

---

## **Ensino da Contabilidade Gerencial: Estudo dos Cursos de Ciências Contábeis das Melhores Universidades Brasileiras**

*The Teaching of Management Accounting in Brazilian Accounting Undergraduate Courses:  
an study about the best brazilian universities*

---

### **Antônio Artur de Souza**

Ph.D. em Management Science na University of Lancaster  
Professor do Mestrado em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Minas Gerais  
Endereço: Avenida Antônio Carlos, nº 6627, Bairro Pampulha  
CEP: 31270-901 – Belo Horizonte/MG – Brasil  
E-mail: artur@face.ufmg.br  
Telefone: (31) 3409-7057

### **Ewerton Alex Avelar**

Graduado em Ciências Contábeis na Universidade Federal de Minas Gerais  
Analista de Custos da Empresa Sema Ferramentaria Ltda.  
Endereço: Avenida Antônio Carlos, nº 6627, Sala 2031, Pampulha  
CEP: 31270-901 – Belo Horizonte/MG – Brasil.  
E-mail: ewerton@face.ufmg.br  
Fone: (31) 3409-7057

### **Terence Machado Boina**

Pós-Graduando em Gestão Pública na Fundação João Pinheiro  
Endereço: Avenida Antônio Carlos, nº 6627, Bairro Pampulha  
CEP: 31270-901 – Belo Horizonte/MG – Brasil  
E-mail: tmboina@yahoo.com.br  
Telefone: (31) 3409-7057

### **Ludmila Teixeira Rodrigues**

Graduada em Ciências Contábeis na Universidade Federal de Minas Gerais  
Endereço: Rua Pindaré, nº 900, São Benedito  
CEP: 33.130-040 - Santa Luzia/MG – Brasil  
E-mail: ludytr@yahoo.com.br  
Telefone: (31) 8635-0732

Artigo recebido em outubro de 2008. Passou por uma avaliação double blind review em dezembro de 2008. Aceito em fevereiro de 2009 pela Editora Científica Sandra Rolim Ensslin. Artigo apresentado no XII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria, 2008, Aveiro, Portugal, 2008.

---

---

## Resumo

Este artigo apresenta os resultados de uma pesquisa qualitativa e exploratória que visou verificar se os tópicos listados pelo Instituto dos Contadores Gerenciais (*Institute of Management Accounting – IMA*) como competências essenciais para os contadores gerenciais são abordados nas ementas dos cursos de Ciências Contábeis das melhores universidades brasileiras. Constatou-se que diversos itens indicados pelo IMA são abordados de forma limitada nos cursos de graduação selecionados para esta pesquisa, e que alguns praticamente inexistem nos cursos de algumas universidades. Ressalta-se que a pesquisa apresentada neste trabalho apresenta algumas limitações, tais como os níveis diferenciados de detalhamento das ementas dos cursos de Ciências Contábeis disponibilizadas pelas universidades e as possíveis diferenças entre os ambientes empresariais contemplados pelo IMA e os tipicamente existentes no Brasil.

**Palavras-chave:** Ensino da Contabilidade Gerencial, Índice Geral dos Cursos da Instituição, Melhores Universidades Brasileiras, Instituto dos Contadores Gerenciais.

## Abstract

This article presents the results of a qualitative exploratory study that aimed to determine whether the topics listed by the Institute of Managerial Accountants (Institute of Management Accounting - IMA) as core competencies for management accountants are discussed in the menus of courses Accounting from the best universities Brazil. It was found that several items listed by IMA are addressed to a limited extent in undergraduate courses selected for this research, and some practically no courses in some universities. It is emphasized that the research presented in this study has some limitations, such as different levels of detail of the menus of Accounting courses offered by universities and the possible differences between the business environments covered by the IMA and typically exist in Brazil.

**Keywords:** Teaching Management Accounting, General Index of the institution Courses, Best Brazilian Universities, Institute of Managerial Accountants.

## 1 Introdução

Pode-se segregar a Contabilidade em dois grupos genéricos: Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial (ATKINSON *et al.*, 2008; KAPLAN; COOPER, 1998). A Contabilidade Financeira é voltada a usuários externos das informações contábeis, tais como acionistas controladores, gestores de fundos, órgãos que representam o governo e credores. Por sua vez, a Contabilidade Gerencial é voltada para diferentes usuários, normalmente internos à empresa, dentro dos níveis hierárquicos ou mesmo por área funcional, sendo que cada um deles apresenta diferentes demandas.

Pode-se dizer que a Contabilidade Gerencial, foco deste trabalho, é voltada ao processo decisório dos gestores. Ela teve seu início definido durante a Revolução Industrial, no século XIX, e, inicialmente, suas técnicas eram, de maneira geral, desenvolvidas por engenheiros e ligadas estreitamente ao ambiente industrial (JOHNSON; KAPLAN, 1987). Isso mudou ao longo do tempo, de forma que suas técnicas já são disseminadas atualmente tanto em empresas industriais como em prestadoras de serviços.

No caso da Contabilidade Gerencial, pode-se dizer que uma das maiores e

mais importantes organizações dos profissionais que atuam nessa área é o Instituto dos Contadores Gerenciais (*Institute of Management Accounting – IMA*). Esse instituto tem o objetivo básico de liderar as associações de contadores gerenciais e profissionais de finanças em âmbito global. Ademais, o *IMA* tem como objetivo prover um fórum dinâmico para os contadores gerenciais e profissionais da área de finanças (IMA, 2008).

Este artigo apresenta os resultados de uma pesquisa que teve como objetivo analisar se os tópicos listados pelo IMA como competências essenciais para os contadores gerenciais são lecionados aos estudantes de graduação em Ciências Contábeis das melhores universidades brasileiras. Para tanto, a metodologia desta pesquisa apresentou um caráter qualitativo e exploratório. Tal estudo se justifica diante da relevância do *IMA* no cenário internacional e de seus importantes estudos e avanços na Contabilidade Gerencial, como destaca Boyland (2008).

Este artigo está dividido em 7 seções (contando com esta Introdução). Nas seções 2, 3 e 4, são destacados conceitos necessários para a completa compreensão do estudo desenvolvido neste trabalho. Em seguida, na seção 5, a metodologia da pesquisa é descrita. Na seção 6, os resultados são apresentados e discutidos. Por fim, na seção 7, as conclusões são apresentadas.

## 2 Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial

Várias são os conceitos utilizados para definir a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Financeira. Tomando-se como base os conceitos de Burns e Scapens (2000), a Contabilidade Gerencial pode ser definida como o processo de identificação, mensuração, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações, que ajudam os gerentes a alcançarem os objetivos das organizações. Por outro lado, a Contabilidade Financeira pode ser definida como o processo de produção de demonstrações financeiras, que servem de subsídio aos usuários externos das informações da Contabilidade, tais como acionistas, fornecedores, bancos e agências reguladoras dos governos.

Sob outro ponto de vista, Maher (2001) ressalta que a Contabilidade Gerencial é uma extensão da Contabilidade Financeira. Kaplan (1994) ressalta que, em função das diferentes necessidades, a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial necessitam de caminhos diferentes. Existem argumentos para se aceitar ou não uma ou outra forma de perceber o tema, sendo possível encontrar aqueles que pensam que a Contabilidade ainda possa ser tratada como única.

De acordo com McLean (1988), muitos acadêmicos aceitam o fato de que não existe uma teoria unificada para a Contabilidade Gerencial. Muitos entendem que ela não passa de uma coleção de técnicas emprestadas de outras disciplinas correlatas. Pela evolução histórica, a Contabilidade Gerencial estabeleceu as mensurações, as

análises, as interpretações e, por fim, a comunicação das informações para os usuários, internos, de maneira mais acurada, permitindo-os avaliar e controlar os recursos e os processos dentro das organizações.

