

## **A CONTROLADORIA SOB A ÓTICA DE ASPECTOS CULTURAIS EM EMPRESAS MULTINACIONAIS**

**MARIANNE CRISTINA DE OLIVEIRA**

CENTRO UNIVERSITÁRIO HERMÍNIO OMETTO - FHO UNIARARAS

**RAFAELA OLIVEIRA DA LUZ**

CENTRO UNIVERSITÁRIO HERMÍNIO OMETTO - FHO UNIARARAS

**MARCO ANTONIO ALVES DE SOUZA JUNIOR**

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE DE RIBEIRÃO PRETO (FEA-RP/USP)

**RAÍSSA SILVEIRA DE FARIAS**

CENTRO UNIVERSITÁRIO HERMÍNIO OMETTO - FHO UNIARARAS

# A CONTROLADORIA SOB A ÓTICA DE ASPECTOS CULTURAIS EM EMPRESAS MULTINACIONAIS

## 1 INTRODUÇÃO

Ao redor do mundo, a cultura e os costumes de cada povo possuem grande influência na maneira como estes se organizam, se portam e se posicionam mediante à um referido tema. Nas empresas, esta situação é refletida através da cultura organizacional, que é composta por um conjunto de hábitos, crenças, valores e comportamentos compartilhados em um ambiente de trabalho, que irão refletir sobre como a empresa conduz o seu negócio (CHIAVENATO, 2004).

Partindo dessa premissa o Psicólogo holandês Geert Hofstede (1991) realizou uma pesquisa envolvendo 50 países visando identificar as diferenças de comportamentos e atitudes, baseado na influência da cultura de cada país. Nesse sentido, através das dimensões culturais estabelecidas por Hofstede, é possível balizar as práticas utilizadas pela controladoria em empresas de nacionalidades distintas.

O papel estratégico que a controladoria desempenha está relacionado à alta necessidade de controle para que as empresas possam competir no mercado, já que este se encontra em constante variação. Em relação ao objeto de estudo da controladoria Borinelli (2006) afirma ser as organizações, pois estuda o modelo organizacional com um todo, sendo constituído pelos modelos de gestão, decisão e informação. O modelo de gestão conforme Souza e Borinelli (2009, p.12) “compreende o conjunto de crenças, valores e princípios dos proprietários de uma empresa ou dos gestores de uma entidade, conjunto este que norteia a forma como será gerida a organização”. Nesse sentido, o êxito da controladoria tanto pode implicar em mudanças culturais como na sua própria adaptação à cultura existente. O importante, é que ela possa desempenhar o seu papel e fornecer informações assertivas e seguras aos demais departamentos sob o comando da figura do *controller* (GIONGO; NASCIMENTO, 2005).

## 2 PROBLEMA DE PESQUISA E OBJETIVO

Com base na abordagem da cultura organizacional estabelecida por Hofstede (1991), esse artigo tem como objetivo identificar a influência de aspectos culturais sobre a maneira de exercer a controladoria em empresas multinacionais com filial no Brasil. Para isso, analisou-se os artefatos e funções da controladoria, verificando se há diferença entre a cultura das empresas de países distintos ou se há uma similaridade por ambas estarem no mesmo país e absorverem a cultura local.

## 3 REFERENCIAL TEÓRICO

A Controladoria é de suma importância para o planejamento operacional de uma empresa, sendo capaz de nortear os gestores nas tomadas de decisões e sinalizar os possíveis impactos e melhorias a serem realizados durante cada etapa.

Ela é quem irá agrupar e analisar os dados de todos os departamentos e convertê-los em relatórios que serão utilizados por gestores nas tomadas de decisões. Somado a isso e de acordo com Oliveira (1988), um setor de controladoria bem organizado é capaz de melhorar o desempenho dos gestores e da eficácia e eficiência das unidades através de atividades como o monitoramento dos controles gerenciais e apontamento de possíveis deficiências em setores específicos.

Catelli (2001) ressalta que uma área de responsabilidade, independente de quantas atividades a compõe, desempenha uma ou um conjunto de funções. No caso da controladoria,

estas funções estão ligadas a um conjunto de objetivos e, quando desempenhadas viabilizam o processo de gestão econômica. Sob essa ótica, Giongo e Nascimento (2005, p.8) afirmam que, “é de responsabilidade da controladoria, após o desenvolvimento e cumprimento de todas as etapas do controle, o confronto dos resultados alcançados com os resultados planejados, identificando quais áreas correspondeu ou não às expectativas do planejamento”.

Nesse sentido, Figueiredo e Caggiano (1997) apontam as responsabilidades da controladoria como sendo (1) planejamento integrado entre operações consistentes e objetivos, (2) desenvolvimento de padrões de avaliação, (3) Controle e gerenciamento da informação para tomada de decisão, (4) gerenciar a contabilidade geral e de custos e (5) supervisionar as atividades que impactam o desempenho empresarial.

Na perspectiva de Schein (1992) os artefatos estão presentes na cultura e são elementos tangíveis na organização. Eles são os produtos, serviços e padrões que fazem parte da cultura organizacional, como também as manifestações físicas, comportamentais e verbais.

Trazendo essa realidade para o departamento de controladoria, faz-se necessário o uso de ferramentas, métodos, filosofias de gestão e instrumentos para conduzir no diagnóstico e avaliação de cenários econômicos e eventos empresariais, denominados de ARTEFATOS de Contabilidade Gerencial (SOUTES, 2006).

