

CONTRIBUIÇÃO DO ENSINO DE CONTABILIDADE GERENCIAL AO MERCADO DE TRABALHO¹

Eluize Di Domenico²
Wendy Beatriz Witt Haddad Carraro³
Ariel Behr⁴

RESUMO

A formação contábil brasileira necessita fornecer ferramentas de ensino que possibilitem gerar profissionais contábeis qualificados e capazes de acompanhar o desenvolvimento social das organizações. Este estudo analisa em que medida há contribuição do ensino de Contabilidade Gerencial ao mercado de trabalho. Trata-se de um estudo descritivo, de natureza qualitativa-quantitativa. Os dados foram coletados por meio de um questionário (*Survey*) junto a 90 egressos do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), de um total de 276, formados entre os anos de 2014 e 2016. Além da análise descritiva, utilizou-se o modelo *fuzzy-set Quantitative Comparative Analysis* (fsQCA). Quanto ao critério de utilização de práticas contábeis no mercado de trabalho, o estudo indica que 80% dos egressos do curso consideram que o conteúdo contribuiu para sua atuação profissional. A análise fsQCA evidenciou que as cinco disciplinas consideradas apresentam consistência e cobertura, corroborando para a atuação profissional dos egressos. Conclui-se que, a partir dos resultados do estudo, seja possível manter atualizada a proposta do Curso, objetivando uma formação cada vez mais adequada ao profissional contábil.

Palavras-chave: Ensino. Contabilidade Gerencial. Mercado de Trabalho.

ABSTRACT

Brazilian accounting community needs to provide teaching tools that enable the generation of qualified accounting professionals to be capable of monitoring the social development of organizations. This study analyzes to which extent the academic teachings contribute for accounting area management in the job market. This paper is a descriptive, qualitative-quantitative study. The data were collected through a questionnaire (*Survey*) with 90 graduates of the Course of Accounting Sciences of the Federal University of Rio Grande do Sul (UFRGS), a total of 276 graduates, graduated between 2014 and 2016. In addition, the Fuzzy-set

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no primeiro semestre de 2017, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (eluize-@hotmail.com).

³ Orientadora. Pós-Doutoranda na área de Empreendedorismo, Estratégia, Planejamento e Inovação em Negócios pela Faculdade de Economia da Universidade do Porto. Doutora em Economia do Desenvolvimento pelo PPGE da UFRGS. Mestre em Administração pelo PPGA da UFRGS. Professora Adjunta do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (wendy.carraro@ufrgs.br).

⁴ Coorientador. Doutor e Mestre em Administração com ênfase em Sistemas de Informação e Apoio à Decisão pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), bolsista CAPES. Bacharel em Ciências Contábeis pela UFRGS. Atualmente Professor Adjunto na Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (DCCA). (ariel.behr@ufrgs.br).

Quantitative Comparative Analysis (fsQCA) model was used. Regarding the criterion of the accounting practices in the labor market, the study indicates that 80% of graduates of the course consider that the content contributed to their professional performance. The fsQCA analysis showed that the five considered disciplines present consistency and coverage, corroborating the professional performance of the graduates. It has concluded that, based on the results of the study is possible to keep the course proposal updated, aiming at an increasingly adequate formation for the accounting professional.

Keywords: Teaching. Management accounting. Job market.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é um ramo de conhecimento que possui carga histórica fortificada. O curso de Ciências Contábeis para o ensino superior foi introduzido no Brasil em setembro de 1945, pelo Decreto-Lei nº 7.988 (BRASIL, 1945). Foi neste cenário, conforme Peleias *et al.* (2007) que após quatro anos de curso se formaram os primeiros concluintes, titulados bacharéis em Ciências Contábeis. Esta primeira grade curricular era composta por disciplinas específicas, abrangendo Contabilidade Geral e Pública, Organização e Contabilidade Industrial, Agrícola e Bancária, Contabilidade de Seguros e Revisões e Perícia Contábil. (PELEIAS *et al.*, 2007).

Desde sua criação, há mais de sete décadas, a formação contábil brasileira precisou se atualizar para poder acompanhar o desenvolvimento social e profissional, fornecendo ferramentas de ensino para gerar profissionais contábeis qualificados para atuarem nas organizações.

Neste sentido, a resolução nº 10 CNE/CES (Conselho Nacional de Educação da Câmara de Ensino Superior) de 2004, que trata sobre as Diretrizes Curriculares do Profissional Contábil, em seu art. 3º estabelece que o Curso de Bacharel em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro contador tenha capacidade de compreensão das questões sociais, científicas, técnicas e econômicas, ter domínio em suas responsabilidades funcionais envolvendo relatórios, pareceres e demais apurações, e tenha capacidade crítico-analítica (CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO - CNE, 2004).

Caminhando com as diretrizes curriculares, os docentes devem estar preparados para orientar os seus alunos às exigências requeridas e às reestruturações ocorridas no mercado de trabalho. Conforme Mazzioni (2013, p. 95), “se os docentes não se atualizam didaticamente a ponto de acompanhar este novo cenário, é possível que ocorra uma falta de harmonia entre o

perfil dos estudantes com os procedimentos, regras e estratégia de ensino, prejudicando os métodos de ensino-aprendizagem.

Desta maneira, é ideal que as instituições de ensino compreendam as exigências do mercado para o profissional contábil, aprimorando as técnicas e revisando os conteúdos de ensino, para que assim o discente tenha em mãos todas as ferramentas necessárias para torná-lo apto ao ingresso e permanência no mercado de trabalho.

É salutar que as diretrizes curriculares específicas de cada disciplina sejam devidamente empregadas para os estudantes e os possibilitem uma perspectiva de cada área contábil no mercado de trabalho, que é avaliada por meio do Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Neste aspecto, a área de Contabilidade Gerencial necessita de atenção especial, pois, conforme Cruz *et al.* (2014, p. 2), as mudanças ocorridas no mercado de trabalho, nas universidades e no próprio contador, enquanto indivíduo, fizeram com que muitos profissionais desta área praticassem seus conhecimentos de forma contínua, gerando diferenciais que possibilitaram seu destaque perante os concorrentes.

Ainda, para reforçar esta importância, chama-se a atenção para as quatro primeiras edições da reaplicação do exame de suficiência, ocorridas nos anos de 2011 e 2012, as quais continham 38 questões de Contabilidade Gerencial, representando 19% do total de 200 questões exigidas no exame (LUNKES *et al.*, 2014). Já o curso de graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) oferece trezentas horas específicas para o ensino de Contabilidade Gerencial, o que representa aproximadamente 12% dos créditos obrigatórios do curso (UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS, 2016a). Para tanto, torna-se necessário compreender se o conteúdo exigido no mercado de trabalho está sendo lecionado no Curso de Graduação da UFRGS, seja nas disciplinas de Contabilidade Gerencial ou em disciplinas correlatas e se está sendo devidamente cobrado no exame de suficiência.

Diante deste contexto surge a seguinte questão: **em que medida o ensino de Contabilidade Gerencial contribui para a atuação do profissional no mercado de trabalho?** Para respondê-la, o objetivo deste estudo é identificar em que medida o conteúdo de Contabilidade Gerencial contribui na atuação profissional dos egressos do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. Para tanto, busca-se caracterizar os profissionais participantes da pesquisa; mensurar a contribuição dos conteúdos de cinco disciplinas da área de Contabilidade Gerencial oferecidas no curso em questão; identificar em que medida as disciplinas de uma forma geral contribuem para a atividade profissional; e por fim apontar, sob a perspectiva dos

egressos, quais são as condições necessárias para um melhor grau de contribuição dos conteúdos no mercado de trabalho.

Com o intuito de atender às propostas do CNE/CES, a Instituição de Ensino Superior (IES) deve criar um canal de comunicação com seus egressos, buscando acompanhar o desenvolvimento de seus profissionais. Neste sentido, cabe salientar que este acompanhamento serve para retroalimentar os processos acadêmicos do curso, com o objetivo de melhorar simultaneamente o ingresso profissional dos acadêmicos (OLIVEIRA *et al.*, 2013). Assim, justifica-se esta pesquisa, uma vez que sua maior contribuição está no fato de que possibilitará analisar potencialidades de atualizações da grade curricular e estrutural, quanto aos conteúdos de Contabilidade Gerencial do curso em análise, face às necessidades apresentadas pelos seus egressos.

Este artigo está estruturado da seguinte forma: além desta introdução, são abordados, na segunda seção, os aspectos conceituais da Contabilidade Gerencial em relação ao Curso de Ciências Contábeis da UFRGS, a diretrizes curriculares que o disciplinam e o exame de suficiência que atua como avaliador. Na terceira seção, apresenta-se os procedimentos metodológicos; seguidos da quarta seção que traz a discussão e a análise dos dados; por fim, são ponderadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são apresentadas informações sobre a Contabilidade Gerencial, as Diretrizes Curriculares e os Projetos Político-Pedagógicos, o Curso de Ciências Contábeis da UFRGS e sua grade curricular voltada à Contabilidade Gerencial, o Exame de Suficiência do CFC e a pesquisa com egressos. São abordados, também, estudos relacionados ao assunto, a fim de aprofundar a pesquisa.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

O Ensino da Contabilidade Gerencial no Brasil, segundo sustenta BÖER (2000), passa por grandes desafios em relação ao que é visto na sala de aula e o que emerge no cotidiano das organizações. A despeito disto, inicialmente, é importante deixar claro do que trata a Contabilidade Gerencial, definida por Atkinson e Castro (2000, p. 36) como um “[...] processo

de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas”.