Richardson (2002) considera que, historicamente, existe uma dominação da Contabilidade Financeira em relação à Contabilidade Gerencial, que se constitui em uma relação de poder. Toms (2005) explica o desenvolvimento e o convívio dos dois grupos na dimensão ideológica em que o fortalecimento do capital reforçou a visão do *accountability* interno, o que influenciou o desenvolvimento da Contabilidade Gerencial. Por sua vez, a visão mais social do capital, ao menos no mundo anglo-saxão, demandou a transparência das informações para o público externo à entidade, ingrediente essencial ao desenvolvimento da Contabilidade Financeira.

Normalmente, a segregação da Contabilidade em dois grupos decorre do entendimento de que os usuários são distintos e apresentam diferenças significativas em suas necessidades, perspectivas e expectativas de utilização das informações contábeis. Ambos os grupos visam utilizar a Contabilidade como suporte ao processo decisório, mas não, necessariamente, da mesma forma. Tal como destacado, nesse sentido, uma das maneiras de se diferenciar os dois grupos de usuários é o ambiente de atuação na organização: dentro da empresa estão os usuários internos e, fora dela, os usuários externos (FREZATTI *et al.*, 2006).

Destaca-se que, conforme Hoper *et al.* (2001), os gestores das empresas também usufruem de relatórios da Contabilidade Financeira, tais como o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado. Ademais, os usuários externos, ocasionalmente, requerem informações financeiras produzidas pela Contabilidade Gerencial, tais como projeções analíticas de fluxos de caixa, a fim de realizarem algumas análises mais detalhadas.

Complementando a discussão desenvolvida, segundo Drury e McWatters (1998), a Contabilidade Gerencial provê as informações essenciais com que as empresas são efetivamente geridas. Por outro lado, a Contabilidade Financeira proporciona os parâmetros (*scorecards*) pelos quais o desempenho passado de uma empresa é avaliado.

Diante dessa abordagem sobre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial, podem-se delimitar algumas discussões e conclusões acerca de suas semelhanças e peculiaridades. Assim, neste trabalho, utilizou-se da literatura para elaborar um quadro explicativo, com o intuito de elucidar as principais diferenças entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial, sob diversos critérios: usuários primários, liberdade de escolha, implicações comportamentais, enfoque temporal, horizonte temporal, relatórios, delineamento de atividades e tipo de informação.

#### Quadro 1: Distinções entre Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencia

<b>Crítérios</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Gerencial</b>
Usuários primários	Geralmente usuários externos, tais como acionistas, credores e agências governamentais.	Primeiramente gestores dos mais variados níveis da organização e, porventura, usuários externos.
Liberdade de escolha	Restringida pelos princípios de Contabilidade geralmente aceitos, definidos pelos organismos competentes.	Sem restrições, exceto a análise dos custos em relação aos benefícios de melhores decisões gerenciais.
Implicações comportamentais	Preocupação em mensurar e comunicar fenômenos econômicos. As considerações comportamentais são secundárias, embora a compensação dos executivos, baseada em resultados, possa ter impacto em seu comportamento.	Preocupação com a influência que as mensurações e os relatórios exercerão sobre o comportamento cotidiano dos gestores.
Enfoque temporal	Orientação para o passado: avaliação histórica.	Orientação para o futuro: uso formal de orçamentos, planejamentos e estimativas, utilizando-se de registros históricos.
Horizonte temporal	Menos flexível; geralmente um ano ou um trimestre.	Flexível, com uma variação que vai de horas a anos.
Relatórios	Resumidos; preocupam-se primeiramente com a entidade como um todo.	Detalhados; preocupam-se com detalhes de partes da entidade, produtos, departamentos, territórios, entre outros.
Delineamento de atividades	Campo de atuação se define com maior precisão. Menor uso de disciplinas afins.	Campo de ação se define com menor precisão. Uso mais intenso de disciplinas, tais como: a economia e a ciências de decisão.
Tipo de informação	Somente para mensuração de informações financeiras (monetárias).	Monetária e não monetária (mensuração física e operacional dos processos, tecnologia, fornecedores, competidores, horas trabalhadas, dentre outras).

Fonte: Adaptado de Horngren *et al.* (2004); Atkinson *et al.* (2008); Garrison e Noreen (2001); e Warren *et al.* (2001).

### 3 O Ensino da Contabilidade Gerencial

O ensino da Contabilidade normalmente é bastante influenciado pelo mercado de trabalho. Nesse sentido, tal como destacam Palmer *et al.* (2004), novos desafios no mercado profissional cria também uma série de oportunidades para os educadores do curso de Ciências Contábeis. Percebe-se, então, que, apesar da evolução acadêmica da Contabilidade, esta ainda é bastante influenciada pelos desafios provenientes da praticidade do cotidiano.

Entretanto, apesar de existir uma interação entre a academia e a realidade empresarial, normalmente há bastantes discrepâncias entre elas. Tan *et al.* (2004) destacam em seu estudo que os principais temas enfatizados pela classe profissional de contadores gerenciais diverge dos enfatizados pelos acadêmicos. Segundo esses autores, os principais temas destacados pelos profissionais no ambiente empresarial são: gestão do fluxo de caixa, orçamento de capital, orçamento operacional, avaliação do desempenho e análise das variações de custos. Por sua vez, os acadêmicos normalmente enfatizam os seguintes temas: implicações comportamentais, custeio baseado em atividades, avaliação do desempenho, custeio do produto e orçamento operacional.

Tal como apresentado na subseção anterior, a Contabilidade Gerencial é focada

no processo decisório dos usuários internos. Johnson e Kaplan (1987) destacam que a Contabilidade Gerencial teve seu início definido durante a Revolução Industrial, no século XIX. Segundo esses autores, inicialmente as técnicas de Contabilidade Gerencial eram, de maneira geral, desenvolvidas por engenheiros e outros profissionais conhecedores práticos do sistema produtivo da empresa. Salienta-se que, normalmente, essas técnicas eram ligadas ao ambiente industrial.

Kaplan e Cooper (1998) destacam que, atualmente, os sistemas de Contabilidade Gerencial são, de forma geral, administrados por profissionais formados em Ciências Contábeis que, na maioria das vezes, não estão ligados ao sistema produtivo. Esses autores ainda destacam que os limites da Contabilidade Gerencial já extrapolaram o ambiente de manufatura e são muito disseminados no setor de serviços, principalmente devido a técnicas bastante disseminadas, tais como o Custeio Baseado em Atividades (*Activity-based Costing – ABC*).

Boer (2000), no sentido de evidenciar essa evolução da Contabilidade Gerencial, apresenta como exemplo a evolução do livro *Advanced Management Accounting* elaborado por Kaplan e Atkinson (1989). Aquele autor destaca a evolução das três edições do referido livro, cada uma evidenciando claramente as alterações pelas quais a Contabilidade Gerencial passou nas últimas décadas. O Quadro 2 apresenta essa evolução.

**Quadro 2: As informações gerais de cada uma das edições do livro *Advanced Management Accounting***

	<b>Primeira edição – 1982</b>	<b>Segunda edição – 1989</b>	<b>Terceira edição – 1998</b>
<b>TÓPICOS TRADICIONAIS</b>	Comportamento de Custos e Regressão	Análise Custo-volume-lucro	Comportamento de custos
	Análise Custo-volume-lucro	Estimativa de custos e regressão	Alocação de custos em centros
	Variações de vendas e custos	Dados de custos e precificação	Custeio baseado em atividades
	Alocação de custos	Variações de vendas e custos Alocação de custos	
<b>TÓPICOS RELACIONADOS À TOMADA DE DECISÃO</b>	Descentralização	Descentralização	Descentralização
	Centros de lucros	Centros de lucros	Custeio baseado em atividades
	Centro de investimentos	Mensuração da qualidade	Mensuração financeira de desempenho
	Contratos com executivos	Novas técnicas de operações industriais	Retorno sobre o investimento (ROI) e valor econômico agregado (EVA)
	Modelos de orçamento	Investimento em novas tecnologias	Avaliação de desempenho de clientes, processos e funcionários
	Incentivos	Contratos com executivos	Investimento
		Modelos de orçamento	Sistema de incentivos
Incentivos		Modelos de orçamento	

Fonte: Adaptado de Boer (2000, p. 322).

