



O ensino da contabilidade gerencial nos cursos de graduação em ciências contábeis: um estudo comparativo

Gislene Raquel Demschinski (UNICENTRO) gise.demschinski@gmail.com
Alessandro Lepchak (UNICENTRO) alepchak@unicentro.br

Resumo: O objetivo deste trabalho é identificar os temas contemplados nas ementas da disciplina de contabilidade gerencial nos cursos de ciências contábeis nas universidades Estaduais e Federais Brasileiras na modalidade presencial se comparadas com a ementa proposta pela Universidade Estadual do Centro Oeste-UNICENTRO. A amostra selecionada foi de 21 IES que disponibilizaram a ementa em seus site. Por meio da análise de conteúdo foram elencadas três classes teóricas principais, sendo Métodos e Sistemas de Custeio; Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho; e Filosofias e modelos de gestão. Os resultados demonstram certa uniformidade na presença dos itens mais abordados pelas universidades. No grupo métodos e sistema de custeio o tema “análise dos custos” está presente em mais de 50% das Universidades. No grupo Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho, o tema “tomada de decisão”, se destaca com 52%, seguindo da “Formação do preço de venda” com 42%, no grupo filosofias e modelos de gestão a “análise de desempenho empresarial” se destaca com 33% das Universidades, seguindo do “Planejamento e gestão” e “Contabilidade por responsabilidade” com 23%. Pode se dizer ainda que, de todos os conteúdos contemplados pelas universidades brasileiras, apenas “planejamento e gestão” e “Contabilidade por responsabilidade” não são tratados nas ementas constantes nos cursos de Ciências Contábeis da UNICENTRO (Campi Irati-PR e Prudentópolis-PR).

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Ensino. Universidades.

The teaching of managerial accounting in undergraduate courses in accounting sciences: a comparative study

Abstract: The objective of this work is to identify the subjects contemplated in the menus of the discipline of managerial accounting in the courses of accounting sciences in the State and Federal Brazilian universities in the face-to-face modality when compared to the proposed proposal by the State University of the Central West-UNICENTRO. The sample selected was 21 IES that made the menu available on their website. Through the content analysis, three main theoretical classes were listed: Costing Methods and Systems; Methods of measurement and evaluation and measures of performance; and Philosophies and management models. The results show a certain uniformity in the presence of the items most approached by the universities. In the method and cost system group, the theme "cost analysis" is present in more than 50% of the Universities. In the group Measurement and evaluation methods and performance measures, the "decision-making" theme stands out with 52%, followed by the "Sales price formation" with 42%, in the group philosophies and management models the "analysis of business performance" stands out with 33% of universities, followed by "Planning and management" and "Accounting for responsibility" with 23%. It can also be said that, of all contents contemplated by Brazilian universities, only "planning and management" and "Accounting for responsibility" are not dealt with in the papers included in the courses of Accounting Sciences of UNICENTRO (Campi Irati-PR and Prudentópolis-PR).

Key-words: Managerial Accounting. Teaching. Universities.

1 INTRODUÇÃO

As constantes mudanças que ocorrem no meio social com o passar do tempo afetam diretamente as empresas e organizações que necessitam sempre desenvolver novas tecnologias e estarem preparadas para novos cenários mundiais. Atkinson *et al.* (2000, p. 22) discorrem que “os desafios recentes, trazidos pela globalização para as empresas industriais, de serviços, não lucrativos e governamentais, tem criado oportunidades estimulantes para contadores gerenciais”. Assim a ciência contábil não deve se ater apenas com os registros financeiros, mas também com a geração de informações para a área gerencial.

Pode-se dizer que a contabilidade gerencial está voltada única e exclusiva para o processo decisório dos gestores. Iudícibus (1998, p.21) afirma que a “contabilidade gerencial, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se encaixem de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador”. Atkinson *et al.*, (2000, p.36) contribuem dizendo que a contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas.

O planejamento e controle também é uma das responsabilidades dos gerentes das organizações e é necessário devido a muitos motivos. Conhecer as atividades da empresa, como elas funcionam e relacionam é de fundamental importância para uma boa criação de planejamento e controle da empresa.

Segundo Figueiredo e Caggiano (1997 p.43) o planejamento pode ser definido como um processo de reflexão que antecipa a ação e é dirigido para a tomada de decisão com vistas ao futuro. O controle está ligado ao planejamento, possibilita comparar os desempenhos com os objetivos planejados. (FIGUEIREDO E CAGGIANO 1997 p.46)

“A contabilidade gerencial auxilia no processo de tomada de decisão, na elaboração do planejamento e dos sistemas de gestão de desempenho, e no provimento de competências relacionadas aos relatórios financeiros e de controle” Souza *et al.* (2012 *apud* IMA, 2008). Os autores afirmam ainda que as habilidades e os conhecimentos da área gerencial podem ser transmitidos aos alunos por meio de diferentes disciplinas e que as universidades são responsáveis pela elaboração de um currículo específico para tratar de tais temas.