Outro conceito proposto por Horngren, Sundem e Stratton (2006) para Contabilidade Gerencial é ser um processo de identificar, mensurar, acumular, interpretar, preparar e comunicar as informações que colaboram com os gestores e administradores das empresas para que possam atingir os objetivos e metas da organização, com a realização de atividades direcionadas ao futuro e expressas de forma detalhada.

Iudícibus (2012, p. 21) sustenta que:

A Contabilidade Gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido as várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na Contabilidade Financeira, na Contabilidade de Custos, na Análise Financeira de Balanços, etc.

Segundo (SOUTES; ZEN, 2005), o *International Federation of Accountants* (IFAC), publicou em março de 1998 um pronunciamento denominado *International Management Accounting Practice 1* (IMAP 1), onde identificou quatro estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial, que compreendem: determinação dos custos e controle financeiro; informação para planejamento e controle gerencial; redução de perdas de recursos em processos organizacionais; e criação de valor através do uso efetivo dos recursos. Segundo o documento IMAP 1, citado por esses autores, a evolução de um estágio para outro ocorreu de forma gradual, onde cada estágio representou uma adaptação às mudanças com as quais as organizações se depararam (SOUTES; ZEN, 2005).

Conforme pesquisa realizada por Soutes e Zen (2005), as empresas brasileiras dominam os três primeiros estágios e possuem dificuldades de adaptação em relação ao quarto, identificando como maior fator a falta de conhecimento da equipe interna nos artefatos utilizados neste estágio, entre eles a Gestão Baseada em Valor (VBM) e o *Balanced Scorecard*.

Neste tocante, Atkinson e Castro (2000) salientam que a informação gerencial empresarial sofreu uma ampliação de conteúdo, passando a contemplar informações operacionais, físicas e subjetivas, como as de mensurar o nível de satisfação de clientes e o desempenho de um novo produto. Associando estes dois resultados, a instituição de ensino surge como provedora de conhecimento, devendo alinhar o interesse do mercado de trabalho com as necessidades dos graduandos.

Adentrando na perspectiva da organização, Padoveze (2012) argumenta que a Contabilidade Gerencial se destaca no auxílio dos gestores empresariais. Seu objetivo, segundo o autor, refere-se ao atendimento de todos os usuários internos da organização, por meio de

informações econômicas e quantitativas relativas ao processo de tomada de decisão, avaliação dos resultados da empresa e desempenho dos gestores, para todas as etapas do processo de gestão.

2.2 ALINHAMENTO DAS DIRETRIZES CURRICULARES, DO PROJETO POLÍTICO PEDAGÓGICO E DO EXAME DE SUFICIÊNCIA

O papel das Diretrizes Curriculares do curso de Ciências Contábeis é orientar ações para formar um profissional capaz de compreender com ceticismo as contradições do contexto da sociedade brasileira, relacionando-as com o mundo (LAFFIN, 2009), o que as torna, então, guias entre a proposta pedagógica e o mercado profissional.

Em um contexto histórico, as Diretrizes Curriculares surgiram com a Lei de Diretrizes da Educação, nº 9.394 de 1996, como normas obrigatórias para a educação básica, visando orientar o planejamento curricular das escolas de sistemas de ensino, fixadas pelo CNE (BRASIL, 1996). A datar disto, surgiram diretrizes especializadas para IES, em particular as de graduação, especificamente do Curso de Ciências Contábeis.

Sob esta ótica, Catani, Oliveira e Dourado (2001, p.75) mencionam que se as Diretrizes Curriculares indicam “[...] por um lado, processos de autonomização na composição curricular, podem, por outro, ser compreendidas como mecanismos de ajuste e aligeiramento da formação”. Neste tocante, percebe-se a necessidade dessas diretrizes serem atendidas pelos cursos de graduação, o que é observado, primeiramente, com o Plano de Ensino das disciplinas curriculares.

Alinhada a estes aspectos, a educação escolar conta com os Projetos Políticos Pedagógicos: processos que orientam a equipe escolar a coordenar a ação educativa da escola, fazendo com que esta alcance o seu objetivo político-pedagógico (VEIGA, 2010). O “[...] projeto político-pedagógico (PPP) é proposto com o objetivo de descentralizar e democratizar a tomada de decisões pedagógicas, jurídicas e organizacionais na escola, buscando maior participação dos agentes escolares” (LIBÂNEO; OLIVEIRA, 2003, p. 178).

Nesta concepção, o PPP parte dos princípios de que a instituição de ensino tenha liberdade conforme ordena a constituição, solidariedade entre as partes, pluralismo de ideias no sentido de respeito aos outros, igualdade de condições para acesso e permanência na escola, qualidade escolar, transparência do projeto político-pedagógico e participação alicerçada por canais e espaços públicos (VEIGA, 2010). Ademais, a autora colabora mencionando que esses

princípios “[...] representam os sustentáculos do projeto político-pedagógico e atuam de forma dinâmica e interativa: estão em intrínseca relação uns com os outros e todos se entrecruzam numa complexa conexão com a dimensão educativa de escola” (VEIGA, 2010, p. 5).

Neste tocante, o Projeto Político-Pedagógico deve se constituir de referência norteadora para todos os âmbitos do ensino, servindo como escopo da instituição de ensino de sua responsabilidade e contribuição pedagógica.

Com o papel de agente aprovador de futuros contabilistas no mercado de trabalho, o CFC regulamentou o Exame de Suficiência Contábil, o qual tem por objetivo comprovar a obtenção dos conhecimentos médios de acordo com os conteúdos programáticos do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC, 2012). Esta regulamentação age para habilitar, desta forma, somente profissionais capacitados a atuarem no mercado de trabalho (OLIVEIRA NETO; KUROTORI, 2009).

O Exame de Suficiência (CFC, 2017) disponibilizou um relatório com o percentual de participação e aprovação dos estudantes na prova. A Tabela 1 representa os resultados de 2014 a 2016 deste relatório:

Tabela 1: Resultados do Desempenho do Exame de Suficiência CFC dos anos de 2014 a 2016.

Exame	Total Inscritos	Total Presentes	Total Aprovados	(%) Aprovados	Total Reprovados	(%) Reprovados	Total Ausentes	(%) Ausentes
1º/2014	43.144	38.115	18.823	49,38%	19.292	50,62%	5.029	11,66%
2º/2014	37.066	32.568	13.591	41,73%	18.977	58,27%	4.498	12,14%
1º/2015	43.616	38.022	20.713	54,48%	17.309	45,52%	5.594	12,83%
2º/2015	43.376	38.022	5.580	14,68%	32.442	85,32%	5.354	12,34%
1º/2016	48.043	41.987	17.576	41,86%	24.411	58,14%	6.056	12,61%
2º/2016	47.128	40.963	8.948	21,84%	32.015	78,16%	6.165	13,08%
Média	43.729	38.280	14.205	37,33%	24.074	62,67%	5.449	12,44%

Fonte: Elaborada pela autora, adaptado de CFC (2017)

Destaca-se que o percentual de reprovação do exame ficou entre 45% e 86% nestes últimos três anos de aplicação. Observa-se que do percentual de reprovação, entre 11 a 13% resultam da ausência dos candidatos no exame.

2.3 O ENSINO DE CONTABILIDADE GERENCIAL NO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UFRGS

No curso de Ciências Contábeis da UFRGS, a instituição das diretrizes curriculares ocorreu com a publicação da Resolução CNE/CES nº 10, em 2004 (CNE, 2004), que define um currículo pleno que poderá admitir linhas de formação específicas, entre as diversas áreas da

Contabilidade, com o intuito de melhor atender às demandas institucionais e sociais (UFRGS, 2010).

O PPP que atua no Curso de Ciências Contábeis surgiu pela Resolução das diretrizes curriculares nº 6 de 2004, por meio da Câmara de Educação Superior do CNE, que estabeleceu os parâmetros de todos os cursos de Ciências Contábeis do país (UFRGS, 2010). Esta legislação trata sobre a abrangência do Projeto Pedagógico, que engloba o perfil, as competências e habilidades do formando, componentes curriculares, seu estágio curricular supervisionado, avaliações, atividades complementares, entre outros quesitos (CNE, 2004).

O documento destaca ainda o seguinte objetivo:

preparar nossos egressos para melhor enfrentar as adversidades do mundo empresarial e social, correspondendo e, até mesmo, antecipando-se às exigências dos mesmos, bem como em atendimento às novas Diretrizes Curriculares Nacionais para os cursos de Ciências Contábeis, propõe esse projeto pedagógico, de forma a contemplar as novas competências exigidas aos profissionais contábeis contemporâneos. (UFRGS, 2010, p. 6).

