

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO**

**MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CLÁUDIO TOSCANO DE ARAÚJO**

**AS CONDIÇÕES DE OFERTA DA DISCIPLINA DE  
CONTROLADORIA EM CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
NA REGIÃO METROPOLITANA DE SÃO PAULO**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias**

**São Paulo**

**2011**

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

Reitor: Prof. Edison Simoni da Silva

Pró-reitor de Graduação: Prof. Dr. Ary Jose Rocco Junior

Pró-reitor de Pós-graduação: Prof. Edison Simoni da Silva

Coordenador de Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Cláudio Parisi

#### FICHA CATALOGRÁFICA

**A663a**

Araújo, Cláudio Toscano de

As condições de oferta da disciplina de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis na região metropolitana de São Paulo / Cláudio Toscano de Araújo. - - São Paulo, 2011.

154 f.

Orientador: Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias.

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Controladoria. 2. Contabilidade – Estudo e ensino (Superior).

**CDD 657.07**

## **FOLHA DE APROVAÇÃO**

**CLÁUDIO TOSCANO DE ARAÚJO**

### **AS CONDIÇÕES DE OFERTA DA DISCIPLINA DE CONTROLADORIA EM CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NA REGIÃO METROPOLITANA DE SÃO PAULO**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

#### **BANCA EXAMINADORA:**

---

**Prof. Dr. Rogério João Lunkes**  
**Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC**

---

**Prof. Dr. Cláudio Parisi**  
**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP**

---

**Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias**  
**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP**  
**Orientador – Presidente da Banca**

**Professor**

**São Paulo, 31 de Agosto de 2011.**

Á Deus por estar sempre comigo. Aos meus filhos para que um dia colham os frutos deste sacrifício e a minha amada esposa pelos momentos de minha ausência e renúncia em prol de minha empreitada. Meus pais e minha irmã pela simplicidade e confiança na minha luta e aos meus avós (*in memoriam*), pelo exemplo de garra e honestidade. E a todos aqueles pesquisadores que puderem contribuir ainda mais com a sociedade e educação.

## **AGRADECIMENTOS**

Ao meu orientador Prof.Dr. Ivam Ricardo Peleias, pela disciplina, ética, competência e objetividade com que conduziu os trabalhos, permitindo que pudesse usufruir de seus conhecimentos e refletisse sobre o tema.

Ao Prof.Dr. Antonio Saporito, por ter sido meu maior incentivador da conquista deste trabalho, aos Professores Ms.João Henrique Almendro e Ms. Jorge Horita, pela ajuda nos momentos de luta e a todos os colegas de mestrado e aos participantes da pesquisa realizada.

Aos professores Doutores Cláudio Parisi e Rogério João Lunkes, por terem participado e contribuído com o desenvolvimento deste trabalho.

Aos coordenadores de curso e professores que tornaram possível a minha pesquisa de campo.

Aos meus filhos Clara e Pedro que, na minha ausência puderam entender que estava trabalhando em prol da própria família e saberão um dia entender os motivos desta conquista.

A minha eterna e querida esposa Renata, pelo amor, dedicação, renúncia e companheirismo, que nos momentos mais difíceis dessa jornada permaneceu ao meu lado.

A Deus todo poderoso, o grande arquiteto do universo, por tudo.

“Temos de ensinar como perdoar, mas dá mais resultado ensinar a não ofender.”

José Ingenieros

## RESUMO

Controladoria é um assunto dos mais interessantes, seja pelos aspectos que causam divisões de opiniões como pelas oportunidades profissionais existentes na área. Todavia, tanto para posicionar-se como para candidatar-se às vagas existentes, é necessário que o profissional tenha uma formação que o capacite. A maioria dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil e em particular na Grande São Paulo são oferecidos no período noturno e freqüentados por alunos que vieram da escola pública com sérias deficiências educacionais, que trabalham durante o dia e se defrontam com diversas dificuldades. O problema investigado neste estudo diz respeito às condições de ensino da disciplina Controladoria em cursos de Ciências Contábeis das IES da região metropolitana de São Paulo, se há diferença significativa entre essas condições nos cursos bem avaliados pelo MEC em relação aos demais e qual é a percepção de professores e coordenadores responsáveis por tais cursos com relação ao assunto. O trabalho foi elaborado com base em pesquisa de campo realizada com professores e coordenadores de 21 IES divididas em 2 grupos, sendo o grupo 01 composto por 14 IES com conceito de ENADE mínimo de 3 e o grupo 02 com 7 IES com conceito menor que 3. Houve também pesquisa documental fundamentada nos planos de ensino da disciplina nas várias IES objeto da pesquisa. Os aspectos avaliados como diferenças das IES do grupo 01 foram: indicação de outras fontes bibliográficas além de livros; experiência profissional do docente na área de Controladoria; discussão dos conteúdos de Controladoria com outros professores do curso e identificação por parte dos alunos da integração dos conteúdos de outras disciplinas do curso com Controladoria. A pesquisa documental apontou como principais diferenciais das IES do grupo 01: maior diversidade e detalhamento dos conteúdos abordados; indicação de um maior número de referências bibliográficas que incluem autores estrangeiros; menor transparência quanto à avaliação final na disciplina e maior variação nas estratégias de ensino utilizadas.

Palavras-chave: Controladoria. Ensino Superior.

## ABSTRACT

The Comptrollership is a subject of the most interesting, is by aspects that cause divisions of opinions as for existing career opportunities in the area. However, both to position itself as to apply for vacancies, it is necessary that the professional has a training that empower. Most courses of accounting Sciences in Brazil and particularly in the greater of the São Paulo are offered during night and frequented by students who came from the public school with serious educational deficiencies, working during the day and are faced with several difficulties. The problem investigated in this study concerns the conditions of education of the discipline Comptrollership in Accounting Sciences courses of IES of the metropolitan region of the São Paulo, where there are significant differences between these conditions in the courses well evaluated by MEC in relation to the other and what is the perception of teachers and coordinators responsible for such courses with respect to the subject. The work was based on field research conducted with teachers and coordinators of 21 IES divided into 2 groups, being the Group 01 composed 14 IES with the concept of minimum grids 3 and 7 with IES group 02 with concept less than 3. There was also the documentary research grounded in teaching plans of discipline in multiple IES search object. The aspects evaluated as differences of group IES were 01: indication of other sources besides books, teacher is professional experience in the area of the Comptrollership, discussion of the contents of the Comptrollership with other teachers of the course and identification by the students of the integration of the contents of other subjects of the course with Comptrollership. Documentary research pointed as key differentiators of group IES 01: greater diversity and detailing of contents covered; indication of a greater number of bibliographic references that include foreign authors, less transparency as to the final/end evaluation on discipline and greater variation in teaching strategies used.

**Key - words:** Comptrollership. Higher Education.



## LISTA DE FIGURAS

<b>FIGURA 01</b> – Mapa perceptual geral.....	100
<b>FIGURA 02</b> – Mapa perceptual professores.....	102
<b>FIGURA 03</b> – Dendograma.....	109

## LISTA DE QUADROS

<b>QUADRO 01</b> – Trabalhos sobre as condições de ensino de outras disciplinas do curso de ciências contábeis consultados e utilizados na apresentação e discussão dos resultados.....	46
<b>QUADRO 02</b> – Instituições pesquisadas.....	65
<b>QUADRO 03</b> – Questionário da pesquisa.....	71
<b>QUADRO 04</b> – Elementos essenciais de um plano de ensino e seus propósitos.....	77
<b>QUADRO 05</b> – Codificação dos respondentes das IES dos grupos 01 e 02.....	99
<b>QUADRO 06</b> – Sugestões de melhorias nas condições de ensino da disciplina de Controladoria apresentadas pelos professores do grupo 01.....	110
<b>QUADRO 07</b> – Sugestões de melhorias nas condições de ensino da disciplina de Controladoria apresentadas pelos coordenadores do grupo 01.....	112
<b>QUADRO 08</b> – Sugestões de melhorias nas condições de ensino da disciplina de Controladoria apresentadas pelos professores do grupo 02.....	113
<b>QUADRO 09</b> – Sugestões de melhorias nas condições de ensino da disciplina de Controladoria apresentadas pelos coordenadores do grupo 02.....	114
<b>QUADRO 10</b> – Análise da estrutura dos programas de Controladoria do grupo 01.....	115
<b>QUADRO 11</b> – Análise da estrutura dos programas de Controladoria do grupo 02.....	116
<b>QUADRO 12</b> – Livros e autores mais citados na bibliografia do grupo 01.....	121
<b>QUADRO 13</b> – Livros e autores mais citados na bibliografia do grupo 02.....	123

## LISTA DE TABELAS

<b>TABELA 1</b> – Correlação V de Cramer – professores.....	80
<b>TABELA 2</b> – Correlação V de Cramer – coordenadores.....	82
<b>TABELA 3</b> – Comparação entre os grupos na questão 5ª.....	82
<b>TABELA 4</b> – Comparação entre os grupos na questão 11.....	83
<b>TABELA 5</b> – Sexo dos coordenadores.....	83
<b>TABELA 6</b> –Teste de Mann-Whitney aplicado a todos os participantes da pesquisa.....	85
<b>TABELA 7</b> – Comparação entre respostas dos grupos à assertiva 2.....	87
<b>TABELA 8</b> – Respostas à assertiva 11 para os grupos 01 e 02.....	88
<b>TABELA 9</b> – Respostas às demais questões para todos os pesquisados.....	88
<b>TABELA 10</b> –Teste de Mann-Whitney aplicado às respostas dos professores.....	91
<b>TABELA 11</b> – Opinião dos professores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 11.....	93
<b>TABELA 12</b> – Opinião dos professores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 19.....	94
<b>TABELA 13</b> – Opinião dos professores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 23.....	94
<b>TABELA 14</b> – Teste de Mann-Whitney aplicado às respostas dos coordenadores.....	95
<b>TABELA 15</b> – Opinião dos coordenadores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 22.....	97
<b>TABELA 16</b> – Matriz de Similaridades entres o fatores conteúdo e atualização da disciplina e bibliografia e estratégias de ensino para todos os respondentes.....	105
<b>TABELA 17</b> – Matriz de Similaridades entres o fatores conteúdo e estratégias da disciplina e teoria e prática – professores.....	107
<b>TABELA 18</b> – Respostas dos Coordenadores a perguntas abertas específicas.....	114
<b>TABELA 19</b> – Conteúdos programados pelas IES do grupo 01 em seus planos de ensino.....	118

<b>TABELA 20</b> – Conteúdos programados pelas IES do grupo 02 em seus planos de ensino.....	120
<b>TABELA 21</b> – Carga horária semestral da disciplina Controladoria nas IES pesquisadas.....	124

## LISTA DE ABREVIATURAS SIGLAS

**CES:** Câmara de Educação Superior

**CFE:** Conselho Federal de Educação

**CNE:** Conselho Nacional de Educação

**CRC-SP:** Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo

**EMD:** Escalonamento Multidimensional

**ENADE:** Exame Nacional de Desempenho de Estudantes

**FASUP:** Faculdade Sudoeste Paulistano

**FECAP:** Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado

**FIT:** Faculdades Integradas Torricelli

**FMU:** Faculdades Metropolitanas Unidas

**FS:** Faculdades Sumaré

**IES:** Instituição de Ensino Superior

**INEPE:** Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais

**PUC:** Pontifícia Universidade Católica

**UMC:** Universidade Mogi das Cruzes

**UNIABC:** Universidade ABC

**UNIB:** Universidade Ibirapuera

**UNIBAN:** Universidade Bandeirantes

**UNICASTELO:** Universidade Camilo Castelo Branco

**UNICID:** Universidade Cidade de São Paulo

**UNICSUL:** Universidade Cruzeiro do Sul

**UNIÍTALO:** Centro Universitário Ítalo Brasileiro

**UNIMESP:** Centro Universitário Metropolitano do Estado de São Paulo

**UNINOVE:** Universidade Nove de Julho

**UNIP:** Universidade Paulista

**USJT:** Universidade São Judas Tadeu

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	15
1.1 O contexto do estudo .....	16
1.2 Definição do problema e questões de pesquisa .....	20
1.3 Objetivos do estudo .....	22
1.4 Justificativas .....	23
1.5 Estrutura do trabalho.....	24
1.6 Limitações relacionadas ao escopo do trabalho.....	26
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	27
2.1 O contexto da Controladoria no Brasil.....	27
2.2 O perfil do profissional de Controladoria .....	31
2.2.1 O perfil do profissional de Controladoria em atuação no Brasil.....	35
2.3 O ensino da Controladoria nos cursos brasileiros de Ciências Contábeis....	37
2.4 A importância da Resolução CNE/CSE N° 10/2004 para o ensino de Controladoria .....	40
2.5 Trabalhos antecedentes relacionados à análise das condições de ofertas de disciplinas do curso de Ciências Contábeis .....	46
2.5.1 Análise da oferta da disciplina Auditoria .....	47
2.5.2 Análise da oferta da disciplina Contabilidade Introdutória .....	48
2.5.3 Análise da oferta da disciplina Sistemas de Informações.....	49
2.5.4 Análise da oferta de conteúdos de Finanças .....	51
2.5.5 Análise da oferta da disciplina Perícia Contábil .....	52
2.6 O cenário internacional .....	53
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	58
3.1 A motivação do estudo.....	58
3.2 Métodos e procedimentos de coleta de dados .....	58
3.3 Análise de Conteúdo dos programas da disciplina .....	61
3.4 População e amostra.....	63
3.5 Questionários aplicados aos professores e coordenadores .....	66
3.6 Análise dos dados obtidos com o questionário.....	74
3.7 Aplicação do questionário.....	75
3.8 Procedimentos de coleta e análise dos planos de ensino da disciplina de Controladoria .....	75
3.9 Considerações éticas .....	78
<b>4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	79
4.1 A Pesquisa de Campo.....	79
4.1.1 Perfil dos profissionais de ensino.....	79
4.1.1.1 Perfil dos professores.....	80
4.1.1.2 Perfil dos coordenadores.....	81
4.1.2 Condições de oferta da disciplina Controladoria.....	84
4.1.2.1 A visão geral dos profissioanais de ensino.....	84
4.1.2.2 A visão específica dos professores.....	91
4.1.2.3 A visão específica dos coordenadores.....	95
4.1.3 Uso de Análise Multivariada .....	98
4.1.3.1 Escalonamento multidimensional.....	98

4.1.3.2 Análise fatorial.....	103
4.1.3.3 Análise de Cluster.....	108
4.1.4 Sugestões dos pesquisados quanto a melhorias nas condições de ensino....	109
4.2 Análise dos programas da disciplina .....	115
4.2.1 Conteúdos aplicados na disciplina.....	118
4.2.2 Bibliografia utilizada na disciplina .....	121
4.2.3 Carga horária da disciplina .....	123
4.2.4 Estratégias de ensino empregadas .....	124
4.2.5 Critérios de avaliação da disciplina .....	126
4.3 Comparações com resultados de estudos anteriores.....	127
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>128</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>132</b>
<b>APÊNDICE A – Municípios da Região Metropolitana de São Paulo.....</b>	<b>146</b>
<b>APÊNDICE B – Curso de Ciências Contábeis da região de São Paulo avaliados pelo ENADE 2009 por ordem decrescente do conceito ENADE.....</b>	<b>148</b>
<b>APÊNDICE C – Curso de Ciências Contábeis da região metropolitana de São Paulo avaliados pelo ENADE 2009 por ordem de município .....</b>	<b>150</b>
<b>APÊNDICE D - Questionário direcionado a coordenadores de cursos.....</b>	<b>152</b>
<b>APÊNDICE E - Questionário direcionado a professores da disciplina de Controladoria.....</b>	<b>156</b>
<b>ANEXO A – Resolução CFC 560 de 28 de outubro de 1983.....</b>	<b>158</b>
<b>ANEXO B – Resolução CNE/CES 10, de Dezembro de 2004.....</b>	<b>166</b>





## 1 INTRODUÇÃO

Ao se pensar nas necessidades de gestão das empresas, busca-se desenvolver as informações de forma sistematizada e uniforme para que todos que se beneficiem das mesmas e possam alcançar seus objetivos definidos no planejamento que antecede a tomada de decisão, de maneira a induzir os gestores das mais diversas áreas e níveis a tomarem decisões assertivas para a organização.

Mesmo não considerando a parte comportamental dos gestores, por conta de seus próprios interesses, subjetividade e objetivos pessoais que podem em algum momento divergir com os da empresa e para uma possível solução dos problemas e continuidade dos serviços, o papel da Controladoria pode ser o de apoiar e solver dificuldades encontradas, sempre criando sinergia entre os departamentos da organização.

A Controladoria pensada como área dentro da organização, carece de um enfoque de equipe em termos de recursos humanos, sendo esta equipe, composta por profissionais com formações diversas constituindo um ambiente de caráter multidisciplinar, poderá também ser vista e atuante como uma área de apoio às demais áreas da empresa buscando para isso, desenvolver mecanismos que possam possibilitar a otimização dos resultados das áreas da empresa como um todo. Outra característica da Controladoria, é o conceito de unidade integradora da empresa, seja ela no apoio à gestão, processos, sistemas e centralizadora das informações, conforme Catelli (1999, p. 372).

Dessa forma, percebe-se a amplitude e a complexidade das funções dos profissionais da área de Controladoria e seus desafios para enfrentar o futuro que já começou e se materializa a princípio, como primeiro contato muitas das vezes em uma sala de aula da Graduação em contato com a disciplina, daí a necessidade de se entender o que de fato o mercado espera que os futuros profissionais da Contabilidade estejam dispostos a fazer e modificar dentro de suas organizações para que as mesmas não pereçam diante de um cenário desafiador.

A disciplina de Controladoria somente passa a ser obrigatória, de forma explícita a partir da concepção da Resolução CNE/CSE 10/2004, onde se separa os aspectos profissionais do Ofício da Contabilidade e considerando que a Controladoria é uma área em evolução e ainda divide várias opiniões, carecendo de uma base conceitual multidisciplinar, é que este estudo se torna necessário, atual e importante para os profissionais que atuam e poderão atuar em Controladoria. O objetivo dessa pesquisa foi identificar e analisar as condições de oferta da disciplina de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis na região metropolitana de São Paulo. Foram analisados os planos de ensino da disciplina em dois grupos de instituições classificadas pelo ENADE de 2009, sendo o primeiro grupo composto por 14 instituições com desempenho de satisfatório a excelente e o segundo, com 7 cursos escolhidos por acessibilidade.

### **1.1 O contexto do estudo**

Controladoria é um assunto dos mais interessantes, seja pelos diversos aspectos que causam divisões de opiniões e polêmicas como pelas oportunidades profissionais existentes na área. Todavia, tanto para poder posicionar-se com relação aos pontos em que não há consenso como para candidatar-se às vagas existentes, é necessário que o profissional tenha uma formação que o capacite.

A Controladoria deriva da complexidade, expansão geográfica e descentralização da gestão que passou a caracterizar os negócios das grandes corporações americanas. As necessidades de controle de acionistas e gestores naquelas organizações foram se ampliando no sentido de centralizá-lo. Era necessário desenvolver meios eficazes para, mesmo à distância, deter informações que viabilizassem a gestão.

Isto se intensificou de tal modo que atualmente à Controladoria pode coordenar no processo de implementação da estratégia das organizações e a

função de parceria na área de negócios. A capacidade de antever riscos e a necessidade de se ter uma visão sistêmica da corporação, faz do profissional *Controller* o responsável pelo alinhamento das ações departamentais com a estratégia corporativa, exigindo sua presença em comitês de gestão e no desenvolvimento de planos estratégicos. Como participante ativo desse desenvolvimento, cabe à Controladoria o papel de desafiar a permanência da situação como forma de evitar acomodação e a falsa sensação de tranquilidade.

Desta forma, fica claro que a formação de um *Controller* deve ser ampla, não só do ponto de vista técnico, mas também em termos comportamentais. Os cursos de Ciências Contábeis no Brasil e em particular na Grande São Paulo, entretanto, são oferecidos na sua maioria no período noturno e freqüentados por alunos que vieram da escola pública, muitos com sérias deficiências educacionais, que trabalham durante o dia e se defrontam com diversas dificuldades.

A locomoção de casa para o trabalho, do trabalho para a faculdade e o retorno para casa ao final da noite consomem tempo e recursos financeiros, numa região com trânsito desorganizado, falhas no transporte coletivo, falta de segurança pública e até mesmo períodos acentuados de chuva. Os alunos chegam já cansados para suas aulas e com uma série de outras preocupações, o que afeta muito seu aprendizado. Dificuldades financeiras e falta de tempo livre para dedicar ao estudo são problemas adicionais no aproveitamento dos alunos.

No caso específico da disciplina Controladoria, a situação se agrava por se tratar da iniciação em um assunto em que o aluno não tenha tido algum contato profissional efetivo com a área. Muitas vezes, a sala de aula passa a ser o primeiro local de aprendizado de um tema ainda abstrato e vago para ele, conforme observado também por Brink (1950) e Vatter (1949).

O professor tem o desafio de estimular um alunado com carências a entrar numa área de estudos que lhe exige esforço e dedicação, mas, em contrapartida, poderá levá-lo a uma melhor condição profissional e financeira. Entretanto, de que

modo o professor de Controladoria pode ser indutor deste processo, se muitas das dificuldades do aluno lhe são comuns?

Ricardino Filho (1996, p. 17) indica que provavelmente um executivo norte-americano chamado Frank Lee Long tenha sido o primeiro profissional a exercer um cargo de *Controller* no Brasil, em maio de 1968, na empresa Champion Papel e Celulose, que documentou o fato. Ainda que, na mesma pesquisa realizada junto a 45 empresas de grande porte, haja a referência de que a Cartepillar já tivesse *Controller* em 1960, não há comprovação. Siqueira e Soltelinho (2001, p. 71), com base em pesquisa de anúncios de jornais entre as décadas de 1960 e de 1990 procurando por *Controllers*, concluíram que as primeiras referências claras ao termo nos anúncios são do ano de 1962.

No Brasil, a função de *Controller*, o responsável pela área de Controladoria, conforme Beuren (2002, p.20), “surgiu com a instalação das multinacionais norte-americanas, quando profissionais brasileiros foram treinados por estrangeiros para criarem os sistemas de informação e controle necessários exigidos pelas empresas”. Particularmente importante para os objetivos deste trabalho é a afirmação da autora, de que tais funções eram exercidas por profissionais ligados à área contábil e financeira, devido à habilidade em trabalhar com informações econômicas e financeiras.

Kanitz (1976, p. 6) destaca, todavia, que a função de Controladoria não se limita a administrar o sistema contábil da empresa e que conhecimentos de Contabilidade e Finanças não são mais suficientes para seu desempenho. Conforme segue Kanitz (1976, p. 6) em seu raciocínio:

atualmente, o controlador se cerca de um verdadeiro batalhão de administradores organizacionais, psicólogos industriais, analistas de sistemas, especialistas em computação, estatísticos e matemáticos que têm a tarefa analisar e dirigir, à luz de cada um de seus campos de conhecimento, um imenso volume de informações, necessárias ao cumprimento da função de Controladoria.

Se a verticalização, diversificação e abrangência geográfica das organizações exigiram a expansão das funções do *Controller* e a conseqüente necessidade de recorrer-se a outras áreas de conhecimento, trouxe consigo ampliação da área de

Controladoria. Isto deu oportunidade para o surgimento de *Controllers* divisionais responsáveis pelas várias divisões da empresa e ainda à figura do *Controller* operacional para atender necessidades específicas das áreas operacionais. Roehl-Anderson e Bragg (1996, p. 10) esclarecem que podem existir diversos níveis de Controladoria na empresa, com funções variando desde o *Controller* geral da empresa ao *Controller* divisional ou ainda da fábrica e, na maioria das vezes, vai reportar-se ao gestor da área para a qual desempenha a função.

Não se pode deixar de ressaltar no que tange a Controladoria que além dos trabalhos serem realizados em diversos níveis, os mesmos são executados por equipes multidisciplinares. Por isso, as áreas de Controladoria envolvem quantidades significativas de oportunidades além das destinadas aos líderes (*Controllers*). Enfim, pode-se perceber que Controladoria é uma área de oportunidade e especialização do trabalho do contador ou profissional capacitado para a função.

É de se esperar, portanto, que as Instituições de Ensino Superior (IES) que ofereçam o curso de Ciências Contábeis preparem seus egressos para que tenham conhecimentos dos conteúdos da disciplina Controladoria e para sua habilitação ao exercício profissional de funções ligadas à área. Neste contexto, deve-se observar até que ponto as instituições de ensino, através dos cursos de Ciências Contábeis oferecidos no país, estão contribuindo para que o egresso esteja capacitado para o que dele esperam as organizações que oferecem vagas na área de Controladoria. O presente trabalho visa prestar sua contribuição neste sentido, dentro de objetivos, definição de problema, justificativas, abordagem metodológica e limitações evidenciadas nos tópicos seguintes.

O estudo é limitado à região metropolitana de São Paulo e contará com pesquisa bibliográfica, documental e de campo realizada junto a coordenadores e professores de IES divididas em dois grupos. Um dos grupos abrange algumas das IES da região que se destacaram na avaliação realizada pelo Ministério da

Educação (MEC) no Exame Nacional de Desempenho de Estudantes (ENADE) 2009 e o outro é escolhido por acessibilidade.

O número de IES de cada grupo ficou sujeito às reais possibilidades de contato, recepção e resposta por parte dos pesquisados, os quais foram convidados a responder um questionário especialmente concebido para reunir os dados de interesse e foram posteriormente processados mediante técnicas estatísticas. Das IES participantes foi solicitado o plano de ensino da disciplina Controladoria cujo teor também foi analisado.

## **1.2 Definição do problema e questões de pesquisa**

Controladoria, conforme poderá ser constatado no próximo capítulo, é um assunto em evolução no Brasil, seja em termos acadêmicos ou profissionais e extensivamente à literatura. Há divergências entre obras publicadas e posicionamentos de autores que vão desde sua definição até seus objetivos, limites, funções e nível hierárquico nas organizações.

A Controladoria tem se destacado como uma atividade profissional valorizada pelas grandes empresas e das mais cobiçadas por profissionais não só de Contabilidade, mas também de diversas outras áreas. Cada vez mais se exige versatilidade, conhecimentos variados e uma série de características daqueles que ocupam tais postos.

