

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

CONFLITO, AMBIGUIDADE DE FUNÇÃO E SATISFAÇÃO NO TRABALHO:
Percepções dos *Controllers* Brasileiros

Marilu Nuñez Palomino

Orientador: Prof. Dr. Fábio Frezatti

SÃO PAULO

2013

Prof. Dr. João Grandino Rodas
Reitor da Universidade de São Paulo

Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof. Dr. Edgard Bruno Cornachione Junior
Chefe do Departamento de Contabilidade e Atuária

Prof^a. Dr^a. Silvia Pereira de Castro Casa Nova
Coordenadora do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade

MARILU NUÑEZ PALOMINO

**CONFLITO, AMBIGUIDADE DE FUNÇÃO E SATISFAÇÃO NO TRABALHO:
Percepções dos *Controllers* Brasileiros**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, para obtenção do título de Mestre em Ciências.

Orientador: Prof. Dr. Fábio Frezatti

(Versão Corrigida)

SÃO PAULO

2013

Autorizo a reprodução e divulgação total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada a fonte.

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pela Seção de Processamento Técnico do SBD/FEA/USP

Palomino, Marilu Nuñez

Conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho:
percepções dos *controllers* brasileiros / Marilu Nuñez Palomino.
– São Paulo, 2013.
136 p.

Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2013.
Orientador: Fábio Frezatti.

1. Satisfação no trabalho 2. Controller 3. Conflito de função 4.
Ambiguidade de função I. Universidade de São Paulo. Faculdade
Economia, Administração e Contabilidade. II. Título.

CDD – 658.31422

Nome: Marilu Nuñez Palomino

Título: Conflito, Ambiguidade de função e Satisfação no trabalho: Percepções dos *controllers* brasileiros

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, para obtenção do título de Mestre em Ciências.

Orientador: Prof. Dr. Fábio Frezatti

Aprovado em:

Banca Examinadora

Prof. Dr. _____

Instituição: _____ **Assinatura:** _____

Prof. Dr. _____

Instituição: _____ **Assinatura:** _____

Prof. Dr. _____

Instituição: _____ **Assinatura:** _____

**A Deus, e à Virgem Maria.
Aos meus amados pais Martha e Julio,
e aos meus irmãos, pelo seu imenso amor e
apoio, por estarem sempre o meu lado.**

Agradeço nestas primeiras linhas a Deus e à Virgem Maria Imaculada, por brindar-me sempre com seu amor, por escutar minhas orações e por permanecer sempre ao meu lado, cuidando-me. Obrigada *Diocito* e *Virgencita* por haver propiciado bem estar e saúde aos meus entes queridos e aos meus amigos neste tempo que fiquei fora de casa; foi esse sentimento de paz e tranquilidade que me permitiu alcançar um dos meus objetivos de vida. Muito obrigada!

De maneira especial, também agradeço aos meus pais Julio Cesar e Martha Rosario pelo seu amor, seu constante apoio e pelas suas palavras de ânimo e motivação. Suas palavras, sua motivação e sua força, foram para mim uma inspiração que me impulsionou a ir, buscar e alcançar meus sonhos com determinação e confiança. Pais amo vocês! Agradeço também aos meus irmãos Arthur Cesar e Khaterin por seu incondicional carinho e amizade. Porque suas conversas sempre me roubaram sorrisos e porque sempre confiaram em mim.

A Victor, meu melhor amigo e meu companheiro, obrigada por tanto carinho e apoio.

Quero aproveitar também para agradecer de maneira especial aos meus amigos com os quais tive a sorte de conviver aqui em São Paulo. Suas conversas e reflexões acerca da minha pesquisa, assim como os inesquecíveis momentos compartilhados dentro e fora da Universidade são, e com certeza sempre serão, bem lembrados. Obrigada pela sua amizade e carinho: Rosimeire Pimentel, Julio Orestes, Janilson Suzart, Kleber Araujo, Robson Zuccolotto, Jorge Andrade, Benjamin Acuña, Jony Hsiao, Ildelfonso Junior, Andrea Roca, Tadeu Ferreira, Leila Meyer, todos os membros da família Pimentel Gonzaga e da família Orestes, sua amizade foi um dos melhores presentes que Deus me deu. Sempre estarão em meu coração.

Obrigada aos meus prezados companheiros, grandes profissionais com os quais tive o prazer de cursar aulas, à turma 2011 da FEA/USP. A convivência com vocês foi um aprendizado diário. Muito obrigada pela sua amizade!

Um agradecimento especial para meu grande amigo Janilson Antonio da Silva Suzart, por sua amizade, profissionalismo e comprometimento para com este trabalho. Você tem toda a minha gratidão, muito obrigada!

Agradeço ao meu orientador, Prof. Dr. Fábio Frezatti, por me ter aceitado como sua orientanda, pelo seu apoio incondicional ao longo destes dois anos e meio, pela sua paciência, profissionalismo e amizade, assim como por ter me ensinado a ser uma melhor profissional. Muito obrigada professor Fabio; é uma honra ser sua orientanda!

Um agradecimento especial também para a sempre gentil professora Dra. Silvia de Castro Casa Nova, e para o professor Dr. Luís Eduardo Afonso, obrigada por me permitir prestar o processo de seleção de mestrado. Quero também agradecer aos professores: Fábio Frezatti, Reinaldo Guerreiro, Ariovaldo dos Santos, Nelson Carvalho, Gerlando Lima, Luciane Reginatto, Diogenes de Souza Bido, por me permitir o privilégio de ser sua aluna.

Agradeço também aos professores Márcio Luiz Borinelli (FEA-USP), assim como ao professor Fábio Gallo (FGV) por ter aceito o convite para ser parte da comissão julgadora desta pesquisa. Graças às suas contribuições e orientações que foi possível concluir este trabalho satisfatoriamente. Muito obrigada!

Um agradecimento especial também para o senhor Carlos Bertucci, profissional qualificado da área de Controladoria e ao Professor Diógenes de Souza Bido. Obrigada por esclarecer meus questionamentos, por estarem sempre dispostos a contribuir profissionalmente com esta pesquisa, e por sua amizade.

Agradeço também aos funcionários da Secretaria de Pós-Graduação da FEA/USP, assim como aos funcionários EAC/FEA/USP, em especial as profissionais que exercem funções na secretaria da Pós-graduação em Contabilidade: Maria Aparecida de Jesus, Janaina, Cristina, Rodolfo, Belinda, Marcia, Evandro, Obrigada por seu profissionalismo, cordialidade, serviço; por terem sempre me auxiliado com minhas dúvidas e pela amizade.

Um muito obrigada aos meus prezados professores da (UNA/PUNO) no Peru: Dr. Edgardo Pineda Q., Dr. Hector Humberto Novoa V., e ao Dr. Alfredo Cruz V. pelo seu apoio no processo de seleção de mestrado da FEA/USP e pela sua amizade. Aos prezados e inesquecíveis amigos de meu país, agradeço pela torcida!

Agradeço também à Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), por ter concedido o auxílio financeiro para a realização desta pesquisa.

Para finalizar, quero agradecer de maneira especial aos executivos responsáveis da posição de *controller* das 100 maiores empresas do Brasil que responderam ao questionário formulado nesta pesquisa. Obrigada pelo seu apoio e tempo; suas respostas foram essenciais para a concretização deste estudo. Muito obrigada!

A ti minha estrela.

“Bom mesmo é ir a luta com determinação, abraçar a vida com paixão, perder com classe e vencer com ousadia, porque o mundo pertence a quem se atreve e a vida é ‘muita’ para ser insignificante.”

Augusto Branco

RESUMO

Evidências empíricas contábeis não só destacam o papel do *controller* nas empresas, como também salientam situações organizacionais que criam tensões como conflito e ambiguidade de função. Nesse contexto, esta pesquisa tem como objetivo identificar com que intensidade o conflito e ambiguidade de função percebida pelos *controllers* brasileiros incidem sobre a satisfação no trabalho. A amostra foi composta por 114 *controllers* das maiores empresas do Brasil segundo a base de dados da revista M&M. A coleta dos dados foi viabilizada por meio de questionário online. O instrumento utilizado para a mensuração das variáveis conflito e ambiguidade de função foi o desenvolvido por Rizzo et al (1970), e, para satisfação no trabalho, foi utilizado *Job Satisfaction Index* apresentado no trabalho de Tarrant (2008). Para a análise dos dados, foi utilizada a técnica de modelagem de equações estruturais (SEM-PLS) bem como estatísticas descritivas. Não foram rejeitadas as duas hipóteses de estudo, demonstrando, com base em evidências estatísticas, que o conflito e a ambiguidade de função são percebidos pelos *controllers* brasileiros e, de fato, incidem negativamente sobre a satisfação no trabalho. Ademais, a amostra sustenta que o conflito de função afeta menos a satisfação no trabalho do que a ambiguidade. Além disso, os dados suportam que a falta de clareza sobre os objetivos e responsabilidades do *controller* acarretam em maiores níveis de ambiguidade de função e que o conflito percebido, aumentava em situações nas quais o executivo tinha que ignorar ou deixar de considerar uma regra ou política organizacional a fim de desempenhar alguma das suas funções. Finalmente, foi constatado que, apesar dos *controllers* perceberem esses dois tipos de tensão, em geral, eles se sentem satisfeitos com sua atual situação de trabalho. Uma das situações que menos contribuiu para a satisfação no trabalho dos *controllers* brasileiros foi a remuneração.

Palavras-Chave: *Controllers*, Conflito de Função, Ambiguidade de Função, Satisfação no trabalho, Funções do *controller*, Brasil.

ABSTRACT

Empirical accounting evidences not only highlight the role of the controller in the companies, but also emphasize organizational situations that create stresses like role conflict and role ambiguity. In this context, this research aims to identify in what extent the role conflict and role ambiguity, perceived by Brazilian controllers, have an affect on job satisfaction. The sample comprised 114 controllers of the largest companies in Brazil, obtained from M&M magazine database. Data collection was conducted through a online questionnaire. The instrument used to measure the variables role conflict and role ambiguity was developed by Rizzo et al (1970), and to job satisfaction, was used the Job Satisfaction Index presented on Tarrant's (2008) work. We used the technique of structural equation modeling (PLS-SEM) as well as descriptive statistics for data analysis. The two study hypotheses were not rejected, demonstrating, based on statistical evidence, that role conflict and role ambiguity, perceived by Brazilian controllers, surely affect negatively on job satisfaction. Moreover, the sample sustains that the role conflict function affects less job satisfaction than role ambiguity. Furthermore, the data supports that the lack of clarity about the controller's goals and responsibilities, lead to higher levels of role ambiguity, and the perceived conflict increased in situations where the executive had to ignore or fail to consider a rule or organizational policy in order to perform any of its functions. Finally, it was found that despite the controllers realize these two types of stress, in general, they feel satisfied with their current employment situation. One of the situations that less contributed to the Brazilian controllers' job satisfaction was the remuneration.

Keywords: *Controllers, Role Conflict, Role Ambiguity, Job Satisfaction, Controller's Role, Brazil.*

SUMÁRIO

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	3
LISTA DE TABELAS	4
LISTA DE FIGURAS	5
1 INTRODUÇÃO	6
1.1 Contextualização do problema de estudo	6
1.2 Questão de pesquisa.....	8
1.3 Objetivos da pesquisa	9
1.3.1 Objetivo geral.....	9
1.3.2 Objetivos específicos	9
1.4 Justificativas da pesquisa.....	9
1.5 Contribuições da pesquisa	10
1.6 Delimitação da pesquisa	11
1.7 Estrutura da pesquisa	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 Satisfação no trabalho.....	14
2.2 Teoria de função ou <i>Role theory</i>	17
2.3 Conflito de função e ambiguidade de função	23
2.3.1 Conflito de função.....	24
2.3.2 Ambiguidade de função	29
2.3.3 Relação entre conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho:	30
2.4 A função do <i>controller</i> nas organizações	35
2.4.1 O <i>controller</i>	35
2.4.2 Evolução das funções do <i>controller</i>	36
2.4.3 O <i>controller</i> na gestão organizacional	43
2.5 Conflito e ambiguidade de função nos <i>controllers</i>	55
2.6 Hipóteses de estudo	58
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	59
3.1 Modelo da pesquisa	59
3.2 Amostra	60
3.3 Processo de coleta de dados.....	60
3.4 Instrumentos de pesquisa.....	62
3.5 Pressupostos da pesquisa	63
3.6 Descrição do processo da análise dos dados	63
4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	66
4.1 Análises dos dados.....	66
4.1.1 Análise do perfil do <i>controller</i>	66
4.1.2 Análise estatística - descritiva das variáveis latentes: Conflito de função, Ambiguidade de função e Satisfação no trabalho	75
4.1.3 Análise do modelo de pesquisa original	79
4.1.4 Análise dos resultados - Modelo de pesquisa alternativo (MA)	85
4.2 Discussão dos resultados	90

4.2.1 Discussão sobre a análise das informações demográficas:	90
4.2.2 Discussão sobre o comportamento das variáveis no modelo de pesquisa	94
5 CONCLUSÕES.....	97
5.1 Conclusões da pesquisa	97
5.2 Limitações da pesquisa.....	99
5.3 Recomendações para futuros estudos	99
REFERÊNCIAS	101
Referências consultadas	106
ANEXOS.....	107
Anexo A - Questionário original de Rizzo, J. R., House, R. J., & Lirtzman, S. I. (1970) .	108
Anexo B - Questionário original Job Satisfaction Index citado por Tarrant, T. A (2008) .	109
APÊNDICES	110
Apêndice A – Termo de confidencialidade do questionário	111
Apêndice B – Instrumento de Pesquisa	112
Apêndice C – Análise das traduções do questionário.....	116

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CIA	<i>Controllers</i> Institute of America
CPAs	Certified Public Accountants (Contadores Públicos Certificados)
CFO	Chief Finance Officer
ERP	Enterprise Resource Planning
FEA	Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
Fipecafi	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
IMA	Institute of Management Accountants
IFRS	International Financial Reporting Standards
LISREL	Linear Structural Relations
NE	Executive Nurses
PLS	Partial Least Square
SEM	Structural Equation Modelling
SPSS	Statistical Package for Social Science
USP	Universidade de São Paulo
VL	Variável Latente
VL1	Variável latente - Conflito de função
VL2	Variável latente - Ambiguidade de função
VL3	Variável latente - Satisfação no trabalho
VME	Variância Média Extraída

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Gênero x Faixa Etária:.....	68
Tabela 2 - Gênero x Nível educacional máximo alcançado:.....	69
Tabela 3 - Gênero x Anos de experiência Profissional:	71
Tabela 4 - Estatísticas de Frequência - Conflito de função:.....	76
Tabela 5 - Estatísticas de frequência – Ambiguidade de função:	77
Tabela 6 - Estatísticas de Frequência – Satisfação no trabalho:	78
Tabela 7 - Análise de correlação - Modelo original:.....	82
Tabela 8 - Análise da Confiabilidade composta:	83
Tabela 9 - Matriz de Correlações e Raiz quadrada da VME:.....	84
Tabela 10 - Coeficientes estruturais:	84
Tabela 11 - Análise de correlação - Modelo alternativo:	87
Tabela 12 - Análise de confiabilidade composta - Modelo alternativo:	87
Tabela 13 - Matriz de correlações e Raiz quadrada da VME - Modelo alternativo:.....	88
Tabela 14 - Coeficientes estruturais - Modelo alternativo:	89
Tabela 15 - Teste <i>t</i> dos coeficientes - Modelo original e Modelo alternativo:.....	89

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Modelo de episódio de função.....	22
Figura 2 - Funções da área da controladoria nas maiores empresas do Brasil.....	41
Figura 3 - Fatores que influenciam o envolvimento do <i>controller</i> na gestão	44
Figura 4 - Características influenciadoras do envolvimento do <i>controller</i> na gestão	45
Figura 5 - Tipologia do comportamento do <i>controller</i> na gestão	50
Figura 6 - Diferenças entre a tradicional função contábil do <i>controller</i> e a sua contemporânea função de gestão financeira	54
Figura 7 - Modelo de pesquisa	59
Figura 8 - Perfil do <i>controller</i> – Gênero	66
Figura 9 - Perfil do <i>controller</i> – Idade	67
Figura 10 - Perfil do <i>controller</i> - Nível educativo máximo alcançado	68
Figura 11 - Perfil do <i>controller</i> – Área de formação profissional.....	70
Figura 12 - Perfil do <i>controller</i> – Experiência profissional	71
Figura 13 - Perfil do <i>controller</i> – Denominação do cargo hierárquico	72
Figura 14 - Perfil do <i>controller</i> – Funções intrínsecas ao cargo	73
Figura 15 - Perfil da empresa – Posição a quem o <i>controller</i> reporta as suas atividades	74
Figura 16 - Perfil da empresa – Setor econômica da sua empresa	74
Figura 17 - Perfil da empresa - Número aproximado de funcionários.....	75
Figura 18 - Estatísticas de Frequência – Conflito de função.....	77
Figura 19 - Estatísticas de frequência – Ambiguidade de função	78
Figura 20 - Estatísticas de frequência – Satisfação no trabalho	79
Figura 21 – Análise do modelo de pesquisa original	80
Figura 22 - Indicadores do modelo de pesquisa original	81
Figura 23 - Modelo de Pesquisa Alternativo.....	86

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta o contexto que norteou a formulação da questão de pesquisa, a questão abordada, os objetivos de estudo, as justificativas, as contribuições, as delimitações do estudo e, finalmente, a estrutura do trabalho.

1.1 Contextualização do problema de estudo

As organizações consistem de atividades e funções padronizadas e formalizadas, as quais se encontram interligadas e são desenvolvidas por indivíduos (Katz & Kahn, 1970). Várias são as funções inter-relacionadas pelas quais um indivíduo responde, tais como, a função de gestor, de supervisor, de jurista, de *controller*, entre outras. No entanto, existem situações organizacionais nas quais duas ou mais funções de responsabilidade do indivíduo podem estar sendo requeridas num mesmo momento, de modo que a realização de uma tornaria mais difícil a realização da outra. Além disso, nas empresas, as funções e responsabilidades de uma posição hierárquica podem carecer de clareza, formalização ou delimitação. Estas duas situações criam tensões organizacionais no executivo e afetam sua satisfação no trabalho.

Consciente destas situações, este trabalho volta sua atenção em evidenciar as percepções sobre conflito e ambiguidade de função dos indivíduos na posição de *controller*, que atuam nas maiores organizações do Brasil. Cabe ressaltar que o estudo das outras posições, anteriormente mencionadas, não são menos importantes, mas que não fazem parte do foco desta pesquisa, já que o interesse do estudo reside no *controller* nas organizações.

A escolha do indivíduo na posição de *controller* deve-se à relevância da sua função no contexto organizacional, já que é mencionado na literatura que este ator é um executivo importante do processo que visa ao alcance do sucesso organizacional (Sathe, 1983). Estes executivos são considerados pelos pesquisadores contábeis como peças fundamentais das organizações bem sucedidas (Welsch, 1954). No entanto, ao mesmo tempo em que a literatura contábil enfatiza a importância deste executivo para a organização, outros estudos evidenciam situações do contexto organizacional que poderiam estar criando tensões no executivo quando este procura desenvolver as funções intrínsecas a seu cargo.

Nesse contexto se apresentam as ideias de Nakagawa (1994), quando discute que a controladoria é uma atividade relativamente nova no Brasil, e é natural que ainda existam muitas incertezas e dúvidas acerca do papel do *controller* nas organizações. Teixeira (2003) reforça esta afirmação, argumentando que não existe consenso entre os autores contábeis sobre quais são as funções do *controller*. Segundo Oliveira (1998) as funções e as atividades do *controller* podem variar de empresa para empresa, em consequência do tamanho e da estrutura organizacional particular de cada uma delas.

Mais recentemente, Borinelli (2006) argumentou que a teoria sobre a controladoria não está consolidada, pois ainda se encontra em desenvolvimento. Desta forma, tanto funções, atividades e responsabilidades desta área, quanto às atividades do *controller* no Brasil ainda carecem de consenso, afirmação que também é apoiada por Frezatti, Rocha, Nascimento e Junqueira (2009).

Enfatiza-se que a literatura citada (Borinelli, 2006; Frezatti, Rocha, Nascimento & Junqueira, 2009; Nakagawa, 1994; Oliveira, 1998; Teixeira, 2003) não visa o aprofundamento destes tópicos, mas sim a evidenciação de situações que poderiam estar afetando as percepções dos atuais *controllers* brasileiros, criando tensões, tais como conflito e ambiguidade de função, que afetam a satisfação no trabalho.

Nesta pesquisa, entende-se por conflito de função a ocorrência simultânea de duas (ou mais) emissões ou requerimentos de função, de modo que o desempenhar um deles tornaria mais difícil o desempenho do outro (Katz & Kahn, 1970, p. 213). Já ambiguidade de função, seria o resultado da falta de informação, quanto à avaliação do trabalho, sobre as oportunidades de progresso, a amplitude da responsabilidade e as expectativas dos superiores acerca da função a ser desempenhada por um indivíduo numa posição hierárquica determinada (Katz e Kahn, 1970).

Uma consequência negativa da percepção de conflito e ambiguidade de função é a baixa satisfação no trabalho percebida pelo executivo responsável de uma posição hierárquica (Rizzo, House & Lirtzman, 1970; Gregson & Wendell, 1994; House & Rizzo, 1972; Jackson & Schuler, 1985, Fisher, 1995; Fichter, 2011, Tarrant, 2008).

Entende-se por satisfação no trabalho à percepção de um indivíduo quanto a sua situação atual como responsável de um cargo organizacional, bem como a percepção que resulta do entendimento sobre os requerimentos exigidos para desenvolver aqueles processos de trabalho pelos quais ele é responsável (Katz & Kahn, 1970, p. 415).

Cabe mencionar que no contexto Norte Americano, recentemente Maas e Matějka (2009) evidenciaram que *controllers* de unidades de negócios estavam sujeitos a conflito e ambiguidade de função, quando visavam cumprir suas funções intrínsecas. Foram estes achados e os dos trabalhos anteriormente citados que permitiram supor algumas situações que criam estes tipos de tensões nos *controllers* brasileiros, embora na literatura contábil, não foram encontrados trabalhos que evidenciassem a incidência do conflito e ambiguidade de função sobre a satisfação do trabalho deste tipo de profissional.

Levando em conta este cenário, pode-se entender que a problemática do estudo reside nos seguintes fatos (i) a falta de consenso e clareza nas funções, responsabilidades e requerimentos sobre a posição de *controller* no Brasil, (ii) a exigência de mais de um requerimento sobre a função do *controller* a um mesmo tempo, dificultando o cumprimento de um deles, (iii) presença de conflito e ambiguidade de função em *controllers* que atuaram em cenários organizacionais não muito divergentes ao atual cenário empresarial brasileiro; e finalmente, (iv) pela relevância de manter níveis adequados de satisfação no trabalho neste profissional, promovendo sua retenção, visto que a satisfação no trabalho pode ser afetada pelas tensões organizacionais, de tipo conflito e ambiguidade de função. Com base na problemática acima evidenciada apresenta-se na sequência a questão de pesquisa:

1.2 Questão de pesquisa

Em que intensidade o conflito e a ambiguidade de função, percebidos pelos *controllers* brasileiros, afetam a sua satisfação no trabalho?

Uma vez evidenciada a situação problema a ser estudada e a questão da pesquisa, foi formulado um objetivo geral e dois específicos, que visaram responder à questão do estudo.

1.3 Objetivos da pesquisa

1.3.1 Objetivo geral

Identificar com que intensidade as percepções de conflito e ambiguidade de função dos *controllers* brasileiros afetam a satisfação no trabalho.

1.3.2 Objetivos específicos

1. Identificar a relação entre Conflito de função e Satisfação no trabalho.
2. Identificar a relação entre Ambiguidade de função e Satisfação no trabalho.

1.4 Justificativas da pesquisa

Este trabalho se justifica pela sua relevância social, organizacional e acadêmica, já que visa evidenciar empiricamente que os *controllers* brasileiros não se encontram imunes de padecer conflito e ambiguidade de função, quando procuram desempenhar as funções próprias a sua posição. Conseqüentemente, estes dois tipos de tensões afetam negativamente a satisfação no trabalho.

Justifica-se pela relevância de estudar as percepções de um executivo importante dentro das organizações como é o *controller*. Principalmente, porque pesquisadores da área contábil, tais como Sathe (1983), argumentam que este profissional é um executivo importante do processo que busca alcançar o sucesso organizacional. Para Anthony e Govindarajan (2008), o *controller* cumpre um papel importante na preparação dos planos estratégicos e orçamentários de uma organização, os quais se tornam relevantes para a empresa. E, porque atualmente no Brasil, este executivo é considerado como um profissional completo em termos de gestão empresarial (Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, 2012).

O estudo é, também, relevante para a área contábil, principalmente porque são poucas as pesquisas encontradas que estudaram conflito e ambiguidade de função em *controllers* brasileiros. Nesse contexto, é importante procurar o entendimento sobre o comportamento deste executivo quando afetado por tensões organizacionais causadas pela presença de fatores

organizacionais, pessoais e interpessoais próprias à organização, assim como, o impacto destas tensões sobre a satisfação no trabalho.

1.5 Contribuições da pesquisa

Uma primeira contribuição refere-se ao fornecimento de novos conhecimentos para a literatura e pesquisa em contabilidade gerencial e controladoria, principalmente porque a pesquisa, mediante seus achados, evidencia as atuais percepções de *controllers* brasileiros enquanto à expansão de suas funções, e como esta situação afeta sua satisfação no trabalho.

O trabalho contribui com a expansão da literatura da psicologia social, que objetiva o entendimento de tensões criadas dentro das organizações. Os resultados do estudo permitem alcançar um melhor entendimento sobre a relação entre conflito e ambiguidade de função e a incidência desses sobre a satisfação no trabalho, mais do ponto de vista da Contabilidade Gerencial.

Uma contribuição do estudo para as organizações objetiva melhoramentos na sua gestão. Espera-se que os achados incentivem as organizações a incluir estratégias antecipadas que reduzam fontes de conflito e ambiguidade de função na posição do *controller*. Espera-se que os achados incentivem as organizações, para que mediante suas políticas, mantenham funções e responsabilidades claras e padronizadas para cada posição da estrutura organizacional. Estas ações contribuirão para alcançar um ambiente de trabalho bem sucedido, assim como, contribuirão com o desempenho eficiente das funções deste executivo, e a sua vez preservarão a satisfação no trabalho.

O estudo também contribui com o conhecimento acadêmico, principalmente porque propõe e testa um modelo hipotético que relaciona as três variáveis estudadas (i) conflito de função, (ii) ambiguidade de função e (iii) satisfação no trabalho. Esta iniciativa permite conhecer a intensidade do relacionamento entre estas três variáveis, assim como, evidenciar quais são os indicadores que com maior força incentivaram a criação destas duas tensões organizacionais, e quais são os indicadores com maior intensidade que contribuíram com a satisfação no trabalho.

Considerando os executivos que motivaram a pesquisa, espera-se que este trabalho incentive que, as organizações conscientes destes fatos, procurem melhorar as condições laborais destes executivos em termos de padronização de funções e responsabilidades. Que as empresas considerem nas suas políticas melhores práticas de gestão que salvaguem a satisfação no trabalho dos *controllers*.

Outra contribuição do estudo visa conhecer algumas situações organizacionais que podem afetar as percepções dos *controllers* atuais e futuros, desse modo esses executivos poderão antecipadamente buscar ações, tais como adquirir novos conhecimentos relacionados com sua posição, para mitigar os efeitos das tensões de tipo conflito e ambiguidade de função e responder eficientemente aos requerimentos organizacionais.

1.6 Delimitação da pesquisa

No que diz respeito ao local de observação, população e delimitação temporal, este estudo volta seu atentar às percepções de conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho dos *controllers* das maiores empresas do Brasil.

Uma segunda delimitação refere-se aos termos-base da pesquisa: Primeiro, entende-se para fins desta pesquisa que *controller* é aquele executivo cuja responsabilidade é salvaguardar e velar pelo cumprimento das funções próprias da área de controladoria e participar do processo de tomada de decisões gerenciais, tanto estratégicas, quanto operacionais (Borinelli, 2006; Maas, 2006).

Uma segunda delimitação refere-se à definição operacional das três variáveis estudadas; conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho. Desse modo, para fins deste estudo, conflito de função é entendido em termos de níveis de congruência/incongruência ou compatibilidade/incompatibilidade, nos requerimentos de uma função, em que a congruência/incongruência é julgada em relação a um conjunto de padrões ou condições que incidem sobre o desempenho da função (Rizzo, House, & Lirtzman, 1970, p. 155).

Por outro lado, ambiguidade de função é definida em termos de: (i) previsibilidade de um resultado ou previsibilidade na resposta de um comportamento e (ii) pela clareza dos

requerimentos de um comportamento, às vezes em termos de *inputs* do envolvimento que servem para guiar um comportamento e providenciar conhecimento do que é apropriado para uma situação (Rizzo, House, & Lirtzman, 1970, pp. 155-156).

Por fim, satisfação no trabalho nesta pesquisa é definida como o produto das condições favoráveis criadas pela organização que permitem a um indivíduo lograr um ótimo desempenho, assim como, alcançar seu bem-estar pessoal (Montgomery, 2011).

Uma terceira delimitação refere-se ao universo geográfico e temporal da pesquisa. Portanto, a amostra desta pesquisa foi composta por 114 empresas que estão incluídas na base de dados das maiores empresas privadas do Brasil, segundo o *ranking* da Revista Melhores e Maiores apresentada no período de 2012, cuja base de dados é relativa ao período de 2011.

Finalmente, destaca-se que, neste estudo, não foram contempladas as empresas de pequeno porte, principalmente pelo fato de se considerar que estas mantêm características particulares tais como políticas organizacionais, de financiamento e outras, as quais mereceriam um tratamento diferenciado.

1.7 Estrutura da pesquisa

A presente pesquisa encontra-se organizada em quatro partes, além da introdução, apresentada no primeiro capítulo. O segundo capítulo, intitulado Referencial teórico, apresenta seis tópicos, no primeiro deles é exibida a literatura consultada sobre satisfação no trabalho, seguido da teoria de função ou *Role theory*. No terceiro tópico, são apresentadas as evidências empíricas sobre conflito de função, ambiguidade de função e satisfação no trabalho. Já o quarto tópico apresenta evidências empíricas sobre o papel do *controller* nas organizações. Seguidamente, no quinto tópico são expostos os pressupostos sobre as possíveis situações criadoras de conflito e ambiguidade de função nos *controllers* brasileiros, para finalmente no sexto tópico apresentar as hipóteses da pesquisa.

O terceiro capítulo, intitulado Procedimentos metodológicos, na abertura apresenta o modelo hipotético da pesquisa. Seguidamente são apresentadas as informações sobre a amostra estudada, o processo de coleta dos dados, a construção do instrumento de pesquisa, e os

pressupostos da pesquisa. Na parte final do capítulo é detalhado o processo da análise dos dados.

O quarto capítulo, intitulado Análise dos dados e discussão dos resultados, é composto por quatro tópicos. No primeiro deles, são apresentados às análises dos dados sobre as informações do perfil do *controller*, seguido da análise estatística descritiva das variáveis que motivaram o estudo (i) Conflito de função, (ii) Ambiguidade de função e (iii) Satisfação no trabalho. Já no terceiro tópico, é apresentada a análise dos modelos de pesquisa, original e alternativo. Finalmente, no quarto tópico, são apresentadas as discussões dos resultados.

Finalizando, no quinto capítulo são apresentadas as conclusões oriundas das análises realizadas, seguido das limitações do estudo, e as recomendações para o desenvolvimento de futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo apresenta o referencial teórico da pesquisa, e as evidências empíricas acerca das relações entre as variáveis: conflito e ambiguidade de função sobre a satisfação no trabalho. Logo após, são expostas evidências da literatura contábil sobre o *controller* nas organizações, finalmente são apresentados os construtos sobre a relação entre conflito e ambiguidade de função sobre satisfação no trabalho em *controllers* do Brasil.

2.1 Satisfação no trabalho

A literatura da Psicologia Organizacional argumenta que o estudo da satisfação no trabalho remonta à década de 1940, assim como é mencionado que a base para seu estudo teve como pilares a Teoria da Hierarquia de Necessidades, de Maslow, e a Teoria dos Dois Fatores, de Herzberg. Menciona-se que estas duas teorias mantinham em comum o argumento de que os indivíduos eram motivados por várias razões de natureza utilitárias e de interesse pessoal.

Segundo a teoria da Hierarquia das Necessidades de Maslow, os indivíduos expandiam suas necessidades no decorrer da sua vida. Sendo assim, uma vez satisfeitas as suas necessidades básicas, tais como alimentação, vestimenta e moradia, outras necessidades mais complexas tornavam-se importantes para eles, e eram predominantes sobre seu comportamento. Foi a relevância e o interesse que esta perspectiva alcançou na academia que contribuiu positivamente para sua evolução; desse modo, já nos anos de 1950, Maslow começava a aprofundar seu estudo, definindo assim cada uma destas necessidades, as quais certamente influenciavam a conduta e a forma de agir deste indivíduo na organização.