Desta forma, o Curso de Ciências Contábeis da UFRGS tem por objetivo preparar e oferecer ao mercado um profissional com perfil técnico, dinâmico, ético e preparado para as mudanças que ocorrem no ambiente de negócios (UFRGS, 2016a). Para isto, oferece uma matriz curricular que procura “[...] contemplar disciplinas e conteúdo que deem aos egresso condições de desenvolverem suas habilidades sociais e políticas que lhes permitam assumir posições de liderança no mercado de trabalho e na sociedade” (UFRGS, 2016b, p. 33), estimulando, por exemplo, suas habilidades de comunicação, postura e ética profissional.

Para atender a este objetivo, o currículo do curso de ciências contábeis da UFRGS abrange 11 (onze) Núcleos de Estudos, compostos por Teoria da Contabilidade, Contabilidade Geral e Aplicada, Evidenciação, Auditoria e Perícia Contábeis, Contabilidade Empresarial e Governamental, Laboratório, Atividades Complementares, Humanística & Social, Administração, Economia, Direito e Instrumentais às Ciências Contábeis, totalizando 2.490 horas/aulas (UFRGS, 2010).

Estes núcleos de estudos dividem-se em 42 disciplinas obrigatórias, abordadas entre os oito semestres previstos para duração do curso. O curso conta com cinco disciplinas específicas de Contabilidade Gerencial, sendo elas: Sistemas de Informações Gerenciais (I e II), Controladoria e Planejamento Contábil (I e II) (UFRGS, 2016b). No aspecto mencionado, identifica-se, no plano de ensino das disciplinas citadas, os artefatos destacados por Soutes e Zen (2005), que estariam no último estágio do IMAP 1, como o *Balanced Scorecard* e o Planejamento Estratégico.

A disciplina de Controladoria (1) tem como objetivo oferecer conhecimento aos graduandos sobre o ambiente da área de controladoria, a visão sistêmica da empresa, modelos de gestão, decisão e informação. Além disso, busca orientar sobre como funciona os sistemas de controles internos e a gestão de riscos corporativos. Por fim, analisa a relação entre modelos de avaliação de desempenho e a controladoria, finalizando com exemplos práticos (UFRGS, 2016b).

As 120 horas das disciplinas de Planejamento contábil I e II (2 e 3) buscam trazer ao graduando uma compreensão sobre planejamento contábil, relacionando-o ao controle empresarial. Procura ensinar, igualmente, como o empreendedorismo funciona para a contabilidade, as estruturas de investimento e financiamento, o gerenciamento de riscos e a criação de cenários empresariais. Em relação ao planejamento estratégico, mostra sua aplicabilidade no ambiente de trabalho e como construir o planejamento estratégico (UFRGS, 2016b).

Outros conhecimentos importantes que as disciplinas oferecem estão relacionados ao gerenciamento de projetos e ao orçamento. Neste último, estima-se um aprofundamento sobre os tipos de orçamento, que podem ser divididos em orçamentos de capital, operacional e financeiro, finalizando o tema com modelos de controle orçamentário e exemplos de decisões orçamentárias. As técnicas de previsão de vendas também são abordadas nas disciplinas, juntamente com as políticas de redução de custos. O estudo do planejamento, então, é finalizado com o ensino de técnicas de avaliação empresarial (UFRGS, 2016b).

As disciplinas de Sistema de Informação Gerencial (4 e 5) estão relacionadas diretamente à tecnologia de informação. Se propõem a apresentar os sistemas de informações operacionais, de gestão e suporte à decisão. As disciplinas oferecem aos estudantes conhecimentos sobre o planejamento, o desenvolvimento, a implementação, a manutenção e a avaliação de sistema de informações gerenciais. Procuram abordar os sistemas de informações contábil, apresentando a compreensão do seu papel no planejamento Estratégico e no processo e tomada de decisão empresarial (UFRGS, 2016b).

As disciplinas apresentam, da mesma forma, a relação dos Sistemas de informações com os Controles Internos Empresariais. Alinhado a isso, retratam a Estrutura de Controles Internos aplicada à Tecnologia da Informação e à Segurança da Informação (UFRGS, 2016b).

A proposta das disciplinas se relaciona ao ensino dos sistemas integrados de gestão da informação, às ferramentas de segurança da informação e ao uso e análise de banco de dados. Outra ferramenta que elas se propõem a abordar é o processo de parametrização das

informações para usuários internos. Para concluir, as disciplinas procuram exemplificar todo o conteúdo analisado com alguns sistemas de informação frequentemente utilizados na contabilidade, como SPED e Pregão Eletrônico (UFRGS, 2016b).

2.4 ESTUDOS CORRELATOS

O estudo realizado por Novin, Pearson e Senge (1990) pretendeu aproximar mais os estudantes de contabilidade do mercado e concluíram que o curso de Contabilidade deveria focar em cinco áreas, quais sejam:

- a) cursos eletivos ou avançados de contabilidade de custo/gerencial;
- b) estruturas e atividades individuais do curso;
- c) habilidades de comunicação;
- d) utilização de microcomputadores; e
- e) especialização dentro do programa de contabilidade.

Há relevância neste estudo, uma vez que objetivou aproximar os estudantes de contabilidade com o mercado de trabalho.

Na mesma linha, Miranda (2011) tentou compreender o papel da Contabilidade Gerencial nas organizações brasileiras, sob os enfoques do mercado na percepção dos profissionais, e acadêmico pela visão dos docentes. Identificou a desigualdade de avaliação entre o mercado e a academia em diversas situações, relacionadas, principalmente, as ferramentas modernas de Contabilidade Gerencial, as operações contábeis e os controles financeiros.

O exame dos conteúdos normativos que compuseram os currículos dos cursos de Contabilidade no Brasil desde a instituição das aulas de comércio em 1809, foi o foco do estudo de Soares *et al.* (2011). Os eixos da pesquisa envolveram a análise da composição curricular e a história do curso de Ciências Contábeis no Brasil. Os achados do estudo apontaram variações que ocorreram no curso devido a adaptação ao mercado e às mudanças na carga horária. Dentre as alterações, apontou as disciplinas que foram eliminadas no curso, como datilografia e geografia, e as que aderiram e estão presentes até hoje, como auditoria, perícia e administração.

O estudo de Santos e Voese (2015) se propôs a identificar o perfil do profissional que exerce as funções inerentes a Contabilidade Gerencial. Para isso, utilizou como amostra as 500 empresas listadas como Maiores e Melhores da Revista Exame de 2013, abrangendo 61

profissionais. Identificou que as atividades mais realizadas são as de controles internos, assessoria e consultoria interna, e apuração dos custos dos produtos e serviços. Identificou que os artefatos mais utilizados pertencem aos dois primeiros artefatos da Contabilidade Gerencial, e que exigem competências como conhecimento, habilidade e atitude.

A pesquisa desenvolvida por Pletsch *et al.* (2016) identificou como são abordados, nos cursos de ciências contábeis de universidades sulistas brasileiras, os conteúdos da disciplina de controladoria e as funções do *controller* no mercado de trabalho. Os resultados da pesquisa demonstraram que as exigências do mercado de trabalho para o exercício da profissão contábil encontram-se situadas no processo contábil e financeiro das empresas e que a disciplina de controladoria atende e é mais abrangente que as exigências do mercado.

Lavarda *et al.* (2017) compararam a lacuna identificada no estudo de Hawkes *et al.* (2003) entre o ensino e a prática de Contabilidade Gerencial, na percepção dos acadêmicos da área (professores) e profissionais de mercado (praticantes). A pesquisa foi realizada com uma amostra contendo 28 acadêmicos e 50 profissionais de mercado. Concluiu-se que a lacuna não se manteve, não sendo identificadas diferenças significativas entre os dois grupos de respondentes sobre a percepção do ensino e da prática de Contabilidade Gerencial.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados para a realização da pesquisa, que compreende: classificação da pesquisa; amostra e plano de coleta dos dados; tratamento e análise dos dados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à abordagem, a pesquisa classifica-se como quali-quantitativa. Qualitativa, pois busca conhecer a natureza de um fenômeno social (RAUPP; BEUREN, 2013). Quantitativa, porque, segundo os mesmos autores, trabalha com números e instrumentos estatísticos em sua coleta e análise. Dessa maneira, o presente estudo conta com levantamento de dados para entender a relação entre variáveis, uma vez que procura analisar e identificar a relação dos conteúdos de Contabilidade Gerencial com a contribuição no mercado de trabalho.

Em relação ao delineamento da pesquisa, ela é categorizada como pesquisa descritiva, já que apresenta as características dos objetos de estudo. Conforme menciona Gil (2009), esse

tipo de pesquisa é caracterizado pela técnica padronizada de coleta de dados, podendo ter como objetivo determinar a relação existente entre variáveis estudadas em uma população.

Em relação aos procedimentos técnicos, os dados foram obtidos com a realização de um levantamento com questionário (*survey*), uma vez que, para Gil (2009), caracteriza-se pela obtenção de dados de forma direta para quem se deseja conhecer o ponto de vista.