Diante desse quadro, é razoável entender que a questão do ensino da Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis não é das mais fáceis. Deve atender não só o que lhe impõe a legislação pertinente, uma vez que o ensino superior no Brasil é uma atividade que deve seguir padrões determinados pelo MEC,

mas também às necessidades das organizações, sem perder de vista que a disciplina Controladoria pode ser objeto de outros cursos (principalmente Administração e Economia) que pretendam preparar seus egressos para as oportunidades de atuação neste mercado.

O problema investigado diz respeito às condições de ensino da disciplina Controladoria nas IES da região metropolitana de São Paulo. Sua escolha justifica-se pela importância relativa que ela detém no poder econômico do país e em consequência constituir-se na maior demandante de profissionais na área de Controladoria.

Pretende-se responder as questões de pesquisa relacionadas ao problema neste estudo, com base em dois grupos de IES avaliadas pelo ENADE e selecionadas por acessibilidade. O problema a ser abordado, portanto, é: **quais são as condições de oferta da disciplina Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis das IES pesquisadas da região metropolitana de São Paulo?**

As questões de pesquisa, que surgem como decorrências do problema são duas. A primeira questão é: **Qual é a percepção dos professores e coordenadores de cursos de Ciências Contábeis da região metropolitana de São Paulo sobre as condições de oferta da disciplina de Controladoria?** A segunda questão de pesquisa é: **existe diferença significativa entre as percepções dos respondentes quanto às condições de oferta da disciplina de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis bem avaliados pelo MEC das IES pesquisadas da região metropolitana de São Paulo frente aos demais cursos da mesma região?**

### **1.3 Objetivos do estudo**

Cooper e Schindler (2003, p. 96) aprimoram o entendimento dos objetivos quando aplicados ao campo da pesquisa ao atestarem que “os objetivos são definidos em função do problema de pesquisa, fornecendo metas específicas, concretas e possíveis de serem atingidas. Além disso, é indicada a descrição dos objetivos em gerais e específicos em ordem de importância”.

Enquanto o objetivo geral tem a incumbência de abordar a pesquisa de modo amplo e revelando a importância do assunto, aos objetivos específicos cabe o papel de ressaltar aspectos pontuais e relevantes do tema abordado e servem para que o objetivo geral seja alcançado. Os objetivos específicos, portanto, contribuem para o alcance do objetivo geral.

O objetivo geral deste trabalho é identificar e analisar as condições de oferta da disciplina de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis na região metropolitana de São Paulo<sup>1</sup>. Quanto aos objetivos específicos estabelecidos em consonância com o objetivo geral, tem-se:

- a) identificar, descrever e analisar a percepção dos Coordenadores e Professores de Ciências Contábeis sobre a importância dos conteúdos de Controladoria ministrados para a formação dos contadores;
- b) pesquisar e conhecer a qualificação, formação acadêmica e experiência profissional dos docentes que ministram a disciplina de Controladoria;
- c) identificar os conteúdos ministrados, a carga horária, a bibliografia básica e complementar, ofertados nos programas de disciplina; e,

---

<sup>1</sup> A Região Metropolitana de São Paulo, também conhecida como Grande São Paulo, reúne 39 municípios do estado de São Paulo em intenso processo de conurbação. O termo refere-se à extensão da capital paulista, formando com seus municípios limítrofes uma mancha urbana contínua. Com quase 20 milhões de habitantes é o maior centro urbano do Brasil e da América, e a sexta maior área urbana do mundo. A Região Metropolitana de São Paulo é formada, além da cidade de São Paulo, por mais 38 municípios que são: Arujá, Barueri, Biritiba-Mirim, Caieiras, Cajamar, Carapicuíba, Cotia, Diadema, Embu, Embu Guaçu, Ferraz de Vasconcelos, Francisco Morato, Franco da Rocha, Guararema, Guarulhos, Itapeverica da Serra, Itapeví, Itaquaquecetuba, Jandira, Jquitiba, Mairiporã, Mauá, Mogi das Cruzes, Osasco, Pirapora do Bom Jesus, Poá, Ribeirão Pires, Rio Grande da Serra, Salesópolis, Santa Isabel, Santana de Parnaíba, Santo André, São Bernardo do Campo, São Caetano do Sul, São Lourenço da Serra, Suzano, Taboão da Serra e Vargem Grande Paulista. A Região Metropolitana de São Paulo foi oficialmente organizada e definida pela lei complementar estadual nº 1.139/2011 sancionada em 16 de junho de 2011.



d) conhecer as estratégias de ensino utilizadas.

#### **1.4 Justificativas**

Esta pesquisa se justifica por uma série de razões que tem em comum o interesse em verificar as condições de ensino nos cursos de Ciências Contábeis oferecidos na Região Metropolitana de São Paulo e sua aderência à capacitação profissional de seus egressos. No caso particular do presente trabalho, o esforço é no sentido de verificar especificamente as condições de oferta da disciplina de Controladoria e justifica-se por:

- a) possibilitar a oportunidade de contribuir na continuidade de pesquisas já realizadas sobre condições de ensino de outras disciplinas e conteúdos ministrados em cursos de Ciências Contábeis (HENRIQUE, 2008; HOFER; MADEIRA, 2001; OLIVEIRA NETO, MARINO JÚNIOR; MORAIS, 2001; OLIVEIRA et al., 2007; PELEIAS; PELEIAS et al., 2008; VIEIRA, 2007; WEFFORT, 2005), de modo a buscar sinergias, aprimorar o trabalho e ampliar o estudo das condições de ensino de disciplinas do curso de Ciências Contábeis;
- b) incluir aspectos não identificados ou não abordados em trabalhos anteriores;
- c) contribuir no desenvolvimento da metodologia para que possa ser utilizada por outros pesquisadores em trabalhos futuros;
- d) oferecer subsídios para que coordenadores de cursos, professores, dirigentes de IES, pesquisadores, órgãos de classe e outros interessados no ensino de Ciências Contábeis possam ter conhecimento do estado atual das condições de ensino da disciplina de Controladoria, bem como possam propor, em suas respectivas esferas de atuação, melhorias;

- e) ressaltar a importância da disciplina de Controladoria como meio de possibilitar aos egressos dos cursos de Ciências Contábeis oportunidades de trabalho e desenvolvimento de carreira;
- f) conscientizar todos os interessados na qualidade de ensino praticada nos cursos de Ciências Contábeis e em especial os dirigentes de IES e coordenadores dos cursos de Ciências Contábeis dessas IES quanto à importância da disciplina de Controladoria na formação de egressos dos cursos de Ciências Contábeis e a possibilidade de fazer disto um importante diferencial.

### **1.5 Estrutura do trabalho**

Do ponto de vista estrutural o trabalho ficou dividido em cinco capítulos, cada qual com uma função. Buscou-se organizá-lo, de modo a empreender uma adequada seqüência lógica de raciocínio, em que os aspectos introdutórios fossem apresentados ao início para depois se adentrar ao desenvolvimento do trabalho e por fim à apresentação de seus resultados, conclusões e sugestões.

O primeiro capítulo destina-se a prestar posicionamento sobre a pesquisa, encarregando-se de definir seu objetivo geral, os objetivos específicos, o problema a ser abordado e as correspondentes questões de pesquisa, bem como suas justificativas, estrutura e limitações. Tem a função de elucidar o que se espera do trabalho e os passos que serão seguidos para sua elaboração.

O segundo capítulo tem por incumbência a revisão da literatura relacionada ao assunto, envolvendo não somente Controladoria e seu ensino, em âmbito nacional e internacional, mas também pesquisas realizadas quanto a condições de ensino de outras disciplinas e aspectos voltados à regulação e avaliação de cursos

de Ciências Contábeis. Este capítulo tem a função de trazer suporte ao desenvolvimento da pesquisa e à apresentação de seus resultados.

Ao terceiro capítulo cabe descrever a metodologia de pesquisa utilizada para responder as questões de pesquisa, abordando desde a motivação da pesquisa até os meios utilizados para estabelecer: métodos e procedimentos de coleta de dados, população e amostra, questionários aplicados aos respondentes da pesquisa, coleta e análise dos programas da disciplina Controladoria, além das considerações de ordem ética. A ele é reservada a função de descrever o instrumental utilizado para transformar os dados obtidos nas pesquisas bibliográfica, documental e de campo em resultados, conclusões e demais considerações expostas na parte final do trabalho.

O quarto capítulo encarrega-se do relato dos resultados das pesquisas. A pesquisa documental, compreendendo a análise dos planos de ensino da disciplina de Controladoria, trará os resultados em termos dos pontos mais relevantes em que são desmembrados, tais como: carga horária, estratégias de ensino, critérios de avaliação e bibliografia utilizada. Serão também evidenciados os resultados da pesquisa de campo realizada, através do que serão quantificados aspectos importantes relacionados à percepção de coordenadores de curso de Ciências contábeis e professores da disciplina de Controladoria quanto à integração da disciplina ao curso, às estratégias de ensino e aprendizagem dos alunos e sobre as condições de oferta da disciplina por parte das IES. A função deste capítulo é o registro dos aspectos importantes que nortearão as conclusões do trabalho.

O quinto (e último) capítulo trata das conclusões, considerações finais e sugestões para trabalhos futuros. Sua função é encerrar o trabalho com base no que foi discutido, processado e encontrado durante sua elaboração.

## **1.6 Limitações relacionadas ao escopo do trabalho**

Neste estudo busca-se entender aspectos quantitativos e qualitativos relacionados às condições de ensino da disciplina de Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis da Grande São Paulo, selecionados por amostra, segundo os critérios especificados. Os resultados ficam também limitados à região proposta e à veracidade dos dados obtidos nas instituições pesquisadas.

São identificadas, portanto, limitações quanto à amostra, quanto à região pesquisada, das técnicas estatísticas, da percepção dos respondentes dos questionários e da autenticidade dos dados obtidos para processamento.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para os propósitos deste estudo, a revisão da literatura foi executada em termos dos conhecimentos difundidos acerca de Controladoria e perfil desejável para o profissional da área e também acerca do ensino da disciplina de Controladoria e em especial dos atuais dispositivos legais existentes com relação aos requisitos para cursos de Ciências Contábeis. Cada um destes temas é abordado nos tópicos que fazem parte deste capítulo de forma objetiva, direcionada e limitada aos objetivos definidos.

### 2.1 O contexto da Controladoria no Brasil

O presente tópico tem por finalidade levantar algumas questões pertinentes aos objetivos do trabalho. Em se pretendendo analisar as condições de ensino da disciplina Controladoria, cabe ressaltar que existem aspectos inerentes ao tema sobre os quais há uma clara divisão de opiniões entre autores das obras mais conhecidas. Foram identificados como principais pontos de discórdia: a definição de Controladoria; a relação entre Controladoria e contabilidade gerencial e a postura da área de Controladoria nas organizações.

Recorreu-se a três dicionários específicos de contabilidade e em dois deles, Leone e Leone (2004) e Sá (1994) a palavra Controladoria não foi considerada. Como palavra mais próxima, Sá (1994) menciona Contadoria, definida como “órgão de uma empresa onde se operam as funções de registro e de contabilidade”. Leone e Leone (2004) definem a palavra “controlador (*Controller*)” longamente e não mencionando o termo Controladoria no texto, mas, curiosamente, citando-o nos títulos das obras indicadas, Catelli (1999), Peleias (2002) e Tung (1993), para aqueles que pretendam mais informações sobre a palavra definida.

Para Ludícibus e Marion (2001), a palavra Controladoria tem cinco diferentes significados:

- (1) área de responsabilidade que tem por função coordenar os esforços dos gestores para alcançar seus resultados, gerando informações relevantes e oportunas para a tomada de decisões na organização;
- (2) extensão da contabilidade orientada para a gestão econômica, segundo a escola italiana controlista de Fabio Besta;
- (3) o trabalho do contador gerencial (*Controller*);
- (4) todos os aspectos de projetar e operacionalizar os registros de negócios e relatar e interpretar as informações que elas contém;
- (5) na escola americana, contabilidade gerencial e Controladoria representam sinônimos.

Como se pode perceber a polêmica em Controladoria se inicia já com seu significado. Uma clara prova disso é o pensamento liderado por Catelli (1999, 145) para quem:

Controladoria como ciência consiste num conjunto de princípios, métodos e procedimentos originários das ciências da administração, economia, psicologia, estatística e, principalmente, da contabilidade que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Para Peleias (2002, p. 13), “a Controladoria se baseia em princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras áreas de conhecimento, tais como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas”. O autor entende que a Controladoria se apóia fundamentalmente na contabilidade gerencial e subsídios de outras áreas de conhecimento para desempenhar as funções que lhe são atribuídas, estabelecendo as bases teóricas necessárias à sua atuação na organização.

Mosimann e Fisch (1999, p. 88) complementam o entendimento ao afirmarem que enquanto órgão administrativo, “a Controladoria tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia empresarial, também por meio da coordenação dos esforços dos gestores áreas”.

Borinelli (2006, p. 105) ressalta as divergências entre os autores e a falta de uma definição precisa para Controladoria, evidenciando, inclusive, que poucos são

os autores que fazem tentativas no sentido de defini-la. Enquanto área de estudos, ele afirma que Controladoria é um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens operacional, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional.

Ao contrário do que apregoa Borinelli (2006, p.105) em termos de em seu trabalho ter encontrado uma definição para Controladoria como área de estudos, tal definição é da mesma forma sujeita a uma maior análise e reflexão, seja por ser vaga enquanto cita conjunto de conhecimentos (quais?), seja por ser imprecisa quando deixa transparecer que as bases teóricas e conceituais são específicas dela, Controladoria, sem que necessite recorrer às outras áreas citadas pelos diversos autores e ainda passar a idéia de que é limitada à função de controle na gestão das organizações.

Há divergência quanto ao entendimento de que Controladoria é uma extensão de estudos relacionados apenas a controles e não se deve tratá-los como sinônimos. A falta de clareza quanto ao que seja Controladoria surge quando se tenta derivar da palavra controle a definição do que seria Controladoria. É preciso aclarar que este pensamento é válido justamente pelo espectro de abrangência da Controladoria nos dias de hoje. Certamente ela surgiu com ênfase em controles, daí evoluindo para um entendimento maior, de cunho mais estratégico.

Ainda que não inclua as áreas em sua definição, Borinelli (2006, p. 123) cita em seu trabalho como áreas do conhecimento que mais se correlacionam com a Controladoria: contabilidade, administração, economia, direito, estatística, matemática, psicologia e sociologia.

Nota-se que não há unanimidade com relação a quais são as ciências e áreas de conhecimento que dão suporte à Controladoria, mas, fica patente que ela é uma área de conhecimento que integra a contabilidade a conceitos e aplicações de

outras ciências de modo a criar um arcabouço de conhecimentos e práticas aplicáveis em prol de uma gestão organizacional mais completa e eficaz.

Depreende-se que a atuação da Controladoria é ampla tanto em termos funcionais como no que tange a horizontes temporais, podendo abordar informações úteis à gestão para qualquer segmento da organização para qualquer tempo, passado, presente ou futuro.

Outra conclusão importante acerca de Controladoria como área de estudos, com base nas citações anteriores, diz respeito ao fato de ela não ter um conteúdo próprio e específico, mas, ao contrário, valer-se dos conteúdos de várias outras áreas para desenvolver suas técnicas, procedimentos e aplicações.

Quanto à Controladoria como área estrutural de organizações, tem-se que em razão da importância dos assuntos que a norteiam, ela normalmente faz parte explicitamente dos organogramas das empresas, destacando-se como área de elevado nível. Há controvérsias, contudo, no que diz respeito a ser uma atividade de linha ou de assessoria. De uma ou outra forma ela é atualmente área importante em organizações de vanguarda que primam por uma forma de controle mais abrangente e preocupada com sua gestão econômica.

Tung (1993, p. 85-89) descreve a organização padrão da Controladoria afirmando que “não há diferença entre a organização da Controladoria e a dos demais departamentos da empresa”, mas cita que “o *Controller* é, antes de tudo, um executivo de staff cuja função principal é obter e interpretar os dados que possam ser úteis aos executivos na formulação de uma nova política empresarial e, especialmente, na execução desta política”.

A Controladoria enquanto como ramo do conhecimento, apoiada na Teoria da Contabilidade e numa visão multidisciplinar é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e



manutenção de sistemas de informações e modelos de gestão econômica que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas. (ALMEIDA; PARISI; PEREIRA, 1999, p. 344).

Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 346) entendem que a Controladoria é por excelência uma área coordenadora das informações sobre gestão econômica; no entanto, ela não substitui a responsabilidade dos gestores por seus resultados obtidos, mas busca induzi-los à otimização do resultado econômico. Para eles “a missão da Controladoria é assegurar a otimização do resultado econômico da organização”.

O caráter multidisciplinar da Controladoria, portanto, é sua característica marcante e isto lhe permite atingir o *status* de ramo diferenciado de conhecimentos aplicados à gestão de organizações dos mais variados tipos e objetivos, pois é da sua essência mesclar os conhecimentos de diversas áreas para encontrar a solução mais adequada para a situação real de sua aplicação.

Cabe à Controladoria, enquanto área de estudos, a criação de modelos com base nos diversos conhecimentos das mais variadas áreas. Isto significa que não há uma maneira única de utilizar conhecimentos variados para desenvolver instrumentos auxiliares à gestão.

## **2.2 O perfil do profissional de Controladoria**

Ricardino Filho (1999 b, p.217) relata que a literatura a respeito das origens das atividades de *Controllers* é mínima e até a realização de sua pesquisa inexistia material específico voltado diretamente ao tema. O material por ele obtido foi com

base principalmente no que havia em trabalhos sobre *management accounting*. Raros também, foram os autores que forneceram indicações sobre a origem da palavra *Controller*, dentre os quais Ricardino Filho (1999 b, p. 218) cita destacadamente a versão de Mansfield (1927, p. 275):

A palavra é anterior ao Século XV e era na ortografia da época, *countrollour* junção das palavras *counter* e *roller* - significando aquele que possui a relação do que entra e do que sai relativamente a dinheiro e mercadorias. Durante o século XV o *Countroller* era a pessoa que controlava as contas pessoais dos lordes ingleses. Posteriormente, a palavra foi deliberadamente alterada para *comptroller* ou *conptroller*, pois count em inglês significa conde e não era o caso de quem exercia a função. Nos Estados Unidos, até hoje *comptroller* é o título dado a funções da área governamental e *Controller* nas empresas privadas.

De acordo com Tung (1993, p.89):

a palavra *Controller* não existe em nosso vocabulário. Foi recentemente incorporada à linguagem comercial e administrativa das nossas empresas, por meio da prática dos países industrializados, como os Estados Unidos e a Inglaterra. Nesses países, *Controller* ou *comptroller* designava, inicialmente, o executivo incumbido de controlar ou verificar as contas. Com a evolução industrial e comercial, essa definição tornou-se inadequada, visto não abranger a amplitude das funções do *Controller*.

Heckert e Willson (1963, p. 26) vêem o *Controller* como o principal responsável pela contabilidade, mais que qualquer outro empregado. Para esses autores, o *Controller* é um executivo da empresa que freqüentemente deve orientar na direção, controle e proteção do negócio.

As funções da Controladoria se confundem algumas vezes na literatura com as funções do *Controller*. Kanitz (1976, p.5), reporta-se à figura do *Controller*, citando que:

a Controladoria surgiu com pessoas que exerciam cargos de responsabilidade no departamento contábil, ou no departamento financeiro, uma vez que estes profissionais possuem uma visão ampla da empresa, capacidade esta que os tornou capazes de detectar as dificuldades e propor soluções gerais. Além disso, as informações que chegam ao *Controller* são predominantemente de natureza quantitativa, seja física, monetária ou ambas.

Nakagawa (1987, p. 2) afirma que “cabe ao *Controller* a tarefa de projetar, implementar, coordenar e manter um sistema de informações capaz de atender adequadamente as necessidades informativas do processo de planejamento e controle da empresa”. Horngren (1985, p.11) propõe uma descrição um pouco mais abrangente, com sete funções a serem desempenhadas pelo *Controller*: são elas: planejamento para o controle, relatórios e interpretação, avaliação e assessoramento, administração tributária, relatórios para o governo, proteção de ativos e avaliação econômica.

Gitman (2004, p. 9) diferencia o tesoureiro do *Controller* (contador chefe) que lida com atividades contábeis, tais como contabilidade gerencial, gestão de assuntos fiscais, contabilidade financeira e contabilidade de custos. Para ele, o foco de atenção do tesoureiro tende a ter mais caráter externo, enquanto o do *Controller* tende a ter caráter mais interno.

A partir da abordagem das aptidões requeridas para desempenho das funções pertinentes à Controladoria, Heckert e Willson (1963, p. 24) propõem para o trabalho eficaz de um *Controller*, os seguintes princípios norteadores: iniciativa, visão econômica, comunicação racional, visão para o futuro, oportunidade, persistência, imparcialidade, persuasão, consciência das limitações, cultura geral, liderança, ética. Martin (2002, p. 16) relata que enquanto a função do contador financeiro-fiscal se preenche e se esgota com a produção das demonstrações contábeis e financeiras, a função do *Controller* é muito mais abrangente e complexa, pois cabe a ele identificar, prever, mensurar e avaliar o impacto das forças críticas ambientais sobre os resultados da empresa.

Heckert e Willson (1963, p.28) contribuem com uma analogia entre a Controladoria e a condução de um navio: entendem que o *Controller* não é o comandante do navio, pois esta tarefa compete ao principal executivo, mas ele pode ser comparado ao navegador. Assim, ele mantém o rumo orientado das decisões, bem como o comandante informado sobre a distância navegada, a velocidade

imprimida, as resistências encontradas, variações de curso, “recifes perigosos” à frente, além de desenhar os quadros que o comandante deve encontrar adiante para alcançar o próximo porto em segurança.

Para Goldemberg (1994, p. 47), os *Controllers* são uma escolha lógica para administrar diretamente o processo de controle do planejamento estratégico já que são acostumados à quantificação de objetivos e avaliação de performance em várias outras áreas da empresa. Nakagawa (1993, p.13) enfatiza que “o *Controller* desempenha sua função de controle de maneira muito especial, pois ao organizar e reportar dados relevantes ele exerce uma força ou influência que induz os gerentes a tomarem decisões lógicas e consistentes com a missão e com os objetivos da empresa”.

Segundo Garrison e Noreen (1976, p. 7), o *Controller* faz parte da cúpula administrativa e participa ativamente nos processos de planejamento e controle empresarial. Como gestor do sistema de informações, está em posição de exercer o controle por meio do relato e da interpretação dos dados necessários à tomada de decisões. Por intermédio do suprimento e da interpretação de dados relevantes e oportunos, exerce influência sobre as decisões, desempenhando um papel fundamental no direcionamento da empresa aos seus objetivos.

O *Controller* é o executivo líder da Controladoria, área para cujo trabalho, na verdade, é necessária uma equipe, ou seja, existem várias possibilidades de trabalho na Controladoria de uma empresa e não apenas a do *Controller*. A área de Controladoria realiza atividades ligadas a: contabilidade, custos, orçamentos, tributos, análise de investimentos e estudos econômicos de natureza variada. Há necessidade, pois, de que o *Controller* delegue a execução de trabalhos a pessoas de sua equipe.

As equipes de Controladoria são formadas por pessoas de quem se espera conhecimentos em diversas áreas como produção, contabilidade, tributos,

estatística, pesquisa operacional, administração financeira, economia entre outras. Há grande variação na composição das equipes entre as empresas, mas normalmente estão presentes profissionais das várias áreas, uma vez que a Controladoria é uma área multidisciplinar que usa conhecimentos de vários campos do saber.

### **2.2.1 O perfil do profissional de Controladoria em atuação no Brasil**

Conforme Silva (2008, p. 27), o surgimento da Controladoria decorreu da complexidade para gestão de grandes estruturas organizacionais, uma dificuldade observada primeiramente no setor público, que avançou para os demais setores da economia, à medida que surgiram as grandes empresas. Embora cronologicamente pouco precisa, sua origem está claramente relacionada aos problemas decorrentes da separação entre propriedade e gestão das organizações.

Apesar de o cargo de comptroller ter surgido nos Estados Unidos em 1778 e na Inglaterra em 1866, ambos na área pública, conforme Lunkes et al. (2009, p. 4), esses cargos foram criados na esfera pública no Brasil somente por meio da Medida Provisória 2143-31, de 2 de abril de 2001, com a denominação inicial de Corregedoria-Geral da União (CGU-PR). Teve, originalmente, como propósito declarado o de combater, no âmbito do Poder Executivo Federal, a fraude e a corrupção e promover a defesa o patrimônio público.

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC – por sua vez estabeleceu através da Resolução CFC 560/83<sup>2</sup> de 28 de outubro de 1983 que dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do decreto-lei 9295 de 27 de maio de 1946, que a função de *Controller* está entre as diversas que poderão ser exercidas pelo contador na condição de profissional liberal ou autônomo, de

---

<sup>2</sup> Vide anexo A

empregado regido pela CLT, de serviço público, militar, de sócio, diretor ou conselheiro de qualquer tipo de entidade.

Calijuri (2004, p. 26) constatou em seu trabalho que 75,8% dos *Controllers* estudaram Ciências Contábeis. A autora evidencia que apesar dos anúncios não requererem exclusivamente contadores para o exercício do cargo de *Controller*, para o desempenho das atividades exigidas são necessários sólidos conhecimentos de contabilidade. Isto faz com que aumente a procura por profissionais com esse perfil complementado por uma visão genérica, além do conhecimento específico.

Borinelli (2006, p. 241-260) concluiu que, em 88 empresas privadas pesquisadas entre as 100 maiores que operam no Brasil, a maioria dos responsáveis pela área de Controladoria (pouco mais de 2/3) está na faixa de idade entre 36 e 50 anos e pouco mais da metade (54%) é graduada em Ciências Contábeis. Para exercer essa função em uma empresa, é necessário conhecimento da atividade, além de interação e liderança para, assim, acompanhar a dinâmica do processo e da exata dimensão do negócio para o qual está recebendo total confiança. A atuação do *Controller* não se restringe a uma função específica, pois para que um processo de gestão se complete, o profissional deve ter visão ampla, atuando e controlando todas as áreas da organização (KOLIVER, 2005, p. 3).

