

## **Análise da Abordagem da Controladoria nas Dissertações e Teses dos Programas Acadêmicos de Mestrado e Doutorado em Ciências Contábeis no Brasil**

*An Analysis of the Approach of Controllershship Contained in Dissertations and Theses for Master and Doctorate Degrees in Accountancy Science in Brazil*

Julien Aritani de Souza Laudelino  
Mestre em Ciências Contábeis (FURB)

Roberto Marcos Navarro  
Professor da Universidade Estadual do Centro-Oeste

Ilse Maria Beuren  
Doutora em Controladoria e Contabilidade pela FEA/USP  
Professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração da FURB

### **Resumo**

O objetivo do artigo é analisar a abordagem da controladoria nas dissertações e teses dos Programas acadêmicos de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis do Brasil, defendidas no período de 2001 a 2004, em cursos recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), que é uma Fundação do Ministério da Educação. Trata-se de pesquisa descritiva, do tipo levantamento, com análise quantitativa e qualitativa. A população de 13 Instituições de Ensino Superior (IES) deste estudo foi identificada no sítio da CAPES entre os programas recomendados, extraindo-se uma amostra por acessibilidade de quatro instituições para compor este estudo. Os resultados da pesquisa evidenciam que entre os 201 trabalhos aprovados nas instituições da amostra, 9,45% abordaram temas de controladoria, como *Balanced Scorecard*, indicadores de avaliação de desempenho, planejamento estratégico e controladoria plena. Conclui-se que os trabalhos desenvolvidos com o tema específico controladoria e seus instrumentos, localizados por meio da metodologia selecionada, totalizaram um número reduzido comparativamente às linhas de pesquisa ou áreas de concentração dos Programas.

**Palavras-chave:** Controladoria. Dissertações e Teses. Programas de Ciências Contábeis.

### **Abstract**

*The objective of this article is to analyze the approach of controllership contained in dissertations and theses written for masters and doctorate degrees in Accountancy Science in Brazil between the period of 2001 and 2004. These courses are recommended by the Ministry of Education foundation CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior). This is a descriptive survey-type research with both qualitative and quantitative analysis. The survey population of 13 higher education institutions of this study was taken from the CAPES site from recommended programs, with four institutions chosen as a final sample for their accessibility. The research results show that from the 201 works approved by the sample institutions, 9.45% used controllership methods, such as *Balanced Scorecard*, performance evaluation indicators, strategic planning and full financial control. It was concluded that studies with the specific theme of controllership and its tools, located by the methodology chosen, were few in number when compared to the lines of research or areas of study of the particular discipline.*

**Keywords:** *Controllership. Dissertations and Theses. Accountancy Science Programs.*

## 1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento da pesquisa científica no Brasil está estreitamente vinculado aos programas de pós-graduação *stricto sensu*, em nível de mestrado e doutorado, recomendados pela CAPES. A pesquisa institucionalizada agrega valor à IES, promovendo uma melhor qualidade do ensino, o que melhora a sua avaliação interna e externa, além de permitir maior visibilidade aos discentes e sua inserção nos mercados regional, nacional e internacional.

Existem atualmente no ensino superior do Brasil dois tipos de cursos de pós-graduação: *lato sensu* e *stricto sensu*. A Resolução CNE/CES nº 1, de 03 de abril de 2001, estabelece as normas para autorização, reconhecimento e renovação do reconhecimento dos cursos de pós-graduação *stricto sensu*:

Art. 1º Os cursos de pós-graduação *stricto sensu*, compreendendo programas de mestrado e doutorado, são sujeitos às exigências de autorização, reconhecimento e renovação de reconhecimento previstas na legislação.

§ 1º A autorização, o reconhecimento e a renovação de reconhecimento de cursos de pós-graduação *stricto sensu* são concedidos por prazo determinado, dependendo de parecer favorável da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação, fundamentado nos resultados da avaliação realizada pela Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES e homologado pelo Ministro de Estado da Educação.

[...]

§ 5º É condição indispensável para a autorização, o reconhecimento e a renovação de reconhecimento de curso de pós-graduação *stricto sensu* a comprovação da prévia existência de grupo de pesquisa consolidado na mesma área de conhecimento do curso.

Parágrafo único. A emissão de diploma de pós-graduação *stricto sensu* por instituição brasileira exige que a defesa da dissertação ou da tese seja nela realizada.

Adicionalmente, a Resolução CNE/CES nº 1, de 03 de abril de 2001, normas para o funcionamento de cursos de pós-graduação *stricto sensu*:

Art. 6º Os cursos de pós-graduação *lato sensu* oferecidos por instituições de ensino superior ou por instituições especialmente credenciadas para atuarem nesse nível educacional independem de autorização, reconhecimento e renovação do reconhecimento e devem atender ao disposto nesta Resolução.