Ainda de acordo com Soutes e Zen (2005) os autores apresentam uma proposta de segregação dos artefatos da Contabilidade Gerencial, tendo como alicerce o documento IMAP 1 (*Institute Management Accounting Practices*), elaborado pelo IMA (*Institute of Management Accounting*) em 1989 e revisado em 1998. O quadro abaixo demonstra os 4 estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial e seus respectivos artefatos:

**Quadro1** – Estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial e seus Artefatos

<b>Estágios Evolutivos</b>	<b>Artefatos</b>	<b>Características</b>
1º Estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Custeio por Absorção</li> <li>• Custeio Variável</li> <li>• Controle Financeiro e Operacional</li> <li>• Orçamento Anual</li> </ul>	Determinação dos custos e controle financeiro.
2º Estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Custo Padrão</li> <li>• Custo Baseado em Atividades (ABC)</li> <li>• Método do Custeamento RKW</li> <li>• Orçamento de Capital</li> <li>• Descentralização</li> </ul>	Informação para planejamento e controle gerencial.
3º Estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gestão Baseada em Atividades (ABM)</li> <li>• Centros de Responsabilidade</li> <li>• Preço de transferência</li> <li>• Custo Meta</li> <li>• Método de Custeio <i>Kaizen</i></li> <li>• Custeio do Ciclo de Vida</li> </ul>	Redução de perdas de recursos em processos organizacionais.
4º Estágio	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planejamento Estratégico</li> <li>• <i>Balanced Scorecard</i> (BSC)</li> <li>• Método de Avaliação de desempenho: EVA, MVA</li> </ul>	Criação de valor através do uso efetivo dos recursos.

Fonte: Elaborado pelos autores; adaptado de Soutes e Zen (2005); IMA (1998).

Dado o exposto, têm-se a controladoria como parte fundamental no planejamento operacional de uma organização, ela é a responsável pelo fornecimento de informações assertivas e seguras que irão auxiliar os gestores de cada departamento em suas tomadas de decisões. Ademais, foi visto que os artefatos de controladoria se fazem presentes na cultura e

são muito importantes para as atividades rotineiras do departamento.

### **Cultura Organizacional**

A cultura organizacional é de extrema importância para o contexto de uma empresa. Ela é capaz de influenciar no comportamento de seus colaboradores mediante um conjunto de pressupostos, crenças e valores, no qual fundamenta a organização e a diferencia das demais.

Entre os autores brasileiros que escreveram sobre o tema, Fleury (1987, p.10) compreende a cultura “como um conjunto de valores e crenças compartilhados pelos membros de uma organização”.

Para Schein (1989) a “cultura organizacional é o conjunto de pressupostos básicos que um grupo inventou, descobriu ou desenvolveu ao aprender como lidar com os problemas de adaptação externa e integração interna e que funcionaram bem o suficiente para serem considerados válidos e ensinados a novos membros como a forma correta de perceber, pensar e sentir, em relação a esses problemas”.

Segundo Pires e Maêdo (2006), a cultura organizacional pode ser fruto das dinâmicas de uma organização ou ainda, no modelo de Hofstede, ela é fruto de uma cultura maior na qual está inserida. Fleury et al. (1997) destaca ainda que a cultura organizacional está ligada à globalização e a integração entre empresas e organizações do mundo todo, gerando desafios na gestão da organização.

Através de análises estatísticas por meio de entrevistas, Hofstede (1991) definiu quatro índices culturais, enfatizando os principais padrões e suas diferenças transacionais no que se refere às diferentes formas de aprender problemas semelhantes. Tanto administradores quanto funcionários podem estar situados mediante quatro dimensões de cultura sendo Distância do Poder, Coletivismo *versus* Individualismo, Feminilidade *versus* Masculinidade e Controle da Incerteza.

Este modelo, inicialmente concebido para países, também pode ser aplicado em diversos contextos. Lima (2018) utiliza o modelo de Hofstede como componente explicativo do conservadorismo contábil. Zonatto *et al.* (2012) avaliam a cultura organizacional em instituições de ensino superior. Ainda, Machado, Santos e Pinto (2009) utilizaram o modelo para avaliação de um Órgão Militar e um Órgão Público. Dessa forma, nota-se a versatilidade do modelo proposto por Hofstede (1991).

Vieira *et al.* (2013) avaliaram a cultura da controladoria em empresas de quatro países distintos a partir do modelo proposto por Hofstede. Notou-se uma similaridade acerca das ferramentas utilizadas, bem como características muito próximas sobre a cultura de cada empresa. Nota-se, a partir deste estudo, a incorporação da cultura local por empresas de outros países.

Dessa forma, entender a cultura organizacional da controladoria, e possivelmente da organização, permite a melhor compreensão de aspectos influenciadores no desempenho empresarial. Isso acentua-se, ainda mais, em empresas multinacionais, expostas a globalização e a diversas culturas.

## **4 METODOLOGIA**

O presente estudo tem como objetivo identificar a influência de aspectos culturais sobre a maneira de exercer a controladoria em empresas multinacionais com filial no Brasil, assim como, analisar os artefatos e funções da controladoria. Para tanto, o estudo é considerado teórico-empírico de caráter quantitativo.

