

DOI: <https://doi.org/10.5007/1983-4535.2024.e98155>

PRESENÇA DOS ASPECTOS ASG NOS CURRÍCULOS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS OFERTADOS PELAS INSTITUIÇÕES PÚBLICAS DE ENSINO SUPERIOR BRASILEIRAS

PRESENCE OF ESG ASPECTS IN THE ACCOUNTING CURRICULA OF COURSES OFFERED BY BRAZILIAN PUBLIC HIGHER EDUCATION INSTITUTIONS

Evanilda Alves da Cunha, Graduada

<https://orcid.org/0009-0008-6218-5238>

eva.cunha.23@hotmail.com

Universidade de Brasília | Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Brasília | Distrito Federal | Brasil

Eduardo Bona Safe de Matos, Doutor

<https://orcid.org/0000-0001-9548-7664>

eduardobona@unb.br

Universidade de Brasília | Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Brasília | Distrito Federal | Brasil

Beatriz Fátima Morgan, Doutora

<https://orcid.org/0000-0003-3573-7873>

beatrizmorgan@unb.br

Universidade de Brasília | Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Brasília | Distrito Federal | Brasil

Recebido em 12/janeiro/2024

Aprovado em 11/março/2024

Publicado em 30/setembro/2024

Sistema de Avaliação: *Double Blind Review*



Esta obra está sob uma Licença Creative Commons Atribuição-Uso.

RESUMO

As Instituições de Ensino Superior (IES) desempenham um papel relevante na preparação de profissionais para o mundo do trabalho e devem levar em consideração as necessidades atuais da sociedade. Considerando a contemporaneidade das discussões acerca dos aspectos ASG no contexto atual, objetiva-se mapear a inclusão de aspectos ambientais, sociais e de governança (ASG) nos conteúdos das disciplinas obrigatórias que compõem os cursos de ciências contábeis nas Instituições Públicas de Ensino Superior (IPES) brasileiras. Para tanto, foi realizada análise de conteúdo nas Matrizes Curriculares, Ementas e Projetos Pedagógicos (PPC) dos cursos de ciências contábeis ofertados pelas IPES. Como resultados, foram identificadas 517 disciplinas de 124 cursos de Ciências Contábeis que atendem os aspectos ASG. O aspecto social representou 49,5% dessas disciplinas, enquanto o caráter de governança representou 35,6% e o caráter ambiental representou 14,9%. Foram encontradas 53 disciplinas de 41 cursos que inserem de forma integrada os aspectos ASG, representando 10,1% do total de disciplinas analisadas. Por fim, entende-se que existem desafios para uma inserção dos aspectos ASG nos currículos dos cursos de Ciências Contábeis, principalmente de forma integrada como proposto no modelo ASG.

Palavra-Chave: ASG. Matriz Curricular. Desenvolvimento Sustentável. Ciências Contábeis.

ABSTRACT

Higher Education Institutions play an important role in preparing professionals for the world of work and must take into account the current needs of society. Considering the contemporaneity of discussions about ESG aspects in the current context, the objective is to map the inclusion of environmental, social and governance aspects (ESG) in the contents of the core courses that make up Bachelor's Degree in Accounting at Brazilian Public Higher Education Institutions. To this end, a content analysis was carried out on the Curricular Matrices, Syllabuses and Pedagogical Projects of the accounting science courses offered by these universities. As a result, 517 subjects from 124 Accounting courses that meet ESG aspects were identified. The social aspect represented 49.5% of these disciplines, while the governance aspect represented 35.6% and the environmental aspect represented 14.9%. 53 subjects from 41 courses were found that integrated ESG aspects, representing 10.1% of the total subjects analyzed. Finally, it is understood that there are challenges in including ESG aspects in the curricula of Accounting Sciences courses, especially in an integrated way as proposed in the ASG model.

Keyword: ESG. Curricular Matrix. Sustainable Development. Accounting Sciences.

1 INTRODUÇÃO

Conforme a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), a educação está relacionada ao mundo do trabalho e à prática social. Atualmente, a sociedade demanda discussões sobre as práticas ESG (*Environmental, Social and Governance*) ou, em português, ASG - Ambiental, Social e Governança, sendo relevante que tais discussões estejam inseridas no ambiente de formação das Instituições de Ensino Superior (IES) para efetiva contribuição à formação, inserção, manutenção e evolução dos profissionais no mundo do trabalho (BERG; LYNGSTADÅS, 2023; DAUGAARD; DING, 2022).

Os aspectos do tripé ASG advêm, mas não se resumem, a discussões anteriores, como sustentabilidade, desenvolvimento sustentável e, no ambiente empresarial, responsabilidade social-corporativa, sendo sua relevância mais recente atingida por meio de discussões do pacto global das Nações Unidas (GIANNOPOULOS *et al.*, 2022; GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022).

O tripé da sustentabilidade agregou o termo ASG, que refere-se, de forma geral, às informações não financeiras sobre como uma empresa lida com as questões ambientais e sociais, de maneira transparente na sua divulgação por meio de uma governança bem estruturada (COSTA; FERZIN, 2021; GIANNOPOULOS *et al.*, 2022).

A preocupação com os impactos das práticas ASG afeta diretamente o meio corporativo (BEBCHUK; TALLARITA, 2022). A ideia de que somente o capital produzido pode sustentar a organização não é mais vista como preceito absoluto e o conceito do tripé da sustentabilidade que relaciona os aspectos de prosperidade econômica, qualidade ambiental e justiça social passou a ser cada vez mais relevante (COSTA; FERZIN, 2021).

De forma geral, o pensamento ASG está relacionado à sobrevivência sustentável dos ambientes de negócios e da própria humanidade. Nesse sentido, a continuidade das empresas e da sociedade depende de um pensamento social, ambiental e que envolva uma governança de forma a ser sustentável para as gerações futuras (BEBCHUK; TALLARITA, 2022).

Entretanto, tais aspectos não dependem somente das organizações. A introdução dessas questões, aliada à exigência da sociedade, torna-se essencial durante a capacitação do futuro profissional, pois, ao incentivar o modo de pensar, questionar e agir, acaba-se provocando um fortalecimento nas práticas ASG (BERG; LYNGSTADÅS, 2023; SHEEHAN *et al.*, 2022).

Diante disso, as IES desempenham um papel importante ao incorporarem os aspectos ASG nos currículos para a preparação dos futuros profissionais (BERG; LYNGSTADÁS, 2023; COORAY; SENARATNE; GUNARATHNE, 2022; SHEEHAN *et al.*, 2022), pois a sustentabilidade e a responsabilidade social ganham relevância à medida em que a conscientização sobre as questões ambientais, sociais e de governança são cada vez mais consideradas (COMBS; MATTIX, 2021; REZAEI; REZAEI; HOMAYOUN, 2016).

Tomando como base as variadas interações sociais e econômicas, é preciso que os ambientes e currículos se adaptem de modo a buscar um equilíbrio nas esferas ambiental, social e econômica. A educação superior deve endereçar os pontos ASG na preparação dos profissionais para o mundo do trabalho (GUNARATHNE, 2018), inclusive na contabilidade (BERG; LYNGSTADÁS, 2023; HOPPER, 2023).

Especificamente na contabilidade, já há esforços nacionais de inclusão da temática nas novas diretrizes do Conselho Nacional de Educação (CNE) para a área. Nela, é explícito no perfil do profissional contábil a exigência do atributo de “reconhecer a importância das diversidades e de questões no âmbito social, ambiental e governança nos ambientes das entidades” (BRASIL, 2023, p. 16).