§ 1º Incluem-se na categoria de curso de pós-graduação *lato sensu* os cursos designados como *Master of Business Administration (MBA)* ou equivalentes.

Tendo em vista o foco do estudo, a ênfase estará nos cursos *stricto sensu*, particularmente a pesquisa neles formalmente gerada sob a designação de dissertação e tese, de acordo com a legislação em vigor e respeitando disposições internacionais. Para uniformização da terminologia científica e uma melhor compreensão desta pesquisa considera-se relevante o conhecimento dos conceitos de dissertação e de tese.

De acordo com o Dicionário Livre Wikipédia ([www.wikipedia.com.br](http://www.wikipedia.com.br)), o significado de dissertação é:

um estudo teórico de natureza reflexiva, que consiste na ordenação de idéias sobre um determinado tema. A característica básica da dissertação é o cunho reflexivo-teórico. Dissertar é debater. Discutir. Questionar. Expressar o nosso ponto de vista, qualquer que seja. Desenvolver um raciocínio, desenvolver argumentos que fundamentem nossa posição. Polemizar, inclusive, com opiniões e com argumentos contrários aos nossos. Estabelecer relações de causa e consequência.

Por sua vez, no que concerne ao significado de tese de doutoramento, Ceia (<http://www.fcsh.unl.pt/docentes/cceia/dicionario.htm>) menciona que:

uma tese de doutoramento (PhD thesis, ingl.; tesis de doctorado, esp.) é um trabalho científico original que apresenta uma reflexão aprofundada sobre um tema específico, nunca antes tratado e cujo resultado final constitui uma contribuição valiosa e única para o conhecimento da matéria tratada. Não esqueça que uma tese (do gr. *thésis*, “acto de pôr”) é a defesa de um argumento que se espera ser objecto de refutação. Este é o sentido original que ainda preside ao espírito de uma tese escrita para obtenção de um grau académico.

O Decreto-Lei nº 216, de 13 de outubro de 1992, que regulamenta as atribuições dos graus de mestre e de doutor, determina que "o grau de mestre comprova nível aprofundado de conhecimentos numa área científica específica e capacidade para a prática da investigação". Além disso, que "o grau de doutor comprova a realização de uma atribuição inovadora e original para o progresso do conhecimento, um alto nível cultural numa determinada área do conhecimento e a aptidão para realizar trabalho científico independente".

Embora haja diferenças de natureza formal e de conteúdo entre uma dissertação de mestrado e uma tese de doutorado, ambas as modalidades serão consideradas para fins de investigação no presente estudo. O recorte que se pretende diz respeito especificamente à área contábil. A questão-problema que move esta pesquisa é: Qual a abordagem da controladoria nas dissertações e teses dos Programas académicos de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis do Brasil, defendidas no período de 2001 a 2004, em cursos recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES)?

Para justificar a relevância do tema, cita-se a dissertação de mestrado de Theóphilo (2002), em que destaca a necessidade de buscar-se reverter a forte predominância de trabalhos exclusivamente teóricos observados na produção científica em Contabilidade no Brasil e incentivar a realização de trabalhos contendo pesquisas empíricas, entendidas como as investigações baseadas na busca de dados e fatos no mundo real.

Assim, o objetivo do artigo é analisar a abordagem da controladoria nas dissertações e teses dos Programas académicos de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis do Brasil, defendidas no período de 2001 a 2004, em cursos recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Acredita-se que investigar a produção científica em controladoria incentiva pesquisadores a realizarem mais trabalhos nesta área.

O artigo foi estruturado em sete tópicos, iniciando com esta parte introdutória. Segue com o referencial teórico, fazendo uma incursão na controladoria, funções do *controller* e instrumentos utilizados na controladoria. Na seqüência apresenta-se a metodologia da pesquisa. Em seguida aborda-se a análise de dados, com destaque à descrição e análise de resultados. Por último, apresentam-se as considerações finais ao estudo.

## 2 PAPEL DA CONTROLADORIA NAS EMPRESAS

De acordo com Beuren (2002, p. 21), “a expansão dos negócios de muitas organizações e o conseqüente aumento de sua complexidade trouxe a necessidade da criação da controladoria”. A Controladoria deve, segundo Mosiman, Alves e Fisch (1993, p. 82), ter a missão de esforçar-se para “garantir o cumprimento da missão e continuidade da empresa”.

Kanitz (1976, p. 6) comenta que “a função da controladoria não se limita a administrar o sistema contábil da empresa. Explica que, por isso, os conhecimentos de contabilidade ou finanças não são mais suficientes para seu desempenho”. Tung (1980, p.34) ressalta que:

a tarefa da Controladoria requer a aplicação dos princípios sadios, que abrangem todas as atividades empresariais, desde o planejamento inicial até a obtenção do

resultado final. No planejamento, entende que o *controller* deve medir as possibilidades de sua empresa perante as realidades externas, para fixar objetivos, estabelecer políticas básicas, elaborar o organograma com responsabilidades definidas para cada cargo dentro da organização, estabelecer padrões de controle, desenvolver métodos eficientes de comunicação e manter um sistema adequado de relatórios.