A metodologia desta pesquisa foi inspirada no trabalho de Vieira et. al (2013) no qual

identificou as dimensões da cultura organizacional de Hofstede (1991) sobre o modo de exercer a controladoria em empresas multinacionais filiadas no Brasil. No entanto, os estudos se diferenciam tendo em vista a amostra investigada. A exemplo de Vieira, este estudo também analisou Coletivismo *versus* Individualismo, Feminilidade *versus* Masculinidade e Controle da Incerteza.

O estudo contou com a participação dos responsáveis pelo Setor de Controladoria de duas empresas multinacionais. No total foram 12 entrevistados, sendo 4 funcionários da empresa A e 8 funcionários da empresa B.

Para a coleta de dados foram utilizados dois questionários e a sua aplicação se deu através do *Google Forms*. O questionário 1 foi utilizado para a identificação dos dados gerenciais da controladoria, mediante perguntas abertas e fechadas, aplicado às duas controllers das empresas analisadas, visando reconhecer os aspectos semelhantes e distintos no modo de exercer a controladoria. Já o questionário 2 apresentou os aspectos da Cultura Organizacional, e foi aplicado aos 10 funcionários da controladoria, com base no estudo desenvolvido por Hofstede (1980) entre 1969 e 1973, no qual retrata as diferenças de atitudes e comportamentos, tendo como influência a cultura de cada País. O roteiro do questionário 2 foi baseado em Zonato et.al (2012).

As questões aplicadas aos 10 funcionários da controladoria foram adaptadas e subdivididas em Categorias como demonstra o Quadro 2.

**Quadro 2 – Categorias para identificação da Cultura Organizacional**

<b>Categorias</b>	<b>Descrição</b>
Aspectos pessoais	Fatores considerados importantes para o trabalho
Satisfação profissional	Em relação às metas pessoais e os fatores identificados no ambiente de trabalho
Dificuldades ambiente de trabalho	Problemas hierárquicos identificados na instituição
Aspectos da atividade institucional	Em relação a transparência da empresa com suas obrigações, perante instituição
Fatores que influenciam o ambiente institucional	Em relações aos comportamentos externos e em como atrapalham no ambiente interno institucional
Convicções dos profissionais em relação ao ambiente institucional	Em relação às crenças individuais, para um bom ambiente de trabalho

Fonte: Adaptado de Hofstede (1980)

Na etapa de aplicação do questionário via *GoogleForms* às duas Controllers, foram abordados os seguintes temas: (i) Perfil da entrevistada, (ii) Características do perfil da empresa, (iii) Características do perfil da Controladoria das filiais no Brasil, (iv) Atividades realizadas na Controladoria, (v) Artefatos utilizados pela Controladoria e (vi) Funções da Controladoria na empresa. As respostas foram tabuladas no Excel® e analisadas comparativamente com base em estatística descritiva. Em seguida, os dados coletados foram agrupados em tabelas, a fim de apresentá-los de forma mais clara e objetiva. Calvo (2004), identifica as tabelas como forma de resultados objetivos e amplos, para uma introdução mais eficaz.

As empresas analisadas atuam em diferentes setores sendo, a Empresa A de origem alemã, fundada em em 1 de dezembro de 1920, líder em peças automotivas na categoria de sociedade empresarial de responsabilidade limitada (LTDA), cuja receita gira em torno de 12,58 bilhões EUR (2018). A Empresa B de origem francesa é fornecedor automotivo na categoria Sociedade Anônima (S.A.), cuja receita obtida em 17,52 bilhões EUR (2018).

## 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A partir das informações coletadas buscou-se apresentar um entendimento sobre as possíveis diferenças existentes no modo de exercer a controladoria entre seus artefatos, funções e influência de aspectos culturais. Ademais, através do estudo nota-se que em ambas as empresas o sexo feminino é dominante na composição do quadro de funcionários da controladoria. Entretanto, para auxiliar no entendimento dos resultados, estes serão dispostos em tópicos.

### 5.1 Características das Empresas e perfil da Controladoria das Filiais no Brasil

O perfil das empresas foi traçado a partir do número de funcionários na empresa filial no Brasil, comparado ao número de funcionários nas demais filiais no mundo; a capital de origem e o número de funcionários do Setor Controladoria no Brasil.

Assim, a Empresa A é caracterizada pela empresa Alemã cuja capital está situada em Stuttgart, na Alemanha, contempla 11 mil funcionários no Brasil e 154 mil funcionários no mundo, e somente 4 funcionários atuantes na Controladoria do Brasil.

A Empresa Francesa, considerada a Empresa B nesse estudo, tem sua capital de origem em Paris, na França, possui 600 funcionários no Brasil, 122 mil funcionários no mundo e apenas 8 funcionários no Setor de Controladoria do Brasil.

A partir da apuração dos resultados constata-se que as empresas possuem algumas similaridades. Ambas possuem a missão da Controladoria constituída e estão subordinadas ao Setor Administrativo, no entanto, a empresa A também reporta-se ao Setor Financeiro. Ademais, as Empresas A e B são consideradas *Staffs*, ou seja, não participam do processo de tomada de decisão e só fornecem suporte ao mesmo.

Já sobre os aspectos distintos, a Empresa A é composta por um Setor de Controladoria para cada unidade e quem define os procedimentos da área é o *Controller*. Na Empresa B a situação é distinta, pois só existe um Setor de Controladoria para cada país do grupo, sendo esta, responsável pela organização da planta e de todas as produções *Just in Time*. Além disso, a definição dos procedimentos do Setor é de responsabilidade exclusiva da Matriz, situada na França.