Nesse sentido, a presente pesquisa objetiva **mapear a presença de aspectos ambientais, sociais e de governança (ASG) nos conteúdos das disciplinas obrigatórias que compõem os cursos de Ciências Contábeis das Instituições Públicas de Ensino Superior brasileiras (IPES).**

Para a consecução do objetivo, ao se buscar compreender a extensão das temáticas ASG na formação do contador, utilizaram-se como base as Matrizes Curriculares, Ementas e PPCs (Projeto Pedagógico do Curso) dos cursos de graduação em Ciências Contábeis ofertados pela IPES. Com isso, foram aplicadas ferramentas de análise de conteúdo (BARDIN, 2015) que resultaram em um rol de palavras que representam a inserção desses conteúdos nos cursos.

A discussão de questões ambientais, sociais e de governança é necessária em diversas áreas de formação. Contudo, em algumas áreas essa discussão torna-se cada vez mais relevante, atual e urgente, como é o caso da área de negócios (GUNARATHNE, 2018), em especial a contábil (HOPPER, 2023), uma vez que o profissional desta área deve prestar informações precisas e confiáveis que auxiliem no processo de tomada de decisões dos

usuários e da sociedade (CALIXTO, 2006; COSTA; HARTWIG, 2022; MOREIRA *et al.*, 2020).

Com base nessa relevância, o ensino superior pode contribuir com a inclusão de temas ASG na formação dos futuros profissionais por meio de atualizações curriculares. A contribuição, portanto, é teórica e prática, já que o currículo deve ser visto como um documento vivo, que deve ser constantemente atualizado de forma a endereçar discussões relevantes para a sociedade contemporânea (BATH *et al.*, 2004; BUIJINK, 2023; TORRIJO, 2015).

Dessa forma, este estudo busca preencher uma lacuna relacionada à temática de ASG na formação de profissionais contábeis, já que é fundamental que esse profissional possua conhecimentos e habilidades na elaboração e divulgação de informações financeiras e não-financeiras (BUIJINK, 2023). Com tal formação incorporando temas contemporâneos, a própria área se retroalimenta das discussões ASG, já que o ensino teria o poder de trazer maior consciência à necessidade de desenvolvimentos sustentáveis.

Além disso, observa-se um movimento na área para as temáticas ASG, tanto internacionalmente, com a criação de um regulador internacional contábil especificamente voltado para questões de sustentabilidade (ISSB - *International Sustainability Standards Board*), quanto nacionalmente, por meio da provocação do Conselho Federal de Contabilidade, realizadas em 2022, para a atualização da Resolução CNE/CES nº 10/2004, que institui as Diretrizes Curriculares Nacionais (DCNs) para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis.

Nesse sentido, acredita-se que ao mapear os aspectos de ASG inseridos nas matrizes curriculares do curso atende-se à necessidade do mundo do trabalho em possuir profissionais conscientes com as relações ambientais, sociais e de governança e que sejam capazes de transformar tais informações em algo relevante para a sociedade atual e futura.

2 ASPECTOS ASG E CURRÍCULO DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Os aspectos ASG têm ganhado visibilidade no mundo corporativo, principalmente em virtude da crescente preocupação sobre a integração da sustentabilidade com o mercado financeiro (ALDOWAISH *et al.*, 2022). Considerando a contemporaneidade e a importância do tema, reguladores, normatizadores e órgãos deliberativos do mercado passaram a se preocupar com a divulgação dessas informações por parte das empresas.

Por tratar-se das informações não financeiras sobre como a empresa lida com as questões ambientais, sociais e de governança (GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022), as ASG tendem a ser vistas como indicadores de qualidade e desempenho de sustentabilidade corporativa (BEBCHUK; TALLARITA, 2022; DAUGAARD; DING, 2022; GIANNOPOULOS *et al.*, 2022).

Há diferentes explicações sobre os componentes do acrônimo ASG, porém, em geral as interpretações baseiam-se nas práticas corporativas e de investimento que consideram:

- (i) aspectos ambientais (A): dizem respeito às práticas corporativas que abrangem o meio ambiente, por exemplo, mudanças climáticas, emissão de carbono e gestão de resíduos, entre outros;
- (ii) aspectos sociais (S): se relacionam à responsabilidade e ao impacto da empresa na sociedade, por exemplo, direitos humanos, leis trabalhistas, diversidade, igualdade e criação de um ambiente de trabalho saudável, entre outros; e
- (iii) aspectos de governança (G): associados à transparência e à ética da empresa, por exemplo, ética, direitos dos acionistas, corrupção e políticas, entre outros (ALDOWAISH *et al.*, 2022; GIANNOPOULOS *et al.*, 2022; GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022).

A empresa pode evidenciar as características ASG de diferentes formas, como por exemplo no formato indicadores de desempenho, no Relato Integrado (RI) ou nos relatórios de sustentabilidade (KASSAI *et al.*, 2019), sendo que o segundo passou a ser incentivado/exigido pela CVM para as companhias abertas negociadas no Brasil.

Há também movimentos internacionais, como a criação do ISSB (*International Sustainability Standards Board*), vinculado à *IFRS Foundation*, para a criação de relatórios comparáveis e que apresentem essas informações de forma transparente e com confiabilidade.

Além de questões relacionadas à apresentação de informações, os aspectos ASG visam antecipar e gerar avaliações de risco, tornando a decisão de investir mais fundamentada (DAUGAARD; DING, 2022). No entanto, não há consenso sobre os impactos, representados no desempenho e valor das empresas no mercado financeiro (ALDOWAISH *et al.*, 2022).

Por exemplo, estudos apontam que, entre as possíveis relações positivas advindas da aplicação de aspectos ASG, há geração de retornos positivos no desempenho financeiro das entidades, o que leva a resultados mais previsíveis e que geram aumentos na transparência e na confiabilidade das informações (ALDOWAISH *et al.*, 2022; GIANNOPOULOS *et al.*, 2022; GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022).

Já a relação negativa entre as ASG e o desempenho pode ser vista devido à realocação de recursos em outras atividades que não as principais atividades da empresa. Além disso, a falta de parâmetros poderia levar a uma divulgação de baixa qualidade (GIANNOPOULOS *et al.*, 2022; GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022).

De forma geral, entende-se que, por ser uma literatura recente e em crescente exploração, a relação negativa está mais relacionada a falta de regulamentação, principalmente sobre a divulgação dos aspectos ASG, além da acessibilidade limitada das informações ASG e de questões relacionadas a materialidade das ASG (GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022).

No Brasil, assim como no exterior, as discussões sobre ASG tendem a avançar nos próximos anos (REIS, 2022), já estando na agenda de órgãos reguladores nacionais e em discussões de participantes do mercado.

Apesar do crescimento do debate sobre os aspectos ASG e da demonstração de interesse dos investidores em relação ao tema, o movimento no mercado financeiro brasileiro é ainda considerado restrito frente ao internacional. Nesse sentido, entende-se que a discussão parte mais dos meios internacionais e vão sendo internalizadas no ambiente nacional (REIS, 2022).

Entende-se também que o avanço da adoção dos aspectos ASG leva a uma mudança em características dos negócios, em especial, na divulgação das informações. Com isso, seu avanço está ligado a uma melhor educação sobre tema e à padronização das informações (ALDOWAISH *et al.*, 2022; MAAMA, 2021; REIS, 2022; SHEEHAN *et al.*, 2022).