Diversas são as técnicas utilizadas pelos educadores para ensinar os conteúdos de Contabilidade Gerencial nos cursos de graduação. Normalmente, as técnicas mais utilizadas são os estudos de casos, tal como ressalta Maher (2000). Esse fato é facilmente perceptível ao se analisar os vários casos normalmente encontrados nos livros-texto de Contabilidade Gerencial, sobretudo, os americanos. O referido autor também destaca o usual trabalho em grupos, estudos de casos empíricos (além dos teóricos já citados) e seminários (para desenvolver habilidades de comunicação).

No futuro, Boer (2000) acredita que os principais tópicos lecionados em Contabilidade Gerencial serão: tecnologia, habilidades em manipular base de dados e estimação de fluxos de caixa. Contudo, Maher (2000) afirma que os futuros contadores gerenciais ainda terão que superar os seguintes desafios: a eliminação de cargos de contadores gerenciais; os diversos nomes dados à profissão; e o fato de o termo “Contabilidade” normalmente ser visto de forma pejorativa por parte da sociedade.

#### **4 Instituto dos Contadores Gerenciais (*Institute of Management Accounting – IMA*)**

Pode-se dizer que o *IMA* tem o objetivo básico de liderar as associações mundiais de contadores gerenciais e profissionais de finanças. Além disso, o referido instituto tem como objetivo prover um fórum dinâmico para aqueles grupos a fim de desenvolver e incrementar suas carreiras, por meio de certificados, pesquisa e desenvolvimento empírico, educação, *networking*, e lutar pelos mais altos padrões de ética na prática profissional (IMA, 2008). Boyland (2008) destaca que o *IMA* possui uma forte influência sobre a redação de normas, legislação e políticas públicas.

O mesmo autor (2000) ainda destaca que o instituto foi fundado em 1919 com o nome de *National Association of Cost Accountants (NACA)* e possuía, aproximadamente, 37 membros. Posteriormente, a organização começou a prover um fórum para contadores gerenciais com ênfase na troca de experiências e na proposição de soluções para problemas que eram particulares do ambiente contábil. A associação, então, cresceu e expandiu seu foco para assuntos relacionados ao controle gerencial. Em 1957, o nome da associação foi alterado para *National Association of Accountants (NAA)*. Como o escopo da Contabilidade foi expandido nas décadas posteriores, tal como nas análises financeiras e na gestão financeira propriamente dita, a associação novamente alterou seu nome em 1991, desta vez para *Institute of Management Accountants (IMA)*, e assim se mantém até os dias atuais.

Como o *IMA* é dedicado ao aperfeiçoamento do profissional da Contabilidade Gerencial, foi desenvolvido, em 1972, um certificado denominado Certificado do Contador Gerencial (*Certified Management Accountant - CMA*), que é direcionado aos profissionais que atuam diretamente no campo da Contabilidade Gerencial, como forma de mensurar as competências e habilidades individuais desses profissionais. Esse certificado visa, basicamente, mensurar a proficiência dos contadores gerenciais.

Para a obtenção do *CMA*, o profissional deve realizar provas relacionadas a conteúdos diversificados, relacionados a três grandes áreas do conhecimento (tópicos): Análise de Negócios, Contabilidade Gerencial e Relatórios, e Gestão Estratégica. Em cada uma desses tópicos, há diversos subtópicos e itens que são avaliados. A descrição desses componentes é feita no Quadro 3.

**Quadro 3: Descrição detalhada dos tópicos avaliados pelo IMA**

Tópico	Subtópicos	Itens
Análise de Negócios	Negócios Econômicos	Fatores que influenciam a demanda, oferta e a elasticidade da empresa; consumo de bens; recursos de produção e seus custos; estrutura de mercado; precificação; Macroeconomia, e ciclo de negócios.
	Negócios Globais	Vantagens relativas; protecionismo; barreiras para o comércio global; câmbio; investimentos internacionais de capital; financiamento de negócios internacionais, e questões éticas e legais.
	Controles Internos	Controles internos, procedimentos padrões; Auditoria interna; Tipos de auditoria; e Avaliação dos sistemas de informações contábeis.
	Métodos Quantitativos	Técnicas (exemplo: análise de regressão); Curva de aprendizagem; Programação linear; Análise de sensibilidade; Análise de redes; Valores esperados; Conceitos de probabilidade; Árvore de decisão; e Simulação.
	Análise das Demonstrações Financeiras	Padrões de Contabilidade; Auditoria de demonstrações financeiras; Interpretação e análise das demonstrações financeiras (indicadores e comparações); Limitações das análises por meio de índices; Valor de mercado versus valor contábil; e Questões internacionais.
Contabilidade Gerencial e Relatórios	Elaboração do Orçamento	Planejamento; Propósitos do planejamento; Conceitos relacionados a orçamentos; e Projeção de demonstrações.
	Gestão de Custos	Conceitos de custos, fluxo e terminologia; Objetos de custos; Conceitos de mensuração de custos; Sistemas de acumulação de custos; e Alocação de custos indiretos.
	Informação Gerencial	Natureza das informações gerenciais e contábeis; Desenvolvimento e projeto de sistemas; Terminologia aplicável ao desenvolvimento de SICs; Integração cliente-fornecedor por meio de Sistemas de Informações; e E-commerce; e ERP.
	Mensuração de Desempenho	Controle e avaliação de desempenho (custos, receitas, lucros e ROI); Análise de variâncias em orçamentos flexíveis; Custo-padrão; Centros de responsabilidade; BSC; e Fatores qualitativos.
	Contabilidade Financeira	Principais demonstrações financeiras e seus propósitos; Limitação das informações das demonstrações financeiras; Reconhecimento e mensuração de ativos, passivos e patrimônio líquido; Receitas, despesas, itens não-operacionais e lucro por ação; Comissão de Valores Mobiliários; e Relatório da administração.
Gestão Estratégica	Planejamento Estratégico	Planejamento estratégico e tático; Filosofias de gestão (ex: JIT, MRP e TOC); Análise da cadeia de valor; Benchmarking; e ABC e aprimoramento contínuo.
	Marketing Estratégico	Papel do <i>marketing</i> estratégico; Segmentação de mercado; Gerenciamento de produtos e serviços; Estratégias de precificação; Promoções; e Estratégias de distribuição.
	Finanças Corporativas	Tipos de riscos; Mensuração dos riscos; Carteira de investimento; Mercados futuro e de opções; Financiamento de longo prazo; Política de dividendos; Fatores que influenciam a estrutura ótima de capital; e Custo do capital.
	Análise de Decisão	Seqüência de passos lógica para a tomada de decisão; Conceito de dados relevantes; Análise Custo-volume-lucro; Análise incremental; Preços baseados nos custos; e Implicações tributárias nas decisões operacionais.
	Análise das Decisões de Investimento	Estimativa de fluxos de caixa; Valor do dinheiro no tempo; Conceitos de fluxos de caixa descontados; Valor presente líquido; Taxa interna de retorno; Técnicas que não consideram o valor do dinheiro no tempo; Implicações tributárias nas decisões de investimento; Estabelecimento de prioridade de investimentos; e Análise de riscos.