Capacchi *et al.* (2007) complementam que “O processo de ensino-aprendizagem, para alcançar esse fim, requer um ambiente que estimule o espírito crítico e criativo, novos questionamentos e proposições. Por isso Silva (2002) afirma que o ensino superior precisa ser entendido como um processo de crescimento no qual os docentes e discentes se relacionam contribuindo para o desenvolvimento individual e que o conhecimento gerado por este relacionamento seja compartilhado com a sociedade.

Para Rodrigues *et al.* (2012) “com a globalização mundial procura-se que a linguagem nos negócios seja entendida por todos e caminhe para um modelo de apresentação universal, mediante critérios e procedimentos comuns, adotados por todos os países.”

Diante a grande importância que a disciplina de contabilidade gerencial traz ao profissional contábil e as constantes mudanças que ocorrem, os gestores devem estar sempre atentos e capacitados para poder administrar e tomar as melhores decisões.

Portanto diante o exposto surge a seguinte questão: **Quais os principais temas contemplados na ementa da disciplina de contabilidade gerencial no curso de ciências contábeis nas Universidades Estaduais e Federais Brasileiras na modalidade presencial se comparadas com a ementa proposta pela Universidade Estadual do Centro Oeste – UNICENTRO?**

A justificativa para a realização desta pesquisa surge da necessidade das ementas de Contabilidade Gerencial oferecerem aos acadêmicos o conhecimento necessário para que seja capacitado a compreender as questões técnicas, práticas, científicas, econômicas e financeiras.

Esta pesquisa contribuirá na classe acadêmica por disponibilizar de um trabalho científico onde revelam os conteúdos existentes ministrados na contabilidade gerencial.

Para a sociedade, este trabalho poderá ressaltar a importância do profissional contábil e a potencialidade do contador gerencial na gestão empresarial.

Além disso proporciona conhecimento em relação aos temas abordados na disciplina de contabilidade gerencial aplicadas nas Universidades Estaduais e Federais brasileiras, tornando ainda verificáveis as diferenças e semelhanças encontradas entre elas.

2 REFERENCIAL TEORICO

2.1 Contabilidade Gerencial

Na área gerencial os conteúdos mínimos que devem ser observados no ensino desta disciplina são sugeridos na literatura existente e disponível nas bibliotecas das universidades e também contempla conteúdos acessíveis em formato eletrônico como artigos, teses, dissertações e outros relatos.

Nas operações internas de uma empresa, as informações contábeis devem ser obtidas e registradas de forma precisa e organizada, tendo em vista as inúmeras utilizações que podem oferecer. (PIZZOLATO, 1997.p. 3)

A utilização da contabilidade gerencial dentro da empresa proporciona informações que ajudam os gestores a tomada de decisão tanto em relação a produção, venda, planejamentos, etc.

Golveia (1993.p.27) complementa que a contabilidade é um sistema muito bem idealizado, que permite registrar as transações de uma entidade expressando o valor monetário e ainda informa os reflexos destas transações na situação econômico-financeira da entidade em determinada data. Ainda de acordo com o autor os administradores de empresas vivem cercados de problemas, é através dos dados fornecidos pela contabilidade que eles estão munido de informações para responder a uma série de perguntas com vista a tomada de decisões. (GOLVEIA, 1993.p.28).

Segundo o *Institute of Management Accountants*- IMA (2013), a contabilidade gerencial impulsiona o desenvolvimento dos negócios, pois é uma área que desempenha atividades que envolvem a tomada de decisão dentro das organizações, a elaboração de sistemas de desempenho e planejamento, elaboração de relatórios financeiros e de controle, visando a auxiliar a administração na formulação e implementação das estratégias da empresa.

Segundo Padoveze, (2000, p.11), “a contabilidade gerencial caracteriza-se o segmento da ciência contábil que congrega o conjunto de informações necessárias à administração que complementam as informações já existentes na contabilidade financeira.”

Frezatti, Aguiar e Guerreiro (2007), corroboram afirmando em seu estudo que a Contabilidade Gerencial produz especificamente, informações direcionadas aos gestores responsáveis pelo processo decisório, auxiliando-os a atingir os objetivos organizacionais.

De forma geral as obras descrevem a contabilidade gerencial como sendo uma atividade voltada a atender aos gestores das organizações, através de relatórios voltados para decisões futuras.

