

## A EVOLUÇÃO DE CONTEÚDOS E HABILIDADES NA DISCIPLINA DE CONTABILIDADE GERENCIAL

Lucineide Bispo dos Reis Luz<sup>1</sup>  
Renato Henrique da Luz<sup>2</sup>

### Resumo:

Esta investigação tem como propósito analisar a formação do profissional de Contabilidade, considerando as habilidades e conteúdos delineados nos currículos para a disciplina de Contabilidade Gerencial. Entre os estudantes e profissionais contábeis, a disciplina de Contabilidade Gerencial é percebida como uma das mais cruciais e desafiadoras, tanto dentro quanto fora do ambiente acadêmico, especialmente no contexto empresarial. Esta percepção é corroborada pela análise dos resultados das Provas de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade. Neste contexto, a pesquisa buscou avaliar, por meio de um estudo bibliográfico, a lacuna existente entre a teoria ensinada nas Instituições de Ensino Superior, conforme delineado nos planos pedagógicos dos cursos de Graduação em Ciências Contábeis, e a prática necessária para uma compreensão efetiva do conhecimento transmitido pela disciplina. Os resultados destacaram a importância da adoção de tecnologias, como computadores, softwares e programas específicos, para desenvolver todas as competências e conhecimentos requeridos pela disciplina em questão. A principal sugestão advinda deste estudo é a necessidade de uma revisão nos planos pedagógicos da disciplina, de modo a incorporar o uso dessas tecnologias. Isso permitiria uma integração mais eficaz entre a teoria proposta e a prática observada no contexto empresarial, alinhando assim a formação acadêmica com as demandas reais do mercado.

**Palavras-chave:** Tecnologia; Educação; Conhecimentos; Contabilidade Gerencial.

**Área Temática:** Tecnologias e Educação

### INTRODUÇÃO

---

<sup>1</sup> Mestre em Contabilidade pela FECAP, São Paulo, SP.

<sup>2</sup> Mestre em Administração pela USCS, São Paulo, SP

Apesar de a Contabilidade ter sido inicialmente debatida principalmente na Europa e nos Estados Unidos, sua relevância no Brasil começou a ser reconhecida apenas durante o período colonial. Desde então, o governo estabeleceu órgãos reguladores, e as instituições de ensino têm se empenhado em fortalecer a Ciência Contábil no país.

Uma das principais preocupações dos órgãos reguladores é definir os critérios para o ensino da teoria contábil em cursos universitários, como evidenciado na elaboração dos Planos Pedagógicos. No caso da graduação em Ciências Contábeis, é fundamental seguir as diretrizes estabelecidas na RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004, que delinea as disciplinas e normas para formar profissionais competentes na área.

Este estudo tem como objetivo analisar a formação do contador, considerando as competências e conteúdos sugeridos nos Planos Pedagógicos, especialmente em relação à Contabilidade Gerencial, à luz das pesquisas especializadas. O problema de pesquisa central é: é possível integrar os conteúdos e competências da Contabilidade Gerencial por meio de uma abordagem pedagógica unificada?

A investigação e a aplicação dos princípios contábeis no Brasil remontam ao período colonial brasileiro. Entretanto, muito antes disso, esses princípios já eram empregados na Europa e nos Estados Unidos, exercendo uma forte influência sobre o Brasil ao longo do tempo.

Dessa forma, o embasamento bibliográfico deste estudo começa com a confirmação desse histórico e com uma análise da historiografia sobre a Contabilidade no Brasil. Faremos uso principalmente de artigos que abordam os aspectos históricos do desenvolvimento dessa área do conhecimento. É relevante ressaltar as contribuições provenientes do programa de pós-graduação da Universidade de São Paulo (USP), em particular os trabalhos dos autores Iudícibus (2004) e Ricardino (2002), dos quais utilizaremos parte do material consultado.

O ensino da contabilidade no Brasil foi diretamente influenciado por duas correntes de pensamento distintas, conhecidas como Escola Italiana e Escola Norte-Americana (IUDICIBUS, 2004).

