



Isomorfismo e Competências do *Controller*: um estudo em hotéis da cidade de João Pessoa-PB

MARIA DO ROSÁRIO DA SILVA

Universidade Federal Rural de Pernambuco

Resumo

A pesquisa teve como objetivo identificar a existência de isomorfismo mimético entre as competências exigidas aos profissionais *controllers* que atuam em empresas do setor hoteleiro da cidade de João Pessoa-PB. Metodologicamente, o estudo tem característica exploratória e descritiva, e foi desenvolvida por meio de uma pesquisa de campo com aplicação de questionário semiestruturado, organizado em perguntas abertas e em escala ordinal de 4 pontos divididas em nível de importância. A abordagem da pesquisa é quantitativa com uso de estatística descritiva. Os principais achados apontaram que dentre os grupo de competências exigidos: competências técnicas, sociais e de negócio, o destaque está para as competências de negócio, sociais e técnicas, nesta ordem. Percebe-se que a existência de isomorfismo mimético tem sido uma constante, de modo que ao comparar com estudos anteriores, as competências dos *controllers* tende a estarem se tornando institucionalizadas.

Palavras chave: *Controller*. Competências. Isomorfismo.



1. INTRODUÇÃO

As incessantes mudanças no cenário econômico mundial requerem das empresas constantes adaptações ao meio que estão inseridas, independente do setor à qual fazem parte. Isso faz com que as empresas tornem sua estrutura organizacional cada mais complexas, demandando melhores práticas de gestão para o controle do negócio (Figueiredo & Caggiano, 2004).

Assim, acompanhando esse ritmo de mercado surge a Controladoria que desde 1962 segundo Siqueira e Soltelinho (2001), o mercado busca profissionais com conhecimento na área contábil e de administração. Desde então, diversas pesquisas são realizadas permitindo uma melhor compreensão sobre seu entendimento, haja vista, que sua utilização tem aspecto multidisciplinar, atuando em conjunto com outras áreas do conhecimento para melhor prover de informações as organizações em sua gestão (Callado & Amorim, 2017).

Gomes e Salas (2001) e Manbrini, Colauto e Beuren (2004) defendem que a controladoria existe em qualquer empresa, mesmo que em sua estrutura organizacional não apresente uma unidade administrativa. Para os autores, o controle financeiro ou controle interno dentro de uma organização é importante para assegurar que as atividades operacionais e econômicas aconteçam de forma planejada, contribuindo para a manutenção e melhoria da posição da organização no mercado globalizado.

Já Borinelli (2006) afirma que controladoria pode ser considerada como um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional.

Nessa perceptiva, Nascimento e Reginato (2010) defendem que os profissionais que atuam na área, denominados de *controllers* devem dispor de diversos atributos ou competências que não devem se limitar apenas aos aspectos técnicos da área contábil, haja vista, a atuação profissional nesta área ser multidisciplinar e adaptável ao tipo de organização que está trabalhando. Tal multidisciplinaridade segundo Cunha, Amorim e Silva (2018), faz com que a função do *controller* ainda não esteja institucionalizada na literatura nem dentro das organizações, fazendo surgir *gaps* para investigações.

Tolbert e Zucker (1999) embasam que mesmo não havendo a institucionalização de uma determinada atividade ou função, com base nos preceitos da Teoria Institucional, que estuda os fluxos das inovações e intercâmbios dentro das organizações, é possível identificar semelhanças e padrões comportamentais, que se verifica haver em organizações com características semelhantes, inclusive no desenvolvimento de suas atividades e atitudes parecidas, que tem como intuito alcançar o mesmo objetivo. Cariola e Machado da Silva (2008) informam que tal procedimento é denominado de isomorfismo, e está ligado ao conjunto de ações, práticas e rotinas estruturadas, que são adotadas pelas organizações que atuam em um mesmo segmento.

Perante a literatura, algumas pesquisas buscaram identificar o isomorfismo perante as funções e competências do *controller*, podendo ser citado alguns trabalhos mais recentes, como o de Lunkes, Schnorrenberger, Gasparetto, e Vicente (2009), Amorim, Callado e Silva (2015), Vasconcelos e Oliveira (2016) e, Lunkes, Ramos, e Palhano e Rosa (2016).

Nessa perspectiva, a pesquisa em tela tem como objetivo investigar se existe isomorfismo entre as competências exigidas aos profissionais *controllers* que atuam em empresas do setor hoteleiro na cidade de João Pessoa-PB.



A justificava da pesquisa relaciona-se pelo fato de haver poucas pesquisas direcionadas com a temática, o que permite explorar e trazer novos construtos para a academia, bem como, para o mercado, de modo que a função de *controller* tem aspectos voltados à área profissional, permitindo uma interação entre a teoria e prática, e não obstante, a sociedade no geral, que podem ter acesso aos achados encontrados.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Competências do *Controller*

Perante a literatura existem diversos entendimentos sobre competências organizacionais e individuais, o que segundo Ruas, Antonello e Boff (2005), denotam indefinições, não permitindo se chegar a um consenso.

Para Le Boterf (1995), competência está relacionada com o saber agir de forma responsável, sendo reconhecido pelos outros. Implica também em saber mobilizar, interagir e compartilhar conhecimentos e habilidades, em um contexto profissional determinado. Na visão de Hipólito (2000), o conceito de competência deve agregar valor à organização e aos indivíduos que nela atuam, que para organização tem um valor econômico e para o individual, valor social.

Fleury e Fleury (2004) em uma visão mais moderna, abordam que competências é um conjunto de conhecimentos, habilidades e atitudes que está atrelado à capacidade humana, que leva ao desempenho que cada um pode conseguir. E ainda classifica as competências em três categorias:

- a) Competências de Negócio as que se relacionam à interação da empresa com o entendimento das oportunidades, ameaças, pontos fortes e fracos do negócio, orientadas para as necessidades e as exigências do mercado (clientes e concorrentes); b) Competências Técnico- Profissionais que se distinguem por sua ênfase nos inputs do conhecimento ou experiência técnica, com relação à área de atuação (pesquisa, conhecimento do produto, finanças, dentre outras); e c) Competências Sociais que enfatizam a interação com as pessoas em processos de negociação, trabalho em equipe, exposição de ideias, motivação, dentre outras que enfatizam a interação com as pessoas em processos de negociação, trabalho em equipe, exposição de ideias, motivação, etc (Fleury & Fleury, 2004 p. 46).