Silveira e Córdova (2009, p. 38) destacam que esse procedimento é característico de pesquisas descritivas, tendo como vantagem “[...] o conhecimento direto da realidade, economia e rapidez, e obtenção de dados agrupados em tabelas que possibilitam uma riqueza na análise estatística”.

Além dos itens citados anteriormente, foi utilizado como procedimento a Análise Comparativa Qualitativa difusa, ou *fuzzy-set Quantitative Comparative Analysis* (fsQCA), uma técnica analítica que utiliza a álgebra booleana para implementar princípios de comparação envolvidos em estudos qualitativos de fenômenos sociais (RAGIN, 1987).

3.2 DEFINIÇÃO DA AMOSTRA E PLANO DE COLETA DOS DADOS

A população da pesquisa é composta pelos egressos do curso de Ciências Contábeis da UFRGS no período de 2014 a 2016. O plano de coleta de dados corresponde à aplicação de um questionário *online* a estes egressos. Esta ferramenta, segundo Colauto e Beuren (2013, p. 130), “[...] é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série de perguntas ordenadas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador.”

O envio dos formulários aos respondentes foi feito por e-mails da base de dados disponibilizada pela universidade, que era composta por 276 egressos graduados nos anos de 2012 a 2016. Com o propósito de garantir o alcance de toda população, o questionário também foi disponibilizado em redes sociais. Os egressos respondentes do estudo correspondem à 33% da população (de um total de 276) formados nos três últimos anos, conforme amostra intencional.

3.3 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

A partir das informações coletadas da amostra, utilizou-se o método de análise descritiva para interpretação e mensuração de dados. O questionário aplicado aos respondentes apresenta-se no Apêndice A, sendo composto por blocos que visavam: a identificação do perfil do

entrevistado; a realização do exame de suficiência do CFC; o perfil profissional e as características da empresa dos profissionais atuantes, utilizando-se cinco questões.

O método fsQCA favorece o diálogo entre evidências empíricas e hipóteses, permitindo que os resultados apoiem a análise. Este método é apropriado para fazer testes de possíveis configurações de fatores causais (condições) que explicam ou não um determinado resultado (SANDES-FREITAS; BIZZARRO NETO, 2014). O método foi pensado como uma forma de realizar análises comparativas, buscando associações entre determinadas condições e o *outcomes*. Permite sistematizar, operacionalizar as variáveis ou configurações, possibilitando a análise *cross-case*, a partir de um determinado fenômeno em análise (RIHOUX; MEUR, 2009).

O teste que se pretende realizar neste estudo é o de identificar quais são as condições necessárias para que tenha havido grau de contribuição do ensino de Contabilidade Gerencial no mercado de trabalho. Para tanto, é necessário relacionar o grau de contribuição com variáveis coletadas. Utiliza-se para esta análise o software FsQCA (fsQCA Software, 2008).

Este modelo lida com dois conceitos importantes: consistência e cobertura. Na seção de resultados, o desempenho das variáveis será avaliado por esses dois indicadores. Consistência representa a proporção de casos com uma dada causa ou combinação que também mostram o resultado. A cobertura indica o número total de casos seguindo um caminho específico para o resultado dividido pelo número total de instâncias do resultado (RAGIN, 1987).

O estudo que se propõe abrange a análise quanto aos seguintes elementos:

- a) caracterização do perfil dos respondentes;
- b) contribuições da contabilidade gerencial na atividade profissional;
- c) instrumentos de contabilidade gerencial relacionados ao mercado de trabalho; e
- d) necessidades para a contribuição profissional: uma análise com fsQCA.

A partir desta abordagem metodológica busca-se alcançar o objetivo pretendido para o estudo, que é identificar em que medida o conteúdo de Contabilidade Gerencial contribui na atuação profissional dos egressos do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. Os resultados analisados são apresentados na próxima seção.

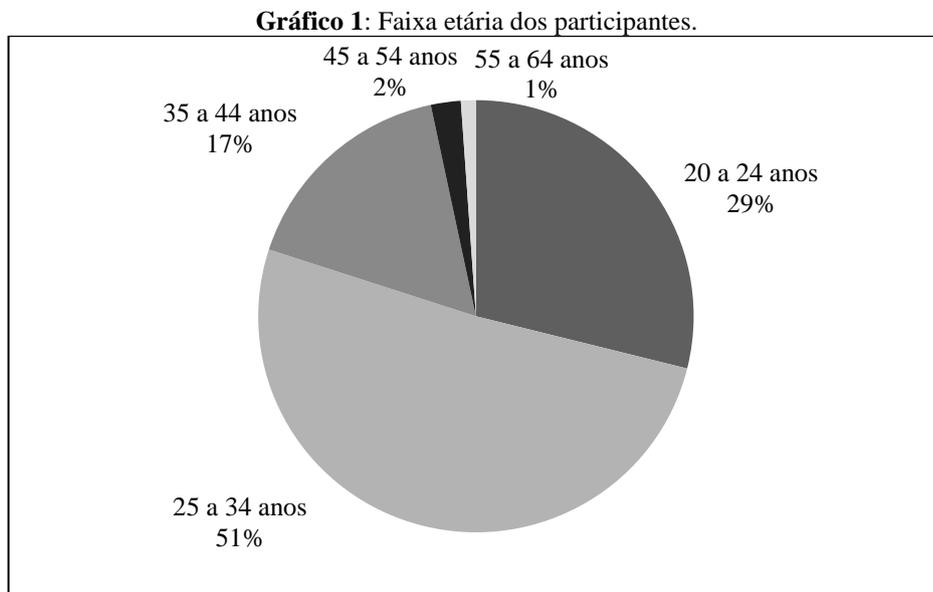
4 ANÁLISE DOS DADOS

Esta seção tem por objetivo apresentar a análise dos dados da pesquisa: caracterização do perfil dos respondentes; contribuições da contabilidade gerencial na atividade profissional;

instrumentos de contabilidade gerencial relacionados ao mercado de trabalho; e necessidades para a contribuição profissional: uma análise com fsQCA.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DO PERFIL DOS RESPONDENTES

Em relação ao perfil dos participantes do estudo, identificou-se que mais de 50% dos entrevistados possuem idade entre 25 e 34 anos, enquanto 29% destes possuem entre 20 e 24 anos, ou seja, 80% dos egressos formados entre 2014 e 2016 possuem menos de 35 anos. Verificou-se, ainda, que menos de 3% têm idade superior a 44 anos. O Gráfico 1 ilustra essa caracterização.



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

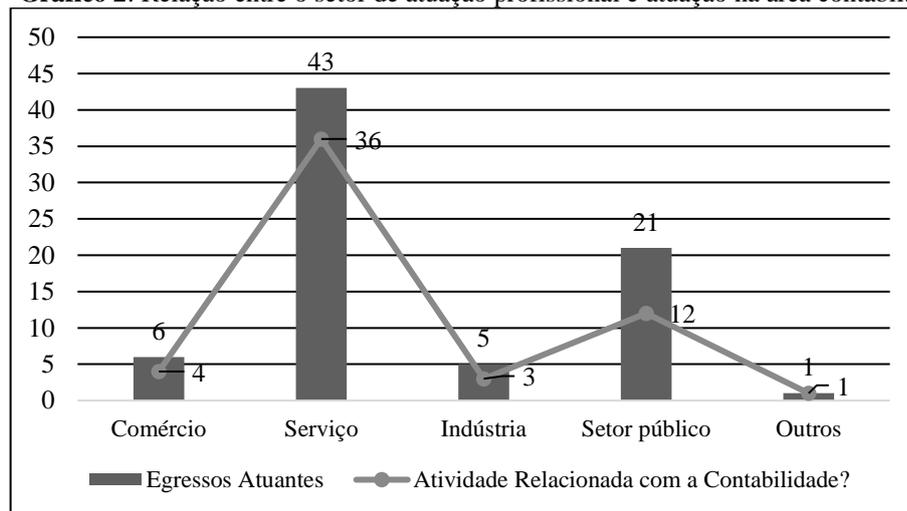
Quando questionados se já haviam realizado o exame de suficiência, o ano de realização do exame e o resultado (aprovado/reprovado), 90% dos respondentes, realizaram o exame de suficiência. Os entrevistados se destacam nos índices de aprovação do exame (cerca de 97%), tendo em vista que este valor é 2,6 vezes maior que os índices de aprovação do Brasil de 37,33% (CFC, 2017).

Ao serem questionados se havia conteúdo de Contabilidade Gerencial no exame de suficiência, dos 52 respondentes que realizaram a prova e que recordam dos tipos de conteúdo, somente 29% consideram que as questões foram muito bem abordadas. Embora não sendo evidenciadas as questões de contabilidade gerencial no exame, infere-se que 87% destes egressos (que realizaram o exame e obtiveram aprovação) são considerados profissionais

capacitados para o atual mercado de trabalho, conforme aponta o estudo de Oliveira Neto e Kurotori (2009).

