
O ENSINO DA CONTABILIDADE GERENCIAL NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO E SUA RELAÇÃO COM O MERCADO: PERCEPÇÕES E SUGESTÕES DE COORDENADORES E PROFESSORES

MANAGEMENT ACCOUNTING TEACHING IN THE STATE OF RIO DE JANEIRO AND ITS RELATIONSHIP WITH THE MARKET: COORDINATORS AND TEACHERS' INSIGHTS AND SUGGESTIONS

Aurea Lopes da Silva Paes

Mestranda em Ciências Contábeis – Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)

Endereço: Rua São Francisco Xavier, 524, 9º andar, Bloco E, Maracanã, Rio de Janeiro, CEP: 20.550-900 – Brasil.

Telefone: (21) 99586-6927

E-mail: aureapaes@hotmail.com

Roberta Lilian Steinbach Orru Viegas

Mestranda em Ciências Contábeis – Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)

Endereço: Rua São Francisco Xavier, 524, 9º andar, Bloco E, Maracanã, Rio de Janeiro, CEP: 20.550-900 – Brasil.

Telefone: (21) 98724-0403

E-mail: robertaorru1@hotmail.com

Recebido: 20/11/2017 Aprovado: 18/03/2018

Publicado: 30/03/2018

Guilherme Teixeira Portugal

Doutor em Engenharia

Professor Permanente do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)

Endereço: Rua São Francisco Xavier, 524, 9º andar, Bloco E, Maracanã, Rio de Janeiro, CEP: 20.550-900 – Brasil.

Telefone: (21) 2334-0217

E-mail: teixteix@hotmail.com

Marcus Brauer

Doutor em Administração de Empresas

Professor adjunto do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da UERJ, UNESA e UNIRIO

Endereço: Rua São Francisco Xavier, 524, 9º andar, Bloco E, Maracanã, Rio de Janeiro, CEP: 20.550-900 – Brasil.

Telefone: (21) 99215-9415

E-mail: marcusbrauer@gmail.com

RESUMO

Contabilidade Gerencial (CG) é um dos temas mais pesquisados em Ciências Contábeis (CC) no Brasil, mas poucas são as pesquisas nacionais sobre o ensino deste tema, e supõe-se que existe grande distância entre o que o mercado necessita e o que é ensinado. Este estudo tem como objetivo descrever e interpretar as percepções e as sugestões de coordenadores e professores sobre o ensino da CG na graduação e sua relação com o mercado. A fundamentação teórica foi baseada nas pesquisas sobre a evolução e o ensino da CG. A estratégia metodológica desta pesquisa qualitativa, descritiva e interpretativa, e a coleta de dados foi feita por meio de entrevistas semi-estruturadas entre coordenadores e professores atuantes de 2017, com 3 coordenadores de cursos de graduação em CC e 5 professores de CG, sendo todos de cursos do Estado do Rio de Janeiro. A análise dos dados foi feita com auxílio das técnicas de análise de conteúdo e os principais resultados mostraram que (i) as ementas tentam contemplar conteúdos exigidos pelo mercado de trabalho, mas ainda se faz necessário investimentos em capacitação dos seus docentes. (ii) Há necessidade da criação de laboratórios de práticas na maioria das universidades entrevistadas. (iii) A

interação interdisciplinar é fundamental para o exercício da prática contábil. Os autores concluíram que na visão dos professores as ementas deveriam se articular entre si. Além de contribuir para o avanço do conhecimento no tema Ensino em CG, espera-se que este estudo seja aplicado por coordenadores e professores no sentido de avanços ao planejar, executar e mensurar o ensino de CG focado nas mais modernas necessidades do mercado.

Palavras-chave: Ensino da Contabilidade. Ensino em Ciências Contábeis. Contabilidade Gerencial. Ensino de Contabilidade Gerencial.

ABSTRACT

Management Accounting (CG) is one of the most researched topics in Accounting Sciences (CC) in Brazil, but few are the national surveys on the teaching of this topic, and it is assumed that there is a great distance between what the market needs and what it is taught. This study aims to describe and interpret the perceptions and suggestions of coordinators and teachers about the teaching of GC in undergraduate and its relationship with the market. The theoretical basis was based on research on the evolution and teaching of the GC. The methodological strategy of this qualitative, descriptive and interpretive research, and the data collection was done through semi-structured interviews between coordinators and professors of 2017, with 3 coordinators of undergraduate courses in CC and 5 professors of CG, all of them being courses in the State of Rio de Janeiro. Data analysis was done using content analysis techniques and the main results showed that (i) the menus try to contemplate contents demanded by the labor market, but it still requires investments in the training of their teachers. (ii) There is a need for the creation of practice laboratories in most of the universities interviewed. (iii) Interdisciplinary interaction is fundamental for the practice of the accounting practice. The authors concluded that in the teachers' view the menus should be articulated. In addition to contributing to the advancement of knowledge in the topic of GC Teaching, it is expected that this study will be applied by coordinators and professors towards advances in planning, executing and measuring CG teaching focused on the most modern needs of the market.

Keywords: Accounting Teaching. Accounting Sciences Teaching. Management Accounting. Accounting Management Teaching.

1 INTRODUÇÃO

Definições tradicionais apontam a Contabilidade Gerencial (CG) como sendo o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações fundamentais às organizações.

Estudos recentes identificaram a existência de um gap entre a teoria e a prática na Contabilidade Gerencial, como uma lacuna existente entre o que o mercado de trabalho espera dos profissionais de Contabilidade e o que os cursos de Ciências Contábeis têm oferecido aos alunos sobre o assunto.

Nesta vertente, Cruz et al. (2013) identificaram a importância na articulação de disciplinas e atividades que agreguem as competências principais dos profissionais no processo decisório. Além disso, Guerreiro, Frezatti e Casado (2006) e Miranda (2010) reforçam que este gap demanda novos instrumentos de gestão, mais adequados e mais eficazes às novas gestões.

Neste aspecto esta informação vem corroborar o que Cruz et al. (2013) identificaram em seu trabalho, uma preocupação das Instituições de Ensino Superior (IES) no Brasil em adequar suas bases curriculares aos padrões internacionais, já demonstrando similaridade a outros países.

Neste contexto, este estudo tem como indagação a ser investigada: como se apresentam as ementas da disciplina Contabilidade Gerencial sob a perspectiva dos professores e coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro?

Corroborando com o questionamento, o objetivo principal deste trabalho é o de identificar como se apresentam as ementas da disciplina Contabilidade Gerencial sob a perspectiva dos professores e coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro.

O presente estudo apresenta relevância visto que pode contribuir para a melhoria da qualidade das ementas das IES no que se refere a disciplina de Contabilidade Gerencial, buscando minimizar as lacunas das exigências do mercado de trabalho e o que a teoria apresenta.

Esta pesquisa encontra-se estruturada em mais cinco seções além da introdução. Na segunda seção será abordado o marco teórico que balizou o presente estudo com um breve histórico da CG e da CG como disciplina nas IES, com um breve histórico do ensino da CG e dos seus conteúdos curriculares. Na terceira seção, apresenta-se a metodologia que permitiu a operacionalização da pesquisa. Na quarta seção apresentam-se a análise e discussão dos resultados da pesquisa. Na quinta seção abordam-se as considerações finais, e por fim, constam as referências bibliográficas utilizadas neste estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica deste trabalho transita pelas seguintes subseções: Breve histórico da Contabilidade Gerencial (CG) com a sua evolução ao longo dos tempos até chegar ao que hoje é apresentada nas IES; e a CG como disciplina nas IES onde, sob o ponto de vista de autores consagrados, será identificado o seu papel dentro dos espaços universitários, suas similaridades com a contabilidade de custos e os conteúdos da CG.