Segundo Maslow, o objetivo da Hierarquia de Necessidades visava apresentar os diferentes níveis de prioridades presentes em um indivíduo, assim como também apresentar o grau de importância por ele assinado a cada um destes níveis. Esta estrutura encontrava-se composta pelas seguintes necessidades: (i) necessidades fisiológicas, tais como sexo e moradia, (ii) necessidades de segurança, que torna-se necessária ao indivíduo quando ele procura um ambiente físico e emocional livre de ameaças, (iii) necessidades sociais, quando o indivíduo procura ser aceito em um grupo, mantendo um bom relacionamento com as outras pessoas; e (iv) necessidades de estima, em que o indivíduo procura desenvolver uma autoimagem

positiva e captar a atenção e o reconhecimento das pessoas próximas a ele (Gomes & Michel, 2007).

Resumindo, este primeiro posicionamento pode ser entendido que, na visão de Maslow, um indivíduo a cargo de determinadas funções organizacionais iria perceber maiores níveis de satisfação no trabalho, sempre e quando suas necessidades fisiológicas, de segurança física e emocional, sociais e de estima, fossem resguardadas pelas condições laborais presentes na sua organização.

Já por volta de 1959, outra visão acerca das necessidades de um indivíduo, foi desenvolvida pelo pesquisador Frederick Herzberg com a denominação de Teoria dos dois fatores. Segundo Portillo (2012), ao contrário de outros pensadores, como Abraham Maslow, que tentavam explicar as necessidades humanas em diversos campos, a teoria de Frederick Herzberg foi, desde o início, baseada no estudo das atitudes e motivações dos funcionários dentro de uma organização.

Portillo (2012) menciona que a Teoria dos dois fatores afirma que dentro das organizações existiam alguns fatores que originam percepções de insatisfação no indivíduo e outros que geram satisfação no trabalho. Estes dois tipos de fatores eram denominados como de higiene e motivacionais, respectivamente. Herzberg aponta que os fatores motivacionais relacionam-se com aquelas circunstâncias internas ao indivíduo, enquanto que, os fatores higiênicos relacionam-se com aquelas situações externas ao indivíduo que afetavam sua satisfação no trabalho.

Mencionam-se na literatura que os fatores de higiene relacionam-se com: (i) as políticas da empresa, (ii) a supervisão, (iii) a relação com os supervisores, (iv) as condições de trabalho, (v) relação com os pares, (vi) o salário, (vii) as condições de trabalho relacionadas com a vida pessoal, (viii) a relação com os subordinados, (ix) o *status* e, por último, (x) a segurança no trabalho. Por outro lado, os fatores motivacionais no contexto organizacional podem ser: (i) a realização, (ii) reconhecimento, (iii) trabalho em equipe, (iv) avanço e (v) oportunidades de crescimento profissional (Fichter, 2011).

A teoria de Herzberg, também argumenta que o estudo acerca dos fatores de higiene (externos) auxilia na evidenciação das percepções de insatisfação no trabalho de um

indivíduo, enquanto que os fatores motivacionais (internos) seriam aqueles relacionados diretamente com a satisfação no trabalho percebido por ele. Segundo Fichter (2011) o trabalho de Herzberg tornou-se importante na época, principalmente, pelo fato de que na década de 1950 prevalecia a ideia de que incentivos monetários eram um dos maiores motivadores dos trabalhadores.

Resumindo, a partir desta segunda visão exposta por Herzberg, entende-se que níveis positivos de satisfação no trabalho serão percebidos pelo indivíduo quando a organização, mediante suas políticas, cuide dos fatores de motivação e higiene que afetam suas percepções. Desse modo, as variáveis contempladas para explicar cada fator, tornam-se importantes para o estudo da satisfação do trabalho.

Neste ponto torna-se importante referenciar a Keller (1975 citado por Montgomery, 2011) que propõe que: considerando a falta de consenso entre Maslow e Herzberg, acerca dos fatores que influenciam a satisfação no trabalho o mais correto deveria ser considerar o conceito de satisfação no trabalho, como uma definição multidimensional ao invés de um conceito global, principalmente, pelo fato de ser evidenciado nos estudos, diversas definições operacionais, as quais tornaram-se particulares ao ambiente organizacional pesquisado.

Com base nesse pressuposto, Montgomery (2011) apresentou uma definição mais atual sobre satisfação no trabalho, que foi entendida como, o produto das condições favoráveis criadas pela organização e que permitem a um indivíduo alcançar um ótimo desempenho, ao mesmo tempo em que lhe permite alcançar seu bem-estar pessoal. Segundo o autor, estas condições referem-se a: (i) disponibilidade de recursos indispensáveis para cumprir sua tarefa, (ii) conservação de práticas organizacionais que melhoram a comunicação com a gerência e (iii) interesse em manter a clareza das funções e responsabilidades de cada posição da estrutura organizacional.

No entanto, uma realidade evidenciada nas pesquisas, é que, por mais que as empresas tentem manter o nível adequado de satisfação no trabalho dos seus executivos, algumas situações próprias ao contexto organizacional influenciam negativamente estes níveis (Katz & Kahn, 1970; House & Rizzo, 1972; Montgomery, 2011). Esta pesquisa direciona sua atenção para duas causas de insatisfação no trabalho: o conflito e a ambiguidade de função, mais adiante argumentadas.

Resumindo este item, entendeu-se que a teoria sobre satisfação no trabalho é ampla e abrangente; no entanto, neste estudo ela é entendida a partir das definições de Maslow, Herzberg e Keller (1975 citado por Montgomery, 2011) e operacionalizada com base na argumentação de Montgomery (2011). Entende-se também que a satisfação no trabalho pode ser afetada pelo conflito e a ambiguidade de função.

2.2 Teoria de função ou *Role theory*

O indivíduo é um ser social que se encontra interagindo constantemente com outras pessoas. Esta particular situação é denominada como de processo de socialização (Katz & Kahn, 1970).

Segundo Monnot, (2008), é no processo de socialização que um indivíduo assume uma determinada função, posição, *status* ou cargo, que é requerida ou demandada num determinado contexto social. Exemplificando, no contexto organizacional, este indivíduo pode ser um executivo cuja responsabilidade seja a de agir como supervisor e, ao mesmo tempo, ele pode atuar como subordinado de outra área, sendo que suas funções serão diferentes para cada uma destas posições organizacionais.

Conforme Fisher (1995), a teoria de função partiu do pressuposto de que a vida de um indivíduo gira em torno de gastos e é a necessidade de poder sustentá-los que obriga o indivíduo a socializar com outras pessoas de diversos contextos sociais. Segundo a conjectura de Katz e Kahn (1970), o indivíduo era conhecedor das expectativas sociais, motivo pelo qual ele se esforçava por manter uma conduta no cargo, alinhada com seu comportamento social diário. Deste modo, o indivíduo atribuía valores próprios sobre sua função organizacional.

Nesse cenário, o indivíduo enfatizava suas percepções pessoais e, conseqüentemente, escolhia uma alternativa e agia em função do que se acreditava que seriam os valores mais apropriados para uma situação específica; no entanto, estas percepções muitas vezes não eram consistentes com as expectativas organizacionais (Katz & Kahn, 1970).

Foi nesse cenário que a teoria de função posicionou-se como um embasamento teórico que auxiliava na compreensão do comportamento de um indivíduo no processo de socialização,

além de discorrer sobre como diversos fatores organizacionais, pessoais e interpessoais, próprios ao contexto organizacional que poderiam afetar suas percepções e, conseqüentemente sua forma de agir.

Segundo a literatura da psicologia social, o estudo da teoria de função remonta à década de 1930, época na qual o termo *functional role* já era utilizado para descrever de forma antecipada o comportamento de um indivíduo que iria assumir uma posição determinada no contexto social (Montgomery, 2011). No contexto organizacional, menciona-se que o estudo dessa teoria remonta à época compreendida entre 1950 e 1960, cujos principais expoentes foram os pesquisadores Kahn, Quinn, Snoek e Rosenthal, os quais começaram a apontar a existência de tensões nos trabalhadores produzidas por fatores próprios ao contexto organizacional onde desempenhavam funções, entre os quais se encontravam o conflito e a ambigüidade de função (Fisher, 1995).

Diante disso, a teoria de função argumentava que as responsabilidades de todos os trabalhadores e suas posições no trabalho deveriam ser bem definidas (Katz & Kahn, 1970; Rizzo, House, & Lirtzman, 1972; Jackson & Schuler, 1985). Deste modo, e nestas circunstâncias, os gestores ou administradores podiam direcionar aos funcionários, e por sua vez, os funcionários podiam informar sobre o desempenho de seu trabalho e responder por suas responsabilidades cumprindo o pressuposto do princípio de *accountability* (Katz & Kahn, 1970; Fisher, 1995).

Katz e Kahn (1970) corroboram esta afirmação apontando que:

[...] um sistema formalizado de funções é aquele em que as regras que definem o comportamento independente esperado dos incumbidos de posições no sistema, são explicitamente formuladas; e para a imposição das regras existem as sanções. (p. 67).

Considerando o pressuposto anteriormente citado por Katz e Kahn (1970) em relação à teoria de função entende-se que é importante que, nas organizações, as funções e as regras de cada posição da estrutura organizacional sejam claramente definidas, estabelecidas e formalizadas, para que, desse modo tanto superiores como subordinados desempenhem suas funções e de acordo com seu desempenho eles possam ser reconhecidos pela sua meritocracia, ou punidos quando preciso.

Segundo Katz e Kahn (1970), uma forma de preservar a eficácia e o cumprimento das funções de um indivíduo num cargo específico é cuidando da não violação de um destes dois princípios: o primeiro denominado como de cadeia de comando e o segundo princípio denominado de unidade de comando (Katz & Kahn, 1970; Rizzo, House, & Lirtzman, 1970; Tarrant, 2008).

Segundo Rizzo, House e Lirtzman (1970), o princípio de cadeia de comando refere-se a:

[...] que as organizações devem manter em suas bases uma relação hierárquica com claros e simples fluxos de autoridade desde os níveis top até os níveis mais baixos, desta maneira se cria maior satisfação para os seus membros resultando em maior eficácia do desempenho econômico, assim como também no alcance das metas; situação oposta será evidenciada naquelas empresas entanto que não tem na sua base um fluxo de autoridade definido. (p.150).

Já na visão de Tarrant (2008), o princípio de cadeia de comando, salienta que maior satisfação será percebida por indivíduos que cumprem as funções próprias a seu cargo, em um ambiente organizacional que mantém (i) uma estrutura de liderança definida e (ii) um protocolo para a tomada de decisões estabelecido. Estas duas condições ajudam a manter um fluxo de liderança definido, que parte dos executivos de alto nível até os supervisores de mais baixa linha.

Já no que diz respeito ao segundo princípio, denominado de unidade de comando, Rizzo, House e Lirtzman (1970) distinguem que:

O princípio de unidade de comando afirma que para qualquer ação um empregado deve receber ordens de um único líder ou superior assim como, também um plano para um grupo de atividades que tenham um mesmo objetivo. (p.150).

Complementando a argumentação de Rizzo, House e Lirtzman (1970) quanto ao princípio de unidade de comando, Tarrant (2008) menciona que o objetivo deste princípio é explicar que, para reduzir as ambiguidades e as inconsistências de um trabalhador, ele só deve ser exposto a situações nas quais ele receba ordens e *feedback* provenientes de uma única e específica direção. O que em outros termos significa que um trabalhador deve receber ordens de um só supervisor (Montgomery, 2011).

Torna-se relevante mencionar que tanto Rizzo, House e Lirtzman (1970), quanto Tarrant (2008) e Montgomery (2011), concordam com o fato de que os dois princípios (cadeia de

comando e unidade de comando) encontram-se ligados entre si. Desse modo, a violação de qualquer um dos dois princípios produziria conflito e ambiguidade de função no executivo responsável de uma determinada posição da estrutura organizacional (Katz & Kahn, 1970; Rizzo, House, & Lirtzman, 1970; Tarrant, 2008; Montgomery, 2011; Jackson & Schuler, 1985).

Além das situações anteriormente descritas por Rizzo, House e Lirtzman (1970), Katz e Kahn (1970), Tarrant (2008) e Montgomery (2011), outros pesquisadores, tais como, Fichter (2011), e Fisher (1995), mencionaram que, o conflito e ambiguidade de função num executivo, além de ser originado pela violação dos princípios de unidade de comando e cadeia de comando, também podem ser resultados da presença de fatores próprios a uma determinada organização.

Nesse sentido, Katz e Kahn (1970), em sua obra, apresentaram o modelo de episódio de função, cujo objetivo é apresentar, de maneira ilustrativa, os fatores organizacionais, pessoais e interpessoais que afetavam as percepções dos indivíduos quando desempenhavam suas funções.

Segundo Katz e Kahn (1970), o modelo de episódio de função indicava que o processo de socialização dos membros de uma empresa ocorria por meio da interação entre os designadores de função (*role senders*) e o indivíduo responsável pelo cumprimento da função (*focal person*). Esta interação ocorreria de maneira cíclica e contínua. É nesse processo que as expectativas dos designadores de função eram enviadas para o responsável da função e estas, quando percebidas como pressões organizacionais, influenciavam sua forma de agir.

Todavia, era a percepção do indivíduo, quando recebia o requerimento dos designadores, a principal determinante da sua resposta à pressão de função, que, por sua vez, poderia ser congruente ou incongruente com as expectativas dos designadores de função (Fisher, 1995; King & King, 1990).

Segundo Fisher (1995), King e King (1990) e Katz e Kahn (1970), o envio das expectativas dos designadores de função para o responsável ocorre por meio da comunicação direta e indireta entre eles. Sendo assim, torna-se importante conhecer quais são as funções particulares de cada um dos designadores de função, assim como se torna relevante a clareza

das expectativas enviadas, principalmente pelo fato de que qualquer episódio do modelo de função pode ser potencialmente afetado por diversos fatores, tais como: (i) fatores organizacionais, (ii) fatores pessoais ou (iii) fatores interpessoais, os quais encontram-se presentes no processo de socialização.

Já em relação à importância de conhecer quais são as funções particulares de cada um dos designadores e a clareza das expectativas de função enviadas, Fisher (1995), King e King (1990), Katz e Kahn (1970), Lee (2010) e Monnot (2008), mencionam que, quando as expectativas enviadas pelos diferentes designadores de função, estas expectativas conflitam umas com as outras, ou quando alternativamente a informação necessária para cumprir a expectativa enviada é incompleta ou inexistente, surge o conflito de função e a ambiguidade de função na pessoa focal. Já quanto aos fatores que podem afetar o processo de socialização do indivíduo na empresa Fisher (1995) apresentou em seu trabalho o modelo de episódio de função de Katz e Kahn (1970), em união com os fatores que podem influenciar sobre ele (ver figura 1).

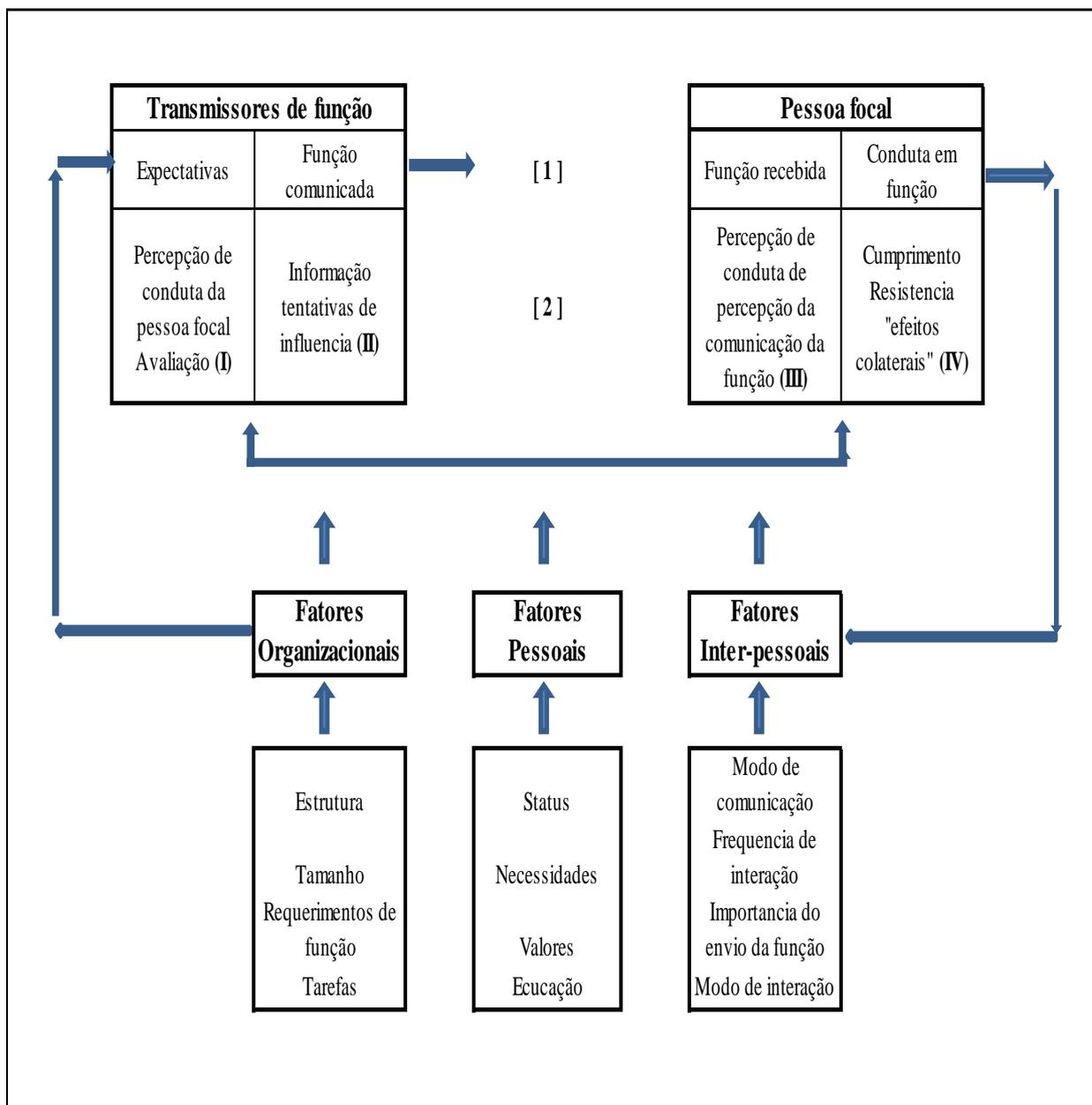


Figura 1 - Modelo de episódio de função

Fonte: Katz e Kahn (1970, p. 212 – 217), com adaptações.

O Modelo de episódio de função de Katz e Kahn (1970), apresentado na figura 1 tem a finalidade de ilustrar como o processo de socialização de um indivíduo que desempenha funções num determinado contexto organizacional pode ser potencialmente afetado por (i) fatores organizacionais (estrutura, nível hierárquico, requerimentos, tarefas, ambientes físicos e algumas práticas organizacionais); (ii) fatores pessoais, (*status*, necessidades, valores, nível de educação, habilidades, idade, sexo, hierarquia na organização); ou (iii) fatores interpessoais (estilo de comunicação, frequência de interação, importância do envio do requerimento, localização física, visibilidade, *feedback* e participação).

Cabe mencionar que, com base nas argumentações de Katz e Kahn (1970), outros autores tais como, Monnot (2008) apontaram outros fatores que poderiam afetar este modelo, como, por exemplo: (i) fatores organizacionais (nível organizacional, tamanho da empresa e base financeira), (ii) fatores pessoais (valores, crenças e medos) e (iii) fatores interpessoais (poder de influenciar os outros e dependência entre posições).

Resumindo, este item do referencial teórico, que é baseado nas argumentações de Jackson & Schuler, 1985; Katz & Kahn, 1970; Rizzo, House, & Lirtzman, 1970; Fisher, 1995; Tarrant, 2008; King & King, 1990; Monnot, 2008; Lee, 2010; e Fichter 2011, pode-se concluir que duas situações particulares podem causar conflito e ambiguidade de função: primeiro, quando há violação de um dos dois princípios (i) cadeia de comando ou (ii) unidade de comando, e segundo, quando o episódio do modelo de função é afetado por fatores de natureza organizacional, pessoal ou interpessoal. Estas duas situações podem incidir sobre as percepções dos indivíduos responsáveis de determinadas funções, criando conflito e ambiguidade de função.

2.3 Conflito de função e ambiguidade de função

Segundo Rizzo, House e Lirtzman (1970) e Mihalek (1989), conflito de função e ambiguidade de função são antecedentes dos comportamentos individuais de um executivo que repercutem sobre o resultado organizacional da empresa.

Fisher (1995) e Lee (2010) mencionam que conflito e ambiguidade de função são causadores de estresse nos executivos. Estes dois tipos de tensão são produzidos por situações particulares de um determinado contexto organizacional quando um episódio de função é alterado de modo que as expectativas ou designações de função conflitem uns com os outros. Estes causadores de tensões resultam das exigências do ambiente próximo ao indivíduo; sendo assim, eles não são inerentes ao seu comportamento, mas são produtos de fatores que afetam o ambiente de trabalho onde ele atua (Monnot, 2008).

Esta pesquisa vai ao encontro das ideias de House e Rizzo (1972), Mihalek (1989), Fisher (1995), Lee (2010) e Monnot (2008), os quais consideram conflito e ambiguidade de função

como estressores organizacionais que resultam da incidência de fatores que afetam o processo de socialização.

É pela relevância da presença destes causadores de estresse nas organizações que pesquisadores, tais como, House e Rizzo (1972), Mihalek (1989), Fisher (1995), Lee (2010), Monnot (2008) e Jackson e Schuler (1985), apontam que estes dois causadores de estresse são os mais representativos e evidenciados da literatura da psicologia social, principalmente, quando o foco de estudo visa ao entendimento das percepções e à avaliação do comportamento dos indivíduos numa empresa determinada.

Complementando as ideias dos autores supracitados, Katz e Kahn (1970) mencionaram que o estudo de conflito e ambiguidade de função tem como objetivo evidenciar, mediante seus resultados, as reais condições do ambiente de trabalho de um indivíduo que responde por um cargo ou função, do mesmo modo que visa evidenciar o estado subjetivo do indivíduo enquanto níveis de percepção de conflito e ambiguidade de função.

2.3.1 Conflito de função

Katz e Kahn (1970) definem conflito de função como a ocorrência simultânea de dois (ou mais) requerimentos de função, de tal modo que, o desempenho de um deles tornaria mais difícil o desempenho do outro. Essa ideia também é utilizada por Fisher (1995) que, todavia enfatiza a impossibilidade do cumprimento da função requerida. King e King (1990) e Lee (2010) também seguem as ideias de Katz e Kahn (1970) e interpretam os requerimentos sobre a função como pressões organizacionais.

Já na visão de Rizzo, House e Lirtzman (1970), conflito de função se produz no processo de socialização, quando um superior, baseado na sua experiência, observação e prévio aprendizado, antecipa ou cria expectativas sobre o comportamento de outro indivíduo que responde por um cargo na organização. Nessa particular situação, o conflito de função é percebido quando as expectativas dos indivíduos, quanto a seu comportamento no desempenho das suas funções não correspondem às esperadas.

Conforme Montgomery (2011), várias são as situações que podem criar conflito de função num executivo, entre as quais podem ser mencionadas as seguintes (i) quando ele percebe que

o desempenho na sua função será avaliado de forma diferente entre os concorrentes internos da organização, (ii) quando ele percebe que a avaliação sobre seu desempenho poderá ser influenciada pelas percepções dos concorrentes em função da utilização de novas tecnologias, e (iii) quando ele percebe que a avaliação sobre seu desempenho será influenciada pelo grau de cumprimento dos requerimentos de mais de uma posição a qual ele se reporta. O autor conclui que estas situações são o resultado de interdependências ineficazes, que terminam afetando o desempenho das funções de uma posição determinada.

Resumindo a argumentação de Montgomery (2011) pode-se concluir que um indivíduo perceberá conflito de função quando sua avaliação de desempenho: (i) tiver como base as percepções de mais de um superior imediato, (ii) for influenciada pelas percepções de terceiros quanto à utilização de novas tecnologias ou (iii) dependa do grau de cumprimento das expectativas de mais de um superior imediato a sua posição.

Na visão de Mihalek (1989) o conflito de função pode ser percebido pelos trabalhadores que desempenham funções num contexto organizacional caracterizado pelas mudanças, que propiciam situações particulares, tais como (i) o estabelecimento de diversas metas organizacionais, em que pode acontecer que uma delas se torne incongruente com as expectativas acerca do desempenho de outra função, (ii) quando um indivíduo torna-se responsável por mais de uma posição, ou desempenha mais de uma função, em mais de um ambiente organizacional, (iii) quando um indivíduo deve responder a disposições físicas quando desempenha novas funções, ao mesmo tempo que lhe é requerido adquirir novas habilidades e capacidades para cumprir sua função, ou (iv) quando as expectativas sobre o desempenho da função intrínseca à sua posição são incrementadas.

Tarrant (2008) argumenta que conflito de função pode surgir nas seguintes situações (i) quando a um indivíduo lhe são requeridas novas competências decorrentes da assunção de novas funções e responsabilidades, por exemplo, quando ele assume a responsabilidade de participar dos processos de tomada de decisões gerenciais, (ii) quando a um indivíduo lhe é exigido manter um perfil profissional mais individualizado, quando desempenha funções dentro de um equipe de gestão, (iii) quando lhe são exigidas novas capacidades para desempenhar sua função, para lidar com novas tecnologias, novas técnicas ou para lidar com novas regulamentações governamentais.

A autora Tarrant (2008) finaliza mencionando que outra situação que propicia a criação desta tensão reside na inadequada formação profissional do executivo que não lhe permite acompanhar com eficácia tais mudanças. Complementando, Monnot (2008) salienta que se o conflito origina-se numa posição hierárquica de maior nível, esta tensão poderia comprometer o desempenho de todas as demais posições organizacionais subordinadas.

É importante mencionar que nesta pesquisa a definição teórica de conflito de função terá como base as argumentações até aqui apresentadas, as quais correspondem aos pesquisadores Rizzo, House e Lirtzman (1970), Fisher (1995), King e King (1990), Lee (2010), Montgomery (2011), Mihalek (1989), Tarrant (2008) e Monnot (2008).

Na definição operacional do termo conflito de função será utilizada a argumentação de Rizzo House e Lirtzman (1970) os quais asseveram que conflito de função, operacionalmente, pode ser entendido em termos de congruência/incongruência ou compatibilidade/incompatibilidade entre (i) os padrões ou valores do indivíduo e o comportamento definido para a função, (ii) o tempo, os recursos ou as capacidades do indivíduo e o comportamento definido para desempenhar a função, (iii) as várias funções que um só indivíduo deve preencher, e (iv) os vários *inputs* organizacionais inseridos nas políticas, regras e sugestões das pessoas ligadas com a função intrínseca ao indivíduo. Cabe salientar também que Katz e Kahn (1970), na sua obra, apresentam uma tipologia sobre conflito de função a seguir argumentada.

2.3.1.1 Tipos de conflito de função

Conforme mencionam Katz e Kahn (1970), o objetivo da apresentação de uma tipologia de conflito de função não é estabelecer subdivisões, mas sim descrever de maneira sucinta a natureza das expectativas conflitantes que se encontram associadas a uma determinada função. É nesse sentido que Katz e Kahn (1970) apontaram cinco tipos de conflito, denominados de: (i) conflito intratransmissor (*intra-sender conflict*), (ii) conflito intertransmissor (*inter-sender conflict*), (iii) conflito interpapéis (*inter-role conflict*), (iv) conflito pessoa-papel (*person-role conflict*) e (v) sobrecarga de função (*role-overload*).

O conflito intratransmissor ocorre quando as expectativas de um único membro de um conjunto de desempenho são incompatíveis, como, por exemplo, quando um supervisor ordena ao seu subordinado que obtenha material não disponível por meio dos canais normais

e, ao mesmo tempo, avisa-o de que estes canais não devem ser violados (Katz & Kahn, 1970). Segundo Fisher (1995), este tipo de conflito ocorre quando as prescrições de um mesmo remetente de função se tornam contraditórias, ou quando existe mais de uma expectativa incongruente em um único remetente de função, como dizem King e King (1990).

O conflito intertransmissor ocorre quando as expectativas enviadas por um remetente de função se encontram em conflito com as de outro remetente (Katz & Kahn, 1970). Segundo Fisher (1995) este tipo de conflito refere-se às prescrições contraditórias de diferentes remetentes de função. Na visão de King e King (1990) este tipo de conflito resulta das expectativas incongruentes de dois ou mais membros que designam funções num mesmo tempo. Exemplificando, este conflito ocorre quando um indivíduo recebe uma recomendação de seu superior para exercer supervisão mais rígida; ao mesmo tempo, seus subordinados avisam a ele que gostariam de uma maior liberdade no desempenho das suas funções.

O conflito interpapéis ocorre sempre que as expectativas sobre o desempenho de uma função confrontam-se com as expectativas de desempenho de outra função, a qual é desempenhada pela mesma pessoa (Katz & Kahn, 1970). Complementando, Fisher (1995) menciona que este tipo de conflito ocorre quando um indivíduo é responsável por mais de uma função. King e King (1990) aponta que este tipo de conflito resulta das demandas incompatíveis feitas sobre um só indivíduo, o qual ocupa múltiplas funções ou várias posições hierárquicas simultaneamente.

Segundo Katz e Kahn (1970) estes três tipos de conflito (intratransmissor, intertransmissor e interpapéis) são produzidos no conteúdo da função, por consequência da transmissão. Desse modo, estas tensões podem ser percebidas no contexto organizacional onde o indivíduo desempenha suas funções. Os pesquisadores também mencionam que outros tipos de conflito também podem ser criados, principalmente quando diversas expectativas de função são enviadas ou combinadas com as expectativas internas da pessoa focal. Estes conflitos são discernidos a seguir:

O conflito pessoa-papel que é criado quando os requerimentos de função de um indivíduo são incompatíveis com suas crenças, valores ou normas. Segundo Katz e Kahn (1970, p. 214) este tipo de conflito ocorre quando os requisitos para cumprir uma função violam as necessidades, valores ou capacidades da pessoa focal.

Um exemplo, quando é solicitado a um executivo dar um parecer positivo para concluir uma negociação que viola políticas ambientais, esta ação poderia opor-se a seu código pessoal de ética.

No caso do indivíduo formado em Contabilidade, responsável da posição de *controller*, pode ocorrer que as normas internas da organização, sejam conflitantes com as normas dos órgãos regulamentadores da sua profissão que, no caso do Brasil, são as normas ditadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A sobrecarga de função pode ocorrer quando o indivíduo recebe requerimentos de função razoáveis e, no entanto, devido à escassez de tempo, torna-se impossível cumprir com todas essas exigências (Fisher, 1995). Um estudo acerca deste tipo de conflito foi o apresentado por Peterson et al. (1995) que aponta que administradores com maiores pressões quanto à metas, expectativas e responsabilidades em seu desempenho apresentaram maiores níveis de conflito do tipo sobrecarga de função.

Stryker e Macke (1978 citado por Lee, 2010) apontam que os tipos de conflito de função são criados quando: (i) várias funções demandadas competem estruturalmente, (ii) várias exigências competem estruturalmente, as quais são provenientes de diferentes partes de um mesmo conjunto de funções, (iii) reações conflitantes do mesmo indivíduo para os mesmos tipos de comportamento, (iv) pelas diferenças ou pela falta de clareza nas expectativas de outras pessoas e (v) conflito entre as expectativas de função e os autoconceitos do responsável.

Concluindo este tópico, salienta-se que esta pesquisa utiliza as definições de Katz e Kahn (1970), Rizzo, House e Lirtzman (1970), King e King (1990), Lee (2010), Montgomery (2011), Fisher (1995), Mihalek (1989), Tarrant (2008) e Peterson et al. (1995) como base do entendimento da tipologia do conflito de função nas organizações.

2.3.2 Ambiguidade de função

Teoricamente, ambiguidade de função é definida como a incerteza sobre o que o indivíduo responsável de uma atividade específica deveria fazer (Kahn et al. 1964 citado por Fichter, 2011). É com base nesse pressuposto que se entende por ambiguidade de função a um tipo de tensão organizacional que é percebida por um indivíduo em consequência da falta de informação válida e necessária para desempenhar suas funções, ou pelas discrepâncias, ou ainda pela falta de clareza nas informações que guiam a sua *performance* quando ocupa um determinado cargo organizacional.

Outras definições sobre ambiguidade de função encontra-se em autores tais como Singh e Rhoads (1991 citado por Lee, 2010) para os quais ambiguidade de função é a falta de definições, acerca das responsabilidades, expectativas e comportamentos de um indivíduo num determinado cargo. Ela pode ser definida também como a falta de informação sobre a abrangência da função que ele desempenha. Na mesma linha, Monnot (2008) define ambiguidade de função como a falta de especificidade sobre as diversas expectativas de uma função, ou também, como a falta da previsibilidade sobre o comportamento de um indivíduo numa posição determinada.

Uma definição operacional de ambiguidade de função é apresentada pelos autores Mihalek (1989) e House e Rizzo (1972). O primeiro deles aponta que ambiguidade de função deve-se: (i) à não existência de clareza nos requerimentos comportamentais para o desempenho de uma função e (ii) quando não se tem previsibilidade sobre o resultado do comportamento do indivíduo que ocupa um cargo organizacional determinado. House e Rizzo (1972) mencionam que este tipo de tensão organizacional pode surgir em particulares situações, tais como, pelas inesperadas mudanças nas funções, nas legislações e/ou no cenário global, ou pela inserção de novas tecnologias, ou pela criação de novas posições estruturais.