Com base na importância do tema para a sociedade, criou-se uma demanda para que o profissional da contabilidade possua conhecimentos e habilidades sobre o tema de modo que apresente a capacidade de entender e expressar adequadamente os aspectos de geração de valor das empresas (COSTA; FERREZIN, 2021; KASSAI *et al.*, 2019).

Nesse sentido, é preciso preparar os futuros profissionais contábeis para atender às novas e futuras necessidades da sociedade (COSTA; HARTWIG, 2022), principalmente no que concerne à divulgação ASG (BERG; LYGSTADÅS, 2023).

A formação profissional tem a sua representação nos currículos acadêmicos, que devem possuir uma perspectiva dinâmica para mostrar o significado educativo à sociedade (BATH *et al.*, 2004; TORRIJO, 2015). Nesse dinamismo, entidades internacionais e

nacionais, a partir do contexto, fazem as recomendações de conteúdos e órgãos reguladores estabelecem as diretrizes.

Considerando que as discussões utilizando-se do acrônimo ASG tenham ganhado força com o emprenho das Nações Unidas, observa-se que já em 2011 a UNCTAD (Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento) propunha a inclusão de conteúdos de governança, ambientais e sociais de forma integrada no currículo (UNCTAD, 2011).

No Brasil, a Resolução CNE 10/2004 instituiu as Diretrizes Curriculares Nacionais (DCN) da graduação em Ciências Contábeis. Nesse documento as Instituições de Ensino Superior são instruídas a fazerem a organização curricular por meio do PPC (BRASIL, 2004).

A resolução determina que as IESs, ao desenvolverem seus currículos e seus PPCs, devem apresentar conteúdos de formação básica, de formação profissional e de formação teórico-prática. De forma específica, estabelece que o curso de graduação “deve ensinar condições para que o futuro profissional contábil seja capaz de compreender questões sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional” (BRASIL, 2004).

Diante desses aspectos na formação do profissional contábil e das questões sociais contemporâneas, poderia se dizer que já havia visão sobre a necessidade em incluir conteúdos relacionados com os aspectos ASG atualmente. Ao longo dos anos, contribuições foram realizadas por diversos grupos relacionados com a contabilidade e esta resolução está próxima de uma atualização, sendo que na nova proposta são incluídas diretrizes de currículo contendo conteúdos relacionados a relatórios com informações não financeiras, como as ASG, e discussões sobre mecanismos de governança (BRASIL, 2023).

O currículo, portanto, deve ser um documento vivo e atualizado às demandas da sociedade e do mundo do trabalho, conforme a própria LDB, principalmente quando se fala de uma área alocada como ciência social aplicada. Nesse sentido, a área está diretamente envolvida e é influenciada pelas discussões contemporâneas da sociedade.

A questão ASG não é um fenômeno único na área. Diversos estudos já foram realizados de forma a investigar a inclusão de determinados assuntos nos currículos dos cursos de Ciências Contábeis, demonstrando que a atualização e a inserção de temas na formação do profissional contábil é algo que deve ser constantemente discutida (BERG; LYGSTADÅS, 2023; MAAMA, 2021; OLIVEIRA, C. R. *et al.*, 2011; REZAEI; REZAEI; HOMAYOUN, 2016; SENARATNE *et al.*, 2022; SILVA *et al.*, 2020).

Além dessas discussões, aspectos relacionados aos aspectos ASG também já foram alvo de pesquisas que buscavam compreender suas presenças na formação dos profissionais (COMBS; MATTIX, 2021; PEREIRA; PACCOLA; SARTTORI, 2018; REZAEI; REZAEI; HOMAYOUN, 2016), porém percebe-se uma escassez de estudos nacionais relacionados às ASG, de forma integrada, inseridas durante o curso de Ciências Contábeis.

As pesquisas nacionais, em sua maioria, apresentam um escopo mais voltado para algum aspecto específico, como contabilidade ambiental, responsabilidade social corporativa, sustentabilidade, governança corporativa, relato integrado ou contabilidade internacional (AZEVEDO; LIMA, 2016; CALIXTO, 2006; COORAY; SENARATNE; GUNARATHNE, 2022; COSTA; HARTWIG, 2022; GALVÃO; TENORIO, 2009; GEHLEN; REIS; FAVATO, 2021; GUIMARÃES *et al.*, 2018; KASSAI *et al.*, 2019; MANNES *et al.*, 2018; OLIVEIRA, R. A.; PEREIRA, 2014; RIBEIRO *et al.*, 2020; SANTOS; NEUMANN; MATTIELLO, 2021; SENARATNE *et al.*, 2022; WEFFORT, 2005).

Nesses estudos, há uma defesa de que aspectos da sustentabilidade são relevantes para a formação do profissional contábil e, com base nisso, as IES precisam constantemente atualizar suas matrizes curriculares diante dessa necessidade e das constantes mudanças nas discussões necessárias para a área (CALIXTO, 2006; COSTA; HARTWIG, 2022; MANNES *et al.*, 2018; MOREIRA *et al.*, 2020; MUSSOI; NASCIMENTO; BELLEN, 2010; SANTOS; NEUMANN; MATTIELLO, 2021).

Tal importância também é vista no cenário internacional, tanto em países com mercados desenvolvidos quanto não desenvolvidos (COORAY; SENARATNE; GUNARATHNE, 2022; REZAEI; REZAEI; HOMAYOUN, 2016; SENARATNE *et al.*, 2022). Entretanto, observou-se que apenas as instituições de ensino superior mais bem avaliadas estão implementando o desenvolvimento sustentável durante o curso, enquanto as outras instituições ainda não apresentam relevante quantidade de disciplinas sobre o tema (COMBS; MATTIX, 2021).

Esses estudos, além de defenderem a necessidade de discussões contemporâneas nos currículos, argumentam sobre os motivadores da inclusão desses assuntos, sendo os principais relacionados a um compromisso social dos educadores e outros como uma estratégia de consentimento. Com isso, a análise de currículos se torna vital, já que esses temas são realidade ou passarão a ser realidade para as gerações futuras.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Conforme objetivo da pesquisa e estudos anteriores, a seleção da amostra se limitou à análise dos cursos presenciais de ciências contábeis ofertados pelas IPES (GEHLEN; REIS; FAVATO, 2021; MANNES *et al.*, 2018; MUSSOI; NASCIMENTO; BELLEN, 2010; RIBEIRO *et al.*, 2020; SANTOS; NEUMANN; MATTIELLO, 2021). A lista das instituições foi obtida em consulta ao sítio do e-MEC em julho de 2022.

Durante o procedimento, identificou-se a existência de 1.851 cursos de Ciências Contábeis autorizados pelo MEC a funcionar no Brasil nos diversos tipos de instituições. Foram selecionadas as IPES em que o curso figurava com a situação “em atividade” e “presencial”.

Após essa seleção inicial, que apresentou um total de 157 cursos, seus sítios eletrônicos foram individualmente acessados. Contudo, no período de consulta, 33 desses sítios estavam fora do ar ou não possuíam nenhuma das informações para análise. Excluídos estes 33, obteve-se uma amostra final de 124 cursos analisados, conforme apresentado na Tabela 1.

