamento interpessoal e de comunicação, entre outras.

O objetivo deste capítulo foi o de apresentar as funções da Controladoria e do *Controller* dentro da empresa. O próximo tópico abordará estudos bibliométricos feitos anteriormente, para base de comparação dos resultados e suas conclusões.

2.2 Bibliometria

O conceito de bibliometria surgiu no início do século para apontar a relevância do estudo e da forma como as atividades de produção e comunicação científicas são avaliadas. Diversas inovações para a área acadêmica contábil foram trazidas pela bibliometria, pois a importância de se ter acesso às distribuições que informem sobre pesquisas, trabalhos e quantidades de autores existentes em cada categoria de produtividade é evidente (ARAÚJO, 2006). Quanto à importância da bibliometria, é dito que:

A bibliometria tornou-se, nos últimos anos, uma ferramenta essencial na gestão da investigação, determinando que os relatórios de produção científica têm uma grande componente de indicadores com base nas estatísticas de publicação e citação. A bibliometria é o conjunto de métodos usados para “estudar ou medir” textos e informação. Embora consista num método do âmbito da ciência da informação, é cada vez mais uma ferramenta utilizada por investigadores para avaliar a influência de um autor, de um artigo ou de uma publicação, no contexto de um dado domínio científico. (CORREIA; MESQUITA, 2014, p.177).

De acordo com Guedes e Borschiver (2005, p. 15), por bibliometria entende-se “uma ferramenta estatística que permite mapear e gerar diferentes indicadores de tratamento e gestão da informação e do conhecimento”. Assim, a utilização de métodos quantitativos na busca por uma avaliação objetiva da produção científica é o ponto central da bibliometria: deixando de lado os julgamentos de valor, parece clara a importância de se dispor de uma distribuição que nos informe sobre o número de autores, trabalhos, países ou revistas que existem em cada categoria de produtividade, utilidade ou o que mais desejarmos saber. (PRICE, 1976, p. 39).

Segundo Saes (2000, p.10-11), os indicadores bibliométricos empregam-se por dois

motivos:

O primeiro para analisar o tamanho, crescimento e distribuição da bibliografia científica (livros, revistas, patentes e outros), a fim de melhorar as atividades de informação, documentação e comunicação científica e o segundo para analisar os processos de geração, propagação e uso da literatura científica com a finalidade de conhecermos os mecanismos da investigação científica enquanto atividade social e a dinâmica e estrutura dos grupos de investigadores que produzem e utilizam esta literatura.

No estudo da bibliometria existem três leis principais, que são identificadas de acordo com o nome do pesquisador responsável por sua descoberta. A Lei de Bradford, ou Lei de dispersão, verifica a produtividade de periódicos, determinando a área de dispersão de um assunto. A Lei de Lotka, também conhecida como Lei do quadrado inverso, mede a produtividade científica dos autores através de um modelo de distribuição. A Lei de Zipf, ou Lei do Mínimo esforço, mede a frequência do aparecimento das palavras em diversos textos (CARDOSO et al., 2005; VANTI, 2002).

A aplicação das leis e técnicas definidas permitem que a bibliometria seja uma ferramenta importante na análise de produção científica, quantificando a evolução do conhecimento humano e sua capacidade de transmitir o aprendizado adiante.

2.3 Estudos Anteriores

O presente capítulo trata da apresentação de estudos semelhantes feitos anteriormente, de modo a abordar os principais pontos de análise de cada um e suas conclusões.

O estudo bibliométrico feito por Toledo Filho, Silva e Pinto (2009), versa sobre os artigos de Controladoria publicados em periódicos dos programas de pós-graduação em Ciências Contábeis recomendados pela Capes. Ele aponta que 55,38% das referências utilizadas nos artigos pesquisados são internacionais.

A análise bibliométrica de Vasconcelos e Lima (2017) aborda o tema Controladoria através de artigos do Portal de Periódicos Capes adotando a base de dados Scopus. Uma de suas conclusões é a de que Lunkes, Schnorrenberger, da Rosa e Beuren são alguns dos autores que mais se destacam na produção acerca do tema no Brasil.