Para Montgomery (2011) a ambiguidade de função deriva do ingresso inesperado de novo pessoal para uma posição, por exemplo, quando um trabalhador deixa de laborar na empresa e outro ocupa seu lugar inesperadamente. Fisher (1995) entende ambiguidade de função em termos de disposição de informação. O autor menciona que esta tensão organizacional será percebida pelo indivíduo quando ele não possuir as informações necessárias para executar eficazmente sua função.

Segundo Fisher (1995) a informação útil para que o indivíduo não perceba ambiguidade deveria evidenciar: (i) as expectativas relevantes e esperadas para o desempenho de uma função, assim como, sobre sua abrangência quanto aos direitos, deveres e responsabilidades; (ii) as atividades imprescindíveis para cumprir eficazmente as responsabilidades próprias a seu cargo, bem como, os passos ou a melhor forma para realizá-las; (iii) as consequências da execução e da não execução da função; (iv) o comportamento que é recompensado ou punido, a natureza das recompensas e punições ou o comportamento que é satisfatório ou frustrante, no desempenho da função e as (v) oportunidades para o avanço.

Já para Montgomery (2011) ambiguidade de função é a percepção do indivíduo sobre não ter informações adequadas para o desempenho das suas funções, limitando assim seu desempenho e seu sucesso profissional. Desse modo, entende-se que a definição e a operacionalização da ambiguidade de função para fins desta pesquisa considera os pressupostos de Kahn et al. (1964 citado por Fichter, 2011), Montgomery (2011), Singh e Rhoads (1991 citado por Lee, 2010), Monnot (2008), Mihalek (1989), House e Rizzo (1972) e Fisher (1995).

2.3.3 Relação entre conflito, ambiguidade de função e satisfação no trabalho:

Uma vez apontadas às definições teóricas e operacionais dos estressores, conflito e ambiguidade de função nas organizações como construtos independentes, neste item apresentam-se algumas das evidências empíricas que relacionam estas duas tensões organizacionais com a satisfação no trabalho.

Salienta-se que esta relação entre as três variáveis mencionadas, tem como base as argumentações de pesquisadores, tais como: Montgomery (2011), House e Rizzo (1972), Jackson e Schuler (1985), Gregson e Wendell (1994), Fisher (1995), Tarrant (2008), Fichter (2011) e Rizzo, House e Lirtzman (1970), Peterson et al (1995), os quais estudaram estes dois tipos de tensões em diferentes contextos organizacionais.

Segundo Montgomery (2011), a maioria das pesquisas que visaram o estudo de conflito de função e ambiguidade de função, apontaram uma negativa relação sobre a satisfação no trabalho. Conforme o autor, esta relação poderia ser explicada em função dos seguintes supostos, primeiro, a percepção da falta de clareza quanto às funções e responsabilidades para

uma determinada posição, e segundo, como consequência da falta de informações relacionadas com os procedimentos para desempenhar uma atividade, falta de informação acerca das práticas adequadas para desempenhar uma tarefa ou pela falta de informação sobre políticas de reconhecimento, sanção e punição para determinado cargo.

Entre seus resultados, Montgomery (2011) apontou que conflito e ambiguidade de função relacionavam-se negativamente com a satisfação no trabalho em: -0,525 e -0,472, respectivamente (pp, 78-80), evidenciando, assim, que os trabalhadores eram responsáveis por diversas funções, e esta situação laboral incidia negativamente sobre suas percepções de satisfação no trabalho. Estes executivos apontaram que não tinham certeza de como equilibrar as diversas necessidades organizacionais a eles requeridas, as quais competiam estruturalmente em termos de prioridades e objetivos.

House e Rizzo (1972), responsáveis por desenvolver um trabalho sobre conflito e ambiguidade de função, apontaram em seus resultados que (i) conflito de função relacionava-se fortemente às variáveis independentes que suportam a liderança e as boas práticas organizacionais, assim como a variável dependente da eficácia organizacional, (ii) já ambiguidade de função relacionava-se fortemente com as variáveis dependentes, eficácia organizacional e satisfação no trabalho.

Em seu estudo, House e Rizzo (1972) confirmaram as suas hipóteses quanto às práticas organizacionais formais, e tarefas orientadas à liderança são negativamente relacionadas com conflito e ambiguidade de função. Do mesmo modo, conflito e ambiguidade de função encontraram-se relacionadas negativamente com a eficácia organizacional e satisfação no trabalho, e positivamente correlacionadas com a ansiedade.

Os pesquisadores destacam que se deve enfatizar mais o estudo sobre a ambiguidade de função do que sobre conflito, já que esta se torna mais relevante quando considerada num modelo de comportamento organizacional, sendo que a literatura tem enfatizado mais o estudo sobre o conflito (House & Rizzo, 1972, p.501).

Jackson e Schuler (1985, p. 38) partiriam da premissa da negativa relação entre conflito e ambiguidade de função sobre satisfação no trabalho a qual era evidenciada em mais de 50% das pesquisas até aquela data.

Os autores, empregando variáveis organizacionais, individuais, afetivas e comportamentais relacionadas com conflito e ambiguidade de função, e utilizando a técnica estatística da meta-análise, analisaram 29 correlações, descobrindo que estas variáveis encontravam-se correlacionadas com a variável satisfação no trabalho entendida como (i) satisfação geral, (ii) satisfação relacionada à supervisão, (iv) satisfação com os colegas de trabalho, (v) satisfação com o pagamento e (vi) satisfação com as oportunidades de avanço na carreira. Os autores mencionam que se deve ter em conta que estes resultados podem variar em função dos itens utilizados pelos pesquisadores para mensurar a satisfação no trabalho, já que estes poderiam se alterar de organização para organização.

Gregson e Wendell (1994) se propuseram como objetivo de estudo conhecer a relação entre conflito de função, ambiguidade de função, satisfação no trabalho e autoestima. Utilizando uma amostra de 216 Contadores Públicos Certificados (CPAs), dos quais 79% eram homens e 21% mulheres, utilizando a técnica estatística *path analysis* (LISREL), concluíram que conflito e ambiguidade de função relacionavam-se diretamente com a variável satisfação no trabalho em -19% e -57%, respectivamente, evidenciando que quando maiores níveis de conflito e ambiguidade de função nos CPAs, menor a satisfação no trabalho. Quanto à variável autoestima, os autores concluíram que esta não demonstrou uma relação direta com a satisfação no trabalho, mas quando passaram a utilizar a autoestima como variável independente, esta podia ser considerada como um precedente de conflito e ambiguidade de função.

Fisher (1995, p.119) se propôs a conhecer a relação entre as variáveis conflito de função, ambiguidade de função sobre satisfação e desempenho no trabalho utilizando como variável moderadora o padrão de comportamento tipo A. Com numa amostra formada por 119 auditores externos de seis grandes firmas de Contabilidade de Nova Zelândia. Os autores apontaram entre seus resultados que: ambiguidade e conflito de função se relacionaram significativamente com a satisfação no trabalho em -0,63 e -0,54, respectivamente. Estes resultados foram atribuídos à falta de clareza nas responsabilidades dos executivos, assim como que estas tensões afetavam negativamente sobre seu desempenho no trabalho, quanto que a variável moderador padrão de comportamento tipo A, não tinha afetado essa relação.

Fisher (1995), sugere que empresas de auditoria podem melhorar o desempenho e a satisfação no trabalho de seus executivos implementando estratégias que ajudem a lidar com o conflito e

ambiguidade de função, entre as quais podem ser mencionadas aquelas que procuram melhorar o clima de trabalho, a clareza das funções, assim como aquelas que visam mensurar a suscetibilidade dos executivos de perceber conflito e ambiguidade de função antes de assumir um cargo estratégico.

Karadal (2008, pp.179-180), com uma amostra de 219 colaboradores de empresas do setor público e privado da Turquia, evidenciou relações de -0,34 e -0,37 entre ambiguidade e conflito de função sobre satisfação no trabalho, respectivamente. O autor apontou que estes resultados podem decorrer de um mau gerenciamento no estabelecimento de posições, responsabilidades, definição de funções ou delegação de autoridade, que terminam produzindo estes dois tipos de tensões organizacionais. No estudo também foi evidenciado que o comprometimento organizacional se relacionou positiva e fortemente com a satisfação no trabalho, em 0,67 e negativamente com as percepções de conflito e ambiguidade de função.

Uma recomendação do estudo de Karadal (2008) foi a realização de pesquisas semelhantes em diversos grupos de funcionários para que, desse modo, se possa expandir a literatura sobre os antecedentes e as consequências da presença de conflito e ambiguidade de função no contexto organizacional.

Tarrant (2008, p.77 - 91), com uma amostra composta por 92, 9% (mulheres), e um mínimo de 7,1% (homens) que assumiam posições nos processos decisórios gerenciais, demonstrou percepções de conflito e ambiguidade de função de -0,49 e -0,54, relacionadas com a sua satisfação no trabalho respectivamente. Utilizando técnicas da estatística descritiva e multivariada, a autora evidenciou em seu estudo um moderado nível de conflito e ambiguidade de função.

Tarrant (2008) menciona que estes resultados podem ser oriundos das percepções de reconhecimento e participação na tomada de decisões destes profissionais, os quais demonstraram superar as expectativas sobre o desempenho da sua complexa função. No entanto, apontou que percepções moderadas de conflito de função, em profissionais que assumem novas responsabilidades, encorajam o desenvolvimento de novas habilidades, para lidar com os novos e ainda pouco explorados requerimentos criados sobre a nova função gerencial assumida.

Fichter (2011) buscou evidenciar se variáveis demográficas tais como, gênero, idade, estado civil, educação, experiência e raça, mantinham relação com as variáveis conflito de função, ambiguidade de função, satisfação no trabalho e fadiga. Com uma amostra de 163 conselheiros financeiros, que começavam a mudar suas tradicionais funções como *brokers* para uma nova e mais complexa função de tipo consultor, e utilizando técnicas estatísticas tais como a regressão múltipla e o teste de hipóteses, concluíram que a variável idade mostrou uma forte e negativa correlação com o conflito de função, e a variável educação correlacionou-se forte e positivamente com ambiguidade de função. Mas de maneira geral, evidenciou-se uma baixa relação significativa entre as características pessoais dos conselheiros e as variáveis, conflito de função, ambiguidade de função, satisfação no trabalho e fadiga.

Complementando, Fichter (2011) aponta também que é relevante que os gestores das instituições financeiras procurem conhecer a dinâmica do estresse organizacional (conflito e ambiguidade), já que esses conhecimentos são importantes para a retenção de valiosos empregados, os quais servem melhor aos clientes e aumentam a rentabilidade neste tipo de organizações.

Rizzo, House e Lirtzman (1970 p.161) apontam que consequências negativas da presença de conflito e ambiguidade de função em empresas complexas se encontram relacionadas com os baixos níveis de satisfação no trabalho. Todavia, a satisfação no trabalho pode ser melhorada quando entre superiores e subordinados se mantém: (i) estruturas e padrões de função definidas para cada parte, (ii) trabalho em equipe, (iii) tolerância e liberdade na comunicação entre superiores e subordinados, (iv) incentivos formais relacionados com o desenvolvimento pessoal e profissional, (v) processos que auxiliem na coordenação dos fluxos de trabalho, (vi) mostrar adaptabilidade às mudanças organizacionais, e (vii) respeitar o princípio de cadeia de comando.

Peterson et al (1995, p. 446) desenvolveram uma pesquisa em 21 países e concluíram que níveis de conflito, ambiguidade e sobrecarga de função, variam mais por causa do país do origem do executivo do que por suas características pessoais e organizacionais. Além disso, concluíram também que empresas que possuam grandes distâncias de poder nas suas estruturas organizacionais apresentam maiores níveis de ambiguidade de função. No estudo foram as empresas da América Latina que evidenciaram com maior frequência esta situação.

Em relação à sobrecarga de função, de modo geral, os gestores apontaram que além de eles conhecerem quais são as suas funções, responsabilidades e expectativas sobre seu cargo, percebem sobrecarga de função principalmente devido às metas organizacionais.

Já Maas e Matějka (2009), numa amostra de 134 *controllers* de unidades de negócios norte americanos, dos quais 80% eram de sexo masculino, e cujas idades e tempo de experiência média foram de 36 e 6,5 anos respectivamente, analisaram como estes profissionais lidavam com suas duplas demandas de trabalho. Os autores, entre seus resultados, apontaram que a ênfase na responsabilidade funcional do *controller*, se encontra negativamente relacionada com sua habilidade para suportar o processo de tomada de decisões da sua unidade. Esta situação acontece por que a ênfase na responsabilidade funcional dentro da unidade de negócios apresentou altos níveis de associação com as variáveis, conflito e ambiguidade de função, os quais, ao mesmo tempo se associaram fortemente com comportamentos disfuncionais tais como *data misreporting*.

2.4 A função do *controller* nas organizações

Uma vez apresentadas as evidências empíricas sobre as três variáveis estudadas nos tópicos anteriores, neste, considerou-se pertinente para fins da pesquisa evidenciar o papel do *controller* nas organizações. Para isso foram utilizadas evidências empíricas a seguir apresentadas.

2.4.1 O *controller*

Encontra-se na literatura contábil autores que definem o profissional na posição de *controller* como um executivo-chave das organizações bem sucedidas (Welsch, 1954). É pela relevância do desempenho das funções próprias à sua posição, que este profissional se encontra contemplado na estrutura de algumas organizações (por mais tradicional que estas sejam) (Rouwelaar, 2007). Daí o grande valor de seu envolvimento e participação nos processos gerenciais (Sathe, 1983).

Segundo Rouwelaar (2007), o *controller* é o indivíduo responsável pela contabilidade gerencial e financeira de uma organização, usualmente este profissional também é

denominado como de chefe contábil ou contador gerencial. Na visão de Sathe (1983) dependendo da organização e da sua filosofia de gerenciamento, é possível contar com mais de um *controller* na estrutura organizacional, por exemplo, pode existir numa organização um *controller* corporativo, um *controller* de unidade de negócios e um *controller* de departamento. Nessa situação as funções e responsabilidades dos executivos de um cargo serão diferentes entre elas.

Esta situação particular é corroborada pelos achados de Borinelli (2006) e Frezatti, Rocha, Nascimento e Junqueira (2009) os quais destacam que tanto definições, títulos, funções, responsabilidades e posição do *controller* nas organizações brasileiras ainda carecem de consenso entre os estudiosos. Tais fatos, conseqüentemente, não permitem fornecer claras argumentações que auxiliem na compreensão sobre quem é o *controller*, o que faz, qual é sua posição na estrutura organizacional, entre outras definições relacionadas com tal cargo.

Siegel e Sorensen (1999 citado por Indjejikian & Matějka, 2012) apontaram que já na década de 1990 devido às variações no contexto organizacional americano, o papel do *controller* encontrava-se mudando, principalmente pelo fato das organizações tornaram-se mais complexas quanto a operações e tamanho. Essa realidade não se torna tão distante à atual vivenciada pelas organizações brasileiras, as quais evidenciam um rápido e ainda incerto crescimento, propiciando o aumento de seu tamanho, da sua complexidade operacional e de processos, mudanças que conseqüentemente requerem que os seus funcionários assumam novas responsabilidades e posições ou que apresentem novas habilidades e capacidades para lidar eficientemente com os novos requerimentos da sua função e as do mercado.

Com o intuito de conhecer algumas outras causas que poderiam propiciar tensões organizacionais de tipo conflito e ambigüidade de função nos *controllers* brasileiros quando desempenham suas funções a seguir apresenta-se uma revisão teórica acerca da evolução das funções e responsabilidades do *controller* nas organizações.

2.4.2 Evolução das funções do *controller*

Borinelli (2006) menciona que na literatura sobre o *controller* ou sobre sua área de atuação, a controladoria, os termos funções, atividades, responsabilidades, tarefas e atribuições são utilizadas como sinônimos quando se pretende citar as funções intrínsecas do *controller* ou da

área da controladoria. Concordando com o autor, cabe salientar que para fins desta pesquisa esse critério é considerado para o entendimento das ideias em sequência.

A literatura contábil argumenta que o termo *controller*, etimologicamente, remonta a 2000 a.C, época do latim medieval, na qual o indivíduo responsável por esse cargo, era denominado de *contra rolatus*. Já no século XVI a denominação utilizada para esse indivíduo na América foi de *countroullour*, termo que foi derivado etimologicamente de *count*, e cuja função era controlar a repartição de contas. Mais adiante, no século XVIII, na Inglaterra esse profissional denominava-se *comptroller*; termo que, segundo Anthony e Govindarajan (2008), foi produto de um erro de tradução do francês para o inglês, mas quanto a sua pronúncia os termos *comptroller* e *controller* acabaram não mudando (Linhardt & Sundqvist, 2004).

Segundo Tung (1993), os termos *controller* e *comptroller* tinham a mesma finalidade, qual seja designar ao profissional cuja função era a de controlar ou verificar as contas. Todavia, com a evolução industrial e comercial, esta definição tornou-se inadequada pelo fato de não abranger a amplitude das funções intrínsecas deste profissional.

Foi no início do século XX, por volta de 1930, que se criou o *Controllers Institute of America* (CIA), organização que começou com objetivo de tornar mais ampla as funções intrínsecas do *controller* nas organizações. O CIA procurava desenvolver a função deste profissional, propondo uma mudança da tradicional e passiva função contábil, para uma nova e contemporânea função, a qual fosse mais completa e complexa, conforme explica Frenckert (1980 citado por Linhardt & Sundqvist, 2004).

Conforme Jackson. (1949 citado por McCord, 1967) esta nova função visava ao controle de novas atividades tais como: (i) as atividades financeiras, (ii) operações com ações, (iii) operações com títulos de propriedade (emissão/cancelamento), dentre outras. McCord (1967) aponta que foi a criação da CIA que incentivou o progresso da carreira contábil, principalmente, porque se vivenciou uma estagnação até 1931, produto da falta de organização e coordenação nos esforços dos profissionais da área, evento que foi catalogado como importante para o desenvolvimento dos negócios americanos.

A literatura menciona que foi em 1931 que começaram a aparecer as associações industriais, formadas por *controllers* de organizações de um mesmo setor, o que foi relevante para a

evolução da controladoria, principalmente porque a finalidade destas organizações era a procura de soluções para os problemas de controle deste segmento econômico. Por exemplo, a *National Conference of Bank Auditors* era uma associação formada por *controllers* de instituições bancárias e a *The Municipal Finance Officers Association* era constituída por *controllers* de entidades governamentais (McCord, 1967).

Já em 1950, com o final da segunda guerra mundial, nos Estados Unidos começava-se a vivenciar uma época de rápido crescimento econômico, principalmente no setor industrial. Este acontecimento produz o aumento da competitividade empresarial, a inovação de processos organizacionais e incrementou a complexidade organizacional. Segundo McCord (1967) esta mudança permitiu que o *controller* obtivesse uma maior participação nos processos gerenciais, cuja nova função era a de fornecer informações de qualidade que auxiliassem aos gestores no processo de tomada de decisões, mas, ao mesmo tempo, cuidava das suas tradicionais funções.

McCord (1967) aponta também que nesta época começaram a aparecer novos conceitos organizacionais tais como (i) visão sistêmica, (ii) contingências no ambiente organizacional e (iii) pensamento sistêmico, os quais permitiram o desenvolvimento da ciência de gestão, constituída por um processo de três etapas: (i) planejamento, (ii) organização e (iii) controle. Este processo foi considerado importante para o crescimento industrial norte americano, e nesse tempo esta responsabilidade era salvaguardada pelo *controller*.

Segundo Welsch (1954), a avaliação de desempenho do *controller* tinha como parâmetro o grau de cumprimento das expectativas propostas para cada uma das fases do processo de gestão. Foi o processo de gestão que incentivou à criação da controladoria, cujas funções principais eram servir aos executivos dos altos níveis com informações úteis que os auxiliassem no processo de tomada de decisões e cuidassem pela eficácia do processo de gestão.

McCord (1967) menciona que, visando auxiliar ao *controller* no desempenho das suas funções ainda pouco exploradas, o CIA formalizou seis funções próprias à controladoria, sendo estas (i) estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações; (ii) mensurar o desempenho, conforme os planos aprovados, reportar e interpretar os resultados para todos os níveis gerenciais, (iii) medir e reportar a validade dos objetivos, a

eficácia das políticas, da estrutura organizacional e seus procedimentos, (iv) reportar informações às agências governamentais, frequentemente e quando requerido, (v) interpretar e reportar os efeitos das influências externas, e (vi) providenciar proteção aos ativos da organização.

Não transcorreu muito tempo da implementação destas funções, quando em 1962 um acontecimento importante afetou a área da controladoria, a saber: o CIA mudava sua denominação para *Financial Executives Institute*. Este acontecimento provocou uma tremenda confusão tanto no contexto social como no organizacional, principalmente, sobre quais seriam as funções intrínsecas do *controller* dentro das organizações (McCord, 1967).

Anthony e Govindarajan (2008) argumentam que foi por causa da mudança na denominação do CIA que, já por volta de 1980, o *controller* era responsável por outras funções que englobavam a contabilidade financeira, a auditoria interna e a análise dos orçamentos de capital. Além disso, este profissional tornava-se responsável pelas seguintes atividades: (i) pelo desenho, instalação e operação dos sistemas contábeis, (ii) pela preparação dos relatórios financeiros e relatórios tributários, (iii) pela preparação de relatórios financeiros exigidos pelas agências do governo, (iv) pela instalação e operacionalização de programas e sistemas orçamentários, e (v) pela preparação e análise dos relatórios sobre o desempenho (Fleming, 1984 citado por Linhardt & Sundqvist, 2004; Welsch, 1954).

Já na década de 1980, Sathe (1983) enfatizou o envolvimento do *controller* na gestão organizacional. Nesse novo contexto, Sathe (1983) menciona que este executivo além de velar pelo cumprimento das tradicionais funções da controladoria, também participava dos processos decisórios gerenciais, principalmente, naqueles que se relacionavam com operações de (i) risco, (ii) promoção, (iii) distribuição, (iv) créditos, (v) inventários e (vi) preços. Além disso, este executivo era consultado sobre aqueles temas relacionados com: (i) a aquisição de novas instalações, (ii) planos de investimento de capital, (iii) desenvolvimento de novos produtos e (iv) provisões para vendas, entre outros.

Segundo Hopper (1980), Sathe (1983), Caron e Boisvert (2011) e Rouwelaar (2007), o envolvimento do *controller* na gestão das organizações permitiu a este profissional sua ascensão profissional, mas, por outro lado, exigia dele o cumprimento de um papel multifuncional, o qual na maioria das vezes criava nele percepções de conflito.

Conforme Hopper (1980), o estudo do papel do *controller* denominado pelo autor como função dicotômica, na época, tornava-se um tópico importante de ser estudado, principalmente, pela relevância das funções do executivo nas organizações. Segundo o autor, o *controller* encontrava-se em qualquer organização, independentemente de seu tamanho, principalmente, porque sua imagem profissional realçava sua função de controle. Por essa razão, no meio social ele era conhecido como de *bean counter* ou contador de feijão, apelido que também tinha relação com as funções intrínsecas da sua profissão.

Já na década de 1990, Kuttner (1993) argumentava que a finalidade da função do *controller* na gestão visava ao fornecimento de informações precisas e relevantes acerca das questões financeiras, mas quando este executivo não participava da gestão, sua função era cuidar da eficácia nas operações da área de produção, evitar o desperdício de tempo, e velar pela utilização eficiente da matéria prima, insumos e pela qualidade dos produtos e serviços.

Em 1997, o Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), ou *The American Institute of Certified Public Accountants*, que foi a associação mais relevante da área contábil, desenvolveu o projeto *AICPA Vision Project* (1997) que, entre seus objetivos, buscava que contadores identificassem como as novas práticas contábeis incidiam no contexto social e organizacional. Com base nesse projeto, em 1998, a AICPA adotou cinco novas práticas voltadas para a área contábil, sendo estas: (i) garantia e integridade da informação, (ii) consultoria a gestores e desempenho gerencial, (iii) serviços tecnológicos, (iv) planejamento financeiro, e (v) serviços internacionais. Estas novas práticas foram consideradas como práticas não tradicionais da área contábil (Kaas-Shraibman, 2008).

Mais recentemente, Borinelli (2006) apontava em seu estudo as funções gerais da área da controladoria no contexto organizacional brasileiro, que seriam (i) contábil, (ii) tributária, (iii) proteção dos ativos da organização, (iv) finanças ou tesouraria e (v) gerencial, onde cada uma destas funções abrangeria as seguintes atividades:

Funções	Atividades intrínsecas da posição de <i>controller</i>
Contábil:	<ul style="list-style-type: none"> - Manutenção dos registros contábeis; - Controle patrimonial (ativos fixos); - Consolidação das demonstrações contábeis; - Preparação das demonstrações contábeis; - Divulgação das informações contábeis; - Análise de balanços.
<i>Resultados:</i> Função evidenciada na maioria das empresas, onde a área responsável é a controladoria, mas quando esta não se encontra formalizada passa a ser resguardada pela área de Contabilidade.	
Tributária:	<ul style="list-style-type: none"> - Apuração, conferência, escrituração e recolhimento de impostos; - Orientação fiscal às demais unidades organizacionais; - Planejamento tributário.
<i>Resultados:</i> Função evidenciada na maioria das empresas onde a área responsável é a controladoria, mas em algumas destas empresas a parte operacional ou transacional da função é responsabilidade do Centro de serviço compartilhado. Já quando não existe a área de Controladoria, esta função é responsabilidade da área de Contabilidade ou da área Fiscal/tributária.	
Controles internos, auditoria interna e seguros:	<ul style="list-style-type: none"> - Controles internos; - Auditoria interna; - Seguros (gestão, contratação e controle).
<i>Resultados:</i> A função de controle interno é desempenhada pela área de controladoria, mas quando isso não acontece a área da organização mais citada pelas empresas para desempenhar essa função é a Auditoria interna. Quando as empresas não possuem área de controladoria, a área de auditoria interna também é a de maior participação. Já a função de auditoria interna, não é desempenhada pela área de controladoria, tanto nas empresas que mantêm a área de controladoria e as que não têm esta área formalizada, existe uma área organizacional denominada de Auditoria interna. A função de Seguros não é desempenhada pela controladoria. Nas empresas que possuem controladoria, esta função é desempenhada junto à área específica de Tesouraria e em outras pela área financeira.	
Finanças ou tesouraria:	<ul style="list-style-type: none"> - Gestão financeira e de tesouraria; - Controles financeiros; - Controles de fluxo de caixa; - Controles de pagamentos a efetuar (contas a pagar).
<i>Resultados:</i> As atividades de gestão financeira e de tesouraria, controles financeiros e controles de fluxo de caixa são realizados, na maioria dos casos, nas áreas de tesouraria e na Diretoria ou financeiras. Similar situação que acontece nas empresas que não possuem a área de controladoria formalizada.	
Gerencial:	<ul style="list-style-type: none"> - Análise de viabilidade de projetos; - Manutenção da contabilidade gerencial.
<i>Resultados:</i> A função de análise de viabilidade de projetos é função da controladoria em 47,06% das organizações, dos quais 10,29% é responsabilidade da unidade de negócios (área planejamento econômico/financeiro) e 22,06%, da área de Controle de gestão, esta área também é responsável pela função em 40% das empresas que não tem controladoria. A contabilidade gerencial em 72,06% é desempenhada pela controladoria, mas nas firmas que não existe a função, é realizado pela área de Planejamento econômico/financeiro ou Controle de gestão em 35% ou pela Contabilidade em 15%.	
Gestão da informação:	<ul style="list-style-type: none"> -Gestão dos sistemas de informação, inclusive infraestrutura de tecnologia da informação; -Gestão dos sistemas de informação, exceto infraestrutura de tecnologia da informação (desenvolvimento, desenho e manutenção dos sistemas de informação).
<i>Resultados:</i> Em 41,18% das empresas estudadas as atividades de desenho, desenvolvimento e manutenção de sistemas de informações são responsabilidade da controladoria, mas sem ter participação na parte da infraestrutura e tecnologia de informação.	

Figura 2 - Funções da área da controladoria nas maiores empresas do Brasil

Fonte: Elaborado pela autora com base no trabalho de Borinelli (2006).

Borinelli (2006, p. 280), também argumenta que as funções da controladoria no processo de gestão, também denominadas de funções específicas, nas empresas do Brasil são (i) Planejamento Estratégico (coordenação, consolidação e apoio ao processo da sua elaboração, além do fornecimento e suporte), (ii) Planejamento Tácito (coordenação e consolidação dos planos que dão suporte às áreas), (iii) Orçamento (função da controladoria em nível corporativo ou divisional), (iv) Avaliação de Desempenho (a controladoria escolhe os parâmetros, mensura o desempenho, gera informações, e muitas vezes coordena e consolida o processo), (v) Análise do ambiente externo e interno (função parcialmente refletida), (vi) Análise de custos gerenciais, (vii) Preços de transferência entre unidades (função parcialmente refletida), (viii) Formação de Preços de Venda (a controladoria subdivisionária provê suporte ao processo), e (ix) Planejamento Tributário (função parcialmente refletida).

Já para Zoni, Kenneth e Merchant (2007) e Caron e Boisvert (2011), é consequência do novo e dinâmico contexto organizacional que a figura do tradicional *controller* se encontre mudando, sendo que este profissional atualmente está assumindo novas responsabilidades e funções, como por exemplo a gerencial, participando do processo de tomada de decisões. Segundo Rouwelaar (2007), nessa situação o *controller* tem duas funções a cumprir (i) cuidar do controle dos relatórios financeiros e dos sistemas de contabilidade gerencial, e (ii) fornecer e declarar informações úteis para auxiliar aos gestores no processo de tomada de decisões.

Nota-se que a função do *controller* na gestão é uma das responsabilidades mais enfatizadas pelos pesquisadores, assim como pelos órgãos regulamentadores da área contábil. Funk e Gambin (1999) enfatizam que os *controllers* devem alcançar um maior envolvimento nos processos gerenciais, principalmente agora que o mercado vivencia um incerto e rápido crescimento econômico. É neste momento que se espera que o *controller* atue como uma bússola dos negócios para assim contribuir com o crescimento da sua profissão (Siqueira, 2012).

Resumindo este item, pode-se entender que, desde os primórdios, a função do *controller* no contexto social e organizacional foi relevante, e que dentro das organizações suas funções e responsabilidades podem variar por fatores, tais como: (i) pela filosofia de gerenciamento, (ii) pelo tamanho da organização, (iii) pela incidência dos órgãos regulamentadores contábeis ou (iv) pelas mudanças no contexto organizacional externo, para citar alguns.

Foi evidenciado que na literatura contábil, quando se procura descrever as funções intrínsecas do *controller*, muitas vezes utilizam-se palavras como atividades, responsabilidades ou funções próprias à área de controladoria. A função gerencial é uma das responsabilidades do *controller* que carecem de clareza quanto à sua delimitação, mas que ao mesmo tempo, se tornou como uma das funções mais referenciadas e enfatizadas a ser alcançada pelos pesquisadores contábeis.

Considerando todos esses aspectos entende-se que, para fins desta pesquisa, as funções intrínsecas do *controller* repousam nas argumentações de Welsch (1954), Rouwelaar (2007), Sathe (1983), Borinelli (2006), Frezatti, Rocha, Nascimento, e Junqueira (2009), Tung (1993), Frenckert (1980 citado por Linhardt & Sundqvist, 2004), Jackson (1949 citado por McCord, 1967), McCord (1967), Anthony e Govindarajan (2008), Fleming (1984 citado por Linhardt & Sundqvist, 2004), Hopper (1980), Caron e Boisvert (2011), Kuttner (1993), Zoni, Kenneth, e Merchant (2007), Funk e Gambin (1999) e Siqueira (2012).

Considerando que a função gerencial do *controller* é uma das funções mais enfatizadas pelos autores da área contábil, mas ao mesmo tempo esta ainda carece de estudos que visem a delimitar claramente sua abrangência, o tópico seguinte visa descrever o papel do *controller* quando envolvido nos processos gerenciais, utilizando para isso evidências empíricas da literatura a seguir apresentadas.

2.4.3 O *controller* na gestão organizacional

Por volta da década dos 1980, pesquisadores tais como, Sathe (1982 citado por Rouwelaar, 2007), já apontavam vários tipos de fatores (i) de natureza pessoal (motivação e personalidade do executivo), (ii) de natureza interpessoal (grau de relacionamento com os gestores), e (iii) de natureza organizacional (relacionadas com as expectativas/orientação da empresa, a filosofia organizacional, setor, tamanho, entre outras) que tinham o poder de influenciar positiva ou negativamente o envolvimento do *controller* na gestão organizacional, tão como evidenciado na figura 3 a seguir:



Figura 3 - Fatores que influenciam o envolvimento do *controller* na gestão
Fonte: Sathe (1982 citado por Rouwelaar, 2007, p 24, com adaptações).

Segundo Sathe (1982 citado por Rouwelaar, 2007), estas características dependendo da sua natureza influenciavam mais ou menos o envolvimento do *controller* na gestão. Interpretando a figura 3, entende-se que os fatores organizacionais têm maior influência no envolvimento do *controller* nos processos gerenciais, seguido das características interpessoais, representadas pelas expectativas dos supervisores. Já a orientação e a filosofia da organização influenciam em menor influência o envolvimento do *controller* na gestão, e com menor magnitude ainda encontram-se as características pessoais do profissional, como a motivação e a personalidade.