2.1 Breve Histórico da Contabilidade Gerencial

Nesta subseção apresenta-se uma síntese história da Contabilidade Gerencial CG, mostrando as principais discussões dos autores consagrados ao longo dos anos.

Até a Revolução Industrial as informações geradas pela contabilidade serviam apenas para prestar informações sob o aspecto econômico e tinha como finalidade apenas o patrimônio das entidades analisadas (PADOAN, 2007, p. 50).

Ainda segundo Padoan (2007, p. 50), a partir do início do século XVIII, com a mecanização dos processos de produção na Inglaterra, o mercado consumidor mudou, exigindo, das empresas, o desenvolvimento de mecanismos capazes de atender as necessidades dos novos usuários externos. O autor esclarece ainda que: “Diante da necessidade de refinamento das informações, foi-se observando a necessidade de uma evolução compatível na Contabilidade, sendo que a Contabilidade Gerencial desponta, então, como uma grande ferramenta de gestão.”

Já Padoveze (1999, p. 2) identifica a evolução e mudança na CG a partir "do processo de criação de valor através do uso efetivo dos recursos empresariais". Para o autor, o relatório revisado pelo Comitê de Contabilidade Financeira e Gerencial da Federação Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants - IFAC*) demonstra esta mudança a partir de quatro estágios que podem ser reconhecidos da seguinte forma: Estágio 1: antes de 1950, cujo foco era na utilização da Contabilidade de Custos (CC) para a determinação do custo e controle financeiro; Estágio 2: 1965, foco na determinação de informação para o controle gerencial; Estágio 3: 1985, foco na redução de desperdício com o uso das tecnologias e administração estratégica de custos; Estágio 4: após 1985, com o foco na geração de valor ao cliente, para o acionista com a inovação organizacional.

Para Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 18) muitos gestores, até uma década atrás, achavam as informações contábeis irrelevantes, uma vez que seus negócios haviam evoluído, mas os sistemas contábeis não.

Miranda, Riccio e Miranda (2013, p. 27) destacam dois momentos que marcaram as discussões em torno da CG nos meios acadêmicos. A publicação da obra *Relevance Lost* de Kaplan e Johnson, em

1987, e a publicação de Zimmerman *Conjectures regarding empirical managerial accounting research* em 2001, que chama a atenção para a falta de base sólida para a praticada CG.

Já Kaplan e Johnson (1987, p. 29) afirmam que pesquisadores acadêmicos utilizaram abordagens elegantes e sofisticadas na análise dos custos das empresas, com pouca relação com os modelos já antiquados utilizados pelas organizações, tornando-os inadequados para as novas realidades do mercado.

Nas discussões que vieram após as publicações de Zimmerman (2001), Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009, p. 21) indicam que:

a agressiva abordagem de Zimmerman foi muito útil para a comunidade da Contabilidade Gerencial e alguns pontos de reflexão e recomendações podem ser indicados [...] Esse questionamento proporciona reflexão que pode ir tanto para contestação sobre a existência de crescimento do conhecimento como pela especificidade, ou seja, que o crescimento tem de ser visto de outras maneiras além do positivismo “Zimmermaniano” e, ainda mais, no *mainstream* norte-americano.

Ainda em seu trabalho, Frezatti, Nascimento e Junqueira (2009, p. 21) esclarecem que estas discussões sobre a Contabilidade Gerencial foram altamente benéficas para as pesquisas em CG, demonstrando que “o monoparadigma é altamente limitador e nocivo ao crescimento da área, além de trazer consequências políticas e de poder no mundo da pesquisa”. Finalizam mostrando que as opções e os métodos de pesquisas não devem ser resultantes de pressões, mas de relevância para o ambiente de atuação.

2.2 A Contabilidade Gerencial como disciplina nas IES

Muitas são as questões que envolvem a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade de Custos (CC). Esta subseção mostrará as diferenças existentes entre elas e como são tratadas no meio educacional.

Para Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013, p. 47), a Contabilidade de Custo está contida no universo da Contabilidade Gerencial. Destacam, ainda que:

a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que torna possível a alocação, de forma criteriosa, dos custos aos produtos fabricados e serviços prestados com a finalidade de produzir informações aos níveis gerenciais de uma empresa. Por isso, o conceito de contabilidade de custos está inserido na contabilidade gerencial, que por sua vez é mais amplo.

Para Pagotto e Costa (2003) a “contabilidade de custos é considerada como processador de informações, que recebe dados monetários e não monetários operacionais, de engenharia, dados quantitativos para a formação de indicadores de gestão”, ou seja, para os autores ela é considerada operacional, se tornando muito mais útil para o processo decisório.

Padoveze (2010) entende que a CG não existe em uma entidade como existe a CC ou a Contabilidade Financeira, por exemplo. Em sala de aula, os conteúdos da CC são ensinados sem a preocupação com a integração com as outras disciplinas, pois cabe à CG fazer o gerenciamento das informações contábeis, de forma prática e integradora.

Já Trevisan et al. (2008) indicam a CG como necessária para atender as novas demandas da sociedade pública, principalmente a partir da democratização e da transparência, necessárias num momento de transição.

Em 2004, a Resolução nº 10, do CNE/CES, instituiu as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, objetivando uniformizar a organização e o estabelecimento de condições para que competências e habilidades esperadas do futuro contador possam ser trabalhadas durante o período de estudo. Estas competências devem ser discutidas e aplicadas pelas IES em seus projetos pedagógicos.

De acordo com o Art 4º, inciso VII, cabe ainda a IES propiciar condições para que o futuro profissional possa, entre outros: “desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de

controle gerencial, revelando capacidade crítico analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação"

Cruz et al. (2013, p. 3) esclarecem que as IES no Brasil, com a constante preocupação em adequar suas bases curriculares aos padrões internacionais, já evidenciam similaridades a outros países como Portugal, Espanha, Uruguai, Paraguai e Argentina, principalmente no sentido de "promover a preparação de profissionais capazes não apenas de mensurar, analisar, avaliar o patrimônio e redigir relatórios contábeis, mas, também, de gerir informações e auxiliar no seu processo decisório." E concluem que: "a premissa básica para a preparação profissional está na articulação conjunta de disciplinas e atividades que possam congregiar os conteúdos e competências que lhe possam agregar competências principalmente voltadas ao processo de tomada de decisão." (CRUZ et al., 2013, p. 11)

Ainda sobre educação contábil, Almeida Jr e Catani (2009, p. 562) utilizam a palavra *acreditação*, similar ao termo certificação, que identifica o "processo baseado em padrões e critérios objetivos para assegurar [...] garantir e reconhecer, a qualidade de uma instituição, curso ou programa de um dado sistema educativo." Esta *acreditação* serve para assegurar a qualidade do ensino que, ainda segundo os autores, deve atender aos requisitos de qualidade na formação de profissionais que ingressarão no mercado de trabalho. Esta qualidade deve determinar, entre outros a "docência, formação, produção, programas e cursos ofertados, aprendizagem, gestão e planejamento, condições de infraestrutura, pesquisa, interface com a comunidade, egressos".

Buscando um maior embasamento teórico sobre os conteúdos necessários, a pesquisa de Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013) traçou um paralelo entre o Exame de Suficiência do CFC - exame cuja aprovação habilita o profissional de Contabilidade a desempenhar suas funções no mercado de trabalho -, e identificou que a CG é a segunda disciplina com maior peso aplicado, perdendo apenas para a contabilidade geral. Entre os conteúdos exigidos, tem-se: 28% ponto de equilíbrio; 27% margem de contribuição; 18% sistemas gerenciais e 9% margem de segurança, orçamento e prazos de recebimentos. Os autores reforçam que o ponto de equilíbrio e margem de contribuição fazem parte da disciplina sugerida pelo CFC nomeada como Apuração e análise de custos.