Além disso, as palavras mais citadas foram: funções do *Controller*, Controladoria, desempenho, contabilidade gerencial, controles e *Balanced Scorecard*. Por fim, a conclusão da análise é a de que "(...) a produção científica na área de Controladoria ainda é incipiente, o que explica as lacunas existentes quanto ao arcabouço teórico da Controladoria" (2017, p. 47).

Dias e Cajaiba (2017) estudaram o perfil bibliométrico da produção científica nacional com o tema Controladoria entre os anos 2012 e 2016. Os autores Ilse Maria Beuren e Rogério João Lunkes foram os mais citados nos trabalhos analisados, e as palavras priorizadas nos artigos foram: Controladoria, congresso, teoria e contabilidade. Os dados da pesquisa também demonstram que 2013 e 2014 foram os anos com maior número de publicações dentro do período analisado. As conclusões convergem com o que foi apresentado por Vasconcelos e Lima (2017).

Silva (2018), em sua pesquisa acerca do desenvolvimento da Controladoria no Brasil no período de 2012 a 2016, também apresentou como conclusão do estudo Ilse Maria Beuren como a autora mais prolífica. Observou também que a maior parte dos pesquisadores são doutores, quase em sua totalidade, na área contábil. Sobre as palavras mais repetidas

apresentou: Controladoria, *Controller* e Controladoria pública. Sobre o número de publicações, os dados apresentam 2012 e 2013 como os anos com a maior quantidade de publicações.

Por fim, a autora afirma que “como nova área de estudo, a Controladoria ainda está em grande desenvolvimento, ainda não se existe tanta informação consolidada” (SILVA, 2018, p. 51). Tal conclusão vai de encontro ao resultado obtido no estudo de Vasconcelos e Lima (2017), apontando a existência de espaço para crescimento de pesquisas que contribuam para o arcabouço teórico da Controladoria.

3. METODOLOGIA

O estudo objetiva uma análise bibliométrica a respeito da Controladoria, visando mapear a produção científica acerca da temática. Como já dito, a bibliometria é uma ferramenta importante na determinação e medição de indicadores acerca da produção científica de um assunto específico escolhido (CORREIA; MESQUITA, 2014, p.177).

A metodologia utilizada para o desenvolvimento desta pesquisa pode ser definida como descritiva quanto aos objetivos e mista quanto à estratégia, haja vista que utiliza métodos quantitativos e qualitativos. Cervo e Bervian (2002, p.66) definem pesquisa descritiva como “a pesquisa que observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”. Uma vez que o objetivo do estudo é o de analisar as informações encontradas nos artigos delimitados, a metodologia escolhida é apropriada.

Beuren (2003, p. 92) define a abordagem quantitativa como aquela que se preocupa com o comportamento geral dos acontecimentos, utilizando instrumentos estatísticos que auxiliem na coleta e tratamento dos dados. Sobre a pesquisa qualitativa, a autora diz que esta é mais profunda do que a primeira e tem o objetivo de apresentar características e detalhes não abordados através de uma abordagem quantitativa. As abordagens quantitativa e qualitativa se complementam, permitindo uma análise mais eficaz e satisfatória dos dados coletados, coerente com a proposta deste estudo.

Para a realização do presente estudo acerca do tema proposto, foram utilizadas para coleta de dados as bases SCIELO e SPELL. Na primeira base, adotando “Controladoria” como palavra-chave e selecionando apenas os anos de 2010 a 2019, foram encontrados 39 artigos.

Prosseguindo com o refinamento da pesquisa, foram excluídos 11 artigos publicados em outros países, chegando à amostra de 28 artigos. Posteriormente, procedeu-se a leitura dos resumos dos artigos para verificar se eles se enquadrariam na proposta da pesquisa, de modo que 4 artigos foram excluídos por tratar de assuntos relacionados à Controladoria Geral da União e 5 artigos que abordavam temas da área da Saúde também foram excluídos. Por fim, 11 artigos que não apresentavam relação com Controladoria, mas sim, com Contabilidade, também foram excluídos. Portanto, a amostra final retirada da base SCIELO foi de 8 artigos.