Fonte: Elaborado pelos autores.

## 5 Metodologia

A pesquisa, cujos resultados são apresentados neste artigo, apresentou um caráter qualitativo e exploratório. De acordo com Denzin e Lincoln (2005), a pesquisa qualitativa enfatiza a verificação de teorias já existentes, com a vantagem de poder investigar com profundidade o evento por meio de entrevistas e observações *in loco*, e identificar variáveis que se complementam, confirmam ou contrastam entre si. Conforme Hair *et al.* (2005), a pesquisa exploratória é orientada para descobertas e é bastante útil para os pesquisadores quando se dispõe de poucas informações. Por sua vez, Cassel e Symon (1994) ressaltam que a pesquisa qualitativa e exploratória refere-se à utilização de métodos geralmente associados ao levantamento e à análise de um texto escrito ou falado ou, ainda, uma observação direta de um comportamento pessoal.

A principal técnica de coleta de dados foi a busca de dados secundários na internet. Segundo Cooper e Schindler (2003), dados secundários são aqueles que têm pelo menos um nível de interpretação, inserido entre o fato e o seu registro, tais como as demonstrações financeiras publicadas pelas empresas. Os dados secundários utilizados para a consecução da pesquisa foram obtidos nos sítios do *IMA*, do Ministério da Educação (MEC) e das universidades pesquisadas.

Para o desenvolvimento deste trabalho, inicialmente, realizou-se uma pesquisa bibliográfica sobre a Contabilidade Gerencial e seu ensino no Brasil e no exterior. Posteriormente, foram coletados, no sítio do MEC, os nomes das melhores universidades do País, de acordo com o Índice Geral de Cursos da Instituição (IGC). O IGC é um indicador de qualidade de instituições de educação superior que, em sua composição, considera a qualidade dos cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado e doutorado). Com relação aos cursos de graduação, utiliza-se o Conceito Preliminar de Curso (CPC), que possui como base os conceitos do Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes – Enade (40%); Indicador de Diferença Entre os Desempenhos Observado e Esperado – IDD (30%), e as Variáveis de Insumo (30%), que consideram, em sua composição, corpo docente, infraestrutura e programa pedagógico com base nas informações do Censo da Educação Superior e de respostas ao questionário sócio-econômico do Enade. O resultado final do IGC é apresentado em valores contínuos (que variam de 0 a 500) e em faixas (de 1 a 5).

Em seguida, acessou-se o sítio de cada uma das universidades listadas pelo MEC que apresentaram um IGC igual, ou superior, a 4. No total, 53 universidades brasileiras obtiveram pontuação dentro da faixa pesquisada. Com base nos dados das universidades, acessou-se o sítio de cada uma delas na internet em busca das ementas (programas) das disciplinas do curso de graduação em Ciências Contábeis (quando esse curso era oferecido pela instituição de ensino superior). Nos casos em que as universidades ofereciam o curso de graduação em Ciências Contábeis, mas não apresentavam as ementas das disciplinas do curso na internet, entrou-se em contato com as universidades por telefone e/ou *e-mail*. No total foram obtidas as ementas das

disciplinas de 14 cursos de graduação (aproximadamente 37,84% das melhores universidades na faixa de pontuação pesquisada). Destaca-se que, apesar de não fazer parte do IGC, diante da sua reconhecida importância no ensino da Contabilidade no País, o curso da Universidade de São Paulo (USP) também foi estudado. Ressalta-se que só foram coletados os dados referentes às ementas das disciplinas obrigatórias de cada curso.

Posteriormente, cada uma das ementas das disciplinas dos cursos de graduação lecionadas foi analisada no sentido de verificar a apresentação dos tópicos relacionados às competências exigidas pelo IMA no que tange à consecução do CMA. Pressupõe-se que essas competências são as esperadas pelo IMA, no que se refere à formação de um contador gerencial preparado para as exigências atuais do mercado de trabalho. Nesse sentido, obteve-se, no sítio da organização, o *CMA Candidate Handbook* (<http://www.imanet.org/pdf/handbook.pdf>). Os itens averiguados em cada uma das ementas dos cursos de graduação selecionados estão sumarizados no Quadro 3 da seção anterior. Destaca-se que, para identificar os tópicos relacionados nas ementas, utilizaram-se as ferramentas de pesquisa presentes nos aplicativos *Microsoft® Word* (MS-Word) e *Adobe Reader* (dependendo do formato dos arquivos que continham as ementas disponibilizados pelas instituições).

Posteriormente, os itens de cada subtópico dos tópicos avaliados pelo IMA foram verificados em cada uma das disciplinas selecionadas para a pesquisa. Os dados foram, então, tabulados por meio do aplicativo *Microsoft® Excel* (MS-Excel). Analisou-se, com base nos dados tabulados, a ocorrência ou não de cada um dos itens por subtópico, indicando a frequência com que eles eram abordados.

No intuito de ilustrar essa metodologia, apresenta-se um exemplo hipotético. O subtópico “Elaboração do Orçamento”, do tópico “Contabilidade Gerencial e Relatórios”, contém quatro itens: Planejamento, Propósitos do Planejamento, Conceitos Relacionados a Orçamentos e Projeção das Demonstrações. Caso as ementas de um dos cursos apresentem apenas os dois primeiros itens, o subtópico “Elaboração do Orçamento” apresentaria 50% de frequência. Caso a ementa, contudo, apresentasse apenas o último item mencionado, a frequência apresentada para o subtópico “Elaboração do Orçamento” seria de apenas 25%.

## 6 Apresentação e Discussão dos Resultados

### 6.1 Análise de Negócios

Esta subseção visa apresentar os resultados referentes ao tópico “Análise de Negócios”. Esse tópico é segregado em cinco subtópicos pelo IMA: Negócios Econômicos; Negócios Globais; Controles Internos; Métodos Quantitativos; e Análise das Demonstrações Financeiras. A Tabela 1 apresenta o nível de análise de cada um desses subtópicos pelas ementas dos cursos de Ciências Contábeis das universidades

estudadas. A Figura 1, por sua vez, apresenta os mesmos dados graficamente.

Pelas análises da Tabela 1 e da Figura 1, verifica-se que os subtópicos relacionados ao tópico “Análise de Negócios” são relativamente pouco explorados nos cursos selecionados nesta pesquisa (média de aproximadamente 54,40%). Verificou-se que o item mais frequentemente encontrado nas ementas estudadas se refere a “Controles Internos” (média de cerca de 89,90%). Esse item inclui alguns temas, como Auditoria Interna e Tipos de Auditoria. Trata-se de itens também diretamente ligados à Contabilidade Financeira.

A incipiente abordagem dos subtópicos “Negócios Globais” e “Métodos Quantitativos” parece apresentar uma lacuna nos estudos da Contabilidade Gerencial. O principal item citado, no que tange ao primeiro subtópico, versa sobre questões relativas ao câmbio (46,67%). Destaca-se que esse item tem várias inter-relações com muitos outros temas relacionados à Contabilidade em geral, o que poderia explicar sua maior frequência. Por outro lado, apenas três outros temas são encontrados nas ementas dos cursos analisados: Vantagens Relativas, Barreiras para o Comércio Global e Investimentos Internacionais de Capital (todos identificados apenas nas ementas estudadas da Universidade E).

No que tange ao subtópico “Métodos Quantitativos”, o item Técnicas Quantitativas (tais como: análise de regressão), foi o mais frequente nas ementas estudadas (66,67%). Alguns outros itens relativamente sofisticados não foram contemplados por nenhuma ementa dos cursos estudados: Análise de Redes, Valores Esperados e Árvores de Decisão.