2.2 Principais temas tratados na contabilidade gerencial

O trabalho realizado por Soutes (2006), verificou a utilização de artefatos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras, os classificou e os distribuiu entre os quatro estágios descritos pelo IMAP 1. O Quadro 1 demonstra a classificação adotada por Soutes (2006) e expõe os principais temas tratados na contabilidade gerencial.

	Estágio 1	Estagio 2	Estagio 3	Estágio 4
Foco	Determinação do custo e controle financeiro	Informação para controle e planejamento gerencial	Redução de perdas de recursos no processo operacional	Criação de valor pelo uso efetivo dos recursos
Métodos e Sistemas de Custeio	- Custeio por absorção - Custeio Variável -Custeio Padrão		- Custeio baseado em atividades (ABC) -Custeio-Meta (Target Costing)	
Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho.	Retorno sobre o investimento	- Preço de Transferência -Moeda Constante -Valor presente	Benchmarking	Economic Value Added (EVA)
Filosofias e modelos de gestão		- Orçamento - Descentralização	-Kaizen -Just in Time (JIT) -Teoria das restrições -Planejamento Estratégico -Gestão Baseada em atividades (ABM)	-Gestão econômica (GECON) - Simulação -Balanced Scorecard -Gestão Baseada em Valor (VBM)

Quadro 01: Artefatos da Contabilidade Gerencial.

Fonte: Adaptado de Soutes (2006, p.24)

A seguir serão detalhados alguns conceitos e definições dos artefatos apresentados no Quadro 1, segregados em três tópicos, Métodos e Sistemas de Custeio, Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho e Filosofias e modelos de gestão.

Sendo que além dos tópicos destacados outros temas podem surgir no resultado do trabalho, principalmente quando da análise das ementas em diferentes universidades.

Custeio por absorção- Tanto Martins (2003, p.42) como Megliorine (2012 p.133) apontam que o método de custeio por absorção, consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados tanto de maneira direta ou indireta, somente os de produção, no qual todos os gastos utilizados neste processo de fabricação são distribuídos para todos os produtos.

Custeio variável- O custeio variável também conhecido como custeio direto aloca somente os custos variáveis, tanto direto como indiretos que são apropriados aos produtos, desprezando os custos fixos. (CREPALDI, 2010 p.232)

Megliorine (2012 p.133) afirma que o motivo pelo qual os custos fixos não são apropriados aos produtos, é que eles correspondem aos recursos necessários para manter a estrutura da produção e não custos decorrentes dos recursos consumidos pelo produto em fabricação.

Custeio Padrão- O custo padrão envolve desde o planejamento até a fabricação, e tem como base as informações de consumo de matérias primas, mão de obra, materiais secundários e outros custos para cada produto (MACHADO E SOUZA, 2006) é “uma das ferramentas utilizadas para controlar os custos, avaliar e substituir a utilização do custo real, no sentido de que é um custo que se deseja alcançar, um custo correto”. (PADOVEZE, 2000 p.292)

Custeio ABC- para Crepaldi (2010 p.322) o custeio ABC é um custeamento que consiste na identificação, análise e alocação dos custos aos processos da empresa, visando apoiar as decisões principais como linha de produtos, segmentos de mercado e até clientes.

Neste método, apropria-se todos os custos e despesas da empresa ao produto analisado, permitindo uma análise mais aprofundada, tornando-se de grande importância para a economia da empresa e para as ações a serem tomadas pelos gestores.

Custeio Meta- O custo-meta é um processo estratégico de gerenciamento de custos para reduzir os custos totais ainda no estágio de desenvolvimento do produto. “Tem como objetivo central a redução de custos em face do planejamento estratégico de lucro e das condições mercadológicas, principalmente quanto a preço e qualidade.” (MACHADO; SOUZA, 2006). Ele é obtido através da subtração de um preço estimado da margem de lucratividade almejada, onde objetiva atingir um custo de produção igualmente desejado. (CARARETO; *et al*, 2006).

Retorno sobre o investimento- O retorno sobre o investimento (ROI) é uma das medidas mais utilizadas em unidades estratégicas de investimento. É um método utilizado para mensurar o resultado financeiro de certo investimento, analisar se a empresa ganhou ou perdeu ao investir em determinado projeto.

Martins (2003, p.208) explica que

Para o cálculo do retorno, não devem constar despesas financeiras, já que são derivadas do Passivo, e não do Ativo. Do retorno dado pelo Investimento, parte será utilizada para remunerar o capital de terceiros, e parte para remunerar o Capital Próprio. O retorno total, soma dos dois, é o que melhor define o desempenho global.