Na base SPELL, o procedimento de coleta foi semelhante ao descrito acima. A palavra-chave “Controladoria” foi utilizada para pesquisa e o período de 2010 a 2019 foi selecionado, resultando em 71 artigos. As áreas de conhecimento de Administração, Economia, Engenharia e Turismo foram retiradas do filtro, resultando na exclusão de 21 artigos, restando apenas os 50 artigos relacionados à área de Contabilidade. Após leitura dos resumos, foram excluídos da amostra 19 artigos que, apesar de apresentar a palavra Controladoria no título, não abordam o assunto em si, reduzindo a quantidade de artigos para 31. Deste modo, a amostra total da pesquisa conta com 39 artigos.

4. ANÁLISE DE DADOS

Iniciando a apresentação e análise de dados, a tabela 1 apresenta os dados de artigos por ano de publicação. Nota-se que, entre 2010 e 2019, o ano com maior número de publicações foi 2013 com 9 artigos, que representam 22% do total. Os anos de 2010 e 2012 seguem empatados no segundo lugar, com 6 artigos cada, representando juntos 29,2% do total.

Tabela 1 – Artigos por ano de publicação

Ano de publicação	Nº de artigos	%
2010	6	15,4%
2011	4	10,3%
2012	6	15,4%
2013	9	23,1%
2014	3	7,7%
2015	1	2,6%
2016	4	10,3%
2017	5	12,8%
2018	1	2,6%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

O ano de 2017 vêm em seguida, com 5 artigos e 12,2% do total. Os anos de 2011 e 2016 apresentam 4 artigos cada, com o somatório de 19,6% do total de artigos. O ano de 2014 representa 7,3%, com 3 publicações. Os anos de 2015 e 2018 compreendem apenas um artigo cada um. A amostra analisada não apresenta nenhum artigo publicado em 2019.

As pesquisas de Dias e Cajaiba (2017) e Silva (2018), introduzidas no tópico 2.3 – Estudos Anteriores, também apresentam 2012, 2013 e 2014 como os anos com maior número de publicações, dentro do período de 2012 a 2016, utilizado nos dois trabalhos.

Os primeiros quatro anos analisados – 2010 a 2013 – representam 65,9% do geral de artigos. Portanto, pode-se inferir que havia um interesse maior em escrever sobre o assunto no início da década, enquanto o efeito oposto pode ser notado no fim do período, tendo em vista que apenas uma publicação foi feita em 2018 e nenhuma com referência a 2019, anos finais da década.

A tabela 2 apresenta a quantidade de autores por artigos, variando de 1 a 5. Os dados apontam que a maioria dos artigos foi feita por dois ou três autores, enquanto apenas um artigo foi escrito por 5 autores. Em seguida, tem-se 9 artigos com 4 autores e apenas 3 artigos produzidos por um único autor. Nota-se uma tendência de coautoria entre os autores, com um máximo de quatro e mínimo de dois.

Tabela 2 – Autores por artigo

Número de autores por artigos	Artigos	%
1	3	7,7%
2	13	33,3%
3	13	33,3%
4	9	23,1%
5	1	2,6%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

As conclusões de Silva (2018, p.39) sobre a quantidade de autores por artigos são similares às descritas acima: a maioria dos artigos apresenta composição tripla, seguidos por artigos com dois e quatro autores. Apenas uma minoria da amostra apresenta um ou cinco

autores.

Já os dados da tabela 3 referem-se às revistas que tiveram mais de um artigo publicado. No total, entre os 41 artigos analisados, foram apresentadas 29 revistas, mas apenas 6 delas – evidenciadas na tabela – apareceram mais de uma vez.

Tabela 3 – Revistas de publicação dos artigos

Revista	Nº de artigos publicados	%
Revista Catarinense de Ciência Contábil	4	13,8%
Contabilidade Vista & Revista	4	13,8%
Enfoque Reflexão Contábil	3	10,3%
Contabilidade, Gestão e Governança	3	10,3%
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	2	6,9%
Revista Evidenciação Contábil & Finanças	2	6,9%
Outras	11	37,9%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Nota-se que as Revistas Catarinense de Ciência Contábil e Contabilidade Vista & Revista apresentaram maior ocorrência, com 4 artigos publicados em cada uma delas. As revistas Enfoque Reflexão Contábil e Contabilidade, Gestão e Governança tiveram 3 artigos cada. Por fim, as revistas de Educação e Pesquisa em Contabilidade e Evidenciação Contábil & Finanças aparecem com 2 artigos publicados.