Tabela 1 Cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil

| Regiões | Centro-Oeste | Nordeste | Norte | Sudeste | Sul | Total (%) |
|------------------|-------------------|-----------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| IPES Federal | 10 | 16 | 10 | 19 | 9 | 64 (51,6%) |
| IPES Estadual | 8 | 15 | 5 | 4 | 14 | 46 (37,1%) |
| IPES Municipal | 4 | - | 1 | 5 | 4 | 14 (11,3%) |
| Total (%) | 22 (17,7%) | 31 (25%) | 16 (12,9%) | 28 (22,6%) | 27 (21,8%) | 124 (100%) |

Fonte: elaboração própria.

Após a seleção de cursos, e com base na disponibilidade de documentos para análise, partiu-se para a coleta dos documentos dos cursos, quais sejam: a matriz curricular que contém o fluxo de disciplinas do curso, a ementa de todas as disciplinas da matriz curricular que contém o conteúdo de cada disciplina e os PPCs. O objetivo na utilização de diversas fontes foi o de realização de triangulação de fontes de dados, de forma a trazer maior validade interna ao procedimento qualitativo adotado (BARDIN, 2015; FLICK, 2014).

Os PPCs possuem informações completas da matriz curricular do curso e suas respectivas ementas, contudo, alguns sítios não disponibilizavam os arquivos dos PPCs ou não estavam atualizados de acordo com a matriz curricular atual disponibilizada em seus sítios. Com isso, fez-se necessário encontrar as matrizes curriculares e ementas de forma separada para a coleta dos dados para análise. Esses dados são apresentados, na Tabela 2.

Tabela 2 Relação dos documentos disponíveis e analisados

| <i>Painel A: Relação total de documentos analisados</i> | | | |
|---|-------------------|-------------------------------|--|
| Documentos | Quantidade | Representatividade (%) | |
| Matriz Curricular | 124 | 36,4% | |
| Ementas | 108 | 31,8% | |
| Projetos Pedagógicos dos Cursos (PPCs) | 108 | 31,8% | |
| Total | 340 | 100% | |

| <i>Painel B: Amostra de cursos analisados e a disponibilidade de documentos</i> | | | |
|---|-------------------|-------------------------------|-----------------------------|
| | Quantidade | Representatividade (%) | Situação¹ |
| Todos os documentos | 97 | 78,2% | Completo |
| Apenas matriz curricular | 15 | 12,1% | Incompleto |
| Matriz e Ementas | 10 | 8,1% | Completo |
| Matriz e PPC | 1 | 0,8% | Incompleto |
| Ementa e PPC | 1 | 0,8% | Completo |
| Total | 124 | 100% | - |

Fonte: elaboração própria.

Nota¹: Na situação das IPES com as informações para análise, foram consideradas aquelas que possuíam informações das ementas de cada disciplina como “completo”. Os cursos sem informações das ementas foram considerados como “incompleto”.

Dos sítios com documentos disponíveis, 87,1% possuíam informações completas da oferta de disciplinas no curso de Ciências Contábeis. Tal observação reforça a necessidade da triangulação de fontes de dados para a validade interna da pesquisa e possibilidade de ampliação da amostra (BARDIN, 2015; FLICK, 2014). Em resumo, na presente pesquisa foram analisados 124 cursos de ciências contábeis e, para representar esses cursos, foram analisados 340 documentos diferentes.

Com base nessa amostra de cursos e documentos, foi possível mapear um total de 5.388 disciplinas descritas em suas matrizes curriculares, conforme Tabela 3.

Tabela 3 Relação das disciplinas descritas nos documentos e cursos de Ciências Contábeis analisados

| Categoria Administrativa | Quantidade de Disciplinas (a) | Representatividade (%) | Quantidade de Cursos (b) | Representatividade (%) | Média (c=a/b) |
|---------------------------------|--------------------------------------|-------------------------------|---------------------------------|-------------------------------|----------------------|
| IPES Estadual | 1.918 | 36% | 46 | 37% | 41,7 |
| IPES Federal | 2.769 | 51% | 64 | 52% | 43,3 |
| IPES Municipal | 701 | 13% | 14 | 11% | 50,1 |
| Total | 5.388 | 100% | 124 | 100% | 43,4 |

Fonte: elaboração própria.

Os cursos analisados possuem uma média de 43,4 disciplinas ofertadas cada. Apesar da amostra de IPES municipais possuir menor quantidade de cursos, ela é a que apresenta maior média, sendo de 50,1 disciplinas ofertadas por curso, o que demonstra que tais instituições possuem uma grade curricular obrigatória mais extensa. No total a amostra é composta por 124 cursos e 5.388 disciplinas obrigatórias.

Para a consecução do instrumento de pesquisa, os dados foram tratados com base no modelo proposto por Bardin (2015), em que se entende que a análise de conteúdo é “um conjunto de instrumentos metodológicos [...] em constante aperfeiçoamento, que se aplicam a discursos (conteúdos e continentes) extremamente diversificados”. Neste modelo, a operacionalização do método é organizada em torno de três critérios: a pré-análise, a exploração do material e o tratamento dos resultados; a interferência; e a interpretação.

Com base nisso, a pesquisa foi constituída por meio das três fases apresentadas pela autora, em que a primeira fase já foi apresentada, representada pela delimitação e compreensão do perfil da amostra de forma a trazer maior conhecimento do cenário de análise.

Na segunda fase ocorreu o processo de codificação dos dados, em que se direcionou para a localização de elementos que representam cada termo tratado pelas ASG. Para isso, utilizou-se como base um rol de palavras já descritas na literatura (DAUGAARD; DING, 2022) e classificadas nos três elementos gerais da análise: ambiental, social e governança.

A pesquisa base (DAUGAARD; DING, 2022) realizou um mapeamento sobre aspectos de responsabilidade social corporativa e objetivou identificar, por meio de uma revisão sistemática de literatura, os termos relacionados à responsabilidade social corporativa por meio de palavras-chave que refletem o conceito. Considerando a similaridade do tema com a presente pesquisa, partiu-se, portanto, das palavras já descritas na literatura e, após isso, foi possível o desenvolvimento de mais palavras-chave de forma a tornar-se um método replicável.

Com base no descrito, realizou-se o processo de codificação inicial da seguinte forma:

- 1) Recorte: Utilizando as palavras-chave iniciais (DAUGAARD; DING, 2022), foram localizadas as disciplinas que tratavam das ASG.
- 2) Enumeração: Após a localização das disciplinas iniciais, foi feita uma regra de contagem das palavras-chave nas ementas e nos nomes da disciplina, para medir a frequência dos aspectos ASG presentes;
- 3) Reaplicação: Utilizando os dois passos iniciais, foi feita a reaplicação do método para localizar e acrescentar novas palavras-chave com base no valor semântico em que apresentam para as ASG.

Para a aplicação efetiva deste método, foi utilizado um software denominado “Kutools for Word”. O software permite localizar e substituir termos em vários arquivos ao mesmo tempo e em lote. Com isso, foi possível localizar e destacar as palavras-chave em cada

documento e, após esse processo, obteve-se um rol final de palavras relacionadas à ASG, conforme Tabela 4.