Munck, Munck e Souza (2010) complementam que as competências repousam em fenômenos simultâneos individuais e coletivos, estando sempre a serviço e em busca do melhor desempenho organizacional.

Em estudo relacionado a identificação do perfil e principais competências do *controller* Oro, Dittadi, Carpes e Benoit (2009), realizaram uma pesquisa em sites de recrutamento e seleção, no período de agosto a setembro de 2006. Os autores buscaram identificar as competências do *controller* em três níveis: operacional, gerencial e estratégico, em um total de 373 anúncios, os achados evidenciaram que existe uma necessidade de profissionais que saiba falar outro idioma, o inglês, foi um dos destaques, bem como ter conhecimento sobre os princípios contábeis americanos, e saber manusear sistemas de informações.

A pesquisa de Ferrari, Cunha, Lunkes e Borgert (2013) realizada em anúncios de recrutamento da Revista Exame, de 2005 a 2012, buscou identificar as principais funções e competências exigidas aos profissionais de controladoria. Identificou-se que tais funções estão relacionadas ao gerenciamento da contabilidade, orçamento, controle fiscal e tributário. Em



um contra ponto, as funções relacionadas a parte operacional não foram destacadas. E quanto às competências, o profissional deve possuir uma visão abrangente de mercado, ser dinâmico e saber liderar. Callado e Amorim (2017) identificaram a existência de isomorfismo nas competências dos *controllers* que atuam em hotéis de grande porte da cidade de Recife-PE. Os achados evidenciaram significativa presença de isomorfismo entre os hotéis analisados. A justificativa é que as competências informadas pelos *controllers* são bastante semelhantes entre si.

2.2 Teoria Institucional e o Processo de Isomorfismo

De acordo com Gomes, Peter, Machado e Oliveira (2013), toda organização é constituída por uma estrutura que trabalha em função de objetivos e metas comuns que são pré-estabelecidos, de modo que deve estar estruturada e pronta para conviver com mudanças, contornando os obstáculos para que seu desenvolvimento e execução ocorra de forma plena.

Para os mesmos autores, para que seja denominada de instituição, se faz necessário que esta funcione continuamente, e esteja consolidada perante a sociedade. Assim, é relevante que as organizações estejam preparadas para lidar com as mudanças que o mercado impor, seja esta social ou governamental. O importante é que vá de encontro com o processo de aprendizagem organizacional.

Nesse sentido, as mudanças dentro de uma organização seguem um padrão comportamental, que é comum e sempre ocorre em organizações com perfil de características semelhantes, principalmente em termos de execução de atividades (Cariola & Machado da Silva, 2008).

Para os mesmos autores, esse tipo de padrão é considerado um procedimento, denominado de isomorfismo que leva em consideração um conjunto práticas e rotinas estruturadas que são adotadas e repassadas por organizações de um mesmo segmento. Isso tende a torná-las legítimas, o que configura o processo de institucionalização no contexto que estão inseridas.

DiMaggio e Powell (1983) embasam que o isomorfismo institucional é como um fenômeno produzido pela disseminação de ideias, práticas e modelos de estruturas organizacionais, que vão sendo compartilhados, assumindo formas semelhantes no meio da organização, de forma que a base da abordagem institucional mostra-se essencial para explicar como os processos acontecem e entrelaçam-se.

Para compreender e identificar a existência do isomorfismo institucional dentro do processo de institucionalização, principalmente no que tange a internalização de novas práticas e rotinas. Sabe-se que a teoria e a prática estão intrinsecamente ligadas, o que implica dizer que o isomorfismo e a institucionalização estão juntos no processo, e suas análises tem bases ligadas à construção social da mudança, novas regras são geradas ou alteradas, e novos regulamentos são introduzidos para suprir as demandas e sobreviver em um ambiente de mudanças (Bataglia & Pellegrino, 2014).

Neste artigo, investiga-se os mecanismos de isomorfismo perante as competências do *controllers*, que na proposta de DiMaggio e Powell (1983), tem a seguinte classificação: a) isomorfismo coercitivo – em que a organização tem a obrigação compulsória de se estruturar devido às pressões externas exercidas por órgãos governamentais ou instituições que tenham grande influência, postas em um mesmo ambiente, ou mesmo por questões culturais da sociedade; b) isomorfismo mimético - relaciona-se com a imitação de práticas, normas, procedimentos, rotinas e etc., que são seguidas por outras organizações que atuam em um mesmo segmento, e c) isomorfismo normativo – que é a legitimação da organização que é



adquirida através da difusão e aceitação social de suas atividades, que são executadas com o auxílio de regras e normas.

No que se refere à abordagem institucional, para Carter e Hodgson (2006), as instituições são sistemas de regras sociais elaboradas, implantadas e incorporadas que estruturam as interações sociais. Nessa definição, estão envolvidos termos referentes a leis, normas, padrões comportamentais, organizações, empresas ou mercado.

Na visão de Gomes et al. (2013), os indivíduos, grupos ou até mesmo as próprias organizações, possuem valores e evidenciam padrões e normas diferentes, que são respaldados nos ideais da sociedade. Assim, “a junção das características e uma sociedade com as premissas e proposições nelas postas, convergem para obtenção de resultados para sociedade, como defendido pela Teoria Institucional” (Da Silva & Oliveira, 2018, p. 6).

Nesse contexto, Zucker (1987, p.443-464) discorre que a Teoria Institucional consiste em:

Fornecer uma visão rica e complexa das organizações. Nessa teoria, as organizações são influenciadas por pressões normativas, às vezes provenientes de fontes externas, tais como o Estado, outras vezes decorrentes de dentro da própria organização. Sob certas condições, essas pressões levam a organização a ser orientada por elementos legitimados por procedimentos operacionais padrão, para a certificação profissional e a exigência, que muitas vezes têm o efeito de direcionar a atenção de desempenho da tarefa (Zucker, 1987, p.443-464).