Preço de Transferência- O preço de transferência é definido como um valor pelo qual são transferidos bens e serviços entre atividades e áreas internas de uma organização (OLIVEIRA E PEREIRA, 2005 p.419)

Pode ser utilizado tanto em âmbito interno, entre filiais, departamentos de uma mesma empresa, quanto externo, entre partes relacionadas situadas ou não em diferentes países. (BEUREN; GRUNOW; HEIN. 2010)

Economic Value Added (EVA) Segundo Muller e Teló (2007) o “EVA é basicamente utilizado para calcular a riqueza criada em determinado espaço de tempo, buscando exatamente o cálculo da rentabilidade real de um capital aplicado”. Ainda em linhas gerais o EVA é utilizado no processo de tomada de decisões que tem como base o valor que foi criado de riqueza em determinado período, geralmente 01 (um) ano. Podendo ser mensurado no total, por unidades ou por área operacional. (ROCHA E SELING; 2001).

Orçamento- Um planejamento bem elaborado é a chave da gestão empresarial, estimar os ganhos, despesas e investimentos que a empresa terá faz parte de um bom orçamento empresarial. Pode ser considerado como o plano financeiro para implementar a estratégia da empresa para determinado exercício. Ele deve estar baseado no compromisso dos gestores com metas a serem alcançadas (FREZATTI; AGUIAR; GUERREIRO 2007).

Teoria das restrições- A teoria das restrições ou TOC como é mais conhecida, é uma nova filosofia de pensamento gerencial, criada pelo físico Eliyahu Goldratt na década de 80 e

tem como objetivo o gerenciamento da empresa, utilizando indicadores financeiros como lucro líquido, retorno sobre o investimento e fluxo de caixa. (SOUTES, 2006)

Gestão econômica (Gecon)- Para Catelli (1999 P.8) “o Gecon é um modelo de gestão que permite a simulação, o planejamento e o controle da atuação de uma entidade com base na evolução do valor adicionado, criação de valor”. Identifica, no resultado econômico, o melhor indicador da eficácia da empresa, e, neste aspecto, procura estabelecer uma correta mensuração do resultado, bem como do patrimônio da empresa, entendendo que, sempre o patrimônio líquido deve representar o valor efetivo da empresa. (CAVENAGHI, 1996)

2.3 Estudos sobre as ementas da contabilidade gerencial

Na literatura são encontrados diversos estudos específicos que tratam das ementas de contabilidade gerencial.

Entre alguns dos trabalhos, destacam-se os de Souza *et al* (2012), que realizaram a análise do conteúdo das ementas das disciplinas relacionadas a área Gerencial, tendo como objetivo verificar se os temas contemplados nas ementas de contabilidade gerencial dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades federais brasileiras estão de acordo com a estrutura proposta de Brown e Gardner (1985), Brown *et al.* (1987), Shields (1997), Perez, Gallardo e Peña (2005), Schekaiban (2005), Hesford *et al.* (2007) e Lunkes, Ripoll e Rosa (2011). Para a análise deste estudo foi selecionada no site do MEC as universidades federais que oferecem o curso de ciências contábeis na modalidade presencial selecionando as que possuem em sua grade curricular disciplinas ligadas a área gerencial. Para a amostra utilizou-se apenas 20 das 60 instituições que disponibilizaram as ementas em meio eletrônico (site da universidade) no ano de 2011.

A pesquisa de Macêdo (2014), teve por objetivo, verificar o nível de aderência aos temas ligados à área gerencial, sugeridos na literatura internacional, nas concepções de Hesford *et al* (2007) e Shields (1997). A amostra foi composta por 15 IES públicas estaduais verificadas no site do MEC que apresentaram sua ementa no site ou responderam a solicitação realizada via e-mail. No estudo observou-se que dos 14 temas avaliados nas ementas, 7 deles estão presentes em mais de 50% das instituições. O autor concluiu que as instituições estaduais de ensino superior do Brasil tendem a seguir os padrões internacionais.

O estudo de Nganga (2013) teve como objetivo identificar as estratégias de ensino adotadas pelos professores na educação contábil na área gerencial que proporcionam maior eficácia ao aprendizado. A amostra foi composta por 41 professores vinculados a seis instituições de ensino superior com aplicação de um questionário. O resultado encontrado foi que os professores utilizam-se de estratégias que possibilitam uma melhor aproximação da teoria com a prática, são elas, aulas expositivas, leitura, discussões e debates, seminários, formulação de questões e estudos de casos são as estratégias que indicaram um significativo nível de eficácia no ensino da contabilidade gerencial.