No caso da Escola Italiana, suas raízes práticas remontam a 1809, quando foram ministradas aulas na universidade sobre comércio para a corte (RICARDINO, 2002).

Considerando o desenvolvimento da disciplina na Europa, diversos autores desempenharam um papel fundamental no aprimoramento do ensino da Contabilidade. Um deles foi Francesco Villa, professor universitário reconhecido pelo Governo da Áustria por suas contribuições ao campo. Seus estudos giravam em torno da ideia de contabilidade baseada no pensamento patrimonialista, que

ênfatizava a importância de as regras contábeis estarem relacionadas ao patrimônio de uma sociedade (RICARDINO, 2002).

Assim, influenciado por Francesco Villa, outro estudioso chamado Fábio Bésta apresentou seus estudos destacando o patrimônio como a base da Contabilidade. No entanto, a validação de sua pesquisa só ocorreu em 1923, por meio dos trabalhos de Vincenzo Mazzi, que confirmou a importância do O pensador Giuseppe Cerboni, por sua vez, defendia que a Contabilidade deveria assumir um caráter mais científico, menos focado apenas em registros internos nas organizações. Para Cerboni, a Contabilidade deveria ser reconhecida como uma ciência capaz de exercer controle com base em seus princípios científicos (SCHMIDT, 2000).

Esses estudiosos demonstraram, por meio de suas teorias, a importância histórica da Contabilidade, elevando-a a uma ciência respeitável e relevante. No entanto, ainda era necessário validar essas teorias na prática, de acordo com as realidades de cada sociedade (IUDICIBUS, 2004).

Na década de 1920, surgiram as influências norte-americanas. Com ascensão econômica e cultural, os Estados Unidos investiram na criação de órgãos associativos que valorizavam o ensino e o desenvolvimento da Contabilidade. Um desses órgãos, o American Institute of Certified Public Accountants, contribuiu significativamente para o estabelecimento de princípios contábeis baseados no estágio atual da Contabilidade (HENDRIKSEN & BREDA, 1999).

Além disso, nos Estados Unidos, houve uma maior integração entre estudiosos e profissionais contábeis dentro das organizações, o que não ocorria com a mesma intensidade na Europa (HENDRIKSEN & BREDA, 1999).

O surgimento de grandes grupos empresariais nos Estados Unidos, a partir da união de capitais de diversos gestores, gerou uma preocupação crescente com a correta contabilização e controle de todas as operações empresariais. Esse contexto impulsionou o desenvolvimento de práticas e normas contábeis reconhecidas e aceitas (SCHMIDT, 2000).

Para auxiliar no monitoramento dos negócios, foram desenvolvidas práticas e normas contábeis por órgãos competentes, respaldados pelo governo dos Estados Unidos (HENDRIKSEN & BREDA, 1999). Essas práticas continuam sendo adotadas nos Estados Unidos até hoje e, por isso, são referência para outros países na busca por uma padronização do conhecimento contábil e dos registros aceitos pela sociedade em geral.

No Brasil, até 1964, a teoria contábil seguia os princípios da Escola Italiana e do Patrimonialismo (SCHMIDT, 2000). Todas as práticas contábeis eram direcionadas pelas normas estabelecidas por essa corrente teórica. No entanto, a partir de 1964, a Universidade de São Paulo (USP) optou por substituir

os princípios italianos pelos padrões seguidos pelos Estados Unidos, o que resultou em uma mudança significativa nas regras contábeis no Brasil (SCHMIDT, 2000).

Essas mudanças não significaram a falta de estudos ou pesquisas na área contábil no Brasil. Em 1966, foi desenvolvida no país e reconhecida internacionalmente a Escola de Correção Monetária, que teve impacto além das fronteiras brasileiras, sendo utilizada por outros países. Portanto, as teorias e normas contábeis, antes de serem aplicadas na prática, são ensinadas em escolas de nível técnico e superior no Brasil.