Tabela 4 Palavras-chave que se conceituam as ASG

| Aspecto ASG | Palavras-chave | Fonte |
|-------------------|---|--|
| Ambiental | Ambiental; Sustent-; Meio ambiente; Verde; Ecol-; Natural; Eco-; Recursos; Emissão; Desmatamento; Bio-; Socioambiental; | (DAUGAARD; DING, 2022) Métricas incluídas com base na análise de conteúdo |
| | Social; Respons-; Sociedade; Diversidade; Trabalh-; Humanos; Relaç-; Desigualdade; Civil; Cidadania; | (DAUGAARD; DING, 2022) Métricas incluídas com base na análise de conteúdo |
| Governança | Governança; Corporativa; Investimento; Política; Integrado; Ética; | (DAUGAARD; DING, 2022) |
| | Compliance; Relatório; Conduta; Transparência; Gestão; Corrupção; | Métricas incluídas com base na análise de conteúdo |

Fonte: elaboração própria.

Com base no processo descrito, a análise foi capaz de capturar, nos documentos selecionados, a presença dessas palavras nos conteúdos das disciplinas de modo a se obter um mapeamento geral dos conteúdos relacionados com ASG presentes nos currículos analisados.

Por fim, a terceira fase compreendeu o tratamento dos dados, momento em que ocorreu a categorização e a interpretação dos dados da pesquisa. O objetivo da categorização foi o de identificar qual dos aspectos ASG (ambiental, social ou de governança) foi mais abordado por cada disciplina. Nesse sentido, a classificação foi realizada por meio da contagem da quantidade de palavras-chave relacionadas a cada conceito contido nas ementas e nome das disciplinas.

Após essa contagem, os aspectos ASG foram classificados em temas: principal, secundário e terciário. A ordenação se deu em virtude da frequência de palavras-chave que apareceram em cada disciplina e que se relacionavam aos aspectos ASG individualmente.

4 RESULTADOS E ANÁLISES

Ao buscar disciplinas ofertadas pelas instituições por meio das palavras-chave da Tabela 4, chegou-se a um total de 517 disciplinas obrigatórias e 271 disciplinas optativas que possuem um ou mais aspectos ASG. Contudo, o objetivo da pesquisa é analisar as disciplinas obrigatórias, pois o reconhecimento da importância de um tema para o mercado financeiro se dá com base na quantidade de disciplinas inseridas em natureza obrigatória (GUIMARÃES *et al.*, 2018).

Dessa forma, observa-se na Tabela 5 a relação de todas as disciplinas obrigatórias descritas nas matrizes curriculares com as disciplinas obrigatórias que possuem aspectos ASG.

Tabela 5 Disciplinas obrigatórias ASG em relação ao total de disciplinas descritas nos documentos e cursos analisados

| Categoria Administrativa | Disciplinas descritas (a) | Disciplinas obrigatórias ASG (b) | Representatividade em relação com as disciplinas descritas (%) (c=b/a) | Média por curso (d=b/Qntd. de cursos) |
|---------------------------------|----------------------------------|---|---|--|
| Pública Estadual | 1.918 | 186 | 9,7% | 4,0 |
| Pública Federal | 2.769 | 286 | 10,3% | 4,4 |
| Pública Municipal | 701 | 45 | 6,4% | 3,2 |
| Total | 5.388 | 517 | 9,6% | 4,1 |

Fonte: elaboração própria.

É possível observar que a representatividade de disciplinas com a discussão de aspectos ASG é de 9,6% em relação a quantidade total de disciplinas obrigatórias ofertadas. Verificou-se, também, que as IPES federais possuem 10,3% de suas matrizes curriculares (de obrigatórias) compostas por disciplinas ASG, as IPES estaduais possuem 9,7% e as IPES municipais possuem 6,4%. Em média, são ofertadas 4,1 disciplinas contendo aspectos ASG por curso nas instituições analisadas. Considerando que a variação entre os tipos de instituição não se mostrou relevante, as análises seguintes serão realizadas de forma agregada.

Com o intuito de atender aos objetivos propostos, foi feito o mapeamento do processo realizado na terceira fase da pesquisa, conforme na Tabela 6. Ressalta-se que o “Tema Principal” se refere ao aspecto ASG mais predominante dentro de uma disciplina, ou seja, o aspecto determinado foi com base na maior frequência de palavras-chave presentes nos textos das ementas e nomes das disciplinas, enquanto o “Tema Secundário” e o “Tema Terciário” na possibilidade possuírem mais de um aspecto na mesma disciplina, a classificação do aspecto foi com base, respectivamente, na segunda e terceira maior frequência de palavras-chave encontradas e por isso relaciona-se com o total de disciplinas ASG.

Tabela 6 Mapeamento das disciplinas com aspectos ASG

Painel A: Classificação das disciplinas ASG

| Aspecto ASG | Tema Principal | Representatividade (%) | Tema Secundário | Relação ao total (%) | Tema Terciário | Relação ao total (%) |
|--------------------|-----------------------|-------------------------------|------------------------|-----------------------------|-----------------------|-----------------------------|
| Ambiental | 77 | 14,90% | 51 | 9,90% | 22 | 4,10% |
| Social | 256 | 49,50% | 93 | 18,00% | 13 | 2,50% |
| Governança | 184 | 35,60% | 54 | 10,40% | 18 | 3,50% |
| Total | 517 | 100% | 198 | 38,30% | 53 | 10,10% |

Painel B: Representatividade dos aspectos ASG frente ao total de disciplinas descritas

| | Quantidade. | Representatividade em relação ao total de disciplinas descritas (5.388) (%) |
|--------------------------------------|--------------------|--|
| Somente Aspecto Ambiental | 30 | 0,60% |
| Somente Aspecto Social | 179 | 3,30% |
| Somente Aspecto de Governança | 110 | 2,00% |
| Dois Aspectos ASG | 145 | 2,70% |
| Todos os Aspectos ASG | 53 | 1,00% |
| Total | 517 | 9,60% |

Painel C: Relação da frequência de palavras-chave

| Aspecto ASG | Palavra-chave mais frequente (Qntd.) | Palavra-chave menos frequente (Qntd.) |
|--------------------|--|---|
| Ambiental | Ambiental (493); Sustent- (112); Meio ambiente (72); Recursos (54); | Natural (5); Emissão (3); Verde (3); Desmatamento (2); |
| Social | Trabalh- (731); Social (562); Relac- (222); Respons- (179); | Cidadania (50); Civil (44); Diversidade (35); Desigualdade (10); |
| Governança | Ética (477); Governança (192); Corporativa (188); Gestão (168); | Integrado (17); Compliance (9); Conduta (8); Corrupção (2); |

Fonte: elaboração própria.

Observa-se, por meio do Tabela 6, que os aspectos do domínio “Social” das ASG são os mais abordados pelas disciplinas obrigatórias como “Tema Principal”, representando 49,5% da amostra total de disciplinas ASG e 3,3% da amostra total de disciplinas descritas. Pode-se dizer que as IPES estão priorizando inserir as questões sociais devido à sua representatividade nos currículos serem superiores, em concordância com os resultados obtidos no estudo de Pereira et al. (2018).

Infere-se, portanto, que os estudantes saem mais treinados em relação a aspectos trabalhistas, sociais, de relações sociais e de responsabilidade. Esses aspectos, por sua vez, não estão presentes de maneira evidente nas novas propostas do CFC, o que difere do aspecto de sustentabilidade, que está presente e tem menor representatividade na frequência de palavras-chave atualmente encontradas. A possível explicação é de que, embora o currículo seja um documento vivo, os procedimentos para atualização de ementas e projetos políticos dos cursos podem não acompanhar de forma tão célere as necessidades impostas pelas novas diretrizes, uma vez que precisam ser discutidos e aprovados em diferentes instâncias acadêmicas.