Leal e Borges (2016) identificaram, na percepção dos discentes do curso de Graduação em Ciências Contábeis, que as principais estratégias de ensino aplicadas na educação contábil na área de Contabilidade Gerencial e que geram maior eficácia ao aprendizado são, trabalho em grupo/seminário, leitura/estudo dirigido e aula expositiva.

Capacchi *et al.* (2007) analisaram a estrutura curricular e os atuais desafios que se colocam na formação e na prática do bacharel em ciências contábeis, coletando dados junto das instituições de Ensino Superior do Estado do Rio Grande do Norte. A amostra constituiu-se de 25 grades curriculares do total de 58 IES disponíveis no site do INEP - Instituto Nacional De Estudos E Pesquisas Educacionais (2005). Os autores evidenciaram em seu estudo que o profissional contábil está ganhando e poderá ganhar cada vez mais espaço no contexto da

estrutura produtiva e social, mais que é fundamental que sejam incluídas tanto nas estruturas curriculares, quanto na prática dos cursos de ciências contábeis, uma formação sólida, diversificada e sobretudo responsável.

Diversos são os estudos relacionados a área de contabilidade gerencial, de forma geral, é possível perceber que as pesquisas mencionadas demonstram que as estratégias de ensino e a composição da estrutura curricular demonstram grande importância de forma a propiciar aos egressos do curso de ciências contábeis, condições de conceituar, e valorizar a importância da contabilidade gerencial no processo da gestão empresarial.

3 MATERIAIS E MÉTODOS

O estudo tem como objetivo geral analisar os principais temas contemplados nas ementas da disciplina de contabilidade gerencial no curso de ciências contábeis nas Universidades Estaduais e Federais Brasileiras na modalidade presencial se comparadas com a ementa proposta pela Universidade Estadual do Centro Oeste – UNICENTRO.

Tendo em vista o objetivo da pesquisa este estudo classifica-se como uma pesquisa descritiva, bibliográfica e documental. As pesquisas descritivas evidenciam aquelas que tem por objetivos relevantes estudar as características de um grupo: distribuição por idade, sexo, procedência, nível de escolaridade, estado de saúde física e mental etc. (GIL, 2010, p.27). Quanto aos procedimentos para obtenção de dados o estudo se enquadra em pesquisa bibliográfica pois utilizam de matérias já publicados, como livros, artigos, teses, e documental pois vale de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como registro, autorização, comunicação etc.

Considerando o tratamento utilizado aos dados da pesquisa trata-se de uma abordagem qualitativa, com ela pode-se mensurar melhor as informações obtidas e ter um melhor resultado nas informações.

A pesquisa se inicia em uma consulta avançada no site do MEC, buscando pelas Universidades Estaduais e Federais Brasileiras que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis na modalidade presencial em situação ativa, obtendo um total de 72 Universidades.

Após a consulta foi pesquisado no site de cada Universidade o plano de Ensino da disciplina de contabilidade gerencial, sendo que das 72 Universidades 21 delas disponibilizaram em seus site a mesma.

Sendo assim a amostra da pesquisa foi composta por 21 universidades públicas Estaduais e Federais que disponibilizaram em seus site o plano de ensino da disciplina.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Para realizar a análise do conteúdo das ementas, utiliza-se a classificação adotada por Soutes (2006), a qual é dividida em três blocos teóricos principais, sendo Métodos e Sistemas de Custeio; Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho; e Filosofias e modelos de gestão.

Para todas as classificações, busca-se nas ementas das universidades os conteúdos presentes. O primeiro bloco de tema se refere aos métodos de sistema e custeio, no Quadro 02, estão apresentados as 21 universidades que compõe a amostra, contemplando os temas constantes nas ementas.

Métodos e Sistemas de Custeio																						
UNIVERSIDADES	UEL	UEM	UEPG	UNICENTRO	UNIOESTE	UENP	UFSC	UFRJ	UFJF	UFSJ	UEMS	UFMG	UNITINS	UERR	UEP	UFAL	UFC	UFERSA	UFS	UFV	UERN	TOTAL
Caracterização cont. gerencial				X	X	X	X	X				X		X					X	X		9
Relatórios gerenciais														X			X			X	X	4
Análise custo/volume/lucro						X		X	X			X						X	X			6
Custo padrão						X						X					X	X	X			5
Análise dos custos	X		X	X		X		X	X	X		X				X		X		X		11
Custeio ABC				X					X						X							3
Custeio variável						X												X				2
Custeio meta					X											X						2
Custeio por absorção						X												X				2
TOTAL	1		1	3	2	6	1	3	3	1		3		2	1	2	2	5	3	4	2	

Quadro 02: Disciplinas pesquisadas e sua presença nas universidades
Fonte: Dados da pesquisa (2017)

No que diz respeito as universidades, percebe-se que a Universidade do Norte do Paraná- UENP e a Universidade Federal Rural do Semi-Árido- UFRSA são as instituições de ensino que mais abordam tópicos relacionados aos “Métodos e Sistemas de Custeio”, 66% e 55% respectivamente. Algumas instituições como a Universidade Estadual de Maringá- UEM, a Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul- UEMS, e a Universidade Estadual de Tocantins- UNITINS não oferecem nenhum tema relacionados a Métodos e Sistemas de custeio.