Cada instituição de ensino superior (IES) elabora sua grade curricular de forma a abranger todo o conteúdo exigido pelo Ministério da Educação (MEC) para o curso de Graduação em Ciências Contábeis, seguindo as diretrizes estabelecidas pela RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004.

De acordo com essa resolução, seu objetivo é "Instituir as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências". Embora a resolução não especifique os nomes das disciplinas a serem incluídas no plano de estudos, ela menciona algumas diretrizes a serem seguidas no Projeto Pedagógico, conforme descrito no artigo 2º da RESOLUÇÃO CNE/CES 10/2014:

A disciplina de Contabilidade Gerencial, também conhecida em algumas instituições de ensino superior como Contabilidade III, geralmente é oferecida a partir do terceiro ano do curso de graduação em Ciências Contábeis, pois requer o desenvolvimento de outras competências prévias.

De acordo com Crepaldi (2004), o estudo da Contabilidade Gerencial tem como objetivo auxiliar na criação de ferramentas que possam ajudar os gestores em suas atividades administrativas.

Iudícibus (2004) argumenta que os princípios da Contabilidade Gerencial são aplicados em diversas áreas, como Custos e Finanças. No entanto, é nessa disciplina que podem ser exploradas técnicas e diretrizes específicas para ajudar os gerentes na tomada de decisões.

Horngren, Sundem e Stratton (2004) associam a disciplina de Contabilidade Gerencial a termos como informações e gestores. Eles destacam a importância dessa disciplina na análise de informações cruciais para o processo de tomada de decisões.

A partir desses conceitos, Richardson (2005) conduziu uma pesquisa que identificou os conhecimentos essenciais a serem abordados no conteúdo da formação desta disciplina.

Le Boterf (2003) enfatiza a importância do aprimoramento de habilidades por meio de atitudes e conhecimento, o que possibilita a utilização eficaz das informações em processos decisórios.

Dessa forma, para atender às demandas impostas pela Contabilidade Gerencial, é crucial uma integração entre o conhecimento, as habilidades e as atitudes do contador na prática profissional (CARDOSO, 2006).

Diversos estudos têm revelado as competências necessárias para as práticas derivadas da teoria da Contabilidade Gerencial. Na pesquisa de Russel et al. (1999), foram destacadas as seguintes competências: Habilidade e conhecimento para trabalhar com computadores, tecnologias e redes, com uma incidência de 49,7%; Competência e conhecimento para operar softwares contábeis, com 20,4% de menções e Capacidade de comunicação, representando 15% das respostas.

## **OBJETIVO**

Este estudo tem como objetivo analisar a formação do contador, considerando as competências e conteúdos sugeridos nos Planos Pedagógicos, especialmente em relação à Contabilidade Gerencial, à luz das pesquisas especializadas.

## **METODOLOGIA**

Este estudo se apoia em uma revisão bibliográfica abordada na seção inicial, visando adquirir conhecimentos abrangentes sobre o assunto (MARTINS e THEÓPHILO, 2016, p. 52). A pesquisa foi conduzida através da consulta à base de dados do grupo de estudos da Universidade de São Paulo (USP), pertencente aos programas de mestrado e doutorado da FEA-USP, em São Paulo. Esse grupo oferece acesso a dissertações e teses voltadas para pesquisas na área contábil, sendo essa escolha embasada pelo alto prestígio nacional da instituição pública.

Após uma pré-seleção de estudos pertinentes, foram escolhidos trabalhos que abordaram as competências necessárias para o desenvolvimento da disciplina de Contabilidade Gerencial no curso de Ciências Contábeis.

## **RESULTADOS E DISCUSSÃO**

A importância da Contabilidade no Brasil para os destinatários das informações teve origem na época colonial, embora já fosse objeto de destaque tanto na Europa quanto nos Estados Unidos. Nessas regiões, a Contabilidade

era empregada principalmente pelos governos locais e grandes empresas como um meio de avaliar o patrimônio, sendo considerada uma ferramenta fundamental na administração organizacional.