Em relação à atividade profissional dos entrevistados, questionou-se quais deles estavam atuando profissionalmente no momento, o cargo de atuação, o porte da empresa e se a atividade profissional era relacionada com a área contábil. Os respondentes da pesquisa indicaram que 84,44% encontram-se realizando algum tipo de atividade profissional. Desses, cerca de 84% estão atuando no setor público e no setor de serviços. O restante encontra-se distribuído entre as áreas de comércio, indústria e agropecuária. O resultado da pesquisa também identificou que 54% estão atuando predominantemente em empresas de grande porte e 42% em micro/pequeno porte. No Gráfico 2, ilustra-se o setor de atuação profissional dos entrevistados e a questão de a atividade estar relacionada à área contábil.

Gráfico 2: Relação entre o setor de atuação profissional e atuação na área contábil.



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

Observa-se pela ilustração que 74% do total de profissionais atuantes afirmaram que exercem atividade profissional relacionada à área contábil. Identificou-se que profissionais atuantes que possuem uma menor relação com a contabilidade são os que exercem atividade profissional no setor público.

4.2 CONTRIBUIÇÕES DA CONTABILIDADE GERENCIAL NA ATIVIDADE PROFISSIONAL

A fim de identificar os instrumentos que mais contribuem para as atividades profissionais, segundo os entrevistados, transformou-se os dados da entrevista em base quantitativa, sendo

“Nunca Utilizei” classificado como 0, “Discordo Plenamente” como 1, “Discordo Parcialmente” como 2, “Não Concordo, Nem Discordo” como 3, “Concordo Parcialmente” como 4 e “Concordo Totalmente” como 5. Desta forma, caso todas as respostas fossem classificadas como “concordo totalmente”, o total da pontuação do instrumento seria de 450 (90 entrevistados respondendo que concordam totalmente com a utilização do instrumento no mercado de trabalho).

A partir dos dados da entrevista, elaborou-se uma análise comparando os resultados identificados com a nota máxima de 450, ordenando de maior para menor, de acordo com o percentual encontrado. Na Tabela 2 identifica-se os 10 instrumentos mais utilizados pelos respondentes.

Tabela 2: Percentual de contribuição dos instrumentos na atuação profissional.

Instrumento	Percentual de contribuição
Visão Sistêmica da Empresa (revisão e melhoria de processos)	88%
Banco de Dados (Funções Básicas de Excel, Criação e análise dos Indicadores de Desempenho)	87%
Orçamento Financeiro (Orçamento de caixa, DRE, BP projetado)	80%
Controle orçamentário (análises orçamentárias, elaboração e apresentação de relatórios)	78%
Plano de contas e Subsistemas: societário, fiscal, patrimonial, orçamento, custos e controle financeiro	78%
Elaboração de Cenários (otimista, pessimista, realista)	77%
Sistemas Integrados de Gestão, softwares ERP e soluções empresariais	76%
Gerenciamento de Projetos (análise de custo benefício)	74%
Planejamento estratégico (Matriz SWOT, Balanced Scorecard)	74%
Informações Gerenciais (Relatórios dos SIG, Controle estratégico, tático e operacional)	74%

Fonte: Elaborada pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

Detectou-se que os instrumentos mais utilizados, de acordo com os entrevistados, correspondem à visão sistêmica da empresa e aos bancos de dados (análise de indicadores, utilização de fórmulas e planilhas *Microsoft Excel*). Em sequência, atividades relacionadas ao orçamento, envolvendo o orçamento financeiro e o controle de orçamento. Apresenta-se como outras atividades frequentemente utilizadas a previsão de cenários empresariais, o gerenciamento de projetos, os sistemas integrados de gestão, as informações gerenciais e o planejamento estratégico.

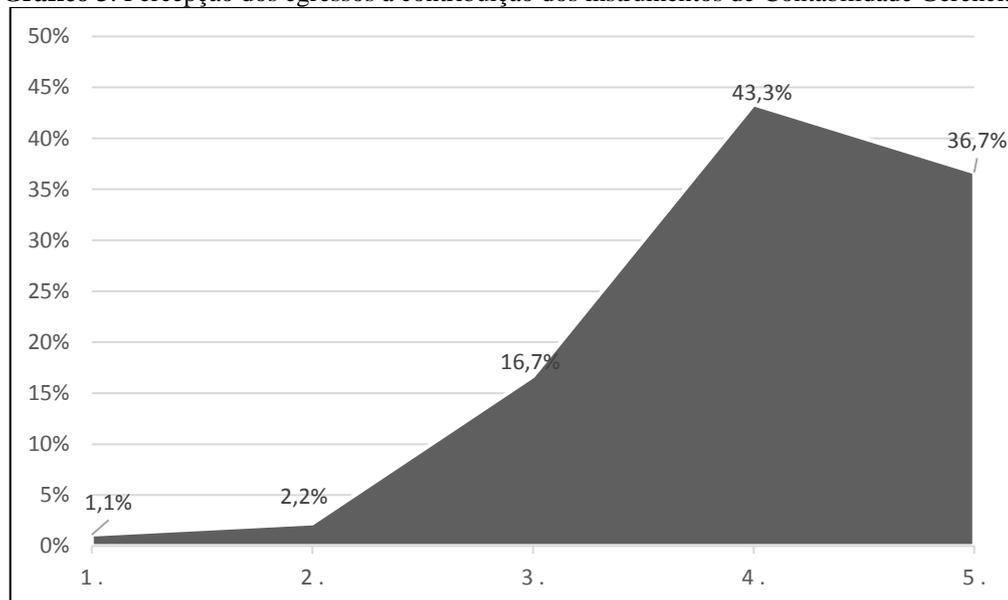
É notório que os instrumentos acima apresentados estão presentes na maioria das organizações empresariais. Porém, para se tornarem úteis à profissão contábil, eles precisaram se readequar ao longo dos anos, conforme apontado no estudo de Soares *et al.* (2011). Esta

adaptação exigiu mudanças no currículo das disciplinas e alteração da carga horária dos conteúdos.

De modo a contribuir com a pesquisa e com o curso de Contabilidade da UFRGS, foi solicitado aos alunos que identificassem conteúdos de Contabilidade Gerencial presentes em seu trabalho que não estão entre os 29 instrumentos apresentados, ou seja, não estão presentes no plano de ensino das cadeiras de Contabilidade Gerencial do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. Dentre as respostas, identificou-se por um dos entrevistados a sugestão de serem estudados assuntos sobre “Gestão de Pessoas, Controle e Delegação de Tarefas, Parametrização e Configuração de ERP e Liderança de Equipe”. Estes conteúdos estão em linha com a definição de Horngren, Sundem e Stratton (2004) das funções da Contabilidade Gerencial.

Por fim, foi solicitada a opinião dos egressos perante o grau de contribuição de aprendizagem das disciplinas de Contabilidade Gerencial da UFRGS para sua atuação profissional. Os critérios correspondiam 1 como não contribuiu e 5 como contribuição total na atuação profissional. O Gráfico 3 apresenta os resultados da análise.

Gráfico 3: Percepção dos egressos à contribuição dos instrumentos de Contabilidade Gerencial



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

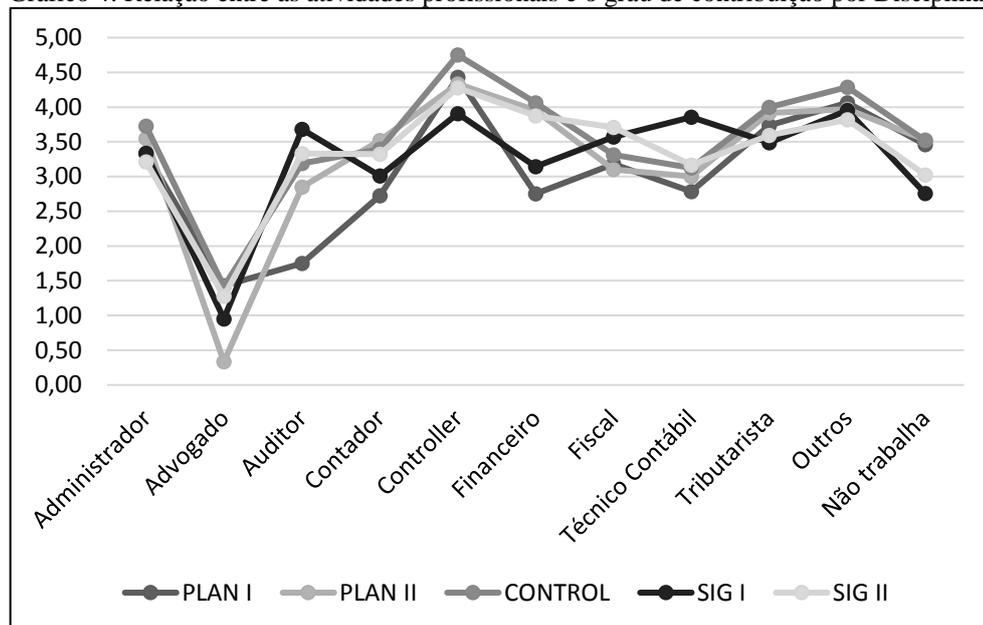
Observa-se que o grau de contribuição identificado para 80% dos participantes do estudo é superior a 3. Desta forma, conclui-se que os egressos, de modo geral, consideram que as disciplinas de Contabilidade Gerencial têm contribuído para sua atuação profissional no mercado de trabalho. Este resultado é aderente aos parâmetros do curso de ciências contábeis,

de preparar os egressos para enfrentarem as adversidades presentes no mundo empresarial e social (UFRGS, 2010).