No que se refere a utilização de artefatos de contabilidade gerencial, sejam eles tradicionais ou modernos, Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013) constataram que em apenas uma edição do Exame de Suficiência, 2º exame de 2011, houve uma abordagem do Custeio Baseado em Atividade (ABC).

Em sua pesquisa, Souza et al. (2007) identificaram que, dentre professores universitários dos departamentos de Ciências Contábeis das Universidades Públicas do Estado do Paraná, alguns conteúdos da CG foram considerados muito importantes. Entre eles encontram-se: informações para tomada de decisão; relação custo-volume-preço; técnicas de contabilidade gerencial estratégica e avaliação de desempenho. Por sua vez, planejamento e controle tributário; avaliação de patrimônio; implicações comportamentais e planejamento e controle na administração pública foram considerados de nenhuma importância.

Outros temas importantes, como sistemas de acumulação de custos, sejam eles por ordem de produção, por processo ou por operação (híbrido) não aparecem na pesquisa como conteúdos relevantes dentro da CG, apesar de serem determinantes na atribuição de custos a determinado objeto (SOUZA; CRUZ; PORTUGAL, 2016).

3 METODOLOGIA

Nesta seção serão apresentados os procedimentos metodológicos utilizados para a realização da pesquisa, que compreendem: classificação da pesquisa; definição, perfil da população e plano de coleta dos dados; procedimentos de análise e tratamento dos dados.

3.1 Classificação da pesquisa

De acordo com a abordagem do problema, a presente pesquisa pode ser classificada como qualitativa. Quanto aos objetivos, e de acordo com a classificação de Gil (2002, p. 41-42), esta pesquisa apresenta-se como exploratória, “porque tem como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições”. Ainda de acordo com o autor, este tipo de pesquisa tem um planejamento flexível e que pode considerar os mais variados aspectos do que está sendo estudado.

Quanto ao procedimento técnico de coleta de dados foi proposta a condução de entrevistas em profundidade com roteiro semiestruturado e centrado no problema, ou seja, a partir de um guia de entrevista onde foram incorporados questões e estímulos narrativos que possibilitou o enriquecimento e o entendimento do objeto pesquisado (OLIVEIRA; MARTINS; VASCONCELOS, 2012).

3.2 Definição, perfil dos sujeitos e plano de coleta de dados

As IES utilizadas na pesquisa foram selecionadas através de análise do resultado do exame de suficiência do CFC 2017.1, com aprovação igual ou superior a 50%, conforme Quadro 1.

Quadro 1 - IES com índice de aprovação no exame de suficiência 2017.1

IES	SIGLA	PÚBLICA/PRIVADA	APROVAÇÃO
TREVISAN ESCOLA SUPERIOR DE NEGÓCIOS	TREVISAN	PRIVADA	80%
FACULDADE DE ECONOMIA E FINANÇAS IBMEC	FACULDADES IBMEC	PRIVADA	71,43%
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO	UFRJ	PÚBLICA	70,13%
UNIVERSIDADE CATÓLICA DE PETRÓPOLIS	UCP	PRIVADA	61,54%
UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO	UERJ	PÚBLICA	60%
UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE	UFF	PÚBLICA	52,69%
CENTRO UNIVERSITÁRIO DA CIDADE	UNIVERCIDADE	PRIVADA	50%
UNIVERSIDADE NORTE DO PARANÁ	UNIABEU	PRIVADA	50%

Fonte: Os autores (2017).

O Centro Universitário da Cidade – Univercidade foi descredenciado pelo MEC em 2014. Apesar disso, ele ainda aparece no ranking dos melhores resultados em função dos seus antigos alunos ainda o indicarem como IES de formação acadêmica. E, em função deste descredenciamento, esta pesquisa não contou com a condução de entrevistas em profundidade junto aos seus antigos colaboradores.

O grupo de sujeitos da pesquisa foi composto por oito profissionais de sete IES, sendo quatro privadas e três públicas. Entre os entrevistados, cinco professores e três coordenadores, cujas entrevistas, já analisadas, são apresentadas na próxima seção. Em função das dificuldades em conseguir agendar entrevistas com docentes de algumas IES, optou-se por entrevistar seus respectivos coordenadores, de modo a se obter informações de todas as IES abrangidas no recorte.

O perfil dos respondentes encontra-se identificado no Quadro 2.

Quadro 2 - Perfil dos respondentes

COORDENADOR/PROFESSOR	TEMPO DE ATUAÇÃO NO CARGO/IES	GÊNERO	IDADE
COORDENADOR	9 meses	homem	43 anos
COORDENADOR	12 meses	homem	41 anos
COORDENADOR	2 anos	homem	47 anos
PROFESSOR	10 anos	homem	33 anos
PROFESSOR	10 anos	homem	46 anos
PROFESSOR	12 anos	mulher	44 anos
PROFESSOR	17 anos	mulher	54 anos
PROFESSOR	17 anos	mulher	42 anos

Fonte: Os autores (2017).

O roteiro das entrevistas foi estabelecido de acordo com o escopo da pesquisa e envolveu seis fases: Fase 1: breve apresentação da entrevistadora e do método de pesquisa;

Fase 2: percepção sobre a disciplina CG;

Fase 3: percepção sobre as ementas da CG;

Fase 4: percepção sobre a carga horária;

Fase 5: Percepção sobre metodologias, avaliações e autores utilizados e

Fase 6: percepção sobre o mercado de trabalho da CG.

A ficha de controle dos participantes foi composta de apenas um bloco contendo quatro questões: a identificação do entrevistado; o tempo de atuação como docente ou como coordenador; a IES que atua e o melhor dia e horário para agendamento da entrevista.

As entrevistas foram conduzidas presencialmente, gravadas e transcritas e o roteiro das mesmas apresenta-se no Apêndice A.

Para facilitar a identificação dos entrevistados e a transcrição dos resultados, cada professor e cada coordenador passou a ser reconhecido através de uma sigla, conforme Quadro 3. O tempo médio de duração de cada entrevista também está identificado neste quadro.

Quadro 3 - Identificação de cada respondente e tempo de duração das entrevistas

IDENTIFICAÇÃO NA PESQUISA	SIGLA	TEMPO DE DURAÇÃO DA ENTREVISTA
PROFESSOR 1	P 1	45 minutos
PROFESSOR 2	P 2	22 minutos
PROFESSOR 3	P 3	48 minutos
PROFESSOR 4	P 4	48 minutos
PROFESSOR 5	P 5	50 minutos
COORDENADOR 1	P 6	43 minutos
COORDENADOR 2	P 7	22 minutos
COORDENADOR 3	P 8	17 minutos

Fonte: Os autores (2017).

O tempo médio de duração das entrevistas foi de 37 minutos, aproximadamente. Identificado os sujeitos, inicia-se o processo de análise e tratamento dos dados coletados.

3.3 Procedimentos de análise e tratamento dos dados

A partir das informações coletadas nas entrevistas, utilizou-se o método de análise de conteúdo que se propõe a “tratar as informações contidas nas mensagens” (BARDIN, 1977, p. 34) contidas nas entrevistas que foram realizadas nos meses de novembro e dezembro de 2017. Ainda segundo o autor, a análise de conteúdo é “um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens” (BARDIN, 1977, p. 38).