Com base no exposto entende-se que o processo de isomorfismo tem relação com a Teoria Institucional, uma vez que as mudanças que ocorrem dentro das organizações seguem padrões, como cita Gomes et al. (2013). Quanto às competências do profissional *controller*, percebe-se uma exigência maior de conhecimentos e habilidades que o mercado tem demandado.

Em um corte temporal, a pesquisa de Siqueira e Soltelinho (2001) buscou identificar em anúncios de jornais, um marco da função de *controller* no Brasil, e evidenciou que no período de 1960, foram encontrados 92 anúncios, sendo que 25% desses buscavam por contadores para supervisionar escritórios e departamentos de contabilidade. Em apenas alguns anúncios, foram constatado a primeira evidência da função de *controller*, uma vez que era requisitado conhecimento em: administração tributária e assessoria ao processo decisório.

A pesquisa de Barros (2018) teve como objetivo identificar a percepção sobre a controladoria a partir das características dos *controllers*, e evidenciou que 43 funções foram atribuídas ao profissional, envolvendo competências técnicas, sociais e de negócios.

Assim, percebe-se uma evolução para os profissionais que atuam na área que são impostas pelo mercado, e exigem das empresas as adaptações necessárias para atender tais demandas, e continuar o processo de institucionalização de tais atividades, assim, para esta pesquisa, entende-se que as possíveis explicações quanto a evidência de isomorfismo perante as competências dos *controllers* podem ser mais bem esclarecidas com base na teoria citada.

3-METODOLOGIA

Com a perspectiva de atingir o objetivo proposto nesta pesquisa, à qual consistiu em investigar a existência de isomorfismo mimético nas competências relacionadas à função dos *controllers* que atuam na rede hoteleira da cidade de João Pessoa-PB. A presente pesquisa possui características exploratórias e descritivas. Para Gil (2010) o foco em uma pesquisa exploratória consiste em proporcionar maior conhecimento com o problema a ser pesquisado, ou seja, permite que o pesquisador busque mais informações, para ter confiança naquilo que



está escrevendo. No tocante à pesquisa descritiva, conforme Santos (2000), tem como intuito descrever as características da população ou fenômeno que se está investigando, de modo que se possam estabelecer relações entre as variáveis.

Quanto aos procedimentos, para embasamento teórico foi realizado um levantamento bibliográfico, a fim de identificar conceitos e definições quanto à temática abordada. Utilizou-se também da pesquisa de campo, onde foi realizado o censo junto a todos os hotéis e pousadas que constavam na listagem da Associação Brasileira da Indústria de Hotéis do Estado da Paraíba ABIH-PB com aplicação de um questionário.

Para a coleta dos dados, foi utilizado um questionário elaborado por Callado e Amorim (2017), composto de cinco seções:

1. Perfil organizacional, com (12 perguntas);
2. Perfil do gestor de recursos humanos (7 perguntas);
3. Recrutamento e seleção de novos *controllers* ou profissionais responsáveis pelos controles gerenciais (6 perguntas);
4. Perfil desejado para a função de *controller* o do profissional responsável pelos controles gerenciais; e por fim,
5. Competências do *controller*, sendo dividida em três categorias: competências técnicas (29), competências sociais (26) e competências de negócio (16).

Importante frisar que para a identificação dessas, foi utilizada uma escala ordinal de quatro pontos para identificar o nível de importância dado a cada uma das competências. A variação foi de 1=Nenhuma importância; 2=Pouco importante; 3=Considerável importância, e 4=Muito importante.

O universo da pesquisa constituiu-se de 25 hotéis e 1 pousada, todos os questionários foram enviados por e-mail, e devido o não retorno, houve a aplicação *in loco* dos questionários realizada em janeiro de 2019. Com isso, o censo foi realizado, por uma segunda vez e obteve-se uma taxa de respostas de 5 questionários. A pesquisa tem uma abordagem quantitativa, utilizando de estatística descritiva para tratamento e análise dos dados.

A escolha de realizar a pesquisa em hotéis e pousadas, se deu pelo fato do setor de viagens e turismo ser considerado um dos maiores setores econômicos do mundo, o qual cria empregos, e gera prosperidade em todo o mundo.

De acordo com dados do Relatório Anual do World Travel & Tourism Council - Conselho Mundial de Viagens e Turismo (WTTC) (2018), o impacto econômico global de viagens e turismo é responsável por 10,4% do Produto Interno Bruto- PIB global e 313 milhões de empregos, ou 9,9% de empregos totais no ano de 2017. E em se tratando da cidade de João Pessoa-PB foi apenas uma questão de conveniência para coleta de dados.

4-ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Análise do Perfil Organizacional

A primeira parte da pesquisa buscou identificar o perfil organizacional das empresas estudadas. Por uma questão de manter a privacidade e sigilo quanto às informações prestadas, optou-se por se referir como empresa: A, B, C, D e E.

Importante frisar que todos que aceitaram participar da pesquisa foram hotéis, totalizando 5 empresas. A Tabela 1 apresenta as principais informações sobre o perfil organizacional das empresas estudadas.

Tabela 1- Identificação do perfil organizacional.

Perguntas	Empresas				
	A	B	C	D	E
Pertence a algum grupo empresarial?	Sim	Não	Não	Não	Sim
Nº total de funcionários? (Fixos e temporários)	17 fixos	29 fixos	17 fixos	170 fixos	40 fixos/ 40 temporários
Porte do Hotel/Pousada (Pequeno, médio e grande)	Pequeno	Pequeno	Pequeno	Grande	Médio
Nº de Estrelas	2	3	3	4	0
Tipo de empresa (Matriz, Filial ou Franquia)	Filial	Matriz	Matriz	Matriz	Filial
Público Alvo	Corporativo/ Lazer	Corporativo	Corporativo	Corporativo/ Lazer/ eventos	Corporativo/ Lazer/ eventos
Tem setor de RH ou Gestão de Pessoas?	Sim	Sim	Não	Sim	Não
Possui um setor de controladoria?	Sim	Não	Não	Sim	Não
Qual setor é responsável pelos controles gerenciais?	Controladori a	Diretoria	Diretoria	Controladoria	Diretoria
Possui o cargo de controller?	Sim	Não	Não	Sim	Não

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Conforme resultados obtidos, percebe-se que as informações são pulverizadas, até mesmo pelo fato da taxa de resposta ser pequena, diminuindo a possibilidade de comparação. Mas mesmo assim, é possível fazer apontamento.