Mais recentemente, a pesquisa de Zoni, Kenneth e Merchant (2007), que teve como objetivo entender como os *controllers* eram envolvidos nos processos decisórios gerenciais com uma amostra composta por dezessete das trinta maiores firmas do setor industrial italiano, concluíram que há maiores níveis de participação dos *controllers* nos processos gerenciais, tanto estratégicos como operacionais, e que esta participação se encontra relacionada com algumas variáveis organizacionais como (i) intensidade do capital, (ii) interdependência entre áreas, (iii) competência dos gestores da linha financeira e (iv) formalização do planejamento estratégico e do processo orçamentário. Todavia, eles encontraram que existia uma influência negativa no envolvimento, quando o *controller* assumia uma posição de treinamento para assumir um cargo de direção.

Zoni, Kenneth, e Merchant, (2007) também argumentam que na maioria das organizações estudadas, os *controllers* estavam envolvidos nos processos gerenciais, por sua vez, esta situação relacionava-se positivamente com o desempenho.

Na mesma linha, Rouwelaar (2007), cujo trabalho foi intitulado como *Theoretical Review and Framework – The Roles of Controller*, e cuja base teórica referenciava os autores Katz e Kahn (1970) e Sathe (1982), utilizando a teoria da contingência, argumentou que várias são as características que influenciam o envolvimento do *controller* na gestão, entre as quais se destacam as de natureza pessoal ou próprias ao executivo, seguida daquelas de natureza interpessoal ou próprias aos gestores imediatos ao *controller* e as de natureza organizacional ou próprias da firma, como evidenciadas na seguinte figura:

Envolvimento	Características do <i>controller</i>		
Positivo (+)	<p>Pessoais Motivação, Personalidade, Inter-relação com os gestores.</p>	<p>Interpessoais Relação com terceiros-gestores responsáveis.</p>	<p>Organizacionais Gerenciamento da organização.</p>
	<p><i>Controllers</i> com altos níveis de: 1) Extroversão, 2) Originalidade, e 3) Adaptação. <i>Controllers</i> com uma forte: Inter-relação com os gestores de unidade.</p>	<p>Quando o gestor percebe: 1) Incerteza no ambiente, 2) Incerteza quanto ao mercado ou cultura, 3) Incerteza sobre quais são suas tarefas.</p>	<p>Quando: 1) É produto da estratégia do negócio de modo que o <i>controller</i> defenda a estratégica dentro da unidade de negócio, 2) Produto da: descentralização, ou 3) Pela assimetria de informação.</p>
Negativo (-)	<p>Características pessoais do <i>controller</i></p>	<p>Interdependências entre as unidades de negócio.</p>	<p>1) Regras e regulamentos; relativos à elaboração de relatórios sobre a unidade de negócios, 2) Crise financeira dentro das unidades de negócios.</p>

Figura 4 - Características influenciadoras do envolvimento do *controller* na gestão
Fonte: Elaborada pela autora, com base no trabalho de Rouwelaar (2007).

Evidenciam-se na figura 4 algumas das características pessoais, interpessoais e organizacionais que, na visão de Rouwelaar (2007), afetam tanto positivas como negativamente o envolvimento do *controller* na gestão organizacional. No entanto, o autor também argumenta no decorrer de seu trabalho que, além dos fatores anteriormente evidenciados, a influência do incremento no dinamismo dos mercados atuais exige das organizações contemporâneas incentivar um maior envolvimento dos executivos *controllers* nos processos gerenciais, principalmente, porque os gestores tomadores de decisões precisam

de um executivo cuja responsabilidade seja o fornecimento de informações tempestivas e bem estruturadas que auxiliem sua função.

No Brasil, Borinelli (2006) evidenciou entre seus resultados que: os *controllers* também se encontravam fortemente envolvidos nos processos gerenciais, sendo que, de um total de 92% das empresas estudadas, 73% delas considerava a controladoria como um órgão de linha, desse modo, os *controllers* participavam do processo de tomada de decisões gerenciais, enquanto que, em 27%, a controladoria era considerada como um órgão de *staff*, desse modo os *controllers* só cumpriam a restrita função de dar suporte ao processo decisório, mas não participavam ativamente dele.

Resumindo, entende-se que vários são os fatores que influencia positiva como negativamente o envolvimento do *controller* na gestão organizacional, podendo estes ser de: natureza pessoal, interpessoal ou organizacional, assim como, que na maioria das empresas o *controller* encontra-se envolvido nos processos gerenciais.

2.4.3.1 A dicotômica função do *controller* na gestão: *Bookkeeper* ou *Business advocate*?

A literatura contábil aponta que foi por volta da década de 50 que Simon, Guetzkow, Kozmetsky e Tyndall (1954 citados por Hopper, 1980) começavam a argumentar a contraditória função do *controller*. Foi com base nesse trabalho que, já por volta de 1980 pesquisadores como Hopper (1980) e Sathe (1983) começavam a evidenciar a dicotômica função do *controller* nas organizações. Segundo estes dois pesquisadores, ao executivo responsável do cargo lhe era requerido desempenhar ao mesmo tempo duas funções, a primeira como *bookkeeper* ou guarda-livros e uma segunda função como de *service-aid* ou conselheiro.

Segundo Hopper (1980), a função de guarda-livros permitia ao *controller* desempenhar eficazmente sua função de vigilância corporativa, livre de preconceitos originados pela sua limitada interação com os gestores de linha, já que ele focava sua atenção em fornecer relatórios objetivos sem restrições, cujos objetivos principais são a medição, a verificação e a quantificação dos ativos tangíveis da empresa.

Já sua segunda função, de conselheiro, exigia do *controller* um maior envolvimento com os gestores de linha e uma maior ênfase na sua orientação de serviços à gestão. Desse modo, estes executivos (gestores de baixos e medianos níveis organizacionais) se colocavam como seus principais clientes e assim o *controller* priorizava atender as necessidades de informação e controle próprios a estes gestores.

Sathe (1983), concordando com a visão de Hopper (1980) e utilizando a denominação responsabilidade, argumentou que o *controller*, quando é membro da equipe de gestão, tinha duas responsabilidades principais. A primeira era, a de auxiliar a equipe de gestão no processo de tomada de decisões gerenciais (responsabilidade de serviço gerencial). Já a segunda que visava garantir um demonstrativo financeiro pertinente, que contivesse informações precisas e relevantes sobre uma unidade de negócio, e que cuidasse do controle interno e de que este se encontrasse conforme com as políticas e procedimentos organizacionais (responsabilidade de reporte financeiro e controle interno).

Mais adiante, já na década de 90, Jablonski, Keating e Heian (1993) argumentavam que o *controller*, quando membro da equipe de gestão, era responsável pelas seguintes funções: (i) como *corporate policeman*, ou polícia corporativa, e (ii) como *business advocate*, ou advogado do negócio. Desse modo, quando este executivo cumpria seu papel de polícia corporativa seu comportamento visava à proteção dos interesses dos executivos de altos níveis, sendo sua prioridade o controle corporativo.

Mas quando ele participava do processo de tomada de decisões gerenciais, ele cumpria seu papel de advogado do negócio; desse modo, seu comportamento procurava o auxílio aos gestores dos mais baixos níveis organizacionais. Segundo os autores a função de advogado do negócio tinha como finalidade certificar que todas as decisões gerenciais aceitas nos processos decisórios estivessem direcionadas para a obtenção de benefícios organizacionais.

Segundo Jablonski, Keating e Heian (1993) esta dicotômica função tinha por detrás três valores intrínsecos próprios a cada função respectivamente. Como advogado de negócios salientavam-se três valores no desempenho das funções do *controller*, sendo estes: (i) serviço pelo envolvimento na equipe, (ii) o conhecimento do negócio e (iii) serviço para o cliente interno. Como polícia corporativa, o *controller* guiava suas ações em função de outros três

valores sendo estes: (i) a supervisão e vigilância, (ii) a correta administração de regras e regulamentos e (iii) a proteção dos procedimentos pessoais.

Com base na pesquisa de Jablonski, Keating e Heian (1993) os mesmos autores Jablonsky e Keating (1998 citado por Maas, 2006) argumentavam que a diferença entre o papel do *controller* como polícia corporativa e advogado do negócio tinha como base o pressuposto de que, como polícia corporativa, ele era um gestor que representava aos altos níveis administrativos, por isso suas responsabilidades principais visavam a cuidar de que as decisões tomadas nos níveis organizacionais baixos preservassem os interesses organizacionais (operações eficientes e conservação dos recursos corporativos) e cuidassem do cumprimento das regras, regulamentações e dos procedimentos técnicos como guarda-livros.

Já quando advogado do negócio, o *controller* tinha como responsabilidade providenciar assistência aos gestores de sua unidade, auxiliando-os no desenvolvimento e na implementação de novas estratégias, assim como, participando ativamente das operações próprias a sua unidade.

Rouwelaar (2007) apontou que o *controller*, quando membro da equipe de gestão, tem como responsabilidade cuidar do cumprimento de uma dicotômica função. Primeiro, a ele é exigido agir como um parceiro de negócio ou cumprir sua responsabilidade de serviço gerencial (antes de ocorridos os fatos). Isto quer dizer que ele tem que influenciar as decisões dos gestores de sua unidade no processo de tomada de decisões. Ao mesmo tempo, ele responde por uma segunda função (depois de ocorrido os fatos) fornecendo relatórios financeiros justos e objetivos, os quais têm o fim de informar a situação financeira real de sua unidade, velando assim pela integridade do controle interno da organização.

Resumindo, este tópico evidencia-se que já na década de 1980 pesquisadores da área contábil tais como Simon, Guetzkow, Kozmetsky e Tyndall (1954 citado por Hopper, 1980) evidenciavam em seus trabalhos a dicotômica função do *controller* nas organizações quando envolvido na gestão organizacional, assim como salientavam uma das negativas consequências desta particular situação, que era o conflito de função percebido pelo executivo.

Também foi evidenciado que a dicotômica função do *controller* foi estudada por diferentes pesquisadores da área contábil, mas utilizando uma terminologia diferente em seus construtos, sendo que Hopper (1980) e Maas (2006), descreveram a dicotômica função com os títulos (i) *bookkeeper* e (ii) *service-aid*. Sathe (1983) e Rouwelaar (2007) utilizaram os termos: (i) responsabilidade de serviço gerencial, e (ii) responsabilidade de reporte financeiro e controle interno. Jablonski, Keating, e Heian (1993) utilizaram as definições de: (i) *corporate policeman* e (ii) *business advocate*.

2.4.3.2 O comportamento do *controller* na gestão

Segundo pesquisadores da área da Psicologia das Organizações, uma organização ou também denominado sistema social, é formada pela inter-relação dos comportamentos dos seus membros, responsáveis por determinadas funções. É no contexto organizacional formal que indivíduos criam expectativas sobre o comportamento de um indivíduo que responde pelas funções de uma posição organizacional determinada. Nesse contexto, as expectativas sobre seu comportamento é uma das medidas utilizadas pelos gestores para sancionar certas condutas evidenciadas nas inter-relações (Katz & Kahn, 1970, pp. 53-67).

Nesse contexto, pode ser entendido que os gestores das organizações mantêm expectativas quanto ao comportamento dos seus executivos, responsáveis de determinadas funções, como o *controller*. São estas expectativas sobre a sua conduta, as quais servem como medidas gerenciais, que visam a recompensar ou punir certas formas de agir quando ele se inter-relaciona com outras posições organizacionais.

É nessa linha de raciocínio que Sathe (1983) argumentou que um executivo na posição de *controller*, quando participa do processo de gestão, pode bem enfatizar algumas destas quatro funções independentes entre si ou agir como um *controller* envolvido, como um *controller* independente, como um *controller* dividido ou, finalmente, como um *controller* forte. Essas funções são a seguir argumentadas:

Tipos de Função na gestão	Função do Controller	Requerimento comportamental	Potenciais benefícios	Potenciais riscos
Controller envolvido ou Involved controller	Grande ênfase na responsabilidade de serviço à gestão e pouca ênfase na responsabilidade de reporte financeiro e controle interno.	Permanecer ativamente envolvido no processo de tomada de decisões gerenciais da sua divisão.	Contribuição no processo de tomada de decisões.	Iniciativa sufocante e criatividade no gerenciamento.
Controller independente ou Independent controller	Grande ênfase na responsabilidade de reporte financeiro e controle interno, e pouca ênfase na responsabilidade de serviço à gestão.	Manter a objetividade e a independência.	Assegurar a precisão dos relatórios financeiros e o adequado controle interno. (Controle depois dos fatos)	O <i>controller</i> é percebido como um estranho ante dos fatos, porém sua função de controle torna-se mais difícil de cumprir.
Controller dividido ou Split controller	A função do <i>controller</i> : (responsabilidade de reporte financeiro e controle interno) e (responsabilidade de serviço à gestão) é atribuída de maneira dividida para dois diferentes indivíduos e é feita uma maior ênfase nas duas responsabilidades.	O <i>controller</i> que tem a responsabilidade de serviço à gestão permanece ativamente envolvido no processo de tomada de decisões gerenciais e o <i>controller</i> que tem a responsabilidade de reporte financeiro e controle interno mantém maior objetividade e independência com seus gestores afiliados.	Contribuição com o processo de tomada de decisões gerenciais. Assegurar o correto reporte financeiro e adequado controle interno.	Duplicação nos esforços e recursos. Debilidade na coordenação entre duas faces de uma mesma função. Ante o fato, o controle dificulta o atendimento. Criatividade sufocante e iniciativa no gerenciamento.
Controller forte ou Strong controller	As duas responsabilidades: (cuidar dos relatórios financeiros e controle interno e responsabilidade de serviço à gestão), são atribuídas a um só indivíduo ou são atribuídas para um só profissional, o qual consegue manter uma ênfase eficiente para as duas responsabilidades.	Permanece ativamente envolvido no processo de tomada de decisões gerenciais assim como também mantém objetividade e independência com os gestores afiliados.	Contribuição no processo de tomada de decisões. Assegurar um correto relatório financeiro e um adequado controle interno. Ante os fatos ou antecipadamente	Seleção, treinamento e desenvolvimento de 'fortes' <i>controllers</i> de divisão; que são os profissionais possuidores de caráter forte e força interpessoal assim como de estilo necessário para atingir um grande envolvimento tanto como uma grande independência. Sufocante capacidade criadora e iniciativa no gerenciamento.

Figura 5 - Tipologia do comportamento do *controller* na gestão
Fonte: Sathe (1983, p.35)

Considerando a argumentação de Siqueira (2012), percebe-se que o atual contexto organizacional brasileiro precisa de *controllers* que assumam o papel de *controllers* envolvidos, para tentar aumentar sua participação nos processos gerenciais e incentivar o crescimento da sua profissão.

Maas (2006) argumenta que quando o *controller* age como um *controller* independente, na maior parte dos casos sua participação nos processos de gestão é mínima, principalmente porque o executivo é percebido como um estranho dentro da equipe. Segundo o autor nesta situação o *controller* só é convidado a participar do processo depois das decisões terem sido escolhidas ou, no pior dos casos, executadas. Outra situação decorrente desta conduta é a percepção de não conformidade dos gestores quanto ao desempenho do *controller*, ao mesmo tempo em que se incrementa a insatisfação do *controller* quanto à sua avaliação de desempenho na posição.

Outra postura quanto à ênfase das funções do *controller* na gestão é apontada pelos pesquisadores Caron e Boisvert (2011) e De Loo, Versteegen e Swagerman (2011) os quais, partindo da premissa da dicotômica função do *controller* nos processos gerenciais, se propuseram conhecer quais eram os fatores que influenciavam sua conduta e incidiam no aprimoramento de uma das duas funções na gestão. Os resultados das pesquisas são descritos na continuação.

Primeiro, na visão de Caron e Boisvert (2011) o executivo na posição de *controller* tem duas responsabilidades principais: a primeira de cuidar da contabilidade financeira e a segunda de agir como um parceiro de negócios. Os autores, partindo desta premissa, tentaram entender o perfil profissional do *controller* e o que poderia motivar a ênfase para uma destas duas funções, considerando as atividades anteriormente desempenhadas por este executivo.

Como conclusões do estudo, foram apontadas as seguintes:

- a.** Em primeiro lugar, quatro são os tipos de perfis profissionais mais evidenciados nos *controllers* sendo estes: (i) perfil-analista, (ii) perfil-fiduciário, (iii) perfil-híbrido e (iv) perfil-transacional.

- b.** Segundo, a orientação para um destes perfis pode ser explicada em função: (i) da sua experiência anterior como auditor externo, (ii) pelo setor econômico onde o executivo desempenhou funções e (iii) pela estrutura de propriedade da empresa onde ele atuou.

Já De Loo, Verstegen, e Swagerman (2011) em seu trabalho, cujo objetivo foi identificar variáveis também denominadas como de *triggers*, que aprimoravam a ênfase de uma das funções dos contadores gerenciais, também denominados *controllers*, utilizando como base teórica a obra de Katz e Kahn (1970) e pesquisas contábeis, concluíram que os *controllers* da amostra agem como analistas: (i) das demonstrações contábeis ou (ii) do sistema de negócio.

Os autores De Loo, Verstegen, e Swagerman (2011) apontam que esta orientação é influenciada pelos *triggers*: personalidade, experiência em finanças ou contabilidade, situação financeiro da empresa, pelas mudanças nas leis e regulamentações que afetam a imagem do contador gerencial, ou pelos novos requerimentos organizacionais, tais como quando requerido maior ênfase na análise interna ou a ênfase na gestão de risco, que na atualidade é função da profissão contábil.

Já pesquisadores do contexto brasileiro, tais como Caram (2012) argumentam que a consequência dos novos investimentos estrangeiros sobre as organizações brasileiras e da adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, a demanda de profissionais da área da Contabilidade e Finanças está aumentando, principalmente, para assumir novas funções gerenciais como a de *controller*. Com o aumento das oportunidades laborais também se elevam as expectativas organizacionais quanto às habilidades e capacidades profissionais para ocupar este cargo nas organizações do Brasil.

Procurando conhecer os requerimentos das organizações brasileiras para o cargo de *controller* organizacional, Lunkes, Borgert, Cunha, e Ferrari (2007) em sua pesquisa se propuseram a conhecer o perfil dos *controllers* nas empresas do Brasil com base nos anúncios de recrutamento e seleção das empresas, que foram divulgados no informe publicitário Painel Executivo. Os autores concluíram que as organizações brasileiras, esperam que o profissional que ocupe o cargo de *controller*, seja capaz de gerenciar informações organizacionais, que possua conhecimentos técnicos, que mantenha uma visão global de mercado, que seja dinâmico, líder e proativo e que domine uma segunda língua.

Já Calijuri (2004), cujo trabalho visou identificar o atual papel do *controller* no Brasil utilizando a pesquisa exploratória, apontou entre seus resultados que existe um novo perfil profissional para o executivo da área de controladoria, sendo que este cargo demanda profissionais com uma sólida formação acadêmica, espírito de liderança e flexibilidade para as mudanças.

Segundo a autora, este novo perfil responde às novas exigências do atual mercado, que exige que este executivo se encontre envolvido em novos processos (como o processo de tomada de decisões). Assim, pode ser evidenciado que a tradicional função contábil evoluiu para uma nova e atual função que permite a elaboração de novos modelos preditivos, através de simulações de cenários futuros, e que ajuda a identificar as novas oportunidades de negócios (Calijuri, 2004).

Uma tentativa de esclarecer o conceito sobre a tradicional função contábil é apresentada por Allen (1992), que argumenta que a diferença entre a tradicional função contábil e a atual função de gestão financeira de um contador gerencial ou *controller* na organização, reside em que a primeira delas busca satisfazer as necessidades de um relatório financeiro independente, visando à verificação dos fatos passados para, conseqüentemente, poder fornecer informações acerca da riqueza criada na forma de ativos tangíveis.

Por outro lado, a segunda função tem como objetivo o fornecimento de informações que auxiliem ao gestor da área financeira. Desse modo, com o cumprimento desta função, espera-se que *controller* atue pró-ativamente apoiando os processos de julgamento sobre as incertezas futuras relacionadas com as oportunidades de criação de riqueza, bem como ajudando a preservar os ativos intangíveis da empresa. As atividades anteriormente definidas são denominadas função de controle organizacional (Allen, 1992).

Tentando evidenciar algumas das diferenças entre a tradicional função contábil e a contemporânea função de gestão financeira do *controller*, a seguir é apresentada a figura 6 que é um resumo do trabalho de Allen (1992).

Função contábil tradicional	Contemporânea função de gestão financeira
Regida pela: Objetividade – Estática O executivo olha para dentro Orientação: Manutenção do capital Reporta num período relativamente curto. Foca sua atenção nos custos e na distinção entre as definições de capital e receita.	Abraça a subjetividade - Dinâmica O executivo olha para fora – oportunidades. Orientação: Ganhar um retorno adequado. Foca sua atenção no longo prazo, prioriza sua atenção nos fluxos de caixa, do valor do dinheiro no tempo e no custo de capital.
A ligação entre estas duas funções tem como base o olhar do valor do dinheiro no tempo, mediante a maximização do valor presente líquido dos fluxos de caixa projetados, fornecidos para os seus investidores.	

Figura 6 - Diferenças entre a tradicional função contábil do *controller* e a sua contemporânea função de gestão financeira

Fonte: Elaborado pela autora com base no trabalho de Allen (1992)

Segundo Allen (1992), a importância da contabilidade tradicional centra-se no fornecimento de relatórios objetivos sobre as operações organizacionais; mas, com o dinamismo do atual mercado, as empresas precisam da gestão financeira, já que esta cuida dos aspectos internos e externos da função de tesouraria. Externamente, cuida das operações do mercado de capitais (fundos, empréstimos, juros etc.) e internamente, do controle financeiro das operações entre a empresa e seus negócios, produtos e mercado ou oportunidades de expansão das áreas e seus possíveis retornos.

O autor acrescentou que as tradicionais funções do contador gerencial com maior frequência estão sendo designadas a trabalhadores que tem formação técnica em contabilidade ou computação, isso porque o contador gerencial se encontra cuidando da função de controle.

Outro trabalho que complementa a visão de Allen (1992) é *Role changing for management accountants* onde se argumenta que as tradicionais funções dos contadores gerenciais encontram-se mudando para outras novas funções as quais visam à estratégia empresarial. Menciona-se também que esta função está sendo cada vez mais requerida para os profissionais contábeis. É com base nesta mudança que, nas organizações, o *controller* assumiu novas responsabilidades, tais como: (i) a formulação do planejamento estratégico, (ii) consultor interno e (iii) consultor de operações. Ao mesmo tempo, este executivo se encontra cuidando das suas tradicionais funções como é o fornecimento de relatórios contábeis e financeiros apoiando-se dos modernos e computadorizados sistemas contábeis, os quais por sua vez permitem que o *controller* possa responder aos requerimentos dos gestores de alto nível com menor tempo (Journal of Accountancy, 1999).

Uma pesquisa mais atual é a de Azan e Bollecker (2011) que apontam que o atual *controller* terá que lidar com os modernos sistemas contábeis ou *ERP (Enterprise Resource Planning)*, para fornecer informações financeiras e gerenciais. Desse modo, o *controller* deverá desenvolver novas competências que lhe permitam acompanhar as novas linguagens tecnológicas e deverá estar familiarizado com as novas definições como a de contingência tecnológica; do contrário, sua experiência no fornecimento de informações financeiras e gerenciais poderia ser desafiada, já que se espera que, com a implantação destes novos sistemas, o *controller* possa fornecer informações explícitas, legítimas e relevantes para a organização.

Sandberg e Abrahamsson (2010), apontam que dentro das organizações de *Supply Chain* o *controller* é parte da equipe de gestão, desse modo, uma parte importante no cumprimento da função do *controller* é quando, mediante sua participação no processo decisório, aperfeiçoa o fornecimento dos sistemas tecnológicos ou gera valor na otimização daquelas decisões que visam o controle das tecnologias, sempre visando à melhoria da cadeia de abastecimento. É nesse cenário organizacional que o *controller* gera relatórios e indicadores de desempenho com maior rapidez e eficácia, os quais se ajustam às necessidades dos gestores.

Segundo Sandberg e Abrahamsson (2010) estas particulares situações estão presentes nas organizações bem sucedidas e é por essa razão que o *controller*, nas organizações de *Supply chain* é considerado como um executivo – chave no processo que objetiva ao sucesso organizacional.

2.5 Conflito e ambiguidade de função nos controllers

Com base na argumentação de Katz e Kahn (1970) e as evidências empíricas contábeis anteriormente referenciadas, o *controller* brasileiro poderia perceber conflito de função, a consequência de:

- a. A profissão contábil ser considerada como uma das profissões mais estressantes da atualidade, principalmente, por ter em seu escopo diversas tarefas, atividades e responsabilidades, pelas quais o profissional da área responde (Hernandes, 2012).

Nesta situação, o *controller* pode ter recebido requerimentos razoáveis sobre sua função, no entanto, devido à escassez de tempo, torna-se impossível cumprir com todas as exigências (Fisher, 1995); Este conflito, segundo Katz e Kahn, (1970) denomina-se sobrecarga de função.

- b. Quando o *controller* também desempenha funções intrínsecas as de um contador se encontra mais propenso a padecer de conflito de função, já que ele tem que lidar com pressões de tempo e orçamentárias, e ao mesmo tempo, também ele está propenso a ser pressionado para fornecer relatórios detalhados e de qualidade sobre as diferentes atividades organizacionais, as quais por sua vez, podem exigir dele longas horas de trabalho (Fisher, 1995).
- c. Pelo fato da profissão contábil estar mudando constantemente, fazendo com que as tradicionais tarefas do *controller* tais como a elaboração de relatórios financeiros, sofram severas mudanças, tanto em regras como práticas, assim como, quanto às penalizações relacionadas com a violação destas regras (Kass-Shraibman, 2008).
- d. Pela complexidade das empresas atuais que terminam mantendo um tamanho e uma estrutura organizacional particular de cada uma delas (Oliveira, 1998). Desse modo, é mais difícil manter funções e atividades intrínsecas à posição de *controller* padronizadas, esta situação cria tensões no executivo quando ele procura desempenhar suas funções na empresa.
- e. Quando ao *controller* é exigido dar resposta a dois (ou mais) requerimentos ao mesmo tempo, de tal modo que o desempenho de um deles tornaria mais difícil o desempenho do outro (Katz e Kahn, 1970). O conflito será percebido pelo executivo a quando notar que sua avaliação de desempenho poderia ser influenciada pelas percepções de dois ou mais superiores hierárquicos, em relação ao cumprimento dos requerimentos.
- f. Quando os requerimentos organizacionais à posição de *controller* sejam percebidos pelo executivo como incompatíveis com suas crenças, valores ou normas tanto pessoais ou profissionais (conflito pessoa-papel argumentado por Katz & Kahn, 1970).
- g. O *controller* pode perceber conflito e ambiguidade de função, principalmente por lidar com uma dupla função, já que lhe é exigido dar resposta a diferentes demandas de trabalho, tais como: cuidar dos interesses organizacionais, priorizando o controle organizacional, há um mesmo tempo que lhe é requerido uma maior identificação e envolvimento com os membros da sua equipe de gestão. Segundo Maas e Matějka (2009) nesta situação, pode se pressupor que maior identificação do *controller* com os membros da sua unidade, pode resultar em maiores níveis de conflito e ambiguidade

de função, principalmente porque poderia acontecer que um superior imediato ao *controller* (gestor de unidade de negócios), solicite dele cumplicidade para a apresentação de relatórios de desempenho enviesados, ressaltando que estas informações serviram como ferramentas da avaliação de desempenho da sua unidade (Maas, 2006). Esta situação à qual é submetido o *controller*, já foi salientada em pesquisas anteriores, tais como Hopper (1980), Sathe (1983), Caron e Boisvert (2011) e Rouwelaar (2007), Jablonski, Keating e Heian (1993), que além de evidenciar a dicotômica função que cumpre o *controller* quando envolvido nos processos gerenciais, também apontou a presença de conflito de função.

- h. A consequência dos novos requerimentos organizacionais. Nesse cenário, ao *controller* é requerido adquirir novas capacidades e habilidades para cumprir as expectativas das suas novas funções (Mihalek, 1989; Tarrant, 2008).
- i. Pode acontecer também que pela falta de preparação acadêmica o executivo tenha maior predisposição a perceber o conflito de função no desempenho das suas tarefas.

Já ambiguidade de função nos *controller* brasileiro seria criada quando ele percebesse:

- a. Falta de informações, acerca das responsabilidades, expectativas e comportamentos esperados de seu cargo, ou sobre a abrangência de suas funções e responsabilidades (Singh & Rhoads, 1991 citado por Lee, 2010).
- b. Pelas inesperadas mudanças nas funções, nas legislações e/ou no cenário global, pela inserção de novas tecnologias, ou pela criação de novas posições estruturais com as quais sua posição se inter-relaciona (House & Rizzo, 1972).
- c. A consequência dos novos investimentos estrangeiros sobre as organizações brasileiras e da adoção das novas Normas Internacionais de Contabilidade, os *controllers* podem estar sendo exigidos a desenvolver novas competências para cumprir suas funções intrínsecas, tais como a função contábil, fornecendo os relatórios segundo os novos padrões internacionais contábeis.

Segundo Caram (2012) no Brasil com o incremento das oportunidades profissionais para os *controllers*, também se elevaram as expectativas organizacionais quanto às habilidades e capacidades profissionais. Esta nova e incerta situação pode estar causando tensões de tipo ambiguidade de função.

- d. No Brasil, evidenciou-se que pesquisadores da área contábil, mostraram-se convictos em argumentar que definições, funções e posições hierárquicas próprias à área de controladoria e de seu responsável o *controller*, ainda carecem de consenso entre os acadêmicos, e na prática (Borinelli, 2006; Frezatti, Rocha, Nascimento, & Junqueira, 2009; Nakagawa, 1994; Oliveira, 1998; Teixeira, 2003), o que evidenciaria a falta de informações sobre o papel do executivo na posição de *controller*.

Considerando as anteriores situações, foram desenvolvidas as seguintes hipóteses de pesquisa:

2.6 Hipóteses de estudo

Hipótese 1: O conflito de função percebido pelos *controllers* brasileiros se relaciona direta e negativamente com a satisfação no trabalho.

Hipótese 2: A ambiguidade de função percebida pelos *controllers* brasileiros se relaciona direta e negativamente com a satisfação no trabalho.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com base nas argumentações teóricas apresentadas no capítulo anterior, neste capítulo é apresentado o modelo de pesquisa, as informações sobre a amostra estudada, a descrição do processo de coleta dos dados e da construção do instrumento de pesquisa, assim como, os pressupostos da pesquisa, para finalmente detalhar o processo de análise dos dados.

3.1 Modelo da pesquisa

O modelo teórico da pesquisa foi desenvolvido com base nos pressupostos da obra de Katz e Kahn (1970), principalmente, sobre o modelo de episódio de função. A utilização desta teoria deve-se ao fato de ela se posicionar como uma referência essencial das pesquisas que estudaram as percepções de conflito de função, ambiguidade de função e satisfação no trabalho em indivíduos de diferentes contextos organizacionais.

Desse modo, com base no referencial teórico utilizado, e visando alcançar os objetivos propostos no estudo, a seguir é apresentado o modelo hipotético da pesquisa, o qual teve como finalidade testar a relação hipotética entre as variáveis: (i) conflito de função e (ii) ambiguidade de função sobre a (iii) satisfação no trabalho, numa amostra de *controllers* do Brasil.

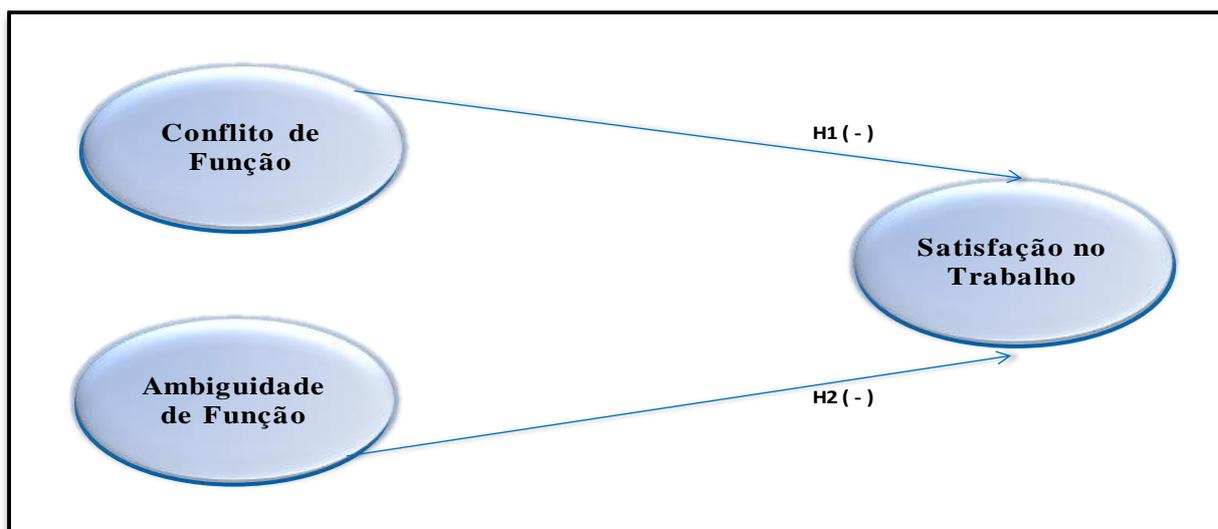


Figura 7 - Modelo de pesquisa
Fonte: Elaborado pela autora (2013)

3.2 Amostra

A amostra esteve composta pelos *controllers* das empresas consideradas como as maiores do Brasil, segundo a Base de dados da Revista Melhores e Maiores, na edição de 2012. Um primeiro viés da pesquisa criou-se desta limitação, já que se trata de uma amostra intencional.