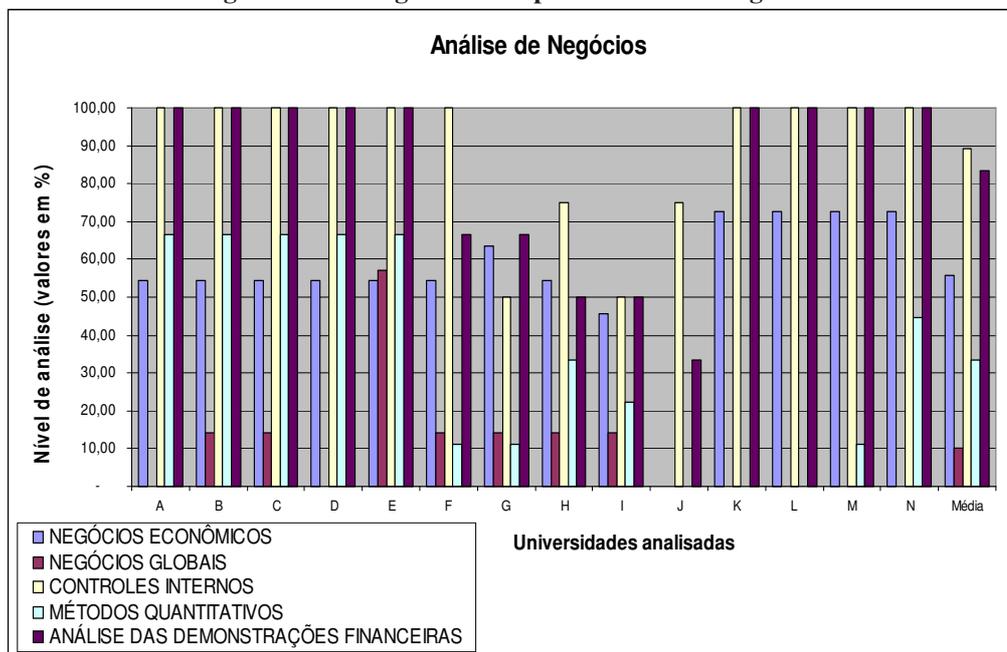
A lacuna encontrada nas ementas dos cursos de graduação das universidades analisadas neste estudo, no que tange ao ensino de questões relacionadas a negócios globais e métodos quantitativos, parece ir ao encontro do postulado por Anthony e Govindarajan (2002), que destacam a crescente importância da Contabilidade Gerencial nesses aspectos. Esses autores também ressaltam a dificuldade dos temas, a despeito de sua relevância.

**Tabela 1: Análise do tópico “Análise de Negócios”**

ÁREAS ESTUDADAS	Universidades estudadas (Frequência apresentada em valores percentuais - %)													
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
NEGÓCIOS ECONÔMICOS	54,55	54,55	54,55	54,55	54,55	54,55	63,64	54,55	45,45	-	72,73	72,73	72,73	72,73
NEGÓCIOS GLOBAIS	-	14,29	14,29	-	57,14	14,29	14,29	14,29	14,29	-	-	-	-	-
CONTROLES INTERNOS	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	50,00	75,00	50,00	75,00	100,00	100,00	100,00	100,00
MÉTODOS QUANTITATIVOS	66,67	66,67	66,67	66,67	66,67	11,11	11,11	33,33	22,22	-	-	-	11,11	44,44
ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	66,67	66,67	50,00	50,00	33,33	100,00	100,00	100,00	100,00

Fonte: Elaborada pelos autores.

**Figura 1: Análise gráfica do tópico “Análise de Negócios”**



Fonte: Elaborada pelos autores.

## 6.2 Contabilidade Gerencial e Relatórios

Esta subseção objetiva apresentar os resultados encontrados no que tange ao tópico “Contabilidade Gerencial e Relatórios”. Esse tópico é segregado em cinco subtópicos pelo IMA: Elaboração do Orçamento; Gestão de Custos; Informação Gerencial; Mensuração de Desempenho, e Contabilidade Financeira. A Tabela 2 apresenta o nível de análise de cada um desses subtópicos pelas universidades estudadas. A Figura 2, por sua vez, apresenta os mesmos dados graficamente.

Pelas análises da Tabela 2 e da Figura 2, verifica-se que o subtópico mais frequentemente lecionado nos cursos estudados se refere à “Gestão de Custos” (média de 97,14%). Esse subtópico inclui alguns itens, tais como Terminologia de Custos e Alocação de Custos Indiretos. Esse fato parece ressaltar a estreita relação entre a Contabilidade de Custos e a Contabilidade Gerencial a partir da segunda metade do século XX, como apontaram Johnson e Kaplan (1987). Destaca-se que os subtópicos “Contabilidade Financeira” e “Elaboração do Orçamento” também foram bastante destacados nas ementas dos cursos estudados, tendo alcançado as médias de frequência de 90,48% e 78,57%, respectivamente. O fato de os cursos de Contabilidade, tal como se apreendeu da realização dessa pesquisa, dedicam-se, em grande parte, à chamada “Contabilidade Financeira”, colabora para o alto índice de frequência desse subtópico. Ressalta-se o fato de as universidades F e L não apresentarem em suas ementas dos cursos de graduação itens relacionados ao subtópico “Elaboração do

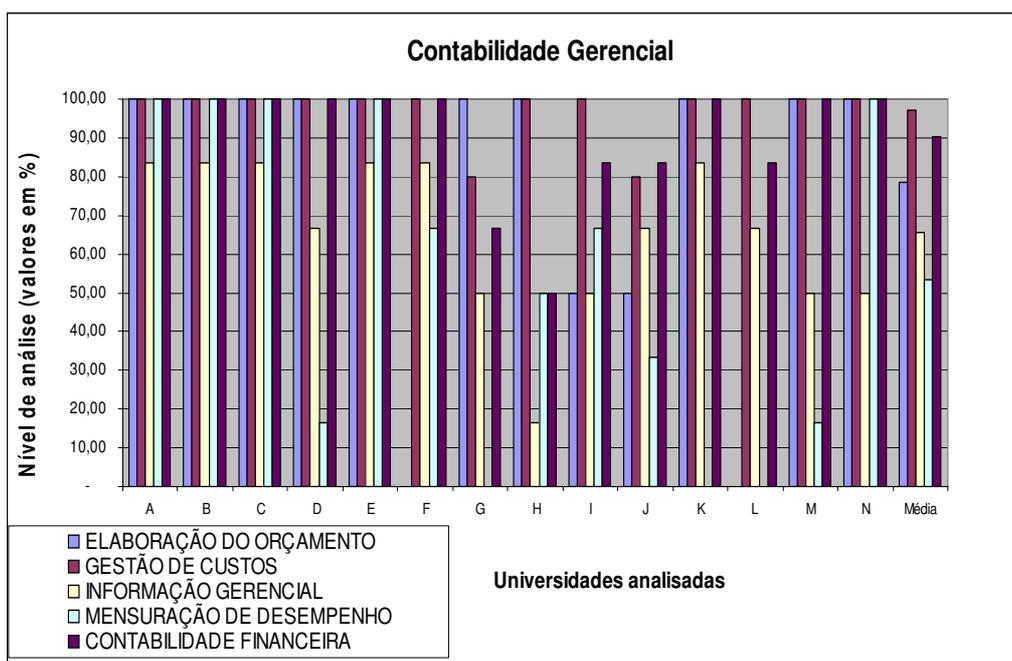
Orçamento”, o que é bastante anormal.