A tabela 4 apresenta a posição de filiação institucional dos artigos analisados. No total, foram sinalizadas 20 universidades do país, mas apenas 8 delas possuem filiação de mais de um artigo. Percebe-se que a Universidade Federal de Santa Catarina foi a instituição com maior número de artigos, com 23,8% do total.

Tabela 4 – Filiação Institucional

Universidade	Nº de artigos	%
Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC	9	23,1%
Universidade Regional de Blumenau - FURB	4	10,3%
Universidade Federal do Ceará - UFC	4	10,3%
Universidade Federal Rural de Pernambuco - UFRPE	2	5,1%
Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS	2	5,1%
Mackenzie	2	5,1%
Universidade Federal de Uberlândia - UFU	2	5,1%
Universidade Federal do Paraná - UFPR	2	5,1%
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG	1	2,6%
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUC Minas	1	2,6%
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária - FEA/USP	1	2,6%
Faculdade Maurício de Nassau	1	2,6%
Universidade do Estado de Mato Grosso - UNEMAT	1	2,6%
Universidade de São Paulo - USP	1	2,6%
Universidade Federal da Bahia - UFBA	1	2,6%
Centro Universitário SENAC	1	2,6%
Universidade Federal de Pernambuco - UFPE	1	2,6%
Universidade Municipal de São Caetano do Sul - USCS	1	2,6%
Faculdade Getúlio Vargas - FGV	1	2,6%
Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN	1	2,6%

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

As universidades de Blumenau e do Ceará vêm logo em seguida, com 4 artigos cada

Tabela 5 – Autores com mais artigos produzidos

Autores	Nº de artigos	%	Filiação Institucional	Estado
Ilse Maria Beuren	8	20,5%	UFSC	SC
Rogério João Lunkes	6	15,4%	UFSC	SC
Darci Schnorrenberger	4	10,3%	UFSC	SC
Vera Maria Rodrigues Ponte	3	7,7%	UFC	CE
Fabricia Silva da Rosa	2	5,1%	UFSC	SC
Claudio Marcio de Souza	2	5,1%	UFSC	SC
Tânia Nobre Gonçalves Ferreira Amorim	2	5,1%	UFRPE	PE
Márcia Martins Mendes de Luca	2	5,1%	UFC	CE
Carlos Alberto Diehl	2	5,1%	UNISINOS	RS

Fonte: Dados da pesquisa (2020)

Ambos os autores possuem formação profissional na área de Contabilidade Gerencial e Controladoria, além de atuar em universidades no Sul do País, fato este que vai de encontro ao resultado encontrado na análise da tabela 4, que aponta a região Sul como a de maior concentração dos artigos analisados.

Darci Schnorrenberger aparece em terceiro lugar, com a produção de 4 artigos. Interessante notar que todos os artigos da autora foram escritos juntamente com o autor Rogério João Lunkes. Tem-se ainda a contribuição de Fabricia Silva da Rosa em 2 dos 4 artigos, ou seja, observa-se que a parceria entre os autores citados é contínua durante os anos de 2010 a 2014, período em que os artigos foram escritos.

Ilse Maria Beuren e Rogério João Lunkes são apresentados como os autores mais prolíficos em três dos quatro estudos anteriores indicados: Vasconcelos e Lima (2017), Dias e Cajaiba (2017) e Silva (2018). Portanto, no caso desta pesquisa, pode-se concluir que os autores citados são os principais responsáveis pela produção científica na área de Controladoria no período de 2010 a 2019, o que está em consonância com estudos anteriores.

Nota-se, portanto, que 2013 foi o ano com maior número de publicações; a maioria dos artigos foram escritos por três ou dois autores; as Revistas Catarinense de Ciência Contábil e Contabilidade Vista & Revista são as de maior ocorrência; a filiação institucional dos artigos está concentrada na Universidade Federal de Santa Catarina, Universidade de Blumenau e Universidade Federal do Ceará. As palavras chave “Controladoria” e “Controller” foram as mais citadas e, finalmente, os autores Ilse Maria Beuren, Rogério João Lunkes e Darci Schnorrenberger são os autores mais prolíficos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo realizar um estudo bibliométrico dos artigos publicados no Brasil que apresentam como tema principal a Controladoria, no período compreendido entre 2010 e 2019, considerando as publicações divulgadas nas bases *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL) e *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO).