Cabe destacar que a presença da Controladoria nas Empresas A e B vigora desde a data de fundação de ambas no Brasil, sendo a empresa Alemã por quase 80 anos e a empresa B há 8 anos.

### 5.2 Características do Perfil dos Controllers Entrevistados

Os responsáveis pelo Setor de cada uma das empresas no Brasil foram entrevistados, a fim de identificar sua função na empresa, gênero, idade, tempo na função e formação acadêmica – graduação e pós-graduação, se fosse o caso.

A principal semelhança no perfil dos controllers está em ambas serem geridas por mulheres. A controller da Empresa Alemã exerce a função de “Analista Junior Controller”, e tem 23 anos, sendo 2 anos de experiência na função. Sua formação acadêmica é em Relações Internacionais, como graduação, e a continuidade de sua formação, caso exista, não foi informada.

A controller da Empresa Francesa, exerce a função de “Mercosur CBU & New Programs”, onde a sigla CBU se refere à *Customer Business Unit*, ou Unidade de Negócios do Cliente. A entrevistada tem 42 anos, 5 anos de experiência na função, cursou a graduação em Matemática e Contabilidade e fez Pós-graduação em Gestão de Tributos; Gestão financeira, Auditoria e Controladoria.

Dado o exposto, observa-se que o perfil das entrevistadas é diverso, composto por uma profissional em início de carreira, e outra com certa experiência e conhecimento solidificado na função, bem como em idade mais madura.

### 5.3 Atividades Realizadas na Controladoria

A Controladoria estrutura-se para dar suporte às necessidades de controle e monitoramento permanente sobre todas as etapas do processo gerencial e estratégico da empresa (OLIVEIRA et al.; 2002). Dessa forma, as atividades realizadas na controladoria podem estar enquadradas em diversas áreas. Assim, o Quadro 2 apresenta possíveis atividades realizadas pelo Setor, nas áreas de Contabilidade Societária, Contabilidade Fiscal, Finanças, Contabilidade Gerencial e Atendimento a Usuários Externos, conforme o Quadro 3.

**Quadro 3.** Atividades realizadas na Controladoria

Atividades	Empresa A		Empresa B	
	Sim	Não	Sim	Não
<b>CONTABILIDADE SOCIETÁRIA / FINANCEIRA</b>				
Manutenção dos registros contábeis das transações da empresa.	X		X	
Controle patrimonial (ativos fixos).	X		X	
Consolidação das demonstrações contábeis.	X		X	
Preparação das demonstrações contábeis.	X		X	
Divulgação das informações contábeis.	X		X	
Conversão das demonstrações contábeis	X		X	
Análise de balanços.	X		X	
<b>CONTABILIDADE FISCAL</b>				
Apuração, conferência, escrituração e recolhimento de impostos	X		X	
Confecção de guias e declarações fiscais exigidas	X		X	
Orientação fiscal às demais unidades organizacionais		X	X	
Planejamento tributário	X		X	
Gestão e controle de impostos	X		X	
<b>FINANÇAS</b>				
Gestão financeira e de tesouraria	X		X	
Controles financeiros	X		X	
Projeção do fluxo de caixa		X	X	
Controle de fluxo de caixa	X		X	
Controle de pagamentos a efetuar (conferência e autorização)	X		X	
Controle de valores a receber (conferência e registro)	X		X	
Estudos de análise de viabilidade de projetos	X			X
<b>CONTABILIDADE GERENCIAL</b>				
Manutenção da contabilidade gerencial	X		X	
Controles internos (não inclui controle patrimonial)		X	X	
Apuração dos custos incorridos e apropriação aos produtos	X		X	
Análise dos custos	X		X	
Análise de cenários	X		X	
Planejamento empresarial	X		X	
Elaboração e revisão do orçamento	X		X	
Controle orçamentário	X		X	
Elaboração e acompanhamento de painéis estratégicos (BSC)		X		X
<b>ATENDIMENTO A USUÁRIOS EXTERNOS</b>				
Acionistas	X		X	
Governo		X	X	
Auditoria Externa	X		X	
Instituições Financeiras	X		X	
Fornecedores	X		X	
Clientes	X		X	

Empregados	X		X	
<b>OUTRAS</b>				
Auditoria contábil	X		X	
Auditoria interna	X		X	
Auditoria da qualidade	X		X	
Seguros	X		X	
Emissão de normas contábeis	X			X

Fonte: Feito pelos autores; Adaptado Vieira et. al (2013).

Com base nos resultados verifica-se que as empresas A e B se assemelham nas atividades desenvolvidas pelas controladoria. No grupo de atividades classificadas como da Contabilidade Societária todas as atividades são iguais. Ademais, outro ponto correlato, é que ambas as empresas não fazem a elaboração e acompanhamento do Balanced Scorecard (BSC). Os demais grupos apresentam algumas diferenças entre as atividades, mas de modo geral, elas são muito semelhantes.

#### 5.4 Artefatos Utilizados pela Controladoria

Os artefatos da controladoria nada mais são do que ferramentas que o departamento utiliza para facilitar as atividades do dia a dia como também realiza-las por completo. No Quadro 4 apresenta-se uma relação das paridades entre as empresas.