4.3 INSTRUMENTOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL RELACIONADOS AO MERCADO DE TRABALHO

Com o objetivo de descrever mais detalhadamente a relação dos instrumentos presentes nas disciplinas e o perfil profissional dos entrevistados, elaborou-se o Gráfico 4, que sumariza as atividades profissionais dos entrevistados em 10 grupos. O 11º grupo é composto por profissionais não atuantes. Utilizou-se a base quantitativa descrita da subseção 4.2 e elaborou-se uma nota média por instrumento, de acordo com a atividade profissional. Os instrumentos foram agrupados de acordo com a disciplina correlata, conforme conteúdos apresentados na subseção 2.3 do referencial teórico.

Gráfico 4: Relação entre as atividades profissionais e o grau de contribuição por Disciplina*



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

* Considera-se nas atividades listadas acima os cargos entre assistente e supervisor.

A ilustração permite identificar o grau de contribuição dos instrumentos de Contabilidade Gerencial identificado por cada perfil de função profissional respondente da pesquisa. Para os profissionais ativos, o resultado foi segregado de acordo com as profissões predominantes, sendo criada uma lacuna específica aos profissionais não atuantes.

Destaca-se ainda que os entrevistados atuantes na área advocatícia são os que menos perceberam a contribuição de instrumentos relacionados à Contabilidade Gerencial em suas atividades profissionais, com uma média de contribuição entre 0 e 1,5.

Para as demais profissões e para os egressos não atuantes, não há significativa diferença entre o conteúdo e as exigências no âmbito profissional, notando-se uma alta contribuição dos instrumentos para as experiências profissionais dos egressos. Este resultado está alinhado aos achados no estudo de Lavarda, Panucci-Filho e Michels (2017). Porém, na pesquisa de Miranda (2011), diversas diferenças entre a visão acadêmica e a profissional foram identificadas, principalmente em relação às operações contábeis e aos controles financeiros.

4.4 NECESSIDADES PARA A CONTRIBUIÇÃO PROFISSIONAL: UMA ANÁLISE COM fsQCA

A partir da questão referente à percepção de aprendizado destes conteúdos na graduação, foi possível fazer um cruzamento utilizando a Análise Comparativa Qualitativa difusa, ou *fuzzy-set Quantitative Comparative Analysis* (fsQCA), que é uma técnica analítica que utiliza a álgebra booleana para implementar princípios de comparação envolvidos em estudos (RAGIN, 1987).

Pretende-se com este método identificar quais foram as condições necessárias para que tenha havido grau de contribuição do ensino de Contabilidade Gerencial no mercado de trabalho. Para tanto, é fundamental estabelecer alguns critérios de análise. A sequência a ser considerada para a análise com fsQCA é:

- a) codificação de variáveis com intervalo entre 1 e 0, sendo 1 a melhor avaliação;
- b) seleção no *software* fsQCA das variáveis a serem analisadas; e
- c) identificação das condições necessárias para o atendimento da questão estabelecida.

A Tabela 3 ilustra a codificação utilizada para as variáveis, quais sejam: exercício de atividade profissional; porte da empresa em que atua; atividade profissional estar relacionada a área contábil; cada uma das cinco disciplinas de Contabilidade Gerencial; e o grau de contribuição.

Tabela 3: Codificação das variáveis para análise fsQCA.

Variáveis	Codificação fsQCA
Exercício de atividade profissional	sim: 1 não: 0
Porte da empresa em que atua	Grande: 1 Média: 0,75 Pequena: 0,50 Micro: 0,25 Branco: 0
Atividade profissional estar relacionada a área contábil	sim: 1 não: 0
Controladoria	Concordo Totalmente: 1 Concordo Parcialmente: 0,75 Não Concordo, Nem Discordo: 0,50 Discordo Parcialmente: 0,25 Discordo Plenamente ou Nunca utilizei: 0
Planejamento Contábil I	Concordo Totalmente: 1 Concordo Parcialmente: 0,75 Não Concordo, Nem Discordo: 0,50 Discordo Parcialmente: 0,25 Discordo Plenamente ou Nunca utilizei: 0
Planejamento Contábil II	Concordo Totalmente: 1 Concordo Parcialmente: 0,75 Não Concordo, Nem Discordo: 0,50 Discordo Parcialmente: 0,25 Discordo Plenamente ou Nunca utilizei: 0
Sistemas de Informações Gerenciais I	Concordo Totalmente: 1 Concordo Parcialmente: 0,75 Não Concordo, Nem Discordo: 0,50 Discordo Parcialmente: 0,25 Discordo Plenamente ou Nunca utilizei: 0
Sistemas de Informações Gerenciais II	Concordo Totalmente: 1 Concordo Parcialmente: 0,75 Não Concordo, Nem Discordo: 0,50 Discordo Parcialmente: 0,25 Discordo Plenamente ou Nunca utilizei: 0
Grau de Contribuição	Contribuiu Totalmente 5: 1 4: 0,75 3: 0,5 2: 0,25 Não contribuiu 1: 0

Fonte: Elaborada pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

A Figura 1 indica a seleção das variáveis para a análise das condições necessárias de contribuição do ensino de contabilidade gerencial no mercado de trabalho, inseridas no *software* fsQCA. Tendo em vista que se quer identificar em que medida as variáveis foram relevantes no grau de contribuição para o mercado de trabalho, deve ser considerado o grau de contribuição no campo “*outcome*”. As demais variáveis devem ser consideradas as “*conditions*”.

Figura 1: Seleção das condições a serem analisadas com o software fsQCA

The screenshot shows the 'FS/QCA Data Sheet' software interface. At the top, there is a menu bar with 'File', 'Variables', 'Cases', 'Analyze', and 'Graphs'. Below the menu is a data table with 31 rows and 10 columns. A 'Select Conditions' dialog box is overlaid on the table, showing a list of variables to be selected for analysis. The dialog box has an 'Outcome' dropdown set to 'graucontr', an 'Add Condition' section with two empty dropdowns and a '+' sign, and a 'Conditions' list containing 'ativ', 'porte', 'atictb', 'plan i', 'plan ii', 'control', 'sig i', and 'sig ii'. There are 'Reset', 'Cancel', and 'Run' buttons at the bottom of the dialog box.

Case	ativ	porte	atictb	plan i	plan ii	control	sig i	sig ii	graucontr
1	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
2	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
3	0	0	0	1	1	1	1	1	0.75
4	0	0	0	1	1	1	1	1	1
5	1	0.5	1	1	1	1	1	1	0.5
6	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
7	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
8	1	1	1	1	1	1	1	1	1
9	1	1	1	1	1	1	1	1	1
10	1	1	1	1	1	1	1	1	1
11	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
12	1	1	1	1	1	1	1	1	1
13	1	1	1	1	1	1	1	1	1
14	0	1	1	1	1	1	1	1	1
15	0	1	1	1	1	1	1	1	0.75
16	1	1	1	1	1	1	1	1	1
17	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
18	1	1	1	1	1	1	1	1	1
19	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
20	0	1	1	1	1	1	1	1	1.5
21	1	1	1	1	1	1	1	1	1.5
22	0	1	1	1	1	1	1	1	1.5
23	1	1	1	1	1	1	1	1	1
24	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
25	1	0.5	1	1	1	1	1	1	0.75
26	1	0.5	1	1	1	1	1	1	0.75
27	1	0.25	1	1	1	0.75	1	1	0.75
28	1	0.5	1	0.75	0.75	0.75	0.75	0.75	0.5
29	1	0.25	1	1	1	1	1	1	1
30	1	1	1	1	1	1	1	1	0.75
31	1	0.25	1	1	1	1	1	1	1

Fonte: Elaborada pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

Ao se rodar (*Run*) a condição descrita, será possível identificar as condições necessárias para que tenha havido grau de contribuição do ensino de Contabilidade Gerencial no mercado de trabalho. O resultado gerado é apresentado na Tabela 4. Para sua interpretação, é necessário levar em conta que esta metodologia destaca a consistência da condição testada.

Para a condição testada ser necessária, é fundamental que o índice de consistência seja igual ou superior a 0,90. Assim, os resultados gerados pelo modelo fsQCA evidenciam que as cinco disciplinas de Contabilidade Gerencial contribuíram para atuação profissional dos respondentes.

Tabela 4: Resultado da análise fsQCA para *outcome* Grau de Contribuição para mercado de trabalho.

Condições testadas	Consistência	Cobertura
Exercício de atividade profissional	0.857651	0.792763
Porte da empresa em que atua	0.661922	0.849315
Atividade profissional estar relacionada a área contábil	0.629893	0.790179
Controladoria	0.950178	0.826625
Planejamento Contábil I	0.932384	0.816199
Planejamento Contábil II	0.960854	0.823171
Sistemas de Informações Gerenciais I	0.992883	0.818182
Sistemas de Informações Gerenciais II	0.982206	0.821429

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados da pesquisa (2017)

Observa-se, igualmente, que estar em exercício profissional, o porte de empresa em que se atua e a atividade profissional estar relacionada à área contábil não são condições para que haja contribuição dos conteúdos de Contabilidade Gerencial ao mercado de trabalho. Ou seja, a contribuição não está relacionada com atuação profissional em empresas maiores ou em atividades relacionadas à contabilidade.