O tema de governança representa, como tema principal, 35,6% das disciplinas que contém ASG, sendo o segundo aspecto mais relevante na formação de futuros contadores, tomando como base as disciplinas ASG analisadas. Conforme Azevedo e Lima (2016), disciplinas que compreendem o caráter de governança corporativa são importantes tanto para discentes de graduação quanto de pós-graduação, tendo em vista as necessidades do mundo do trabalho em assegurar um bom desempenho das empresas para maximizar seus resultados.

Ao se analisar a matriz curricular obrigatória como um todo, as disciplinas com discussão do aspecto de governança representam 2% do fluxo.

Apesar de ser o aspecto menos representativo, é possível identificar um aumento na oferta de disciplinas com aspectos ambientais por parte das IPES quando comparada com estudos anteriores (CALIXTO, 2006; COSTA; HARTWIG, 2022; GALVÃO; TENORIO, 2009; GUIMARÃES *et al.*, 2018), contudo fica evidenciado que a oferta ainda é limitada, já que sua representatividade frente ao total de disciplinas descritas nas matrizes curriculares é de 0,6%, dentre os 124 cursos analisados.

Mesmo sendo observado no estudo de Mussoi et al. (2010) que os coordenadores de curso em Ciências Contábeis compreendem a importância da inserção do aspecto ambiental no curso, ficou demonstrado que esse aspecto da ASG está sendo abordado de forma inferior quando comparado aos demais aspectos, já que sua representatividade diante das disciplinas com aspecto ASG é 14,9% do total.

Posteriormente, verificou-se que a oferta das disciplinas obrigatórias que apresentam todos os aspectos ASG de forma integrada é de 10,1% (linha total do Painel A da Tabela 6) da amostra de disciplinas ASG, o que representa 1,0% das disciplinas descritas nas matrizes curriculares, ou seja, estas foram as disciplinas identificadas que inserem concomitantemente e de forma integrada os aspectos de ambiental, social e de governança.

Esse achado demonstra que há um caminho a percorrer para a integração e interdisciplinaridade da discussão. Apesar de já se observar avanços (HOPPER, 2023), a integração dos conceitos é exatamente a novidade trazida pela discussão do acrônimo ASG, mostrando que a sustentabilidade organizacional necessita ser tratada de forma integrada pelas corporação em benefício da sociedade (BEBCHUK; TALLARITA, 2022).

Com base nos achados, percebe-se a relevância em propor novas disciplinas obrigatórias que possuem os aspectos ASG de forma mais equilibrada (PEREIRA; PACCOLA; SARTTORI, 2018), pois no cenário atual a presença dessas disciplinas não está sequer contemplando todos os cursos analisados. Nesse sentido, realizou-se um mapeamento em que se observa que as 53 disciplinas com a abordagem integrada dos aspectos ASG pertencem a 41 cursos distintos, conforme demonstrado na tabela 7.

Tabela 7 Relação das IPES que possuem disciplinas com os aspectos ASG de forma integrada

| Categoria Administrativa | Quantidade de cursos totais (a) | Quantidade de disciplinas com ASG (b) | Representatividade em relação a amostra total (%) (c=b/a) |
|---------------------------------|--|--|--|
| Pública Estadual | 46 | 13 | 28,20% |
| Pública Federal | 64 | 26 | 40,60% |
| Pública Municipal | 14 | 2 | 14,20% |
| Total | 124 | 41 | 33,00% |

Fonte: elaboração própria.

Com base no apresentado na Tabela 7, 33% dos cursos analisados possuem ao menos uma disciplina que trata os aspectos ASG de forma integrada e interdisciplinar. Nesse sentido, entende-se que ainda é necessária a realização de atualizações nas matrizes curriculares para que as disciplinas ofertadas estejam de acordo com as necessidades de mundo do trabalho e, conseqüentemente, da sociedade, já que se considera a discussão conjunta dos aspectos ASG como um assunto relevante atual e necessário.

O papel dessas disciplinas na formação do contador se mostra especialmente necessário a partir do momento em que o mundo do trabalho e reguladores nacionais e internacionais da área demonstram a necessidade dessas informações serem apresentadas pelas entidades e pelos contadores via relatórios de sustentabilidade. Para as empresas de capital aberto reguladas pela CVM, os relatórios de sustentabilidade já podem e são encorajados a serem realizados para os exercícios atuais, sendo que sua elaboração e divulgação serão mandatórias a partir de 2026 (Resolução CVM 193/2013).

Os aspectos ASG compõem uma necessidade recente e relevante na formação do contador, sendo defendido como um dos temas necessários para definir como a contabilidade deve ser no futuro e, por isso, existe urgência em delimitar como esse assunto será incorporado em sala de aula (HOPPER, 2023).

Corroborando o defendido por Hopper (2023), os resultados apresentados na presente pesquisa sugerem que, apesar dos aspectos ASG serem uma temática relativamente recente, já houve um avanço na maneira em que as instituições públicas ofertam disciplinas que expressem as ASG em comparação a estudos anteriores (CALIXTO, 2006; COSTA; HARTWIG, 2022; MUSSOI; NASCIMENTO; BELLEN, 2010; PEREIRA; PACCOLA; SARTTORI, 2018). Isso demonstra que o movimento e a importância do tema já estão sendo percebidos pelos acadêmicos e inseridos no processo de formação do contador formado no Brasil.

Tendo em vista as discussões sobre a implantação das práticas ASG (ALDOWAISH *et al.*, 2022; COSTA; FERREZIN, 2021; DAUGAARD; DING, 2022; GIANNOPOULOS *et al.*, 2022; GUTIÉRREZ-PONCE; CHAMIZO-GONZÁLEZ; ARIMANY-SERRAT, 2022; REIS, 2022), ao comparar os resultados desta pesquisa em relação a inserção dessas práticas nas Instituições de Ensino Superior brasileiras com as de um país mais desenvolvido (EUA) (COMBS; MATTIX, 2021), constata-se que a realidade acadêmica brasileira não está diferente da realidade acadêmica estadunidense, demonstrando que os aspectos ASG em ambos os cenários, apesar de similares, ainda podem ser mais desenvolvidos.

Mais uma vez, constata-se a necessidade de atualização e discussão de forma global, mas ressalta-se que, dentro do cenário analisado, não há diferenças que demonstram que as Instituições brasileiras estão atras na discussão do assunto quando comparado a instituições de outros países, mais desenvolvidos ou não.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É necessário que a educação contábil e o ambiente de ensino se adequem às mudanças que a sociedade demanda (HOPPER, 2023). Considerando o exposto e o atual cenário, é importante que o profissional contábil possua conhecimentos e habilidades com as práticas ASG, já que tais aspectos envolvem efeitos de longo prazo para a sociedade, sendo vistos como movimentos duradouros nas áreas contábil e corporativa (BEBCHUK; TALLARITA, 2022).

Com base no exposto, neste estudo objetivou-se mapear a presença de aspectos ambientais, sociais e de governança (ASG) nos conteúdos das disciplinas obrigatórias que compõem os cursos de Ciências Contábeis das Instituições Públicas de Ensino Superior brasileiras. Para isso, aplicou-se o método de análise de conteúdo tomando como base uma categorização feita por meio de palavras-chave que expressem os aspectos ASG aplicada às disciplinas obrigatórias ofertadas nos cursos de ciências contábeis.