O papel da controladoria é assessorar os diversos gestores da empresa, fornecendo mensurações das alternativas econômicas e, por meio de visão sistêmica, integrar informações e reportá-las para facilitar o processo decisório (OLIVEIRA et al., 2002). Desta maneira, a Controladoria, como parte integrante da estrutura organizacional das empresas, faz o papel de auxiliar nos atos da gestão da empresa, atuando no sentido de que os resultados, medidos economicamente, sejam maximizados.

### 3 FUNÇÃO DO CONTROLLER

No Brasil, a função do *controller* emergiu, segundo Beuren (2002, p. 20):

com a instalação das multinacionais norte-americanas no país, aproximadamente no século XIX. Na época, profissionais dessas empresas vinham para ensinar as teorias e práticas contábeis aos responsáveis por essa área, com vistas ao desenvolvimento e implementação de um sistema de informações que fosse capaz de atender aos diferentes tipos de usuários da contabilidade, inclusive para manter um adequado sistema de controle sobre as operações das empresas relacionadas.

Em uma visão mais estreita, Atkinson et al. (1997, p.1) mencionam que o *controller* é “o executivo de finanças e contabilidade em uma organização, que prepara e interpreta informações financeiras para administradores, investidores e credores”.

Em sentido mais amplo, Nakagawa (1993, p. 13) ressalta que “o *controller* desempenha sua função de controle de maneira muito especial, isto é, ao organizar e reportar dados relevantes exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e objetivos da empresa”.

Tung (1980, p. 87) comenta que, “se às qualidades inerentes à função estiver unida uma razoável dose de tato, de imaginação construtiva, de iniciativa, de imparcialidade e sinceridade, o *controller* não terá dificuldades em desempenhar suas funções”.

A função do *controller* é de organizar, planejar e reportar os dados relevantes, para os gestores de uma determinada empresa para auxiliá-los no processo decisório, utilizando instrumentos da controladoria: controles internos, indicadores de avaliação de desempenho, planejamento estratégico, planejamento operacional, sistemas de informações e *softwares* especializados.

### 4 INSTRUMENTOS UTILIZADOS NA CONTROLADORIA

Existem diversos instrumentos utilizados pela controladoria. Aborda-se com mais ênfase no artigo os instrumentos que foram mencionados nas dissertações e teses pesquisadas: *balanced scorecard*, planejamento estratégico e indicadores de avaliação de desempenho.

O *balanced scorecard*, segundo seus criadores, Kaplan e Norton (1997), foi concebido, originalmente, como ferramenta de gestão de mensuração balanceada, apoiada em medida financeira e não-financeira, que traduzisse a missão e a estratégia de uma unidade de negócios em objetivos e medidas tangíveis. Sua proposta original visava superar as limitações da gestão baseada apenas em indicadores financeiros.

O planejamento estratégico, de acordo com Anthony (1972, p. 456), “é o processo de decidir sobre as mudanças de objetivos da organização, de recursos que a empresa deve usar para atingir esses objetivos, e de políticas que devem reger a aquisição e uso desses recursos”.

Conforme Oliveira et al. (2002), uma das funções da controladoria é a avaliação de desempenho das demais unidades de trabalho: fábricas, filiais, departamentos, setores etc., para constatação de pontos fracos, prejudiciais à eficácia e à eficiência. [...] Alguns indicadores de avaliação de desempenho devem se basear na estratégia da empresa, incluindo parâmetros-chave para o sucesso e desenvolvimento da mesma.

Para observar como isso está sendo tratado nas dissertações e teses objeto de estudo, a seguir será descrita a metodologia da pesquisa e, na seqüência, faz-se a descrição e análise dos resultados.

## 5 METODOLOGIA DA PESQUISA

Nesta pesquisa foi utilizado o método descritivo. Andrade (2002, apud RAUPP e BEUREN, 2006) afirma que “a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador”.

Quanto ao procedimento metodológico, Gil (1999, p. 65) destaca que “o elemento mais importante para a identificação de um delineamento é o procedimento adotado para a coleta de dados”. Os procedimentos utilizados, os condutores da pesquisa, caracterizam-na como do tipo levantamento ou *survey*.

Na análise dos dados utilizou-se também nesta pesquisa o uso da bibliometria. A bibliometria é o estudo dos aspectos quantitativos da produção, disseminação e utilização das publicações registradas, desenvolvendo modelos matemáticos e medidas para sua execução (BIRMAN, 1998).