A pergunta sobre fazer parte de um grupo empresarial, tem intuito de identificar se existe mais de um empreendimento atuando no mercado, e conforme dados obtidos apenas 2 hotéis tem essa característica, as quais essas são filiais, hotel A e E.

A segunda pergunta, quanto ao número de funcionários, mostra que as empresas de pequeno porte (A, B e C) possuem um número reduzido de funcionários, mas o suficiente para atender a demanda do público. Já o hotel de grande (D) e médio porte (E), tem um número razoável de funcionários, evidenciando que a organização tem um controle interno maior perante suas atividade econômica de prestação de serviços, o que é ratificado por Gomes e Salas (2001), que afirmam que o número de funcionários é um indicativo para que a empresa tenha um maior controle interno de suas atividades operacionais e financeiras.

À informação quanto ao número de estrelas que o hotel possui, aponta o tipo dos serviços que são prestados para os clientes, e no contexto da controladoria, a complexidade dos serviços existentes na estrutura organizacional. 1 estrela, tem serviços básicos, e tem classificação, simples e econômico, os principais serviços prestados são: troca de roupa de cama uma vez na semana, café da manhã e recepção aberta 24 horas; 2 estrelas tem classificação de econômico, permite os serviços de troca de cama 2 vezes na semana, pagamento com cartão, sala com tv; o com 3 estrelas, classifica-se como turismo, permite que o cliente tenha acesso a quarto climatizado, restaurante, e tv com assinatura. A 4 estrelas está classificado como superior, e proporciona aos clientes além dos serviços de 1, 2 e 3 estrela, acesso a estacionamento, secador de cabelo, internet. E por fim, com 5 estrelas, com classificação luxo, que permite, além dos serviços básicos citados antes, serviços de concierge, roupas de banho para os clientes.



Percebe-se que nos hotéis da pesquisa, a predominância está em 3 estrelas, hotel B e C seguida de 4 estrelas hotel D, e 2 estrelas hotel A. O hotel E não tem nenhuma estrela pelo fato de ter serviço diversificado em hospedagem, e aluguel de flats no mesmo local.

Quanto ao público alvo, nota-se uma predominância para a parte corporativa em todos os hotéis, ou seja, profissionais que ficam pouco tempo na cidade, e com enfoque em negócios. O lazer é frequente nos hotéis de pequeno, médio e grande porte (A, D e E), pois em sua maioria são familiares ou hóspedes em férias, que desejam passar um tempo maior com mais comodidade. A parte de eventos também é levada em consideração, pois 2 dos hotéis (D e E) investigados afirmam ter espaço comporta entre 50 e 100 pessoas para realizações de congressos profissionais e acadêmicos, reuniões de negócio, entre outros.

No que tange a pergunta sobre a empresa ter um setor de RH ou Gestão de Pessoas, para a pesquisa é de suma relevância, pois permite identificar a forma que os profissionais são contratados para atuarem nesses empreendimentos, em especial os profissionais que atuam como *controllers*. Os hotéis A, B e D afirmaram que tem o setor de RH e C e E não possuem. E se tratando da forma que acontece o recrutamento e seleção, segundo informações obtidas, o processo é realizado por meio de empresas terceirizadas com esta finalidade, bem como seleção organizada de forma interna pela empresa.

Em relação à indagação de se ter um departamento de controladoria, 2 hotéis afirmaram que possuem (A de pequeno porte, e D de grande porte), C, B e E informaram que não possuem, porém, há a presença de um departamento de diretoria que fica responsável por tais atividades. Tais informações são corroboradas com o que informa Manbrini et al. (2004), que defendem que a controladoria existe em qualquer empresa, mesmo que em sua estrutura organizacional não apresente uma unidade administrativa.

Tais informações trazem uma contribuição perante a existência de controladoria nas pequenas empresas, uma vez que, em estudo recente de Amorim e De Barros Silva (2019), ao qual trata sobre os profissionais da controladoria e suas demandas organizacionais, apontou que 17% de médias empresas é que tem um departamento de controladoria bem estruturado, não sendo identificado, por exemplo, a presença de controladoria em pequenas empresas, o que foi identificado nesta pesquisa.

Ainda conforme as autoras, aquelas que não possuem um setor estruturado tem um responsável para desenvolver as atividades, investigando desvios nos resultados e propondo medidas de controle. Quanto ao profissional com nomenclatura de *controller*, existe nos hotéis que tem a controladoria como unidade administrativa.

4.2 Análise do Perfil do Gestor de Recursos Humanos.

A seguir são apresentados os resultados associados ao perfil do gestor de recursos humanos.

Tabela 2- Identificação do perfil do gestor de Recursos Humanos.

Perguntas	Empresas				
	A	B	C	D	E
Gênero (Masculino ou Feminino)	Feminino	Feminino	-	Masculino	-
Tempo de trabalho na empresa?	7 anos	3 anos	-	11 anos	-
Tem formação superior? Qual?	Não	Gestão em RH e Psicologia	-	Administração	-



Tem pós-graduação?	Não	Não	-	Sim	-
Qual o nome do cargo?	-	-	-	Chefe de RH	
Nº de funcionários que atuam no setor de RH?	2	1	-	1	-

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Quanto ao perfil do gestor de RH, dos 3 hotéis (A, B e D) que possuem o departamento, 2 pessoas são do gênero feminino, 1 do gênero masculino. O tempo de atuação profissional é diversificado, mas com uma média de 7 anos. Percebe-se que apenas 2 pessoas tem formação acadêmica, e 1 com pós-graduação. Por estarem atuando em hotéis de pequeno porte com número pequeno de funcionários, entende-se que a demanda de atividades seja baixa para este setor, o que é respaldado pelo número de funcionários que o compõe, tendo apenas 1 representante, ou seja, o próprio gestor.

Também foi perguntado a faixa etária desses profissionais, 2 pessoas tem até 30 anos, hotel A e B e a outra tem mais de 50 anos, hotel D, percebe-se que são pessoa com uma certa maturidade.