Com o tempo, surgiu a preocupação em transformar a contabilidade em uma ciência, baseada em princípios científicos, e adotar terminologias específicas que pudessem registrar e detalhar as funções administrativas por meio dos registros contábeis. O crescimento industrial e comercial nos Estados Unidos contribuiu para elevar o status e a importância da contabilidade na sociedade em geral.

Essa valorização permitiu o desenvolvimento de pesquisas nos Estados Unidos, incentivando a criação de várias associações que reuniam os interessados no assunto e facilitavam a aplicação da ciência contábil no cotidiano das organizações, como o American Institute of Certified Public Accountants. Além disso, o governo americano influenciou outros países na adoção de critérios estabelecidos pelos Estados Unidos.

No entanto, no Brasil, apesar do reconhecimento dos estudos americanos sobre a ciência contábil, a influência para adoção da contabilidade veio da Escola Italiana, conhecida como a Escola de Patrimonialismo. Com o tempo, essa influência foi parcialmente substituída pela Escola Americana, e os estudiosos brasileiros passaram a adaptar a prática contábil às necessidades locais, tanto para atender aos governos quanto às organizações com ou sem fins lucrativos.

Essas influências deram origem a escolas e órgãos reguladores no Brasil ao longo do tempo. Os cursos técnicos foram substituídos pela criação de faculdades que ofereciam o curso de graduação em Ciências Contábeis. Com o aumento da demanda e do interesse da sociedade, o número de faculdades e universidades cresceu, e as regulamentações sofreram várias alterações ao longo do tempo.

Tanto as faculdades quanto as universidades passaram a seguir as resoluções destinadas ao curso de graduação em Ciências Contábeis, incluindo a RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004, que detalha a grade curricular mínima do curso. Essa resolução estabelece os parâmetros necessários para a oferta do curso.

Com base nessa resolução, várias disciplinas devem ser apresentadas e ensinadas durante o curso universitário, incluindo a Contabilidade Gerencial. Essa disciplina foi criada para ajudar os gestores a interpretar as informações contábeis e tomar as melhores decisões para a organização.

Embora os estudos sobre o desempenho na prova de certificação do CFC indiquem que a Contabilidade Gerencial é uma das disciplinas em que os alunos têm mais dificuldade de absorção, ela é a mais utilizada no processo decisório e, portanto, uma das mais relevantes para a sociedade em geral.

A disciplina de Contabilidade Gerencial aborda uma variedade de tópicos, como análise de ponto de equilíbrio, Balanced Scorecard, Custeio ABC, Custeio dos produtos, Custos padrão, Enterprise Resource Planning (ERP), Técnicas de análise de retorno sobre investimentos, Gestão do fluxo de caixa, Orçamento empresarial, Custos do consumidor, entre outros. Isso demonstra a necessidade de desenvolver diversas competências dentro dessa disciplina, devido à sua complexidade e à complexidade da gestão organizacional.

Assim, torna-se evidente a necessidade de diversas habilidades ao longo de todo o processo, incluindo a utilização de Sistemas de Informações Gerenciais. Os dados contábeis são integrados através de informações provenientes de várias fontes, como processamento de notas fiscais, folha de pagamento, cálculos tributários, análises de custos, depreciação, amortização, entre outros aspectos.

Em virtude dessa realidade, o estudo de Russel et al. (1999) destacou várias competências relacionadas à utilização de computadores, tecnologias e redes no desenvolvimento das habilidades exigidas pela disciplina de Contabilidade Gerencial (49,7% dos entrevistados reconheceram a importância dessas ferramentas). Além disso, o estudo ressaltou que os profissionais de Contabilidade Gerencial devem ter conhecimento em softwares contábeis (como a segunda competência mais citada, com mais de 20% da amostra).