As conclusões de Siqueira e Soltelinho (2001, p. 76) quanto ao perfil profissional exigido pelo mercado, deixam claro que se deseja um profissional experiente, com profundos conhecimentos de informática, domínio de uma ou mais línguas estrangeiras, habilitado a trabalhar sob pressão e em equipe, comunicativo, com capacidade de liderar. O mercado de trabalho exige um profissional de Controladoria com sólida formação, compatível com a crescente visão estratégica do cargo.

Oro et al.. (2007, p.12) realizaram estudo entre agosto e setembro de 2006, com base em 373 anúncios de oferta de trabalho para o profissional de

Controladoria requerido pelo mercado nacional nos níveis operacional, gerencial e estratégico. Constataram que a maior parte das ofertas é no segmento operacional que por sua vez é concentrado nas pequenas empresas. Já a maioria das oportunidades de atuação em nível estratégico está nas grandes empresas.

Os mesmos autores pesquisaram ainda os conhecimentos demandados em cada nível, constatando que: em nível operacional solicita-se contabilidade societária, análise empresarial, US GAAP, Pacote Microsoft Office, matemática financeira e contabilidade; em nível gerencial tem-se contabilidade societária, planejamento empresarial, US GAAP, Pacote Microsoft Office, matemática financeira e economia; e em nível estratégico, a maioria dos anúncios indicava contabilidade societária, planejamento empresarial, US GAAP, Sistemas ERP, matemática financeira e economia.

Para Frezatti et al.. (2009, p. 37), são necessários conhecimentos de gestão ao *Controller* para que possa compreender e participar do planejamento e controle empresarial. Conceituam como fundamental o domínio de contabilidade, custos e despesas, tributos, tecnologia da informação e outras técnicas complementares, além de noções de economia, sociologia, psicologia e estatística para o bom desempenho da função de *Controller*.

### **2.3 O ensino da Controladoria nos cursos brasileiros de Ciências Contábeis**

A Controladoria é uma disciplina com abordagem multidisciplinar. Assim, é importante que, antes de qualquer coisa, os alunos tenham um adequado grau de conhecimento nas disciplinas anteriores, cujos conceitos são nela utilizados. Portanto, é preciso existir por parte de quem propõe um curso de Ciências Contábeis

o entendimento de que a inclusão de uma série de conteúdos anteriores ao momento de oferta da disciplina de Controladoria é necessária.

É importante assinalar que o conjunto de conhecimentos refere-se não somente ao emprego de conteúdos diretamente relacionados à contabilidade e suas derivações, mas também a disciplinas que dêem aos alunos as condições de se desenvolverem como pessoas e gestores e entenderem as relações humanas no mundo dos negócios. É essencial habilitá-los a trabalhar em equipe, com criatividade e flexibilidade.

De forma complementar, Mendonça (2007, p. 13) afirma que os novos campos de conhecimento e o compromisso com a realidade social exigem que seja adotado um enfoque interdisciplinar. Também a disseminação de conhecimento e sentimentos humanistas entre os alunos fica bloqueada quando se impõem os limites individuais das disciplinas componentes do currículo em função das amarras dos departamentos que as planejam.

Mendonça (2007, p. 13-16) valeu-se de pesquisa bibliográfica, documental, e de campo. Realizou entrevistas com sete professores de Controladoria de 4 instituições de ensino<sup>3</sup> da Cidade de São Paulo, através do que concluiu: os professores mais intuem do que entendem acerca de interdisciplinaridade, ainda que exista a preocupação de concatenar os conhecimentos adquiridos pelos alunos durante a graduação em Ciências Contábeis; os cursos de Ciências Contábeis oferecidos por aquelas instituições são capazes de possibilitar aos egressos a condição de atenderem as prerrogativas profissionais que lhe são conferidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Mintzberg (2006) desenvolveu trabalhos no intuito de evidenciar que disciplinas como psicologia, sociologia, economia, matemática, antropologia e história constituem-se na base da formação do gestor e do pesquisador da área de negócios. Ele defende que as habilidades de pensamento crítico dos estudantes das escolas de negócios não são desenvolvidas apenas por disciplinas específicas, pois

---

<sup>3</sup> FEAUSP, PUCSP, FECAP e MACKENZIE.



as funções empresariais (Contabilidade, Marketing, TI, Estratégia e etc.) são alimentadas pelas raízes, ou seja, pelas disciplinas básicas.

Na visão de Martin (2002, p. 26), para formar um *Controller*, no currículo didático da área acadêmica de contabilidade deveria ser incluído um elenco de outras disciplinas que, a partir do modelo contábil-financeiro que teria um papel central, expandiria tal modelo ao longo dos eixos de evolução acima discutidos e formaria o núcleo básico de formação. Essas disciplinas, no seu conjunto, preparariam um profissional generalista com conhecimento estratégico, atitude crítica, base humana e diálogo inteligente com os especialistas das áreas funcionais.

Naturalmente, as disciplinas seriam aquelas apontadas pelos vários autores citados (BORINELLI, 2006; CATELLI, 1999; CATELLI, 1999; MOSIMANN; FISCH, 1999; PELEIAS, 2002a; KANITZ, 1976) ou seja, contabilidade, administração, economia, psicologia, sociologia, estatística, planejamento estratégico, sistemas, direito, matemática e matemática financeira. Seriam também desejáveis conhecimentos específicos como US GAAP e Pacote Microsoft Office, apontados por Oro et al..

A visão de Martin (2002, p. 26), é compartilhada neste trabalho, ou seja, não se deve condicionar o ensino de Controladoria apenas ao que as instituições de nível superior ofereçam na disciplina em seus cursos de Ciências Contábeis. Mais do que isso, deve-se verificar se as disciplinas oferecidas em etapas anteriores trouxeram os conhecimentos necessários para sua efetiva aplicação na disciplina de Controladoria. A disciplina deve, pois, introduzir o aluno no contexto de sua área de atuação de modo a que ele entenda sua importância e aplique conceitos anteriormente aprendidos.

Espera-se, pois, que haja por parte das instituições de ensino superior na formulação da sua disciplina Controladoria a preocupação de formar profissionais não só para o exercício da liderança da equipe, mas também para sua composição.

Deve-se considerar também que a participação como membro da equipe de Controladoria pode ser o meio de alcançar a almejada posição de *Controller*.

#### **2.4 A importância da Resolução CNE/CSE N° 10/2004 para o ensino de Controladoria**

Os requisitos básicos atuais que as instituições de nível superior devem seguir ao estruturar o currículo do curso fundamentam-se na Resolução do Conselho Nacional da Educação e Câmara de Educação Superior - CNE/CSE N° 10/2004, de 16 de dezembro de 2004. Em seu Artigo 3º, ela define que o curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro contador seja capacitado a:

- I - compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização;
- II - apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas;
- III - revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação (Brasil, 2004).

A mesma Resolução N° 10/2004 do CNE/CSE definiu em seu artigo 5º que o conteúdo curricular do curso de Ciências Contábeis deve estar distribuído em três diferentes campos interligados de formação:

- I. Conteúdos de Formação Básica: estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo administração, economia, direito, métodos quantitativos, matemática e estatística;
- II. Conteúdos de Formação Profissional: estudos específicos atinentes às teorias da contabilidade, incluindo as noções das atividades atuariais e de quantificações de

informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não-governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e **Controladoria** (grifo nosso), com suas aplicações peculiares ao setor público e privado;

III. Conteúdos de Formação Teórico prática: compreendendo estágio curricular supervisionado, atividades complementares, estudos independentes, conteúdos optativos, TCCs, práticas em laboratórios de informática utilizando softwares atualizados para contabilidade (Brasil, 2004).

É interessante observar que embora a Resolução N° 10/2004 do CNE/CSE estabeleça os tipos de conteúdo e os separe em três grupos, ela não faz qualquer menção no que se refere à distribuição dos conteúdos dos grupos em termos de participação da carga horária total estabelecida na grade curricular das instituições. Cabe às instituições de ensino superior, conforme seja a concepção do projeto pedagógico específico de cada uma, decidir como equilibrar essas três componentes e obter sucesso no perfil profissional planejado para seus egressos.

A necessidade de uma orientação pedagógica, coerente e condizente com a realidade e necessidades organizacionais, fez com que o Conselho Federal de Educação determinasse para o curso superior de Ciências Contábeis que, através da Resolução CNE/CES N°10, a cadeira de Controladoria fizesse parte integrante da grade curricular. Entendeu-se sua importância como parte da formação dos profissionais da área contábil.

A Resolução CNE/CES N° 10 constituiu-se na primeira referência explícita da obrigatoriedade de Controladoria na grade curricular dos cursos de Ciências Contábeis. Note-se que antes de sua edição, no ano de 2004, não havia qualquer outro dispositivo legal expedido pelo MEC neste sentido. Apesar de o Parecer CNE/CES 146 de 2002 ter sido o alicerce para sua inclusão explícita, o mesmo viria a ser revogado pelo Parecer CNE/CES 67 de 2003 que foi aprimorado pelo Parecer CNE/CES 289 de 2003. Este fundamentou a Resolução N° 06 CNE/CES, revogada e substituída pela Resolução CNE/CES N°10. Portanto, a Resolução CNE/CES N°10

foi o instrumento normativo que oficializou sua inclusão entre os conteúdos obrigatórios.

Anteriormente vigorava a Resolução CFE N° 03, de 3.10.1992 que fixou os conteúdos mínimos e a duração dos cursos de Graduação. A Resolução CFE N° 03/92 previa ainda que cada Instituição de Ensino Superior, ao adotar uma orientação pedagógica coerente com seus objetivos, deveria definir o perfil do profissional a ser formado, observando as necessidades da região e dos alunos, assim como a natureza e as características da instituição. A análise de seu teor revela, conforme Peleias et al. (2007, p.28), que os currículos plenos foram elaborados para estimular o conhecimento teórico e prático e permitir o competente exercício da profissão, com vistas às atribuições específicas conferidas por meio do diploma, em âmbito nacional. Procurou, ainda, assegurar condições para o exercício profissional com competência e ética perante a sociedade.

A Resolução N°03/92 agrupou as disciplinas em três categorias de conhecimentos, sendo na Categoria I: conhecimentos de formação geral e de natureza humanística; Categoria II: conhecimentos de formação profissional e Categoria III: conhecimentos ou atividades de formação complementar. As disciplinas contábeis foram concentradas nas categorias II e III. A categoria II reuniu disciplinas contábeis exigidas na formação superior, conhecimentos eletivos a critério das instituições e as "Contabilidades Aplicadas". A categoria III reuniu conhecimentos ou atividades de formação complementar, obrigatórios de formação instrumental e atividades obrigatórias de natureza prática, a critério de cada instituição. Note-se que, apesar de toda evolução ocorrida a partir da Resolução CFE N° 03/92, não houve referência explícita para conteúdos de Controladoria.

A Resolução CFE sem número, de 8.02.1963, era o marco regulatório anterior para os cursos de Ciências Contábeis. Ela fixou os mínimos de duração do curso de ratificou o Parecer CFE 397/62 que promoveu uma grande mudança no ensino de Ciências Contábeis, ao dividir os cursos nos ciclos de formação básica e

profissional. As disciplinas contábeis foram concentradas no ciclo de formação profissional, com Contabilidade Geral, Contabilidade Comercial, Contabilidade de Custos, Auditoria, Análise de Balanços. Verifica-se a ausência de conteúdos de Controladoria.

A falta de exigência de conteúdos de Controladoria ocorre também nas regulamentações anteriores, quais sejam: a Lei N° 1401, de 31.07.1951 que desdobrou o curso de Ciências Contábeis e Atuariais nos cursos de Ciências Contábeis e de Ciências Atuariais, e instituiu diplomas distintos para ambos os cursos e o Decreto-Lei de N° 7.988, de 22 de setembro de 1945, que eleva o curso de Ciências Contábeis e Atuariais ao nível superior do conferindo aos seus formandos o grau de bacharel em Ciências Contábeis e Atuariais. Consta-se, portanto, o pioneirismo da Resolução CNE/CES N°10 no que diz respeito à inclusão explícita de conteúdos de Controladoria como obrigatórios na estruturação de cursos de Ciências Contábeis.

Visto que, atualmente, com a Resolução CNE/CSE N° 10, continua existindo liberdade de escolha para muitos dos conteúdos por parte das instituições de ensino<sup>4</sup>, isto certamente influencia na formação de seus egressos e naturalmente na sua capacitação para o exercício de funções ligadas à Controladoria. É evidente que esta não é a única variável de influência e também não se pode afirmar que seja a mais importante. Contudo, é uma das poucas que permite de alguma forma verificar o esforço que uma instituição de ensino superior faça para fornecer aos seus egressos uma formação que lhes permita adentrar à área de Controladoria.

Para que formem adequadamente profissionais habilitados a bem desempenharem as funções de contador e em particular de *Controller* é imprescindível que as IES estejam sintonizadas, acompanhando as tendências nacionais e internacionais, implantando-as em seus cursos de bacharelado em

---

<sup>4</sup> Ainda que tal liberdade de escolha de conteúdos seja bem menor daquela oferecida nos dispositivos legais anteriores, conforme pode ser constatado na comparação retrospectiva das resoluções que trataram do assunto.

Ciências Contábeis sempre que possível. Para isso, a Resolução N°10 do CNE/CES de 2004 (reproduzida na íntegra no anexo B) estabelece em seu Art. 5º que:

os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conteúdos que revelem conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais, observado o perfil definido para o formando (Brasil, 2004).

O mesmo artigo frisa também que, além dos conteúdos de formação básica e aqueles de formação teórico-prática, estejam também os conteúdos de formação profissional, entre os quais a Controladoria, conforme designado por seu item II. Nesse contexto, o profissional formado pelas IES como Bacharel em Ciências Contábeis deve estar preparado para suprir a demanda de quem contrata seus serviços nas várias áreas de possível aplicação de seu trabalho, inclusive a Controladoria.

Desta forma, as IES que estão preocupadas em formar profissionais competentes e competitivos devem levar em consideração o ambiente no qual o futuro contador desempenhará suas atividades. As IES, portanto, devem estar atentas à necessidade de aderência entre o ensino ofertado e as exigências do mercado de trabalho.

Para Ott e Pires (2010, p. 2), o desenho de um curso orientado para o mercado pode se tornar um diferencial competitivo para os usuários dos serviços realizados pelos profissionais contábeis, para estes profissionais e para as próprias IES. Segundo os mesmos autores, são as seguintes as justificativas:

Para os usuários dos serviços contábeis, porque a escolha de um currículo adequado permite que sejam atendidas as suas demandas por mão-de-obra qualificada e apta a desempenhar suas atividades de maneira satisfatória. Para os profissionais e para aqueles que pretendem atuar na área contábil, interessados em conquistar e garantir uma boa colocação no mercado, porque podem ter a chance de desenvolver as habilidades e conhecimentos requisitados pelos empregadores potenciais, seja realizando atividades tradicionalmente relacionadas à contabilidade (auditoria, contabilidade

financeira, fiscal) seja aproveitando oportunidades que têm surgido em função do novo ambiente de negócios.

Para as instituições de ensino, porque ao estarem inseridas em um mercado cada vez mais competitivo, têm maiores chances de garantir sua continuidade caso sejam capazes de identificar, desenvolver e aprimorar os conhecimentos, habilidades e atitudes que caracterizam um contador competente, já que a tendência é de que instituições cuja excelência é reconhecida pelo mercado atraiam um maior número de alunos (OTT; PIRES, 2010, p. 2)..

Ott e Pires (2010, p. 11) concluem em seu trabalho que a revisão bibliográfica evidenciou que os conhecimentos inerentes ao profissional contábil são mais amplos do que aqueles tradicionalmente relacionados à contabilidade, tais como: contabilidade societária e tributária e auditoria, revelando a demanda do mercado de trabalho por contadores capazes de interagir com as demais áreas organizacionais e participar ativamente do processo decisório.

Ott e Pires (2010, p. 11) ressaltam que embora as diretrizes curriculares propostas pela Resolução do CNE e pelos organismos internacionais analisados em seu trabalho, possuam certas divergências, o estudo comparativo revelou vários pontos em comum, indicando que as diretrizes curriculares que orientam o desenho dos currículos de Ciências Contábeis no Brasil reconhecem a necessidade do desenvolvimento de competências relacionadas à formação profissional, complementada por conhecimentos organizacionais e administrativos e de Tecnologia da Informação (TI) e o desenvolvimento de habilidades como comunicação, liderança e interpessoais.

## 2.5 Trabalhos antecedentes relacionados à análise das condições de ofertas de disciplinas do curso de Ciências Contábeis

Do mesmo modo que o presente trabalho se destina a analisar as condições de oferta da disciplina Controladoria na região metropolitana de São Paulo, há trabalhos anteriores relacionados à análise das condições de ensino de outras disciplinas do curso de Ciências Contábeis. Conhecer os resultados alcançados em pesquisas similares pode auxiliar na compreensão dos resultados neste trabalho, assim como pode permitir comparações entre as conclusões em cada disciplina e nas metodologias utilizadas para obtenção dos resultados.

Como a disciplina Controladoria depende em muito dos conhecimentos adquiridos em outras disciplinas, é importante que se verifique a que conclusões chegaram os trabalhos relacionados à avaliação da oferta de outras disciplinas do curso. Os achados e preocupações lançadas por outros pesquisadores são importantes meios de compreender como as condições de ensino das disciplinas analisadas contribuem para a formação dos egressos dos cursos de Ciências Contábeis. O quadro 1 reúne os trabalhos selecionados na pesquisa e cujos resumos são apresentados nos tópicos seguintes.

Tema	Autor (es)	Publicação	Ano
Avaliação do ensino de auditoria nos cursos de graduação de ciências contábeis: um estudo exploratório	Clóvis Ailton Madeira	FECAP	2001
O ensino da disciplina de auditoria nos cursos de Ciências Contábeis das instituições de ensino superior de Curitiba.	Everaldo Leonel Oliveira Giseli Spessatto Edison Ryu Ishikura Jorge Eduardo Scarpin	FURB	2007
Análise das condições de oferta da disciplina de contabilidade introdutória: pesquisa realizada junto às universidades estaduais do Paraná.	Elza Hofer Ivam Ricardo Peleias Elionor Farah Jreige Weffort.	Revista Contabilidade & Finanças. FIPECAFI, FEA USP	2005
Análise das Condições de Oferta da Disciplina Sistemas de Informação: Pesquisa com Cursos de Ciências Contábeis na Cidade de São Paulo.	Ivam Ricardo Peleias José Roberto Pereira Sinatora Dirceu da Silva e Ana Cristina de Faria	Educação Contábil. Editora Atlas	2008
Os cursos de Ciências Contábeis no Brasil e o Conteúdo das Disciplinas de Sistemas de Informação: A visão Acadêmica versus a Necessidade Prática.	José Dutra de Oliveira Neto, João Marino Junior e Leonardo Teixeira Morais.	Revista Contabilidade & Finanças FIPECAFI, FEA USP	2001
Pesquisa da percepção de professores e	André Baraúna Vieira	FECAP	2007



coordenadores sobre a oferta de conteúdos de finanças em cursos de Ciências contábeis na cidade de São Paulo			
Análise das condições de ensino de Perícia Contábil em cursos de Ciências Contábeis na Grande São Paulo.	Ivam Ricardo Peleias Martinho Maurício Gomes de Ornelas Marcelo Rabelo Henrique Elionor Farah Jreige Weffort	III Congresso ANPCONT	2009
Um estudo dos conteúdos temáticos curriculares ministrados na disciplina de Controladoria nos cursos de graduação em Ciências Contábeis do sul do Brasil	Cláudio Marcio de Souza Rogério João Lunkes José Alonso Borba Cláudio Parisi	UFSC	2010

**QUADRO 1 – TRABALHOS SOBRE CONDIÇÕES DE OFERTA DE OUTRAS DISCIPLINAS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS CONSULTADOS E UTILIZADOS NA APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Fonte: o autor

### 2.5.1 Análise da oferta da disciplina Auditoria

Madeira (2001) empreendeu pesquisa exploratória junto a 15 IES nos Estados de São Paulo e Minas Gerais para avaliar as condições de ensino de Auditoria nos cursos de Ciências Contábeis comparativamente ao que foi apregoado pela 16ª reunião do Grupo de trabalho intergovernamental de especialistas em padrões internacionais de contabilidade e de relatórios contábeis (ISAR). O grupo pertence à Organização das Nações Unidas (ONU) e a reunião foi realizada em Genebra, na Suíça. Segundo o autor inexistia, até então, um parâmetro ou estudo brasileiro que pudesse ser adotado para tal comparação.

Os programas de cursos recebidos foram comparados com o conteúdo básico do currículo sugerido que é subdividido em 13 subtítulos, composto, cada um, por diversos temas da matéria. A conclusão é de que os programas analisados na amostra estão aquém dos requisitos contidos na proposta, com um atendimento de apenas 28% dos requisitos. Deficiências também foram apontadas em termos da bibliografia utilizada, carga horária relativa comparativamente ao total do curso e quanto à titulação dos professores responsáveis pela disciplina em cada IES.

Oliveira et al.. (2007) elaboraram artigo que trata do ensino de graduação em Ciências Contábeis, e mais especificamente analisa o ensino da Auditoria Contábil nos cursos de Ciências Contábeis das IES de Curitiba. O estudo foi realizado

através de pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa. O levantamento dos dados ocorreu por meio de questionário estruturado e análise documental.

Os resultados mostram que na distribuição do conteúdo programático da disciplina de auditoria, destacam-se: as Demonstrações Contábeis, os Controles Internos e o Controle Operacional. Quanto ao corpo docente, todos os professores são graduados em Ciências Contábeis, porém, apenas 15% com título de mestre. Dentre as principais dificuldades encontradas pelos professores para ministrar a disciplina, prevalece a escassez de bibliografias, seguida da falta de experiência prática dos docentes e falta de interesse dos alunos.

### **2.5.2 Análise da oferta da disciplina Contabilidade Introdutória**

Hofer, Peleias e Weffort (2005) desenvolveram estudo exploratório sobre o ensino de contabilidade introdutória nos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Estaduais do Paraná. Concentraram seus esforços nos 8 cursos implantados pelas Universidades Estaduais do Paraná, cujas IES ofertavam à mesma época da pesquisa um total de 65 cursos.

Os autores constataram que dos 10 professores dedicados à disciplina de Contabilidade Introdutória nas 8 IES estudadas, 6 eram mestres e 4 eram especialistas. Os docentes se utilizavam de variadas estratégias de ensino, com destaque para as aulas expositivas, dispondo basicamente de quadro-de-giz e retroprojetor como recursos, ou seja, o emprego de recursos é bastante conservador.

Outras limitações levantadas no estudo dizem respeito à falta de incentivo para que os professores tenham maior dedicação à pesquisa, com poucos atuando

em período integral, apesar da titulação compatível para tal. A falta de recursos de informática para uso exclusivo dos docentes é outro aspecto relevante apontado na pesquisa.

Os conteúdos estudados referem-se inicialmente a objetivos e finalidades da contabilidade indo até a elaboração do balanço patrimonial e contribuindo para a formação básica dos ingressantes da profissão contábil. Poucas eram as divergências de conteúdos estudados e bibliografia entre as IES estudadas e a contabilidade está sendo introduzida neste contexto numa visão global de empresa.

### **2.5.3 Análise da oferta da disciplina Sistemas de Informações**

Em seu trabalho destinado ao estudo exploratório sobre o ensino dos conteúdos de Sistemas de Informações nos cursos de Ciências Contábeis na Cidade de São Paulo, Peleias et al.. (2008) avaliaram os conteúdos ministrados na disciplina nos anos de 2003 e 2004. As IES selecionadas para o estudo foram da cidade de São Paulo, conforme relação contida no sitio do Conselho Regional de Contabilidade – CRC. A análise dos conteúdos foi feita à luz da resolução CNE/CSE 06, vigente à época.

A pesquisa foi realizada com base em 100 questionários aplicados a coordenadores e professores de 37 diferentes IES, devidamente submetidos à análise estatística e levou ao conhecimento de alguns aspectos favoráveis e outros desfavoráveis. Entre os aspectos favoráveis foram constatados:

- a) a atualização anual dos conteúdos;
- b) a carga horária;

- c) o empenho no alcance dos objetivos dos cursos; e
- d) a preocupação em refletir as práticas empresariais.

Como pontos desfavoráveis apontados no estudo estiveram:

- a) a falta de integração entre os docentes do curso;
- b) a pouca discussão dos conteúdos do curso entre os docentes;
- c) a baixa integração da disciplina com as demais;
- d) o uso de sistemas contábeis aplicados apenas em escritórios de contabilidade e pequenas empresas; e
- e) a falta de convênios com empresas de sistemas de *Enterprise Resource Planning – ERP*.

Oliveira Neto, Marino Júnior e Morais (2001) elaboraram trabalho com base na mesma disciplina, que pesquisou um grupo de contadores profissionais, não acadêmicos, da Região de Ribeirão Preto e outro de professores dos cursos de graduação em contabilidade do Estado de São Paulo para identificar e quantificar a importância percebida referente a diversos tópicos da área de sistemas de Informação a serem ministrados nos cursos de Ciências Contábeis.

Os resultados indicam que existem poucas divergências em relação à ênfase dada pelos acadêmicos e práticos em relação a 33 tópicos selecionados na área de Sistema de Informações. Uma vez que o conteúdo da área de Sistema de Informação está sendo considerado inadequado para os contadores profissionais (não acadêmicos), isto pode significar a necessidade de reestruturação dos cursos de graduação em Contabilidade para atender as necessidades práticas dos contadores, além de atender às expectativas dos acadêmicos.

#### 2.5.4 Análise da oferta de conteúdos de Finanças

Vieira (2007) realizou pesquisa destinada a verificar qual era a percepção de professores e coordenadores de cursos de Ciências Contábeis acerca da oferta dos conteúdos de finanças nos cursos de Ciências Contábeis da cidade de São Paulo. O trabalho foi realizado através de pesquisa exploratória, bibliográfica e documental, complementada por pesquisa de campo.