**Tabela 2: Análise do tópico “Contabilidade Gerencial e Relatórios”**

ÁREAS ESTUDADAS	Universidades estudadas													
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	-	100,00	100,00	50,00	50,00	100,00	-	100,00	100,00
GESTÃO DE CUSTOS	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	80,00	100,00	100,00	80,00	100,00	100,00	100,00	100,00
INFORMAÇÃO GERENCIAL	83,33	83,33	83,33	66,67	83,33	83,33	50,00	16,67	50,00	66,67	83,33	66,67	50,00	50,00
MENSURAÇÃO DE DESEMPENHO	100,00	100,00	100,00	16,67	100,00	66,67	-	50,00	66,67	33,33	-	-	16,67	100,00
CONTABILIDADE FINANCEIRA	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	66,67	50,00	83,33	83,33	100,00	83,33	100,00	100,00

Fonte: Elaborada pelos autores.

**Figura 2: Análise gráfica do tópico “Contabilidade Gerencial e Relatórios”**



Fonte: Elaborada pelos autores.

Por outro lado, os subtópicos “Informação Gerencial” e “Mensuração de Desempenho” foram os menos abordados nas ementas dos cursos estudados no que tange ao subtópico “Contabilidade Gerencial e Relatórios”, apresentando frequências de 65,48% e 53,57%, respectivamente. Temas como *e-commerce* e sistemas de gestão integrada (*Enterprise Resource Planning – ERP*), inseridos no item “Informação

Gerencial” praticamente não são abordados nas ementas estudadas (o primeiro foi encontrado somente na ementa da Universidade F). Nesse sentido, os resultados parecem ir de encontro aos estudos de Turban *et al.* (2003) e Stair e Reynolds (2006), que destacam a tendência crescente do uso de ferramentas computacionais no ambiente empresarial e a sua importância para a Contabilidade, sobretudo, para a Contabilidade Gerencial. Ainda nesse sentido, as ementas dos cursos de graduação estudados demonstram ir de encontro às previsões de Boer (2000), que acredita na tecnologia da informação como uma das competências essenciais dos contadores gerenciais no futuro.

Por sua vez, no que tange aos temas inseridos no item “Mensuração de Desempenho”, as ementas dos cursos de graduação estudados demonstram ainda ser pouco aprofundadas nesse aspecto. Entretanto, a avaliação do desempenho de gerentes já é bastante difundida por vários autores de importantes livros-texto, tais como Anthony e Govindarajan (2002) e Hilton (1997), sendo apresentada como uma das principais funções da Contabilidade Gerencial.

### 6.3 *Gestão Estratégica*

Esta subseção visa apresentar os resultados averiguados no tópico “Gestão Estratégica”. Esse tópico é dividido em cinco subtópicos pelo IMA: Planejamento Estratégico; Marketing Estratégico; Finanças Corporativas; Análise de Decisão; e Análise de Investimento. A Tabela 3 destaca o nível de análise de cada um desses subtópicos pelas universidades estudadas. A Figura 3, por outro lado, apresenta os mesmos dados graficamente.

Tendo em vista as análises da Tabela 3 e da Figura 3, verifica-se que o subtópico repetidamente lecionado nos cursos estudados é o “Análise de Decisões de Investimento” (média de 74,60%). Esse subtópico inclui alguns itens, tais como Conceitos de Fluxos de Caixa Descontados, Valor Presente Líquido e Taxa Interna de Retorno. Destaca-se que boa parte desses temas é estudada nos primeiros períodos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, normalmente na disciplina intitulada Matemática Financeira ou correlatas.

Ressalta-se que os subtópicos “Análise de Decisão” e “Finanças Corporativas” também foram destacados nas ementas estudadas, sendo que ambos alcançaram a média de aproximadamente 65%. Os itens mais frequentes dos referidos subtópicos foram Análise custo-volume-lucro (86,67%) e Custo de capital (80%), respectivamente.

Por outro lado, os subtópicos “Marketing Estratégico” e “Planejamento Estratégico” foram menos abordados nas ementas dos cursos estudados, apresentando frequências de 28,57% e 48,57%, respectivamente. Itens como Estratégia de Distribuição e Promoção, inseridos no subtópico “Marketing Estratégico”, são superficialmente explorados pelas ementas analisadas na pesquisa, sendo contempladas apenas pela Universidade G e pela Universidade M. Ainda nesse sentido, itens relacionados à Análise da Cadeia de Valor e ao *Benchmarking*, considerados

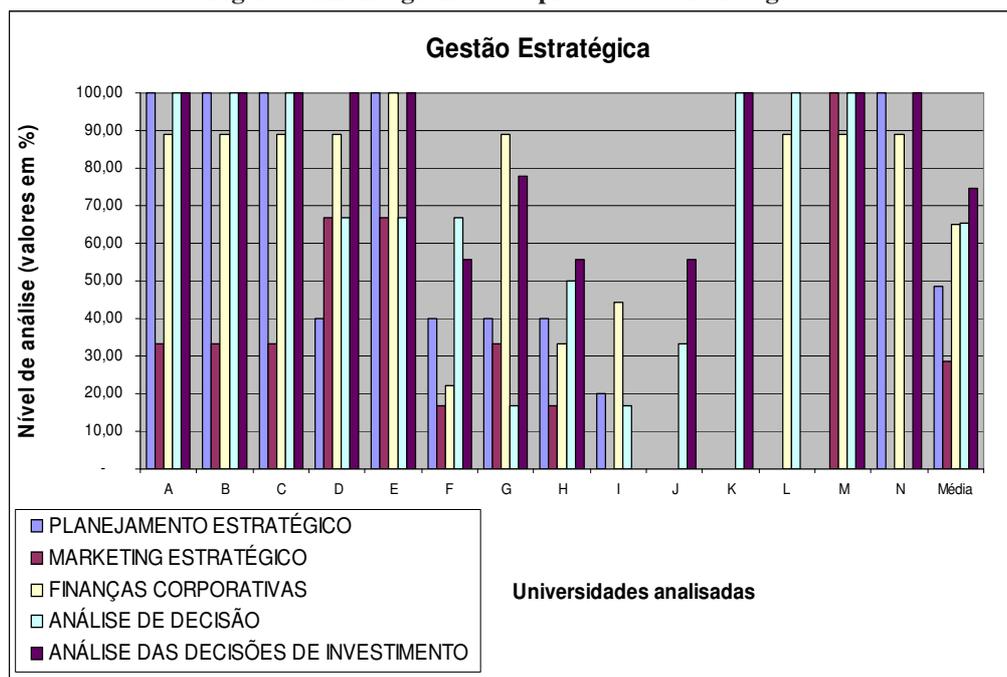
importantes pelo IMA, assim como por grande parte dos livros-textos de Contabilidade Gerencial utilizados no Brasil, contidos no item “Planejamento Estratégico”, são raramente citados nas ementas supracitadas.

**Tabela 3: Análise do tópico “Gestão Estratégica”**

ÁREAS ESTUDADAS	Universidades estudadas													
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	100,00	100,00	100,00	40,00	100,00	40,00	40,00	40,00	20,00	-	-	-	-	100,00
MARKETING ESTRATÉGICO	33,33	33,33	33,33	66,67	66,67	16,67	33,33	16,67	-	-	-	-	100,00	-
FINANÇAS CORPORATIVAS	88,89	88,89	88,89	88,89	100,00	22,22	88,89	33,33	44,44	-	-	88,89	88,89	88,89
ANÁLISE DE DECISÃO	100,00	100,00	100,00	66,67	66,67	66,67	16,67	50,00	16,67	33,33	100,00	100,00	100,00	-
ANÁLISE DAS DECISÕES DE INVESTIMENTO	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	55,56	77,78	55,56	-	55,56	100,00	-	100,00	100,00

Fonte: Elaborada pelos autores.

**Figura 3: Análise gráfica do tópico “Gestão Estratégica”**



Fonte: Elaborada pelos autores.