Em um segundo momento buscou-se identificar a forma que ocorre o recrutamento e seleção de novos profissionais voltados à controladoria. Destaca-se que dos 5 hotéis da pesquisa, em 4 hotéis (A, B, C e E) a seleção é feita por empresas terceirizadas. Apenas o hotel D realiza seleção interna. A divulgação ocorre por meios digitais como anúncios em jornais, no site do hotel e também a partir de indicações.

Em se tratando da seleção de *controllers*, esta ocorre com pessoas que estejam dispostas a vaga, e as etapas da seleção de contratação de novos profissionais nos hotéis que terceirizam o recrutamento consiste em: análise curricular, entrevista. Já o outro hotel que faz a própria seleção, leva em consideração análise curricular, entrevista, teste teórico e teste prático. Há de se destacar que a terceirização de recrutamento e seleção é uma prática comum entre as empresas (Mitter & Orlandini, 2007).

Importante frisar que para se candidatar a vaga, os candidatos precisam atender alguns critérios que são desejados pelos hotéis, sejam eles: ter formação superior nos cursos de Administração, Ciências Contábeis ou Turismo, todos os hotéis, pedem isso. Quanto a pós-graduação, apenas 1 hotel tem a exigência que seja em controladoria, o hotel D, os demais descartam o fato do profissional ter ou não uma qualificação adicional. Não há distinção de gênero para assumir o cargo, podendo ser feminino ou masculino.

Quanto a experiência profissional, o hotel D informou que exige no mínimo 5 anos de experiência na área, e o hotel A exige apenas 1 ano de experiência. Os demais não se pronunciaram quanto. Esta última situação é um contra ponto com que a literatura até então tem apresentado, pois conforme pesquisas como Burgess (1994), Nascimento e Reginato (2010), Teles, Lunkes, Nascimento, Schnorrenberger, Rosa (2012) e Wiggers, Lunkes e Souza (2015), experiência profissional é um fator importante, seguido da formação acadêmica inicial em ciências contábeis, administração economia ou outras, bem como possuir pós-graduação e conhecimento sobre o setor hoteleiro. Destaca-se também que ter disponibilidade para viagens, saber falar idiomas (inglês ou espanhol) e saber operacionalizar softwares específicos do setor hoteleiro é um dos requisitos para 2 hotéis (A e D).



4.3 Análise das Competências dos *Controllers*

Esta parte da pesquisa buscou investigar as competências que são exigidas aos profissionais *controllers*, bem como se existe a presença de isomorfismo mimético entre elas, de acordo com as repostas das empresas.

Para a execução desta, foi adotado o modelo elaborado por Amorim e Callado (2017), o qual elenca 29 competências técnicas, 25 competências sociais e 16 competências de negócios. A Tabela 3 apresenta os resultados obtidos

Tabela 3- Identificação das competências técnicas.

Competências técnicas: conhecimento técnico do setor		TOTAL – f				TOTAL - %			
		N	P	C	M	N	P	C	M
1	Experiência na área financeira	0	1	3	1	0%	20%	60%	20%
2	Experiência na área contábil	1	0	4	0	20%	0%	80%	0%
3	Experiência na área fiscal	1	1	3	0	20%	20%	60%	0%
4	Acompanhamento das diretrizes de controles internos	0	1	3	1	0%	20%	60%	20%
5	Desenvolver análise financeira	1	3	0	1	20%	60%	0%	20%
6	Desenvolver análise de risco	0	3	0	2	0%	60%	0%	40%
7	Elaboração de Budget (orçamento anual)	1	3	0	1	20%	60%	0%	20%
8	Elaboração de Forecast (revisão de orçamento e planejamento)	2	1	1	1	40%	20%	20%	20%
9	Realizar o acompanhamento técnico dos projetos	0	2	0	3	0%	40%	0%	60%
10	Gerenciar indicadores de performance	0	3	1	1	0%	60%	20%	20%
11	Supervisão das atividades nas áreas de custos	0	1	3	1	0%	20%	60%	20%
12	Administração de recursos disponíveis e realizáveis	0	1	2	2	0%	20%	40%	40%
13	Administração das obrigações do hotel para com terceiros	0	1	2	2	0%	20%	40%	40%
14	Capacidade de fornecer os dados contábeis oportunos e precisos	0	3	0	2	0%	60%	0%	40%
15	Supervisionar o funcionamento de todos os setores	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
16	Supervisionar a contabilidade	1	3	0	1	20%	60%	0%	20%
17	Supervisionar a escrituração	1	3	0	1	20%	60%	0%	20%
18	Elaborar a previsão de receitas	0	2	2	1	0%	40%	40%	20%
19	Elaborar políticas e orçamentos	1	1	2	1	20%	20%	40%	20%
20	Coordenar e reportar dados relevantes	1	1	1	2	20%	20%	20%	40%
21	Sólidos conhecimentos técnicos contábeis-financeiros	0	3	1	1	0%	60%	20%	20%



22	Verificar a consistência e a viabilidade dos planos	0	2	2	1	0%	40%	40%	20%
23	Implantar e o controlar sistemas contábeis	1	2	0	1	20%	40%	0%	20%
24	Verificar os efeitos dos sistemas de controle sobre as áreas atingidas	0	3	1	1	0%	60%	20%	20%
25	Otimizar os resultados econômicos da empresa	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
26	Prover suporte informacional à gestão empresarial	0	1	3	1	0%	20%	60%	20%
27	Assessorar a cúpula administrativa	1	1	2	1	20%	20%	40%	20%
28	Realizar Análise econômica/ financeira	0	4	0	1	0%	80%	0%	20%
29	Agir como consultor interno em todas as áreas do hotel	0	3	1	1	0%	60%	20%	20%
SOMATÓRIO (f) =>		12	54	41	38				
SOMATÓRIO (%) =>		8,3%	37,2%	28,3%	26,2%				

Fonte: dados da pesquisa (2019).