Os resultados obtidos permitem inferir que, mesmo após tantos anos de produção científica realizada, o principal tema de Controladoria abordado nas pesquisas feitas está associado à compreensão da própria Controladoria, seu surgimento, suas bases, funções e

impactos em áreas correlatas, como a Contabilidade e Administração.

Durante a realização desta pesquisa foi possível notar que os resultados aqui obtidos convergem com estudos similares realizados anteriormente abordando outras bases de dados, periódicos e períodos. Em outras palavras, nota-se que a Controladoria parece ser uma área ainda em processo de expansão, ou seja, não apresenta uma fundação sólida para a área como um todo.

Uma análise mais profunda dos resultados indica que a produção de artigos de Controladoria, independentemente do tema abordado, tem diminuído. Juntando-se tal afirmação ao fato de que apenas três autores – Ilse Maria Beuren, Rogério João Lunkes e Darci Schnorrenberger – apresentam produções contínuas na área. Desta forma, pode-se inferir que a pesquisa em Controladoria talvez tenha deixado de ser procurada ou incentivada, haja vista que a grande maioria dos autores que escrevem sobre o assunto não dão continuidade aos estudos.

Todavia, existe um paradoxo: a falta de informações consolidadas, que sirvam como base conceitual para a Controladoria, pode desencorajar a produção científica na área, ao mesmo tempo em que, se os estudos não continuam naturalmente, a fundação da Controladoria permanece instável e incompleta. Assim, os estudos não são feitos e o avanço da área fica estagnado.

Portanto, os resultados encontrados neste estudo contribuem no sentido de mostrar a situação atual da Controladoria no que tange à sua produção científica na última década, bem como alertar para o estágio atual de que a área ainda está em desenvolvimento. É interessante destacar também que esse não é um aspecto pontual, uma vez que os resultados do presente estudo convergem com pesquisas anteriores. Em outras palavras, parece que pouco tem sido feito para alterar a condição atual da área em relação às suas bases, produção científica etc.

Por fim, para estudos futuros, tendo em vista que os trabalhos realizados até aqui indicam certa estagnação na área, seria interessante compreender o porquê desta situação, explorando a motivação, por exemplo, da não continuidade dos estudos ou da dificuldade em estabelecer uma base sólida sobre o tema.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: Catelli, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da Gestão Econômica - Gecon**. São Paulo: Atlas, 2001.

ARAÚJO, C. A. Bibliometria. Evolução histórica e questões atuais. **Revista em Questão**, v. 12, n. 1, 2006.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade - teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **O Papel da Controladoria no Processo de Gestão**. In: Controladoria - agregando valor para a empresa. Paulo Schmidt (Organizador). Porto Alegre: Bookman, 2002.

BEUREN, I. M.; PASQUAL, D. L.; SCHLINDWEIN, A. C. Abordagem da Controladoria em trabalhos publicados no Enanpad e no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade de 2001 a 2006. **Revista Contabilidade e Finanças USP**, vol. 18, n. 45, 2007.

BORGES, T. N.; PARISI, C.; GIL, A. L. O Controller como gestor da Tecnologia da Informação – realidade ou ficção? **Revista de Administração Contemporânea**, vol. 9, n. 4, out/dez, 2005.

BORINELLI, M. **Estrutura conceitual de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. Tese (Doutorado em Contabilidade) Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia,

Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

CARDOSO, R. L. et al. Pesquisa científica em contabilidade entre 1990 e 2003. **Revista de Administração de Empresas**, vol. 2, n. 45, 2005.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CGMA - CHARTERED GLOBAL MANAGEMENT ACCOUNTANT. **Princípios Globais de Contabilidade Gerencial: contabilidade gerencial eficaz: melhorando as decisões e construindo organizações de sucesso**. Nova York: AICPA & CIMA, 2014.

CORREIA, A. M. R.; MESQUITA, A. **Mestrados & Doutoramentos – Estratégias para elaboração de trabalhos científicos: o desafio da excelência**. 2. ed. Porto: Vida Económica, 2014.