Com base nessa metodologia, foram identificadas, quantificadas e classificadas as disciplinas que tratam de um ou mais aspectos ASG. O aspecto mais presente nas disciplinas analisadas foi o social, representando 49,5% das disciplinas ASG totais, seguido pelo aspecto de governança com 35,6% e por fim, o aspecto ambiental com 14,9% (vide Tabela 6, painel A). Em comparação com estudos anteriores, constata-se um aumento em relação a inserção da temática sustentável no curso de Ciências Contábeis.

Com relação às disciplinas obrigatórias que ofertam os aspectos ASG de maneira integrada, é possível observar que a quantidade de disciplinas, quando comparada com a quantidade de disciplinas que possuem um ou dois aspectos, é relativamente baixa, representando 10,1% das disciplinas ASG totais e 1,0% do total de disciplinas obrigatórias analisadas (vide Tabela 6, painel B). Observa-se, portanto, que os temas são tratados de forma independente ou individualizada nas diversas disciplinas, havendo ainda pouca discussão conjunta sobre os aspectos ASG, ou seja, sem uma ênfase nas questões interrelacionadas e interdisciplinares advindas do acrônimo ASG

Além disso, se observada a presença dos aspectos ASG por cursos ofertados, dos 124 cursos analisados, observou-se a presença de 53 disciplinas com a discussão ASG de forma integrada. Estas 53 disciplinas representam o rol de 41 cursos distintos, ou seja, da amostra total de cursos, 83 (67%) não possuem qualquer discussão integrada sobre o tema. Ressalta-se que foram analisados cursos de IPES, que normalmente figuram entre os de maior qualidade no cenário nacional. Isso pode levar a um resultado ainda inferior se forem consultados todos os cursos ofertados no Brasil.

Essa discussão dos temas ASG de forma individualizada podem gerar um descasamento com discussões atuais sobre o tema, já que a apresentação limitada das questões ambientais, sociais e de governança para os acadêmicos leva a uma falta de visão sistêmica destes assuntos, o que pode limitar a compreensão do futuro profissional acerca de uma aplicação holística desses aspectos na prática social e dos negócios.

Os achados que demonstram a limitação na presença dos aspectos ASG nos currículos dos cursos podem ser explicados em virtude de que a mudança de ementas de disciplinas e PPCs normalmente é um processo que demanda aspectos burocráticos e de tempo que não obrigatoriamente se alinham às necessidades mais contemporâneas da sociedade e do ensino.

Entretanto, ao se comparar com estudos anteriores, observou-se um aumento na aplicação de tais temáticas no ensino superior em contabilidade. Com a recente importância dada ao tema não somente no ambiente contábil, espera-se que a inclusão de discussões que perpassam os três aspectos se torne mais frequente, já que se entende que o currículo representa um documento vivo que deve estar alinhado às expectativas da sociedade e da profissão.

A importância do tema está ligada ao fato de que os processos para incorporação das práticas ASG e preparação do profissional para a realidade da sociedade e do mundo do

trabalho estão diretamente ligados ao ensino das instituições. Nesse sentido, entende-se com o presente estudo, aliado a estudos anteriores (CALIXTO, 2006; COMBS; MATTIX, 2021; COSTA; HARTWIG, 2022; MAAMA, 2021; REIS, 2022), que é necessário um movimento para orientar o ensino dessas informações, principalmente na área contábil, que já está sendo alvo de regulação para divulgação de informações integradas de ASG no ambiente corporativo.

Não se defende aqui que a discussão dos aspectos ASG seja a mais presente nas disciplinas no curso de Ciências Contábeis. Entretanto, entende-se que esse tema é necessário e contemporâneo e deve ser discutido e perpassado em diferentes disciplinas, mesmo não sendo o principal, mas de forma a conjugar tais assuntos com outros aspectos da contabilidade, buscando ser transversal, interdisciplinar e complementar à formação do estudante.

Por exemplo, o tema pode ser discutido em disciplinas de contabilidade societária, já que as ASG são alvo de regulações contábeis no âmbito dos relatórios de sustentabilidade e com a presença de um regulador internacional sobre o tema na área (ISSB). Além disso, há relação direta da contabilidade societária com aspectos de evidenciação ambiental, transparência financeira e contábil, nível de atingimento social da informação contábil e relatórios financeiros. Outros eixos temáticos da formação contábil também podem incluir tais discussões, como auditoria, contabilidade pública, contabilidade gerencial e finanças.

Essa pesquisa apresenta delimitações em termos da coleta de dados, principalmente devido à disponibilidade dos documentos analisados nos sítios das IPES e à ausência de informações completas de alguns dos documentos analisados, o que diminuiu a variedade de disciplinas analisadas, reduzindo o escopo da pesquisa para 124 cursos analisados, dos 157 ofertados pelas IPES.

Ressalta-se, também, que há uma possível limitação no método, que é a de algum aspecto de ASG ser tratado na disciplina, porém não capturado no modelo de seleção da análise de conteúdo. Isso ocorre porque cada instituição é independente na criação do nome da disciplina e da ementa, não existindo um padrão estabelecido entre elas. Com isso, podem existir disciplinas que tratam do tema, porém não são analisadas por não conterem palavras que se relacionam aos aspectos analisados. Por exemplo, foram identificadas disciplinas com nome como “Tópicos Contemporâneos”, “Tópicos Emergentes” e “Tópicos Especiais”. Essas

disciplinas podem tratar do tema, mas não foram selecionadas no método de análise caso não estivessem especificando em suas ementas os conteúdos relacionados aos aspectos ASG.

Por fim, a ausência de estudos nacionais em que se faz uma análise da matriz curricular envolvendo os três aspectos da ASG, o que era esperado em razão da contemporaneidade do tema, limita a comparação da evolução temporal de forma a analisar as mudanças ocorridas ao longo dos anos nos cursos de Ciências Contábeis, porém acaba por ser uma contribuição da presente pesquisa, ao demonstrar achados sobre a discussão integrada dos temas e não somente da aplicação individual de algum aspecto nas matrizes curriculares.

Como sugestões para pesquisas futuras, entende-se relevante a replicação do método de análise de conteúdo por palavras-chave, ampliando a pesquisa para todas as IES brasileiras de modo a identificar o grau de implantação das ASG no curso de Ciências Contábeis. Além desse mapeamento, sugere-se a aplicação de questionários a fim de identificar a percepção dos acadêmicos em relação aos aspectos ASG e o quanto estas foram apresentadas durante o curso.

REFERÊNCIAS

ALDOWAISH, A. *et al.* Environmental, Social, and Governance Integration into the Business Model: Literature Review and Research Agenda. *Sustainability*, v. 14, n. 5, p. 2959, 2022.

AZEVEDO, C. C. DE A.; LIMA, V. G. DE M. A Disciplina de Governança Corporativa e sua Oferta nos Cursos de Pós-Graduação Recomendados pela Capes em Ciências Contábeis, Administração e Economia do Brasil. *Revista de Contabilidade da UFBA*, v. 10, n. 3, 2016.

BARDIN, L. *Análise de Conteúdo*. São Paulo, SP: Edições 70, 2015.

BATH, D. *et al.* Beyond mapping and embedding graduate attributes: bringing together quality assurance and action learning to create a validated and living curriculum. *Higher Education Research & Development*, v. 23, n. 3, p. 313–328, 2004.

BEBCHUK, L. A.; TALLARITA, R. The Perils and Questionable Promise of ESG-Based Compensation. *SSRN Electronic Journal*, v. 91, n. 2020, 2022.