A pesquisa de campo utilizou questionário próprio aplicado a 18 professores e 14 coordenadores de 11 IES do município de São Paulo selecionados por acessibilidade, sendo que alguns dos coordenadores eram responsáveis pelo curso de Ciências Contábeis em mais de um campus da mesma instituição e constatou que:

- a) embora dois terços dos professores das disciplinas de finanças tenham titulação de mestres ou doutores, a maioria não se dedica ao ensino e pesquisa em tempo integral e está na docência há mais de 3 anos e menos de 10 anos;
- b) a aula expositiva e atividades grupais são métodos utilizados por todos os professores, que utilizam pouco o método do caso e seminários;
- c) a análise dos planos de ensino mostrou a existência de livros desatualizados na bibliografia, falta de interdisciplinaridade e de atenção à importância dos conteúdos de finanças estabelecidos como importantes na formação do contador pelas diretrizes curriculares do MEC, ONU e IFAC.

Com base no diagnóstico apresentado foi sugerido que os conteúdos poderiam ser mais bem trabalhados, com mais disciplinas e aumento de carga horária, deveria haver o uso de conteúdos internacionais, além de melhor elaboração e uso dos programas de ensino, incluindo a prática da interdisciplinaridade.

### **2.5.5 Análise da oferta da disciplina Perícia Contábil**

Peleias et al.. (2008) mostraram a Perícia Contábil como opção de atuação profissional para os futuros contadores com base na resolução CNE/CES N. 10/2004 pela qual os cursos de Ciências Contábeis devem formar profissionais aptos a interagir com o contexto atual, o que requer boas condições de ensino e professores qualificados nas disciplinas e conteúdos, inclusive Perícia Contábil.

O objetivo geral da pesquisa foi identificar e analisar as condições de ensino de Perícia Contábil em cursos de Ciências Contábeis na grande São Paulo. Foram analisadas as condições de ensino e obtidas as percepções de coordenadores de cursos e professores da disciplina em dois grupos de cursos: o primeiro grupo com 7 dos 10 melhores classificados pelo ENADE de 2006 e o segundo com 10 cursos escolhidos por acessibilidade.

A análise dos programas revelou maiores preocupações e cuidados do grupo das melhores IES em relação à: completude do programa, variação nas estratégias de ensino, ênfase em determinados grupos de conteúdos e variedade nos critérios de avaliação. A análise das percepções dos respondentes das demais IES indicou: maior rotatividade dos coordenadores dos cursos e maior concordância de que os conteúdos oferecidos estão relacionados aos objetivos do curso.

Os resultados obtidos com as assertivas indicaram que os pesquisados das melhores IES e das demais IES têm, ao nível de cada uma, opiniões semelhantes quanto às dimensões denominadas “aspectos gerais da disciplina” e “atividades complementares”, embora não haja concordância ao nível dos grupos de IES e das dimensões. Os pesquisados das IES restantes separados nas categorias “professor” e “coordenador” revelaram ter opiniões distintas em relação aos mesmos “aspectos gerais da disciplina” e às “atividades complementares”.

## 2.6O cenário internacional

No cenário internacional observa-se que já nas décadas de 1940 e 1950 havia uma preocupação com o processo de educação no que diz respeito a essa área do conhecimento contábil que é a Controladoria. O termo “*Controllershí*”, cujo significado é Controladoria em português e utilizado em artigos publicados nas décadas de 1940 e 1950 por Brink (1950), Vatter (1949) e Wyman (1940) aparece, nos dias atuais, em determinadas publicações com outra terminologia, ou seja, “*Management Accounting*”, cujo significado em português é Contabilidade Gerencial.

Essa nova abordagem fica evidenciada em Maher (2000, p.336) quando esclarece que embora os conceitos de contabilidade gerencial tenham sido concebidos no início da Revolução Industrial, a contabilidade gerencial como uma disciplina de ensino parece ter deslanchado no final de 1940. Wyman (1940, p.233) identificou uma necessidade de mudança de foco em relação à formação do contador que, até então estava muito concentrada na contabilidade financeira.

Wyman (1940, p.233) percebeu, naquele momento, o grande avanço das empresas privadas industriais e suas preocupações com os custos, orçamentos e outros assuntos relativos à contabilidade industrial que julgou, por essas razões, que em sua convenção anual, a Associação Americana de Contabilidade devesse dedicar atenção especial à Controladoria, área essa ligada ao processo industrial e considerada como a principal função do contador à época. Segundo Wyman (1940), o campo da Controladoria era considerado uma novidade no mundo dos negócios e que em função do seu rápido crescimento, havia uma grande preocupação com relação ao estabelecimento de um currículo adequado para o ensino de Controladoria e a falta de literatura pertinente a essa matéria.

Essa preocupação levou Wyman (1940, p. 236) a refletir sobre como deveria ser a abordagem da educação para Controladoria. Uma vez que esse campo de

atuação do “*Controller*” era considerado eminentemente técnico, havia, portanto, uma necessidade de preparar um currículo que contemplasse aspectos administrativos ligados à forma de se fazer gestão de um negócio. Esses aspectos ligados a gestão de um negócio e o envolvimento da Controladoria nesse processo evoluiu consideravelmente década após década.

Nesse sentido, Vatter (1949, p.242) afirmava que o estudo da Controladoria, por ser um campo muito amplo, não deveria ser uma área para ser englobada em apenas um único curso. O padrão de educação requerido para esse campo do conhecimento deveria ser desenhado efetivamente apenas em termos de um currículo completo. Mas isso, segundo Vatter (1949, p.242) deveria nascer da preocupação de se propor não apenas treinar um “*Controller*” para tarefas específicas, mas sim proporcionar educação com vistas a contribuir para uma apreciação e compreensão geral desse campo de estudo.

Na visão de Vatter (1949, p. 243) muito do que é ensinado, terá pouco valor direto para o aluno quando ele estiver executando uma determinada tarefa. Ele não irá adquirir as habilidades e competências de um “*Controller*” em sala de aula, nem vai absorver muito mais conhecimentos técnicos que possam ser de uso imediato. O objetivo deveria ser no sentido de fazer o aluno compreender a natureza e as razões das operações para as quais ele foi contratado, para dessa forma, estar mais bem preparado para compreender todas as coisas que terá de aprender nesta função.

Assim, Vatter (1949, p. 243) entende que sob essa ótica, a fase mais importante da educação para a Controladoria é uma compreensão real dos problemas de administração e gestão, a concentração na área técnica é menos importante do que o conhecimento geral do ambiente de negócios e das atividades empresariais. Este tipo de "educação liberal nos negócios" é essencial para qualquer fase de especialização no negócio, e levanta questões complexas como a abrangência e profundidade do assunto.



A preocupação com a educação para Controladoria também foi evidenciada por Brink (1950, p. 251) quando destaca que a educação para Controladoria deveria ser dividida em duas etapas. A primeira etapa seria definir o objetivo final em relação a esse processo educacional e a segunda diria respeito a como esses objetivos seriam alcançados. Para alcançar esses objetivos, Brink (1950) enfatiza que o principal interesse na educação para Controladoria era educar um homem, o qual teria um treinamento básico para resolver os problemas de negócios, tanto antigos quanto novos, que se apresentassem em seu dia-a-dia. Dessa forma, poderia atingir sua maturidade profissional.

Brink (1950, p. 252) entende que para se ter um programa de educação para Controladoria que atenda esses objetivos é preciso ter uma noção clara de qual a função da Controladoria e para isso destaca alguns requisitos principais para um “*Controller*” de sucesso: (1) competência técnica; (2) compreensão das necessidades de gestão e (3) capacidade para trabalhar com a administração. Como pedra angular, Brink (1950) considera que o terceiro requisito é o mais importante porque envolve a capacidade de ganhar a confiança da administração e da capacidade de comunicar os resultados e conclusões dos trabalhos de tal forma que a ação resulta de uma gestão mais adequada.

Mais recentemente, Maher (2000) procura evidenciar suas preocupações com relação ao processo de educação do contador gerencial, focando essa questão nos processos pedagógicos das universidades e na literatura contida nos livros textos até então muito direcionadas à disciplina de contabilidade de custos. Maher (2000) destaca que Harvard havia introduzido contabilidade gerencial no currículo imediatamente após a Segunda Guerra Mundial. O corpo docente do MIT havia iniciado um curso semelhante na mesma época (ANTHONY, 2002).

A metodologia de ensino em Harvard enfatizou o uso do método do caso, o uso gerencial da informação e considerações comportamentais da função de controle gerencial (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Considerando que os

cursos convencionais de “contabilidade de custos” e os livros textos naquele momento estavam focados em questões puramente técnicas, a contabilidade gerencial representou uma evolução para questões gerenciais e comportamentais.

Messner et al. (2008, p. 133) analisaram não só o desenvolvimento acadêmico da disciplina Controladoria, mas também sua dinâmica Institucional nas organizações. Pôde perceber a existência de um corpo específico de conhecimento profissional, mas ressaltou a importância dos aspectos comportamentais para uma boa gestão, pois o núcleo da Controladoria está baseado em informação, coordenação e racionalidade.

Messner et al. (2008, p.136) consideram a disciplina Controladoria autônoma e independente, ao invés de tê-la como sinônimo de Contabilidade Gerencial nas línguas germânicas, como era vista na década de 60 por força das práticas empresariais. Na época, as empresas alemãs introduziram a figura do **Controller** que até então não existia. Todavia, a noção de **Controller** estava muito relacionada a desempenho e gestão estratégica, assim como o Marketing estava relacionado ao cliente. No início da década de 1970 as universidades passaram a oferecer a disciplina Controladoria como parte da graduação em Administração de empresas para adaptarem-se às necessidades do mercado alemão.

Na Alemanha, conforme Messner et al. (2008, p.139), a disciplina Controladoria passa a ganhar maior destaque na Contabilidade a partir de 1973, em especial nas universidades. Um dos motivos para essa demora em relação à administração foi a Controladoria ter surgido a partir da observação das práticas corporativas, sem que, em paralelo, houvesse difusão de conhecimento acadêmico necessário para estabelecer um conjunto de padrões exatos e mais tangíveis da disciplina. Estudos e pesquisas da época eram em Contabilidade de Custos e negócios em geral, temas com que a maioria dos primeiros estudiosos em Controladoria estavam familiarizados.

Por conta de que não havia literatura específica em Controladoria à época, Messner et al. (2008, p.140) relatam que, a partir de 1970, muitos estudiosos passaram a compor seus próprios livros de técnicas e instrumentos já conhecidos da Contabilidade de Custos ou da Literatura de Administração Geral do Negócio, havendo uma diferenciação em seu capítulo introdutório, no qual a idéia de Controladoria era introduzida.

Messner et al. (2008, p 148) entendem que a Controladoria passa a ser vista como disciplina própria e autônoma, pois a mesma por si só detém legitimidade, não só do ponto de vista acadêmico, mas também no campo sócio-político. Isto faz com que o aluno tenha base social que o estimule ao convívio coletivo e lhe dê desenvolvimento mais maduro que lhe permita melhor entendimento dos fenômenos organizacionais. Esse amadurecimento do ponto vista humano é capaz de desenvolver um senso de identidade pessoal e de compromisso com as funções de Controladoria. A ausência de ataques dos condutores das disciplinas vizinhas e o prestígio atribuído à disciplina podem ser considerados como indicações de aceitação moral, bem como aceitação pelos órgãos reguladores de pesquisa e da profissão na Alemanha. Isso prova que há uma legitimidade cognitiva e sócio-política da Controladoria como um assunto que tem dominado a agenda de pesquisa e ensino até hoje, conforme Messner et al. (2008, p. 159).

### **3 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Para cumprir o objetivo geral pré-estabelecido para este estudo, qual seja, identificar e analisar as condições de ensino da disciplina de Controladoria nas IES da Região Metropolitana de São Paulo, foi necessário definir uma série de parâmetros. Da definição da região geográfica pesquisada ao modo de obtenção dos dados, o planejamento foi no intuito de gerar informações confiáveis e úteis acerca do problema definido e das questões de pesquisa a serem respondidas. Houve ainda especial atenção metodológica quanto à maneira pela qual os dados foram processados e transformados nos resultados finais deste trabalho. Assim, este capítulo descreve a metodologia utilizada para a elaboração da presente pesquisa.

#### **3.1 A motivação do estudo**

Como pôde ser depreendido da revisão da literatura, Controladoria é um assunto em evolução. Ao mesmo tempo, pode ser uma área de trabalho das mais cobiçadas profissionalmente pela importância que lhe é dada pelas organizações.

Apesar das discordâncias entre os vários autores no que tange ao conteúdo da Controladoria, fica implícito pelas diversas citações que não se contesta que a contabilidade é seu núcleo básico e, portanto, indispensável na sua concepção. Nada mais natural, então, que esperar que os cursos de Ciências Contábeis oferecidos no país estejam preparando seus egressos no sentido de capacitá-los à entrada neste segmento de atuação. Todavia, não há como constatar se as IES estão de fato cientes desta atribuição e empenhadas em tal intento sem que haja conhecimento de suas atuações e uma maneira de mensurá-las.

O problema a ser abordado diz respeito a oferta das condições de oferta da disciplina Controladoria nas instituições de ensino superior – IES – da região metropolitana de São Paulo. A escolha da região justifica-se por ser a de maior poder econômico do país e em consequência talvez, ser a maior demandante de profissionais na área de Controladoria, além da acessibilidade.

### **3.2 Métodos e procedimentos de coleta de dados**

Embora existam trabalhos relacionados ao entendimento das condições de ensino de outras disciplinas também mencionadas no presente trabalho, de fato, na área de Controladoria, até o momento foram localizadas poucas informações relacionadas às condições de ensino.

No tocante aos objetivos, o estudo é classificado como pesquisa descritiva. Segundo Gil (1999, p. 44), “as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. [...] e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados”, podendo ser aplicados questionários e observação sistemática.

A presente pesquisa caracteriza-se também como bibliográfica, documental e de campo. A pesquisa de campo, segundo Vergara (2003, p. 46), “é uma investigação empírica realizada no local onde ocorreu o fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo. Pode incluir entrevistas, aplicações de questionários, testes e observação participante ou não” enquanto que a “pesquisa bibliográfica é um estudo sistematizado desenvolvido com base em materiais publicados como; livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é material acessível ao público em geral”.

Cervo e Bervian (2002, p. 67) afirmam que “na pesquisa documental são investigados documentos a fim de se poder descrever e comparar usos e costumes, tendências, diferenças e outras características. Estuda a realidade presente e não o passado, como ocorre com a pesquisa histórica”. Na elaboração do presente estudo recorreu-se também a fontes documentais, representadas pela legislação relativa às normas atuais aplicadas pelo MEC para efeito de requisitos exigidos aos cursos de Ciências Contábeis em termos de seus projetos pedagógicos e aos planos de ensino da disciplina de Controladoria das IES pesquisadas.

Desse modo, para atingir os objetivos propostos, foram usadas, de forma combinada, a pesquisa exploratória quanto aos fins e as pesquisas bibliográfica, documental e de campo quanto aos meios. A opção de coleta de dados primários deve ocorrer, segundo Malhotra (2006, p. 73), “quando as fontes de dados secundários estiverem exauridas ou renderem retornos marginais”.

A pesquisa de campo foi realizada por meio de um questionário dirigido a coordenadores e professores do curso de Ciências Contábeis na grande de São Paulo e pela análise de planos de ensino da disciplina Controladoria solicitados às IES selecionadas. Existirá, portanto, não só o levantamento de dados secundários (previamente existentes) relativos aos programas de disciplinas das várias IES como também aquele relativo a dados primários obtidos através dos questionários e criados a partir de sua tabulação.

Como o Exame Nacional de Cursos (ENADE) refere-se diretamente ao aprendizado do aluno e o cálculo de seus resultados está disponível na última edição em que participou o curso de Ciências Contábeis, no ano de 2009, esta constitui a melhor base atualizada para se inferir acerca da qualidade dos cursos. Por esta razão ela será utilizada neste trabalho como meio de diferenciar as IES da Região Metropolitana de São Paulo (vide APÊNDICE B).

A pesquisa é classificada como quantitativa com relação ao tratamento dos questionários, pois utiliza instrumentos estatísticos tanto na coleta como no tratamento dos dados. Richardson (1999, p. 70) afirma que:

A abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

No que se refere ao processamento e análise dos planos de ensino da disciplina Controladoria coletados junto às IES participantes, a pesquisa é qualitativa, pois investiga os aspectos qualitativos relacionados à sua elaboração. Beuren e Raupp (2008, p. 92) destacam que na abordagem qualitativa pretende-se analisar o fenômeno estudado com maior profundidade, com ênfase para características não observadas por meio de estudos quantitativos.

Beuren e Raupp (2008, p. 79) propõem uma classificação adicional das pesquisas quanto à abordagem do problema, consideradas as particularidades da Contabilidade. Neste contexto, a abordagem do problema compreende a pesquisa qualitativa e a quantitativa, há as duas componentes no presente trabalho.

### **3.3 Análise de Conteúdo dos programas da disciplina**

Para analisar os planos de ensino foi utilizada uma técnica denominada análise de conteúdo. Conforme Bardin (2004, p. 40) análise de conteúdo, “é uma operação ou um conjunto de operações visando representar o conteúdo de um documento sob uma forma diferente da original, que permite dar formato conveniente e representar por um outro modo, a informação por intermédio de procedimentos de transformação”. Consiste numa adequação do conteúdo de modo a revelar indicadores que permitam inferir sobre uma realidade diferente da original.

Pretende-se através da análise de conteúdo estudar em profundidade o conjunto de planos de ensino obtido junto às IES dos grupos 01 e 02, de modo a buscar um melhor entendimento das diversas variáveis de interesse acerca do ensino da disciplina Controladoria.

Bardin (2004, p. 89) propõe 3 etapas no processo de construção da análise de conteúdo, quais sejam: a pré-análise; o plano de análise e a categorização. A pré-análise é a fase de organização. É um processo intuitivo que objetiva tornar operacionais e sistematizar as idéias iniciais, conduzindo a um sistema preciso de desenvolvimento de operações sucessivas do processo (BARDIN, 2004).

Uma vez reunidos os documentos sobre os quais se realiza a análise, muitas vezes, é necessária a constituição de um corpus (BARDIN, 2004). Nesse sentido, Bardin (2004, p.90) afirma que:

O corpus é o conjunto dos documentos tidos em conta para serem submetidos aos procedimentos analíticos. A sua constituição implica, muitas vezes, escolhas, seleções e regras. Eis as principais regras: a) regra da exaustividade: uma vez definido o campo do corpus, é preciso ter-se em conta todos os elementos desse corpus; b) regra da representatividade: a análise pode efetuar-se numa amostra desde que o material a isso se preste. A amostragem diz-se rigorosa se a amostra for uma parte representativa do universo inicial; c) regra da homogeneidade: os documentos retidos devem ser homogêneos, quer dizer, devem obedecer a critérios precisos de escolha e não apresentar demasiada singularidade fora destes critérios de escolha.

Bardin (2004, p. 95) atesta que “se as diferentes operações da pré-análise forem convenientemente concluídas, a fase de análise propriamente dita não é mais que a administração sistemática das decisões tomadas”. Depreende-se que a pré-análise é de crucial importância na execução da técnica com um todo.

A categorização é uma operação de classificação de elementos constitutivos de um conjunto, por diferenciação e, seguidamente, por reagrupamento segundo o gênero (por analogia), com os critérios previamente definidos (BARDIN, 2004). A autora explica que “as categorias são rubricas ou classes, que reúnem um grupo de elementos (unidades de registro, no caso da análise de conteúdo) sob um título



genérico, agrupamento esse efetuado em razão dos caracteres comuns destes elementos” e complementa (BARDIN, 2004, p.112):

Os critérios de categorização podem ser semântico (categorias temáticas), sintético (os verbos, os adjetivos), lexical (classificação das palavras segundo o seu sentido, com emparelhamento dos sinônimos e dos sentidos próximos) e expressivo (por exemplo, categorias que classificam as diversas perturbações da linguagem).

### 3.4 População e amostra

Como concebe Malhotra (2001, p. 269), “uma população é o agregado, ou soma, de todos os elementos que compartilham algum conjunto de características comuns, conforme o universo para o problema de pesquisa proposto”. Malhotra et al. (2005, p. 258) “uma população é o total de elementos que compartilham algum conjunto comum de características”. Um senso envolve uma contagem completa de cada elemento de uma população. Já uma amostra é um subgrupo da população, (MALHOTRA et al. 2005, p. 259). Nesse contexto, Hair Jr et al.. (2005a, p. 237) atestam que:

O tamanho da amostra é uma importante consideração no planejamento da pesquisa. Com amostragem probabilística, a escolha do método de amostragem e o uso de uma amostra de tamanho apropriado são fundamentais para a generalização das descobertas a partir da amostra para a população.

Na amostragem probabilística os elementos são escolhidos por chance, ou seja, aleatoriamente. A probabilidade de selecionar cada amostra em potencial de uma população pode ser pré-especificada. O tamanho da amostra refere-se ao número de elementos a serem incluídos no estudo. A determinação do tamanho da amostra envolve considerações qualitativas e quantitativas (MALHOTRA, 2005, p. 264). Mattar (2002, p. 135) afirma que “a essência de uma boa amostra consiste em estabelecer meios para inferir, o mais precisamente possível, as características da população através das medidas das características da amostra”.

Cooper e Schindler (2003, p. 80) indicam que um dos passos do planejamento da pesquisa é “identificar a população-alvo e selecionar a amostra”. Essa etapa consiste em “determinar quem e quantas pessoas entrevistar, quais e quantos eventos observar ou quais e quantos registros inspecionar”. Para Malhotra (2005, p. 261), a “população-alvo é a coleção de elementos ou objetos que possuem a informação que o pesquisador está buscando”. É essencial que seja definida a população-alvo com precisão caso deseje que os dados gerados se dirijam para o problema de pesquisa. A definição da população-alvo envolve traduzir o problema da pesquisa em uma declaração exata de quem deve e de quem não deve ser incluído na amostra. Um elemento é o objeto ou a pessoa sobre o qual, ou do qual, se deseja a informação.

A população-alvo desta pesquisa é composta por professores e coordenadores de cursos de graduação em Ciências Contábeis da Grande São Paulo. A amostra tem dois grupos de respondentes, conforme mostrado no Quadro : 02 : o 1º grupo *apresenta quatorze dos cursos da Região*, que segundo o ENADE de 2009 possuem avaliações no mínimo satisfatórias, com nota igual a 3, o 2º *apresenta sete cursos escolhidos por acessibilidade*. Deve ser assinalado que o ENADE demonstra um conceito geral do curso e não específico da disciplina Controladoria. A amostra da pesquisa representa 43 % dos cursos avaliados pelo INEP, na região metropolitana de São Paulo, à época de realização da pesquisa.(INEP, 2011).

A partir de 2004, o ENC-Provão foi substituído pelo Exame Nacional de Desempenho de Estudantes (ENADE) que é uma das bases do atual critério de avaliação de cursos superiores pelo INEP. Participam do ENADE alunos ingressantes e concluintes dos cursos avaliados, selecionados por amostragem, que fazem uma prova de formação geral e formação específica. O conceito é apresentado em cinco categorias (1 a 5), sendo que 1 é o resultado mais baixo e 5 é o melhor resultado possível.

Classificação ENADE 2009	Classificação Nota	Nº	Instituições Participantes IES ENADE 2009
Grupo 01	5	01	Centro Universitário Álvares Penteado
	4	02	Pontifícia Universidade Católica
	4	03	Universidade Presbiteriana Mackenzie
	4	04	Universidade Mogi das Cruzes
	4	05	Universidade São Judas Tadeu
	3	06	Universidade Nove de Julho
	3	07	Universidade Metodista
	3	08	Universidade Cruzeiro do Sul
	3	09	Universidade Camilo Castelo Branco
	3	10	Universidade ABC
	3	11	Centro Universitário Ítalo Brasileiro
	3	12	Faculdade Sumaré
	3	13	Centro Universitário -Unimesp
	3	14	FIT – Torricelli
Grupo 02	2	01	Faculdade Anhanguera Osasco
	2	02	Universidade Bandeirantes UNIBAN
	2	03	Universidade Cidade de São Paulo
	2	04	Centro Universitario FMU
	2	05	Faculdade Flamingo
	2	06	Faculdade Sudoeste Paulistano
	2	07	Universidade Ibirapuera

**QUADRO 2 - INSTITUIÇÕES PESQUISADAS**

Fonte: o autor

Para levantar a população-alvo recorreu-se à última edição do ENADE para os cursos de Ciências Contábeis avaliados em todo o Brasil e deles se extraiu aqueles ministrados na Grande São Paulo. A relação do total de cursos avaliados na Grande São Paulo foi de 51, porém foi verificado que 2 das IES<sup>5</sup> claramente tinham seus cursos em extinção. Desse modo ficou reduzido a 49 o total de IES com conceitos atribuídos e sobre ela foi estabelecida a população-alvo de coordenadores e professores.

As IES foram divididas em dois grupos para efeito de verificação de diferença de qualidade de curso. Notou-se que o grupo de excelência é composto por apenas 6 instituições com conceitos 4 e 5 em seus cursos de Ciências Contábeis ou 12% do total (apenas uma IES obteve o conceito 5). As demais 43 IES (88%) com conceitos 1, 2 e 3 (apenas uma IES da região recebeu o conceito 1), formam o grupo das outras IES no ENADE<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> A Faculdade Euro-Panamericana de Cotia e o Centro Universitário Capital de São Paulo, que receberam conceito 4, tinham, respectivamente, 8 e 10 concluintes avaliados e nenhum ingressante.

<sup>6</sup> Para mais detalhes ver o APENDICE B.

Dado que é pequeno número de IES com conceitos 4 e 5, optou-se por formar o grupo 1 incluindo as IES com conceito 3, ou seja, formou-se o grupo a partir das IES consideradas pelo ENADE como bem qualificadas por apresentarem condições no mínimo satisfatórias. Neste caso o grupo 1 tem 34 IES ou 69% da população e 15 IES ou 31% das IES, pertencem ao grupo 2.