A partir desta abordagem metodológica, buscou-se alcançar o objetivo pretendido para o estudo, que é identificar como se apresentam as ementas da disciplina Contabilidade Gerencial utilizadas pelas IES sob a perspectiva dos professores e coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro.

Após o tratamento inicial, os dados foram trabalhados por meio de uma leitura profunda e analítica das entrevistas já transcritas, utilizando os procedimentos já apontados, uma vez que “a análise de conteúdo enriquece a tentativa exploratória, aumenta a propensão à descoberta” (BARDIN, 1977, p. 30) com a utilização do software ATLAS TI, versão 7.5 (build 18).

Ao final, chegou-se a quatro categorias que serão discutidas na sequência.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Segundo Amado (2013, p. 299), após “recolhido o material e transcrito, é a altura de iniciar o processo de análise começando por uma organização sistemática dos dados”. Para Bogdan e Biklen (1994, p. 225 apud AMADO, 2013, p. 299) “a análise envolve o trabalho com os dados, a sua organização, divisão em unidades manipuláveis, síntese, procura de padrões, descoberta de aspetos importantes do que deve ser apreendido e a decisão do que vai ser transmitido aos outros”.

Desta forma, a partir da análise das entrevistas, foram definidas quatro categorias principais que buscaram identificar as percepções dos entrevistados sobre 1) a disciplina CG; 2) as ementas da disciplina CG; 3) a carga horária, metodologia, avaliações e autores utilizados na disciplina CG; e 4) o mercado de trabalho da CG, cujas transcrições são apresentadas nas subseções subsequentes.

4.1 Percepções sobre a disciplina CG

Nesta subseção serão descritas as percepções dos entrevistados sobre ministrar a disciplina CG e os conteúdos abordados na CG em relação a contabilidade de custos.

Relativamente a percepção da disciplina, foi constatado que todos os professores entrevistados estão satisfeitos com as suas atuações em sala de aula, principalmente na atual conjuntura econômica, onde o seu ensino se torna cada vez mais importante.

E em consonância ao que Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013, p. 47) afirmaram, de que a Contabilidade de Custo está contida no universo da Contabilidade Gerencial, foi identificado um entrelaçamento entre a contabilidade de custos, a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial. Para P1, em algumas IES em que trabalhou, as ementas das duas disciplinas até se fundiam, ou seja, “a disciplina de contabilidade gerencial ou a de custo não se assumiam como puramente uma ou outra, mas se fundiam com uma mistura das duas”. Algumas IES têm três disciplinas similares onde os assuntos se entremeiam: contabilidade de custos I, contabilidade de custos II (em algumas IE esta disciplina se chama análise de custos ou custos gerenciais) e contabilidade gerencial. A controladoria também foi abordada como disciplina que pode ocasionar abordagens de conteúdos parecidos.

O Quadro 4 demonstra as competências aplicadas nas disciplinas CC e CG, segundo os respondentes.

Quadro 4 – Competências aplicadas na CC e na CG

SIGLA	COMPETÊNCIAS DA CC	COMPETÊNCIAS DA CG
P 1	Apuração de valores de estoque, não só de matéria prima, mas de produtos em processo e produtos acabados; apuração do custo de produção; apuração do custo do produto; apuração de resultado; os principais métodos de custeio como custeio por absorção, custeio variável, custeio ABC; contabilização de custos.	Tem como foco pegar a informação que da CC para a tomada de decisão: formação de preço; margem de contribuição; ponto de equilíbrio; teoria das restrições.
P 2	É o custo mais para abordagens de dispêndio industrial.	Focada na tomada de decisão
P 3	Trabalhar com custos de produção; de custo unitário; rateio; departamentalização.	Trabalha com o futuro, trabalha com planejamento, com ferramentas, com o teste de valores, com teste do impacto daquilo que você está precisando fazer ou querendo fazer, para verificar se realmente vai ser viável ou não para empresa: orçamento e preço de venda
P 5	Conceitos de gastos; conceito de despesas; conceito de custos; qual a diferença entre eles; Como se aplica na contabilidade; cálculo de estoque dentro do ativo circulante.	Voltada para o controle interno da empresa; usada dentro de um processo decisório; a aplicabilidade do conceito onde não há certo ou errado; uso das ferramentas transformando-as em benefício interno: ponto de equilíbrio
P 6	Lançamentos e análise de custos	Lapida o aluno.
P 8	Definição de custos; despesas.	Aplicação dos conceitos aprendidos na CC, com enfoque na análise de resultados: margem de contribuição; combinação de <i>mix</i> ; de margem; ponto de equilíbrio.

Fonte: Os autores (2017).

Observa-se que, apesar de parecer, em alguns momentos, que estão dando a mesma matéria em várias disciplinas diferentes, a pesquisa constatou a necessidade de um diálogo maior entre os professores que ministram os conteúdos de custo-gerencial, para que os assuntos não fiquem tão repetitivos, mas se complementem entre si, num encadeamento mais objetivo.

Desta forma, o aluno poderá ir absorvendo a contabilidade aos poucos. Esta constatação corrobora os achados de Cruz et al (2013, p.11), que trata da premissa básica para a preparação profissional, mais focada na articulação de disciplinas, atividades, conteúdos e competências.

No que se refere a competências trabalhadas em sala de aula, os entrevistados seguem a linha já destacada por Pagotto e Costa (2003) assim como por Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013, p. 47), cujo estudo identifica os conteúdos que mais caem no exame de suficiência, entre eles 28% para ponto de equilíbrio e 27% para margem de contribuição.

4.2 Percepções sobre as ementas da CG

Nesta subseção serão descritas as percepções dos entrevistados sobre as ementas da disciplina CG, seu acesso a elas e como se dá o processo de alterações.

Durante a análise ficou constatado que todos os entrevistados recebem suas ementas previamente e têm liberdade para propor mudanças. Nas IES privadas este processo é mais simples e democrático, com a participação de todos os docentes e amplos debates; já nas públicas é mais burocrático onde há necessidade de aprovação, após uma proposta prévia, por um comitê interno que envolve professores, coordenadores e governantes.

Todos os entrevistados utilizam as ementas no desenvolvimento de suas aulas e, ao propor mudanças observam, principalmente, tudo o que é atualidade, como novas questões do ENADE e do

exame de suficiência; novas demandas do mercado; a comunicação entre as disciplinas; o *feedback* dos alunos, principalmente dos que já atuam no mercado de trabalho e da atualização bibliográfica de livros e artigos.

Para destacar os assuntos abordados nas ementas e considerados mais ou menos utilizados no mercado de trabalho, segundo análise das entrevistas, foi elaborado o Quadro resumo 5.

Quadro 5 - Percepção sobre os assuntos mais e menos utilizados no mercado de trabalho

SIGLA	ASSUNTOS DAS EMENTAS MAIS APLICADOS NO MERCADO DE TRABALHO	ASSUNTOS DAS EMENTAS MENOS APLICADOS NO MERCADO DE TRABALHO
P 1	Coisas mais simples; o básico para se tomar uma decisão adequada	Custeio RKW
P 2	Margem de contribuição e todos os de tomada de decisão	Nunca cheguei a ver a aplicação do custeio ABC
P 3	As ferramentas que utilizamos ainda são utilizadas	Custeio ABC, mas temos que ver o que se pede no exame de suficiência
P 4	Todos são utilizados, mas damos mais ênfase em determinados assuntos dependendo da turma	A somatização de tudo é que faz com que o aluno consiga tomar boas decisões
P 5	Todos os conteúdos são aplicados	A parte conceitual que poderia ser dada fora da sala de aula
P 6	50% da ementa é absorvida	Não há, pois as ementas são reavaliadas periodicamente
P 7	Custo Padrão	As ementas são sempre atualizadas
P 8	É tudo muito ambiente de sala de aula	Tem indicadores que não são tão relevantes

Fonte: Os autores (2017).