Embora os autores Richardson (2005) e Russel et al. (1999) delineiem os conhecimentos e habilidades necessários para a disciplina de Contabilidade Gerencial, conforme os currículos das Instituições de Ensino Superior, percebe-se que essas propostas não são aplicadas na prática. Parece haver um descompasso entre a teoria abordada nos currículos e a realidade pretendida na prática da disciplina.

A disciplina de Contabilidade Gerencial requer a utilização de Sistemas de Informações Contábeis e tecnologia para o desenvolvimento das competências necessárias. No entanto, essa prática não é observada em nossas universidades brasileiras.

Essa discrepância dificulta o processo de aprendizagem dos alunos nas salas de aula e, como resultado, não contribui para a assimilação do conteúdo que possa ser aplicado posteriormente nas empresas. De acordo com as competências delineadas por Richardson (2005), simplesmente utilizar planilhas eletrônicas através de computadores poderia ajudar na análise de custos e na elaboração de Fluxo de Caixa, indo além do uso de um Sistema Integrado ao permitir a manipulação de dados contábeis de forma mais gerencial.

Tanto no ensino presencial quanto no ensino à distância oferecido pelas universidades brasileiras, não há disponibilidade de ferramentas adequadas para que os alunos possam desenvolver as habilidades exigidas pela disciplina.

Isso resulta em dificuldades para lidar com os temas fora da sala de aula, como em provas de avaliação de conhecimento (por exemplo, no caso do exame de Suficiência do CFC) e no mercado de trabalho.

Portanto, como parte da análise crítica proposta por este estudo, sugere-se uma mudança pedagógica em todas as Instituições de Ensino Superior que oferecem o curso de Graduação em Ciências Contábeis. A proposta consiste em fornecer a disciplina utilizando computadores equipados com software ou sistemas específicos. Além disso, é fundamental oferecer toda a base necessária para que os alunos possam utilizar esses programas e desenvolver os conhecimentos exigidos pela disciplina de Contabilidade Gerencial. Isso permitiria que o acesso a tais recursos se refletisse no desenvolvimento das competências previstas para a disciplina, estabelecendo uma maior integração entre teoria e prática.

## **CONCLUSÃO**

Para atender aos objetivos da pesquisa, foi realizado um estudo bibliográfico sobre os conteúdos e habilidades necessários na disciplina de Contabilidade Gerencial no curso de Graduação em Ciências Contábeis no Brasil. Inicialmente, foi feita uma análise histórica da Contabilidade e sua evolução até os dias atuais. A partir dessa análise, propõe-se que os alunos tenham a oportunidade de integrar a teoria apresentada em sala de aula com a prática, preparando-os para as mudanças no campo da contabilidade por meio da incorporação da tecnologia tanto dentro quanto fora das salas de aula, visando aprimorar o processo de aprendizagem.

Considerando que a disciplina de Contabilidade Gerencial é uma das áreas em que os alunos têm mais dificuldade de absorção de conhecimento, como evidenciado pelo exame de suficiência do CFC, sugere-se que as Instituições de Ensino Superior adotem o uso de computadores, softwares e sistemas no ensino da disciplina. Isso permitiria uma melhor associação entre teoria e prática, preparando os alunos para os desafios do mercado de trabalho.

Além disso, todo conhecimento adquirido seria revertido para a sociedade, contribuindo para uma atuação profissional mais eficaz. Com a permissão das leis locais brasileiras para a adoção da educação híbrida, as oportunidades de aprendizagem são maximizadas, e o uso de tecnologia, como computadores e softwares, torna-se ainda mais essencial no processo de aprendizagem.

A prática demonstraria a importância do uso de tecnologia tanto dentro quanto fora das salas de aula, destacando sua relevância no processo de aprendizagem. O uso de tecnologia é tão fundamental na prática contábil que permite, por exemplo, a digitalização de documentos contábeis, facilitando o



controle de dados e registros contábeis. Essa prática pode levar à automação de algumas atividades contábeis, potencialmente resultando na redução da demanda por trabalho contábil e, conseqüentemente, na diminuição do número de contabilistas.