Foram encaminhados 1.396 mensagens de correios eletrônicas, das quais só se teve um retorno de 126 respondentes, o que equivale a cerca de 9,03%. Do total de respostas, foram desconsideradas oito, devido aos seus respondentes não declararem desempenhar a função de *controller*, assim a amostra final ficou composta por 114 respondentes.

Foi utilizado o aplicativo estatístico *G*power 3* (Faul, Erdfelder, Lang, & Buchner, 2007), para avaliar o poder estatístico da amostra. Empregando-se o teste *Post hoc*, da família da distribuição *F*, com um nível de significância de 5% e um tamanho de efeito médio de 15%, verificou-se que o poder estatístico da amostra foi de 96,3%, aproximadamente.

3.3 Processo de coleta de dados

Para a coleta de dados desta pesquisa utilizou-se o instrumento *survey* para adquirir a base de dados a ser utilizada para testar as hipóteses formuladas. Este método utilizou como instrumento de pesquisa um questionário *on-line* (vide Apêndice B).

Garantiu-se o anonimato dos respondentes da pesquisa, para potencializar o número de respostas e considerando este critério, os participantes foram denominados de maneira geral como *controllers* atuantes nas empresas do Brasil. Segundo Fisher (1995), o fato de garantir o anonimato dos respondentes em um *survey* é considerado como uma estratégia de pesquisa que visa à maximização de respondentes.

Primeiro como o questionário foi encaminhado via *e-mail*, teve-se cuidado com o tipo, tamanho e cor de letra. Utilizou-se uma formatação que visualmente era agradável ao leitor.

O tempo para o preenchimento do mesmo foi considerado como um item importante na construção do instrumento. O tempo final estimado para seu preenchimento foi de 3 a 4 minutos. Esta etapa também é conhecida como *validade de face*.

Segundo, foi incluído no *e-mail* o termo de compromisso (ver Apêndice A). Este apontava de maneira sucinta os objetivos do estudo, garantia o anonimato dos respondentes, assim como descrevia a finalidade dos dados.

Incluiu-se também no *e-mail* o logo da faculdade FEA/USP, o nome do orientador da pesquisa e os dados da pesquisadora (endereço eletrônico e telefone, para o esclarecimento de quaisquer dúvidas). Utilizou-se o correio acadêmico da USP para o encaminhamento dos *e-mails*. Este procedimento visou mostrar aos respondentes a relevância da organização onde se realizou a pesquisa.

Foi realizado um pré-teste antes do encaminhamento dos *e-mails*. Este processo foi desenvolvido com o auxílio de dois *controllers* em empresas de grande porte no Brasil. Também, participaram desta fase três professores da área da controladoria e quatro estudantes dos níveis de mestrado e doutorado da FEA/USP.

Este processo permitiu detectar itens do questionário que não ficaram claramente redigidos na percepção dos leitores. Estes itens foram corrigidos e depois de uma segunda análise dos avaliadores foram considerados para a versão final do instrumento.

Uma vez concluídas as alterações sobre o instrumento, a versão final do questionário foi encaminhada para as empresas da base de dados. O encaminhamento iniciou-se na segunda semana do mês de dezembro de 2012 (o *e-mail* continha as informações apresentadas nos Apêndices A e B). Na primeira semana foram recebidas 40 respostas.

Depois de transcorrido um mês o questionário foi reenviado às empresas; no entanto, este teve uma mínima modificação na parte introdutória do e-mail (ressaltava-se a importância do preenchimento do questionário para a pesquisa), a maioria dos questionários foram preenchidos depois de efetuada essa modificação (última semana de janeiro e meados de fevereiro do ano de 2013).

3.4 Instrumentos de pesquisa

O instrumento de pesquisa foi dividido em dois blocos. O primeiro bloco apresentava os instrumentos utilizados para a mensuração das variáveis: (i) conflito de função, (ii) ambiguidade de função e (iii) satisfação no trabalho (ver Apêndice B).

Para a mensuração das variáveis conflito e ambiguidade de função utilizou-se o instrumento desenvolvido por Rizzo, House e Lirtzman (1970), composto por catorze indicadores. Destes catorze indicadores, oito medem o grau de intensidade da variável conflito de função e os indicadores restantes medem o grau de intensidade da variável ambiguidade. Os catorze indicadores originais de mensuração são apresentados no Anexo A. Já para a medição da intensidade dos indicadores, utilizou-se para cada um deles uma escala mista, ou seja, a combinação de uma escala de tipo *Likert* composta por cinco níveis com limites semânticos de plena discordância e plena concordância.

Cabe mencionar que a utilização do instrumento desenvolvido por Rizzo, House e Lirtzman (1970) teve como pilar as argumentações de King e King (1990), Gregson e Wendell (1994, p. 108); Van Sell, Brief e Schuler (1981 citado por Jackson & Schuler, 1985, p. 16) os quais apontaram que este instrumento foi utilizado em mais de 85% das pesquisas sobre conflito e ambiguidade de função, sendo que ele demonstrou mensurar satisfatoriamente estes dois construtos, independentes e identificáveis fatorialmente.

Já em relação à variável *satisfação no trabalho*, utilizou-se o instrumento *Job Satisfaction Index* apresentado no trabalho de Tarrant (2008) que é composto por seis itens. O instrumento original encontra-se apresentado no Anexo B. Para medir o nível de intensidade de cada indicador utilizou-se novamente uma escala mista. Esperava-se que as variáveis, conflito e ambiguidade de função apresentassem uma correlação negativa e significativa com a variável *satisfação no trabalho*, como apontado por House e Rizzo (1972, p. 497) e Jackson e Schuler (1985, p. 38).

O segundo bloco do questionário esteve composto por um instrumento que visava à coleta de informações demográficas dos respondentes e da empresa pesquisada. Estes dados incluíam: (i) idade, (ii) gênero, (iii) profissão, (iv) nível de educação, (v) anos de experiência na posição.

Em relação aos dados da empresa, estes respondiam a: (i) denominação da posição, (ii) posição (hierárquica) a quem o *controller* reporta suas atividades diretamente, (iii) funções da posição, (iv) setor da empresa, (v) número de funcionários e (vi) nome da empresa e nome do respondente.

3.5 Pressupostos da pesquisa

Neste estudo foram assumidos três pressupostos:

- a. Que todos os respondentes receberam o *e-mail*, corretamente em termos de: (i) conteúdo, (ii) *link* de acesso ao questionário e (iii) clareza de redação do documento como um todo.
- b. Que os respondentes foram executivos que desempenham funções próprias de um *controller* e,
- c. Que os participantes responderam honestamente, sem pressões e sem pré-conceitos.

3.6 Descrição do processo da análise dos dados

Com a finalidade de avaliar às hipóteses acerca da relação entre as três variáveis latentes ou também denominadas daqui adiante como VL (conflito de função, ambiguidade de função e satisfação no trabalho) no estudo foi utilizada a técnica de Modelagem de Equações Estruturais (SEM).

Entende-se por SEM, a uma técnica multivariada que combina aspectos de regressão múltipla (examina relações de dependência entre variáveis) e aspectos da análise fatorial (identificação das variáveis não observáveis) para estimar uma série de relações de dependência inter-relacionadas simultaneamente (Hair Júnior; Anderson & Black, 2005, p. 468-469).

Desse modo, as três variáveis latentes foram medidas independentemente mediante seus indicadores reflexivos, também denominados como indicadores-efeito. Estes indicadores são correlacionados e manifestam as variações que ocorrem em cada uma destas variáveis latentes independentemente.

Para a mensuração dos dados nesta pesquisa, foi utilizada a SEM-PLS (Modelagem de Equações Estruturais baseada em mínimos quadrados parciais) já que este método permite ser utilizado com amostras menores (Bido, 2008).

Por questão de praticidade, doravante, as variáveis utilizadas nesta pesquisa serão referenciadas da seguinte forma: (i) conflito de função, será chamada de VL1; (ii) ambiguidade de função, de VL2; e (iii) satisfação no trabalho, de VL3. Na continuação, é detalhado o processo de da análise dos dados.

Primeiro, foi efetuada a validação do **Modelo de Mensuração**; para a qual foram realizados os seguintes passos:

- a. Avaliação do nível de correlação de cada um dos indicadores com suas respectivas variáveis latentes (VL1-VL2-VL3). Neste estudo adotou-se o pressuposto utilizado por Marôco (2010), quem menciona que a correlação existente entre os indicadores e suas VL respectivamente deveria ser superior a 0.7;
- b. Análise de confiabilidade composta (*Composite Reliability*) para cada um das três variáveis latentes, cujo índice deveria ser igual ou maior a 0,7, assim como, o *Alpha de Cronbach* que deveria ser maior que 0,5. Estes dois índices visam avaliar se o indicador mensura adequadamente o construto (Bido, 2008);
- c. Análise de validade convergente (em nível de indicadores), a qual objetivou evidenciar que os indicadores que mediam cada uma das VL se encontrassem altamente correlacionados entre si. Desse modo altas cargas fatoriais maiores ($r > 0,7$) seriam desejáveis (Bido, 2008);
- d. Análise da variância média explicada (VME) a qual deveria ser maior que 50%. Segundo Bido, Souza e Silva (2012) a VME é uma medida de validade convergente a qual reflete a quantia geral de variância nos indicadores explicada pelo construto;
- e. Análise da validade discriminante, cuja avaliação é operacionalizada pela Raiz Quadrada da VME, não podendo esta ser menor que as correlações entre variáveis latentes. Em outras palavras ($r < 1$, ou $r < \text{Raiz de VME}$) (Bido, Souza, & Silva, 2012). O objetivo da validade discriminante é determinar se os indicadores têm uma relação mais forte com suas respectivas variáveis latentes do que com qualquer outra variável latente presente no modelo (Marôco, 2010).

Segundo, foi efetuada a validação do **Modelo Estrutural**; para a qual foram realizados os seguintes passos:

- a. Avaliação do valor do R^2 e R^2 ajustado. Segundo Oyadomari, Frezatti, Neto, Cardoso e Bido (2011), a verificação do R^2 significa a porcentagem de variância de uma VL que é explicada por outras variáveis latentes. Para os fins desta pesquisa considerou-se o pressuposto apontado por Cohen (1977 citado por Bido, 2008) que argumenta que um efeito grande numa pesquisa comportamental pode ser representado por: ($f^2 = 0,35 \rightarrow R^2 = 26\%$). O R^2 ajustado este não foi analisado neste estudo, já que não existiram muitas VL.
- b. O teste t de significância dos coeficientes foi a última análise efetuada, em esta fase foi assumida a existência da relação linear entre as variáveis conflito de função, ambiguidade de função e satisfação no trabalho. A técnica utilizada nesta etapa foi a de *bootstrapping* que é um tipo de reamostragem aleatória com repetição, que permite a utilização do teste t para avaliar a significância dos coeficientes estimados. Igual ao procedimento utilizado no estudo de Oyadomari, Frezatti, Neto, Cardoso, e Bido (2011) se utilizaram 1000 *reamostragens* para o cálculo dos valores t .

No estudo também foram analisadas e corroboradas as validades de critério e *nomologica*. Sendo que a *validade de critério* foi evidenciada a razão de que VL1 = Conflito de função, e a VL2 = Ambiguidade de função, conseguiram prever o comportamento da VL3 = Satisfação no trabalho (como esperado). Já a *validade nomológica* evidenciou-se a razão da VL3 = Satisfação no trabalho, no modelo apresentou um comportamento (esperado antes e depois da análise). Neste estudo a VL3 = Satisfação no trabalho, demonstrou um comportamento esperado; *a priori*, utilizando como referência a teoria utilizada, e *a posteriori* quando testada na prática (Bido, 2008).

Para a estimação dos procedimentos descritos anteriormente, utilizou-se o aplicativo *SmartPLS 2.0 M3*.

No capítulo a seguir são descritos os resultados das análises estatísticas efetuadas.

4 ANÁLISE DOS DADOS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo evidencia os resultados obtidos na análise dos dados coletados. Estes resultados são apresentados considerando a seguinte ordem. Primeiro, é evidenciada a análise estatística descritiva das informações relacionadas com as características pessoais do *controller* e da sua empresa. Em seguida, são apresentados os resultados estatísticos das frequências das variáveis estudadas; depois são apresentados os resultados das análises do modelo original de pesquisa proposto e, na sequência, os resultados da análise do modelo alternativo. Finalizando o capítulo são apresentadas as discussões sobre os resultados.

4.1 Análises dos dados

4.1.1 Análise do perfil do *controller*

Considerando o gênero dos respondentes, foi evidenciado que, de um total de 114 *controllers* participantes da pesquisa que desempenham funções nas maiores empresas do Brasil, 82,5% profissionais são de sexo masculino, conforme pode ser observado na figura 8.

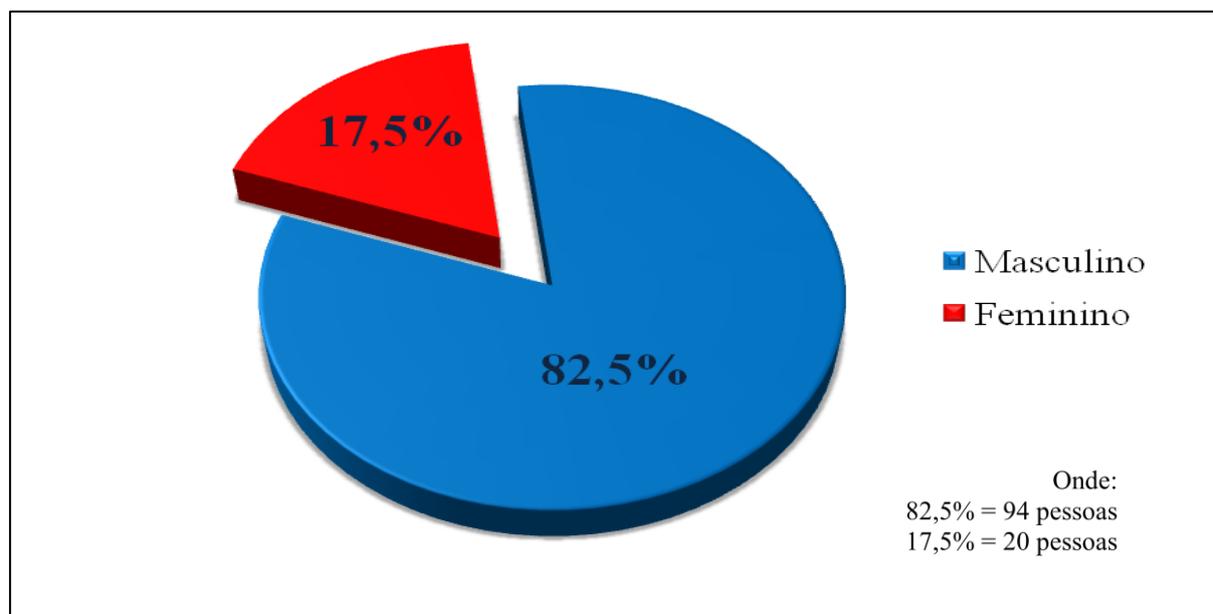


Figura 8 - Perfil do *controller* – Gênero
Fonte: Pesquisa in loco.

A figura 8 ainda permite que seja visualizada que na amostra houve uma participação pequena de *controllers* femininos, sendo que essas profissionais representaram 17,5% da amostra estudada.

Em relação à idade, foi evidenciado que a faixa etária com maior número de participantes compreendeu as idades entre 35 e 44 anos. Dentre os participantes da pesquisa, nenhum possuía menos que 25 anos e mais que 75 anos. Cerca de 64,0% dos participantes possuem até 44 anos. As informações são apresentadas na figura 9.

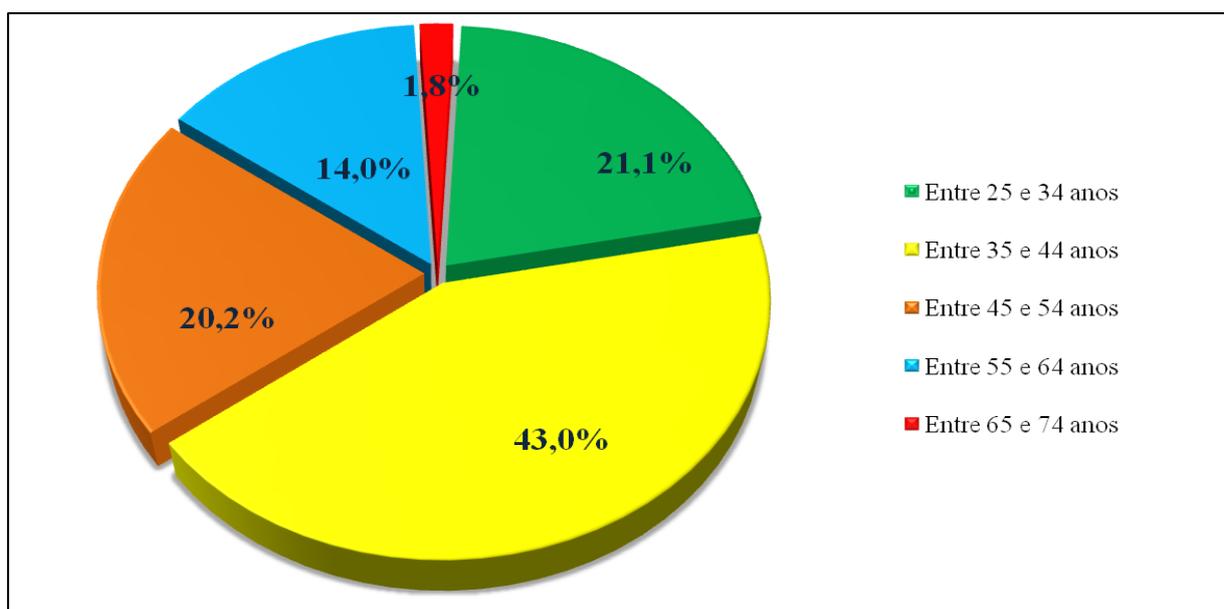


Figura 9 - Perfil do controller – Idade
Fonte: Pesquisa in loco.

Considerando as faixas criadas, nota-se que os dados em ordem decrescente são: (i) 49 pessoas (43,0%) tinham entre 35 e 44 anos, (ii) 24 pessoas (21,1%) tinham entre 25 e 34 anos, (iii) 23 profissionais (20,2%) tinham entre 45 e 54 anos, (iv) 16 pessoas (14,0%) tinham entre 55 e 64 anos e (v) 2 profissionais (1,8%) que participaram da pesquisa estavam compreendidos na faixa etária de 65 a 74 anos.

Quando as características gênero e idade são analisadas conjuntamente, conforme demonstrado na tabela 1, verifica-se que (i) há uma semelhança entre as distribuições, considerando-se o gênero; (ii) 11 mulheres (55%) possuíam até 44 anos; e (iii) aproximadamente 74 homens (66%) possuíam até 44 anos.

Tabela 1 – Gênero x Faixa Etária:

Faixa Etária	Gênero		Total
	Feminino	Masculino	
Entre 25 e 34 anos	3	21	24
Entre 35 e 44 anos	8	41	49
Entre 45 e 54 anos	6	17	23
Entre 55 e 64 anos	3	13	16
Entre 65 e 74 anos	0	2	2
Total	20	94	114

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Na figura 10 que trata sobre a relação do nível máximo educacional dos participantes da pesquisa, verificou-se que: (i) 29 profissionais (25,4%) tinham cursado apenas a graduação; (ii) 67 executivos (58,8%) cursaram até a especialização; (iii) 14 *controllers* (12,3%) cursaram até o mestrado; (iv) apenas um ou (0,9%) possuía até o doutorado; e (v) três ou (2,6%) dos profissionais alcançaram o pós-doutorado. Os resultados são demonstrados a continuação:

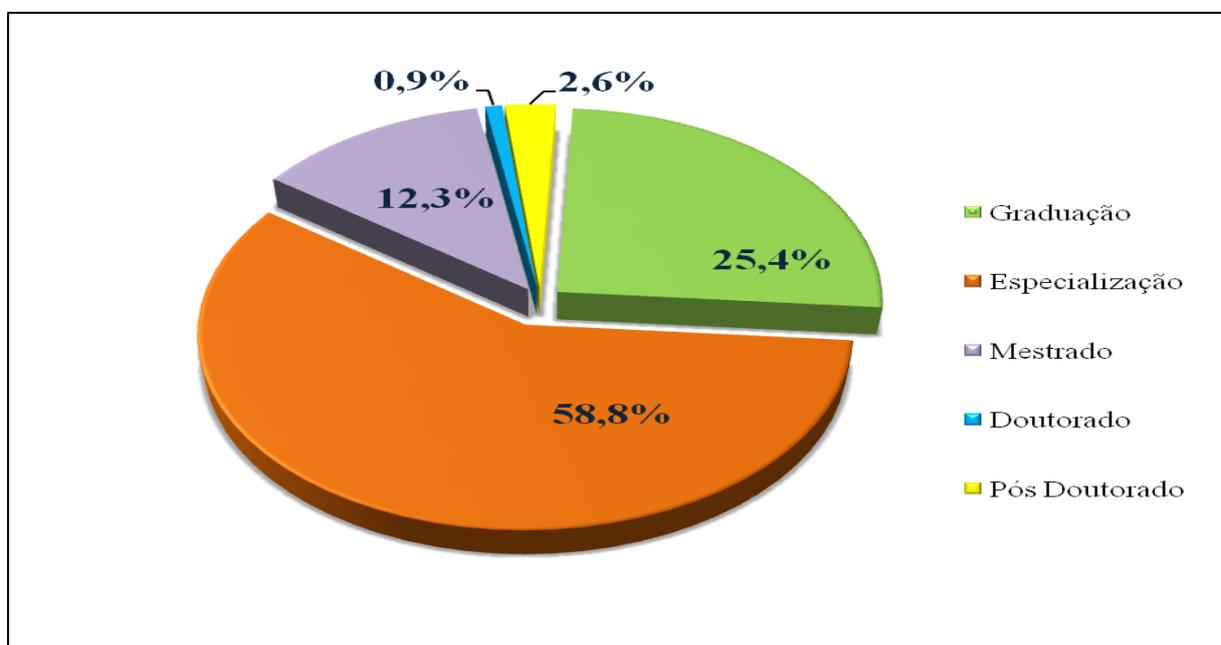


Figura 10 - Perfil do *controller* - Nível educativo máximo alcançado

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Ainda em relação ao nível educacional, nota-se que 84,2% dos participantes da amostra possuíam até a especialização. Na continuação, é apresentada uma tabela considerando-se o gênero e o nível educacional máximo.

Tabela 2 - Gênero x Nível educacional máximo alcançado:

Nível de educação atual	Gênero		Total
	Feminino	Masculino	
Graduação	7	22	29
Especialização	10	57	67
Mestrado	2	12	14
Doutorado	1	0	1
Pós Doutorado	0	3	3
Total	20	94	114

A partir da tabela 2, nota-se que: (i) os participantes que possuíam pós-doutorado são do gênero masculino; (ii) 50% das mulheres possuíam no máximo cursos de especialização, enquanto que, no homens, esse percentual foi de 60,6%; e (iii) o grau máximo atingindo pelas mulheres foi o nível de doutorado.

Em relação à sua área de formação profissional, sendo que foi possível escolher mais do que uma resposta, foi identificado que (i) dois profissionais possuíam três áreas de formação; (ii) 23 profissionais possuíam duas áreas de formação; e (iii) 89 profissionais possuíam apenas uma única área de formação. A figura 11, a seguir apresentada evidencia a distribuição das respostas.

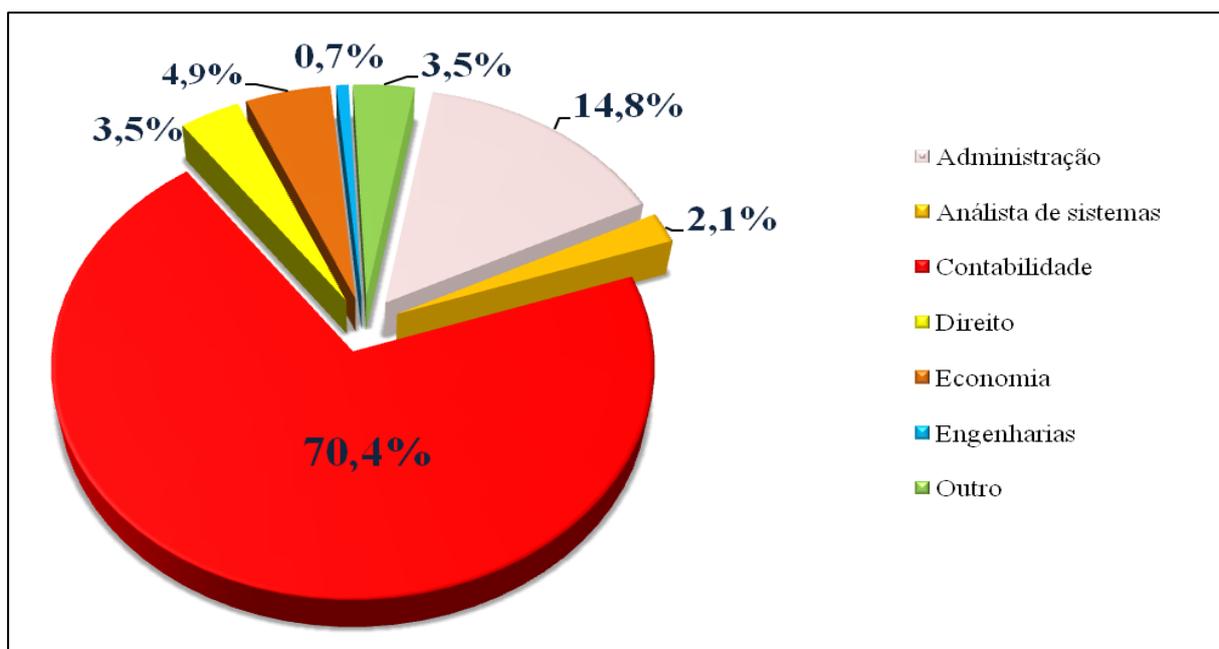


Figura 11 - Perfil do *controller* – Área de formação profissional
 Fonte: Pesquisa in loco.

Das 141 respostas obtidas, 100 profissionais apontaram ter como área de formação a Contabilidade (70,4%). A segunda carreira mais citada foi Administração, com 21 respondentes (14,8%). Sete profissionais apontaram a Economia como sua área de formação (4,9%), enquanto que catorze respondentes mencionaram ter-se formado em carreiras afins, tais como, Análises de Sistemas, Direito, Engenharias e outros (9,9%).

No que tange à classificação do perfil do *controller* quanto à sua experiência profissional na posição mencionada, identificou-se que: (i) 28 deles (24,6%) têm uma experiência profissional como *controllers* a menos de 5 anos; (ii) 27 profissionais (23,7%) mencionaram ter exercido esta responsabilidade por um período de tempo entre 6 e 10 anos, (iii) 34 *controllers* (29,8%) exercem esta profissão de 11 a 20 anos, e (iv) 25 profissionais (21,9%) possuem mais de 21 anos de experiência. Esta informação é evidenciada na figura 12.

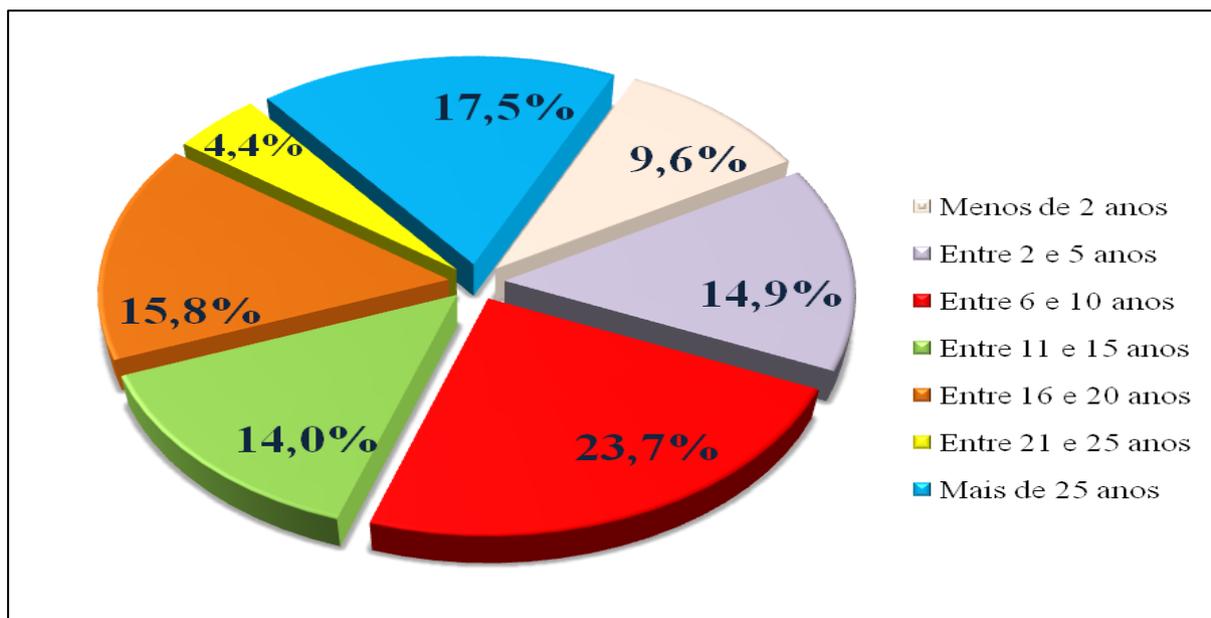


Figura 12 - Perfil do *controller* – Experiência profissional
Fonte: Pesquisa in loco.

Nota-se também que a maioria, ou seja, 51,8% dos *controllers*, que compuseram a amostra em análise, exercem essa atividade a mais de dez anos. Destaca-se, também, a presença de vinte profissionais (17,5%) que exercem a atividade de *controllers* a mais de 25 anos.

Já quando são consideradas as características gênero e tempo de experiência, (Tabela 3) observa-se que: (i) 15% das mulheres e 18,1% dos homens possuíam mais de 25 anos de experiência na função de *controller*; (ii) 45% das mulheres e 36,2% dos homens possuíam mais de 15 anos de experiência; e (iii) 10% das mulheres e 9,6% dos homens possuíam menos de 2 anos de experiência profissional como *controller*.

Tabela 3 - Gênero x Anos de experiência Profissional:

Tempo de experiência	Gênero		Total
	Feminino	Masculino	
Menos de 2 anos	2	9	11
Entre 2 e 5 anos	1	16	17
Entre 6 e 10 anos	6	21	27
Entre 11 e 15 anos	2	14	16
Entre 16 e 20 anos	5	13	18
Entre 21 e 25 anos	1	4	5
Mais de 25 anos	3	17	20
Total	20	94	114

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Considerando a denominação do cargo hierárquico do profissional que cuida das funções da controladoria, evidenciou-se que ele responde pelo título de Diretor, Gerente ou Supervisor da área de Contabilidade. Este título foi manifestado por 35 executivos nesta posição, já outros 26 profissionais apontaram que o cargo ocupado é denominado de Gerente de Controladoria.

Ainda em relação ao cargo hierárquico, somente dezessete executivos atribuíram-se o título de *controller*, enquanto igual número de respondentes intitularam-se como de Gerentes de Controladoria e Finanças, Analistas/ Coordenadores de Controladoria, Diretor de Controladoria e Controladores de Gestão (ou *Business controller*), denominações que literalmente assemelhavam-se ao título de *controller* organizacional. Estas informações são apresentadas a seguir na figura 13.

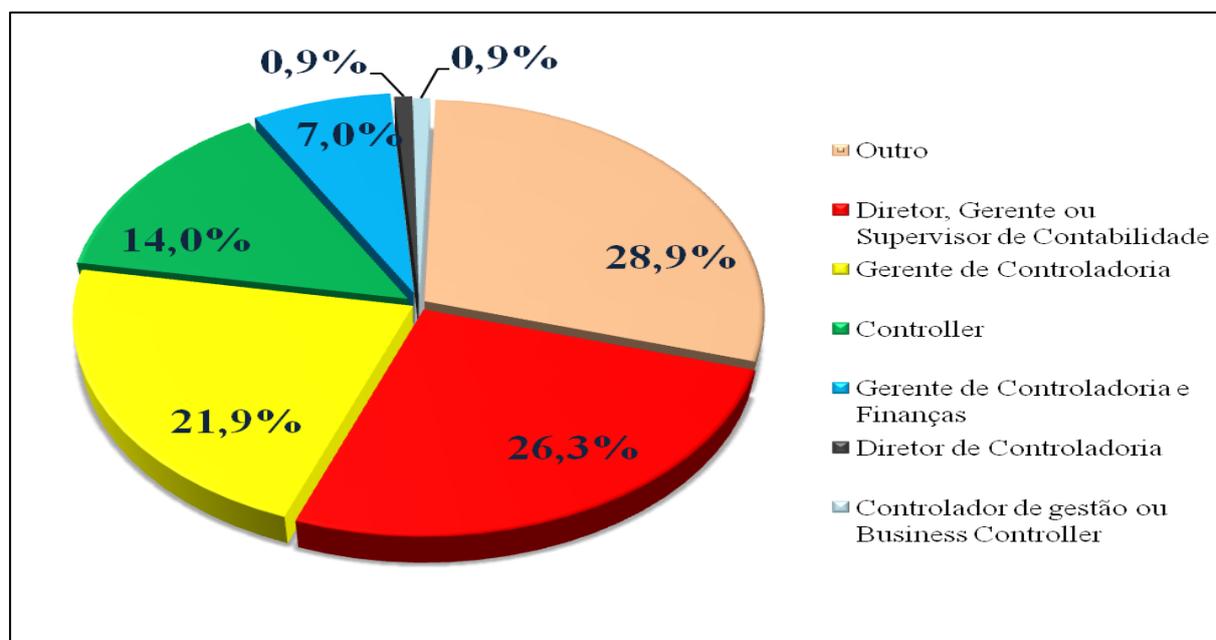


Figura 13 - Perfil do *controller* – Denominação do cargo hierárquico
 Fonte: Pesquisa in loco.