Os indicadores bibliométricos vêm sendo utilizados para medir atividades científicas, baseadas na análise estatística dos dados quantitativos obtidos pela literatura científica e técnica. 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. O segundo para analisar os processos de geração, propagação e uso da literatura científica, com finalidade de conhecer os mecanismos da investigação científica, enquanto atividade social e a estrutura dinâmica dos grupos de investigadores que produzem e utilizam esta literatura (SAES, 2000).

O levantamento focalizou todos os Programas de Ciências Contábeis recomendados pela CAPES. Os dados da pesquisa compreenderam as dissertações e teses defendidas no período de 2001 a 2004 nestes programas. De acordo com a Portaria nº 13, publicada pela Capes em 2006, os cursos deverão digitalizar teses e dissertações defendidas a partir de março de 2006. Desta forma, espera-se que a produção de teses e dissertações esteja disponível no banco de teses, com atualização constante.

A população deste estudo consistiu-se de 13 Instituições de Ensino Superior (IES) identificadas no sítio da CAPES ([www.capes.gov.br](http://www.capes.gov.br)). Os Programas de Ciências Contábeis que constam no referido sítio são os arrolados no Quadro 1.

Natureza do Curso	IES	Estado
Mestrado em Ciências Contábeis	UNB- MULTIINSTITUCIONAL	DF
Mestrado em Ciências Contábeis	FUCAPE	ES
Mestrado em Ciências Contábeis	UFRJ	RJ
Mestrado em Ciências Contábeis	UERJ	RJ
Mestrado em Ciências Contábeis	UNISINOS	RS

Mestrado em Ciências Contábeis	FURB	SC
Mestrado em Ciências Contábeis	UNIFECAP	SP
Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais	PUC/SP	SP
Mestrado em Contabilidade	UFPR	PR
Mestrado em Contabilidade	UFSC	SC
Mestrado em Controladoria	UFC	CE
Doutorado e Mestrado em Controladoria e Contabilidade	USP	SP
Mestrado em Controladoria e Contabilidade	USP/RP	SP

**Quadro 1 – Cursos *stricto sensu* recomendados pela CAPES no Brasil**

Fonte: CAPES (www.capes.gov.br).

Foi extraída por acessibilidade uma amostra composta de quatro instituições: USP, UNB, UNISINOS e UFRJ. Para a seleção das dissertações e teses, foram utilizados os seguintes critérios:

- foram extraídas as dissertações e teses nos sítios das IES da amostra;
- foram selecionadas as dissertações e teses com inserção de temas de controladoria como: *balanced scorecard*, indicadores de avaliação de desempenho, planejamento estratégico;
- foram selecionadas as dissertações com o termo controladoria no título, resumo e/ou nas palavras-chave do resumo.

A coleta de dados desta pesquisa foi realizada em junho de 2006. Na Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT) obteve-se as informações básicas sobre as defesas de dissertações, conforme Quadro 2.

Cursos	Universidade	Estado	Início	Defesas de Dissertação Até dez./04	Defesas de Dissertação em 2005	Total
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis	FURB	SC	2002	0	52	52
Mestrado Ciências Contábeis	UNISINOS	RS	1999	56	15	71
Mestrado Ciências Contábeis	UERJ	RJ	1991	23	12	35
Programa Multiinstitucional	UNB/UFPB/ UFPE UFRN	DF/PB PE/RN	2000	54	25	79
Mestrado em Contabilidade	UFPR	PR	2005	0	0	0
Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica	UNIFECAP	SP	1999	114	39	153
Mestrado Profissional em Controladoria	UFC	CE	2003	0	25	25
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Atuárias	PUC	SP	1978	179	29	208
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade	UFSC	SC	2004	0	0	0
Mestrado em Ciências Contábeis	UFRJ	RJ	1998	50	8	58
Mestrado Profissional em Ciências Contábeis	FUCAPE	ES	2001	23	12	35
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis	FEA-RP/USP	RP	2005	0	11	11
Doutorado e Mestrado em	FEA/USP	SP	1970	398	23	421

Contabilidade						
<b>TOTAL</b>						<b>1148</b>

**Quadro 2 - Dados dos Programas em Ciências Contábeis filiadas à ANPCONT**

Fonte: ANPCONT (www.anpcont.com.br).

A análise dos dados deu-se de forma qualitativa e quantitativa. Conforme Raupp e Beuren (2006), “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado. A abordagem qualitativa visa destacar características não observadas por meio quantitativo, haja vista a superficialidade deste último”. Vale lembrar que a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados.

## 6 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para que se possa apresentar e discutir os resultados da pesquisa, antes buscou-se resgatar de cada curso de mestrado e doutorado as suas respectivas características, com destaque às áreas de concentração e descrição das linhas de pesquisa, conforme Quadro 3.