#### 6.4 Discussão dos resultados

Esta subseção apresenta a discussão dos resultados da pesquisa realizada. Nesse aspecto, discutem-se os resultados evidenciados na análise dos tópicos “Análise

de Negócios”, “Contabilidade Gerencial e Relatórios” e “Gestão Estratégica”. A média de frequência com que são abordados os subtópicos de cada um dos tópicos supracitados nas universidades selecionadas nessa pesquisa é apresentada na Tabela 4.

Tabela 4: Frequência de tópicos e subtópicos da amostra selecionada

<b>TÓPICOS</b>					
<b>ANÁLISE DE NEGÓCIOS</b>		<b>CONTABILIDADE GERENCIAL E RELATÓRIOS</b>		<b>GESTÃO ESTRATÉGICA</b>	
<b>Subtópico estudado</b>	<b>Média (%)</b>	<b>Subtópico estudado</b>	<b>Média (%)</b>	<b>Subtópico estudado</b>	<b>Média (%)</b>
Controles internos	89,29	Gestão de custos	97,14	Análise das decisões de investimento	74,60
Análise das demonstrações financeiras	83,33	Contabilidade financeira	90,48	Análise de decisão	65,48
Negócios econômicos	55,84	Elaboração do orçamento	78,57	Finanças corporativas	65,08
Métodos quantitativos	33,33	Informação gerencial	65,48	Planejamento estratégico	48,57
Negócios globais	10,20	Mensuração de desempenho	53,57	Marketing estratégico	28,57

Fonte: Elaborada pelo autor.

Constatou-se que os subtópicos relacionados ao tópico “Análise de Negócios” são encontrados nas ementas das disciplinas de Ciências Contábeis das universidades selecionadas nessa pesquisa de forma bastante limitada. Percebeu-se que os subtópicos mais abordados nas referidas ementas foram “Controles Internos” e “Análise das Demonstrações Financeiras”. Por outro lado, os subtópicos “Negócios Econômicos”, “Métodos Quantitativos” e “Negócios Globais” são pouco incipientes ou, praticamente, não são encontrados nas ementas dos cursos de graduação em Contabilidade das universidades selecionadas na pesquisa.

Apreendeu-se também, que o subtópico “Negócios Globais” praticamente não é encontrado nas ementas das disciplinas ministradas para os estudantes de Ciências Contábeis. Dessa forma, pode-se inferir que esse fato prejudica, de acordo com os critérios do IMA, a formação dos estudantes de Contabilidade, pois, atualmente, estamos em um ambiente cada vez mais globalizado. Nesse sentido, pode-se verificar um contra-senso, tendo em vista o aumento da inter-relação entre as economias do mundo e do crescente número de empresas multinacionais (TURBAN et al., 2003).

Da análise do tópico “Contabilidade Gerencial e Relatórios”, depreendeu-se que os subtópicos “Gestão de Custos” e “Contabilidade Financeira” podem ser encontrados em praticamente todas as ementas dos cursos de graduação em Ciências

Contábeis selecionados na pesquisa, apresentando pequena variação entre eles. Percebe-se, assim, que, pelo fato de a Contabilidade Financeira ser entendida por alguns autores como um dos insumos da Contabilidade Gerencial e a Gestão de Custos também estar muito relacionada e a ela, é dada a devida importância para as mesmas nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das universidades selecionadas.

Por sua vez, o subtópico “Elaboração do Orçamento” também é bastante evidenciado nas ementas dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, mas em menor grau do que os subtópicos anteriormente apresentados. Logo depois desse, é apresentado o subtópico “Informação Gerencial”, ao qual não foi delegada grande importância nas ementas, sendo encontrado com uma frequência apenas mediana. Isso parece ser um pouco prejudicial, diante da evolução da Tecnologia da Informação, tal como destacam Stair e Reynolds (2006), e, também por esse tipo de informação constituir o produto básico da Contabilidade Gerencial (ATKINSON *et al.*, 2008). Diante disso, esse subtópico parece merecer maior representatividade nas ementas dos cursos de Contabilidade no Brasil.

Por fim, o subtópico “Mensuração do Desempenho” apresentou menor relevância, sendo pouco encontrado nas ementas. Isso parece caracterizar uma situação desfavorável ao aprendizado dos alunos, pois o aquecimento da economia mundial e o natural crescimento das empresas as tornam cada vez mais descentralizadas, demandando sistemas de controles gerenciais que permitam avaliar seu desempenho (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2006).

O tópico “Gestão Estratégica”, por sua vez, apresentou subtópicos com representatividade variada nas ementas do curso de Ciências Contábeis das universidades analisadas. O subtópico “Análise de Decisões de Investimento” foi o mais frequentemente encontrado, sendo que sua presença nas ementas está possivelmente atrelada ao fato de que boa parte dos temas a ele relacionados poderem ser lecionados na disciplina “Matemática Financeira” (muito comum nos cursos de Contabilidade) e em disciplinas correlatas.

Os subtópicos “Análise de Decisão” e “Finanças Corporativas” estão no mesmo patamar nas ementas, todavia ainda contemplam bem restritamente as metas do IMA. O tópico “Planejamento Estratégico” apresentou pouca representatividade, sendo superficialmente encontrado nas ementas do curso de Ciências Contábeis das universidades analisadas, o que é questionável, pois a Contabilidade serve, em tese, como suporte a esse tipo de planejamento. Ademais, os componentes do Planejamento Estratégico são considerados importantes pelo IMA e por muitos livros-texto de Contabilidade Gerencial, tais como Atkinson *et al.* (2008) e Hilton (1997).

Finalmente, o subtópico “Marketing Estratégico” quase não é encontrado nas ementas estudadas, o que leva a questionamentos, já que é destacado como bastante importante no atual contexto da Contabilidade Gerencial por alguns autores, como Siqueira (2005). Assim, talvez, as universidades devessem rever alguns componentes

de suas ementas no que tange aos assuntos dos subtópicos de “Gestão Estratégica”, pois esses, não estejam recebendo a devida importância.

Diante do exposto, percebe-se que há uma considerável desproporção na importância dada aos subtópicos de cada tópico anteriormente descrito. Dado que os assuntos de cada subtópico são considerados pelo IMA como competências essenciais aos contadores gerenciais, as universidades brasileiras, de modo geral, poderiam aumentar a importância para aqueles assuntos que têm superficial (ou nenhuma) frequência nas ementas dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, uma vez que são essenciais na formação dos alunos, principalmente, daqueles que almejam competir no mercado de trabalho como futuros contadores gerenciais.

Ressalta-se que a pesquisa apresentada analisou o conteúdo das ementas das disciplinas nos cursos de Ciências Contábeis de algumas universidades brasileiras. Assim, não é possível afirmar se os assuntos apresentados nas disciplinas são efetivamente lecionados. Além disso, também não é possível dizer qual é a profundidade com que são lecionados os itens de cada subtópico apresentado pelo IMA nas universidades selecionadas para pesquisa. Portanto, pesquisas futuras poderiam abordar a temática com mais profundidade, analisando tais aspectos:

## 7 Conclusão

Este artigo apresentou os resultados de uma pesquisa que teve como objetivo analisar se os tópicos listados pelo IMA como competências essenciais para os contadores gerenciais são abordados nas ementas dos cursos de graduação em Ciências Contábeis das melhores universidades brasileiras. Para a consecução desta pesquisa, a metodologia utilizada apresentou um caráter notadamente qualitativo e exploratório. Os dados secundários foram coletados nos sítios das universidades listadas pelo MEC, que apresentaram um IGC igual, ou superior, a 4 (faixa de pontuação no qual se encontram as melhores universidades do País).