A amostra obtida contemplou 14 IES do grupo 1 ou 41% da população e o grupo 2 foi formado por 7 IES ou 47%. Em termos gerais a amostra representa 43% da população. Verifica-se uma proximidade da representatividade de cada grupo em relação à da amostra como um todo. Quando se compara o perfil da amostra ao da população, percebe-se que as 14 IES do grupo 1 representam 67% e as 7 IES do grupo 2 equivalem a 33% da amostra, proporções muito próximas às populacionais.

### **3.5 Questionários aplicados aos professores e coordenadores**

São apresentados neste tópico os procedimentos metodológicos usados na realização da coleta de parte dos dados analisados. A apresentação e discussão dos resultados e as considerações finais relativas à pesquisa quantitativa estão fundamentadas nos dados obtidos com o instrumento de pesquisa, doravante denominado questionário.

O questionário foi elaborado de maneira padronizada, para que todos os respondentes tivessem acesso às mesmas questões, garantindo assim respostas uniformes, a exemplo de pesquisas anteriores (HENRIQUE, 2008; SINATORA, 2004) que serviram como referências. Algumas questões foram adaptadas aos cargos dos respondentes (coordenadores e professores) para manter a coerência com os mesmos e isto também oferece a oportunidade de comparar as opiniões de coordenadores e professores.

Marconi e Lakatos (2002) definem questionário como “instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador”. Para Martins e Lintz (2000), “questionário é um conjunto ordenado de perguntas a respeito de variáveis e situações, que se deseja medir, ou descrever”. Goode e Hatt (1960) relatam que ‘em geral a palavra questionário se refere a um meio de obter respostas a questões por uma fórmula que o próprio informante preenche. Assim qualquer pessoa que preencheu um pedido de trabalho teve a experiência de preencher um questionário’.

Segundo Trylinski e Teixeira (1974), fazem parte daquilo que se designa usualmente “questionário”:

todos os meios de procura de resposta (informação), isto é, as perguntas propriamente ditas, as escolhas feitas de desenhos ou imagens, os meios de medidas de atitudes (escalas de atitudes), as técnicas de revelação de personalidade (técnicas projetivas utilizadas como meio de pesquisa), etc.. É claro que a resposta procurada é idealmente aquela que, através da subjetividade dos indivíduos (e mesmo, algumas vezes, sem o conhecimento da consciência dos indivíduos), exprime diretamente ou indiretamente (mas sempre de maneira mais exata, mais útil e mais passível de utilização possível) o fenômeno social que se quer conhecer ou compreender.

A construção de um questionário equivale a traduzir os objetivos da pesquisa em questões específicas. A inserção das perguntas no questionário deve refletir pormenorizadamente o objetivo geral, ou seja, o tipo de informação buscada. A simplicidade e objetividade da formulação das questões são essenciais para que haja segurança com relação ao entendimento por parte do entrevistado com relação ao que se pretende dele saber a respeito do assunto de interesse da pesquisa. Também a efetiva neutralidade do pesquisador com relação ao resultado da pesquisa precisa estar garantida para que tenha validade. As perguntas não podem ser elaboradas de maneira a conduzir a respostas já esperadas.

Em relação ao tipo de perguntas, Malhotra (2006, p. 282) recomenda classificá-las em não estruturadas ou estruturadas. As não estruturadas são perguntas abertas, em que os entrevistados respondem com suas próprias palavras ou são perguntas de resposta livre. As estruturadas especificam o conjunto de

respostas alternativas e o formato da resposta. São, por isso, perguntas fechadas. O autor (2006, p. 282-283) classifica as perguntas como:

- a) de múltipla escolha: o pesquisador oferece um elenco de respostas, e o entrevistado deve escolher uma ou mais das alternativas oferecidas.
- b) dicotômicas: questão com apenas duas alternativas; sim x não; falso x verdadeiro;
- c) escalonadas: a pergunta é feita atribuindo valores numéricos a cada alternativa.

As perguntas fechadas têm por características serem padronizadas, estruturadas e limitadas (termos esses que também são empregados por diversos autores como sinônimos de fechadas na sua denominação) e por isso não possibilitarem outras respostas ao interrogado senão aquelas previamente previstas quando da elaboração do questionário.

De acordo com Cooper e Schindler (2003, p. 280), o questionário, quando estruturado, deve levar em consideração as seguintes vertentes: a ordem, o tipo, a redação das perguntas, a apresentação, as instruções, as transições e o encerramento de um questionário. Todos esses fatores servem para, conforme os mesmos autores:

- a) estimular os respondentes no fornecimento de respostas precisas;
- b) encorajar os respondentes a fornecer uma quantidade adequada de informações;
- c) desencorajar cada entrevistado na recusa de respostas específicas;
- d) deixar uma impressão positiva na sua participação da pesquisa.

Para Malhotra (2001, p. 274), qualquer questionário deve ter três objetivos específicos:

Em primeiro lugar, deve traduzir a informação desejada em um conjunto de questões específicas que os entrevistados tenham condições de responder. Em segundo lugar, um questionário precisa motivar e incentivar o entrevistado a se deixar envolver pelo assunto, cooperando e completando a entrevista. Em terceiro lugar, um questionário deve sempre minimizar o erro na resposta.

Como afirmam Hair Jr. et al.. (2005a, p. 219), depois de o pesquisador decidir os tipos de questão, uma estrutura preliminar do questionário deve ser definida, em uma seqüência de três grupos de perguntas, sendo: "As perguntas iniciais são de abertura. A seguir, há questões sobre os tópicos diretamente relacionados aos objetivos da pesquisa. A seção final inclui perguntas de classificação, que ajudam o

pesquisador a entender os resultados”. Malhotra (2001, p. 276) apresenta as etapas de elaboração do questionário seguidas neste trabalho:

- a) especificar a informação de que necessitamos;
- b) especificar o tipo do método da entrevista;
- c) determinar o conteúdo das perguntas individuais;
- d) planejar as questões de modo a superar a incapacidade e/ou má vontade do entrevistado;
- e) decidir quanto à estrutura das questões;
- f) determinar o fraseado das questões;
- g) dispor as questões na ordem adequada;
- h) identificar a forma e o leiaute;
- i) reproduzir o questionário
- j) eliminar defeitos por meio de um pré-teste

O questionário desenvolvido e usado levou em consideração procedimentos citados por Cooper e Schindler (2003), Hair Jr et al.. (2005b), Hill e Hill (2002), Malhotra (2006) e obedeceu aos seguintes passos:

Passo 1: foi iniciado com uma breve explicação sobre a pesquisa, as instruções de preenchimento e a importância da participação do entrevistado nos trabalhos;

Passo 2: a primeira parte procurou identificar o perfil dos respondentes, situação que contribuiu para a análise dos dados obtidos;

Passo 3: a segunda parte foi composta por assertivas em escala de Likert, e questões abertas, que buscaram obter as percepções e opiniões dos sujeitos em relação às condições de oferta da disciplina de Controladoria nos cursos pesquisados;

Passo 4: cuidou-se para adotar objetividade na redação das questões, assim como de inverter a direção de algumas questões (formuladas na forma negativa) para não induzir as respostas; e

Passo 5: ao final do questionário, expressou-se, os agradecimentos pelas respostas.

Nesse contexto, Martins e Pelissaro (2005, p. 83) observam que para explorar empiricamente um conceito teórico, o pesquisador precisa traduzir sua assertiva genérica em uma relação com o mundo real, baseada em variáveis e fenômenos

observáveis e mensuráveis, ou seja, elaborar um constructo e operacionalizá-lo. Para tanto, foi preciso identificar as variáveis observáveis que poderiam representar as contrapartidas das variáveis teóricas. Tal identificação equivale ao constructo, que “possui significado construído intencionalmente a partir de um determinado marco teórico, devendo ser definido de tal forma que permita ser delimitado, traduzido em proposições particulares observáveis e mensuráveis.” (MARTINS; PELISSARO, 2005, p. 83).

Cooper e Schindler (2003, p. 53) por sua vez, atestam que em pesquisa na área de ciências sociais, “um constructo é uma imagem ou idéia inventada especificamente para uma determinada pesquisa e/ou criação de teoria”. Constructos são elaborados ao combinar os conceitos mais simples, especialmente quando a idéia ou imagem que pretendemos transmitir não está diretamente sujeita a observação.

Foi preciso definir três grupos de constructos, para que fosse possível delinear as variáveis genéricas que compuseram o questionário. Os constructos que orientaram a elaboração do questionário foram:



**a) Percepção dos Professores e Coordenadores sobre como a disciplina se integra ao**

- 1 Os conteúdos da disciplina Controladoria são importantes para o futuro contador;
  - 2 A disciplina não deve ser obrigatória para o curso;
  - 3 A disciplina deve ser específica para o curso;
- apresentados;
- 5 A oferta da disciplina Controladoria revela uma alternativa de atuação profissional para o futuro contador;
  - 6 Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso;
  - 7 Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso;
  - 8 Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria; e
  - 9 A carga horária destinada à disciplina é suficiente.

**b) Percepção dos Professores e Coordenadores sobre as estratégias de ensino e a**

- 10 A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino;
- 11 O método do caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria;
- 12 Não são solicitados trabalhos extra-sala na disciplina Controladoria;
- 13 A aula expositiva é a estratégia de ensino mais usada na disciplina;
- 14 Durante a disciplina, os alunos assistem palestras e seminários com profissionais atuantes em Controladoria; e
- 15 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho de Controladoria.

**c) Percepção dos Professores e Coordenadores sobre as condições de ensino da**

16. A biblioteca possui os livros indicados no Programa;
17. São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros;
18. A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado;
19. Os programas e conteúdos são atualizados anualmente;
20. As obras mais recentes são consideradas na atualização dos Programas;
21. A experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina;
22. O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.
23. As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.
24. Os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca.
- 25 A IES adquire os livros recomendados pelos professores.

QUADRO 3 - QUESTIONÁRIO DA PESQUISA

Fonte: o autor

A primeira parte do questionário tem 14 questões, que visaram a delinear o perfil profissional do respondente quanto aos seguintes aspectos: tipo de instituição de ensino, número de alunos por turma, funções e titulação, atuação na área de Controladoria, tempo de magistério e uma questão sobre a idade do respondente. A segunda parte seguiu um padrão escalonado, para mensurar os dados coletados e possibilitar a quantificação e o tratamento estatístico.

Entre a primeira e a segunda parte do questionário, há a questão número 15, cuja função é verificar a coerência nas respostas da segunda parte de cada respondente, uma vez que resume sua opinião. É uma recomendação de Martins e Theóphilo (2007, p. 91) ao comentarem outras considerações sobre a construção de um questionário: “conforme a natureza da variável que se pretenda medir, é comum propor algumas perguntas para avaliar a mesma variável e assim obter um indicador de consistência das respostas obtidas”.

Para a classificação das assertivas foi utilizada a Escala de Likert, um recurso que busca levantar atitudes frente a um conjunto de assertivas, permitindo desde a concordância forte até a discordância forte da afirmação. Para cada escolha é dada uma pontuação, que varia de 1 a 5, para que se possa tratá-las de forma quantitativa, segundo algum método estatístico (MATTAR, 2002).

De acordo com Hair Jr. et. al. (2005b, p. 187), quanto mais pontos forem utilizados para formar a escala de Likert, mais precisão se terá quanto à intensidade com que o respondente concorda ou discorda da afirmação. Para Mattar (2002, p. 101):

as escalas somatórias para medir atitudes, propostas por Rensis Likert em 1932, à semelhança das escalas de intervalos aparentemente iguais de Thurstone, compreendem uma série de afirmações relacionadas com o objeto pesquisado. Diferentemente da escala de Thurstone, os respondentes são solicitados, não só a concordarem ou discordarem das afirmações, mas também a informarem qual seu grau de concordância/discordância.

As 23 (vinte e três) assertivas que compõem a segunda parte do questionário foram dispostas aleatoriamente. Para cada escala de Likert confiável, são necessárias entre 20 e 25 questões (COOPER; SCHINDLER, 2003). Nesse sentido, Malhotra (2001, p. 255) atesta que:

A escala de Likert é uma escala de classificação amplamente utilizada, que exige que os entrevistados indiquem um grau de concordância ou discordância com cada uma de uma série de afirmações sobre objetos de estímulo. Tipicamente, cada item da escala tem cinco categorias de resposta, que vão de “discordo totalmente” a “concordo totalmente”.

No presente trabalho optou-se por utilizar uma escala composta de 5 níveis, os quais representam os possíveis graus de concordância ou discordância dos respondentes com relação a cada assertiva. Os termos utilizados para atribuir esses graus foram:

- Concordo totalmente;
- Concordo parcialmente;

- Nem concordo nem discordo;
- Discordo parcialmente;
- Discordo totalmente.

Conforme Oliveira, T. M. V. (2001), a escala de Likert baseia-se na premissa de que a atitude geral remete-se às crenças sobre o objeto da atitude, à força que mantém essas crenças e aos valores ligados ao objeto. Martins e Teóphilo (2007, p. 93) atestam que as atitudes são indicadores de condutas e são sementes que, sob certas condições, podem germinar comportamentos. As atitudes têm diversas propriedades, tais como direção (positiva ou negativa) e intensidade (alta ou baixa) e essas propriedades constituem objeto de medições.

Na elaboração do questionário, identificou-se a necessidade de mudar a ordem das questões, para que os respondentes não tivessem uma visão conjunta dos fatores (constructos) a serem explanados. Assim, a ordem das questões da parte B do questionário não corresponde à mesma ordem em que foram elaboradas dentro de seus respectivos constructos.

Juntamente com os constructos, o questionário foi adaptado à condição do respondente, ou seja, foi ajustado para a situação de aplicação aos coordenadores conforme o Apêndice D e para os professores, de acordo com o apêndice E. Embora a essência das questões sejam as mesmas, entendeu-se que seria de melhor efeito na aplicação do questionário sua adaptação ao tipo específico de respondente.

Depois de desenvolvido, o questionário passou por um pré-teste, ou validação semântica antes de sua utilização definitiva, com um grupo de professores e coordenadores, que não compuseram a amostra final. Esse grupo sugeriu alterações que foram incorporadas à versão final.

Para Martins e Theóphilo (2007, p.92), a análise dos dados coletados no pré-teste evidenciará possíveis falhas, inconsistências, perguntas embaraçosas,

linguagem inacessível etc. Verificadas as falhas, o questionário é reformulado, ampliando-se ou diminuindo-se itens, modificando a redação, reformulando-se ou transformando-se perguntas de modo a aumentar sua confiabilidade e validade, ajustando-o totalmente à finalidade da pesquisa. Possíveis falhas ou êxito são evidenciados no pré-teste, tais como: inconsistência ou complexidade das questões; perguntas supérfluas ou que causem embaraços ao informante; dúvida ou dificuldade no preenchimento; e se há necessidade de introdução ou supressão de perguntas.

Complementam a 2ª parte do questionário seis questões, sendo a primeira destinada a saber o ano em que foi implantada a disciplina Controladoria no Curso de Ciências Contábeis, além de outras cinco questões abertas. Nas questões abertas os respondentes têm a possibilidade de informar até cinco pontos que, em sua opinião, poderiam melhorar as condições de ensino de Controladoria. A intenção é observar se há percepção por parte dos coordenadores de cursos e professores pesquisados de outras possibilidades de melhorias não especificadas no questionário.

### **3.6 Análise dos dados obtidos com o questionário**

Na análise dos dados obtidos, foram usados preliminarmente os procedimentos de análise exploratória e estatística descritiva. O uso de outras técnicas estatísticas ocorreu condicionado à quantidade de respondentes e qualidade dos dados obtidos no processo de análise.

### **3.7 Aplicação do questionário**

O questionário foi aplicado aos coordenadores dos Cursos de Ciências Contábeis e professores da disciplina de Controladoria das IES que aceitarem participar da pesquisa, dentre as previamente selecionadas, conforme os critérios especificados, com o tempo estimado de dez minutos. Os questionários foram entregues em mãos para os respondentes mediante visita às referidas IES, sempre que possível.

Nas ocasiões em que não foi possível obter contato pessoal com os coordenadores e professores das IES, os questionários foram encaminhados eletronicamente. De uma ou de outra forma de envio dos questionários, a opção foi pela aplicação auto-administrada, ou seja, os coordenadores e professores responderam os questionários por seu próprio preenchimento das alternativas e anotações próprias das respostas quando foi o caso das perguntas abertas.

### **3.8 Procedimentos de coleta e análise dos planos de ensino da disciplina de Controladoria**

As IES selecionadas para a realização deste estudo foram solicitadas a fornecerem os planos de ensino de disciplina de Controladoria e este material faz parte da pesquisa documental nele elaborada. Foi preciso, pois, avaliar os principais elementos que compõem o plano de ensino, ou seja: ementa, conteúdo programático, metodologia, avaliação e bibliografia.

Conforme Abreu e Masetto (1990), ao professor cabem algumas decisões importantes ao assumir uma disciplina, tais como: suas intenções quanto ao aprendizado de seus alunos no período letivo; distinguir entre os conteúdos a priorizar em classe e conteúdos considerados secundários por não serem essenciais; estabelecer os recursos de que se valerá para facilitar a aprendizagem

dos alunos e torná-la mais significativa. Esse conjunto de decisões leva o docente a planejar e preparar o programa ou plano de ensino para a disciplina e nesse sentido, Queiróz e Palma (2006, p. 196) asseveram que:

o programa é o direcionador das ações dos professores, pois procura facilitar o processo de ensino aprendizagem, formaliza o compromisso do professor com o projeto pedagógico do curso superior e evidencia aos alunos o que será estudado durante o período letivo e de que forma. O programa das disciplinas deve guardar estreita relação com as diretrizes definidas no projeto pedagógico, o que contribuirá para o sucesso do curso superior.

O professor precisa dedicar-se à elaboração do programa ou plano de ensino. Essa ação oferecerá informações ao docente sobre a eficácia de seu trabalho, permitindo que seja aperfeiçoado e renovado. Permite também que o professor comunique-se com objetividade com seus alunos e a comunidade universitária. (ABREU; MASETTO, 1990). A seguir, estão apresentados os entendimentos de alguns autores sobre quais tópicos devem constar de um programa ou plano de ensino.

Para Abreu e Masetto (1990, p. 19), o programa deve conter:

- I-Identificação;
- II- Objetivos e sua Relação com os Objetivos do Plano de Curso;
- III- Tema (conteúdo Programático). Bibliografia;
- IV- Estratégias e
- V- Avaliação do Desempenho do aluno.

Conforme Queiróz e Palma (2006, p. 197), além de considerar as diretrizes curriculares e o projeto pedagógico do curso de Ciências Contábeis, um programa ou plano de ensino deve conter:

- Objetivo da disciplina;
- Conteúdo ou programa da disciplina;
- Estratégias de ensino a serem utilizadas;
- Critérios de avaliação;
- Referências bibliográficas;
- Cronograma.

Ainda de acordo com Queiróz e Palma (2006, p. 198), a elaboração do programa é um momento especial do curso superior. É a oportunidade que o

docente tem para oferecer aos discentes os melhores conteúdos possíveis, o que se segue por meio de:

- Uso de boas obras como referências bibliográficas;
- Seleção dos conteúdos a serem ministrados;
- Identificação e combinação adequada de estratégias de ensino e estímulos para aprendizagem;
- Inclusão do resultado de pesquisas apresentadas em revistas especializadas e eventos científicos;
- Observação de aspectos da realidade relativos ao desenvolvimento da profissão.

A Lei n. 9.394/1996, em seu artigo 47, inciso 1, e o parecer CNE/CES N. 289, no item relativo ao acompanhamento e à avaliação, determina que os planos de ensino sejam fornecidos aos alunos antes do início do período letivo (BRASIL, 2003). As proposições de Abreu e Masetto (1990) e de Queiróz e Palma (2006) podem ser aplicadas a esta etapa da pesquisa. A literatura especializada em educação e didática do ensino superior contém modelos para elaboração de um programa. No quadro 4 são apresentados os elementos considerados essenciais a um plano de ensino.

<b>Elementos</b>	<b>Descrição</b>
<b>Ementa</b>	Resumo expositivo dos conteúdos que serão tratados pela disciplina
<b>Objetivo</b>	Evidencia o alvo a ser alcançado: a finalidade específica da disciplina que precisa estar inserida no contexto do projeto pedagógico adotado pela IES.
<b>Conteúdo Programático</b>	Detalha os conteúdos, temas ou matérias a serem tratados na disciplina. Caracteriza os compromissos da disciplina e do professor com o projeto pedagógico do curso.
<b>Estratégias de Ensino</b>	Meios utilizados pelo docente para transmitir os conteúdos aos alunos. Em conjunto com os estímulos servem para que o processo de ensino e aprendizagem se materialize e alcance os objetivos fins estabelecidos.
<b>Crterios de Avaliação</b>	Formas a serem usadas para avaliar o desempenho dos alunos ao longo da disciplina, em função dos resultados por eles apresentados.
<b>Cronograma</b>	Representação cronológica para a execução das atividades previstas, e define os prazos esperados para a realização das atividades.
<b>Bibliografia</b>	Deve abranger a literatura disponível e atualizada, previamente avaliada e selecionada pelo docente e composta por livros, artigos, revistas especializadas, dissertações e teses, e a indicação de outras fontes de consulta, por exemplo, alguns <i>sites</i> na <i>internet</i> . Pode ser dividida em básica e complementar.

**Quadro 4 – ELEMENTO DO PLANO DE ENSINO E SEUS PROPÓSITOS COM BASE EM ABREU E MASETTO.**

Fonte: o autor

### **3.9 Considerações éticas**

Não foram divulgadas as identificações das pessoas e instituições participantes, pois o trabalho realizado procurará preservar a confidencialidade das respostas e a privacidade daqueles que colaborarem para a realização da pesquisa.



## **4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Os resultados apresentados têm por base as duas pesquisas realizadas, quais sejam: a pesquisa de opinião junto a professores e coordenadores da amostra de IES da Grande São Paulo pertencentes aos grupos 01 e 02 definidos na metodologia e a análise dos planos de ensino da disciplina de Controladoria de IES da mesma amostra e grupos. Em virtude do escopo diferente de cada uma delas, os resultados são evidenciados em separado.

### **4.1 A Pesquisa de Campo**

Foram aplicados questionários a 14 professores e 14 coordenadores de 14 IES do grupo 01, representando 41% da população respondente, (2 Faculdades, 3 Centros Universitários e 9 Universidades) e 7 professores e 7 coordenadores de 7 IES do grupo 02, correspondente a 47% da população respondente, (1 Centro Universitário, 3 Faculdades e 3 Universidades). Há, portanto o registro da opinião de 42 profissionais do ensino de 21 IES, sendo 28 profissionais do grupo 01 e 14 do grupo 02.

Os resultados da pesquisa de campo foram segmentados em duas partes, com a primeira encarregada de verificar o perfil dos profissionais, professores e coordenadores, das IES pesquisadas e respectivos grupos. A segunda parte objetivou verificar as condições de ensino da disciplina Controladoria em ambos os grupos em que foram segregadas as IES a fim de observar eventuais diferenças.

#### **4.1.1 Perfil dos profissionais de ensino**

Técnicas estatísticas foram empregadas sobre os dados da primeira parte do questionário (questões 01 a 15) para inferir acerca dos perfis de professores e

coordenadores e investigar se há diferenças entre os perfis de professores do grupo 01 e grupo 02, bem como entre os perfis de coordenadores de ambos os grupos.

#### 4.1.1.1 Perfil dos professores

O perfil dos professores das IES do grupo 01 (14 professores) foi comparado ao perfil dos professores do grupo 02 (7 professores), totalizando 21 professores (100% da amostra) com base em suas respostas às questões categóricas (1 a 15) do instrumento de pesquisa, através da correlação V de Cramer, uma vez que estas questões são mensuradas ao nível nominal (LEVIN; FOX, 2004). A tabela 1 sintetiza os resultados.

**TABELA 1 – Correlação V de Cramer - professores**

Questões	Correlação	Significância
01 - A instituição em que você leciona é de qual tipo:	,316	,350
02 - Número de alunos por turma:	,248	,523
03 - Você já exerceu a função de professor de Controladoria em outra IES?	,204	,350
04 - Tempo na função de professor no Curso de Ciências Contábeis, em anos:	,465	,103
05 - Titulação do coordenador no Curso de Ciências Contábeis:	,086	,694
05 <sup>a</sup>	,423	,290
06 - Titulação do professor no Curso de Ciências Contábeis:	,086	,694
06 <sup>a</sup>	,436	,135
07 - Denominação da disciplina no curso de Ciências Contábeis:	,000	1,000
07A -Período (semestre) de oferta da disciplina:	,237	,554
08 - Carga horária da disciplina, em horas aula por semestre	,416	,303
09 - Tempo de magistério no ensino superior, em anos:	,450	,119
10- Tempo de atuação profissional Extra-docência do professor	,292	,409
11 - Atualmente exerce outra atividade profissional além da docência	,229	,293
12 - Atuou ou atua em Controladoria	,055	,807
12A- Caso o professor atue atue ou tenha atuado em Controladoria, informe a área de atuação	,658	,195
13 - Se atua ou atuou em Controladoria , há quantos anos?:	,258	,770
13A- Caso atue como CONTROLLER , indique o nível hierárquico:	,222	,762
13B- Caso seja CONTROLLER, atua em qual tipo de organização. <sup>7</sup>	---	---
14 - Idade do respondente, em anos:	,431	,142
15 - De maneira geral, as condições de oferta da disciplina de Controladoria são:	,204	,646

Fonte: Autor

<sup>7</sup> Todos os professores pesquisados atuam em organizações privadas.

Observa-se que a significância da correlação V de Cramer apresentou valor superior a 0,05 em todas as questões. Isto indica que não há diferenças de perfil entre os professores do grupo 01 e do grupo 02. O perfil dos professores de Controladoria dos cursos de Ciências Contábeis das IES pesquisadas é descrito em função dos resultados das questões formuladas.

A maioria dos professores de Controladoria das 21 IES pesquisadas (12 ou 57%) já exerceu a função de professor dessa disciplina em outra IES e ministra aulas no curso de Ciências Contábeis há mais de 5 anos (14 ou 67%). Quanto ao número de alunos por turma em suas IES a maioria (11 ou 52%) tem mais de 60 alunos.