IES	Área de Concentração	Descrições das linhas de Pesquisa
UNB UFPB UFPE UFRN	Mensuração Contábil	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contabilidade Financeira: estuda as normas e os procedimentos das demonstrações contábeis bem como a influência dessas informações no processo decisório do usuário externo.</li> <li>- Contabilidade Gerencial e Custos: estuda a geração de informações sobre as ações de uma entidade para o processo decisório do usuário interno.</li> </ul>
USP/SP	Contabilidade e Controladoria	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Controladoria e Contabilidade Gerencial, Controladoria governamental, Controladoria no terceiro setor, Controladoria aplicada à logística, Contabilidade e análise de custos, Gestão, Gestão e custeio baseados em atividades (ABC/ABM), Gestão econômica (GECON), Planejamento e controle orçamentário, Controle gerencial nas organizações, Tecnologia e sistemas de informação, Avaliação de projetos de investimentos, Teoria das restrições e Auditoria em sistemas de informação;</li> <li>- Contabilidade para Usuários Externos, com ênfase em Teoria da contabilidade, Contabilidade societária, Contabilidade internacional e comparada, Balanço social (Demonstração do valor adicionado, Balanço ambiental, Balanço de recursos humanos e Prestação de serviços à comunidade), Capital intelectual, Contabilidade pública – Governamental e Terceiro setor, <i>Agribusiness</i>, Análise das Demonstrações contábeis, Reconhecimento dos efeitos inflacionários, Contabilidade tributária;</li> <li>- Mercado Financeiro, de Crédito e de Capitais, Auditoria, Finanças corporativas, Valuation, Gestão de Riscos;</li> <li>- Métodos Quantitativos aplicados à Contabilidade e Educação e Pesquisa em Contabilidade com o objetivo de estudar modelos, métodos, técnicas e instrumentos que visam ao aprimoramento e melhoria de todo o processo ensino-aprendizagem, e das construções de trabalhos científicos em todas as áreas do campo do conhecimento das ciências contábeis.</li> </ul>
UERJ/RJ	Contabilidade e Sociedade	<p>Busca refletir a inserção da contabilidade dentro do contexto social. Cada modo de inserção é contemplado por um projeto de pesquisa com um líder que o coordena. Os projetos de pesquisas são: Pesquisas em Construção do Valor Corporativo; Pesquisas sobre Informações ao Mercado; Pesquisas sobre Contabilidade Ambiental e Relatórios Sociais; Pesquisas sobre a Ciência e o Ensino Contábil; Pesquisas sobre Apoio a Gestão Ambiental e Pesquisas sobre Controle Gerencial e Gestão em Ciência, Tecnologia e Inovação.</p>

UNISINOS	Contabilidade e Controladoria	<p>- Teoria da Contabilidade que trabalha na formação de pesquisadores interessados na investigação das diversas abordagens da Teoria da Contabilidade, que têm como suporte as teorias da mensuração, informação e decisão.</p> <p>- Finanças Corporativas e Controle de Gestão - Investigação de práticas financeiras correntes nas empresas; desenvolvimento de modelos teóricos e empíricos que expliquem o seu comportamento financeiro; formulação de regras ótimas de gestão financeira que possam ser aplicadas pelos gestores; investigação de processos de controle de gestão utilizados pelas empresas; desenvolvimento de modelos teóricos e empíricos de controle de gestão, considerando o ambiente externo, o planejamento estratégico, a cultura e a estrutura organizacional.</p>
----------	-------------------------------	--

**Quadro 3 - Áreas de concentração e linhas de pesquisa dos Programas pesquisados**

Fonte: dados da pesquisa.

Seguindo-se no estudo, após a descrição das áreas de concentração dos cursos pesquisados e descrição das linhas de pesquisa, conforme ficou demonstrado no Quadro 3, buscou-se demonstrar os dados específicos da pesquisa.

### 6.1 Dissertações e teses produzidas no período 2001 a 2004

Na Tabela 1 apresenta-se a quantidade de dissertações e teses obtidas, por base de dados, nas quatro IES.

**Tabela 1 - Quantidade de dissertações e teses obtidas por base de dados**

Bases consultadas	Número de registros	Frequência relativa (%)
USP	57	28,35
UFRJ	50	24,87
UNISINOS	08	3,99
UNB- Multiinstitucional	86	42,79
<b>Total</b>	<b>201</b>	<b>100,00</b>

Fonte: dados da pesquisa.

O número inicial de registros, obtidos após consulta às respectivas bases de dados das IES, utilizando-se as palavras-chave selecionadas para busca, somou-se 201 dissertações e teses, distribuídas pelas quatro bases utilizadas para o estudo.