Em relação às funções de um executivo na posição de *controller*, foram obtidas 456 respostas para esta questão, das quais 105 delas (23,0%) apontaram que a função contábil (ou preparação das demonstrações financeiras) é uma das funções consideradas como próprias à posição de *controller*. Em seguida, foram citadas a função tributária com 68 respondentes (15,0%), e a função de custos com 68 respondentes (15,0%).

Outras 56 respostas (12,0%) apontaram à função de controles internos, enquanto 46 respondentes (10,0%) mencionaram que a função de controle e proteção de ativos é própria à posição de *controller*. A função gerencial-estratégica foi apontada 39 vezes (8,0%) e a função de planejamento estratégico só foi mencionada em 32 oportunidades (7,0%) sendo estas as funções mais evidenciadas e atribuídas como próprias da função do *controller* nas organizações do Brasil. As outras funções tais como Controles de Riscos, gestão da informação e outras foram apontados 42 vezes (10,0%). Estes dados são evidenciados na figura 14 a seguir:

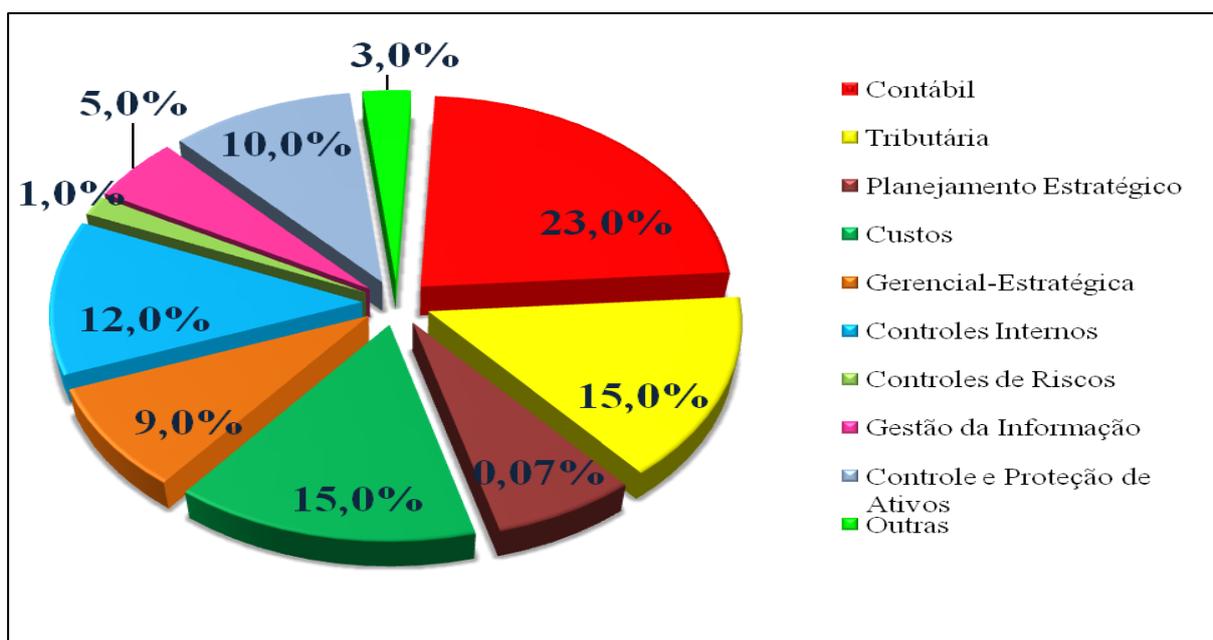


Figura 14 - Perfil do *controller* – Funções intrínsecas ao cargo
Fonte: Pesquisa in loco.

Na figura 15, pode ser observada a posição hierárquica à qual o *controller* reporta diretamente as suas atividades. Entre os dados mais relevantes encontrou-se que: 29 *controllers* (25,4%) reportam suas atividades diretamente ao executivo responsável da posição da Diretoria/Presidência ou na posição de CEO (*Chief Executive Officer*). Já 19 profissionais (16,7%) assinalaram reportar as suas atividades ao Diretor Financeiro, outros 19 profissionais (16,7%) apontaram ao Diretor de Administração e Finanças como chefe imediato a sua posição, enquanto 15 executivos (13,1%) apontaram responder diretamente ao Gerente de unidade, outros 10 *controllers* (8,8%) mencionaram ter como chefe direto ao *Controller* Corporativo e finalmente 22 respondentes (19,3%) mencionaram reportar suas operações ao CFO ou Diretor de Planejamento e Controle ou a outros gestores de áreas diferentes as citadas.

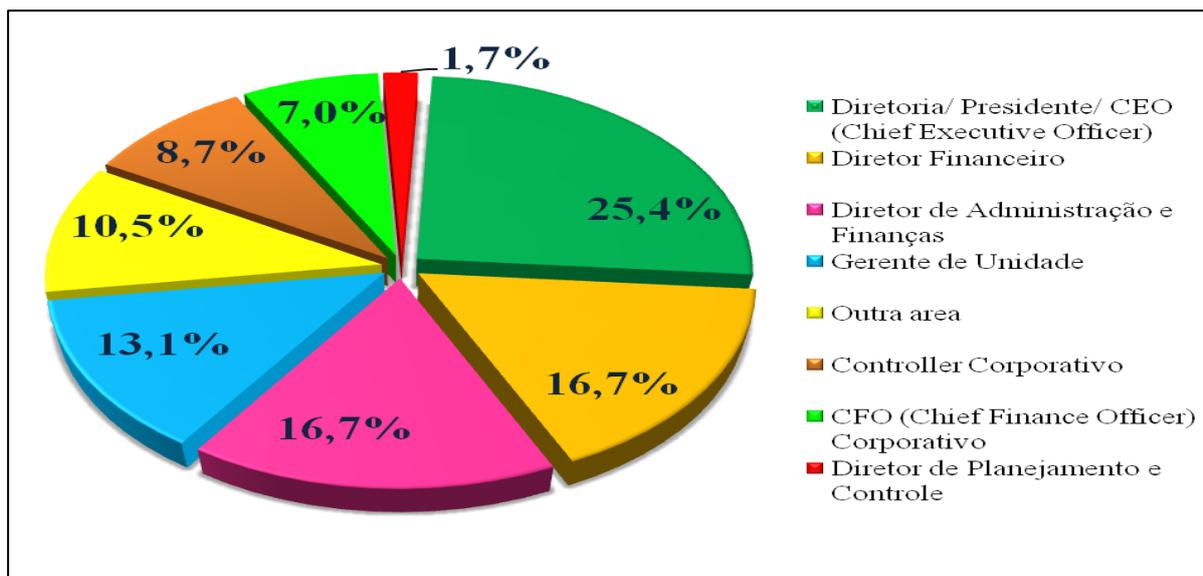


Figura 15 - Perfil da empresa – Posição a quem o *controller* reporta as suas atividades
 Fonte: Pesquisa in loco.

Na figura 16 é apresentada a distribuição das organizações de acordo com o seu setor de atividade. Os nomes dos setores foram selecionados segundo critério da pesquisadora para uma melhor evidenciação das informações. Verifica-se que 51,8% do total das empresas participantes da pesquisa atuam no setor da indústria. Já 31,6% das organizações pertenciam ao setor de serviços, enquanto um 10,5% pertenciam ao setor comercial. Evidenciou-se também, que neste estudo, participaram em menor proporção empresas do setor agro - industrial em 3,5 %, e com 2,6% foram empresas do setor financeiro.

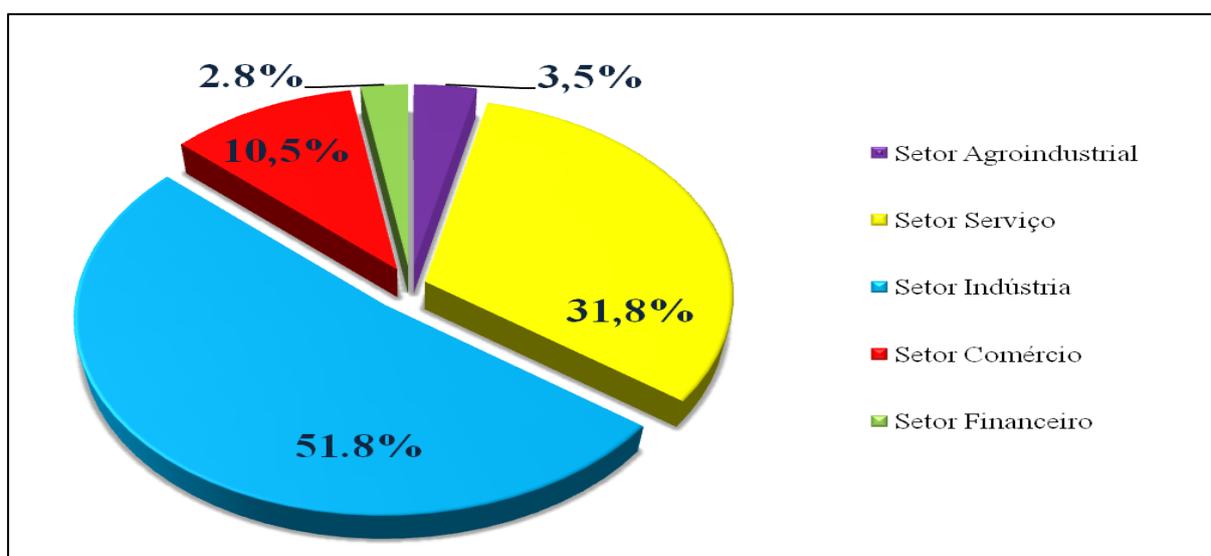


Figura 16 - Perfil da empresa – Setor econômica da sua empresa
 Fonte: Pesquisa in loco.

Finalizando, a figura 17 apresenta a segmentação das empresas em função do número aproximado de funcionários. Considerando esse critério evidenciou-se que, de um total de 114 empresas estudadas, 56 destas ou (49,1%) tem de entre 501 a 3.000 funcionários em seus quadros. Um total de 31 empresas (27,2%) encontra-se formadas por menos de 500 funcionários, enquanto que um total de 27 empresas (23,7%) tem mais de 3.000 funcionários desempenhando funções dentro delas.

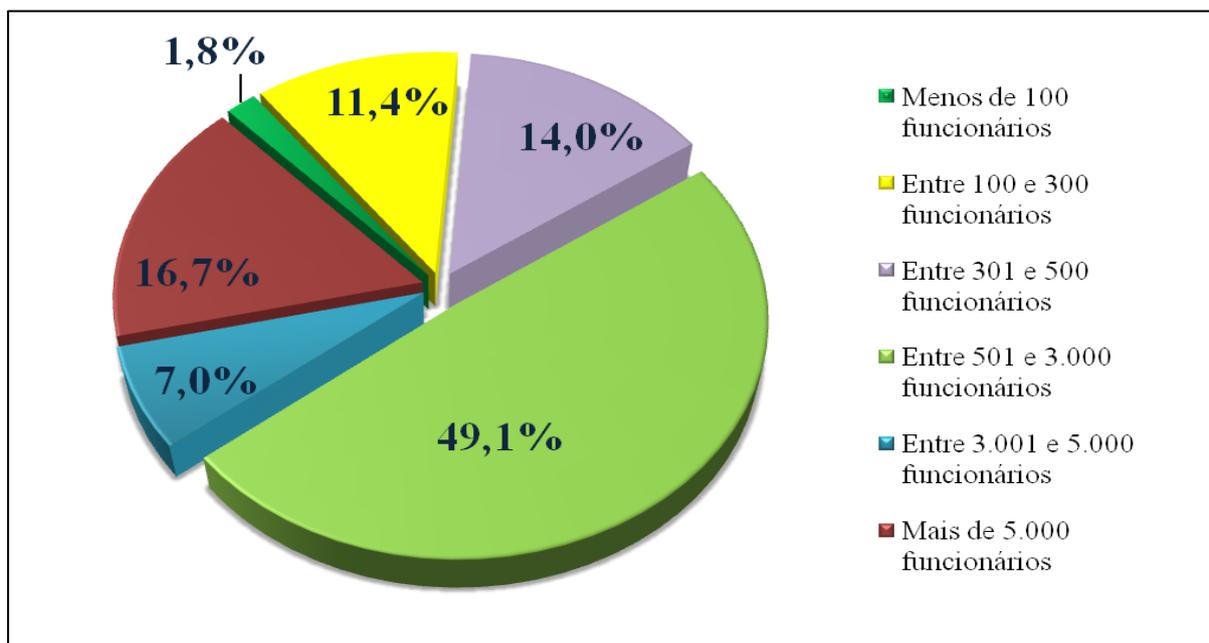


Figura 17 - Perfil da empresa - Número aproximado de funcionários
Fonte: Pesquisa in loco.

Na sequência é apresentado o item 4.1.2 o qual visa evidenciar os resultados da análise estatística das três variáveis latentes estudadas.

4.1.2 Análise estatística - descritiva das variáveis latentes: Conflito de função, Ambiguidade de função e Satisfação no trabalho

Uma vez realizada a descrição da amostra em estudo, este tópico visa apresentar a análise estatística descritiva das três variáveis de pesquisa, as quais foram: (i) VL1 (conflito de função), composta por 8 indicadores (CF1, CF2, CF3, CF4, CF5, CF6, CF7 e CF8); (ii) a VL2 (ambiguidade de função), composta por 6 indicadores, (AFX1, AFX2, AFX3, AFX4, AFX5 e AFX6) e a VL3 (satisfação no trabalho), composta por 6 indicadores (ST1, ST2, ST3, ST4, ST5 e ST6).

Cabe mencionar que, para a análise descritiva destas variáveis, na pesquisa foram consideradas as seguintes condições:

- a. A análise baseou-se nas frequências estatísticas do conjunto de indicadores utilizados;
- b. Utilizou-se como referência para a análise a escala de respostas, próprio ao instrumento de coleta de dados e,
- c. A escala dos indicadores da variável latente VL2 foi considerada de maneira inversa, pois na construção do instrumento de coleta de dados, maiores valores representavam menores níveis de ambiguidade.

A tabela 4 apresenta os resultados da análise de frequências dos indicadores associados à variável conflito de função. Descobriu-se que 37,9% dos *controllers* entrevistados evidenciaram frequências com menores níveis de conflito de função, resultado muito semelhante aos 39,4% dos respondentes que apresentaram frequências superiores quanto a este tipo de tensão organizacional.

Tabela 4 - Estatísticas de Frequência - Conflito de função:

		Frequência	Percentagem	Percentagem
				Acumulado
Respostas	1	160	17,5	17,5
	2	186	20,4	37,9
	3	207	22,7	60,6
	4	225	24,7	85,3
	5	134	14,7	100,0
	Total	912	100,0	

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Observa-se que há indeterminação em relação ao nível de conflito percebido pelos respondentes. A proximidade dos valores relativos aos *controllers* que percebem menores e maiores níveis de conflito causou tal indefinição.

A figura 18 permite evidenciar o comportamento da variável VL1= conflito de função, que demonstrou um comportamento homogêneo quanto ao conflito percebido pelos *controllers* que atuam nas maiores empresas do Brasil.

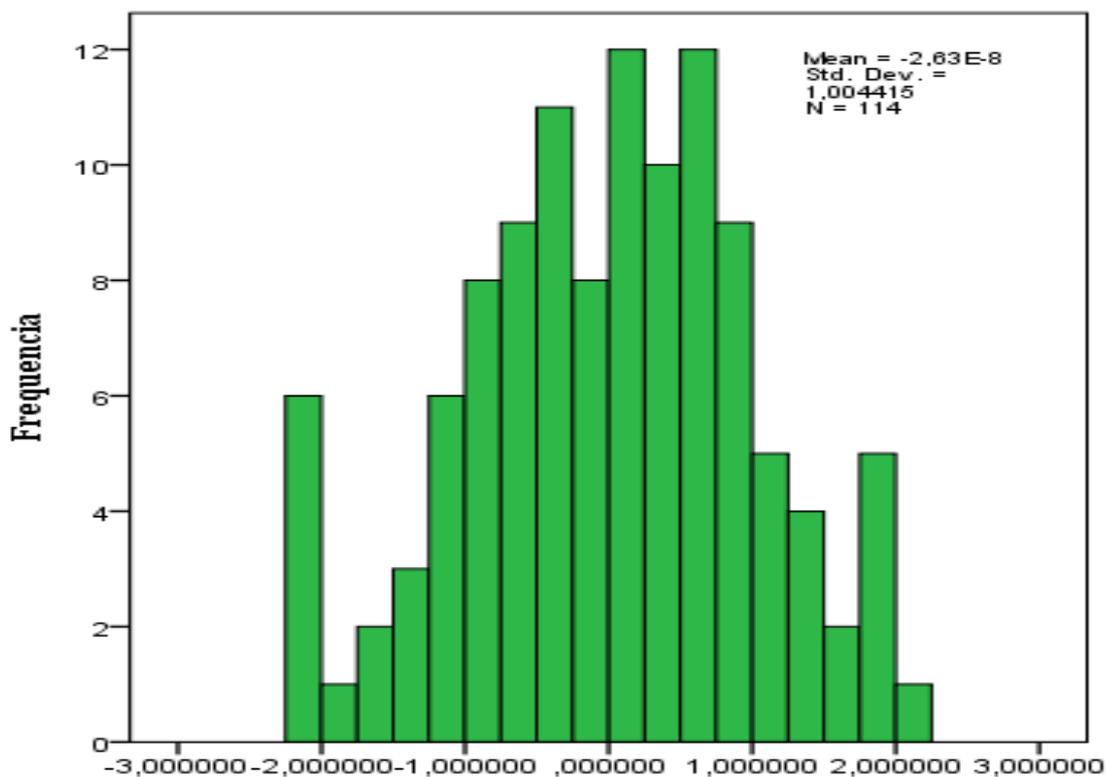


Figura 18 - Estatísticas de Frequência – Conflito de função
Fonte: Pesquisa in loco.

A tabela 5 evidencia os resultados da análise dos indicadores relativos à variável independente ambiguidade de função, os quais mostraram que 67,1% dos respondentes evidenciaram frequências maiores de percepções de ambiguidade de função, enquanto 13,1% apresentaram menores frequências neste tipo de tensão organizacional.

Tabela 5 - Estatísticas de frequência – Ambiguidade de função:

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Acumulado
1	216	31,6	31,6
2	243	35,5	67,1
3	135	19,7	86,8
4	66	9,6	96,5
5	24	3,5	100,0
Total	684	100,0	

Fonte: Pesquisa in loco.

Na figura 19, demonstra-se o comportamento da variável independente VL2 = ambiguidade de função. Com base na análise visual, pode ser sugerido que esta variável teve uma maior concentração no lado esquerdo, demonstrando maior tendência de percepção de ambiguidade nos *controllers* das maiores empresas do Brasil.

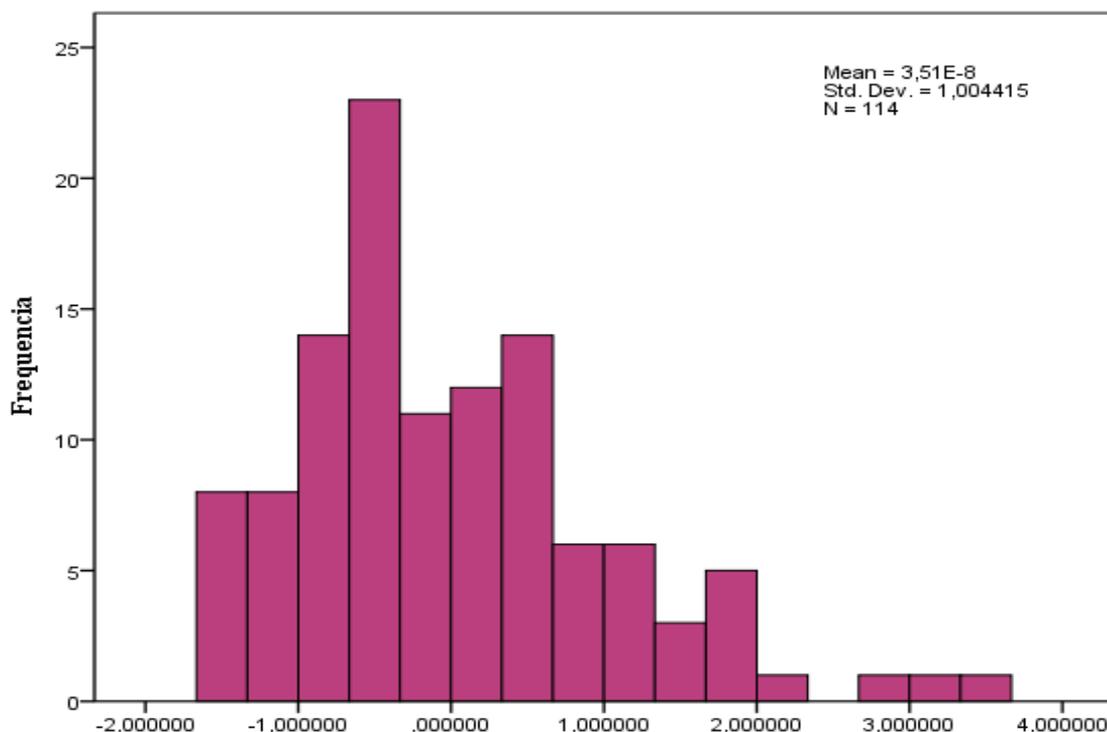


Figura 19 - Estatísticas de frequência – Ambiguidade de função
Fonte: Pesquisa *in loco*.

Em relação à análise de frequências da variável satisfação no trabalho, evidenciada na tabela 6, encontrou-se que 15,1% dos *controllers* participantes apresentaram níveis de insatisfação no trabalho, enquanto que 60,6% evidenciaram percepções de satisfação no trabalho.

Tabela 6 - Estatísticas de Frequência – Satisfação no trabalho:

	Frequência	Porcentagem	Porcentagem Acumulado
1	33	4,8	4,8
2	70	10,2	15,1
3	167	24,4	39,5
4	324	47,4	86,8
5	90	13,2	
Total	684	100,0	

Fonte: Pesquisa *in loco*.

A figura 20 permite evidenciar visualmente o comportamento da variável VL3, que apresenta uma maior concentração no lado direito, o que pode sugerir que os *controllers* se encontram moderadamente satisfeitos com os aspectos gerais de seu trabalho.

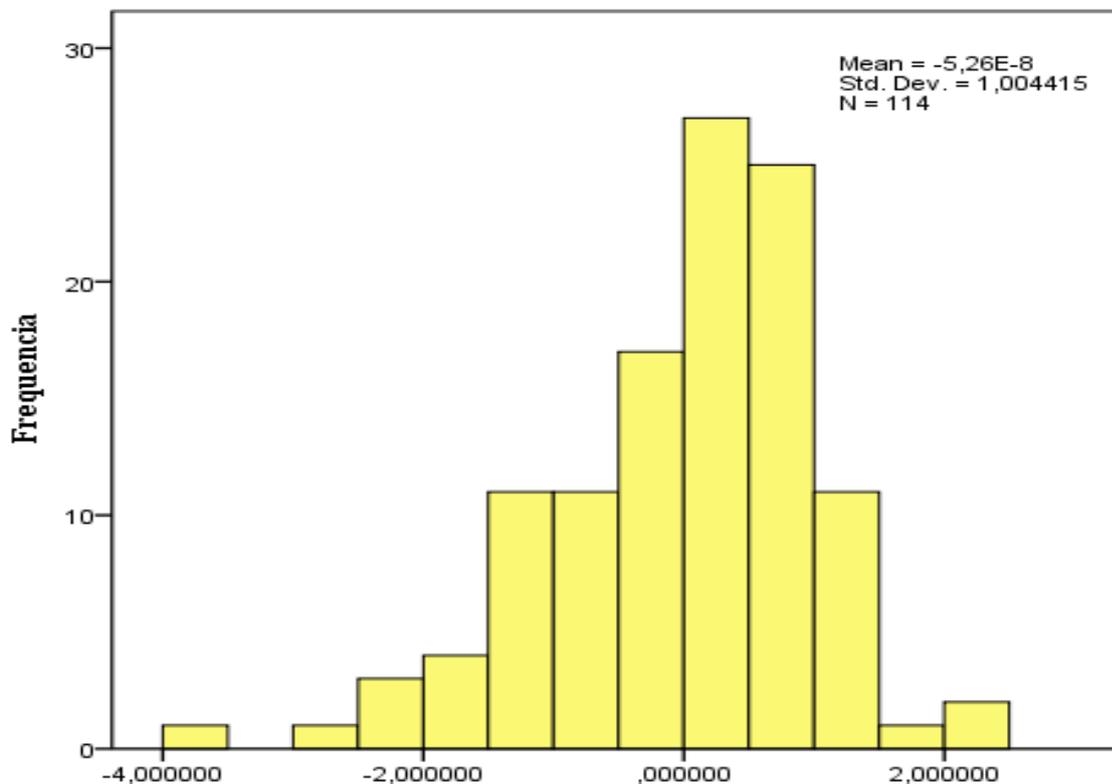


Figura 20 - Estatísticas de frequência – Satisfação no trabalho
Fonte: Pesquisa in loco.

Na continuação apresenta-se a análise do modelo de pesquisa do estudo, assim como também a análise do modelo de pesquisa alternativo proposto.

4.1.3 Análise do modelo de pesquisa original

O modelo de pesquisa deste estudo foi composto por três construtos, que foram mensurados mediante a utilização de indicadores. Como resultado da relação das três VL estudadas e seus respectivos indicadores, formulou-se o seguinte modelo de pesquisa:

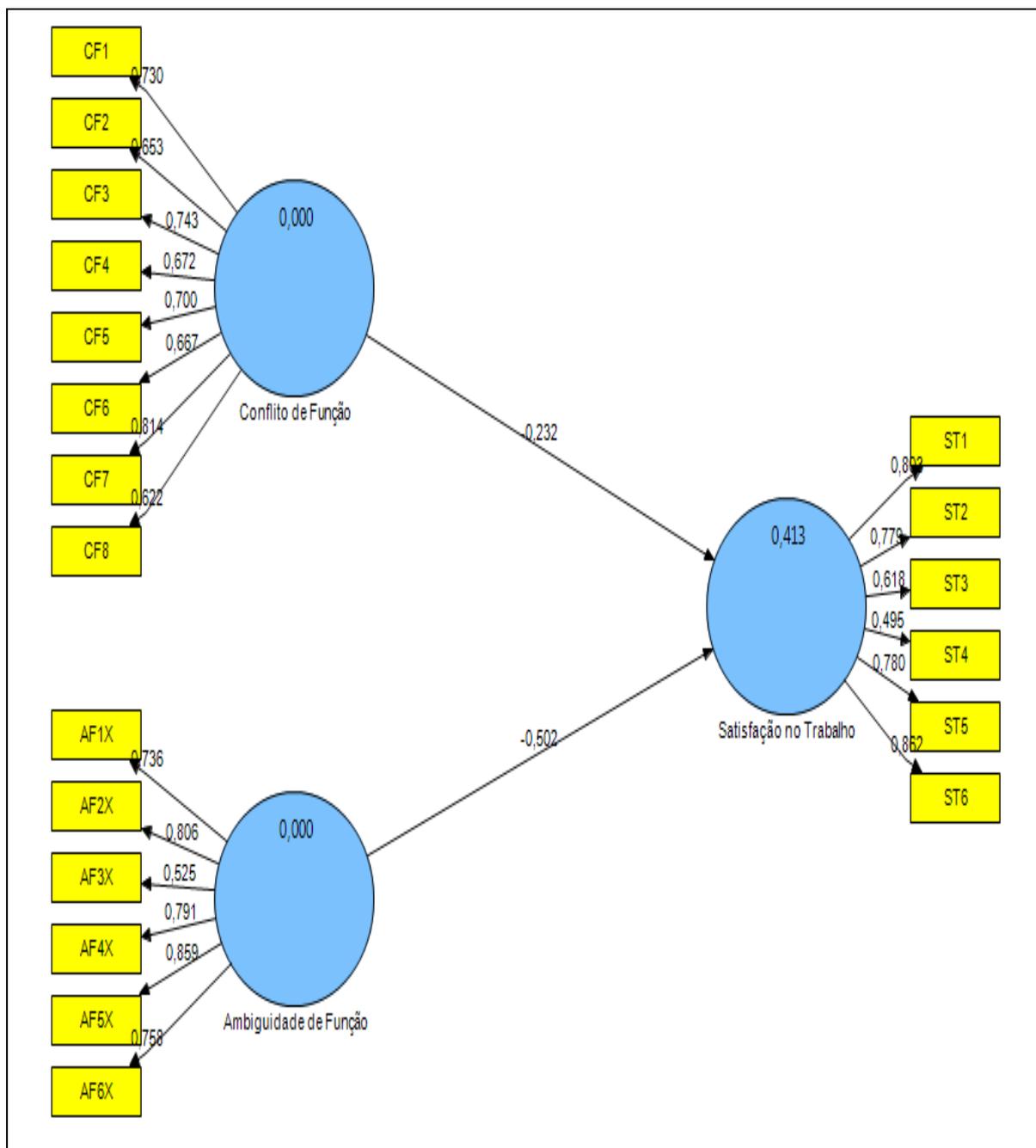


Figura 21 – Análise do modelo de pesquisa original
Fonte: Pesquisa in loco.

Onde:

Indicadores		Carga fatorial do indicador	Definições
Conflito de função	CF1	0,730	Eu tenho que fazer coisas que deveriam ser feitas de forma diferente.
	CF2	0,653	Eu recebo tarefas sem ter recursos humanos necessários para completá-las.
	CF3	0,743	Eu tenho que ignorar e até quebrar uma regra ou política, a fim de realizar uma tarefa.
	CF4	0,672	Eu trabalho com dois ou mais grupos de pessoas que atuam de forma bastante diferente.
	CF5	0,700	Eu recebo pedidos incompatíveis de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo.
	CF6	0,667	Eu faço coisas que são aceitáveis para uma pessoa e não aceitáveis para outras.
	CF7	0,814	Eu recebo uma atribuição sem os materiais adequados para executá-lo.
	CF8	0,622	Eu trabalho em coisas desnecessárias
Ambiguidade de função	AF1X	0,736	Eu tenho certeza sobre quanta autoridade eu tenho.
	AF2X	0,806	Estão claros quais são os objetivos do meu trabalho.
	AF3X	0,525	Eu sei que eu distribuo o meu tempo de forma adequada para atender diferentes tarefas.
	AF4X	0,791	Eu sei quais são as minhas responsabilidades.
	AF5X	0,859	Eu sei exatamente o que é esperado de mim.
	AF6X	0,758	A explicação sobre o que precisa ser feito é clara.
Satisfação no trabalho	ST1	0,802	Qual seu grau de satisfação com a natureza de seu trabalho?
	ST2	0,779	Qual seu grau de satisfação com a pessoa que supervisiona você (seu superior hierárquico)?
	ST3	0,618	Qual seu grau de satisfação com a relação mantida com as pessoas da organização, na qual você trabalha (seus colegas de trabalho)?
	ST4	0,495	Qual seu grau de satisfação com a remuneração que você recebe pelo seu trabalho?
	ST5	0,780	Qual seu grau de satisfação com as oportunidades de crescimento ou promoção, existentes na sua organização?
	ST6	0,862	Considerando os itens (15 até 19) como conclusão, qual seu grau de satisfação com sua situação atual?

Figura 22 - Indicadores do modelo de pesquisa original

Fonte: Pesquisa in loco

Este modelo assumia a hipótese da relação linear entre as três variáveis estudadas. Seguidamente da construção do modelo foi realizada a análise das equações estruturais, a qual esteve composta por duas etapas. A primeira, que procurava avaliar o modelo de mensuração, enquanto que a segunda avaliava o modelo estrutural da pesquisa a seguir descrita.

4.1.3.1 Avaliação do modelo de mensuração

Nesta etapa, foi realizada a análise de correlação entre as variáveis latentes e seus respectivos indicadores como se evidencia na Tabela 7.