DIAS, C. A.; CAJAIBA, K. S. **Controladoria: Perfil Bibliométrico da produção científica nacional entre 2012 e 2016**. In XXIV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. FLORIANÓPOLIS, 2017.

FERNANDES, F. C. **Uma contribuição à estruturação da atividade de Controladoria em entidades fechadas de previdência privada: uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós- graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2000.

GARCIA, A. S. **Introdução à Controladoria: Instrumentos básicos de controle de gestão das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010

GIONGO, J. **A participação da Controladoria no processo de gestão organizacional**. Dissertação (mestrado) - Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2005

GUEDES, V. L. S.; BORSCHIVER, S. **Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica**. In ENCONTRO NACIONAL DE CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO, Salvador, 2005

HORNGREN, C. T. et al. **Contabilidade Gerencial**. 12. Ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Dicionário de Termos de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBERGER, D. Um estudo sobre as funções da Controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações**, 4(10), p.p. 106-126, 2010

MACIEL, L. F.; LIMA, R. A. **O perfil ideal do Controller nas condições que se apresentam o mercado de trabalho no Brasil**. In ENCONTRO LATINO AMERICANO DE PÓS-GRADUAÇÃO, São José dos Campos, 2011.

MARTIN, C. N. Da Contabilidade a Controladoria: A evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**, vol. 28, p.p. 7-28, jan/abr, 2002.

MOSIMANN, C. P.; ALVES, J. O. C.; FISCH, S. Controladoria: seu papel na administração de empresas. Florianópolis: Ed. UFSC, Fundação ESAG, 1993

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

MOURA, V. M.; BEUREN, I. M. O papel da Controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. **Revista Brasileira de Contabilidade**, vol. 126, n. 29, nov/dez, 2000

OSAREH, F. Bibliometrics, citation analysis and co-citation analysis: a review of literature I. **Libri**, vol. 46, n. 3, Sept, 1996.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional**. São Paulo: Thomson, 2003.

_____. **Controladoria: básica**. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

_____. **Controladoria estratégia e operacional**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

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

PETERS, M. R. S. **Controladoria Internacional: incluindo Sarbanes Oxley Act e USGAAP**. São Paulo: DVC Editora,

2004.

PRICE, D. S. **O desenvolvimento da ciência: análise histórica, filosófica, sociológica e econômica**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1976.

SAES, S. G. **Estudo bibliométrico das publicações em economia da saúde, no Brasil 1989-1998**. Dissertação (Mestrado de Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Serviços de Saúde, Faculdade de Saúde Pública Universidade de São Paulo, 2000.

SANTOS, F. **Controladoria**. Recife: AGBOOK, 2012.

SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, T. C. O. **Controladoria no Brasil no período de 2012 a 2016: um estudo bibliométrico na base SPELL**. Trabalho de Conclusão de Curso. Curitiba, 2018.

SOUZA, C. T. D. **A evolução da Controladoria: um estudo no Brasil**. (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 2015.

TOLEDO FILHO, J. R.; SILVA, A. J.; PINTO, J. Análise bibliométrica sobre Controladoria publicados em periódicos dos programas de pós-graduação em Ciências Contábeis recomendados pela CAPES. **ABCustos**, vol. 4, n. 1, jan/abr, 2009.

TUNG, N. H. **Controladoria Financeira das Empresas: uma abordagem prática**. 8. ed. São Paulo: Edusp, 1993.

VANTI, N. A. P. Da bibliometria à webometria: uma exploração conceitual dos mecanismos utilizados para medir o registro da informação e a difusão do conhecimento. **Revista Ciência da Informação**, vol. 31, n. 2, 2002.

VASCONCELOS, G.; LIMA, A. C. Análise bibliométrica da produção científica acerca da Controladoria. **Management Control Review**, vol. 2, n. 1, 2017.

WEBER, J.; SCHAFFER, U. **Introdução to controlling**. Stuttgart: Ed. Schaffer-Poeschel, 2008.

Direitos de cópia - creative commons.	
Recebido em:	25-03-22
Aprovado em:	17-02-23
ID do artigo	#2856
Editor Científico: Prof. Dr. Osni Hoss, Ph.D.	