Observa-se que Trevisan et al. (2008) já indicavam que a CG deveria atender as novas demandas da sociedade e tal fato também foi constatado nesta pesquisa, uma vez que foram abordados temas como a ementa estar muito voltada para as médias e grandes empresas sem considerar o micro e pequeno empreendedor que também necessita de suporte para tomar suas decisões.

Importante salientar a preocupação identificada por um respondente, que vai ao encontro do que foi identificado por Pinheiro, Bonfim e Portugal (2013) em seu estudo:

[...] o que eu vejo muito é que a gente até quer substituir por outra coisa, mas o CRC ainda está lá atrás. Por exemplo, eu não vou deixar de falar de custeio ABC se, por mais que tenham poucas empresas utilizando, mas tem o CRC que pede. Eu não posso me furtar de falar sobre um assunto cobrado. É esta a questão que às vezes amarra a gente, com esta preocupação. (P3)

Assim como P3, o respondente P2 também ressaltou a pouca utilidade do custeio ABC no mercado de trabalho.

4.3 Percepções sobre a carga horária, metodologia, avaliações e autores utilizados na disciplina CG

Nesta subseção serão descritas as percepções dos entrevistados sobre a carga horária da disciplina CG, sobre as metodologias utilizadas em sala de aula, sobre as avaliações aplicadas e os autores utilizados em sala de aula.

No que se refere a carga horária, a pesquisa identificou tempos diferenciados que vão de 60 a 80 horas. Apenas um professor entende que o tempo é curto para conseguir conciliar todos os conteúdos da ementa, apesar da IE oferecer 80. A grande maioria não tem dificuldades em remanejar conteúdos entre disciplinas, em casos atípicos como feriados, greves e manifestações populares. No que se refere ao desenvolvimento de habilidades práticas foi mencionado a necessidade de um laboratório de informática, com computadores que possam auxiliar no desenvolvimento de exercícios mais práticos. Um dos

entrevistados não trabalha com casos práticos, focando apenas na parte teórica, mas entende que é apenas uma questão de adaptação. Interessante observar que a grande maioria associa a prática tão somente a resolução de exercícios. Segundo o respondente C3, o “nosso modelo de ensino é pautado em repetir exercícios. O mundo mudou e o professor não”.

No Quadro 6, discorremos sobre o assunto carga horária, identificando os principais comentários sobre o assunto.

Quadro 6 - Percepções sobre a carga horária

SIGLA	PERCEPÇÕES SOBRE A CARGA HORÁRIA		
	CARGA HORÁRIA	CONSEGUE MINISTRAR TODO O CONTEÚDO DA EMENTA?	CONSEGUE DESENVOLVER HABILIDADES PRÁTICAS?
P 1	60 horas	Em condições normais sim	Sim, há condições, mas não em todas as aulas, com aplicação de estudos de caso ou praticar tomada de decisão
P 2	60 horas	Nunca tive problema em não conseguir ministrar todo o conteúdo	Eu não trabalho com casos práticos não. Foco mais na parte teórica. É algo para se fazer, é mais uma questão de adaptação
P 3	80 horas	Para gerencial o tempo é curto. Estão negociando jogar dois conteúdos para controladoria	É complicado, pois o tempo é muito curto, a ementa é muito grande e você não consegue trabalhar mais do que dois dias numa mesma ferramenta
P 4	60 horas	Normalmente é suficiente. Mas, quando há muitos feriados, alocam os conteúdos não contemplados na disciplina seguinte, normalmente do mesmo professor	Sinto falta de um computador para simular coisas do mundo real, onde os cálculos pudessem ser feitos no Excel
P 5	80 horas	Sim, tudo que é previsto deve ser dado. Em caso de situações atípicas, as aulas podem ser compensadas no sábado	Sim, acredito que sim. Somos orientados a fazer essa divisão com relação a teoria e a prática
P 6	80 horas	É suficiente. Mas em caso de muitos feriados, fazem reposição aos sábados ou alocam os conteúdos não contemplados na disciplina seguinte.	Habilidades específicas sim, todas elas. No primeiro tempo é dado a parte teórica e no segundo tempo a aplicação de exercícios
P7	72 horas	Sim, o tempo é adequado. Mas quando o professor não consegue ministrar tudo, temos uma flexibilidade para negociar mais prazos	Sim, pois o aluno de contábeis tem um perfil diferenciado e consegue enxergar no curso uma oportunidade de crescimento
P 8	60 horas	Acredita que sim. O professor tem grande autonomia no desenvolvimento das aulas	Acredito que não. Eu acho que até o modelo que se ensina é um modelo arcaico, onde ficamos repetindo coisas de 10, 20 anos atrás.

Fonte: Os autores (2017).

No quesito metodologia, foi identificada a utilização de aulas expositivas com o desenvolvimento de exercícios. Um dos entrevistados sente por não conseguir fazer eventos, mas pretende implementar uma visita técnica pois “isso enriquece muito a percepção do aluno, ele observar e [ver] como é que é a engrenagem roda, como as coisas funcionam e fazem com que a empresa evolua”.

A respondente P4 já aplicou seminários em outros anos, mas por falta de tempo ou por falta de habilidade própria, não tem feito há duas edições. Mas se preocupa com a falta de profundidade dos seus alunos, que pensam mais em copiar e colar arquivos do que em desenvolver um bom trabalho. Fora isso, ainda destacou a dificuldade em avaliar esta participação e isso acaba levando para as aulas expositivas mesmo.

As avaliações seguem basicamente o mesmo critério, com a exigência de, no mínimo duas avaliações, sendo uma marcada pela própria IE e a outra livre, onde os professores podem utilizar o estudo de caso, a aplicação de trabalho, o teste oral ou o teste escrito.

Os autores mais utilizados em sala de aula são:

Quadro 7 - Autores mais utilizados em sala de aula

SIGLA	AUTORES MAIS UTILIZADOS EM SALA DE AULA
P 1	Eliseu Martins e Horngren pela didática deles, com uma linguagem fácil, objetiva e cheio de exemplos
P 2	Horngren e Carl Warren, pois têm uma linguagem fácil
P 3	Eliseu Martins, Padoveze, Crepaldi, Viceconti e River Felds
P 4	Eliseu Martins nas três disciplinas: CC I, CC II e CG
P 5	Marion, por ter uma linguagem muito fácil e os alunos gostam, mais o Eliseu Martins
P 6	Mix de livros e artigos. Apesar de não conseguir identificar um autor, esclarece que todos os livros da ementa fazer parte do acervo da biblioteca
P 7	Não conseguiu abrir o sistema par verificar os nomes dos autores
P 8	Padoveze, sem sombra de dúvida, por ser um livro bem focado para administração e contábeis

Fonte: Os autores (2017).

Observa-se que o livro de Eliseu Martins é mencionado por quatro entre os oito respondentes, o que equivale um percentual de 50% de utilização do livro do autor pelos docentes entrevistados.

4.4 Percepções sobre o mercado de trabalho da CG

Nesta subseção serão descritas as percepções dos entrevistados sobre o mercado de trabalho em CG.