Cabe ressaltar que 5 das 21 Universidade abordam 3 temas em suas ementas, o que corresponde a 33% do total dos conteúdos listados nos métodos e sistemas de custeio.

No que diz respeito aos temas abordados a “análise dos custos” aparece num total de 52% das Universidades pesquisadas corroborando com o estudo de Souza *et al* (2008) onde observou que foram encontrados em praticamente todas as ementas pesquisadas, seguindo da “análise custo/volume/lucro”, e “custo padrão” com 23%, do “custeio ABC” 14%, “custeio variável”, “custeio meta”, e “custeio por absorção” representando 9,5% do total de vezes abordados nas Universidades.

O Quadro 03 apresenta os resultados obtidos em relação a Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho oferecidos pelas universidades pesquisadas.

Como se pode ver o tema tomada de decisão é listada por 11 Universidades, 52% em suas ementas, seguidas do tema formação do preço de venda 9 vezes e preço de transferência, 7 vezes. Os temas “Análise de valor”, “Margem dos Lucros”, e “Avaliação de Empresas” aparecem 2 vezes, 9,5%, seguindo do tema “EVA/MVA” 1 Vez 4,5 %.

Em relação as Universidades, a Universidade Estadual do Centro Oeste- UNICENTRO aborda um maior número de temas relacionado aos Métodos de Mensuração e avaliação de desempenho, um total de 6 temas, 54,5 % desse estágio. Cinco (5) das Vinte e uma Universidades oferecem 3 temas 27%, e seis Universidades Oferecem 2 temas 18%. A Universidade Federal de São João del Rei não oferece nenhum tema relacionado aos Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho.

Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho.																						
UNIVERSIDADES	UEL	UEM	UEPG	UNICENTRO	UNIOESTE	UENP	UFSC	UFRRJ	UFJF	UFSJ	UEMS	UFGD	UNITINS	UERR	UEP	UFAL	UFC	UFERSA	UFS	UFV	UERN	TOTAL
Tomada de decisão	X	X	X	X		X		X	X					X	X				X		X	11
Formação do preço de venda	X		X	X		X	X	X								X	X		X			9
Rentabilidade do produto				X				X										X				3
Preço de transferência				X	X						X			X	X	X				X		7
Análise de valor				X												X						2
Gestão dos lucros	X		X				X							X		X			X			6
EVA/MVA															X							1
Margem dos Lucros									X									X				2
Controle de investimento operacional												X	X						X			3
Avaliações de empresas		X		X																		2
TOTAL	3	2	3	6	1	2	2	3	2		1	2	1	3	3	4	1	2	4	1	1	

Quadro 03: Disciplinas pesquisadas e sua presença nas universidades

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

O Quadro 04 por sua vez aborda os conteúdos oferecidos pelas universidades em relação a filosofias e modelos de gestão.

Filosofias e modelos de gestão																						
UNIVERSIDADES	UEL	UEM	UEPG	UNICENTRO	UNIOESTE	UENP	UFSC	UFRRJ	UFJF	UFSJ	UEMS	UFGD	UNITINS	UERR	UEP	UFAL	UFC	UFERSA	UFS	UFV	UERN	TOTAL
Balanced Scorecard					X						X				X							3
Gecon				X	X										X							3
Teoria das restrições				X	X										X				X			4
Análise de desempenho empresarial				X	X	X					X			X		X					X	7
Teorias organizacionais					X						X				X							3
Planejamento e gestão		X			X		X			X			X									5
Contabilidade por responsabilidade						X	X				X				X	X						5
Contabilidade Divisional																	X			X		2
Noções de Controladoria																				X	X	2
TOTAL		1		3	6	2	2			1	4		1	1	5	2	1		1	2	2	

Quadro 04: Disciplinas pesquisadas e sua presença nas universidades

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Conforme exposto no quadro 04 os temas abordados em relação a filosofias e modelos de gestão são os menos observados nas ementas de contabilidade gerencial, num universo de 8 temas, a Universidade Estadual do Centro Oeste – UNICENTRO aborda 6 deles, totalizando 75%.

A Universidade Estadual do Pará-UEP aborda 5 temas 62,5% e a Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul aborda 4 temas um total de 50% dos temas.