Conforme Tabela 3 que apresenta o grau de importância atribuído as competências técnicas, que são aquelas atreladas as atividades operacionais da empresa, mais especificamente ao setor de controladoria, percebe-se que o grau de importância a elas atribuído pelos respondentes tem uma predominância de 37,2%, para Pouca importância, com destaque para a atividade de realizar análise econômica/financeira, as quais 4 respondentes assinalaram ter pouca importância, seguida das atividades de desenvolver análise financeira, análise de risco, elaboração de orçamento, gerenciar indicadores de performance, supervisionar a contabilidade e escrituração, realizar verificação e controle de áreas atingidas, bem como agir como consultor interno.

Perante a literatura, os aspectos técnicos são considerados importantes como citado por Zandonade e Bianco (2014), Ferrari et al. (2013), Callado e Amorim (2017), para os autores, os aspectos operacionais são importantes pois em um departamento de controladoria isso prevalece, porém, pelo olhar de um *controller*, suas atividades estão mais relacionadas a área de estratégia e gestão, justificando assim, tal ocorrência..

As competências de grau Considerável de importância 28,3%, estão relacionadas com a experiência do profissional, como por exemplo, ter experiência na área contábil, fiscal e financeira, e prover suporte informacional a gestão, isso reporta a figura do profissional que não operacionaliza, mas sim, usa os artifícios como relatórios e demonstrativos financeiros e não financeiros para desenvolver sua função.

Já as competências com grau de Muito importante 26,2%, remetem as atividades de supervisionar, realizar acompanhamento de todos os setores, bem como otimizar os resultados econômicos da empresa, que é respaldado na abordagem de Borinelli (2006), que afirma que além de aspectos operacionais, os aspectos econômicos, financeiros e patrimoniais devem ser levados em consideração pelo *controller*, pois fazem parte do processo de gestão organizacional.

Quanto à existência de isomorfismo mimético nas competências da função do *controller* nota-se que as empresas tem respostas semelhantes quanto as competências técnica e a forma que são abordadas, onde as de características mais operacionais foram consideradas pouco importante, e as de características em nível de estratégico e de gestão, são consideravelmente importante e muito importante. Como afirmado por DiMaggio e Powell



(1983), o isomorfismo mimético ´resultante de respostas muito próximas, ou até mesmo semelhantes em determinadas situações, de forma que as gestões acreditem ser as melhores e mais corretas. Quanto as Competências Sociais, os resultados são apresentados na Tabela 4.

Tabela 4- Identificação das competências Sociais.

Competências Sociais: interação com as pessoas		TOTAL – f				TOTAL - %			
		N	P	C	M	N	P	C	M
1	Liderança	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
2	Habilidade para gerir pessoas	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
3	Flexibilidade para lidar com diferenças pessoais	0	0	1	4	0%	0%	20%	80%
4	Administrar conflitos	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
5	Trabalho em equipe	0	0	1	4	0%	0%	20%	80%
6	Capaz de formar equipes cooperativas e comprometidas	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
7	Estimular o aprendizado e o desenvolvimento profissional da equipe	0	1	2	2	0%	20%	40%	40%
8	Orientação para o conhecimento	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
9	Comunicar-se, na forma oral com clareza e objetividade	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
10	Comunicar-se, na forma escrita, com clareza e objetividade	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
11	Ter ideias claras, utilizando métodos que facilitem a compreensão	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
12	Capacidade de análise e síntese	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
13	Habilidade de negociação	1	0	2	2	20%	0%	40%	40%
14	Capacidade de prever problemas	0	0	1	4	0%	0%	20%	80%
15	Capacidade de resolução de problemas	0	0	1	4	0%	0%	20%	80%
16	Ser persistente e não desistir frente aos obstáculos	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
17	Energia e vitalidade para as ações	0	0	4	1	0%	0%	80%	20%
18	Postura proativa e realizadora	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
19	Autodesenvolvimento	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
20	Capacidade de autocrítica	0	2	1	2	0%	40%	20%	40%
21	Capacidade para ouvir	1	0	1	3	20%	0%	20%	60%
22	Tolerância a pressão	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
23	Capacidade de adaptação às mudanças ou novas situações	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
24	Capacidade de trabalho em um contexto internacional	0	1	3	1	0%	20%	60%	20%
25	Responsabilidade e ética	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
SOMATÓRIO (f) =>		2	7	52	64				
SOMATÓRIO (%) =>		1,6%	5,6%	41,6%	51,2%				

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).



De acordo com os dados obtidos na Tabela 4, é possível identificar que as competências sociais são de suma relevância para a função do *controller*, com um percentual de 51,2%, o grau atribuído foi Muito importante, seguido de 41,6% Considerável importância. Os destaques são para as competências que abordam ter flexibilidade para lidar com diferenças pessoais, trabalhar em equipe, capacidade de prever e resolver problemas, e ter energia e vitalidade para ações. Frisa-se também, que 2 respondentes citaram que ter a capacidade ouvir e habilidade com negócio, o grau de importância dado é Nenhum.

Ao soma os dois graus citados 51,2% e 41,6%, chega-se ao total de 92,8% de concordância entre as empresas investigadas, o que mostra que também existe a presença de isomorfismo mimético nessas competências. Corroborando assim, com os estudos empíricos de Callado e Amorim (2017), Amorim e De Barros Silva (2019), que mostram que tanto as competências técnicas, quanto as competências sociais além, de terem um grau de importância elevado na escala ordinal, são semelhantes ao serem colocadas a postos para os profissionais que atuam na área. E por fim, a Tabela 5 apresenta os resultados encontrados quanto às competências de negócios.

Tabela 5-Identificação das competências de negócio.

Competências de negócio: interação da empresa com seu ambiente		TOTAL - f				TOTAL - %			
		N	P	C	M	N	P	C	M
1	Planejamento Financeiro	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
	Organizacional								
2	Capacidade de tomar decisão com imparcialidade	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
3	Pensar e agir estrategicamente	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
4	Administrar e organizar o tempo	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
5	Gestão de Recursos	0	1	2	2	0%	20%	40%	40%
6	Foco na Qualidade	0	0	1	4	0%	0%	20%	80%
7	Melhoria contínua dos processos	0	0	1	4	0%	0%	20%	80%
8	Cumprimento de Prazos	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
9	Orientação para Resultados	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
10	Orientação para o Cliente	0	0	4	1	0%	0%	80%	20%
11	Capacidade de sair do fluxo comum em busca da inovação	0	0	4	1	0%	0%	80%	20%
	Pensar e agir fora dos padrões em busca de alternativas criativas para solucionar os problemas	0	0	3	2	0%	0%	60%	40%
12									
13	Saber orientar	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
14	Gerenciar conflitos no ambiente de trabalho	0	1	1	3	0%	20%	20%	60%
15	Agir com responsabilidade socioambiental	0	0	4	1	0%	0%	80%	20%
16	Preocupação com segurança e saúde	0	0	2	3	0%	0%	40%	60%
SOMATÓRIO (f) =>		0	4	38	38	0,0%	5,0%	47,5%	47,5%
SOMATÓRIO (%) =>		0,0%	5,0%	47,5%	47,5%				

Fonte: dados da pesquisa (2019).