Durante a análise observou-se que apenas um entrevistado (P2) não identifica a existência de um *gap* entre a teoria acadêmica e o mercado de trabalho. Segundo este entrevistado, o mercado está absorvendo bem os formandos da área contábil. Para todos os outros entrevistados, o *gap* é perfeitamente observado no dia-a-dia. Para P1, sempre vai existir um certo distanciamento, porque empresas grandes e pequenas têm necessidades diferentes, o que não é percebido pelas IE. Um outro entrevistado tem a mesma opinião:

O que se aprende nem sempre é aplicado. [...] Cada empresa tem um modelo que nem sempre se aplica no que se estuda. O que se replica como ensinamento nem sempre é cabível porque a gente está partindo de um patamar muito alto e as empresas precisam de coisas mais simples, até porque controle só é eficiente na medida em que você o entenda. [...] O Brasil tem 9 milhões de empresas e acho que a maioria é simples e Microempreendedor Individual – MEI que precisa de informações que estamos deixando de lado. (P8)

Kaplan e Johnson, (1987, p. 29) já identificaram que pesquisadores acadêmicos utilizaram abordagens com pouca relação com os modelos antiquados utilizados pelas organizações, tornando-os inadequados para as novas realidades do mercado.

Quando perguntados sobre as necessidades do mercado de trabalho, foi identificado que as pequenas empresas também necessitam de um gestor e que a CG pode e deve ser aplicada em qualquer segmento do mercado e não apenas nas indústrias. Para alguns respondentes os alunos estão chegando mais preparados no mercado, mas esta percepção se deve ao nível de aprovação no exame de suficiência. Para outros, alguns exercícios resolvidos em sala de aula não os preparam adequadamente, necessitando de mais investimentos em qualificação dos docentes e em infraestrutura, como laboratórios, por parte das IES, além de procurar conhecer e entender melhor o mercado de trabalho.

Isso pode acontecer se os seus docentes já estiverem inseridos nele, como acontece na IE do respondente P6. O Quadro 8 demonstra as principais respostas sobre o assunto.

Quadro 8 – Teoria acadêmica x o mercado de trabalho (continua)

SIGLA	O QUE O MERCADO ESPERA?	OS ALUNOS ESTÃO INDO PREPARADOS PARA O MERCADO DE TRABALHO?	SUAS AULAS CONTEMPLAM O QUE O MERCADO EXIGE?	COMO PREPARAR MELHOR ESTE ALUNO?	COMO MELHORAR O GAP?
P 1	As grandes empresas querem um contador multidisciplinar, que não faça apenas cálculos. Já o pequeno e médio ainda não vê o contador como alguém que irá ajuda-lo.	Os nossos alunos são bons. Temos mais de 60% dos aprovados no conselho.	Se não contemplam, pelo menos, instigam, faz acender uma lâmpada e aí eles têm condições de procurar o que eles precisam.	Estimular mostrando um caminho para que eles possam aplicar em qualquer atividade que não seja somente na indústria, mas também na prestação de serviços, no comercio.	Seria prudente investir na qualificação do professor. Professores mais qualificados educam melhores profissionais.
P 2	Não só de contabilidade, mas profissionais como um todo, c/ conhecimento de inglês, finanças, excel, economia. [interdisciplinar].	Acredito que não.	Não. Porque você tem que montar um programa pra isso.	Criar uma cadeia de conhecimento micro e macro com mais aprofundamento, uma educação continuada para as diversas áreas, com questões mais praticas, fazendo estágio ou participando de projetos modelos .	Inserir mais no mercado de trabalho de forma a praticar a teoria.
P 3	O mercado pede experiência.	Estão, mas o mercado exige experiência.	Tentamos seguir o que está sendo pedido no CRC ao invés do que está sendo pedido lá fora na vida real.	O ideal seria você conseguir dar todas as ferramentas e no final pedir pra ele fazer tudo e de uma maneira mais completa e poder observar o resultado apresentado, trazendo mais pra realidade dele.	Eu acho que teria que começar a falar a mesma língua, cobrar na faculdade aquilo que realmente tem acontecido na vida das empresas.
P 4		De um modo geral, não.	Trazer o mais próximo das minhas experiências profissionais, contemplando todas as exigências de mercado [acredito que isso não seja possível pois é muito amplo].	O ideal seria que a gente tivesse acesso sempre a computador. Acho fundamental que tenho acesso a empresas para vivenciar e avançar no conhecimento.	Acho que, nos nossos cursos de Administração, Contábeis (área de Business) necessita de mais experiências em empresas, com professores também com experiência empresarial.

Quadro 8 – Teoria acadêmica x o mercado de trabalho (conclusão)

SIGLA	O QUE O MERCADO ESPERA?	OS ALUNOS ESTÃO INDO PREPARADOS PARA O MERCADO DE TRABALHO?	SUAS AULAS CONTEMPLAM O QUE O MERCADO EXIGE?	COMO PREPARAR MELHOR ESTE ALUNO?	COMO MELHORAR O GAP?
P 5	Profissionais mais interativos, que saibam muito de tudo, que não esperem por respostas, mas busquem as mesmas constantemente.	Os nossos alunos, com certeza estão indo mais bem preparados para prática de suas funções. Já não posso dizer, de um modo geral, de todo o mercado de trabalho.	100%? Nunca!	Entender o que o mercado lá fora está demandando, para prepararmos esse discente de forma adequada. Podemos trazer palestrantes com experiência de mercado, para debater e tirar as dúvidas e trazer atividades práticas, utilizando <i>cases</i> em uma realidade mais próxima	O <i>gap</i> sempre vai ter. O corpo docente tem que estar muito mais atento às reais necessidades do mercado e trazer situações para dentro da faculdade, pois a faculdade é uma troca de informações.
P 6	Profissionais que tomam decisões.	Dos nossos alunos boa parte já ocupa um cargo de tomada de decisão.	A absorção de nossos alunos pelo mercado de trabalho dá pra gente a certeza que estamos no caminho certo.	A gente tenta diminuir isso com professores que são de mercado.	Não acredito que haja <i>gap</i> .
P 7	Numa pesquisa informal feita foi constatado a necessidade de profissionais mais preparados para a área tributária.	60% dos meus formandos atuam nos escritórios aqui da cidade.	A gente tem consciência que muitos dos nossos alunos talvez não apliquem na prática. Na CG eu enxergo mais uma demanda de empresa de médio e grande porte.	Nós mostramos as oportunidades do que ele precisa pra desenvolver para atingir o nível de requerimento do mercado com entrevistas individualizadas, buscando suas necessidades.	Entender o que o mercado quer.
P 8	Para uma pequena empresa é mais a parte tributária e legal, com rotinas de abrir e fechar empresa, fazer a parte fiscal e cumprir com as obrigações acessórias.	Como um todo eu acho que sim, que estão mais preparados. Na CG o cara é preparado com uns exercícios e até que ponto isso prepara o cara pro mercado de trabalho?	A faculdade só faz uma parte da preparação.	Acho que a faculdade não entende o mercado de trabalho.	Eu acho que a faculdade tem que se estruturar pra fazer laboratórios que atendam [e compreendam] o mercado de trabalho.

Fonte: Os autores (2017).

Pode-se observar que os respondentes P1, P2 e P5 ressaltam que o mercado espera profissionais que atuem de forma interdisciplinar, sendo mais interativo e com conhecimento de outras áreas. Além disso, nota-se a preocupação, por parte dos respondentes, em minimizar o *gap* existente entre o que é abordado em sala de aula e as práticas de mercado, através de uma formação mais completa, falando a mesma língua do mercado.

Para maior consistência dos dados avaliados o Quadro síntese 9 foi construído a partir do objetivo da pesquisa e das perguntas feitas pelas entrevistadoras, identificando a percepção dos entrevistados sobre os pontos mais e menos importantes das ementas de CG.