Em relação à titulação, há equilíbrio entre professores especialistas e mestres (9 ou 43% de cada) e apenas 3 (14%) são doutores. A titulação da maioria (17 ou 81%) é na área de Ciências Contábeis. A maior parte (9 ou 43%) é professor há mais de 10 anos, possui atuação extra-docência há mais de 15 anos (13 ou 62%), exerce atualmente outra atividade profissional além da docência (19 ou 90%).

A maioria dos professores pesquisados é do sexo masculino<sup>8</sup> (20 ou 95%), tem entre 41 e 50 anos de idade (12 ou 57%) e atua ou atuou profissionalmente na área de Controladoria (16 ou 76%, sendo que 8 ou 38% na função de *Controller*) e considera que as condições de oferta da disciplina Controladoria são boas ou muito boas (17 ou 81%).

#### **4.1.1.2 Perfil dos coordenadores**

O perfil dos coordenadores das IES do grupo 01 foi comparado ao perfil dos coordenadores do grupo 02, com base em suas respostas às questões categóricas (1 a 15) de questionário específico, através da correlação V de Cramer. Na tabela 2 são mostrados os resultados.

---

<sup>8</sup> Embora não exista consulta quanto ao sexo do professor no questionário, pelo contato com o respondente, o sexo pôde ser observado.

**TABELA 2 – Correlação V de Cramer - coordenadores**

Questões	Correlação	Significância
01 - A instituição em que você leciona é de qual tipo:	,316	,350
02 - Número de alunos por turma:	,248	,523
03 - Você já exerceu a função de coordenador em outra IES?	,000	1,000
04 - Tempo na função de coordenador no Curso de Ciências Contábeis, em anos:	,288	,418
05 - Titulação do coordenador no Curso de Ciências Contábeis:	,343	,316
05 A	,756	,007
06 - Titulação do professor de Controladoria	,158	,469
06 A	,237	,554
07 - Denominação da disciplina no curso de Ciências Contábeis:	,289	,186
07 A -Período (semestre) de oferta da disciplina:	,295	,608
08 - Carga horária da disciplina, em horas aula por semestre	,416	,303
09 - Tempo de magistério no ensino superior, em anos:	,459	,218
10- Tempo de atuação profissional extra-docência do coordenador	,139	,525
11 - Atualmente exerce outra atividade profissional além da docência	,555	,011
12 - Atuou ou atua em Controladoria	,242	,279
12A- Caso o professor atue ou tenha atuado em Controladoria, informe a área de atuação:	,545	,514
13 - Se atua ou atuou em Controladoria , há quantos anos?:	,599	,268
13A- Caso atue como CONTROLLER , indique o nível hierárquico:	,500	,325
13B- Caso seja CONTROLLER, atua em qual tipo de organização.	,250	,576
14 - Idade do respondente, em anos:	,146	,799
15 - De maneira geral, as condições de oferta da disciplina de Controladoria são:	,161	,761

Fonte: Autor

Observa-se na tabela 2 que a significância da correlação V de Cramer apresentou valor inferior a 0,05 para as questões 5A e 11. Isto indica que há diferenças de perfil entre os coordenadores do grupo 01 e grupo 02 nestas questões, que são explicitadas nas tabelas 3 e 4.

**TABELA 3 – Comparação entre os grupos na questão 5A**

Questão	Resposta	Grupo 01	Grupo 02
<b>05 A – Grau de instrução do coordenador</b>	Graduado	1	0
	Especialista	0	4
	Mestre	6	3
	Doutor	7	0
<b>Total</b>		14	7

Fonte: Autor

A tabela 3 mostra que os coordenadores das IES do grupo 01 detêm maior nível de titulação, pois metade (7) são doutores e o indicador “mestres mais doutores” atinge 93% (13). No grupo 02 não há doutores entre os coordenadores pesquisados, 43% são mestres e os demais (57%) são especialistas.

**TABELA 4 – Comparação entre os grupos na questão 11**

Questão	Resposta	Grupo 01	Grupo 02
11 - Atualmente exerce outra atividade profissional além da docência	sim	6	7
	não	8	0
<b>Total</b>		14	7

Fonte: Autor

A tabela 4 mostra que todos os coordenadores das IES do grupo 02 exercem atualmente outra atividade além da docência, enquanto mais da metade dos coordenadores das IES do grupo 01 dedicam-se somente à docência.

Embora não tenha ocorrido consulta quanto ao sexo dos coordenadores no instrumento de pesquisa, constatou-se que há diferenças entre a participação de homens e mulheres em ambos os grupos. Enquanto o grupo 02 é formado exclusivamente por homens, no grupo 01 tem-se 10 homens (72%) e 4 mulheres (28%), conforme a tabela 5.

**TABELA 5 – Sexo dos coordenadores**

Sexo	Grupo 01	Grupo 02
Masculino	10	07
Feminino	04	00
<b>Total</b>	14	07

Fonte: Autor

Nos demais aspectos verificados, a exemplo do que ocorreu na pesquisa com professores, notam-se semelhanças nos perfis dos coordenadores de ambos os grupos. A maioria dos coordenadores (9 ou 43%) está na função há mais de 5 anos e não conhece a titulação dos professores de Controladoria de suas IES, uma vez que há nítidas divergências entre as titulações declaradas pelos professores e a atribuída a eles pelos coordenadores.

A maior parte dos coordenadores (11 ou 52%) têm experiência de mais de 10 anos no magistério superior, com atuação extra-docência de 11 a 15 anos (8 ou 38%) e atuam ou já atuaram em Controladoria (11 ou 52%, sendo que 8 ou 38% há mais de 10 anos e 9 ou 43% na função de *Controller*). A maior parte dos coordenadores está na faixa de 41 e 50 anos de idade (10 ou 48%) e considera que as condições de oferta da disciplina de Controladoria são boas ou muito boas (20 ou 95%).

#### **4.1.2 Condições de oferta da disciplina Controladoria**

Para verificar as condições de ensino da disciplina Controladoria nas 21 IES pesquisadas foi utilizada a segunda parte do instrumento de pesquisa contendo 25 questões pertinentes. Na visão geral são consideradas as respostas de todos os participantes, enquanto que a visão dos professores acerca do assunto é processada através das respostas destes profissionais, aplicando-se o mesmo aos coordenadores.

##### **4.1.2.1 A visão geral dos profissionais de ensino**

Para aferir acerca das condições de ensino da disciplina Controladoria nas 21 IES pesquisada foi utilizada a segunda parte do instrumento de pesquisa contendo 25 questões pertinentes, respondidas pelos 42 profissionais de ensino participantes, 28 de IES do grupo 01 e 14 de IES do grupo 02. Às respostas foi aplicado o teste de Mann-Whitney para verificar eventuais diferenças entre as 14 IES do grupo 01 e as 7 IES componentes do grupo 02 e conforme os resultados são exibidos na tabela 6.

TABELA 6 – Teste de Mann-Whitney\* aplicado a todos os participantes da pesquisa

Assertivas	Distribuição de Frequência			Média (Desvio padrão)	p- value <sup>1</sup>
	Concordo (1 e 2)	Não concordo nem discordo (3)	Discordo (4 e 5)		
01 - A disciplina deve ser específica para o curso.	39 (92,9%)	1 (2,4%)	2 (4,8%)	1,38 (0,76)	.187
02 - A experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina.	2 (4,8%)	0 (0%)	40 (95,2%)	4,83 (0,76)	.043*
03 - Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso.	41 (97,6%)	0 (0%)	1 (2,4%)	1,19 (0,55)	.930
04 - O método de estudo de caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria.	38 (90,5%)	1 (2,4%)	2 (4,8%)	1,45 (0,89)	.987
05 - Os programas e conteúdos são atualizados anualmente.	39 (92,9%)	1 (2,4%)	2 (4,8%)	1,26 (0,73)	.380
06 - Não são solicitados trabalhos extra-classe na disciplina Controladoria.	7 (16,7%)	2 (4,8%)	33 (78,6%)	4,19 (1,52)	.350
07 - A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino.	40 (95,2%)	2 (4,8%)	0 (0%)	1,52 (0,59)	.762
08 - As obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa.	39 (92,9%)	0 (0%)	3 (7,1%)	1,38 (0,82)	.816
09 - Os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador.	42 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,02 (0,15)	.480
10 - O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.	40 (95,2%)	1 (2,4%)	1 (2,4%)	1,12 (0,55)	.588
11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.	40 (95,2%)	1 (2,4%)	1 (2,4%)	1,12 (0,55)	.043*
12 - A carga horária destinada à disciplina permite desenvolver os conteúdos programados.	41 (97,6%)	0 (0%)	1 (2,4%)	1,17 (0,54)	.686
13 - A biblioteca possui os livros indicados no Programa.	39 (92,9%)	3 (7,1%)	0 (0%)	1,21 (0,56)	.392
14 - As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.	41 (97,6%)	1 (2,4%)	0 (0%)	1,07 (0,34)	.638
15 - A disciplina Controladoria possibilita	42 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,02 (0,15)	.480

Assertivas	Distribuição de Frequência			Média (Desvio padrão)	p- value <sup>1</sup>
	Concordo (1 e 2)	Não concordo nem discordo (3)	Discordo (4 e 5)		
uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador.					
16 - A aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina.	40 (95,2%)	2 (4,8%)	0 (0%)	1,29 (0,55)	.281
17 - A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado.	1 (2,4%)	0 (0%)	41 (97,6%)	4,88 (0,50)	.199
18 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria.	19 (45,2%)	3 (7,1%)	20 (47,6%)	3,10 (1,75)	.586
19 - Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso.	35 (83,3%)	2 (4,8%)	5 (11,9%)	1,86 (1,30)	.120
20 - A disciplina não deve ser obrigatória para o curso.	0 (0%)	0 (0%)	42 (100%)	a	1.000
21- Os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados;	38 (90,5%)	3 (7,1%)	1 (2,4%)	1,48 (0,74)	.900
22 - Durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.	31 (73,8%)	6 (14,3%)	5 (11,9%)	2,10 (0,96)	.293
23 - Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.	36 (85,7%)	1 (2,4%)	5 (11,9%)	2,17 (1,08)	.201
24 - Os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca.	39 (92,9%)	3 (7,1%)	0 (0%)	1,40 (0,63)	.675
25 - A IES adquire os livros recomendados pelos professores.	39 (92,9%)	2 (4,8%)	1 (2,4%)	1,29 (0,67)	.155

\* Significante ao nível de 0,05.

a – todos discordam totalmente

Fonte: Autor

Através tabela 6 constata-se que a significância do teste apresentou valor superior a 0,05 para a maior parte das variáveis. Há apenas duas exceções que são a assertiva 2 (a experiência profissional do professor não contribui para a



atualização da disciplina) e a assertiva 11 (são indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros).

Assim, quando se compara separadamente os indicadores das IES do grupo 01 com as IES do grupo 02, há diferenças estatisticamente significantes apenas nas assertivas 2 e 11, demonstradas, respectivamente, nas tabelas 7 e 8. O que também é relatado por Brink (1950, p. 255), onde o mesmo entende que o conhecimento do professor em resolver os problemas básicos dos negócios em seu dia-a-dia, passaria uma maior segurança para o aluno preparando-o melhor para as práticas de mercado. As questões 17 e 18 nos reporta a uma preocupação evidenciada por Vatter (1949, p. 243), pois na visão do mesmo, muito do que é ensinado, terá pouco valor direto para o aluno quando ele estiver executando uma determinada tarefa, pois ele não irá adquirir as habilidades e competências de um “*controller*” em sala de aula, mas sim quando tiver uma compreensão real dos problemas de administração e gestão em seu dia-a-dia.

**TABELA 7 – Comparação entre respostas dos grupos à assertiva 2.**

<b>Assertiva</b>		<b>Grupo 01</b>	<b>Grupo 02</b>
<b>02 - A experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina.</b>	Discordo totalmente	28	12
	Concordo parcialmente	0	1
	Concordo totalmente	0	1

Fonte: Autor

A tabela 7 indica que para todos os pesquisados das IES do grupo 01 a experiência profissional do professor contribui para a atualização da disciplina. Este ponto de vista guarda estreita correlação com posicionamentos de autores internacionais como Vatter (1949, p. 243) para quem a fase mais importante da Controladoria é uma compreensão real dos problemas de gestão e Brink (1950, p. 251) que indica como foco da educação para Controladoria para resolução de problemas de negócios, novos ou antigos, que se apresentassem em seu dia-a-dia.

Na tabela 8 é observado que todos os pesquisados das IES do grupo 01 afirmam que são indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.

**TABELA 8 – Respostas à assertiva 11 para os grupos 01 e 02**

Assertiva		Grupo 01	Grupo 02
<b>11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.</b>	Discordo parcialmente	0	1
	Nem concordo nem discordo	0	1
	Concordo totalmente	28	12

Fonte: Autor

Para as demais questões, cujos resultados são transcritos na tabela 9 as respostas do total de 42 sujeitos (28 professores + 14 coordenadores) de ambos os grupos evidenciaram não haver divergências estatísticas entre as opiniões dos profissionais de ensino do grupo 01 e do grupo 02.

**TABELA 9 – Respostas às demais questões para todos os pesquisados**

Assertivas	DT <sup>(1)</sup>	DP <sup>(2)</sup>	NCND <sub>(3)</sub>	CP <sup>(4)</sup>	CT <sup>(5)</sup>
01 - A disciplina deve ser específica para o curso.	0	2	1	8	31
03 - Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso.	0	1	0	5	36
04 - O método de estudo do caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria.	1	1	2	8	30
05 - Os programas e conteúdos são atualizados anualmente.	0	2	1	3	36
06 - Não são solicitados trabalhos extra-classe na disciplina Controladoria.	31	2	2	0	7
07 - A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino.	0	0	2	18	22
08 - As obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa.	0	3	0	7	32
09 - Os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador.	0	0	0	1	41
10 - O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.	0	1	1	0	40
12 - A carga horária destinada à disciplina permite desenvolver os conteúdos programados.	0	1	0	4	37
13 - A biblioteca possui os livros indicados no Programa.	0	0	3	3	36
14 - As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.	0	0	1	1	40
15 - A disciplina Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador.	0	0	0	1	41

<b>Assertivas</b>	<b>DT <sup>(1)</sup></b>	<b>DP <sup>(2)</sup></b>	<b>NCND <sup>(3)</sup></b>	<b>CP <sup>(4)</sup></b>	<b>CT <sup>(5)</sup></b>
16 - A aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina.	0	0	2	8	32
17 - A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado.	39	2	0	1	0
18 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria.	16	4	3	6	13
19 - Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso.	5	0	2	12	23
20 - A disciplina não deve ser obrigatória para o curso.	42	0	0	0	0
21- Os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados;	0	1	3	11	27
22 - Durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.	0	5	6	19	12
23 - Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.	4	1	1	28	8
24 - Os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca.	0	0	3	11	28
25 - A IES adquire os livros recomendados pelos professores.	0	1	2	5	34

(1) Discordo Totalmente

(2) Discordo Parcialmente

(3) Nem Concordo e Nem Discordo

(4) Concordo Parcialmente

(5) Concordo Totalmente

Fonte: Autor

A tabela 9 mostra que os profissionais de ensino pesquisados tendem a concordar que a disciplina deve ser específica para o curso (assertiva 1), que os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso (assertiva 3), que as mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos (assertiva 14) e que o Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07 (assertiva 10). No entanto, os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso (assertiva 19), embora os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria tenham sido apresentados (assertiva 21).

A falta de discussão dos conteúdos da disciplina Controladoria com professores responsáveis por outras disciplinas (assertiva 19) evidenciada nesta pesquisa mantém válida a conclusão de Mendonça (2007) que constatou haver distância entre as intenções de colocação em prática da interdisciplinaridade e sua efetiva adoção. A concordância observada em relação às assertivas 1, 3, 10 e 14 mostra haver aderência das IES nos preceitos estabelecidos pela Resolução CNE/CES Nº 10/2004.

Os programas e conteúdos são atualizados anualmente (assertiva 5), sendo que as obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa (assertiva 8) e que a biblioteca possui os livros indicados no Programa (assertiva 13). Da mesma forma, afirmam que os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca (assertiva 24) e que a IES adquire os livros recomendados (assertiva 25).

Os respondentes consideram ainda que, embora a disciplina Controladoria permita variar as estratégias de ensino (assertiva 7), a aula expositiva é a estratégia de ensino mais usada na disciplina (assertiva 16), apesar dos alunos assistirem palestras e seminários sobre Controladoria (assertiva 22) e o método do caso também seja usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria (assertiva 4). São solicitados também trabalhos extra-classe na disciplina Controladoria (assertiva 6).

A aula expositiva como principal estratégia de ensino (assertiva 16), apesar da variação existente (assertiva 7) coincide com as conclusões de Hofer, Peleias e Welffort (2005). Vieira (2007) também constatou que as aulas expositivas (assertiva 16) estão entre as estratégias de ensino de todos os professores de finanças consultados em seu estudo, assim como o pouco uso do método do caso (assertiva 4) e seminários (assertiva 22).

Os respondentes afirmam também que a carga horária destinada à disciplina permite desenvolver os conteúdos programados (assertiva 12), mas que os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria (assertiva 23), embora a disciplina desenvolvida em sala de aula esteja alinhada com as práticas de mercado (assertiva 17).

Ainda que se note através das respostas à assertiva 17 a concretização do objetivo traçado pela Resolução CNE/CES Nº 10/2004 de o curso proporcionar contribuição em termos da formação profissional, não se observa o mesmo quanto à questão da interdisciplinaridade, uma vez que não há essa percepção por parte dos

alunos na opinião dos respondentes. Não há também sintonia com o que apregoa Vatter (1949, p. 243) ao destacar que o objetivo do ensino de Controladoria deveria ser no sentido de fazer o aluno compreender a natureza e razões das operações para desta forma estar mais preparado para compreender tudo o que deverá aprender na função e nem com Wyman (1940, p. 236) que enfatiza a necessidade de preparar um currículo que contemple aspectos administrativos ligados à forma de se fazer gestão de um negócio.

Constata-se que todos os pesquisados concordam que os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador (assertiva 9), que a disciplina Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador (assertiva 15) e concordam totalmente que a disciplina deva ser obrigatória para o curso. Tais constatações são similares às observadas por Henrique (2008).

#### 4.1.2.2 A visão específica dos professores

Objetivando ter uma percepção quanto à opinião isolada somente dos professores quanto às condições de ensino da disciplina Controladoria nas 21 IES pesquisadas foi utilizada a segunda parte do instrumento de pesquisa contendo 25 questões pertinentes, respondidas pelos 21 professores participantes, 14 de IES do grupo 01 e 7 de IES do grupo 02. Às respostas foi aplicado o teste de Mann-Whitney para verificar eventuais diferenças entre as 14 IES do grupo 01 e as 7 IES componentes do grupo 02, com os resultados exibidos na tabela 10.

**TABELA 10 – Teste de Mann-Whitney\* aplicado às respostas dos professores**

Assertivas	Distribuição de Frequência			Média (Desvio padrão)	p- value <sup>1</sup>
	Concordo (1 e 2)	Não concordo nem discordo (3)	Discordo (4 e 5)		
01 - A disciplina deve ser específica para o curso.	19 (90,5)	1 (4,8)	1 (4,8%)	1,57 (0,81)	.290
02 - A experiência profissional do professor não contribui para	1 (4,8%)	0 (0%)	20 (95,2%)	4,86 (0,66)	.157

Assertivas	Distribuição de Frequência			Média (Desvio padrão)	p- value <sup>1</sup>
	Concordo (1 e 2)	Não concordo nem discordo (3)	Discordo (4 e 5)		
a atualização da disciplina.					
03 - Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso.	20 (95,2%)	0 (0%)	1 (4,8%)	1,38 (0,74)	.850
04 - O método de estudo de caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria.	18 (85,7%)	1 (4,8%)	2 (9,5%)	1,67 (1,11)	.667
05 - Os programas e conteúdos são atualizados anualmente.	18 (85,7%)	1 (4,8%)	2 (9,5%)	1,48 (0,98)	.726
06 - Não são solicitados trabalhos extra-classe na disciplina Controladoria.	0 (0%)	2 (9,5%)	19 (90,5%)	4,71 (0,64)	.446
07 - A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino.	19 (90,5%)	2 (9,5%)	0 (0%)	1,67 (0,66)	.869
08 - As obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa.	18 (85,7%)	0 (0%)	3 (14,3%)	1,71 (1,06)	1.000
09 - Os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,05 (0,22)	.480
10 - O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.	19 (90,5%)	1 (4,8%)	1 (4,8%)	1,24 (0,77)	.558
11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.	19 (90,5%)	1 (4,8%)	1 (4,8%)	1,24 (0,77)	.040*
12 - A carga horária destinada à disciplina permite desenvolver os conteúdos programados.	20 (95,2%)	0 (0%)	1 (4,8%)	1,24 (0,70)	.902
13 - A biblioteca possui os livros indicados no Programa.	18 (85,7%)	3 (14,3%)	0 (0%)	1,43 (0,75)	.398
14 - As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.	20 (95,2%)	1 (4,8%)	0 (0%)	1,10 (0,44)	.480
15 - A disciplina Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,05 (0,22)	.480
16 - A aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina.	20 (95,2%)	1 (4,8%)	0 (0%)	1,48 (0,60)	.325
17 - A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado.	1 (4,8%)	0 (0%)	20 (95,2%)	4,76 (0,70)	.177
18 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria.	2 (9,5%)	2 (9,5%)	17 (81,0%)	4,33 (1,16)	.894
19 - Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso.	15 (71,4%)	1 (4,8%)	5 (23,8%)	2,29 (1,65)	.045**
20 - A disciplina não deve ser obrigatória para o curso.	0 (0%)	0 (0%)	21 (100%)	a	1.000
21- Os conteúdos de disciplinas	17	3	1	1,76	.809

Assertivas	Distribuição de Frequência			Média (Desvio padrão)	p- value <sup>1</sup>
	Concordo (1 e 2)	Não concordo nem discordo (3)	Discordo (4 e 5)		
anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados;	(81,0%)	(14,3%)	(4,8%)	(0,89)	
22 - Durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.	10 (47,6%)	6 (28,6%)	5 (23,8%)	2,76 (0,83)	.717
23 - Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.	17 (81,0%)	1 (4,8%)	3 (14,3%)	2,38 (1,02)	.058 <sup>a</sup>
24 - Os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca.	19 (90,5%)	2 (9,5%)	0 (0%)	1,62 (0,67)	.408
25 - A IES adquire os livros recomendados pelos professores.	18 (85,7%)	2 (9,5%)	1 (4,8%)	1,48 (0,87)	.261

\*\* Significante ao nível de 0,05.

\* Significante ao nível de 0,10.

a – todos discordam totalmente

Fonte: Autor

Verifica-se através da tabela 10 que a significância do teste ao nível de 0,05 apresentou valor inferior a 0,05 apenas para as assertivas 11 e 19. Assim, quando se compara separadamente os indicadores das IES do grupo 01 com as IES do grupo 02, com base apenas na opinião dos professores, encontram-se diferenças estatisticamente significantes apenas nos itens 11 e 19, conforme se apresenta nas tabelas 11 e 12. Observa-se que os alunos não percebem a integração com outras disciplinas do curso, como descreve as respostas à questão 23, o que é explicado por Vatter (1949, p.243), pela falta de amadurecimento necessário para se compreender e atuar em Controladoria de forma integrada.

**TABELA 11 – Opinião dos professores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 11**

Questão	Resposta	Grupo 01	Grupo 02
<b>11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.</b>	Discordo parcialmente	0	1
	Nem concordo nem discordo	0	1
	Concordo totalmente	14	5

Fonte: Autor

Observa-se que a totalidade de professores das IES do grupo 01 afirma que são indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros. Já os professores do grupo 02 não são unânimes quanto a esta questão.

**TABELA 12 – Opinião dos professores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 19**

<b>Assertiva</b>	<b>Resposta</b>	<b>Grupo 01</b>	<b>Grupo 02</b>
<b>19 - Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso.</b>	Discordo totalmente	4	1
	Nem concordo nem discordo	1	0
	Concordo parcialmente	5	0
	Concordo totalmente	4	6

Fonte: Autor

Na tabela 12 observa-se que no grupo 02 a grande maioria dos professores pesquisados concorda que os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso, o que não ocorre quando consultados os professores das IES do grupo 02.

Verifica-se ainda através da tabela 10 que para a significância do teste ao nível de 0,10 apresentou valor inferior a 0,05 apenas para a assertiva 23 que se refere à identificação pelo alunado da integração de outras disciplinas do curso com a disciplina Controladoria.

**TABELA 13 – Opinião professores das IES dos grupos 01 e 02 para a assertiva 23**

<b>Assertiva</b>	<b>Resposta</b>	<b>Grupo 01</b>	<b>Grupo 02</b>
<b>23 - Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.</b>	Discordo totalmente	2	0
	Discordo parcialmente	1	0
	Nem concordo nem discordo	1	0
	Concordo parcialmente	10	6
	Concordo totalmente	0	1



A tabela 13 mostra total concordância dos professores do grupo 02 quanto aos alunos não identificarem a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria. No grupo 01 uma parte dos professores discorda, ou seja, indica haver a identificação da integração entre outras disciplinas e Controladoria por seus alunos.

#### **4.1.2.3 A visão específica dos coordenadores**

As opiniões isoladas somente dos coordenadores quanto às condições de ensino da disciplina Controladoria nas 21 IES pesquisadas foi utilizada a partir das respostas da segunda parte do instrumento de pesquisa contendo 25 questões pertinentes, respondidas pelos 21 coordenadores participantes, 14 de IES do grupo 01 e 7 de IES do grupo 02. Foi aplicado o teste de Mann-Whitney para verificar eventuais diferenças entre as IES do grupo 01 e as do grupo 02 e os resultados exibidos na tabela 14.