Constatou-se que as ementas dos cursos de Ciências Contábeis das universidades selecionadas para o estudo não contemplam todos os itens requeridos pelo IMA para a obtenção do CMA por estudantes e profissionais da Contabilidade Gerencial no âmbito mundial. Como foi destacado, esses pontos são considerados competências de natureza fundamental para os contadores gerenciais.

Muitos dos conteúdos apresentados como básicos pelo IMA para a formação gerencial de um contador estão contidos nas ementas dos cursos de graduação pesquisadas. Como exemplos, citam-se os tópicos “Controles Internos” (89,29%) e “Análise das Demonstrações Financeiras” (83,33%). Destaca-se, contudo, que esses temas estão também estreitamente relacionados à Contabilidade Financeira. Nesse sentido, a ênfase dada aos tópicos provavelmente não está relacionada à Contabilidade Gerencial e, sim, à anteriormente citada. Nesse ponto, deve-se ressaltar que, tal como

apresentadas anteriormente, as informações são disponibilizadas a usuários com interesses distintos.

Outro subtópico bastante frequente nas ementas estudadas foi “Gestão de Custos” (97,14%). Ao contrário dos subtópicos citados, a gestão de custos é bastante relacionada à Contabilidade Gerencial, encontrada em boa parte dos livros-texto presentes nas ementas estudadas, tais como Warren *et al.* (2001), Garrison e Noreen (2001) e Hilton (1997).

Por outro lado, uma série de subtópicos, relacionados como essenciais pelo IMA, está presente de maneira bastante incipiente nas ementas analisadas. Os principais exemplos são os subtópicos “Métodos Quantitativos” (33,33%), “Marketing Estratégico” (28,57%) e “Negócios Globais” (10,20%). No que tange aos “Métodos Quantitativos”, parece realmente existir uma lacuna no ensino de Ciências Contábeis. As ementas estudadas normalmente não apresentam muitas disciplinas a respeito desse assunto, o que parece limitar o raciocínio quantitativo dos graduandos. Contudo, tal análise foge do escopo deste trabalho. No caso do subtópico “Negócios Globais”, a importância crescente do ambiente internacional no processo de globalização parece indicar uma relativa omissão por parte dos cursos de Ciências Contábeis das universidades pesquisadas.

Por fim, ressalta-se que a pesquisa apresentou uma série de limitações que precisam ser evidenciadas. Primeiramente, os níveis de detalhamento das ementas pesquisadas variam bastante entre as universidades, o que faz com que alguns itens tenham sido omitidos na análise de algumas universidades, devido ao alto grau de agregação de suas ementas. Ressalta-se que não foram consideradas diferenças entre os ambientes empresariais analisados pelo IMA e os tipicamente encontrados no Brasil. Destaca-se, contudo, que em um ambiente de crescente interdependência internacional, a tendência é a de que muitos fatores do ambiente empresarial tornem-se homogêneos no ambiente empresarial em praticamente todo o mundo. Apesar das limitações apresentadas, acredita-se que este trabalho tenha contribuído para o estudo do ensino da Contabilidade Gerencial no País, uma vez que a pesquisa realizada permitiu a elaboração de algumas críticas e sugestões ao modo como as disciplinas a ela relacionadas são lecionadas.

Estudos futuros poderiam considerar alguns outros aspectos além dos destacados pelo IMA como essenciais à formação do contador gerencial. Poderiam também aumentar a amostra estudada, além de selecionar outras instituições de ensino superior além das universidades. A temática abordada neste trabalho poderia ser aprofundada no sentido de permitir a evidência da existência e da maneira como são lecionadas as disciplinas que contribuem para a formação de contadores gerenciais.

## Referências

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de Controle Gerencial**. São

---

Paulo: Atlas, 2002.

ATKINSON, A. A. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BOER, G. B. Management Accounting Education: yesterday, today and tomorrow. **Issues in Accounting Education**, v. 15, n. 2, p. 335-45, maio, 2000.

BOYLAND, M. C. IMA Advocacy Efforts Spotlight and Advance. **Strategic Finance**, Maio. 2008.

BURNS, J.; SCAPENS, R. W. Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. **Management accounting research**, n. 11, p. 3-25, 2000.

CASSEL, C.; SYMON, G. Qualitative Research in Work Contexts. In: CASSEL, C.; SYMON, G. **Qualitative Methods in Organizational Research: A Practical Guide**. California: Sage Publications Inc., 1994, p. 3-5.

COOPER, R. Donald; SCHINDLER, Pamela S. Métodos de Pesquisa em Administração. 7. ed. Bookman: São Paulo, 2003.

DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. O. **The Sage handbook of qualitative research**. 3. ed. London: Sage Publications, 2005.

DRURY, D. H.; MCWATTERS, C. S. Management accounting paradigms in transition. **Journal of cost management**, v. 12, n. 3, p. 32-40, may-jul.1998.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B. de; GUERREIRO, R. Diferenciações entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial: Uma Pesquisa Empírica a partir de pesquisadores de Vários Países. XXX Encontro da ANPAD, Salvador - Bahia, **Anais**, 2006.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. **Contabilidade Gerencial**. 9. ed. LTC: Rio de Janeiro, 2001.

HAIR, J. F. Jr. *et al.* **Fundamentos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HILTON, Ronald W. **Managerial Accounting**. 3. ed. New York: McGraw-Hill, 1997.

HOPER, T.; OTLEY, D.; SCAPENS, B. British management accounting research: whence and whither: opinions and recollections. **British Accounting Review**, n. 33, p. 263-291, 2001.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade**

---

**Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prattice, 2004.

IMA. **Institute of Management Accountants**. Disponível em: <<http://www.imanet.org/>>. Acesso em: 29 de Setembro de 2008.

JOHNSON, H.T., KAPLAN, R.S. **Relevance lost**. Boston:Harvard Business School Press, 1987.

KAPLAN, R. S. Management accounting (1984-1994): development of new practice and theory. **Management Accounting Research**, n. 5, p. 247-260, 1994.

KAPLAN, R. S.; ATKINSON, A. A. **Advanced management accounting**. 2. ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1989.

KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

MAHER, W. M. Management Accounting Education at the millennium. **Issues in Accounting Education**, v. 15, n. 2, p. 335-45, maio, 2000.

MAHER, M. W. The evolution of management accounting research in the United States. **British Accounting Review**, n. 33, p. 293-305, 2001.

MCLEAN, T. Management Accounting Education: Is Theory related to Practice? **Management Accounting**. June, p.44, 1988.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO (MEC). Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/index.php>>. Acesso em 01/08/2008.

PALMER, Kristine N.; ZIEGENFUSS, Douglas. E.; PINSKER, R. E. **International knowledge, skills, and abilities of auditors/accountants**. Managerial Auditing Journal, n.19, v. 7, p. 889-896, 2004.

RICHARDSON, A.J. Professional dominance: the relationship between financial accounting and managerial accounting, 1926-1986. **Accounting Historians Journal**, v.29, n.2, Dezembro, p.91-121, 2002.

SIQUEIRA, A. C. B. **Marketing empresarial, industrial e de serviços**. São Paulo: Saraiva, 2005.

STAIR, R. M; REYNOLDS, G. W. **Princípios de sistemas de informação**: uma abordagem gerencial. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

TAN, L. M.; FLOWER, M. B.; HAWKES, L. Management accounting curricula:

---

striking a balance between the views of educators and practitioners. **Accounting Education**, v. 13, n. 1, p. 51-67, mar., 2004.

TOMS, S. Financial control, management control and accountability: evidence from the British Cotton Industry, 1700-2000. **Accounting, Organization and Society**, v.30, p.627-53, 2005.

TURBAN, E.; RAINER, R. K.; POTTER, R. E. **Administração de tecnologia da informação**: teoria e prática. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FESS, P. E. **Contabilidade Gerencial**. 6. ed. Pioneira: São Paulo, 2001.