Cabe aqui salientar que o número de registro da Tabela 1 é maior do que os dados da ANPCONT, pelo motivo que na ANPCONT os dados são apenas das dissertações defendidas e nesta pesquisa foram coletados dados das dissertações e teses.

A contagem das publicações, como indicador bibliométrico, é instrumento de análise que se presta a difundir achados científicos e colabora com a política de revisão científica destinada a medir e avaliar as contribuições à ciência.

### 6.2 Distribuição das dissertações e teses ao longo do período estudado

Na Tabela 2 demonstra-se a distribuição das dissertações e teses abordando o tema controladoria e seus instrumentos: *balanced scorecard*, planejamento estratégico e indicadores de avaliação de desempenho.

**Tabela 2 - Distribuição das dissertações e teses abordando o tema controladoria e seus instrumentos**

Ano	Dissertações e teses Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
-----	---	-------------------------



2001	03	15,79
2002	04	21,05
2003	08	42,11
2004	04	21,05
<b>Total</b>	<b>19</b>	<b>100,00</b>

Fonte: dados da pesquisa

Embora tenham ocorrido oscilações durante o período dos quatro anos estudados, de acordo com as evidências, a tendência de crescimento das dissertações e teses não ocorreu, pois no ano de 2004 houve um declínio de pesquisas sobre o tema controladoria. Verifica-se que o auge dos estudos foi no ano de 2003.

A evolução da produção científica ao longo do tempo demonstra o fortalecimento ou o aumento do interesse de um determinado campo de conhecimento pela comunidade científica.

### 6.3 Base de dados que reúne maior número de registros do termo controladoria e seus instrumentos

Na Tabela 3 evidenciam-se o número de dissertações e teses em controladoria e seus instrumentos, selecionadas por base de dados no período de 2001 a 2004.

**Tabela 3 - Dissertações e teses em controladoria e seus instrumentos por base de dados**

Bases	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
USP	04	21,05
UFRJ	07	36,85
UNB	03	15,78
UNISINOS	05	26,32
Total	19	100,00

Fonte: dados da pesquisa

A distribuição das dissertações e teses em controladoria e seus instrumentos pelas diferentes bases de dados pesquisadas neste estudo revela que o Programa da UFRJ é o que mais apresenta dissertações, 36,85%, sobre o tema, no período de 2001 a 2004.

No Quadro 4 mostra-se a distribuição por autor e IES das dissertações e teses defendidas no período de 2001 a 2004.

Autor	IES	Título
-------	-----	--------

Adalberto Gonçalves Pereira	UFRJ	O Balanced Scorecard Acadêmico como Sistema de Gerenciamento Estratégico em Instituição de Ensino Superior
Ana Paula Paulino da Costa	USP	Contabilidade gerencial: um estudo sobre a contribuição do Balanced Scorecard
Andson Braga de Aguiar	USP	Relação entre estruturas organizacionais e indicadores de desempenho das organizações não-governamentais do estado de São Paulo
Aneide Oliveira Araújo	USP	Contribuição ao estudo de indicadores de desempenho de empreendimentos hoteleiros, sob o enfoque da gestão estratégica.
Carlos Eduardo Claro Azevedo	UFRJ	A evidenciação das ações governamentais nos Sistemas de Planejamento e de Contabilidade
Carlos Francisco Gomes	UFRJ	Proposta de um modelo integrado de mensuração e avaliação de desempenho organizacional para uma universidade privada e <i>Scritico Sensu</i> .
Daniela C. de Carvalho Leite	UNB (Multiinst)	Investigação sobre a medição de desempenho em pequenas empresas hoteleiras do Nordeste brasileiro
Diego S. da Silva Pessanha	UFRJ	Obstáculos à implantação do <i>Balanced Scorecard</i> : estudo de casos em empresas brasileiras
Fabrcia Souza Teixeira	USP	Mensuração do grau de eficácia do <i>Calanced Scorecard</i> em instituição privada de ensino superior
Heles Soares Junior	UFRJ	Experiências de implantação do <i>Balanced Scorecard</i> : como as empresas estão implantando o BSC no Brasil
Iron Augusto Muller	UNISINOS	Proposta de um modelo de gestão para as faculdades Porto-Alegrenses: utilização da metodologia do balanced scorecard
João M. Montenegro Ribeiro	UNB (Multiinst)	Medição de desempenho organizacional nas imobiliárias: um estudo na cidade do Natal-RN
Marcio Roberto de Mello	UNISINOS	Sistema integrado de custo padrão, orçamento e contabilidade como instrumento de mensuração e avaliação de desempenho econômico - estudo de caso da GERDAU Riograndense – 2002
Maristela Capacchi	UNISINOS	A utilização de controle de gestão um estudo nas indústrias de Erechim
Maxwell dos Santos Celestino	UNB (multiinst)	Utilização de indicadores financeiros e não-financeiros na gestão de hotéis no Rio Grande do Norte: um estudo sob a ótica do <i>Balanced Scorecard</i> .
Renato Felipe Cobo	UFRJ	A Implementação do EVA para avaliar desempenho de unidades de negócio: A experiência de duas Empresas Brasileira.
Sandra L. Warken Biazus	UNISINOS	O papel da controladoria e o impacto da logística sobre a gestão do transporte de soja em cooperativas de agronegócios no Rio Grande do Sul – estudo de caso do Cotrjal
Sergio Bernardino Soldera	UNISINOS	Indicadores de participação nos lucros ou resultados de empresas gaúchas – uma contribuição párea identificar e perfil estratégico dos indicadores na visão do <i>Balanced Scorecard</i> de Kaplan e Norton
Silvana Maria Figueiredo Santos	URFJ	Metodologia da UNICTAD para Padronização de Indicadores Eco-Eficientes e Integração dos Desempenhos Ambiental e Financeiro: um estudo de caso do Cotral.