Por outro lado, as sugestões desta pesquisa também poderiam proporcionar o desenvolvimento de outras competências para os estudantes de contabilidade. Por exemplo, os alunos poderiam aprender a desenvolver softwares contábeis durante o curso de Ciências Contábeis, integrando a teoria ensinada em sala de aula com as demandas do mercado de trabalho.

Essas mudanças propostas enriqueceriam a formação dos alunos de graduação em Ciências Contábeis, proporcionando conhecimentos além da sala de aula e melhorando a qualidade técnica do trabalho profissional realizado por esses alunos no mercado de trabalho.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Resolução nº. 1.373/11. Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho

Regional de Contabilidade (CRC). Disponível em: <

[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2011/001373](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001373)>.

CARDOSO, R.L. Competências do Contador: Um estudo empírico. São Paulo, 2006. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Programa de Pós-Graduação

em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo

CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Atlas, 2004.

DUARTE, Arthur; CRUZ, Vera; SANTOS, Ramon; SILVA NETO, Geraldo; LAGIOIA,

Umbelina; SANTOS, Aldemar. Reprovação em Disciplinas do Curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior Paraibana: Uma análise na Visão

dos Discentes com ênfase na Contabilidade de Custos. XXIII Congresso Brasileiro

de Custos – Porto de Galinhas, 2016.

ERICEIRA, F.J.. O estado da arte da contabilidade no Estado do Maranhão, vis-à-vis

seu desenvolvimento econômico. Dissertação. 2003. (Mestrado em Controladoria e

Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP.

HENDRIKSEN, Eldon.S; BREDA, Michael.F.Van. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 1999.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. Contabilidade

Gerencial. Trad. Elias Pereira. 12ª ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004. 560 p.

IUDÍCIBUS, S.; Ricardino Filho, A. A.. A primeira lei das sociedades anônimas no

Brasil. Revista Contabilidade e Finanças – USP, São Paulo, n. 29, p.7-25, maio/ago.

2002.

IUDÍCIBUS, Sergio de. Teoria da Contabilidade. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

LE BOTERF, G. Desenvolvendo a Competência dos Profissionais. Porto Alegre: Bookman-Artmed, 2003.

MALMI, T.;SEPPÄLÄ, T. RANTANEN, M. The Practice of Management Accounting in

Finland – A Change? Journal of Business Economics, v. 50, n. 4, p. 480 - 501, 2001.

37

MARTINS, G. de A; THEOPHILO, C. R. Metodologia da investigação científica para

ciências sociais aplicadas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2016

PELEIAS, Ivam Ricardo; BACCI, João. Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. Revista de Administração On-Line. São Paulo: FECAP, v.5, n.3, p. 39-54, julho-setembro/2004.

RICARDINO FILHO, A. A.. Auditoria: Ensino acadêmico x treinamento profissional.

Tese. 2002, (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia,

Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, SP

RICHARDSON, W. Curriculum Requirements for Entry-Level Management

Accounting in Australian Industry and Commerce. Journal Of Applied Management

Accounting Research. v. 3, n. 1, p. 55-66, 2005.

ROQUE, G.O.B. Uma proposta de um modelo de avaliação de aprendizagem por

competências para cursos a distância baseados na web. Rio de Janeiro, 2004

Dissertação (mestrado) Programa de Pós-Graduação em Informática da

Universidade Federal do Rio de Janeiro

RUSSEL, KA.; SIEGEL, G.H.; KULESZA, C.S. Counting More, Counting Less:

Transformations in the Management Accounting Profession. Strategic Finance.

September, p. 34-44, 1999

SCHMIDT, P.. História do pensamento contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000.

WATANABE, Ippo. A profissão contábil no Brasil. Revista do Conselho Regional de

Contabilidade do Estado de São Paulo, ano I, n.0. p. 5-20. dez/