Quadro 9 – Quadro Síntese (continua)

QUESTÕES DE PESQUISA	PERGUNTAS	ANÁLISE DO CONTEÚDO	
Como se apresentam as ementas da disciplina Contabilidade Gerencial sob a perspectiva dos professores e coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro?	Qual o conteúdo da ementa que acredita ser o mais utilizado no dia-a-dia da profissão?	P1	<i>Eu acredito que coisas simples. Porque tem muitos pequenos e médios empresários que não sabem apurar o seu custo. Existe uma série de outras coisas que devem fazer parte da apuração de custos e da formação de preço, além da tomada de decisão empresarial. Eu acho que o básico não pode nunca deixar de ser ministrado. Isso e mostrar caminhos para tomar decisão adequada. É o simples.</i>
		P2	<i>Todos os conteúdos de tomada de decisão baseada em custos, como margem de contribuição, por exemplo, para avaliar qual o produto pode agregar mais valor para a empresa, como reduzir custos.</i>
		P3	<i>As ferramentas que a gente vem explorando ainda não utilizadas. Estou sempre pedindo o feedback dos professores que atuam na área para checar sobre determinados tópicos.</i>
		P4	<i>A ênfase sempre será dada para os assuntos que a turma sente mais necessidade. Aplicações gerenciais de custeio de absorção, o que acontece se baixar o volume, por exemplo.</i>
		P5	<i>Todos são muito aplicados ao dia-a-dia, dependendo da profissão, mas o elo de informações de diversas disciplinas que fará tomar decisões menos assertivas.</i>
		P6	<i>50% da ementa de gerencial é absorvida. Pelo fato dos alunos já estarem no mercado de trabalho eles já percebem a CG como um instrumento de tomada de decisão.</i>
		P7	<i>Custo padrão, quando você está trabalhando em uma empresa industrial e você estipula aqueles valores de custo e aí você tem um comparativo dos dois e no final das contas você avalia se está cumprindo com suas metas ou não é um ponto importantíssimo</i>
		P8	<i>Tudo que se estuda em CG parte de um modelo básico: receita, custo, despesa e análise. Mas até que ponto isso prepara os alunos para o mercado de trabalho?</i>

Quadro 9 – Quadro Síntese (conclusão)

QUESTÕES DE PESQUISA	PERGUNTAS	ANÁLISE DO CONTEÚDO	
	Qual o conteúdo da ementa que acredita ser o menos utilizado no dia-a-dia da profissão?	P1	<i>No caso do custeio RKW é difícil encontrar alguma cobrança por aí, que trate disso diretamente (sem menosprezar o conteúdo de maneira alguma). Quando precisamos suprimir algum conteúdo por causa de calendários, este conteúdo seria um eu poderia ser sacrificado.</i>
		P2	<i>Nunca vi colegas utilizando o custeio ABC.</i>
		P3	<i>Uma grande preocupação é com o que o CRC pede em seu exame de suficiência. Não adianta muito a gente substituir por outra coisa se o CRC pede. Não posso me furtar de falar sobre um assunto cobrado, porque esta questão amarra a gente com esta preocupação</i>
		P4	<i>Acho que a gente passa muito tempo na ferramenta em si, no cálculo em si, do que entendendo o porque daquelas coisas.</i>
		P5	<i>Acho que damos muita ênfase a parte teórica, que pode ser mais trabalhada com o acesso a biblioteca e não se alongar muito na aula e indo logo para a parte prática</i>
		P6	<i>Os outros 50% é como se fosse uma revisão de todo o conteúdo. Como as ementas são reavaliadas periodicamente, o que se tornou desnecessário vai sendo cortado.</i>
		P7	<i>Sem resposta</i>
		P8	<i>Sim, tem indicadores que você estuda que na verdade não são relevantes. Além disso, o que você aprende em sala de aula só vale para um determinado tipo de empresa, mas não para todas.</i>

Fonte: Os autores (2017).

Nota-se que os respondentes, de um modo geral, entendem que há mais ênfase na parte teórica [na ferramenta] quando, na verdade, deveriam trabalhar em sala de aula assuntos mais relevantes e ligados às necessidades do mercado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo principal deste trabalho foi o de identificar como se apresentam as ementas da disciplina Contabilidade Gerencial sob a perspectiva dos professores e coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro.

Os resultados apresentados demonstram que as ementas tentam contemplar conteúdos exigidos pelo mercado de trabalho, mas, para melhorar este *gap* ainda se faz necessário que as IES invistam em capacitação dos seus docentes e na criação de laboratórios de práticas. Conhecer melhor o mercado de trabalho e as suas necessidades é o melhor caminho.

Para a grande maioria dos respondentes, o conteúdo aplicado está de acordo com as ementas. Ainda assim, na visão dos professores, estes conteúdos deveriam ter mais articulação entre si, corroborando Cruz et al (2013). O uso de laboratórios poderia auxiliar na interação das disciplinas.

Utilizar a CG em outros segmentos do mercado, como em empresas do comércio e empresas prestadoras de serviços, além de aplicar seus conteúdos em pequenas e médias empresas é um desafio e uma preocupação do entrevistado P8. São áreas carentes e que poderiam se beneficiar dos seus conceitos e controles. Para ele “as empresas precisam de coisas mais simples, até porque o controle tem que ser simples e eficiente”.

Algumas limitações deste estudo devem ser observadas. O tipo de pesquisa significa que os resultados são válidos apenas para os sujeitos analisados e devem ser utilizados com cuidado. Devem-se

considerar o grupo analisado (IES cujos alunos obtiveram média igual ou superior a 50% no exame de suficiência de 2017.1) ao fazer comparações diretas com outros grupos de análise.

Futuras pesquisas podem avançar o conhecimento sobre a temática pesquisada. No caso deste estudo, novas pesquisas devem ser desenvolvidas buscando-se, entre outros objetivos: (i) a percepção dos alunos, para conhecer a ótica deles a respeito das ementas e preparação para o mercado de trabalho, (ii) a percepção de docentes e coordenadores de outras IES, como aquelas que obtiveram média inferior a 50% no exame de suficiência 2017.1. e (iii) uma bibliometria identificando os pontos convergentes entre as ementas destas universidades e as informações dos trabalhos desenvolvidos na área de ensino de contabilidade gerencial.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA JR, V. P.; CATANI, A. M. Algumas características das políticas de acreditação e avaliação da educação superior da Colômbia: interfaces com o Brasil. Avaliação: **Revista da Avaliação da Educação Superior**, Campinas, SP, v. 14, n. 3, p. 561-582, nov. 2009.

AMADO, J.; COSTA, A. P.; CRUSOÉ, N. **Manual de investigação qualitativa em educação**. Parte 5. ed. Imprensa da Universidade de Coimbra, Sudoeste da Bahia, p. 301-349, 2013.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. (L. de A. Rego & A. Pinheiro, Trans.). Lisboa: Edições 70. (Obra original publicada em 1977)

BIDO, Diógenes de Souza. **O ensino de Administração da Produção e operações na cidade de São Paulo**: um estudo comparado de programas e livros didáticos utilizados nos cursos de graduação em Administração de Empresas. São Paulo, 2004. Tese [Doutorado em Administração] Departamento de Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

BORGES, E. F; RODRIGUES J, M; DANTAS, J, M, M; GOMES, A, M. Da retórica a efetiva influência da escola Europeia no contexto histórico da Contabilidade e da economia mundial: o que pensam autores e professores de contabilidade Brasileiros. **Revista Ambiente Contábil** - UFRN, v. 5. n. 1, p. 1 – 20, jan./jun. 2013.

BRASIL. Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004. Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis: bacharelado - Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação. Disponível em <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em: 23 abr. 2017.