**Quadro 4 - Distribuição por autor e IES das dissertações e teses defendidas no tema controladoria no período de 2001 a 2004**

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se no Quadro 4, os autores e títulos das dissertações e teses defendidas no período de 2001 a 2004 em Programas recomendados com o tema controladoria e seus instrumentos. Nota-se no período pesquisado que os títulos dos trabalhos relacionados aos

instrumentos da controladoria somam um total de 18; e de controladoria plena, somente um título.

Na Tabela 4 apontam-se os temas vinculados aos instrumentos de controladoria nas dissertações e teses defendidas no período de 2001 a 2004.

**Tabela 4 - Temas vinculados aos instrumentos de controladoria nas dissertações e teses defendidas no período de 2001 a 2004**

Bases	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
<i>Balanced Scorecard</i>	06	0,33
Indicadores de Desempenho	10	0,55
Planejamento Estratégico	02	0,12
Total	18	100,00

Fonte: dados da pesquisa

No período pesquisado, verifica-se que os instrumentos de controladoria apresentam um número significativo em relação ao total, sendo que os indicadores de desempenho representam 55% dos trabalhos selecionados; o *Balanced Scorecard* 33%; o planejamento estratégico 12% da totalidade dos 18 trabalhos defendidos no período de 2001 a 2004.

Forneceu-se assim um panorama das dissertações e teses desenvolvidas e defendidas no período de 2001 a 2004 em controladoria, mais especificamente de seus instrumentos. Pode-se notar que dez trabalhos abordaram sobre os indicadores de desempenho, seis trabalhos *Balanced Scorecard* e dois trabalhos sobre instrumentos para decisões através de planejamento estratégico.

#### 6.4 Orientadores das dissertações e teses defendidas de 2001 a 2004

Nicholls (1989 apud SAES, 2000, p. 53) explicita que:

a produtividade dos autores é função de uma série de variáveis que podem ser agrupados em duas categorias: características pessoais como, inteligência, perseverança, capacidade e meio ambiente; ou situação do autor como, influência de colegas prestigiosos, facilidade para obter informações, disciplina em que está integrado, prestígio da instituição a que pertence e dotação econômica da mesma.

Nesse sentido, na Tabela 5 listam-se os orientadores das dissertações e teses defendidas de 2001 a 2004, nos Programas pesquisados.

**Tabela 5 - Orientadores das dissertações e teses defendidas de 2001 a 2004**

Orientadores	IES	Número de orientação
Massayuki Nakagawa	USP/UNISINOS	03
Ernani Ott	UNISINOS	02
Sérgio de Iudícibus	USP	02
Victor Prochnik	UFRJ	02
Samuel Cogan	UFRJ	02
Luís Carlos Miranda	UNB	02
Heraldo da Costa Reis	UFRJ	01
Aracéli Cristina de Souza Ferreira	UFRJ	01
Moacir Sancosvski	UFRJ	01
Gilberto de Andrade Martins	USP	01
Welington Rocha	USP	01
José Dionísio Gomes da Silva	UNB	01

Fonte: dados da pesquisa

Na Tabela 5, observa-se que dos 12 orientadores, o com maior número de orientações o fez em 2 instituições de ensino superior, USP e UNISINOS. Que no período temporal dos

trabalhos pesquisados, o ano de 2003 foi o ano em que mais se pesquisou sobre o tema e os seus instrumentos.

A IES que mais trabalhos apresentou sobre o tema foi a UFRJ, com 7 trabalhos, sendo todos os temas relacionados à controladoria. O Programa Multi-institucional e Inter-regional não apresenta um grande número de trabalhos relacionados. Chama atenção a FEA/USP com somente quatro trabalhos, embora seja uma das linhas de pesquisa desta instituição no período pesquisado. A UNISINOS participou desta pesquisa com 5 trabalhos, o que é significativo e coerente, já que a área de concentração do Curso também é controladoria.