Das 21 Universidades 6 não abordam nenhum tema relacionado são elas a Universidade Estadual de Londrina-UEL, Universidade Estadual de Ponta Grossa-UEPG, Universidade Federal do Rio de Janeiro-UFRJ, Universidade Federal de Juiz de Fora-UFJF, Universidade Federal de Grande Dourado-UFGD, e a Universidade Federal Rural do Semi Árido-UFERSA.

Em relação aos temas, “análise de desempenho empresarial” se destaca com 33% das Universidades, seguindo do “Planejamento e gestão” e “Contabilidade por responsabilidade” com 23%. O “Balanced Scorecard”, “Gecon”, “Teorias Organizacionais”, aparecem com 14%, seguindo da “Contabilidade Divisional” e “Noções de Controladoria” se destacando com apenas 9,5%.

O Quadro 05 apresenta a ementa de contabilidade gerencial oferecida pela Universidade Estadual do Centro Oeste- UNICENTRO.

EMENTA UNICENTRO		
	GERENCIAL I	GERENCIAL II
Métodos e Sistemas de Custeio		
Caracterização cont. gerencial	X	
Sistema de informações contábeis	X	
Análise custo/volume/lucro	X	
Custo padrão	X	
Análise dos custos	X	
Custeio ABC	X	
Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho.		
Formação do preço de venda	X	
Rentabilidade do produto	X	
Preço de transferência	X	
Filosofias e modelos de gestão		
Avaliação de Empresas		X
Análise de desempenho empresarial		X
Análise de valor		X
Teoria das Restrições		X
Gecon		X

Quadro 05 – Ementa Universidade Estadual Do Centro Oeste – Unicentro – Campus Irati e Prudentópolis
Fonte: Dados da pesquisa (2017)

A disciplina de Contabilidade Gerencial no curso de ciências contábeis UNICENTRO se divide em Contabilidade Gerencial I, e Contabilidade Gerencial II, distribuídas em 68 horas cada.

A Contabilidade Gerencial I, está focada nos Métodos e sistemas de Custeio e Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho, destacando 64% dos temas abordados.

A Contabilidade Gerencial II, evidencia 5 temas, 35% do total e todos relacionados a Filosofias e gestão.

5 CONCLUSÃO

O presente artigo teve como objetivo identificar os principais temas contemplados na ementa da disciplina de contabilidade gerencial no curso de ciências contábeis nas Universidades Estaduais e Federais Brasileiras na modalidade presencial se comparadas com a ementa proposta pela Universidade Estadual do Centro Oeste – UNICENTRO.

A pesquisa inicia com a verificação, no site do MEC, de quais as universidades Estaduais e Federais oferecem o curso de ciências contábeis na modalidade presencial. Em seguida busca no site de cada uma delas a ementa proposta para a disciplina.

Em relação as setenta e duas Universidades Estaduais e Federais Brasileiras que oferecem o curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial, vinte e uma (29% do total) disponibilizaram suas ementas no site da instituição. Ao analisar as ementas, identificaram-se os conteúdos oferecidos pelas mesmas.

No grupo relacionado a métodos e Sistema de Custeio, a “análise dos custos” esta presente em um total de 52% das Universidades, o que pode ser considerado típico, já que é considerada um campo importante para a contabilidade gerencial e um assunto tradicional contemplado na literatura mundial.

Em relação aos conteúdos direcionados a Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho, 4 temas são mais abordados pelas Universidades, “tomada de decisão”, “formação do preço de venda”, “preço de transferência” e “gestão dos lucros”, das quatro mais abordados apenas o tema gestão dos lucros não é citado pela Universidade Estadual do Centro Oeste-UNICENTRO.

De modo geral, no que diz respeito aos conteúdos analisados, observou-se certa uniformidade na presença dos itens mais abordados pelas universidades. No grupo métodos e sistema de custeio o tema “análise dos custos” esta presente em mais de 50% das Universidades. No grupo Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho, o tema “tomada de decisão”, se destaca com 52%, seguindo da “Formação do preço de venda” com 42%.

No grupo filosofias e modelos de gestão a “análise de desempenho empresarial” se destaca com 33% das Universidades, seguindo do “Planejamento e gestão” e “Contabilidade por responsabilidade” com 23%.

Diante os resultados apresentados, pode-se concluir que as Instituições de Ensino Superior brasileiras tendem a seguir um mesmo padrão de ensino para a disciplina de Contabilidade Gerencial. Além disso torna verificáveis as diferenças e semelhanças encontradas entre as IES, e expõem o perfil do ensino de cada Universidade.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony. A. et al. **Contabilidade gerencial**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BEUREN, Ilse Maria; GRUNOW, Aloisio; HEIN, Nelson. Métodos de preço de transferência interna utilizados nas maiores indústrias do Brasil. **Revista Economia & Gestão**, v. 10, n. 24, p. 74-102, 2010.