Tabela 7 - Análise de correlação - Modelo original:

	Ambiguidade de Função	Conflito de Função	Satisfação no Trabalho
AF1X	0,736473		
AF2X	0,806421		
AF3X	0,524710*		
AF4X	0,790949		
AF5X	0,859105		
AF6X	0,757877		
CF1		0,730045	
CF2		0,652580**	
CF3		0,742667	
CF4		0,671796**	
CF5		0,700374	
CF6		0,667377**	
CF7		0,814430	
CF8		0,621544	
ST1			0,802669
ST2			0,778886
ST3			0,617846***
ST4			0,494726***
ST5			0,779660
ST6			0,861708

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Como resultado desta primeira análise encontrou-se que:

- a. *A variável latente ambiguidade de função apresentou uma correlação de 0,525 com seu indicador AFX3, abaixo do valor indicado que é de 0,7.
- b. **Seguidamente, a análise da variável conflito de função, demonstrou que esta apresentou correlações menores a 0,7 com vários de seus indicadores, sendo estes: (i) CF2, correlação de 0,652; (ii) CF4, correlação de 0,672; (iii) CF6, correlação de 0,667 e (iv) CF8, correlação de 0,622.
- c. ***Já em relação à variável satisfação no trabalho, demonstrou-se na análise que esta VL, apresentou uma correlação menor a 0,7 com seus indicadores ST3 (correlação de 0,618) e ST4 (correlação de 0,495).

Uma segunda análise realizada foi a de confiabilidade, cujas estatísticas são demonstradas na tabela 8.

Tabela 8 - Análise da Confiabilidade composta:

	VME	Confiabilidade Relativa	Alpha de Cronbach
Ambiguidade de Função	0,567678	0,885348	0,843322
Conflito de Função	0,493402	0,885585	0,853434
Satisfação no Trabalho	0,537973	0,871473	0,821006

Fonte: Pesquisa *in loco*.

As estatísticas permitiram evidenciar que as três variáveis latentes analisadas, apresentaram índices de confiabilidade relativa e *Alpha de Cronbach* superiores a 0,7. Esta situação permite auferir que os indicadores criados para cada VL mensuram adequadamente cada construto.

No entanto, a análise da Variância média extraída (VME) demonstrou que as variáveis latentes, ambiguidade de função e satisfação no trabalho apresentaram índices superiores a 0,5, mas a variável conflito de função apresentou um índice de 0,493.

Também foi realizada a análise de Validade discriminante, que foi operacionalizada mediante a observação dos índices resultantes da Raiz quadrada da VME apresentado na Tabela 9.

Tabela 9 - Matriz de Correlações e Raiz quadrada da VME:

	Ambiguidade de Função	Conflito de Função	Satisfação no Trabalho
Ambiguidade de Função	0,7534		
Conflito de Função	0,4607	0,7024	
Satisfação no Trabalho	-0,6087	-0,4629	0,7335

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Os resultados da análise da Raiz quadrada da VME efetuada sobre as variáveis latentes demonstrou que os indicadores de cada uma destas VL mantiveram maior relação com seu próprio construto que com outras VL presentes no modelo de pesquisa.

4.1.3.2 Validação do modelo estrutural

Primeiro se procedeu à verificação dos valores do R^2 . Essa estatística alcançou o valor de 0,413, representando assim que o modelo trabalhado possui alto poder explicativo. Segundo se procedeu ao teste t de significância dos coeficientes das variáveis explicativas de estudo:

Tabela 10 - Coeficientes estruturais:

	Amostra Original (O)	Media da Amostra (M)	Erro-padrão (STDEV)	Estatística t (O/STERR)
Ambiguidade de Função -> Satisfação no Trabalho	-0,501964	-0,503348	0,029647	16,931221*
Conflito de Função -> Satisfação no Trabalho	-0,231579	-0,232192	0,028376	8,161231*

Nota: *Significante estatisticamente ao nível de 0,05 onde: ($t > 1,98$)

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Para a formulação dos resultados nesta etapa, utilizou-se para o cálculo dos valores da estatística t a técnica de *bootstrapping*, com 1.000 *reamostragens*.

Utilizou-se também um nível de significância de 0,05, motivo pelo qual a estatística t crítica foi de aproximadamente a 1,98.

Dada a significância dos coeficientes, foram aceitas as duas hipóteses de pesquisa. Assim, pode-se afirmar que os *controllers* brasileiros não se encontram isentos a perceber conflito de

função, o qual se relaciona negativamente com sua satisfação no trabalho. De igual forma, também é possível afirmar que os *controllers* brasileiros não se encontram isentos a perceber ambiguidade de função, a qual se relaciona negativamente com sua satisfação no trabalho.

Uma vez concluída a análise do Modelo original da pesquisa se considerou oportuno apresentar e relatar os resultados de um Modelo de pesquisa alternativo (MA) cuja característica principal reside em analisar os dados originais, mas respeitando-se os pressupostos estatísticos para uma adequada utilização da técnica de Modelagem de equações estruturais com mínimos quadrados (SEM - *Partial least squares* ou PLS-SEM).

É assim que no seguinte tópico do capítulo são apresentados e relatados os resultados da análise do MA.

4.1.4 Análise dos resultados - Modelo de pesquisa alternativo (MA)

Como mencionado no tópico anterior o modelo de pesquisa alternativo (MA) esteve formado pelas três variáveis latentes originalmente estudadas. No entanto, o tratamento dos dados se deu de forma diferente, já que foram considerados vários critérios que visaram à otimização da técnica estatística PLS – SEM. Cabe mencionar que a análise dos resultados do MA é apresentada de maneira similar à do Modelo original de pesquisa.

4.1.4.1 Avaliação do modelo de mensuração (MA)

Como primeiro passo, procedeu-se à eliminação dos indicadores com carga fatorial menor que 0,7. Este procedimento objetivou a correta utilização da técnica SEM-PLS. Cabe salientar que depois de cada eliminação se voltou a realizar a análise do modelo como um todo.

Como resultados desse processo foram eliminados os seguintes indicadores nessa ordem: ST4 (0,495), AF3 (0,525), ST3 (0,618), CF2 (0,646), CF8 (0,647), CF5 (0,666) e CF4 (0,681), o que permitiu fornecer o seguinte modelo:

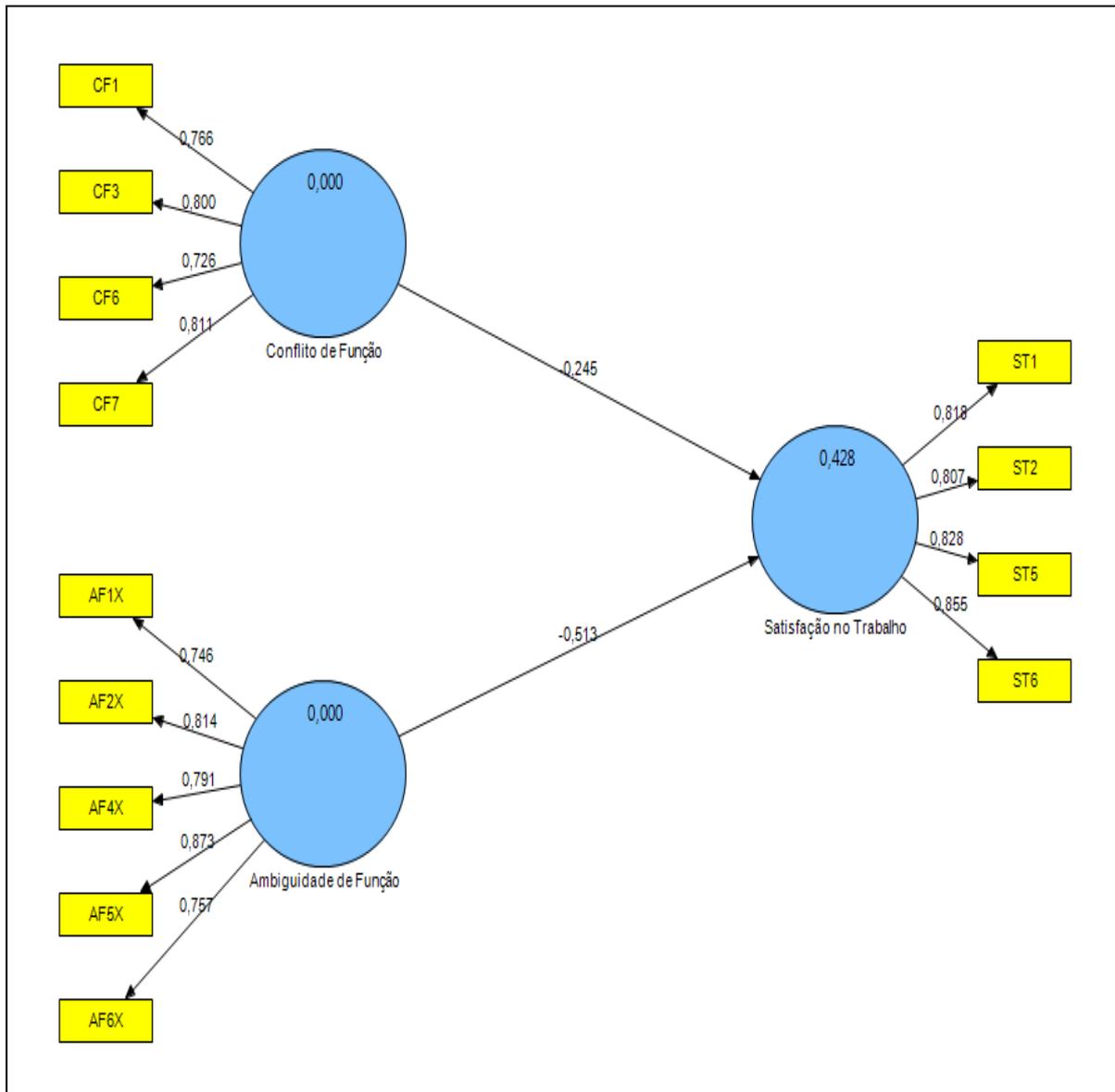


Figura 23 - Modelo de Pesquisa Alternativo
Fonte: Pesquisa in loco.

Uma vez obtido o modelo alternativo formado pelas três variáveis latentes estudadas (i) VL1 = Conflito de função, (ii) VL2 = Ambiguidade de função e (iii) Satisfação no trabalho, se procedeu a análise dessas relações.

A tabela 11 evidencia a análise de correlação do Modelo de pesquisa alternativo

Tabela 11 - Análise de correlação - Modelo alternativo:

	Ambiguidade de função	Conflito de função	Satisfação no trabalho
AF1X	0,746056		
AF2X	0,813582		
AF4X	0,791484		
AF5X	0,872594		
AF6X	0,757463		
CF1		0,766269	
CF3		0,799714	
CF6		0,725820	
ST1			0,818002
ST2			0,806641
ST5			0,827767
ST6			0,854706

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Como resultados da análise, evidenciou-se que todos os indicadores pertencentes a cada uma das três variáveis latentes (VL1; VL2; VL3) apresentaram cargas fatoriais superiores a 0,7 com seus respectivos construtos, conforme o critério apontado por (Hair.J. F.; Ringle; M.C., Christian & Sarterd, M, 2011).

Na seguinte etapa, realizou-se a análise de confiabilidade, como se verifica na tabela 12, a seguir apresentada.

Tabela 12 - Análise de confiabilidade composta - Modelo alternativo:

	VME	Confiabilidade Relativa	Alpha de Cronbach
Ambiguidade de Função	0,636026	0,897006	0,857205
Conflito de Função	0,602957	0,858424	0,782659
Satisfação no Trabalho	0,683880	0,896367	0,846421

Fonte: Pesquisa *in loco*.

As estatísticas de análise de confiabilidade apresentaram índices de confiabilidade relativa e *Alpha de cronbach* superiores a 0,7, permitindo desse modo, pressupor que os indicadores próprios a cada variável latente medem adequadamente seu construto.

A análise da Variância média extraída (VME) no MA, como evidenciado na tabela 12 demonstrou que as três variáveis latentes analisadas (conflito de função com 0,603; ambiguidade de função com 0,636; e satisfação no trabalho com 0,684) apresentaram um índice VME superior a 0,5 demonstrando assim que cada uma das três variáveis independentemente possuem o poder para explicar de maneira adequada a variância geral dos seus indicadores.

Um quarto teste realizado sobre o modelo alternativo foi a análise de validade discriminante. Este teste foi operacionalizado mediante a observação dos índices resultantes da Raiz quadrada da VME como evidencia a tabela 13.

Tabela 13 - Matriz de correlações e Raiz quadrada da VME - Modelo alternativo:

	Ambiguidade de Função	Conflito de Função	Satisfação no Trabalho
Ambiguidade de Função	0,797512		
Conflito de Função	0,416539	0,776503	
Satisfação no Trabalho	-0,614726	-0,458746	0,826970

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Os resultados da análise da Raiz quadrada da VME, no Modelo alternativo (MA), demonstraram índices superiores a 0,7, desta maneira, fica evidente que os seus indicadores mantiveram fortes relações com seus construtos para os quais foram desenvolvidos. Foi efetuada também a validação do modelo estrutural do MA.

4.1.4.2 Validação do modelo estrutural (MA)

Esta etapa esteve composta pelos seguintes testes. Primeiro realizou-se a análise do R^2 . Foi encontrado um significativo R^2 , de 0,428, demonstrando assim que o modelo alternativo, também, possui um alto poder explicativo. O teste *t* de significância dos coeficientes foi a última análise efetuada sobre o modelo alternativo, (ver tabela 14).

Seguindo os procedimentos de análise do modelo original também foram confirmadas as duas hipóteses de estudo utilizando o modelo alternativo de pesquisa.

Tabela 14 - Coeficientes estruturais - Modelo alternativo:

	Amostra Original (O)	Media da Amostra (M)	Erro-padrão (STDEV)	Teste <i>t</i> (O/STERR)
Ambiguidade de Função ->	-0,512574	-0,515365	0,023448	21,859861*
Satisfação no Trabalho				
Conflito de Função ->	-0,245239	-0,241044	0,025884	9,474440*
Satisfação no Trabalho				

Nota: * significante estatisticamente ao nível de 0,05 onde: ($t > 1,98$)

Fonte: Pesquisa *in loco*.

Analisados os modelos original e alternativo, se procedeu a analisar os coeficientes dos dois modelos. Nesta fase foi utilizado o teste *t*.

Tabela 15 - Teste *t* dos coeficientes - Modelo original e Modelo alternativo:

Probabilidade (<i>t</i>)	
Ambiguidade de função	Modelo Original
	Modelo Alternativo
Conflito de Função	Modelo Original
	Modelo Alternativo

Fonte: Pesquisa *in loco*.

A Tabela 15 evidenciou que quando comparados os coeficientes das variáveis ambiguidade e conflito de função evidenciados no modelo original e no modelo alternativo respectivamente, estes não demonstraram ter diferenças significativas.

Cabe destacar que a utilização do modelo original e o modelo alternativo tiveram como objetivo a não rejeição das duas hipóteses de pesquisa propostas. No entanto o segundo modelo caracterizou-se por utilizar indicadores cuja carga fatorial foi maior a 0,7. Este é um critério estatístico que objetiva a correta utilização da técnica SEM-PLS.

Já para a análise das informações demográficas dos respondentes foram utilizadas técnicas estatísticas descritivas. Nesta fase foi utilizado o *software SPSS version 19*

4.2 Discussão dos resultados

Neste capítulo são apresentadas as discussões sobre a análise dos resultados obtidos, na seguinte ordem: primeiro são apresentadas as discussões sobre as informações demográficas dos *controllers* participantes, para em seguida apresentar as discussões sobre os dados obtidos na análise do modelo de pesquisa proposto.

4.2.1 Discussão sobre a análise das informações demográficas:

A análise das informações coletadas permitiu conhecer qual é o perfil profissional dos atuais *controllers* que atuam nas maiores empresas do Brasil. Encontrou-se que a maior parcela destes executivos (82,5%) é de sexo masculino. Este dado estaria permitindo somar novas evidências sobre o perfil deste profissional, sendo que Borinelli (2006) utilizando a mesma base de dados das M&M, e caracterizando o perfil dos *controllers* investigados, apenas analisou variáveis demográficas tais como a idade e formação acadêmica (graduação e pós-graduação).

Sendo assim, é possível gerar novas evidências a respeito da predominância do gênero masculino no perfil do profissional na posição de *controller* nas maiores empresas do Brasil. Salientando o trabalho de Fichter (2011), pressupõe-se que talvez esta variável não tenha influenciado as percepções de conflito e ambiguidade de função nestes profissionais. No entanto, espera-se que esta situação possa ser testada em futuros estudos.

Em relação à faixa etária, nota-se que um representativo 43,0% dos executivos nesta posição, possuem idades de 35 a 44 anos, assim como que na amostra também existiam profissionais com até 74 anos. Estes dados tornam-se similares aos apontados por Borinelli (2006), onde a faixa etária mais representativa entre os responsáveis da área de controladoria naquela data foi de 41-45 anos, encontraram-se também, oito executivos com idades acima de 50 anos, e, similares às idades de 46-50 anos, e oito executivos com idades acima de 50 anos, onde a controladoria não era uma área formalizada (Borinelli, 2006). Desse modo se entende que a faixa etária dos atuais *controllers* brasileiros, não apresentam grandes variações no decorrer do tempo.

Salientando o trabalho de Maas e Matějka (2009) percebe-se que as idades dos *controllers* de América do Norte, cuja idade média foi de 36 anos e máxima de 55, são similares as idades dos executivos que cuidam desta posição no Brasil. No entanto, considerando as idades máximas encontradas, se espera que outros estudos possam ser desenvolvidos com o intuito de explorar esta longevidade, assim como suas causas.

Em relação ao nível de educação máximo alcançado, três elementos foram os mais representativos na amostra: (i) especialização, (ii) mestrado, e (iii) graduação. Encontrou-se que 58,8% dos *controllers*, complementaram suas competências profissionais, com um curso de especialização ou MBA. Uma proporção menor de 12,3% cursou o Mestrado, e, um 25,4% alcançaram até a graduação. Comparando as informações obtidas, com o trabalho de Borinelli (2006), se encontrou uma similaridade nas proporções, devido a que, 54,41% dos *controllers*, cursaram um MBA, 5,88% fizeram o mestrado, e 23,53% dos executivos, apontaram só possuir até a graduação. Borinelli (2006) complementa esta informação, com dados de empresas da amostra, onde a área de controladoria não era uma área formalizada, onde 60% dos profissionais tinham cursado MBA, 15% cursaram o mestrado, e outro 25% apontaram possuir só a graduação.

Apoiando-nos destas informações, podem ser salientadas as seguintes conclusões: (i) na última década, os profissionais que ocuparam a posição de *controller* nas maiores organizações do Brasil, complementavam suas competências profissionais, com cursos de especialização ou MBA. (ii) na atualidade, evidencia-se um acréscimo de *controllers* que optam por fazer um Mestrado, e (iii) salientando a pesquisa de Lunkes et al (1999), que não mostra esta informação, entende-se, que o estudo soma a novas evidências sobre as competências profissionais do atual *controller* brasileiro, e, num mesmo tempo, se sugere realizar estudos que permitam entender quais são as características solicitadas pelas atuais empresas de maior porte no Brasil, na seleção dos profissionais para o cargo de *controller*.

Em relação à profissão de formação do executivo *controller*, se evidenciou que a profissão contábil é a mais salientada dentre estes profissionais, sendo que na atualidade 70,4% dos *controllers* brasileiros são contadores. Este dado, quando comparado com o apresentado por Borinelli (2006) evidencia um crescimento de profissionais contábeis ocupando o cargo de *controller*.

Sendo que, no 2006, um 54,41% dos responsáveis da controladoria eram profissionais contábeis. Já nas empresas onde esta área não era formalizada, 55% dos executivos também tinham como profissão de formação à Contabilidade. Considerando as argumentações sobre o papel do *controller* no tempo, este estudo soma as evidências que suportam que desde primórdios a Contabilidade é a profissão mais representativa dos *controllers* nas organizações (Anthony & Govindarajan, (2008); Tung, (1993); Frenckert (1980 citado por Linhardt & Sundqvist, (2004); McCord (1967); Welsch (1954); Kass-Shraibman, 2008).

Em relação à experiência profissional do executivo, para ocupar a posição de *controller*, a análise das informações salientou, que 23,7% dos executivos a cargo desta posição vinham exercendo estas funções de entre 6 a 10 anos. Destaca-se também que 17,5% dos profissionais tinham exercendo este cargo a mais de 25 anos. Estas informações quando comparadas com as de Lunkes et al 2009, se tornam similares, principalmente por que os requerimentos das empresas para os períodos de 2005 até o 2007 requeriam uma experiência profissional de entre 6 a 10 anos para ocupar esta posição. Por outro lado, nos períodos de 2008 e 2009, Lunkes et al 2009, percebe-se que este requerimento mudou e a experiência profissional solicitada reduziu até 5 anos.

Os dados do estudo também nos permitem salientar que a experiência profissional dos atuais *controllers* brasileiros não é distante da encontrada em outros contextos organizacionais como o Norte Americano, sendo que Maas e Matějka (2009) evidenciaram que *controllers* norte-americanos tinham em média 6,5 anos de experiência na posição. A existência de *controllers* com mais de 30 anos de experiência dentro destas organizações também foi evidenciada. Com base nestas evidências, sugere-se que estudos futuros permitam evidenciar empiricamente se a experiência profissional é um fator relevante a ser considerado na contratação do profissional para a posição de *controller* e se esta variável influencia as percepções de conflito e ambiguidade de função em *controllers* brasileiros.

Em relação ao perfil das empresas, evidenciou-se a falta de consenso entre as funções, títulos, e posições hierárquicas superiores à posição de *controller*.

Considerando o título do profissional, o estudo mostrou que três são os títulos mais utilizados para denominar a este profissional, sendo que em 26,3% das organizações o *controller* é denominado como de Diretor, Gerente ou Supervisor de Controladoria, em 21,9% ele

denomina-se de Gerente de Controladoria, e em 14% seu titulado é *Controller*. Estas denominações são similares às evidenciadas nas empresas com área de Controladoria formalizada de Borinelli (2006), onde os três títulos mais salientados foram de Diretor de Controladoria; 27,94%; Gerente de Controladoria 25%; e *Controller* 14,71%. Do mesmo modo 28, 9% dos outros títulos foram similares aos utilizados para denominar esta posição nas empresas onde esta área não era formalizada.

Evidenciou-se que o executivo na posição de *controller*, é responsável por diversas funções, tais como, contábil, tributária, de custos, controles internos entre outras (ver figura 14). Esta diversidade de funções também foi salientada por pesquisadores nacionais e internacionais tais como Welsch (1954), Rouwelaar (2007), Sandberg e Abrahamsson (2010), Sathe (1983), Borinelli (2006), Frezatti, Rocha, Nascimento, e Junqueira (2009), Tung (1993), Freneckert (1980 citado por Linhardt & Sundqvist, 2004), Jackson (1949 citado por McCord, 1967), McCord (1967), Anthony e Govindarajan (2008), Fleming (1984 citado por Linhardt & Sundqvist, 2004), Hopper (1980), Caron e Boisvert (2011), Kuttner (1993), Zoni, Kenneth, e Merchant (2007), Funk e Gambin (1999) e Siqueira (2012).

Essa situação permite argumentar que no Brasil, a Controladoria se encontra evoluindo, no entanto, esta tem como suporte à área contábil, principalmente porque as funções mais salientadas no estudo foram estabelecidas já desde décadas passadas por organismos regulamentadores contábeis, tais como o *Controllers Institute of America*. Desse modo considerando as percepções de conflito e ambiguidade de função, entende-se que o *controller* pode estar percebendo estas tensões como consequência de ter que lidar e responder por várias funções a um mesmo tempo.

Considerando a posição hierárquica à qual o *controller* reporta as suas atividades, encontrou-se uma falta de consenso quanto à posição do superior hierárquico ao *controller*, do superior, sendo que em 25,4% das empresas o *controller* reporta-se diretamente à Diretoria/Presidente/CEO, já em 16,7% reporta suas atividades ao Diretor de Administração e Finanças, ou ao *Controller* Corporativo, já um 13,1% reporta-se ao Gerente de Unidade, sendo estas as posições mais salientadas no estudo.

Estas informações tornam-se diferentes das de Borinelli (2006), onde as três posições mais mencionadas foram: Ao Diretor financeiro (32,35%), ao *CFO* Corporativo (19,12%) e ao

Diretor Financeiro-Administrativo (10,29%). Das doze empresas que tinham unidades de negocio, cinco delas reportavam suas funções ao Diretor ou Gerente Geral da Unidade de Negócios. Entende-se que esta situação reflete a atual complexidade organizacional que vivenciam estas organizações, a qual exige que funcionários assumam novas funções e modifiquem suas posições nas suas estruturas organizacionais.

4.2.2 Discussão sobre o comportamento das variáveis no modelo de pesquisa

A análise das informações, utilizando a técnica de equações estruturais nos permitiu aceitar as duas hipóteses de pesquisa propostas. Desse modo com a primeira delas aceita, foi evidenciado que conflito de função percebida pelos *controllers* brasileiros, incide negativamente sobre sua satisfação no trabalho em 0,232. Do mesmo modo, com a aceitação da segunda hipótese se evidenciou que a ambiguidade de função percebida pelos *controllers* brasileiros, incide negativamente sobre sua satisfação no trabalho em 0,502.

Esta negativa relação entre as variáveis: conflito e ambiguidade de função sobre a satisfação no trabalho dos *controllers* brasileiros, soma às outras pesquisas que corroboraram dita relação, porém em profissionais de outros contextos organizacionais tais como: Enfermagem, Administração, Auditoria, Assessoria Financeira entre outros (Montgomery, 2011; Fichter, 2011; Tarrant, 2008; Karadal, 2008; Fisher, 1995; Gregson e Wendell, 1994; Jackson e Schuler, 1985; Rizzo, House e Lirtzman, 1970; Katz e Kahn, 1970).

Também, ficou evidenciado que o conflito de função afeta menos a satisfação no trabalho dos *controllers* do que a ambiguidade. Isso pode ser explicado, para a amostra tratada, em decorrência do tempo de prática, de experiência dos respondentes que torna os conflitos de função algo intrínseco.

Neste estudo, ambiguidade de função podia ser causada pela: “[...] falta de clareza e previsibilidade sobre os resultados comportamentais de um indivíduo, que desempenhava funções numa posição determinada” (House & Rizzo, 1972). Esta situação foi evidenciada com a utilização da técnica de equações estruturais, assim como se descobriu que esta é uma das principais criadoras de tensões nestes executivos, pois eles apontaram não ter certeza sobre qual é o comportamento esperado.

Pressupõe-se que esta situação (ambiguidade percebida) estaria surgindo à consequência da falta de boas práticas organizacionais nas empresas que visem reduzir a ambiguidade quando os executivos desempenham suas funções inerentes (Montgomery, 2011). Foi evidenciado que situações que incentivam a criação de ambiguidade de função relacionaram-se com a falta de clareza nas informações sobre os objetivos e responsabilidades do *controller*.

Esta situação mostra que, na atualidade, os *controllers* brasileiros não tem certeza sobre quais são os limites das suas obrigações, e mostra que eles não têm certeza de como equilibrar os diversos requerimentos sobre sua função que competem estruturalmente em função de objetivos e prioridades. Considerando esta realidade e apoiando-nos da literatura, recomenda-se que os gestores das maiores empresas adotem praticas organizacionais que visem a manter funções e responsabilidades claras, delimitadas e formalizadas. Esta atitude é sinônimo do interesse que a empresa tem pelos seus membros, conseqüentemente esta atitude afeta positivamente as percepções de satisfação no trabalho (Katz & Kanh., 1970; Montgomery, 2011; House & Rizzo, 1972).

Os indicadores da variável ambiguidade mostraram também que a habilidade dos *controllers* para distribuir seu tempo eficazmente entre suas diversas tarefas é uma das situações que impactam com menor intensidade a criação desta tensão. Tal situação permite inferir que os atuais *controllers* possuem habilidades suficientes para organizar o seu tempo e as tarefas a eles designadas, desse modo estas não originam conflito de tempo. Não entanto, esta situação precisaria ser investigada com maiores detalhes em futuras pesquisas. Os *controllers* brasileiros mostraram maior intensidade de ambiguidade, quando eles percebiam receber requerimentos sem ter os materiais adequados para desempenhar suas atividades.

Em relação a conflito de função, os resultados evidenciaram que numa amostra de *controllers* brasileiros, situações tais como, ter que ignorar ou deixar de considerar uma regra ou política organizacional a fim de desempenhar algumas de suas funções e ter que desempenhar funções próprias a sua posição de maneira diferente à forma que ele perceberia mais adequada, em similar intensidade, incrementa este tipo de tensão.

Uma vez expostas as argumentações sobre os dados obtidos, este estudo faz um chamado aos gestores das maiores organizações do Brasil, para que mediante a adoção de boas práticas gerenciais, tais como, a formalização de responsabilidades e delimitações das funções

próprias à posição de *controller* organizacional, reduzam os níveis de conflito e ambiguidade de função e conseqüentemente incrementem os níveis de satisfação no trabalho e reduzam a tendência a agir com comportamentos disfuncionais tais como o reporte de informações (dados enviesados), principalmente pela tensão de ter demandas profissionais e organizacionais conflitantes.

Em relação à satisfação no trabalho dos *controllers* brasileiros, foi evidenciado que esta percepção é afetada negativamente pelas percepções de conflito de função e ambiguidade de função, sendo que a ambiguidade de função tem uma incidência maior que o conflito na geração da insatisfação.

No entanto, quando analisada a satisfação no trabalho como variável independente, foi evidenciado que os *controllers* das maiores empresas do Brasil, apesar de perceber conflito e ambiguidade de função, se sentem satisfeitos com sua atual situação de trabalho.

Evidenciou-se também que os *controllers* brasileiros percebem satisfação no trabalho, como consequência da natureza da sua posição como *controller* organizacional ou em razão do seu superior hierárquico. Uma das situações organizacionais que menos contribuiu para a satisfação no trabalho dos atuais *controllers* está relacionada com sua remuneração.

5 CONCLUSÕES

No começo deste capítulo são apresentadas as conclusões, seguidas das limitações da pesquisa, para depois serem apresentadas as recomendações para o desenvolvimento de futuros estudos.

5.1 Conclusões da pesquisa

No Brasil, foi evidenciado que *controllers* das maiores empresas percebem dois tipos de estresse organizacional, conflito e ambiguidade de função, quando desempenham suas funções inerentes. Duas tensões, que conseqüentemente, afetam negativamente sua satisfação no trabalho.

Os resultados do estudo se somam às pesquisas prévias, que evidenciaram este tipo de relação, porém, em profissionais de diversas áreas de estudo (Gregson e Wendell, 1994; Tarrant, 2008; Fichter, 2011; Montgomery, 2011; Monnot. 2008; Fisher, 1995). Tais trabalhos também utilizaram a teoria de função de Kahn e outros (1964) para dar base aos seus pressupostos.

A técnica de modelagem de equações estruturais permitiu a não rejeição da primeira hipótese de pesquisa, demonstrado que, o conflito de função percebido pelos *controllers* brasileiros afeta negativamente a satisfação no trabalho; assim como evidencia que nestas organizações, este executivo encontra-se submetido à dois ou mais requerimentos sobre sua função num mesmo tempo, ocasionando nele tensões.

De igual modo, não foi rejeitada a segunda hipótese proposta, evidenciando que a ambiguidade de função percebida por *controllers* brasileiros afeta negativamente sua satisfação no trabalho. Destaca-se que, a ambiguidade de função afeta mais a satisfação no trabalho do que o conflito. Provavelmente, isso pode ser explicado, para a amostra tratada, em decorrência do tempo de prática, de experiência dos respondentes que torna os conflitos de função algo intrínseco.

Foi evidenciado que a falta de clareza nas funções, responsabilidades e objetivos próprios a sua posição, é uma situação que está afetando as percepções deste executivo, comprometendo sua satisfação no trabalho. Cada vez mais esse fenômeno tende a ocorrer, pois as empresas têm e terão estruturas flexíveis que demandem do *controller* o atendimento de novas e inesperadas demandas.

A utilização da técnica SEM-PLS, também permitiu conhecer quais eram as situações que mais impactaram para a criação de conflito de função, sendo estas: 1) receber atribuições sem contar com os recursos materiais adequados para executá-las, 2) ter que ignorar e até desconsiderar uma regra ou política, para poder desempenhar uma função e dar resposta a requerimentos sobre sua função, e 3) ter que desempenhar funções que na sua percepção deveriam ser feitas de maneira distinta.

E em relação à criação de ambiguidade de função, as situações que mais impactaram foram: 1) que estes executivos não tem certeza sobre o que é esperado deles, 2) eles percebem incerteza sobre quais são os objetivos que tem que atingir na sua posição, e 3) percebem incerteza sobre quais são as suas responsabilidades como *controllers* dentro das organizações

Foi evidenciado o atual perfil profissional dos atuais *controllers* brasileiros que atuam nas maiores empresas do Brasil, onde se destacou que, a maior parte deles são de sexo masculino, cuja faixa etária mais representativa oscila desde os 35 a 44 anos de idade, a maioria deles são executivos formados em Contabilidade, e em maior proporção estes profissionais optam por complementar seu aprendizagem com cursos de especialização ou MBA.

Ao nível das empresas evidenciou-se que nas maiores empresas do Brasil, existe uma falta de consenso enquanto denominação da posição de *controller*, sobre a abrangência das suas funções, assim como, sobre a posição hierárquica à qual este responsável reporta suas atividades diretamente.