**Quadro 4.** Artefatos utilizados pela Controladoria

Artefatos	Empresa A		Empresa B	
	Sim	Não	Sim	Não
Custeio por Absorção	X		X	
Custeio Variável	X		X	
Custeio Baseado em Atividades	X		X	
Custo Padrão	X		X	
Custo de Reposição	X		X	
Custeio Meta	X			X
Custeio do Ciclo de Vida	X		X	
Preços de transferência	X		X	
Moeda constante		X	X	
Retorno sobre o Investimento	X		X	
Retorno sobre o Patrimônio Líquido	X		X	
Benchmarking	X		X	
Economic Value Added (EVA)	X		X	
Market Value Added (MVA)	X			X
Planejamento (Estratégico e Operacional)	X		X	
Orçamento	X		X	
Contabilidade por Responsabilidade	X		X	
Kaizen	X		X	
Just in Time (JIT)	X		X	
Teoria das Restrições		X		X
Gestão Baseada em Atividades	X		X	
Gecon (Modelo de Gestão Econômica)	X			X
Balanced Scorecard (BSC)	X			X
Gestão Baseada em Valor (VBM)	X		X	
Gestão de Custos Inter organizacionais	X			X
Análise de Cadeia de Valor	X		X	

Planejamento Tributário	X		X	
Gestão de Riscos	X		X	

Fonte: Elaborado pelos autores; Adaptado Vieira et. al (2013).

A partir dos resultados, nota-se que as empresas possuem algumas semelhanças em suas atividades, todavia baseando-se nos artefatos citados, a Empresa B de origem francesa difere da Empresa A de origem Alemã nos seguintes artefatos: Custeio Meta, Moeda Constante, MVA, Gecon, BSC e Gestão de Custos Inter Organizacionais.

## 5.5 Função da Controladoria

A Controladoria tem como função integradora das demais áreas e a partir das respostas obtidas e demonstradas no Quadro 5, é possível analisar que o Setor possui grande influência nos processos gerenciais. O Quadro 5 relaciona cada atividade apontada à função desempenhada pela controladoria, seguindo a seguinte legenda: (A) A empresa não realiza este tipo de atividade; (B) É a responsável por todo o processo; (C) É a executora de todo o processo; (D) É a consolidadora de todo o processo; (E) Somente fornece suporte informacional; e (F) Não participa do processo.

**Quadro 5.** Funções da Controladoria

Questão	Alternativa	
	Empresa A	Empresa B
No processo de elaboração do Planejamento Estratégico da organização.	B	C
No processo de controle do Planejamento Estratégico da organização.	D	E
No processo de elaboração do Planejamento Operacional da organização.	A	B
No processo de controle do Planejamento Operacional da organização.	A	B
No processo de elaboração do Orçamento Empresarial da organização.	D	C
No processo de controle do Orçamento Empresarial da organização.	D	D
No processo de análise do Ambiente Externo para identificação de oportunidades e ameaças advindas das variáveis ambientais.	A	B
No processo de Análise do Ambiente Interno, para identificação dos pontos fortes e pontos fracos de cada uma das áreas da organização.	A	B
No processo de Avaliação de Desempenho, da organização como um todo, bem como de cada uma das áreas da organização.	A	B
No processo de mensuração e análise de custos para fins gerenciais.	B	B
No processo de definição e uso de preços de transferência para fins gerenciais.	B	C
No processo de definição de preços de venda.	B	B
No processo de elaboração do Planejamento Tributário da organização.	A	B
Na criação e análise de indicadores de competitividade, produtividade, qualidade.	A	C
No processo de Benchmarking.	B	C
No processo de construção do painel de controle integrado de gestão.	B	C

Fonte: Elaborado pelos autores; Adaptado Vieira et. al (2013).

Dado o exposto, a controladoria da empresa Alemã (A) é responsável e consolidadora de grande parte dos processos mas com ressalvas, pois em alguns dos processos citados no Quadro 5, foi constatado que estes não fazem parte do escopo de sua rotina. No entanto, este cenário comparado à empresa Francesa (B) se altera, pois esta, participa de todos os processos sendo subdivididos em categorias referente ao responsável por todo o processo, executora, consolidadora, ou somente fornece suporte informacional em algumas situações.

## 5.6 Cultura Organizacional sob a Visão da Controladoria

Os resultados obtidos no questionário sobre aspectos culturais demonstram que 80% do quadro de funcionários da controladoria é composto por mulheres. Essa perspectiva permite identificar que o atual mercado de trabalho possibilita cada vez mais a inclusão de mulheres perante as empresas multinacionais, tornando o cenário da controladoria mais amplo.

Ademais, com relação aos cursos de graduação de cada entrevistado, nota-se que 60% destes fizeram Administração como primeira graduação, possibilitando assim, um amplo entendimento sobre as diversas áreas da empresa. No entanto, somente 30% dos entrevistados apontaram ter realizado algum curso de Pós-graduação.

Inicialmente, verificou-se o que os entrevistados consideram importante em relação ao âmbito organizacional, seguido das metas pessoais e profissionais, dos problemas hierárquicos, e das convicções no ambiente de trabalho. Nessa etapa, o questionário foi respondido por três funcionários do Setor de Controladoria da empresa A e sete da empresa B.