A cobertura representa a proporção de casos que possuem a mesma solução e a mesma interação entre as variáveis. Portanto, pelos dados obtidos com a análise fsQCA, percebe-se que a cobertura é alta em todas as variáveis, representando que no conjunto todas contribuem para a atuação profissional dos egressos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo traçado para este estudo foi identificar em que medida o conteúdo de Contabilidade Gerencial contribui na atuação profissional dos egressos do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. Para tanto, buscou-se caracterizar os profissionais participantes da pesquisa; mensurar a contribuição dos conteúdos de cinco disciplinas da área de Contabilidade Gerencial oferecidas no curso em questão; identificar em que medida as disciplinas de uma forma geral contribuem para a atividade profissional; e ainda identificar, sob a perspectiva dos egressos, quais são as condições necessárias para melhor grau de contribuição dos conteúdos no mercado de trabalho. A revisão teórica permitiu elucidar conceituações e perspectivas sobre a temática e, a partir delas, elaborou-se um questionário sendo aplicado aos egressos desse curso.

Identificou-se que, para 80% dos egressos, houve contribuição do ensino de instrumentos de Contabilidade Gerencial para sua atuação profissional. Esta contribuição é identificada, principalmente, na aplicabilidade dos instrumentos de Visão Sistêmica da Empresa, Bancos de Dados e Orçamento Empresarial. A análise com o modelo fsQCA permitiu

evidenciar que as cinco disciplinas analisadas apresentam consistência e cobertura, corroborando para a atuação profissional dos egressos.

Os conteúdos identificados pelos respondentes como presentes no mercado de trabalho e não abordados no curso de Ciências Contábeis da UFRGS surgem como uma sugestão para a instituição de ensino inserir no plano de ensino, a fim de agregar conhecimento. Estes podem ser realocados, por exemplo, com os instrumentos de Contabilidade Gerencial menos perceptíveis pelos alunos no mercado, como o estudo de estruturas de investimento e financiamento.

A partir da pesquisa e demais informações que constituíram a base de análise do presente estudo, os principais resultados obtidos permitiram que fossem atingidos os objetivos propostos, condizentes a identificar o grau de contribuição do ensino de Contabilidade Gerencial da UFRGS no mercado de trabalho.

Como dois alicerces para o futuro profissional: de um lado, a Instituição de Ensino objetiva o preparo do aluno para o mercado de trabalho; de outro, o exame do CFC habilita o profissional para esse mercado. Desta maneira, identifica-se uma grande oportunidade para uma melhoria relacionada tanto para as disciplinas contábeis, quanto para o exame de suficiência.

Entre as principais limitações identificadas no estudo estão: a não obtenção de respostas de quantidade maior de egressos; falta de estudos correlatos específicos para a área de Contabilidade Gerencial; e a falta de estudos específicos em relação às necessidades dos conteúdos de Contabilidade Gerencial no mercado de trabalho brasileiro. Como possibilidade para futuras pesquisas, sugere-se replicar o estudo em cursos de Ciências Contábeis de outras Instituições de Ensino Superior, possibilitando alinhar os planos de ensino com as necessidades do mercado contábil nacional e internacional. Assim como também, ampliar a análise para disciplinas de outras áreas de formação do profissional Contábil.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, A.; CASTRO, A. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BÖER, G. Management accounting education: yesterday, today, and tomorrow. **Issues in Accounting Education**, Nashville, v. 15, n. 2, p. 313–334, maio. 2000.

BRASIL, **Decreto-Lei Nº 7.988, de 22 de setembro de 1945**. Dispões sobre o ensino superior de Ciências Econômicas e de Ciências Contábeis e Atuariais. Brasília, set. 1945.

Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-7988-22-setembro-1945-417334-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 12 set. 2016.

_____. **Lei nº 9.394 de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as diretrizes e bases da Educação Nacional. Brasília, dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9394.htm>. Acesso em: 22 ago. 2016.

CATANI, A.; OLIVEIRA, J.; DOURADO, L. Política educacional, mudanças no mundo do trabalho e reforma curricular dos cursos de graduação no Brasil. **Educação & Sociedade**, Campinas, v. 22, n. 75, p. 67–83, ago. 2001.

COLAUTO, R.; BEUREN, I. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, I. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 117–143.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução CFC nº 1.370, de 08 de dezembro de 2011**. Regulamento geral dos Conselhos de Contabilidade. Brasília, Diário Oficial da União - DOU, 02 jan. 2012. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cfc-1370-2011.htm>>. Acesso em: 2 nov. 2016.

_____. **Relatórios estatísticos do exame de suficiência**. [S.l.]: CFC, 2017. Disponível em: <<http://cfc.org.br/registro/exame-de-suficiencia/relatorios-estatisticos-do-exame-de-suficiencia/>>. Acesso em: 16 maio 2017.

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO - CNE. **Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004**. Institui as diretrizes curriculares nacionais para os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Brasília, 2004. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em: 16 set. 2016.

CRUZ, V. *et al.* O ensino de contabilidade gerencial e sua aplicação na prática: um estudo sobre as ferramentas gerenciais utilizadas pelos prestadores de serviços contábeis em um estado brasileiro. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2014, Natal. **Anais eletrônicos...** Natal: CBC, 2014. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3639>>. Acesso em: 16 nov. 2016.

SANDES-FREITAS, V.; BIZZARRO NETO, F. Qualitative Comparative Analysis (QCA): usos, possibilidades e limites para a análise da dinâmica da competição eleitoral no Brasil pós-1994. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CIÊNCIA POLÍTICA, 9., 2014, Brasília. **Anais eletrônicos...** Brasília: [s.n.], 2014. Disponível em: <https://www.academia.edu/8620602/Qualitative_Comparative_Analysis_QCA_usos_possibilidades_e_limites_para_a_analise_da_dinamica_da_competicao_eleitoral_no_Brasil_pós-1994>. Acesso em: 21 maio 2017.

fsQCA Software. [internet], 2008. Disponível em:
<<http://www.socsci.uci.edu/~cragin/fsQCA/citing.shtml>>. Acesso em: 13 fev. 2017.

GIL, A. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2009.

HAWKES, L. *et al.* **Management accounting education: is there a gap between academia and practitioners perceptions?** Auckland, N.Z.: School of Accountancy, Massey University, 2003.

HORNGREN, C.; SUNDEN, G.; STRATTON, W. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Pearson-Prentice Hall, 2006.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2012.

LAFFIN, M. Ensino da contabilidade: componentes e desafios. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 13, n. 3, p. 09-20, maio. 2009.

LAVARDA, C.; PANUCCI-FILHO, L.; MICHELS, A. Ensino de contabilidade gerencial: o “gap” entre a formação e prática ainda persiste? **Revista de Contabilidade da UFBA**, Salvador, v. 11, n. 1, p. 38–55, abr. 2017.

LIBÁNEO, J.; OLIVEIRA, J. **Educação escolar: políticas, estrutura e organização**. [S.l.]: Cortez, 2003.

LUNKES, R. *et al.* Análise do exame de suficiência do CFC: um estudo sobre as questões de Contabilidade Gerencial. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v. 210, p. 27–40, 2014.

MAZZIONI, S. As estratégias utilizadas no processo de ensino-aprendizagem: concepções de alunos e professores de Ciências Contábeis. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo - ReAT**, Pelotas, v. 2, n. 1, p. 93–109, abr. 2013.

MIRANDA, C. **Ensino em contabilidade gerencial: uma análise comparativa de percepções de importância entre docentes e profissionais, utilizando as dimensões de atividades, artefatos e competências**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2011. Disponível em:
<<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-04032011-163936/>>. Acesso em: 20 jun. 2017.

NOVIN, A.; PEARSON, M.; SENGE, S. Improving the curriculum for aspiring management accountants: The practitioner’s point of view. **Journal of Accounting Education**, [s.l.] Estados Unidos, v. 8, n. 2, p. 207–224, set. 1990.

OLIVEIRA, E. *et al.* **A situação ocupacional dos egressos do curso de biblioteconomia da UNESP**. Marília, 24 set. 2013. Disponível em:

<<http://repositorios.questoesemrede.uff.br/repositorios/handle/123456789/1843>>. Acesso em: 31 maio, 2017.

OLIVEIRA NETO, J.; KUROTORI, I. O retorno do exame de suficiência do CFC. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**, v. 14, n. 1, 2009. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/article/view/603>>. Acesso em: 2 set. 2016.

PADOVEZE, C. **Contabilidade gerencial**. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2012.

PELEIAS, I. *et al.* Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 18, n. spe, p. 19–32, jun. 2007.

PLETSCH, C.; SILVA, A.; LAVARDA, C. Conteúdo da disciplina de controladoria e as funções do controller no mercado de trabalho. **Revista Pretexto**, Belo Horizonte, v. 17, n. 1, p. 118–133, mar. 2016.