Finalmente em relação à utilização do modelo de pesquisa, nota-se que a utilização do modelo original não demonstrou diferença significativa em relação às estimações do modelo alternativo proposto, que se caracterizava por considerar apenas indicadores cuja carga fatorial fosse maior a 0,7 para cada uma das três variáveis latentes. Desse modo pode-se supor

que a utilização de qualquer um dos modelos (original ou alternativo) é eficiente. E pode ser utilizado em futuras pesquisas que visem conflito e ambiguidade de função em *controllers*.

5.2 Limitações da pesquisa

Apesar do rigor nas análises e procedimentos utilizados neste estudo, salienta-se que alguns aspectos referentes às suas limitações devem ser apontados:

Uma primeira limitação relaciona-se com a amostra utilizada, já que esta é intencional. Desse modo, os resultados retratam em parte a realidade dessa particular população, conseqüentemente, não podem ser generalizadas as conclusões obtidas no estudo para algo além da amostra considerada.

Uma segunda limitação do estudo relaciona-se com o instrumento de coleta de dados, principalmente por que não era possível a utilização de mais de um instrumento de pesquisa, porque este poderia permitir o surgimento de novas relações entre as variáveis estudadas.

E uma terceira limitação relaciona-se com o fato de não haver tido a oportunidade de manter contato direto com os respondentes. Desse modo não foi possível auxiliá-los sobre possíveis dúvidas relacionadas com as questões utilizadas.

5.3 Recomendações para futuros estudos

Com base no presente estudo e cientes que várias questões poderiam ter sido melhor abordadas, cabe neste item da pesquisa tentar despertar no leitor seu interesse em desenvolver futuros estudos.

Uma primeira sugestão é estudar a incidência indireta de conflito e ambiguidade de função em relação à satisfação no trabalho, utilizando-se uma variável latente de segunda ordem, o estresse de função. Assim, o estresse de função seria originado do conflito e da ambiguidade e seria testada a possível afetação dessa nova variável na satisfação no trabalho dos *controllers* brasileiros.

Uma segunda sugestão é analisar como as funções mais representativas da área de controladoria no Brasil se relacionam com o conflito e ambiguidade de função percebida pelos seus responsáveis, bem como descobrir se estas repercutem sobre sua satisfação no trabalho.

Uma terceira sugestão é testar o modelo de pesquisa proposto, mas em uma amostra maior de *controllers*. Principalmente por que o fato do modelo alternativo não apresentar diferenças significativas em relação ao modelo original pode ser consequência do tamanho da amostra utilizada.

Por fim, sugere-se também, utilizar, outras variáveis intervenientes na relação entre conflito e ambiguidade de função sobre a satisfação no trabalho tais como habilidade, motivação, entre outras.

REFERÊNCIAS

- Allen, D. (Junio de 1992). Financial Management: The Leading Edge of Management Accountancy. *Strategic Finance*, 12(73), p. 53.
- Anonymous. (november de 1999). Role changing for management accountants. *Journal of Accountancy*, 188(5), p. 17.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2008). *Sistema de Controle Gerencial* (12 ed.). São Paulo: McGraw-Hill.
- Azan, W., & Bollecker, M. (2011). Management Competencies and ERP: a in Francebhn empirical analysis. *Journal of modeling in management*, 6(2), pp. 178-199.
- Bido, D. d. (2008). *Material de apresentação do curso Modelagem em Equação Estrutural com estimação a traves da estimação do modelo Partial Least Squares (PLS)*. Universidade Presbiteriana Mackensie, São Paulo.
- Bido, D. S., Souza, C., & Silva, D. (2012). Entre a Teoría e od dados: Um estudio Metodológico com Exemplos em Pesquisas de Aprendizagem organizacional. p. 34.
- Borinelli, L. M. (2006). *Estrutura conceitual básica da controladoria: Siatematização à luz da teoría e da práxis*. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Atuária. Faculdade de Economía, Administração e Contabilidade, São Paulo.
- Calijuri, M. S. (2004). Controller - o perfil atual e a necessidade do mercado de trabalho. (150).
- Caram, B. (2012). *Estadao*. Acesso em 23 de Agosto de 2012, disponível em <http://blogs.estadao.com.br/radar-do-emprego/profissao-de-contador-vive-bom-momento/>
- Caron, M.-A., & Boisvert, H. (2011). Le role du controleur revisité: une perspective nord-américaine. *Comptabilité - Controle - Audit*, 1(17), pp. 123-154.
- De Loo, I., Verstegen, B., & Swagerman, D. (2011). Understanding the roles of management accountants. *European Business Review*, 23(3), pp. 287-313.
- Faul, F. Erdfelder., Lang, A.G.; Buchner, A. G*Power 3: A flexible statistical power analysis program for the social, behavioral, and biomedical sciences. *Behavior Research Methods* (2) 39, pp. 175–191, 2007. Software disponível em: <<http://www.psych.uni-duesseldorf.de/abteilungen/aap/gpower3/download-and-register>>. Acesso em 28/04/2013.

¹ De acordo com o estilo APA- American Psychological Association

- Fichter, C. (2011). Results: Role Conflict, Role Ambiguity, Job Satisfaction, and Burnout among Financial Advisors. *The Journal of American Academy of Business, Cambridge*, 16(2), 54-59.
- Fisher, R. T. (1995). *Role Stress, The type a behaviour pattern, and external auditor job satisfaction and performance*. Dissertação (Master of Commerce and Management), Lincoln University, New Zealand.
- Frenckert, T. P. (1980). *Controllerfunktionen 50ar*. Stockholm: Stockholm Universitet.
- Frezatti, F., Rocha, W., Nascimento, A. R., & Junqueira, E. (2009). *Controle Gerencial: Uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo: Atlas.
- Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, A. e.-F. (abril de 2012). *FIPECAFI - Cultura Contábil, Atuarial e Financeira*. Acesso em 28 de abril de 2012, disponível em <http://www.fipecafi.org/>
- Funk, T. L., & Gambin, A. J. (1999). IMA issues two new SMAs. *Strategic Finance*, 80(12), p. 89.
- Gomes, E. D., & Michel, M. (Dezembro de 2007). A motivação de pessoas na organizações e suas aplicações para obtenção de resultados. *Periódicos Semestral - Revista Científica Eletrônica de Administração*(13), 6.
- Gregson, T., & Wendell, J. (1994). Role Conflict, role Ambiguity, Job Satisfaction and the Moderating Effect of Job-Related Self-Esteem: A Latent Variable Anal. *Journal of Applied Business Research*, 10(2), pp. 106-113.
- Hernandes, A. (2012). *Anderson Hernandez - escritor e palestrante*. Acesso em 13 de junho de 2012, disponível em <http://www.andersonhernandes.com.br/2011/07/02/o-estresse-e-o-profissional-contabi/>
- Hopper, T. M. (1980). Role Conflicts of management accountants and their position within organisation structures. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), pp. 401-411.
- House, R. J., & Rizzo, J. R. (1972). role Conflict and Ambiguity as Critical Variables in a Model of Organizational Behavior. *Organizational Behavior and Human Performance*, 7(467-505).
- Indjejikian, R. J., & Matejka, M. (2012). Accounting Decentralization and Performance Evaluation of Business Unit Managers. *The Accounting Review*, 87(1), pp. 261-290.
- Jablonski, S. F., Keating, P. J., & Heian, H. B. (1993). Business advocate or corporate policeman? Assessing your role as a financial executive. *The Financial Executives Research Foundation*, p. 40.

- Jackson , S. E., & Schuler, R. S. (1985). A Meta-analysis and Conceptual Critique of Research on Role Ambiguity and Role Conflict in Work Setting. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 36(1), 16-79.
- Jackson, J. H. (1949). *The Comptroller: His Functions and Organizations*. Cambridge: Harvard University Press.
- Kaas-Shraibman, F. (2008). *An examination of the Job Satisfaction of Certified Public Accountants as it relates to their area of practice and their locus of control*. Tese , New York University, Department of Administration, Leadership and Technology, New York.
- Karadal, H., Ay, U., & Cuhadar, M. T. (Setembro de 2008). The Effect of Role Conflict and Role Ambiguity on Sob Satisfaction and Organizational Commitment: A Study in the Public and Private Sectors. *The Journal of American Academy of Business, Cambridge*, 13(2).
- Katz, D., & Kahn, R. L. (1970). *Psicologia Social das Organizações* (2 ed.). São Paulo: Atlas.
- King, L. A., & King, D. W. (1990). Role Conflict and Role Ambiguity: A Critical Assessment of Construct Validity. *Psychological Butellin*, 107(1), pp. 48-64.
- Kuttner, M. S. (1993). Putting the *controller* in control. *Journal of Accountancy*, 175(5), p. 88.
- Lee, T. P. (2010). *Role Conflict as Mediator of the Relationship between Total Quality Management Practices and Role Ambiguity*. Tese de doutorado (Doctor of Philosophy), Multimedia University Malaysia, Faculty of Management, Malaysia.
- Linhardt, M., & Sundqvist, S. (2004). *The Role of teh Controller*. Dissertação , Luleal University of Technology, Departament of Business Administration and Social Sciences - Division of Management Control.
- Lunkes, R. J., Borgert, A., Cunha, C. L., & Ferrari, M. J. (2007). O Perfil do Controller sob a ótica do Mercado de Trabalho Nacional. *In I Congresso Anpcont, Gramado/RS*.
- Maas, V. S. (2006). *The Effect of Controller Involvement in Management on Performance Measurement System Gaming*. Academisch Proefschrift, Universiteit Van Amsterdam, Faculteit Economie en Bedrijfjunde, Amsterdam.
- Maas, V. S., & Matejka, M. (julio de 2009). Balancing the Dual Responsibilities of Business Unit Controllers: Field and Survey Evidence. *The Accounting Review*, 4, p. 1233.
- Marôco, J. (2011). *Análise estatística com o SPSS Statistics*. ReportNumber, Lda.
- Mccord, K. R. (1967). *An Analysis of Some of the Most Useful Quantitative Methods Relating To The Controllership Function*. Tese de doutorado (Doctor of Philosophy, The University of Oklahoma, Oklahoma.

- Mihalek, E. W. (1989). *Role conflict and ambiguity of engineering personnel in a government agency with effects on job related measures*. Tese (Doctor of Education), Temple University, The Faculty of the Graduate School , United States.
- Monnot, M. J. (2008). *Role stress, hierarchy, and subjective well-being*. Central Michigan University, Department of Philosophy, Mount Pleasant, Michigan.
- Montgomery, M. R. (2011). *Does absense of Managerial communication negatively influence job satisfaction? A quantitative examination of the correlation between job satisfaction and Role Conflict and Role Ambiguity among High-Tech employees*. Tese Doctor of Philosophy, Capella University, David Chapman, Psy.D, Dean, Harold Abel School of Social and Behavioral Sciences.
- Nakagawa, M. (1994). *ABC: Custeio baseado em atividades*. São Paulo: Atlas.
- Oliveira, L. M. (1998). *Controladoria: conceitos e aplicações*. São Paulo: Futura.
- Oyadomari, T. J., Frezatti, F., Neto, M. O., Cardoso, L. R., & Bido, D. d. (maio de 2011). Uso do sistema de Controle gerencial e Desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da Resources- Based View. *READ*, 17(2), pp. 298-329.
- Peterson, M. F., Smith, P. B., Akande, A., Ayestaran, S., Bochner, S., Callan, V., . . . Viedge, C. (1995). Role Conflict, Ambiguity, and Overload: A 21- Nation Study. *The Academy of Management Journal*, 38(2), pp. 429-452.
- Portillo, S. D. (23 de novembro de 2012). *Portal do Marketing*. Acesso em 23 de novembro de 2012, disponível em <http://www.portaldomarketing.com.br/Artigos/Teoria%20de%20Herzberg.htm>
- Rizzo, J. R., House, R. J., & Lirtzman, S. I. (junio de 1970). Role Conflict and Ambiguity in Complex Organizations. *Administrative Science Quartely*, 15(2), pp. 150-163.
- Rouwelaar, H. (2007). *Theoretical Review and Framework: The Role of Controllers*. NRG Working Paper , Nyenrode Business Universiteit, Management and Business Administration, The Netherlands.
- Sathe, V. (1983). The *controller'r* role in management. *Orgzanizational Dinamyc*.
- Sandberg, E., & Abrahamsson, M. (2010). *The role of top management in supply chain management practices*. International Journal of Retail & Distribution Management, 38(1), pp. 57-69.
- Siegel, A., & Sorensen, J. E. (1999). *Counting More, Counting Less: Transformation in the Management Accounting Proffesio: The 1999 Practice Analysis of Management Accounting*. Institute of Management Accountants, Montvale.
- Siqueira, L. I. (Abril de 2012). *FIPECAFI - Cultura Contábil, Atuarial e Financeira*. Acesso em Novembro de 23 de 2012, disponível em <http://www.fipecafi.org/>

- Tarrant, T. A. (2008). *Role conflict, role ambiguity and job satisfaction of the nurse executive*. Tese de doutorado (Doctor of Philosophy Degree in Nursing), University of Nevada , Division of Health Sciences, Las Vegas.
- Teixeira, O. C. (2003). *Contribuição ao estudo das funções e responsabilidades do controller nas organizações*. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade de São Paulo, Departamento de Contabilidade e Autuária. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo.
- Tung, N. H. (1993). *Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática* (Vol. 8). São Paulo: Universidade de São Paulo.
- Welsch, G. A. (Julio de 1954). The Controller's Function In Top-Level Management. *Journal of Accountancy*, 98(000001), pp. 66-71.
- Zoni, L., Kenneth, A., & Merchant. (2007). Controller involvement in management: an empirical study in large Italian corporations. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 3, pp. 29-43.

Referências consultadas

- Donelly, Robert M. The *controller's* role in corporate planning. *Management Accounting*. setembro 1981, Vol. 3, 63, págs. 13-18.
- Fichter, C. (2010). *A research study of role conflict, role ambiguity, job satisfaction, and burnout among financial advisors*. Tese de Doutorado, Lynn Univeristy.
- Fogarty, Timothy J, Singh Jagdip, Rhoads Gary K, e Moore Ronald K. Antecedents and consequences of burnout in accounting: Beyond the role stress model. *Behavioral Research in Accounting*. janeiro 2000, Vol. 12, págs. 31 - 67.
- Hair, Jr. J. F. Anderson, R. E.; Black, W. *Análise multivariada de dados*. Porto Alegre: Bookman, 2005.
- Heckert, J. Brooks e Willson, James D. *Controllershship*. 2. New York : Ronald Press, 1963.
- Henseler, Jorge.e Ringle, Cristian M. Applying PLS Path Modeling: Introduction and Extension, Potsdam, Germany, Dias 23 - 24 nov. 2007. (Apresentação Power Point)
- Martins, Gilberto de Andrade, e Theóphilo, Carlos Renato. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. São Paulo : Atlas, 2009.
- House, S. James. Occupational Stress and Coronary Heart Disease: A Review and Theoretical Integration. *Journal of Health and Social Behavior*. março. 1974. Vol. 15, 1, págs.12-27.
- Martins, Gilberto de Andrade; Theóphilo, Carlos Renato. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. São Paulo: Atlas, 2009.
- Massiglia, Paul. The changing role of disk array *controllers*. *Computer technology review*. Los Angeles, maio 1998, 5, Vol, 18, pág. 44.
- Padua, Elisabete Matallo Marchesini de. *Metodologia da Pesquisa: Abordagem Teórico – pratica*. 10, Campinas : Papyrus, 2004.
- Serrano, Daniel, P. A Teoria de Herzberg. Disponível em: << <http://www.portaldomarketing.com.br/Artigos/Teoria%20de%20Herzberg.htm> >> Acesso em: 14/01/2013 as 14.04 pm.
- Sutthiwan, Angella e Clinton, Douglas. The conflicting roles of *controllershship* and compliance. *Strategic Finance*, Julio 2008, págs. 43-46.

ANEXOS

ANEXO A – Questionário original Rizzo, J. R., House, R. J., & Lirtzman, S. I. (1970)

ANEXO B – Questionário original Tarrant, T. A (2008)

Anexo A - Questionário original de Rizzo, J. R., House, R. J., & Lirtzman, S. I. (1970)

Role conflict and Role ambiguity

To what extent do you agree or disagree with the following aspects of your current position. Choose the number that best applies to each statements by placing a checkmark or X to the right of the number which best applies to your level of agreement. 1= strongly disagree and 7 = strongly agree Respondents were asked to rate the following statements based on the scale of 1 to 7. (1) Strongly disagree (2) disagree, (3) somewhat disagree (4) neither agree, nor disagree (5) somewhat agree, (6) Agree and (7) Strongly agree.

- 1) I have to do things that should be done differently
1 2 3 4 5 6 7
- 2) I receive an assignment without the manpower to complete it
1 2 3 4 5 6 7
- 3) I have to buck a rule or policy in order to carry out an assignment
1 2 3 4 5 6 7
- 4) I work with two or more groups of people who operate quite differently
1 2 3 4 5 6 7
- 5) I receive incompatible request from two or more people
1 2 3 4 5 6 7
- 6) I do things that are apt to be accepted by one person and not accepted by others
1 2 3 4 5 6 7
- 7) I receive an assignment without adequate resources and materials to execute it
1 2 3 4 5 6 7
- 8) I work on unnecessary things
1 2 3 4 5 6 7
- 9) I feel certain about how much authority I have
1 2 3 4 5 6 7
- 10) It is clear what the goals are for my job
1 2 3 4 5 6 7
- 11) I know that I have divided my time properly over different tasks
1 2 3 4 5 6 7
- 12) I know what my responsibilities are
1 2 3 4 5 6 7
- 13) I know exactly what is expected of me
1 2 3 4 5 6 7
- 14) Explanation is clear for what has to be done
1 2 3 4 5 6 7

Anexo B - Questionário original Job Satisfaction Index citado por Tarrant, T. A (2008)***Job Satisfaction Index:***

To what extent are you satisfied or dissatisfied with the following aspects of nurse executive position. Choose the number that best applies to each statement by placing a checkmark or X to the right of the number which best applies to your level of satisfaction. 1 = Highly Dissatisfied 2= Dissatisfied, 3 = Neither satisfied nor dissatisfied, 4 = Satisfied and 5 = Highly Satisfied

1. How satisfied are you with the nature of the work you perform?
1 2 3 4 5
2. How satisfied are you with the person Who supervises you - your organizational superior?
1 2 3 4 5
3. How satisfied are you with your relations with others in the organization with whom you work - your coworkers or peers?
1 2 3 4 5
4. How satisfied are you with the pay you receive for your job?
1 2 3 4 5
5. How satisfied are you with the opportunities, which exist in this organization for advancement or promotion?
1 2 3 4 5
6. With all things considered, how satisfied are you with your current situation?
1 2 3 4 5

APÊNDICES

APÊNDICE A – Termo de confidencialidade do questionário

APÊNDICE B – Instrumento de pesquisa

APÊNDICE C – Análise das traduções do questionário

Apêndice A – Termo de confidencialidade do questionário

TERMO DE COMPROMISSO

Esta pesquisa faz parte de um projeto de dissertação de mestrado da FEA-USP. Seu objetivo é conhecer as percepções dos *controllers* em função dos novos cenários organizacionais no Brasil. A pesquisadora se compromete a tratar as respostas conforme os critérios éticos e responsáveis, de modo a manter a confidencialidade dos dados, assim como também garantindo que as informações coletadas só serão empregadas para fins desta pesquisa acadêmica.

Cada respondente receberá, ao final da pesquisa, um relatório individual contendo os resultados sobre as percepções dos *controllers* em função dos novos cenários organizacionais no Brasil, permitindo assim a comparação da sua empresa em relação à população amostral que conforma esta pesquisa.

Agradecendo pelo seu tempo

Atenciosamente,

Marilu Nuñez Palomino
Mestranda FEA-USP
marilununezp@usp.br

Dr. Fábio Frezatti
Orientador da pesquisa
Pesquisador (FEA-USP)

Apêndice B – Instrumento de Pesquisa

"Percepção dos *controllers* em função dos novos cenários organizacionais do Brasil"

Orientações para o preenchimento do questionário:

I. Para responder às perguntas dos números 1 ao 20, por favor, atribua um grau de concordância (ou discordância) para cada uma das seguintes situações descritas a seguir, tendo como referência a sua empresa. Para as suas respostas foi disponibilizada a seguinte escala com as notas mínima e máxima de 1 e 5, respectivamente. Em tal escala, o grau mais próximo de 1 refere-se ao grau máximo de discordância e o mais próximo de 5 ao grau máximo de concordância. Lembre-se de que não existem respostas certas ou erradas.

*Obrigatório

1. Eu tenho que fazer coisas que deveriam ser feitas de forma diferente. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

2. Eu recebo tarefas sem ter recursos humanos necessários para completá-las. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

3. Eu tenho que ignorar e até quebrar uma regra ou política, a fim de realizar uma tarefa. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

4. Eu trabalho com dois ou mais grupos de pessoas que atuam de forma bastante diferente. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

5. Eu recebo pedidos incompatíveis de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

6. Eu faço coisas que são aceitáveis para uma pessoa e não aceitáveis para outras. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

7. Eu recebo uma atribuição sem os materiais adequados para executá-lo. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

8. Eu trabalho em coisas desnecessárias. *

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

9. Eu tenho certeza sobre quanta autoridade eu tenho. **²

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

10. Estão claros quais são os objetivos do meu trabalho. **

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

11. Eu sei que eu distribuo o meu tempo de forma adequada para atender diferentes tarefas. **

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

12. Eu sei quais são as minhas responsabilidades. **

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

13. Eu sei exatamente o que é esperado de mim. **

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

14. A explicação sobre o que precisa ser feito é clara. **

1 = discordo totalmente até 5 = concordo totalmente

1 2 3 4 5

15. Qual seu grau de satisfação com a natureza de seu trabalho? *

1 = totalmente insatisfeito até 5 = totalmente satisfeito

1 2 3 4 5

16. Qual seu grau de satisfação com a pessoa que supervisiona você (seu superior hierárquico)? *

1 = totalmente insatisfeito até 5 = totalmente satisfeito

1 2 3 4 5

17. Qual seu grau de satisfação com a relação mantida com as pessoas da organização, na qual você trabalha (seus colegas de trabalho)? *

1 = totalmente insatisfeito até 5 = totalmente satisfeito

1 2 3 4 5

18. Qual seu grau de satisfação com a remuneração que você recebe pelo seu trabalho? *

1 = totalmente insatisfeito até 5 = totalmente satisfeito

1 2 3 4 5

19. Qual seu grau de satisfação com as oportunidades de crescimento ou promoção, existentes na sua organização? *

1 = totalmente insatisfeito até 5 = totalmente satisfeito

1 2 3 4 5

20. Considerando os itens (15 até 19) como conclusão, qual seu grau de satisfação com sua situação atual?

1 = totalmente insatisfeito até 5 = totalmente satisfeito

a. ²A escala dos itens (9, 10, 11, 12, 13, e 14) que mensuram à variável ambiguidade de função, foi considerada de maneira inversa, devido a que na construção do instrumento de coleta de dados, maiores valores representavam menores nível de ambiguidade (ver página 87).

1 2 3 4 5

II. Por favor, responda as seguintes questões:

Sua idade *.....

Gênero: *

- Masculino
- Feminino

Indique a(s) profissão(ões) na(s) qual(is) é graduado(a): *

- Administração
- Analista de sistemas
- Contabilidade
- Direito
- Economia
- Engenharias
- Outro:

Nível de educação atual: *

- Graduação
- Especialização/MBA
- Mestrado
- Doutorado
- Pós Doutorado
- Não sou graduado (a)
- Outro:.....

Quantos anos de experiência têm na posição atual? *

- Menos de 2 anos
- Entre 2 e 5 anos
- Entre 6 e 10 anos
- Entre 11 e 15 anos
- Entre 16 e 20 anos
- Entre 21 e 25 anos
- Mais de 25 anos

Como é denominada sua posição na empresa? *

- Gerente de Controladoria
- Diretor de Controladoria
- Controller*
- Superintendente de Controladoria
- Gerente de Controladoria e Finanças
- Controlador de gestão ou *Business Controller*
- Diretor, Gerente ou Supervisor de Contabilidade
- Outro:.....

A quem reporta suas atividades diretamente? *

- Diretoria/ Presidente/ CEO (*Chief Executive Officer*)
- Diretor Financeiro
- CFO (*Chief Finance Officer*) Corporativo
- Controller* Corporativo
- Diretor de Administração e Finanças
- Diretor de Planejamento e Controle
- Gerente de Unidade
- Outro:

Por quais destas funções sua posição é responsável? *

*Pode escolher mais de uma resposta'

- Contábil (preparação dos reportes financeiros)
- Tributária
- Planejamento Estratégico
- Custos
- Gerencial-Estratégica
- Controles Internos
- Controles de Riscos
- Gestão da Informação
- Controle e Proteção de Ativos
- Outro:

Em que setor econômico atua sua empresa? *

- Indústria
- Comércio
- Financeiro
- Serviços Públicos
- Telecomunicações
- Automotivo
- Química e Petroquímica
- Outro:

Quantos funcionários têm sua empresa? *

- Menos de 100 pessoas
- Entre 100 e 300 pessoas
- Entre 301 e 500 pessoas
- Entre 501 e 3.000 pessoas
- Entre 3.001 e 5.000 pessoas
- Mais de 5.000 pessoas

Nome da sua empresa: *

(Esta pergunta tem a finalidade de auxiliar com o controle dos respondentes, desse modo este dado, não será considerado nem evidenciado no estudo).

Nome e e-mail do respondente

(Esta pergunta visa efetivar o correto envio dos 'principais resultados obtidos na investigação" aos respondentes. Estes dados não serão considerados nem evidenciados no estudo).

Obrigada pela sua resposta.

Apêndice C – Análise das traduções do questionário

1). Conflito de função:

1. I have to do things that should be done differently

Eu tenho que fazer coisas que deveriam ser feitas de modo diferente. (Paulo)

Eu tenho que fazer as coisas que deveriam ser feitas diferentemente (Tadeu)

Eu tenho que fazer coisas que devem ser feitas de forma diferente. (Janilson)

Eu tenho que fazer coisas que deveriam ser feitas de forma diferente

2. I receive an assignment without the manpower to complete it

Eu aceito uma tarefa sem ter subordinados suficientes para completá-la. (Paulo)

Recebi uma tarefa sem a mão-de-obra necessária para completá-lo (Tadeu)

Recebo tarefas sem ter a mão-de-obra necessária para completá-las. (Janilson)

Eu recebo tarefas sem ter recursos humanos necessários para completá-las.

3. I have to buck a rule or policy in order to carry out an assignment

Eu preciso ignorar regras ou políticas para executar uma tarefa. (Paulo)

Eu tenho que pular uma regra ou política, a fim de realizar uma tarefa (Tadeu)

Eu tenho que transgredir uma regra ou uma política, a fim de realizar uma tarefa. (Janilson)

Eu tenho que ignorar e até quebrar uma regra ou política, a fim de realizar uma tarefa.

4. I work with two or more groups of people who operate quite differently

Eu trabalho com dois ou mais grupos de pessoas que atuam de modo bastante diferente. (Paulo)

Eu trabalho com dois ou mais grupos de pessoas que operam de forma bastante diferente (Tadeu)

Eu trabalho com dois ou mais grupos de pessoas que operam de forma bastante diferente. (Janilson)

Eu trabalho com dois ou mais grupos de pessoas que atuam de forma bastante diferente.

5. I receive incompatible request from two or more people

Eu recebo pedidos incompatíveis de duas ou mais pessoas. (Paulo)

Eu recebo pedido inconciliável a partir de duas ou mais pessoas (Tadeu)

Eu recebo pedidos incompatíveis de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo. (Janilson)

Eu recebo pedidos incompatíveis de duas ou mais pessoas ao mesmo tempo.

6. I do things that are apt to be accepted by one person and not accepted by others

Eu faço coisas aceitáveis para uma pessoa e não aceitáveis para outras. (Paulo)

Eu faço coisas que estão aptos a ser aceito por uma pessoa e não aceito pelos outros (Tadeu)

Eu faço coisas que podem ser aceitas por uma pessoa e não aceitas por outras. (Janilson)

Eu faço coisas que são aceitáveis para uma pessoa e não aceitáveis para outras.

7. I receive an assignment without adequate resources and materials to execute it

Eu aceito uma tarefa sem os recursos e materiais para executá-la. (Paulo)

Eu recebo uma tarefa sem os recursos adequados e materiais para executá-lo (Tadeu)

Eu recebo uma atribuição sem os recursos e materiais adequados para executá-la. (Janilson)

Eu recebo uma atribuição sem os materiais adequados para executá-lo.

8. I work on unnecessary things

Eu trabalho em coisas desnecessárias. (Paulo)

Eu trabalho em coisas desnecessárias (Tadeu)

Eu trabalho em coisas desnecessárias. (Janilson)

Eu trabalho em coisas desnecessárias.

2). Ambiguidade de função:

1. I feel certain about how much authority I have.

Estou certo do quanto eu tenho de autoridade. (Paulo)

Eu me sinto seguro sobre quanta autoridade eu tenho. (Tadeu)

Tenho certeza sobre quanta autoridade eu tenho. (Janilson)

Eu tenho certeza sobre quanta autoridade eu tenho.

2. It is clear what the goals are for my job.

Estão claros quais são os objetivos de meu trabalho. (Paulo)

Estão claros quais são os objetivos do meu trabalho. (Tadeu)

É claro quais são os objetivos do meu trabalho. (Janilson)

Estão claros quais são os objetivos do meu trabalho.

3. I know that I have divided my time properly over different tasks.

Sei que dividi apropriadamente meu tempo entre diferentes tarefas. (Paulo)

Eu sei que eu dividi o meu tempo de forma adequada sobre diferentes tarefas. (Tadeu)

Eu sei que eu tenho que dividir o meu tempo de forma adequada para atender diferentes tarefas. (Janilson)

Eu sei que eu distribuo o meu tempo de forma adequada para atender diferentes tarefas.

4. I know what my responsibilities are.

Sei quais são minhas responsabilidades. (Paulo)

Eu sei o quais são as minhas responsabilidades. (Tadeu)

Eu sei quais são as minhas responsabilidades. (Janilson)

*Eu sei quais são as minhas responsabilidades. **

5. I know exactly what is expected of me.

Sei exatamente o que é esperado de mim. (Paulo)

Eu sei exatamente o que é esperado de mim. (Tadeu)

Eu sei exatamente o que é esperado de mim. (Janilson)

Eu sei exatamente o que é esperado de mim.

6. Explanation is clear for what has to be done.

As explicações sobre o que precisa ser feito são claras. (Paulo)

A explicação é clara para o que tem de ser feito. (Tadeu)

A explicação é clara sobre o que precisa ser feito. (Janilson)

A explicação sobre o que precisa ser feito é clara

3). Satisfação no trabalho:

1. How satisfied are you with the nature of the work you perform?

O quanto satisfeito você está com a natureza de suas atividades? (Paulo)

Quão satisfeito você está com a natureza do trabalho que você executa? (Tadeu)

Quão satisfeito você está com a natureza do trabalho que você executa? (Janilson)

Qual seu grau de satisfação com a natureza de seu trabalho?

2. How satisfied are you with the person. Who supervises you - your organizational superior?

O quanto satisfeito você está com a pessoa que lhe supervisiona - seu superior organizacional? (Paulo)

Quão satisfeito você está com a pessoa que supervisiona você - seu superior organizacional? (Tadeu)

Quão satisfeito você está com a pessoa que supervisiona você (seu superior em sua organização)? (Janilson)

Qual seu grau de satisfação com a pessoa que supervisiona você (seu superior hierárquico)?

3. How satisfied are you with your relations with others in the organization with whom you work - your coworkers or peers?

O quanto satisfeito você está com as pessoas da organização em que trabalha - seus colegas ou parceiros? (Paulo)

Quão satisfeito você está com suas relações com outras pessoas na organização com a qual você trabalha - seus colegas de trabalho ou colegas? (Tadeu)

Quão satisfeito você está com suas relações com outras pessoas com as quais você trabalha em sua organização (seus colegas de trabalho)? (Janilson)

Qual seu grau de satisfação com a relação mantida com as pessoas da organização, na qual você trabalha (seus colegas de trabalho)?

4. How satisfied are you with the pay you receive for your job?

O quanto satisfeito você está com a remuneração que recebe pelo seu trabalho? (Paulo)

Quão satisfeito você está com a remuneração que você recebe por seu trabalho? (Tadeu)

Você está satisfeito com a remuneração que você recebe por seu trabalho? (Janilson)

Qual seu grau de satisfação com a remuneração que você recebe pelo seu trabalho?

5. How satisfied are you with the opportunities, which exist in this organization for advancement or promotion?

Quão satisfeito você está com as oportunidades que existem nesta organização para o avanço ou promoção? (Paulo)

Quão satisfeito você está com as oportunidades que existem nesta organização para o avanço ou promoção? (Tadeu)

Você está satisfeito com as oportunidades que existem nesta organização para avanço ou promoção? (Janilson)

Qual seu grau de satisfação com as oportunidades de crescimento ou promoção, existentes na sua organização?

6. With all things considered, how satisfied are you with your current situation?

Considerando tudo, o quanto satisfeito você está com a sua atual situação? (Paulo)

Com todas as coisas consideradas, quão satisfeitas você está com sua situação atual? (Tadeu)

Considerando os itens anteriores, de modo geral, você está satisfeito com sua situação atual? (Janilson)

Considerando os itens (15 até 19) como conclusão, qual seu grau de satisfação com sua situação atual?