## 7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho objetivou analisar a abordagem da controladoria nas dissertações e teses dos Programas acadêmicos de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis do Brasil, defendidas no período de 2001 a 2004, em cursos recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES).

Este estudo faz parte da análise da produção científica, referente o período de 2001 a 2004, dos cursos de mestrado e doutorado *stricto sensu* em Ciências Contábeis, recomendados pela Capes, com a finalidade de levantar a incidência da abordagem do tema controladoria inserido nestes trabalhos. Os resultados desta pesquisa contribuem para o aprimoramento do estudo da ciência contábil, levando em consideração a realidade teórico-empírica.

Os resultados da pesquisa evidenciam que entre os 201 trabalhos aprovados nas quatro IES da amostra, identificaram-se 9,45% de trabalhos que abordaram temas de controladoria, como *Balanced Scorecard*, indicadores de avaliação de desempenho e planejamento estratégico, ou a controladoria de forma plena.

Conclui-se que os trabalhos desenvolvidos com o tema específico controladoria totalizaram um número reduzido, comparativamente a ênfase sobre o tema nas linhas de pesquisa ou áreas de concentração dos Programas. No entanto, ainda que não de forma explícita, a controladoria permeia outros trabalhos em sua função de gestora das informações através de seus instrumentos para tomada de decisão, buscando a eficiência e eficácia empresarial.

Os achados da pesquisa requerem cautela por quem os analisa. Eles estão limitados às IES que compuseram a amostra, bem como à metodologia selecionada para localizar o termo controladoria e seus instrumentos. É possível que o pequeno número de trabalhos encontrados na USP possa ser ampliado se for incluído o termo gestão econômica (GECON). Assim, recomenda-se que novas pesquisas busquem trabalhos que empregam termos que conduzam a estudos sobre controladoria, diferentes dos aqui utilizados.

## REFERÊNCIAS

ANPCONT - Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. Disponível em: <[www.anpcont.com.br](http://www.anpcont.com.br)>. Acesso em: 26 jun. 2006.

ANTHONY, Robert Newton. **Contabilidade gerencial**: introdução à contabilidade. São Paulo: Atlas, 1972.

ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1997.

BEUREN, Ilse Maria. Controladoria: agregando valor para a Empresa. In: SCHMIDT, Paulo (org). **Controladoria**: agregando valor para a empresa. São Paulo: Bookman, 2002.

BEUREN, Ilse Maria; MOURA, Verônica de Miglio. O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão empresarial. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Brasília, n. 26, p.59-67, nov./dez. 2000.

BIRMAN, G. E. **USP-Editorial**. Disponível em: <<http://www.usp.br/fo/artigos/edição12>>. Acesso em: 26 jun. 2006.

BOSCH, R. M. La cienciometria como instrumento de evaluacion, utilidade practica de los indicadores. Seminário de Avaliação em C&T- Núcleo de Política e Gestão de Ciências e Tecnologia, 8, 1996. **Anais...** São Paulo: FEA/USP, 1996.

BRASIL. Resolução CNE/CES nº 1, de 03 de abril de 2001. Estabelece normas para o funcionamento de cursos de pós-graduação. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/CES0101.pdf>>. Acesso em: 31 jul. 2006.

BRASIL. Decreto-Lei nº 216, de 13 de outubro de 1992. Regulamenta as atribuições dos graus de mestre e doutor.

CAPES - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. Disponível em: <<http://www.capes.gov.br>>. Acesso em: 26 jun. 2006.

CEIA, Carlos. Dicionário de termos literários. Disponível em: <<http://www.fcsh.unl.pt/docentes/cceia/dicionario.htm>>. Acesso em: 28 dez. 2006.

KANITZ, Stephen Charles. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

MILLER, R. **The influence of primary task on R&D Laboratory Evaluation: a comparative bibliometric analysis**. New York: R&D, 1992.

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

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas de informações gerenciais**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luíz. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SAES, Sueli Gonsalez. **Estudo bibliométrico das publicações em economia da saúde, no Brasil, 1989-1998**. 2000 (mestrado em administração) – Curso Pós-graduação em Administração de serviços da saúde, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

SANCHO, R. **Indicadores bibliométricos utilizados em la evaluación de la ciência e tecnologia**. Revison Bibliográfica, 1990.

THEÓPHILO, Carlos Renato. **Uma abordagem epistemológica da pesquisa em contabilidade**. São Paulo, 2000. 136 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade São Paulo. São Paulo: FEA/USP, 2000.

TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. 6. ed. São Paul: Ed. da Universidade de São Paulo, 1980.

WIKIPÉDIA. Enciclopédia eletrônica. Disponível em: <http://www.wikipedia.org/wiki/Dissertação>. Acesso em: 28 dez. 2006.