CAPACCHI, Maristela. *et al.* A prática do ensino contábil no Estado do Rio Grande do Sul: uma análise da grade curricular frente às exigências legais e necessidades acadêmicas. In: **CONGRESSO ANPCONT, I**. 2007.

CARARETO, Edson Soares et al. Gestão Estratégica de Custos: custos na tomada de decisão. **Revista de Economia da UEG, Anápolis (GO)**, v. 2, n. 2, 2006.

- CATELLI, Armando. **Controladoria, uma abordagem da gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.
- CAVENAGHI, Vagner. O Modelo de Gestão Econômica (GECON) aplicado à área de produção. **Caderno de Estudos**, n. 14, p. 1-30, 1996.
- CREPALDI, Silvio. Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2010.
- FIGUEIREDO, Sandra. CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1997.
- FREZATTI, Fábio; BRAGA DE AGUIAR, Andson; GUERREIRO, Reinaldo. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças-USP**, v. 18, n. 44, 2007.
- GIL, Antonio. Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOLVEIA, Nelson. **Contabilidade Básica**, 2º ed. São Paulo: Harbra. 1993.
- IMA (Institute of Management Accountants. Declarações sobre Contabilidade de Gerencial: Definição de Contabilidade de Gestão.. IMA, 2013.
- IUDÍCIBUS, Sergio. De. et. Al. **Contabilidade Introdutória**. 7º ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- LEAL, Edvalda Araujo; BORGES, Manuella de Piemonte Pereira. Estratégias de ensino aplicadas na área da contabilidade gerencial: Um estudo com discentes do curso de ciências contábeis. **Revista Ambiente Contabil**, v. 8, n. 2, p. 1, 2016.
- MACHADO, Débora Gomes; DE SOUZA, Marcos Antônio. Análise das relações entre a gestão de custos e a gestão do preço de venda: um estudo das práticas adotadas por empresas industriais conserveiras estabelecidas no RS. **Revista Universo Contábil**, v. 2, n. 1, p. 42-60, 2006.
- MEGLIORINI, Evandir. **Custos. Análise e Gestão**. 3ª ed. São Paulo: Pearson, 2012.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- MACÊDO, Larissa Cristina Bazilio de. Avaliação das ementas das disciplinas relacionadas à área gerencial: um estudo em universidades públicas estaduais no Brasil. 2014.
- MÜLLER, Aderbal Neto.; TELÓ, Admir Roque. Modelos de avaliação de empresas. **Revista da FAE**, v. 6, n. 2, 2017.
- NGANGA, Camila. Soueneta. Nascimento. et al. Estratégias e Técnicas Aplicadas no Ensino da Contabilidade Gerencial: um estudo com docentes do Curso de Ciências Contábeis. In: **IV Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade**, Brasília/DF, Nov. 2013.
- OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva; PEREIRA, Carlos Alberto. Preço de transferência no sistema de gestão econômica: uma aplicação do conceito de custo de oportunidade. **Revista de Contabilidade CRC-SP**, v. 4, n. 11, p. 28-36, 2005.
- PADOVEZE, Clovis. Luis. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- PIZZOLATO, Nélio d. **Introdução à contabilidade gerencial**. São Paulo: Makron, 1997.
- RODRIGUES, M.D.N *et al.* Ensino da disciplina teoria da contabilidade nos cursos de graduação em ciências contábeis das universidades federais do Brasil. In: **XXIII ENANGRAD**, Bento Gonçalves/RS, Out Nov. 2012.
- ROCHA, Joseflton Silveira da; SELIG, Paulo Mauricio. Utilizando o indicador econômico EVA®–Economic Value Added, para auxiliar na gestão organizacional. **Universidade Federal da Bahia**, 2001.
- SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. A importância da pesquisa científica no ensino da contabilidade: caminhos da investigação. **Pensar Contábil**, v. 5, n. 17, 2002.
- SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.
- SOUZA, Antônio Artur. *et al.* Ensino da Contabilidade Gerencial: Estudo dos Cursos de Ciências Contábeis das Melhores Universidades Brasileiras. **Revista Contemporânea de Contabilidade**. Florianópolis: v. 1, n 10, p. 69-90, Jul./Dez 2008.
- SOUZA, Flavia.Renata. *et al.* **Análise do conteúdo das ementas das Disciplinas relacionadas à área gerencial**. 20. Ed. Santa Catarina: Rigc, 2012.