O Quadro 6 demonstra os fatores relacionados ao ambiente de trabalho. Nesse ponto aborda-se aspectos quanto a segurança, a eficácia do setor, a visão sobre o trabalho que realiza e a empresa na qual atua, bem como aspectos relacionados ao seu próprio desenvolvimento técnico e a aprendizagem contínua.

**Quadro 6.** Fatores importantes no ambiente de trabalho

Importância geral de fatores que influenciam o ambiente organizacional	EMPRESA A					EMPRESA B				
	Extrema importância	Muito Importante	Importância moderada	Pouca importância	Nenhuma importância	Extrema importância	Muito Importante	Importância moderada	Pouca importância	Nenhuma importância
Ter a segurança que você não será transferido a um trabalho menos desejável?	2	1				3	3		1	
Trabalhar em um departamento que trabalha eficazmente?	1	2				5	2			
Ter um trabalho que lhe permita fazer uma real contribuição ao sucesso de sua companhia?	3					5	2			
Trabalhar em uma companhia que é considerada próspera em seu país?	1	2				3	3	1		
Trabalhar em uma companhia que está na vanguarda da tecnologia moderna?	1	2				3	3			1
Trabalhar em uma atmosfera naturalmente amigável?	2	1				3	3	1		
Manter-se atualizado com os desenvolvimentos técnicos relativos a seu trabalho?	2		1			4	2	1		
Ter um trabalho com acesso cotidiano a aprendizagem?	3					5	1	1		

Fonte: elaborado pelos autores; Adaptado Zonato et. al (2012); Hofstede (1991).

Analisando os resultados obtidos no Quadro 6, verifica-se que todas as respostas apresentadas na pesquisa atribuem extrema importância em relação aos itens questionados. Sendo assim, a influência do ambiente de trabalho impacta no que se refere a cultura organizacional. Destas informações, procurou-se identificar a satisfação dos colaboradores em relação as metas pessoais, conforme apresentadas no Quadro 7.

**Quadro 7.** Satisfação em relação as metas pessoais no ambiente de trabalho

Satisfação dos colaboradores em relação às metas pessoais e os fatores identificados no ambiente de trabalho	EMPRESA A					EMPRESA B				
	Muito satisfeito	Satisfeito	Nem satisfeito nem insatisfeito	Insatisfeito		Muito satisfeito	Satisfeito	Nem satisfeito nem insatisfeito	Insatisfeito	
Você faz do trabalho um desafio - até que ponto você pode obter um senso pessoal de realização nisto?	2	1				4	2	1		
Você vive em uma área desejável para você e sua família?										
Qual sua oportunidade para salários altos nesta companhia?	1	2				3	1	3		
Até que ponto as pessoas as quais você trabalha cooperam umas com as outras?	2	1				2	5			
Suas oportunidades de treinamento (aprimorar suas habilidades ou aprender habilidades novas)?		3				4	1	1	1	
Seus benefícios extras?	1	2				2	2	3		
Você é reconhecido quando você faz um bom trabalho?	1	2				2	3	1	1	
Suas condições de trabalho físicas (boa ventilação e iluminação, espaço de trabalho adequado, etc)?	2	1				4	2	1		
Você tem liberdade em adotar sua própria aproximação ao trabalho?										
A segurança em poder trabalhar para esta companhia enquanto queira?	2	1				3	2	1	1	
Sua oportunidade para trabalhar e avançar para níveis mais altos?	1	2				3	3		1	
Sua relação funcional com seu gerente imediato?	1	2				3	2	2		
Usa suas habilidades no trabalho?						3	3	1		
Até que ponto seu trabalho lhe deixa tempo suficiente para sua vida pessoal ou familiar?	2	1				3	2	1	1	

Fonte: elaborado pelos autores. Adaptado Zonato et. al (2012); Hofstede (1991).

A partir dos resultados apresentados pode-se inferir que os entrevistados da Empresa A apresentam grande satisfação pessoal em relação aos aspectos internos e externos ao ambiente de trabalho, como remuneração, benefícios, condições físicas de trabalho, dentre outros. Nas respostas dadas pelos funcionários da Empresa B, nota-se que alguns entrevistados mostram-se insatisfeitos perante os itens relacionados ao “auto-reconhecimento”, podendo estar relacionado ao tempo dentro da organização.

O próximo aspecto analisado refere-se à hierarquia identificada nas empresas, no que tange a relação entre supervisores e colaboradores. A importância deste quesito está no fato de que ele reflete as tensões no ambiente organizacional.

**Quadro 8.** Hierarquia Organizacional

	EMPRESA A	EMPRESA B
--	-----------	-----------

<b>Problemas hierárquicos identificados na instituição</b>	<b>Muito frequente</b>	<b>Frequente</b>	<b>As vezes</b>	<b>Muito raramente</b>	<b>Raramente</b>	<b>Muito frequente</b>	<b>Frequente</b>	<b>As vezes</b>	<b>Muito raramente</b>	<b>Raramente</b>
Empregados que são amedrontados por expressar discordância com seus gerentes.				1	2	3		2	1	1
Situações em que seus deveres e responsabilidades estão obscuros.			2	1		2		2	2	1
Pessoas envolvem-se em detalhes de seu trabalho que deveriam ser deixados a você.				2	1	2		3	1	1
Alguns empregados olham os outros de cima para baixo?			1	1	1	2	1	2	1	1

Fonte: elaborado pelos autores; Adaptado Zonato et. al (2012); Hofstede (1991).