No que se refere às competências de negócio, 47,5% e 47,5% foram consideradas Muito importante e Consideravelmente importante, respectivamente. Nestas, os destaques estão para: foco na qualidade, melhoria continua os processos, orientação para o cliente, capacidade de buscar inovações e agir com responsabilidade socioambiental. Neste grupo de competência, não houve atribuição ao grau de Nenhuma importância, o que mostra que os hotéis estão mais preocupadas com a forma que o profissional faz a interação da empresa com o ambiente, principalmente o externo.

Isso mostra uma evolução para o *controller*, antes tido como um profissional de perfil operacional, agora tem características mais voltado à gestão e estratégia. Tal situação é embasada por Weber (2011), que discorre que o *controller*, deve apresentar as funções de um “parceiro de negócio”, que envolve atividades de planejamento e controle estratégico, além de auxiliar no conteúdo das informações e apoio ao processo de tomada de decisão.

Quanto à presença de isomorfismo mimético, fica claro que estas competências também apresentaram semelhanças entre as opiniões dos gestores dos hotéis. Neste sentido, pode-se discorrer que a proposta de DiMaggio e Powwel (1983) sobre o processo isomórfico atrelado aos preceitos da teoria institucional de Tolbert e Zucker (1999), quanto ao processo de institucionalização de determinadas atividades, percebe-se que as competências dos *controllers* aos poucos apresentam estarem se institucionalizando, de modo que a semelhança das respostas nos achados desta pesquisa em comparação com estudos anteriores, como Siqueira e Soltelinho (2001), Wiggles et al. (2015), Calado e Amorim (2017) e Amorim e De Barros Silva (2019) que mostram as evidências empíricas.

CONCLUSÃO

O estudo teve como objetivo identificar a existência de isomorfismo mimético perante as funções exigidas aos profissionais *controllers*.

Com base no levantamento teórico para construção desta pesquisa, percebe-se que a Controladoria tem passando por diversas mudanças ao longo dos anos, e se intensificando institucionalmente dentro das organizações. Ampliando sua base de atuação, que antes tinha aspecto mais operacional, e agora tem características de nível estratégico, permitindo um maior apoio aos gestores das empresas.

Considerando que a controladoria tem evoluído, o perfil do profissional que atua nesta função também tende a acompanhar essa demanda de mercado, e nessa situação com base nos achados da pesquisa, tem-se que o *controller* precisa ter uma formação acadêmica, em áreas como Administração, Ciências Contábeis, Turismo, este último pelo fato do enfoque da pesquisa ser no setor hoteleiro, fato esse que pode ser observado também na pesquisa de Callado e Amorim (2017).

Quanto às suas funções e competências, o que o mercado tem pedido são profissionais com experiência na área, que além de conhecimento técnico, detenham de competências sociais, para saber lidar com sua equipe, e principalmente as competências de negócio, que envolvem atividades com uma visão mais voltada para o futuro da organização, ou seja, atividades de planejamento, que possibilitam a empresa identificar desvio e erros no presente, com correções imediatas. Bem como, projetar e traçar objetivos e metas para a organização mantenha no espaço no mercado altamente competitivo.

Vale salientar que em meio a esse processo de evolução da Controladoria e funções do *controller*, que é visto por alguns autores como um profissional multidisciplinar como aponta Nascimento e Reginato (2010), nota-se que existe a presença de isomorfismo mimético em



suas competências, ou seja, a institucionalização de suas atividades está acontecendo, de forma lenta, mas estão. Ou seja, as organizações que tem tal profissional em seu organograma tende a apontar e exigir um profissional com o perfil semelhante ao que foi apontado nesta pesquisa.

A pesquisa teve suas restrições no que diz respeito ao número de respostas obtidos, porém, sugere-se que estudos de natureza semelhante sejam desenvolvidos em outras realidades a fim de ampliar o entendimento sobre esse profissional que vem ganhando mais reconhecimento e importância na gestão organizacional atual.

REFERÊNCIAS

Amorim, T. N. G. F.; Callado, A. A. C. ;Silva (2015). Competências da Função de Controller: *Evidências da Presença de Isomorfismo Mimético entre Hotéis de Grande Porte da Região Metropolitana do Recife. Anais do 6º Congresso UFSC de Contabilidade e Finanças*. Santa Catarina, RS.

Amorim, T. N. G. F., & de Barros Silva, L. (2019). Profissionais da controladoria: competências e demandas organizacionais. *Revista Ambiente Contábil-Universidade Federal do Rio Grande do Norte-ISSN 2176-9036*, 11(1), 220-236.

Bataglia, W.; Pellegrino, L. R. (2014). The institution construct in institutional approaches. *Paper to be presented at the Druid Society Conference 2014, CBS, Copenhagen, June 16-18*.

Barros, R. M. J. B. (2018). *Percepção sobre a controladoria: evidências empíricas a partir das características dos controllers* (Dissertação de Mestrado). Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife.

Borinelli, M. L. (2006). *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização a luz da teoria e da práxis* (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP.

Burgess, C. (1994). The education and training needs of the hotel financial controller. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 6(5), 09-13.

Callado, A. A. C., & Amorim, T. N. G. F. (2017). Competências da função de controller em hotéis de grande porte da região metropolitana do recife. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 5(2), 57-73.

Figueiredo, S., & Caggiano, P. C. (1997). *Controladoria: teoria e prática*. São Paulo: Atlas.