BERG, T.; LYNGSTADÅS, H. We're only in it for the money? Developing sustainable literacy through management accounting curriculum. *Accounting Education*, p. 1–20, 2023.

BRASIL. *Parecer CNE/CES 432/2023*. . Brasília, DF: [s.n.], 2023

BRASIL. *Resolução CNE/CES 10/2004*. . Brasília, DF: [s.n.], 2004

BUIJINK, W. A Commentary on Who 'Owns' the University Accounting Curriculum?: And

on Why That ‘Ownership’ Matters. *Accounting in Europe*, v. 20, n. 3, p. 273–280, 2023.

CALIXTO, L. O ensino da Contabilidade Ambiental nas Universidades Brasileiras: um estudo exploratório. *Revista Universo Contábil*, v. 2, n. 3, p. 65–78, 2006.

COMBS, D. G.; MATTIX, C. Sustainability Accounting in the United States Higher Education System. *Quarterly Review of Business Disciplines*, v. 8, n. 1, p. 19, 2021.

COORAY, T.; SENARATNE, S.; GUNARATHNE, N. Engagement with Sustainable Development Goals in Accounting Education: The Case of a Public University in Sri Lanka. *Sustainable Development Goals Series*. [S.l: s.n.], 2022. p. 19–37.

COSTA, E.; FERREZIN, N. B. ESG e a comunicação: o tripé da sustentabilidade aplicado às organizações globalizadas. *Revista Alterjor*, v. 24, n. 2, p. 79–95, 2021.

COSTA, K. M.; HARTWIG, A. A Contabilidade Ambiental e sua Oferta nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis. *22º USP International Conference in Accounting*, 2022.

DAUGAARD, D.; DING, A. Global Drivers for ESG Performance: The Body of Knowledge. *Sustainability*, v. 14, n. 4, p. 2322, 18 fev. 2022.

FLICK, U. *An Introduction to Qualitative Research*. 5th. ed. CA: SAGE, 2014.

GALVÃO, C. C. A.; TENORIO, J. N. B. Um Estudo Sobre o Ensino da Contabilidade Ambiental nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis. *XVI CBC*, 2009.

GEHLEN, K. R. H.; REIS, L. G.; FAVATO, K. J. Inserção do tema Sustentabilidade no curso de Ciências Contábeis à luz da Teoria Institucional. *REPeC*, v. 15, n. 2, 2021.

GIANNOPOULOS, G. *et al.* The ESG Disclosure and the Financial Performance of Norwegian Listed Firms. *Journal of Risk and Financial Management*, v. 15, n. 6, p. 237, 2022.

GUIMARÃES, M. L. F. *et al.* O ensino da Contabilidade Ambiental: uma análise nas universidades do sul do Brasil. *Revista Educação Ambiental em Ação*, v. 17, n. 65, 2018.

GUNARATHNE, N. Developing graduate competence in sustainability management. In: FLYNN, P. M.; TAN, T. K.; GUDIC, M. (Org.). *Redefining Success: Integrating Sustainability into Management Education*. New York, NY: Routledge, 2018. p. 86–96.

GUTIÉRREZ-PONCE, H.; CHAMIZO-GONZÁLEZ, J.; ARIMANY-SERRAT, N. Disclosure of Environmental, Social, and Corporate Governance Information by Spanish Companies: A Compliance Analysis. *Sustainability*, v. 14, n. 6, p. 3254, 2022.

HOPPER, T. What is accounting? What should it be? What should we profess and teach? *Accounting and Management Review*, v. 27, n. 1, p. 9–31, 2023.

KASSAI, J. R. *et al.* Relato Integrado e Sustentabilidade: a experiência de uma disciplina

oferecida na USP desde 2011. *XIX USP International Conference in Accounting*, 2019.

MAAMA, H. Institutional environment and environmental, social and governance accounting among banks in West Africa. *Meditari Accountancy Research*, v. 29, n. 6, p. 1314–1336, 2021.

MANNES, S. *et al.* Panorama Da Temática Sustentabilidade No Curso De Ciências Contábeis Das Universidades Federais Brasileiras. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 13, n. 3, 2018.

MOREIRA, J. DE A. P. *et al.* Educação Ambiental e desenvolvimento sustentável na formação em Ciências Contábeis. *RevBEA*, v. 15, n. 3, p. 73–91, 2020.

MUSSOI, A.; NASCIMENTO, L. F.; BELLEN, H. M. VAN. A Relevância Da Temática Ambiental Na Formação Dos Bacharéis Em Ciências Contábeis: A Percepção Dos Coordenadores De Curso. *Sinergia*, v. 14, n. 1, p. 35–45, 2010.

OLIVEIRA, C. R. *et al.* Aproximações entre o perfil do contador desejado pelo Mercado e as matrizes curriculares de cursos de graduação em Ciências Contábeis. *Revista Eletrônica de Ciências da Educação*, v. 10, n. 1, p. 47–68, 2011.

OLIVEIRA, R. A.; PEREIRA, L. F. Contabilidade ambiental: pesquisa sobre a importância do tema para o setor contábil. *Revista de Contabilidade Dom Alberto*, v. 3, n. 6, p. 132–147, 2014.

PEREIRA, C. M. T.; PACCOLA, E. A. DE S.; SARTTORI, R. Estudo da gestão ambiental, social e econômica em uma instituição de ensino superior. *Revista Educação Ambiental em Ação*, v. 17, n. 65, 2018.

REIS, G. T. *A influência da adoção de práticas ambientais, sociais e de governança (ASG) pelas empresas no processo de decisão de investimento dos gestores de private equity com atuação no Brasil*. [S.l.]: FGV EBAPE. , 2022

REZAEI, Z.; REZAEI, J.; HOMAYOUN, S. Integration of Business Sustainability Education into the Business Curriculum. *International Journal of Finance and Managerial Accounting*, v. 1, n. 2, p. 1–8, 2016.

RIBEIRO, S. P. *et al.* Um panorama do ensino da disciplina de contabilidade ambiental no curso de Ciências Contábeis de Universidades Federais Brasileiras. *Caderno de Administração*, v. 14, n. 2, p. 1–22, 2020.

SANTOS, A. C.; NEUMANN, M.; MATTIELLO, K. Inserção curricular da temática Sustentabilidade em cursos de graduação em Ciências Contábeis de Universidades Públicas Paranaenses. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 32, n. 3, p. 73–97, 2021.

SENARATNE, S. *et al.* Institutional pressures and responses to the introduction of integrated reporting into accounting curricula: the case of Sri Lankan universities. *Accounting Education*, v. 31, n. 5, p. 536–566, 2022.

SHEEHAN, N. T. *et al.* Threshold concepts and ESG performance: teaching accounting students reconceptualized fundamentals to drive future ESG advocacy. *Accounting Education*, p. 1–25, 2022.

SILVA, F. G. *et al.* Currículos para os cursos de ciências contábeis: perspectivas de inovação da informação contábil. *EIGEDIN*, v. 4, n. 1, 2020.

TORRIJO, H. R. International curriculum perspectives at a glance. For a living curriculum, deliberative and democratic. *Revista Electronica de Investigacion Educativa*, v. 17, n. 1, 2015.

UNCTAD. Model Accounting Curriculum (Revised). 2011.

WEFFORT, E. F. J. *O Brasil e a Harmonização Contábil Internacional: influências dos sistemas jurídico e educacional, da cultura e do mercado*. São Paulo, SP: Atlas, 2005.