**TABELA 14 – Teste de Mann-Whitney\* aplicado às respostas dos coordenadores**

Variáveis	Distribuição de Frequência			Média (Desvio padrão)	p- value <sup>1</sup>
	Concordo (1 e 2)	Não concordo nem discordo (3)	Discordo (4 e 5)		
01 - A disciplina deve ser específica para o curso.	20 (95,2%)	0 (0%)	1 (4,8%)	1,19 (0,68)	.306
02 - A experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina.	1 (4,8%)	0 (0%)	20 (95,2%)	4,81 (0,87)	.157
03 - Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	a	1.000
04 - O método de estudo de caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria.	20 (95,2%)	1 (4,8%)	0 (0%)	1,24 (0,54)	.513
05 - Os programas e conteúdos são atualizados anualmente.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,05 (0,22)	.157
06 - Não são solicitados trabalhos extra-classe na disciplina Controladoria.	7 (33,3%)	0 (0%)	14 (66,7%)	3,67 (1,93)	.523
07 - A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,38 (0,50)	.756
08 - As obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,05 (0,22)	.480
09 - Os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	a	1.000
10 - O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	a	1.000
11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	a	1.000
12 - A carga horária destinada à disciplina permite desenvolver os conteúdos programados.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,10 (0,30)	.608
13 - A biblioteca possui os livros indicados no Programa.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	a	1.000
14 - As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,05 (0,22)	.157
15 - A disciplina Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	a	1.000
16 - A aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina.	20 (95,2%)	1 (4,8%)	0 (0%)	1,10 (0,44)	.480
17 - A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado.	0 (0%)	0 (0%)	21 (100%)	b	1.000
18 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria.	17 (81,0%)	1 (4,8%)	3 (14,3%)	1,86 (1,32)	.868
19 - Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros	20 (95,2%)	1 (4,8%)	0 (0%)	1,43 (0,60)	.861

professores do curso.					
20 - A disciplina não deve ser obrigatória para o curso.	0 (0%)	0 (0%)	21 (100%)	b	1.000
21- Os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados;	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,19 (0,40)	.443
22 - Durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,43 (0,26)	.068*
23 - Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.	19 (90,5%)	0 (0%)	2 (9,5%)	1,95 (1,12)	.899
24 - Os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca.	20 (95,2%)	1 (4,8%)	0 (0%)	1,19 (0,51)	.902
25 - A IES adquire os livros recomendados pelos professores.	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1,10 (0,30)	.305

\* Significante ao nível de 0,10.

a – todos discordam totalmente

b – todos concordam totalmente

Fonte: Autor

Verifica-se através da tabela 14 que a significância do teste ao nível de 0,05 não apresentou valor inferior a 0,05, indicando que não há diferenças de opinião nas questões formuladas entre os coordenadores das IES dos grupos 01 e 02.

**TABELA 15 – Opinião dos Coordenadores dos grupos 01 e 02 em relação à assertiva 22**

Assertiva	Resposta	Grupo 01	Grupo 02
<b>22 - Durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.</b>	Discordo totalmente	0	0
	Discordo parcialmente	0	0
	Nem concordo nem discordo	0	0
	Concordo parcialmente	04	05
	Concordo totalmente	10	02

Fonte: Autor

Na tabela 15 observa-se que a totalidade dos coordenadores das IES dos grupos 01 e 02 concordam que durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria. Constata-se ainda de acordo com a tabela 14 que para a significância do teste ao nível de 0,10 apresentou valor inferior a 0,10 apenas para a assertiva 22.

### **4.1.3 Uso de Análise Multivariada**

Ainda no intuito de investigar acerca das condições de ensino da disciplina Controladoria e principalmente sobre diferenças entre essas condições nas 14 de IES do grupo 01 e nas 7 de IES do grupo 02 foram aplicadas as seguintes técnicas de análise multivariada: escalonamento multidimensional, análise fatorial e análise de cluster.

#### **4.1.3.1 Escalonamento multidimensional**

O escalonamento multidimensional (EMD) é uma categoria de procedimentos para representar espacialmente, por meio de apresentação visual, posicionamentos (HAIR JR. et al., 2005a, 2005b; MALHOTRA, 2006). Foram utilizados dados de percepção numa abordagem derivada, ou seja, utilizou-se uma escala de Likert para avaliar a percepção dos profissionais em relação às condições de ensino da disciplina Controladoria em cursos de Ciências Contábeis na Grande São Paulo.

O objetivo do EMD é obter um mapa espacial que melhor se adapte aos dados de entrada no menor número de dimensões. O ajuste da solução é normalmente avaliado pela medida de estresse. Esta é uma medida da falta de aderência: maiores valores indicam ajustes mais pobres. Segundo Malhotra (2006) valores inferiores a 0,05 são considerados bons. Caso isso ocorra, pode-se dizer que o modelo obtido possui um bom ajuste.

Desta forma, através do mapa perceptual, poder-se-á comparar o posicionamento das IES do grupo 01 com aquele relativo às IES do grupo 02 nos indicadores avaliados (assertivas da escala Likert). O quadro 04 apresenta a codificação dos professores e coordenadores de cada uma das IES participantes da pesquisa, divididos pelos grupos nela definidos, ou seja as IES do grupo 01 são as de número 01 a 14 e as de 15 a 21 do grupo 02. Os respondentes das 14 IES do

grupo 01 foram numerados de F1 a F28 e os respondentes das 7 IES do grupo 02 de F29 a F42.

O escalonamento multidimensional (EMD) foi aplicado primeiro à totalidade dos respondentes, independentemente de suas posições de professores ou coordenadores nas IES. Em seguida foi aplicado somente aos professores e deixou de ser aplicado aos coordenadores em separado, o que seria desejável, mas tornou-se inviável pela unanimidade em várias de suas respostas, inviabilizando a aplicação da técnica.

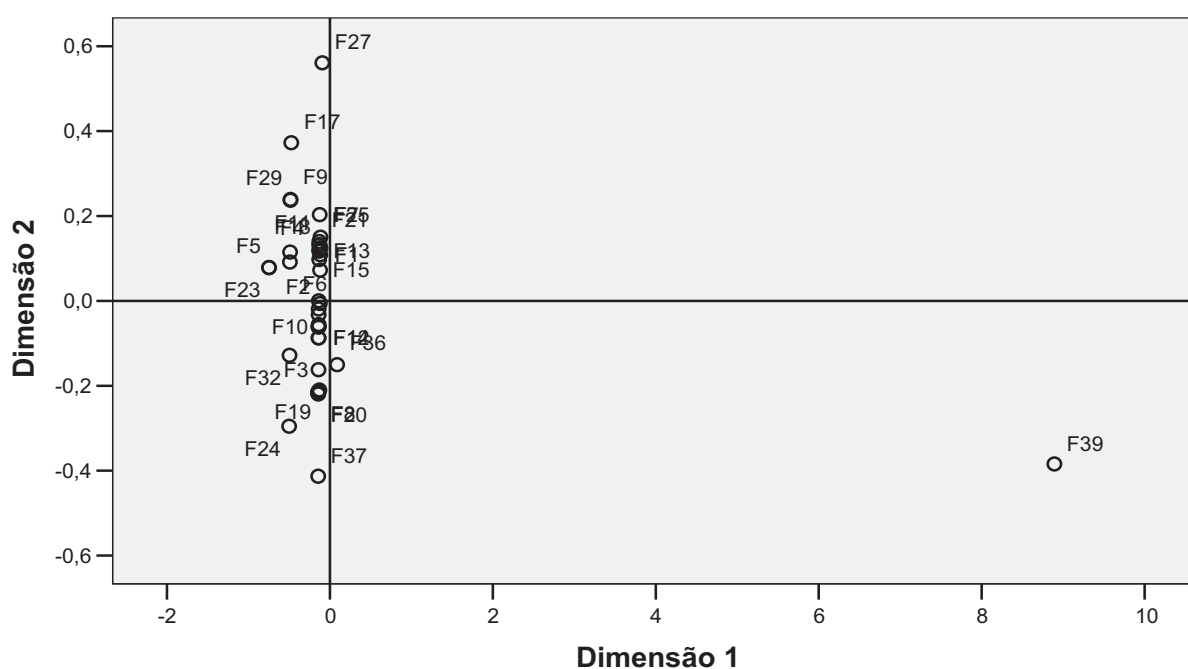
Sujeitos	Respondente	Professor	Coordenador
Professor Fecap	F1	P1	
Coordenador Fecap	F2		C1
Professor PUC	F3	P2	
Coordenador PUC	F4		C2
Professor Mackenzie	F5	P3	
Coordenador Mackenzie	F6		C3
Professor UMC	F7	P4	
Coordenador UMC	F8		C4
Professor USJT	F9	P5	
Coordenador USJT	F10		C5
Professor Uninove	F11	P6	
Coordenador Uninove	F12		C6
Professor Metodista	F13	P7	
Coordenador Metodista	F14		C7
Professor Unicsul	F15	P8	
Coordenador Unicsul	F16		C8
Professor Unicastelo	F17	P9	
Coordenador Unicastelo	F18		C9
Professor UNIABC	F19	P10	
Coordenador UNIABC	F20		C10
Professor Uniitalo	F21	P11	
Coordenador Uniitalo	F22		C11
Professor Sumaré	F23	P12	
Coordenador Sumaré	F24		C12
Professor Unimesp	F25	P13	
Coordenador Unimesp	F26		C13
Professor Torricelli	F27	P14	
Coordenador Torricelli	F28		C14
Professor Anhanguera Osasco	F29	P15	
Coordenador Anhanguera Osasco	F30		C15

Professor Uniban	F31	P16	
Coordenador Uniban	F32		C16
Professor Unicid	F33	P17	
Coordenador Unicid	F34		C17
Professor FMU	F35	P18	
Coordenador FMU	F36		C18
Professor Flamingo	F37	P19	
Coordenador Flamingo	F38		C19
Professor Fasup	F39	P20	
Coordenador Fasup	F40		C20
Professor Unib	F41	P21	
Coordenador Unib	F42		C21

**Quadro 05: CODIFICAÇÃO DOS PROFESSORES E COORDENADORES DAS IES DOS GRUPOS 01 E 02**

Fonte: o autor

O modelo utilizado neste escalonamento foi não-métrico (ordinal) com distância euclidiana e o número de dimensões retidas foi 2 e a elas foi atribuída a denominação que melhor pudesse englobar as assertivas em torno das quais foram concebidas. A dimensão 1 foi denominada conteúdo e atualização, enquanto à dimensão 2 deu-se a denominação de bibliografia e estratégias. O mapa perceptual representa a totalidade dos profissionais de ensino, sejam professores ou coordenadores e é apresentado na figura 1.



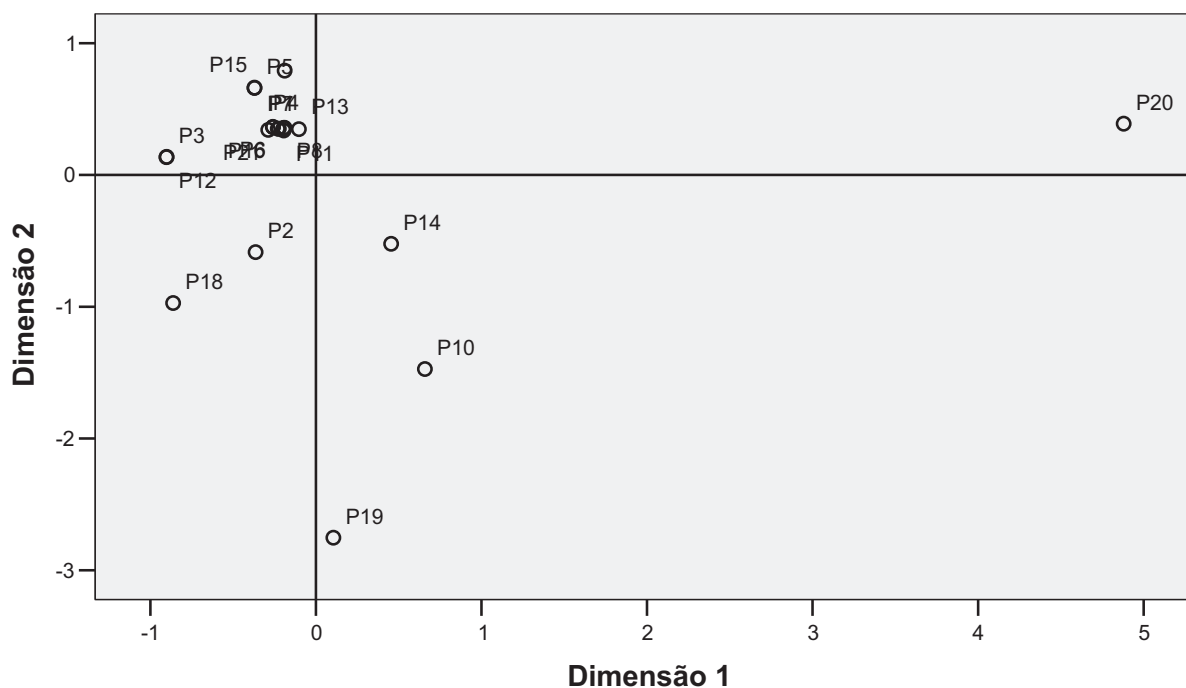
**Figura 1 – MAPA PERCEPTUAL GERAL (PROFESSORES + COORDENADORES)**

Fonte: o autor

Verifica-se que, quanto mais à direita, mais o pesquisado discorda das assertivas referentes ao conteúdo e atualização representada no eixo horizontal. Já o eixo vertical representa a dimensão bibliografia e estratégias de ensino e quanto mais abaixo no mapa mais o respondente concorda com as assertivas referentes à bibliografia e estratégias de ensino. Pela figura 1, verifica-se que o respondente F39 possui um grande distanciamento dos demais, quando se analisa a dimensão 1 e que diz respeito a conteúdo e atualização. Além disso, não parece haver uma distinção entre as IES do grupo 01 e do grupo 02, seja em relação à dimensão 1, seja em relação à dimensão 2, ou seja, verifica-se uma massa de respostas semelhantes diferenciando-se desse bloco o respondente F39.

O ajuste da solução pode ser avaliado pela medida de estresse. O índice de estresse para este modelo foi de 0,04337, ou seja, apenas 4,337% da variância dos dados escalonados otimamente não é ocasionada pelo modelo obtido pelo escalonamento multidimensional. Desta forma, pode-se dizer que o modelo possui um bom ajuste (MALHOTRA, 2006, p. 601).

Procedeu-se também ao escalonamento multidimensional utilizando somente as opiniões de professores. Para os professores o modelo utilizado neste escalonamento foi não-métrico (ordinal) com distância euclidiana quadrática e o número de dimensões retidas foi 2. Os professores das IES do grupo 01 foram numerados de P1 a P14 e os do grupo 02 de P15 a P21. O mapa perceptual é apresentado na figura 2.



**Figura 2 – MAPA PERCEPTUAL DOS PROFESSORES**

Fonte: o autor

Pela figura 2, verifica-se que o professor P20 do grupo 02 está muito à direita na dimensão 1, enquanto que o professor P19 (também do grupo 02) está abaixo na dimensão 2. Desta forma, não parece haver uma distinção clara entre as opiniões dos professores das IES do grupo 01 e do grupo 02. Todos os professores estão nas duas dimensões. Observa-se que o P20 está isolado à esquerda quando se verifica a dimensão 1 (conteúdo e estratégias da disciplina.). Quanto mais à direita, significa que o professor discorda das assertivas referentes ao conteúdo e estratégias da disciplina. Quanto mais abaixo no mapa, mais o professor concorda com as assertivas referentes à teoria e prática. Assim, o P20 parece "ser do contra". Ele discorda de tudo.

A medida de estresse avalia o ajuste da solução obtida. Neste modelo esta medida foi de 0,05054, ou seja, apenas 5,054% da variância dos dados escalonados otimamente não é ocasionada pelo modelo obtido pelo escalonamento multidimensional. Desta forma, pode-se dizer que o modelo possui um bom ajuste (MALHOTRA, 2006, p. 601).



#### 4.1.3.2 Análise fatorial

A análise fatorial é uma maneira de determinar a natureza de padrões que estão envolvidos em uma grande quantidade de variáveis. Ela é particularmente apropriada em pesquisas nas quais os investigadores têm por objetivo fazer uma “simplificação ordenada” do número de variáveis inter-relacionadas (Cohen e Marion, 1994), separando e agregando elementos muitas vezes indistintos. A cada um dos fatores simplificadores, em que cada qual agrega diversas variáveis é atribuído um nome, escolhido pelo pesquisador, que procure ao máximo possível absorver o significado das variáveis que lhe deram origem.

Os dados foram analisados segundo o método de análise fatorial. Os resultados foram consistentes para os métodos VARIMAX e EQUAMAX de matriz rodada. Como todos os sujeitos discordaram totalmente da assertiva 20, ela teve que ser excluída da análise fatorial.

O primeiro fator encontrado é composto pelas variáveis 2, 3, 5, 7, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 17 e 21 e o segundo fator obtido é formado pelas assertivas 1, 4, 6, 8, 9, 13, 16, 18, 19, 22, 23, 24 e 25. Desta forma, o cluster 1 pode ser descrito como “conteúdo e atualização da disciplina”. Esta denominação pode ser justificada em função das assertivas que compõem o fator. Assim, tem-se um conjunto de assertivas formando um único fator.

O fator 1 é formado pelo seguinte conjunto de assertivas: os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso (assertiva 3), o programa considera as atualizações da Lei nº 11.638/07 (assertiva 10) os programas e conteúdos são atualizados anualmente (assertiva 5), as mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos programas e conteúdos (assertiva 14), a disciplina Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador (assertiva 15). Além disso contempla: os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados (assertiva 21); a carga horária permite desenvolver os conteúdos

programados (assertiva 12); a disciplina de Controladoria permite variar as estratégias de ensino (assertiva 7); são indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros (assertiva 11); a disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado (assertiva 17) e a experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina (assertiva 2).

Já o fator 2 pode ser denominado “bibliografia e estratégias de ensino”, uma vez que as obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa (assertiva 8), os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca (assertiva 24), a IES adquire os livros recomendados (assertiva 25) e, portanto, a biblioteca possui os livros indicados (assertiva 13), uma vez que os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador (assertiva 9). Além disso, a aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina (assertiva 16), apesar dos alunos assistirem palestras e seminários sobre Controladoria (assertiva 22) e serem solicitados trabalhos extra-classe (assertiva 6). O método do caso também é usado na aplicação prática dos conteúdos (assertiva 4), mas os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria (assertiva 18) e não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria (assertiva 23), embora a disciplina deva ser específica para o curso (assertiva 1). Os conteúdos de Controladoria também não são discutidos com outros professores do curso (assertiva 19).

Desta forma, separou-se as variáveis em 2 fatores distintos: “conteúdo e atualização” e “bibliografia e estratégias de ensino”. Com base nos escores de regressão de cada fator procedeu-se à correlação de Pearson entre as dimensões obtidas no escalonamento e estes escores.

O coeficiente de correlação é uma medida numa escala de -1 a 1 e a existência de correlação positiva entre duas variáveis (ou dois fatores formados pela síntese de diversas variáveis no caso de análise multivariada) significa que ambas as variáveis (ou fatores) variam num mesmo sentido. Ao contrário, a correlação é negativa quando a relação entre as variáveis é inversa, ou seja, enquanto os valores de uma aumentam os valores da outra diminuem. O nível máximo de correlação

positiva é 1 e significa perfeita correlação enquanto o índice -1 significa perfeita correlação negativa. Índices de correlação acima de 0,5 ou abaixo de -0,5 significam respectivamente níveis fortes de correlação positiva e correlação negativa. (LEVIN;FOX, 2004). A matriz de similaridades é apresentada na tabela 16.

**TABELA 16 – Matriz de Similaridades entre os fatores “conteúdo e atualização da disciplina” e “bibliografia e estratégias de ensino” para todos os respondentes**

Escore	Correlações	
	Dimensão 1	Dimensão 2
Escore do fator 1 – conteúdo e atualização	-0.731 <sup>9</sup>	-0.161
Escore do fator 2 – bibliografia e estratégias de ensino	0.438 <sup>10</sup>	-0,565 <sup>9</sup>

Fonte: Autor

A tabela 16 mostra que a dimensão 1 possui uma forte correlação negativa com os escores do fator 1 e a dimensão 2 possui uma forte correlação negativa com os escores do fator 2. Desta forma, pode-se afirmar que a dimensão 1 refere-se à “conteúdo e atualização” e a dimensão 2 à “bibliografia e estratégias de ensino”<sup>11</sup>.

Assim, analisando o mapa perceptual (fig. 1) verifica-se que o respondente F39 (do grupo 02) tende a discordar das assertivas referentes aos conteúdos e atualizações e que o participante F27 (também do grupo 02) tende a discordar das assertivas referentes à bibliografia e estratégias de ensino. Pelo referido mapa, não se pode visualizar uma separação clara do conjunto de IES dos grupos 01 e 02, quando se considera um modelo multivariado.

Para analisar com maior profundidade separou-se as respostas de professores para realizar novamente as análises de forma segregada. Como na pesquisa junto a professores todos os sujeitos discordaram totalmente da assertiva 20, ela teve que ser excluída da análise fatorial. O primeiro fator encontrado é

<sup>9</sup> Correlações significantes ao nível de 0,001.

<sup>10</sup> Correlações significantes ao nível de 0,01.

<sup>11</sup> Vale lembrar que ambas as dimensões possuem correlação negativa com os escores. Desta forma, a direção do eixo deve ser interpretada ao contrário, isto é, para baixo e para a esquerda.

composto pelas variáveis 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 10, 11, 17, 19, 21, 22 e 24 e o segundo fator obtido é formado pelas assertivas 6, 9, 12, 13, 14, 15, 16, 18, 23 e 25.

O fator 1 foi denominado “conteúdo e estratégias da disciplina”, visto que os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso (assertiva 3), a disciplina deve ser específica para o curso (assertiva 1), o programa considera as atualizações da Lei nº 11.638/07 (assertiva 10) e são atualizados anualmente (assertiva 5), sendo que as obras mais recentes são consideradas nesta atualização (assertiva 8) e os professores recomendam novos livros a serem adquiridos para a biblioteca (assertiva 24). Além disso, os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados (assertiva 21), a disciplina permite variar as estratégias de ensino (assertiva 7) desde palestras e seminários sobre Controladoria (assertiva 22) até o método do caso (assertiva 4) e são indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros (assertiva 11). Apesar disso, a disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado (assertiva 17) e a experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina (assertiva 2) nem os conteúdos são discutidos com outros professores do curso (assertiva 19).

O fator 2 foi denominado “teoria e prática”, uma vez que a aula expositiva é a estratégia de ensino mais usada na disciplina (assertiva 16), sendo solicitados trabalhos extra-classe (assertiva 6). A carga horária permite desenvolver os conteúdos programados (assertiva 12), a IES adquire os livros recomendados (assertiva 25) e, portanto, a biblioteca possui os livros indicados (assertiva 13). No entanto, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria (assertiva 18) e não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria (assertiva 23). Apesar disso, esta disciplina possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador (assertiva 15) uma vez que os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador (assertiva 9). Além disso, as mudanças na legislação brasileira afetam a atualização do programa (assertiva 14).

Desta forma, separou-se as variáveis em 2 fatores distintos: “conteúdo e estratégias da disciplina” e “teoria e prática”. Com base nos escores de regressão de cada fator procedeu-se à correlação de Pearson entre as dimensões obtidas no escalonamento e estes escores. A matriz de similaridades é apresentada na tabela 17.

**TABELA 17 – Matriz de Similaridades entre os fatores “conteúdo e estratégias da disciplina” e “teoria e prática” – somente respostas dos professores**

Escore	Correlações	
	Dimensão 1	Dimensão 2
Escore do fator 1 – conteúdos e estratégias	-0.975 <sup>12</sup>	0.071
Escore do fator 2 – teoria e prática	-0.058	0.661 <sup>12</sup>

Fonte: Autor

Constata-se na tabela 17 que a dimensão 1 possui uma forte correlação negativa com os escores do fator 1 e a dimensão 2 possui uma forte correlação positiva com os escores do fator 2. Desta forma, pode-se concluir que a dimensão 1 refere-se ao “conteúdo e estratégias da disciplina” e a dimensão 2 a “teoria e prática”<sup>13</sup>.

Analisando o mapa perceptual (fig. 2) verifica-se que o professor P20 (do grupo 02) tende a discordar das assertivas referentes ao conteúdo e estratégias da disciplina. Observa-se também que os professores P19 (do grupo 02) e P10 (do grupo 01) tendem a discordar das assertivas referentes à teoria e prática. Pode-se dizer que os professores das IES do grupo 01 não possuem uma opinião distinta dos professores das IES do grupo 02, quando considerado um modelo multivariado.

<sup>12</sup> Correlações significantes ao nível de 0,001.

<sup>13</sup> Vale lembrar que a dimensão 1 possui correlação negativa com os escores. Desta forma, a direção do eixo deve ser interpretada ao contrário, isto é, para a esquerda.

#### 4.1.3.3 Análise de cluster

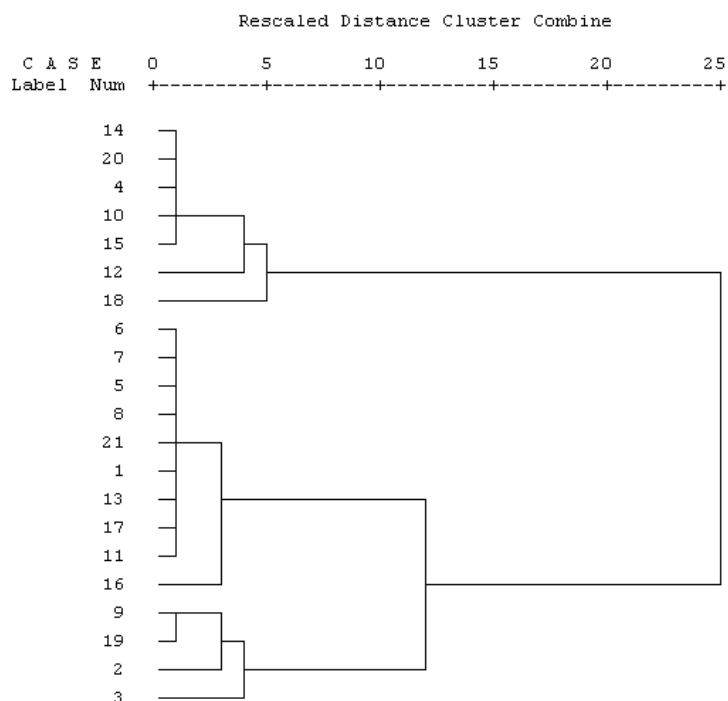
A análise de cluster é uma técnica multivariada utilizada para detectar grupos homogêneos nos dados (neste caso, grupos homogêneos de sujeitos). Os objetos em cada cluster tendem a ser semelhantes entre si e diferentes de objetos de outros clusters (HAIR JR et al., 2005a, 2005b; PESTANA; GAGEIRO, 2000).