RAGIN, C. **The comparative method: moving beyond qualitative and quantitative strategies**. Berkeley: University of California Press, 1987.

RAUPP, F.; BEUREN, I. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. *In*: BEUREN, I. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 76–97.

RIHOUX, B.; MEUR, G. Comparative research design: case and variable selection. **Configurational comparative methods: qualitative comparative analysis (QCA) and related techniques**. Los Angeles, London, New Delhi and Singapore: Sage, 2009.

SANTOS, E.; VOESE, S. O que o mercado de trabalho nos diz? *In*: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9., 2015, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: FIPECAFI, 2015. Disponível em: <<http://www.congressousp.fipecafi.org/anais/artigos152015/225.pdf>>. Acesso em: 5 jun. 2017.

SILVEIRA, D.; CÓRDOVA, F. A pesquisa científica. *In*: GERHARDT, T.; SILVEIRA, D. (Org.). **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009. p. 31–42.

SOARES, S. *et al.* Evolução do currículo de contabilidade no Brasil Desde 1809. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 10, n. 30, p. 27–42, nov. 2011.

SOUTES, D.; ZEN, M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. *In*: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 5., 2005, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: USP, 2005. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2005-ficb-1045.pdf>>. Acesso em: 16 nov. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL - UFRGS. **Projeto Pedagógico do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul**. Material disponibilizado pelo Prof. Ariel Behr.

_____. **Guia FCE: Formação Acadêmica e Perspectivas Profissionais**. [S.l.], 2016a. Disponível em: <<https://www.ufrgs.br/fce/wp-content/uploads/2016/05/Guia-FCE.pdf>>. Acesso em: 8 jun. 2017.

_____. **Curso de Ciências Contábeis – Composição Curricular**. [S.l.], 2016b. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/ufrgs/ensino/graduacao/cursos/exibeCurso?cod_curso=308>. Acesso em: 21 nov. 2016.

VEIGA, I. P. A. Projeto Político-Pedagógico da Escola de Ensino Médio e suas Articulações com as ações da Secretaria de Educação. *In: I SEMINÁRIO NACIONAL: CURRÍCULO EM MOVIMENTO – PERSPECTIVAS ATUAIS*, 2010, Belo Horizonte. **Anais eletrônicos...** Belo Horizonte: MEC, 2010. V. I. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/docman/dezembro-2010-pdf/7179-4-4-rojeto-politicopedagogico-escola-ilma-passos/file>>. Acesso em: 2 nov. 2016.

APÊNDICE A – Questionário

Convidamos os egressos do curso de Ciências Contábeis da UFRGS a participarem desta pesquisa que tem por objetivo analisar a conformidade dos conteúdos das disciplinas de Contabilidade Gerencial do curso de Ciências Contábeis da UFRGS com as exigências e necessidades do mercado de trabalho.

Assegura-se que todas as informações fornecidas serão utilizadas apenas para o propósito acadêmico sem qualquer divulgação de dados que possam identificar qualquer indivíduo.

O seu envolvimento é considerado uma grande contribuição para a qualidade dos resultados da pesquisa e do ensino.

Antecipadamente agradecemos sua valiosa colaboração.
Atenciosamente,

Assinatura.

1. Qual é o seu e-mail? Solicitamos o e-mail para garantir que nenhuma pessoa responda o questionário mais de uma vez e para que você receba o resultado da pesquisa, após sua conclusão.

2. Você se formou em Ciências Contábeis pela UFRGS entre semestres de 2014-1 a 2016-2?

- Sim
 Não

3. Qual a sua faixa etária?

- 20 a 24 anos
 25 a 34 anos
 45 a 54 anos
 55 a 64 anos
 Mais de 65 anos

4. Quando você se formou no curso de ciências contábeis da UFRGS?

- 2012/1
 2012/2
 2013/1
 2013/2
 2014/1
 2014/2
 2015/1
 2015/2
 2016/1
 2016/2

5. Você realizou o Exame de Suficiência - CFC?

- Sim
 Não

6. Em qual(is) ano(s) realizou o exame?

- 2011
 2012
 2013
 2014
 2015
 2016
 2017

7. Obteve aprovação?

- Sim
 Não
 Estou aguardando o resultado

8. Você exerce atividade profissional, atualmente?

- Sim
 Não

9. Qual é o setor de sua atuação profissional? () Comércio

- Serviço
 Indústria
 Agropecuária
 Setor Público
 Outro

10. Qual o porte da organização onde você atua? Lê-se: "a" - comércio, serviço, agropecuária, setor público e "b" – indústria

- Micro (até 9 funcionários para o setor "a", até 19 funcionários para o setor "b")
 Pequena (de 10 a 49 funcionários para o setor "a", de 20 a 99 funcionários para o setor "b")
 Média (de 50 a 99 funcionários para o setor "a", de 100 a 499 funcionários para o setor "b")

- Grande (acima de 100 funcionários para o setor "a", acima de 500 funcionários para o setor "b")

11. Sua atividade profissional é relacionada com a área contábil?

- Sim
 Não

12. Qual é seu atual cargo profissional?

13. A seguir estão listados tópicos de Contabilidade Gerencial inclusos nos planos de ensino do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. Considere todas as suas experiências profissionais até o momento.

Percebo que houve contribuição para minha formação profissional quando utilizo ou utilizei práticas/instrumentos relacionados:

Legenda: Coluna 1. Discordo Plenamente; Coluna 2. Discordo Parcialmente; Coluna 3. Não Concordo, Nem Discordo; Coluna 4. Concordo Parcialmente; Coluna 5. Concordo Totalmente; Coluna 6. Nunca utilizei.

	1	2	3	4	5	6
ao Empreendedorismo Contábil (Design Thinking, Business Model Canvas)						
ao Planejamento estratégico (Matriz SWOT, Balanced Scorecard)						
ao Gerenciamento de Riscos Corporativos (COSO, IFAC ou outras metodologias)						
à Elaboração de Cenários (otimista, pessimista, realista)						
à Estrutura de investimento e financiamento (determinação de estratégias específicas)						
ao Orçamento de capital (Payback, VPL, EVA e outras técnicas)						
ao Gerenciamento de Projetos (análise de custo benefício)						
ao Orçamento Empresarial (Orçamento de Vendas, Orçamento de Produção, Formação do Preço de Venda, CPV)						
ao Orçamento Financeiro (Orçamento de caixa, DRE, BP projetado)						
à Técnicas de Previsão de Vendas (sazonalidade, média móvel, correlação, função linear)						
à Política de Redução de Custos (estratégias específicas na organização)						
ao Controle orçamentário (análises orçamentárias, elaboração e apresentação de relatórios)						
ao Ambiente da Controladoria (exercício de funções de Controller)						
à Visão Sistêmica da Empresa (revisão e melhoria de processos)						
à Avaliação de desempenho (Orçamento empresarial, métricas do negócio, Balanced Scorecard)						
ao Controle Operacional (controles para área financeira, gestão do negócio)						
às Informações Gerenciais (Relatórios dos SIG, Controle estratégico, tático e operacional)						
ao Processo de negócios sob enfoque sistêmico						
continua...						

	continuação ...					
à Contabilidade de custos						
à Sistemas Integrados de Gestão, softwares ERP e soluções empresarias						
ao Plano de contas e Subsistemas: societário, fiscal, patrimonial, orçamento, custos e controle financeiro						
aos Sistemas de Informações Gerenciais Empresariais (ex: XBRL, BPM, SIAFI, GED, Sistemas para SCM, BI, CRM)						
ao Sistema de informação na rede pública (ex: eGOV, Sistemas de Controle de Patrimônio, Pregão Eletrônico)						
aos Sistemas de Informação em Nível Estratégico: Indicadores de Desempenho, Fatores Críticos de Sucesso						
aos Controles Internos e Tecnologia da Informação, CobiT, Ambiente de Controles de TI						
à Segurança da informação e TI						
aos Banco de Dados (Funções Básicas de Excel, Criação e análise dos Indicadores de Desempenho)						
aos Sistemas de Informações Contábeis (SPED, Declarações Fiscais PJ e PF (DIRPF, DMed), Big Data e Data Warehouse)						
aos Sistemas de Informação para Auditoria e Controles Internos						

14. Indique atividades de Contabilidade Gerencial, não listadas, mas presentes em sua rotina profissional. _____

15. Indique o grau quanto à contribuição da aprendizagem destes conteúdos durante sua formação no curso de Contábeis da UFRGS para sua atuação profissional.

Não Contribuiu 1 2 3 4 5 Contribuiu Totalmente

16. Em relação ao conteúdo de Contabilidade Gerencial abordados no Exame de Suficiência que você realizou, você considera que:

- Não foram abordados
- Foram abordados de forma muito superficial
- Foram abordados de forma parcial
- Foram muito bem abordados
- Não me recordo
- Não realizei a prova

Este formulário se aplica somente aos egressos do curso de Ciências Contábeis da UFRGS graduados entre os anos de 2014 e 2016.

Obrigada pela atenção!