BRETHERRICK, G. G. S. Desterritorialização do conhecimento e descentralização do saber na obra de Pierre Lévy. **Revista Múltiplas Leituras**. v. 3, n. 1, p. 184-196, jan-jun. 2010.

CABRAL, A. C. A análise do discurso como estratégia de pesquisa no campo da administração: uma visão global. **Contextus Revista Contemporânea de Economia e Gestão**. v. 3, n. 1, p. 59-68, jan/jun. 2005.

CARLIN, I. P; MARTINS, G. de A. Métodos de Sucesso no Ensino de Contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**. São Paulo, jan/fev 2006.

CARNEIRO, Juarez Domingues, et al. **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em ciências contábeis**. 2. ed. rev. e atual. -- Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009.

CRUZ, N. V. S.; BATISTA, A. B.; ANDRADE, C. M; BRUNI, A. L. O Ensino da Contabilidade vinculada à área de Custos e Gestão no Curso de Ciências Contábeis no Nordeste Brasileiro: uma análise da adequação da proposta de conteúdos abordados pelas IES às diretrizes do CFC (2009) e do ISAR/UNCTAD/ONU. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20., 2013, Uberlândia. **Anais eletrônicos...** Uberlândia: CBC, 2013. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/133>>. Acesso em: 18 agosto. 2017.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B.; WANDERLEY, C. A.; MALAGUEÑO, R.A pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: desenvolvimento, dificuldades e oportunidades. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 1, p. 47-68, 2015.

FREZATTI, F.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. Desenvolvimento da pesquisa em contabilidade gerencial: as restrições da abordagem monoparadigmática de Zimmerman. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 20, n. 49, p. 6-24, janeiro/abril 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. Ed. Atlas, São Paulo, 2002.

GUERREIRO, R.; CORNACHIONE JR, E. B.; SOUTES, D. O. **A utilização de Artefatos Modernos de Contabilidade Gerencial por Empresas Brasileiras**. In: ENCONTRO DA ANPAD, 24. 2010. Rio de Janeiro.

GUERREIRO, R.; FREZATTI, F.; CASADO, T. Em busca de um melhor entendimento da contabilidade gerencial através da integração de conceitos da psicologia, cultura organizacional e teoria institucional. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v.17, n.spe, p.7-21, ago. 2006.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. **Contabilidade Gerencial**. Traduzido para o português por Elias Pereira. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

INEP. **Censo da Educação Superior. 2015**. Disponível em: <<http://inep.gov.br/censo-da-educacao-superior>>. Acesso em: 14 maio 2017.

_____. **Censo da Educação Superior. 2014**. Disponível em: <<http://inep.gov.br/web/guest/sinopses-estatisticas-da-educacao-superior>>. Acesso em: 14 maio 2017.

_____. **Censo da Educação Superior. 2013**. Disponível em: <<http://inep.gov.br/web/guest/sinopses-estatisticas-da-educacao-superior>>. Acesso em: 14 maio 2017.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1980.

JOHNSON, H. T.; KAPLAN, R. S. The rise and fall of management accounting. **Management Accounting**, v. 68, n. 7, p. 22-29, jan. 1987.

LEAL, E. A.; BORGES, M. de P. P. Estratégias de ensino aplicadas na área da contabilidade gerencial: um estudo com discentes do curso de ciências contábeis. **Revista Ambiente Contábil - UFRN**. v. 8. n. 2, p. 1 – 18, jul./dez. 2016.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBURGER, D.; ROSA, F. S. Estudo descritivo sobre o desenvolvimento da contabilidade gerencial no Brasil sob a perspectiva da legitimidade. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 7, n. 1, p. 97-121, 2014.

MADUREIRA, N. L.; SUCCAR JR, F.; GOMES, J. S. Estudo sobre os métodos de ensino utilizados nos cursos de Ciências Contábeis e Administração da Universidade do Rio de Janeiro (UERJ): a percepção de docentes e discentes. **Revista de Informação Contábil**, v. 5, n. 2, p. 43-63, abr-jun 2011.

MIRANDA, C. de S. **Ensino em Contabilidade Gerencial: uma análise comparativa de percepções de importância entre docentes e profissionais, utilizando as dimensões de atividades, artefatos e competências**. Tese [Doutorado em Ciências Contábeis] Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. 2010.

MIRANDA, C. S.; RICCIO, E. L.; MIRANDA, R. A. M.. O Ensino da Contabilidade no Brasil: uma avaliação de grades curriculares e literatura didática. **Revista de Contabilidade e Controladoria**. Paraná, 2013.

OLIVEIRA, V. M; MARTINS, M de F; VASCONCELOS, A. C. F. Entrevistas “em profundidade” na pesquisa qualitativa em administração: pistas teóricas e metodológicas. In: SIMPÓSIO DE ADMINISTRAÇÃO DA PRODUÇÃO E OPERAÇÕES INTERNACIONAIS 15., 2012, São Paulo. **Anais...** São Paulo: FGV, p. 1-12, 2012.

PADOAN, Fátima Aparecida da Cruz. **A Interdisciplinaridade no ensino da Contabilidade Gerencial em Instituições Públicas de ensino Superior do Estado do Paraná**. Dissertação [Mestrado em Contabilidade] Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Paraná. 2007.

PADOVEZE, C.L. O papel da Contabilidade Gerencial no processo empresarial de criação de valor. **Caderno de Estudos**. São Paulo: FIPECAF. n. 21, 16 f. mai/ago 1999.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2010.

PAGOTTO, L. de S.; COSTA, M. E. N. **Como a Contabilidade de Custos, a Contabilidade Gerencial e o Sistema de Informações Gerenciais tornam-se uma ferramenta para a tomada de decisão**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 10. 2003. **Anais...** Espírito Santo. 2003.

PINHEIRO, L. B.; BONFIM, M. P.; PORTUGAL, G. T. Um Estudo sobre a Aplicação dos Conteúdos da Contabilidade Gerencial e de Custos nos Exames de Suficiência de 2011 a 2012. **Pensar Contábil**. v. 15, n. 57, p. 43-49. Rio de Janeiro, maio/ago 2013.

SOUZA, P. V. S. de; CRUZ, U. L. da; PORTUGAL, G. T. Acumulação de custos por processo: uma proposta em uma siderúrgica. **Sistema & Gestão – Revista Eletrônica**. v.11, n. 2, p.228-41, 2016

SOUZA, M. A.; VERGILINO, C. S. Um perfil do profissional contábil na atualidade: estudo comparativo entre conteúdo de ensino e exigências de mercado. **Administração: Ensino e Pesquisa**. v.13, n.1, 183- 223, 2012

SOUZA, F. C. de; ROVER, S.; GALLON, A. V.; ENSSLIN, S. R. Análise das IES DA Área de Ciências Contábeis e de seus Pesquisadores por meio da sua Produção Científica. **Revista Contabilidade Vista e Revista**. v. 19, n. 3, p. 15-38. Minas Gerais, 2008.

SOUZA, D. C. de; RIBEIRO, R. R. M.; CORDEIRO, A. A. L.; CLEMENTE, A. A abrangência da Contabilidade Gerencial segundo os docentes paranaense de Contabilidade. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7. **Anais...**, São Paulo, SP, Brasil, 2007.

TREVISAN, R; LÖBLER, M. L.; VISENTINI, M. S.; COELHO, M. C.; GRABNER, S. Criação de um Modelo de Indicadores Contábeis para Avaliar a Gestão Financeira em Prefeituras Municipais. **Revista Pensar Contábil**, v. 11, n. 43, 2009.

VANDERBECK, E. J.; NAGY, C. F. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pioneira, 2001.