A partir dos resultados apresentados no Quadro 8 pode-se concluir que os atritos atribuídos às duas empresas ocorrem com rara frequência. Este resultado pode ser atribuído pelo número de colaboradores das empresas analisadas, Empresa A (11.000 funcionários) e a Empresa B (600 funcionários), em âmbito nacional. Além disso, pressupoem-se que, por serem multinacionais, seus atritos em relação as atividades profissionais se sobressaíam em momentos, gerando competitividades neste ramo.

A última etapa da pesquisa propõe uma avaliação geral aos entrevistados, em relação ao seu ambiente organizacional, conforme apresentado nos Quadros 9 (importância) e 10 (convicções).

**Quadro 9.** Importância no ambiente organizacional

<b>Fatores considerados importantes para o trabalho segundo as metas pessoais</b>	<b>EMPRESA A</b>					<b>EMPRESA B</b>				
	<b>Extrema importância</b>	<b>Muito Importante</b>	<b>Importância moderada</b>	<b>Pouca importância</b>	<b>Nenhuma importância</b>	<b>Extrema importância</b>	<b>Muito Importante</b>	<b>Importância moderada</b>	<b>Pouca importância</b>	<b>Nenhuma importância</b>
Ter um trabalho desafiador a fazer, um trabalho que permita um senso de realização pessoal?	2	1				4	3			
Viver em uma área desejável para você e sua família?	3					4	2	1		
Ter oportunidade de altos salários?	2	1				3	3	1		
Trabalhar com pessoas que cooperam umas com as outras?	1	2				4	3			
Ter oportunidades de treinamento (aprimorar suas habilidades ou aprender habilidades novas)?	1	2				3	2	2		
Ter bons benefícios extras?		3				3	1	3		
Adquirir reconhecimento que você merece quando faz um bom trabalho?	1	2				4	2	1		
Ter boas condições físicas de trabalho (boa ventilação e iluminando, espaço de trabalho adequado, etc)?	2	1				3	2	1	1	

Ter considerável liberdade para adotar sua própria aproximação ao trabalho?	1	2				3	2	2		
Ter a segurança em poder trabalhar para sua companhia, contanto que você queira?	3					4		3		
Ter oportunidade de trabalhar e avançar para níveis mais altos?	1	2				5	2			
Ter uma boa relação funcional com seu gerente?	1	2				3	3	1		
Usar completamente suas habilidades no trabalho?	2	1				3	3	1		
Ter um trabalho que lhe deixa tempo suficiente para sua vida pessoal ou familiar?	2	1				4		3		

Fonte: elaborado pelos autores; Adaptado Zonato et. al (2012); Hofstede (1991).

De modo geral, e a partir dos resultados encontrados no Quadro 9, conclui-se que os entrevistados pontuam como “grande importância” os itens que compõe a aproximação com familiares, e segurança em sua respectiva organização. Ademais, nota-se como um diferencial que grande parte dos entrevistados consideram de “importância moderada” os aspectos de habilidades e tecnologias utilizadas no ambiente organizacional.

**Quadro 10. Convicções**

Convicções dos colaboradores em relação ao ambiente organizacional	EMPRESA A					EMPRESA B				
	Concordo totalmente	Concordo	Indeciso	Discordo Totalmente	Discordo	Concordo totalmente	Concordo	Indeciso	Discordo Totalmente	Discordo
Um bom gerente dá a seus empregados instruções detalhadas e completas sobre o modo como eles devem fazer seus trabalhos.	3					3	3		1	
A maioria das companhias tem um interesse verdadeiro no bem-estar de seus empregados.		3				2	1	4		
Em geral, os melhores gerentes de uma companhia são os que estão nela há mais tempo.	2	1				2	2	1	1	1
Há poucas qualidades em um homem mais admirável que sua dedicação e lealdade para sua companhia.			1		2	2	1	3		1
A maioria dos empregados tem uma antipatia inerente ao trabalho e o evitarão se puderem.					3	2	1	1		3
A maioria dos empregados quer fazer uma real contribuição ao sucesso de sua companhia.		3				2	4	1		
Para entrar em uma instituição de ponta, conhecer pessoas influentes é normalmente mais importante que habilidade.		3				2	4		1	

Em geral, companhias mudam suas políticas muito frequentemente.		3				2	1	1	1	2
Uma grande corporação geralmente é um lugar mais desejável para se trabalhar que uma companhia pequena	2	1				3	3		1	
Até mesmo se um empregado julgar que merece um aumento de salário, ele não deve pedir isto para seu gerente.				3		2		2	1	2
A vida privada de alguns empregados é corretamente uma questão de preocupação direta da companhia onde ele trabalha.	1			1	1	1		3		3

Fonte: elaborado pelos autores; Adaptado Zonato et. al (2012); Hofstede (1991).

Em relação às convicções gerais da pesquisa, observa-se no Quadro 10 uma tendência dos entrevistados ao comprometimento, diante de seus supervisores, em relação aos seus cargos. Os destaques neste campo dizem respeito à concordância dos entrevistados com relação ao verdadeiro interesse da empresa ao bem-estar de seus empregados. E por fim, outro ponto de análise é a discordância em relação as categorias de lealdade da empresa com seus colaboradores, e que julgam não ser pertinente solicitar um aumento a seus superiores, mesmo que ache isso justo.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo principal correlacionar as atividades exercidas pela controladoria de duas empresas multinacionais com filiais no Brasil e suas possíveis diferenças, tendo em vista suas nacionalidades distintas.