Coraiola, D. M., & Machado-da-Silva, C. L. (2008). Discurso organizacional e isomorfismo institucional: as mudanças gráficas em jornais brasileiros. *Revista Eletrônica de Ciência Administrativa*, 7(2), 1-13.

Coraiola, D. M., & Machado-da-Silva, C. L. (2008). Discurso organizacional e isomorfismo institucional: as mudanças gráficas em jornais brasileiros. *Revista Eletrônica de Ciência Administrativa*, 7(2), 1-13.

Cunha, T. M.; Amorim, T. N. G.F; Silva, M. R. (2018). A Formação do Profissional em Controladoria: Um Estudo nos Cursos de Pós- Graduação *Lato Sensu* no Estado de



Pernambuco. *Anais do Congresso De Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal da Paraíba-CONCICAT-João Pessoa-PB.*

DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American sociological review*, 147-160.

Da Silva, M. R.; Oliveira, R. R. (2018). Institucionalização das atividades de auditoria interna: um estudo no instituto federal de alagoas, a luz da teoria institucional. *Anais do XI Congresso de Administração, Sociedade e Inovação.-CASI*. Rio de Janeiro, RJ.

Ferrari, M. J., Cunha, L. C., Lunkes, R. J., & Borgert, A. (2013). O perfil do controller sob a ótica do mercado de trabalho. *Revista de Informação Contábil*. 7 (3), 25-50.

Fleury, M. T. L., & Fleury, A. C. C. (2004). Alinhando estratégia e competências. *Revista de administração de empresas*, 44(1), 44-57.

GIL, A. C. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa*. (5 ed). São Paulo: Atlas.

Gomes, J. S., & Salas, J. M. A. (2001). *Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional: textos e casos*. São Paulo, SP. Atlas.

Gomes, A. D. O, Peter, M. D. G. A., Machado, M. V. V., & Oliveira, T. E. (2013). A institucionalização da controladoria no âmbito do poder executivo municipal no estado do Ceará. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 16(1).

Hipólito, J. A. M. (2000). Competências e níveis de complexidade do trabalho como parâmetros orientadores de estruturas salariais. *Encontro Da Associação Nacional De Pós-Graduação E Pesquisa Em Administração*, 24.

Carter, R., & Hodgson, G. M. (2006). The impact of empirical tests of transaction cost economics on the debate on the nature of the firm. *Strategic Management Journal*, 27(5), 461-476.

Le Boterf, G. (1995). De La competence–Essai sur un autre état de la langue. *Les Éditions D'Organization. Quatrième tirage, Paris*.

Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., Gasparetto, V., & Vicente, E. F. R. (2009). Considerações sobre as funções da controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. *Revista Universo Contábil*, 5(4), 63-75.

Lunkes, R. J., Ramos, C. A., de O. Palhano, D., & da Rosa, F. S. (2016). Análise das funções da controladoria em uma rede hoteleira. *Revista Eletrônica de Administração e Turismo-ReAT*, 8(4), 775-791.

Mambrini, A., Colauto, R. D., & Beuren, I. M. (2004). Papel da controladoria no redesenho da gestão na perspectiva dos processos em empresa familiar. *Revista Enfoque Reflexão Contábil*, 23(2), 5-13.

Mitter, G. V., & Orlandini, J. M. (2007). Recrutamento on-line/internet. *Maringá Management*, 2(2).



Munck, L., Munck, M. M., & De Souza, R. B. (2010). Gestão de pessoas por competências: análise de repercussões dez anos pós-implantação. *Revista de Administração Mackenzie (Mackenzie Management Review)*, 12(1).

Nascimento, A. M., & Reginato, L. (2010). *Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório*. Atlas.

Oro, I. M., Dittadi, J. R., Carpes, A. M. D. S., & Benoit, A. D. (2009). O perfil do profissional de controladoria sob a óptica do mercado de trabalho brasileiro. *Pensar Contábil*, 11(44).

Organização Mundial Do Turismo - Omt. Dados de 2015 revisados e dados de 2016 preliminares. Disponível em: <http://www.dadosefatos.turismo.gov.br/dadosefatos/home.html>. Acesso em 18 jan 2019.

Ruas, R.; Antonello, C. S.; Boff, L. H. (2005). *Os novos horizontes de gestão: aprendizagem organizacional e competências*. Bookman Editora.

Santos, A. R. dos. (2000). *Metodologia Científica*. (3. Ed). Rio de Janeiro: DP&A editora.

Siqueira, J. R. M. D., & Soltelinho, W. (2001). O profissional de controladoria no mercado brasileiro: do surgimento da profissão aos dias atuais. *Revista Contabilidade & Finanças*, 12(27), 66-77.

Teles, J., Lunkes, R. J., do Nascimento, C., Schnorrenberger, D., & da Rosa, F. S. (2012). Perfil do controller no setor hoteleiro: comparativo entre pesquisas no Brasil, China, Estados Unidos e Reino Unido. *Turismo-Visão e Ação*, 14(3), 386-400.

Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1999). A institucionalização da teoria institucional. *Handbook de estudos organizacionais*, 1(6).

Vasconcelos, M. L. D.; Oliveira, R. R. (2016). Evidências de Isomorfismo nas Atividades Desempenhadas pelo Profissional de Controladoria de Empresas Atacadistas de Serra Talhada (PE). *Anais I SIMPCONT*. Recife-PE.

Weber, J. (2011). The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes. *Journal of Management Control*, 22(1), 25-46.

Wiggers, N., Lunkes, R. J., & de Souza, P. (2015). Controller: estudo sobre a relação entre funções, salário e formação acadêmica. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 34(2), 1-14.

World Travel & Tourism Council: Travel & Tourism Economic Impact 2018 - March 2018. Recuperado em :<https://www.wttc.org/-/media/files/reports/economic-impact-research/countries-2018/brazil2018.pdf>. Acesso 11 jan 2019.

Zandonade, V., & Bianco, M. D. F. (2014). O trabalho abstrato e a noção de competências: discutindo essa inter-relação no contexto do trabalho industrial. *Organizações & Sociedade*, 21(70), 443-465.

Zucker, L. G. (1987). Institutional Theories of Organization. *Annual Review of Sociology*, 13, 443-464.