Conforme visto, as empresas pesquisadas de origem Alemã e Francesa possuem em sua grande maioria similaridade no modo de exercer a controladoria, todavia com algumas ressalvas em suas atividades, artefatos e funções.

Através das informações coletadas, é possível notar que as empresas, ainda que de origem distintas, possuem culturas organizacionais similares, possivelmente por estarem atuando no mesmo país e obtido a cultura local. Ademais, vale ressaltar que devido a controladoria possuir normatizações e regras contábeis, os aspectos culturais nesse sentido podem não interferir nos artefatos utilizados mas sim, nas práticas de liderança e conduta dos profissionais. Portanto, conclui-se que os aspectos culturais podem influenciar em parte no modo de exercer a controladoria, mais precisamente no *mindset* de seus gestores e liderados em face a fatores antropológicos na organização. Quando abordado sobre as dimensões da cultura organizacional de Hofstede (1991) observa-se que em ambas as empresas, os funcionários possuem certa aversão à incerteza e optam por um ambiente de trabalho que proporcione segurança e estabilidade. Quanto a masculinidade versus feminilidade as empresas tendem a segunda característica e o mesmo pode ser aplicado ao coletivismo *versus* individualismo, prevalecendo a primeira opção, pois foi identificado que as empresas demonstram interesse no bem-estar de seus empregados.

Esta pesquisa limita-se ao estudo de duas empresas multinacionais e seus departamentos de controladoria. Sugere-se, para estudos futuros, uma gama maior de empresas, bem como uma avaliação da empresa como um todo, não apenas o setor de controladoria.

## REFERÊNCIAS

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica da controladoria**: sistematização à luz a teoria e da práxis. 2006. 352f. 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. FEA-USP, São Paulo, 2006.

CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria**: uma abordagem de gestão econômica. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CHIAVENATO, I. **Gestão de Pessoas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. 529 p.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2ª edição, 1997.

FLEURY, Maria T. Leme. Estórias, mitos, heróis - cultura organizacional e relações de trabalho. RAE - Revista de administração de empresas. Rio de Janeiro, v.27, n. 4, out/dez. 1987.

FLEURY, M. T. L. et al. **Arqueologia teórica e dilemas metodológicos dos estudos sobre cultura organizacional**. In: MOTTA, F. C. P.; CALDAS, M. P. (Org.). Cultura Organizacional e Cultura Brasileira. São Paulo, Atlas, 1997

GARCIA, Alexandre Sanches. **Introdução à Controladoria**: instrumento básico de controle de gestão das empresas. São Paulo: Atlas, 2010.

GIONGO, Juliano; NASCIMENTO, Auster Moreira. **O envolvimento da controladoria no processo de gestão**: um estudo em empresas industriais do estado do Rio Grande do Sul. IX Congresso Internacional de Custos, Florianópolis, nov. 2005.

HECKERT, J. Brooks; WILLSON, James D. **Controllership**. 2. ed. NY: Ronald Press, 1963.

HOFSTEDE, Geert. **Culture's Consequences**: International Differences in workrelated values. London: Sage,1980.

\_\_\_\_\_. **Culturas e Organizações**: Compreender a nossa programação mental. Lisboa: McGraw-Hill International, 1991.

LIMA, J. M. A influência das dimensões culturais do país, individualismo, masculinidade e aversão à incerteza no conservadorismo dos números contábeis. 2018. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2018.

MACHADO, D. D. P. N.; SANTOS, A. F. dos; PINTO, V. M. Dimensões da cultura organizacional no modelo de Hofstede: Aplicações em uma organização militar do exército brasileiro e um órgão público do poder judiciário. In: XII SemeAd, Anais, 2009.

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

OLIVEIRA, Luis Martins de. **Controladoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Futura, 1998.

OLIVEIRA, Luis Martins de et al. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

PIRES J. C. S.; MACÊDO, K. B. Cultura organizacional em organizações públicas no Brasil. **Revista de Administração Pública (RAP)**, Rio de Janeiro, p. 81-106, Jan./Fev., 2006.

SCHEIN, Edgar. **Organizational Culture and Leadership**. San Francisco, Jossey Bass Publications. 2ª Ed. 1989

SCHEIN, E. H. **Organizational culture and leadership**. San Francisco: Jossey-Bass, 1992.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Controladoria: como instrumento de gestão**. Curitiba: Juruá, 2005.

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Dissertação (Mestrado 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, São Paulo, 2006.

SOUZA, B. C.; BORINELLI, M. L. **Controladoria**. Curitiba: IESDE Brasil, 2009.

VIEIRA, Wesley et. al. **O exercício da Controladoria em Empresas Internacionais com Filiais no Brasil: análise de aspectos culturais**. 2013. Disponível em: <<http://revista.famma.br/unifamma/index.php/RevUNIFAMMA/article/view/34>>. Acesso em: 24/07/2020.

ZONATO, V. C. S. et. al. **Cultura organizacional em uma instituição de ensino superior: um estudo de caso sob as perspectivas propostas por Hofstede (1991)**. Disponível em: <<https://periodicos.ufpel.edu.br/ojs2/index.php/AT/article/view/1110>>. Acesso em: 24/07/2020.