Para realizar a análise de cluster o primeiro passo é escolher uma medida para avaliar quão semelhantes ou diferentes são os casos analisados, ou seja, escolher uma maneira de medir a distância entre pares de casos usando os valores observados nas variáveis. Desta forma, optou-se como medida de semelhança a distância euclidiana quadrática, por ser uma das mais utilizadas neste tipo de análise (MALHOTRA, 2006; PESTANA; GAGEIRO, 2000).

Em seguida, testou-se sete métodos de aglomeração hierárquicos (método Ward, método do centróide, average linkage between groups, average linkage with groups, complete linkage furthest neighbor, single linkage nearest neighbor e median method) de forma a explorar os dados e verificar qual o número de clusters que deveriam ser retidos, uma vez que se não possui a priori um número determinado de clusters. O método que mostrou boa separação entre os clusters foi o método Ward. Assim, apresenta-se a seguir os resultados da análise de cluster encontrados através deste método.

A figura 3 mostra o dendrograma de solução da análise de cluster, onde pode-se visualizar 3 agrupamentos distintos. A técnica foi empreendida apenas para os coordenadores, por que eles foram unânimes em suas respostas a várias assertivas, inviabilizando o escalonamento, o que não se constatou no caso dos professores. Os coordenadores das IES do grupo 01 foram numerados de 1 a 14 e aqueles das IES do grupo 02 de 15 a 21.

Dendrogram using Ward Method



**Fig 3 – Dendrograma**

Fonte: Autor

Através da figura 3, percebe-se que os coordenadores podem ser agrupados em 3 clusters distintos. O primeiro é formado pelos coordenadores 14, 20, 4, 10, 15, 12 e 18, o segundo pelos coordenadores 6, 7, 5, 8, 21, 1, 13, 17, 11 e 16 e o terceiro pelos de números 9, 19, 2 e 3. Desta forma, não foram encontradas diferenças entre os coordenadores das IES do grupo 01 e aqueles das IES do grupo 02, mesmo quando considerados num modelo multivariado, uma vez que em todos os clusters obtidos há sujeitos com respostas muito parecidas em todos os grupos respondentes, indicando a similaridade na forma de responder, podendo evidenciar uma linha de pensamento ou preocupações similares nas coordenações de curso.

#### 4.1.4 Sugestões dos pesquisados quanto a melhorias nas condições de ensino

Além das 2 seções do instrumento de pesquisa contendo questões fechadas, ao seu final foi inserida uma questão aberta para os professores, enquanto que o

questionário dos coordenadores continha além da mesma questão solicitada aos professores uma segunda com o objetivo de aferir se todos os respondentes conheciam o dispositivo legal para inclusão da disciplina no projeto do Curso de Ciências Contábeis.

A questão comum diz respeito à informação de até 5 pontos que na opinião dos respondentes poderiam melhorar as condições de ensino da disciplina Controladoria. As respostas à primeira questão foram separadas por professores e coordenadores dos 2 grupos de IES definidos na pesquisa.

O quadro 6 mostra as sugestões apresentadas pelos professores das IES do grupo 01. Para uma melhor apreciação e entendimento das sugestões foi aplicada a técnica de análise do conteúdo<sup>14</sup>, segregando as várias sugestões por categorias. Foram definidas como categorias: requisitos anteriores ao curso da disciplina Controladoria; alianças ou parcerias; providências e atitudes institucionais; utilização de recursos e estratégias de ensino. Dentro de cada categoria, as sugestões foram colocadas em ordem alfabética. Nota-se uma preocupação com relação a se antecipar os conhecimentos gerenciais às turmas mais novas para que se facilite uma melhor compreensão dos conteúdos posteriores, bem como a criação de um histórico sobre a disciplina de Controladoria, sugerido por também por Brink (1950), Maher (2000), Vatter (1949) e Wyman (1940).

<b>Sugestões de melhorias apresentadas pelos professores das IES do grupo 01</b>
<b><i>Requisitos anteriores ao curso da disciplina Controladoria</i></b>
<b>Antecipar conteúdos até o 5º Semestre</b>
<b>Conscientizar os alunos para a nova realidade da profissão do Contador, com necessidade de formação com maior conhecimento de outras áreas e ciências</b>
<b>Criação da disciplina História da Controladoria</b>
<b>Criar a disciplina: Introdução à Controladoria</b>
<b>Desenvolver junto aos professores o conceito de que a política só é necessária na medida em que não prejudique a formação profissional dos alunos</b>
<b>Maior disciplina com as matérias de formação de Caráter</b>
<b>Maior ênfase nas disciplinas gerenciais</b>
<b>Melhor base contábil para os alunos</b>

<sup>14</sup> Técnica detalhada em 4.2.1



<b>Melhor base nos anos anteriores</b>
<b>Utilização de mais lógica por parte das disciplinas para facilitarem uma visão sistêmica da organização</b>
<b>Visão crítica da contabilidade financeira</b>
<b>Visão sistêmica da empresa</b>
<b><i>Alianças ou Parcerias</i></b>
<b>Maior contribuição dos órgãos de classe</b>
<b>Maior integração entre as IES e os Órgãos de classe</b>
<b><i>Providências e atitudes institucionais</i></b>
<b>Maior carga horária para a disciplina</b>
<b>Maior intercâmbio entre os setores da pós-graduação (que aprofundam o conhecimento científico) e a graduação (divulga o conhecimento)</b>
<b><i>Utilização de recursos</i></b>
<b>Biblioteca melhor aparelhada, principalmente com revistas científicas sobre o tema</b>
<b>Laboratórios Melhor aparelhados</b>
<b>Laboratórios práticos de estudo de caso</b>
<b>Maior utilização dos laboratórios</b>
<b>Novos autores em Controladoria</b>
<b>Uso de Laboratórios</b>
<b>Utilização de um ERP em Laboratório.</b>
<b><i>Estratégias de ensino</i></b>
<b>Construção do conhecimento proporcionando ao discente a construção de um novo modelo de gestão em Controladoria sem modelos pré-formatados pelo professor</b>
<b>Desenvolver mais planilhas em Excel</b>
<b>Ênfase em métodos quantitativos</b>
<b>Funções do Controller moderno</b>
<b>Incluir mais o tema de controle interno na disciplina</b>
<b>Leitura de artigos e revistas acadêmicas</b>
<b>Maior interação entre a realidade de mercado e o curso</b>
<b>Maior utilização de estudos de caso</b>
<b>Mais leitura</b>
<b>Melhor trabalho com artigos científicos</b>
<b>Necessidade de maior participação dos alunos em eventos voltados para Controladoria</b>
<b>Seminários com exposição e soluções de casos práticos</b>
<b>Trabalhar a importância da Contabilidade Gerencial dentro da disciplina</b>
<b>Trabalhar de forma mais acentuada os aspectos éticos e sociais da profissão</b>
<b>Trabalhos mais práticos</b>
<b>Visitas Técnicas às grandes Corporações</b>

**Quadro 06: SUSGESTÕES DE MELHORIAS NAS CONDIÇÕES DE ENSINO DA DISCIPLINA CONTROLADORIA APRESENTADAS PELOS PROFESSORES DAS IES DO GRUPO 01.**

Fonte: o autor

O quadro 7 mostra as sugestões dos coordenadores das IES do grupo 01 que, conforme se percebe, são em número bem menor e com conteúdo muito diferente daquele que se observa com relação à opinião dos professores. Portanto, a

percepção quanto a oportunidades de melhorias nas condições de ensino da disciplina Controladoria é diferente quando se compara a visão dos professores e coordenadores das IES do grupo 01. Enquanto os professores das IES do grupo 01 percebem nos requisitos anteriores ao curso da disciplina Controladoria e nas estratégias de ensino caminhos mais adequados para melhorias nas condições de ensino de Controladoria, os coordenadores das IES do grupo 01 acreditam mais em providências e atitudes institucionais.

<b>Sugestões de melhorias apresentadas pelos coordenadores das IES do grupo 01</b>
<b><i>Requisitos anteriores ao curso da disciplina Controladoria</i></b>
<b>Ampliar a relação com as outras disciplinas</b>
<b>Harmonizar os conteúdos programáticos, estudando a possibilidade de se criar um mapa estratégico identificando as relações de causa e efeito entre as disciplinas do curso de Ciências Contábeis.</b>
<b>Maior conhecimento dos alunos em relação ao conteúdo de matemática</b>
<b><i>Alianças ou Parcerias</i></b>
<b>Maior interação com o CRC</b>
<b><i>Providências e atitudes institucionais</i></b>
<b>Capacitar melhor os docentes com relação ao conteúdo a ser desenvolvido e ministrado em Controladoria</b>
<b>Maior carga de tempo para a disciplina</b>
<b>Maior discussão entre os professores sobre as ementas e programas</b>
<b>Maior intercâmbio entre os docentes</b>
<b>Maior número de professores especialistas na área</b>
<b>Melhor remuneração para trazer os melhores profissionais</b>
<b><i>Utilização de recursos</i></b>
<b>Maior bibliografia disponível</b>
<b>Melhores Laboratórios</b>
<b>Montagem de um banco de dados de casos</b>
<b><i>Estratégias de ensino</i></b>
<b>Estudos de caso</b>
<b>Indicar a relação da disciplina com o curso e a prática</b>
<b>Visitas às empresas para uma visão estratégica</b>
<b>Visitas técnicas</b>

**Quadro 07: SUSGESTÕES DE MELHORIAS NAS CONDIÇÕES DE ENSINO DA DISCIPLINA CONTROLADORIA APRESENTADAS PELOS PROFESSORES DAS IES DO GRUPO 01.**

Fonte: o autor

Quanto aos profissionais pesquisados pertencentes ao grupo 02 também é observada maior participação dos professores que dos coordenadores quanto a sugestões de melhorias nas condições de ensino da disciplina Controladoria, porém

há mais proximidade entre os conteúdos sugeridos pelos professores e coordenadores ao contrário do que ocorre com os profissionais do grupo 01.

Alguns dos conteúdos mostrados nos quadros 8 e 9, respectivamente acerca das sugestões oferecidas por professores e coordenadores das IES do grupo 02, diferem daqueles apresentados por parte dos profissionais de IES do grupo 01. Preocupações quanto ao nível dos alunos no ingresso e fragilidade do vestibular, melhores recursos audiovisuais, separação entre auditoria e Controladoria e separação entre empresas públicas e privadas apresentadas pelos professores e coordenadores de IES do grupo 02 não são referidas no grupo 01.

<b>Sugestões de melhorias apresentadas pelos professores das IES do grupo 02</b>
<i>Requisitos anteriores ao curso da disciplina Controladoria</i>
<b>Apresentar filmes sobre o desenvolvimento contábil</b>
<b>Desenvolver melhor a origem da Contabilidade</b>
<b>Melhor base conceitual em contabilidade</b>
<i>Alianças ou Parcerias</i>
<b>Palestras com o CRC sobre Controladoria</b>
<i>Providências e atitudes institucionais</i>
<b>Aumentar a carga horária da disciplina</b>
<b>Integração com outras disciplinas</b>
<b>Melhor seleção dos alunos no ingresso</b>
<b>Melhor trabalho das disciplinas gerenciais</b>
<i>Utilização de recursos</i>
<b>Maior uso do laboratório de informática</b>
<i>Estratégias de ensino</i>
<b>Estudos de Caso</b>
<b>Mais leitura por parte dos alunos</b>
<b>Palestras com pessoal de mercado</b>
<b>Pesquisas de Campo</b>
<b>Separar a diferença entre Controladoria e Auditoria</b>
<b>Simulações</b>
<b>Trabalhos em grupo</b>
<b>Visualizar as condições das empresas: públicas x privadas</b>

**Quadro 08: SUSGESTÕES DE MELHORIAS NAS CONDIÇÕES DE ENSINO DA DISCIPLINA CONTROLADORIA APRESENTADAS PELOS PROFESSORES DAS IES DO GRUPO 02.**

Fonte: o autor

<b>Sugestões de melhorias apresentadas pelos coordenadores das IES do grupo 02</b>
<i>Requisitos anteriores ao curso da disciplina Controladoria</i>
<b>Melhor conhecimento em Excel</b>
<i>Alianças ou Parcerias</i>
<b>Maior aproximação com o CRC</b>
<i>Providências e atitudes institucionais</i>
<b>Maior carga horária para a disciplina</b>
<b>Maior rigor no vestibular</b>
<b>Melhor remuneração para a classe acadêmica.</b>
<i>Utilização de recursos</i>
<b>Desenvolver Núcleos de Ensino em Controladoria</b>
<b>Laboratórios separados para o curso de Ciências Contábeis</b>
<b>Melhores recursos Audiovisuais</b>
<i>Estratégias de ensino</i>
<b>Estudos de Caso</b>
<b>Trabalhar mais com estudos de caso</b>

**Quadro 09: SUSGESTÕES DE MELHORIAS NAS CONDIÇÕES DE ENSINO DA DISCIPLINA CONTROLADORIA APRESENTADAS PELOS PROFESSORES DAS IES DO GRUPO 02.**

Fonte: o autor

Por outro lado, algumas das preocupações dos profissionais de IES do grupo 01 não foram apontadas pelos profissionais do grupo 02, tais como necessidade de um maior acervo bibliográfico, de novas obras, conscientização para a mudança de perfil do moderno contador, entre outros pontos.

Aos coordenadores foram formuladas 2 questões abertas: 1) A partir de que ano a disciplina de Controladoria passou a fazer parte da Grade Curricular do Curso de Ciências Contábeis? e; 2) Com base em qual dispositivo legal emitido pelo Ministério da Educação?

**TABELA 18 – Respostas dos Coordenadores as perguntas abertas específicas**

Questão	Responderam no Grupo 01	Responderam no Grupo 02
Quando iniciou a disciplina na grade?	02 ou 14%	0 ou 0%
Com base em que dispositivo legal?	09 ou 64%	5 ou 71%

Fonte: Autor

Observa-se que embora não seja pleno, o domínio da informação legal por parte dos coordenadores é maior do que a informação específica, no que tange à

disciplina Controladoria, conforme demonstra a tabela 18. A maioria dos coordenadores de ambos os grupos demonstrou uma clareza muito maior quanto ao que obriga a IES a incluir a disciplina Controladoria nos projetos de curso do que em relação a quando as IES em que trabalham fizeram a inclusão da disciplina Controladoria no projeto de Curso de Ciências Contábeis.

#### 4.2 Análise dos programas da disciplina

Para execução da análise dos programas de disciplinas, recorreu-se à mesma amostra de IES da Grande São Paulo que oferecem a disciplina de Controladoria no Curso de Ciências Contábeis divididas em dois grupos: 01 e 02. Para facilitar a localização das informações do quadro 02, estas são novamente apresentadas para auxiliar na interpretação do conteúdo dos Quadros 03 e 04.

Com base na identificação dos elementos que o plano de ensino da disciplina Controladoria deveria ter, de acordo com o referencial teórico, o quadro 10 contempla o resultado da análise dos itens que efetivamente compuseram os programas da disciplina de Controladoria para o grupo 01.

Nº	Composição do plano de Ensino	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
01	Cabeçalho e identificação da IES	S	S	N	S	S	S	N	S	S	S	S	S	S	S
02	Ementa	S	S	S	S	S	N	S	S	S	S	S	S	S	S
03	Objetivos	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	N	S
04	Conteúdo Programático	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
05	Estratégias de Ensino	S	S	N	S	S	S	S	S	N	S	S	S	S	S
06	Avaliação de Aprendizagem	S	S	N	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	N
07	Cronograma de atividades	N	N	N	N	N	S	S	S	N	S	N	S	N	N
08	Bibliografia Básica	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
09	Bibliografia Complementar	S	S	S	S	S	N	S	S	S	S	S	S	S	S

Quadro 10 – ANÁLISE DA ESTRUTURA DOS PROGRAMAS DE CONTROLADORIA DO GRUPO 01.

Fonte: o autor

Apenas 3 (21%) das 14 IES da amostra do grupo 01 cumpriram todos os aspectos considerados importantes na revisão da literatura na elaboração dos planos de ensino da disciplina Controladoria. Na análise individual relativa aos itens que devem constar de um plano de ensino, constata-se que os 2 únicos itens que ocorreram em todos os planos de ensino da amostra foram: conteúdo programático e bibliografia básica. O cronograma de atividades foi o item que teve menor frequência, com apenas 5 (36%) das 14 IES incorporando-o ao plano de ensino e em 2 (14%) das IES sequer é mostrado cabeçalho que as identifique.

O Quadro 11 contém o resultado da análise dos programas da disciplina para o grupo 02.

N°	Composição do plano de Ensino	1	2	3	4	5	6	7
01	Cabeçalho e identificação da IES	S	S	N	S	N	S	S
02	Ementa	S	S	S	S	S	N	S
03	Objetivos	S	S	S	S	S	S	S
04	Conteúdo Programático	S	S	S	N	N	S	S
05	Estratégias de Ensino	N	S	S	N	S	N	S
06	Avaliação de Aprendizagem	N	S	S	N	S	N	S
07	Cronograma de atividades	N	N	S	N	N	N	N
08	Bibliografia Básica	S	S	S	S	S	S	S
09	Bibliografia Complementar	S	S	S	S	S	S	S

**Quadro 11 - ANÁLISE DA ESTRUTURA DOS PROGRAMAS DE CONTROLADORIA DO GRUPO 02**

Fonte: o autor

Observa-se que nenhuma das IES cumpriu todos os itens recomendados na revisão de literatura e que apenas os objetivos, bibliografia básica e bibliografia complementar foram mencionadas em todos planos de ensino enviados pelas IES do grupo 02. O item menos citado é o cronograma de atividades, com apenas 1 IES incluindo este tópico em seu plano de ensino da disciplina Controladoria.

Notam-se, portanto, mais semelhanças do que diferenças quando se compara em termos estruturais o conjunto de planos de ensino das IES do grupo 01 com aquele formado com as IES do grupo 02.

Com a análise documental dos Planos de Ensino, buscou-se identificar a realidade das IES pesquisadas, em relação ao ensino dos conteúdos oferecidos na disciplina Controladoria. Nessa análise, foram observados os elementos essenciais aos documentos. Os itens analisados nos planos de ensino coletados foram:

- a) conteúdos aplicados na disciplina;
- b) bibliografia básica e complementar;
- c) carga horária da disciplina;
- d) estratégias de ensino;
- e) critérios de avaliação;

Para os dois grupos de IES foram enviados e-mails solicitando a colaboração na realização da pesquisa, acompanhados de ligações telefônicas e contatos pessoais, visando obter os planos de ensino e a participação de professores e coordenadores com respostas aos questionários. Parte dos respondentes alegou dificuldades de tempo em decorrência do elevado volume de atividades, o que alongou bastante o processo de realização da pesquisa.

Foram obtidos 14 planos de ensino para o grupo 01 e 7 para o grupo 02. A apresentação dos dados constantes dos planos de ensino realizou-se por meio de tabelas e quadros, em que os itens analisados foram apresentados e descritos de forma resumida.

#### 4.2.1 Conteúdos aplicados na disciplina

A pré-análise dos planos de ensino para efeito de aplicação da técnica de análise de conteúdo consistiu em sua aprofundada leitura e posterior enquadramento dos vários tópicos dos programas naqueles que foram percebidos como sendo os assuntos vistos com mais ênfase. Foram 6 os grupos de assuntos identificados no planejamento da disciplina Controladoria a partir dos programas das IES participantes: aspectos conceituais, sistemas e gestão, planejamento e controle, avaliação de desempenho, tomada de decisão e novos métodos e horizontes.

Em seguida procedeu-se ao levantamento dos tópicos dos programas de cada IES do grupo 01, elencando-os, enquadrando-os nos respectivos grupos de assuntos e codificando cada um de modo a individualizá-los e permitir a verificação do número de itens. Verificou-se a incidência quantitativa de cada tópico no conjunto de planos de ensino das IES do grupo 01. A somatória da incidência total de cada grupo de assuntos é utilizada para definir a ordem de importância dada aos 6 grupos de assuntos, conforme se verifica na tabela 19.

**TABELA 19 – Conteúdos programados pelas IES do grupo 01 em seus planos de ensino**

Grupos de Assuntos	Tópicos do Programa	Cursos/Programas Quantidade	Codificação	Importância
Aspectos Conceituais	Contabilidade e Gestão Empresarial	2	1	5
	Controladoria Estratégica	3	2	
	O papel do Controller	2	3	
	Missão da Controladoria	2	4	
	Estrutura da Controladoria	2	5	
Sistemas e Gestão	Sistemas Integrados de Informações	4	6	4
	O Sistema da empresa e o Processo de Gestão	4	7	
	Gestão e Modelo de Gestão	1	8	
	Processo de Gestão	1	9	
	Gerenciamento do Risco	1	10	



	<b>Gestão de Preços de Venda</b>	2	11	
<b>Planejamento e Controle</b>	<b>O Sentido do Planejamento e Controle</b>	1	12	
	<b>Planejamento de Longo Prazo</b>	3	13	
	<b>Determinação dos Objetivos de Longo Prazo</b>	1	14	
	<b>A Formulação da estratégia</b>	2	15	
	<b>Planejamento financeiro</b>	2	16	
	<b>Planejamento orçamentário</b>	6	17	
	<b>Organização do controle</b>	3	18	
	<b>Planejamento Tributário Estratégico</b>	1	19	
	<b>Integração de planejamento e controle</b>	1	20	
	<b>Controle dos custos indiretos</b>	1	21	
	<b>Construção de cenários</b>	2	22	
<b>Avaliação de Desempenho</b>	<b>Contabilidade por responsabilidade</b>	6	23	
	<b>Análise das variações</b>	4	24	
	<b>Margem de Contribuição</b>	3	25	
	<b>Ponto de Equilíbrio</b>	3	26	
				<b>2</b>
<b>Tomada de Decisão</b>	<b>Decisões táticas de curto prazo</b>	2	27	
	<b>Descontinuidade de linha de produtos</b>	1	28	
	<b>Vender ou continuar</b>	1	29	
	<b>Investir ou alugar</b>	1	30	
	<b>Produzir ou comprar</b>	2	31	
	<b>Programação Linear</b>	2	32	
				<b>6</b>
<b>Novos Métodos e Horizontes</b>	<b>EVA</b>	3	33	
	<b>EBTIDA</b>	2	34	
	<b>Balanced Scorecard</b>	6	35	
	<b>Preços de transferência</b>	2	36	
	<b>MVA</b>	1	37	
	<b>Tendências da Controladoria</b>	1	38	
				<b>3</b>

Fonte: Autor

Depreende-se pela tabela 19 que planejamento e controle e avaliação de desempenho são os 2 grupos de assuntos mais abordados pelas IES do grupo 01.

Os mesmos procedimentos são adotados para as IES do grupo 02, cujos dados resultantes são encontrados na tabela 19.

**TABELA 20 – Conteúdos programados pelas IES do grupo 02 em seus planos de ensino**

Grupos de Assuntos	Tópicos do Programa	Cursos/Programas Quantidade	Codificação	Importância
Aspectos Conceituais	Contabilidade e Gestão Empresarial	1	1	1
	Controladoria Estratégica	3	2	
	O papel do Controller	3	3	
	Estrutura da Controladoria	2	4	
Sistemas e Gestão	Sistemas Integrados de Informações	1	5	4
	O Sistema da empresa e o Processo de Gestão	1	6	
	Gestão de Preços de Venda	2	7	
Planejamento e Controle	Planejamento Tributário Estratégico	2	8	5
	Controle Orçamentário	1	9	
Avaliação de Desempenho	Métodos de Custeio	1	10	2
	Margem de Contribuição	2	11	
	Avaliação de Desempenho	2	12	
	Ponto de Equilíbrio	2	13	
Tomada de Decisão	Produzir ou Comprar	1	14	6
	Programação Linear	1	15	
Novos Métodos e Horizontes	EVA	1	16	3
	Balanced Scorecard	3	17	
	MVA	1	18	

Fonte: Autor

A análise dos planos de ensino das IES do grupo 02 mostra um número de tópicos substancialmente menor que o encontrado na análise dos planos de ensino das IES do grupo 01. Destaca-se também a não coincidência na ordem de importância, uma vez que foram os aspectos conceituais que tiveram maior destaque entre os grupos de assuntos abordados. Na comparação entre os planos de ensino das IES do grupo 01 e IES do grupo 02 coincidem a segunda posição em

ordem de importância que cabe à avaliação de desempenho e a última que se refere à tomada de decisão.

Uma constatação geral é quanto à diferença de conteúdos dos vários planos de ensino analisados, verificados também em Souza (2010), longe de haver uma uniformidade, os planos de ensino mostram-se heterogêneos, variando bastante de uma IES para outra, inclusive dentro de cada um dos 2 grupos em que foram divididas as IES. Percebe-se também que nos planos de ensino das IES do grupo 01 há uma maior diversidade e detalhamento dos assuntos abordados; ao contrário os planos de ensino das IES do grupo 02 que são mais sintéticos.

#### 4.2.2 Bibliografia utilizada na disciplina

Nos planos de ensino foram levantadas as bibliografias recomendadas tanto nas IES do grupo 01 como nas IES do grupo 02, apontando cada uma das obras catalogadas nos planos e verificando a incidência total de cada uma das obras tanto no grupo 01 como no grupo 02. O quadro 12 reúne por ordem de frequência absoluta (F) as obras mais relacionadas na bibliografia básica (B) e bibliografia complementar (C) das IES do grupo 01. Não fizeram parte do quadro os títulos que tenham tido uma só ocorrência.

Autor	Livro	Edição	Ano	Editora	F	B	C
FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P.C.	Controladoria: Teoria e Prática	3ª	2004	Atlas	9		x
PADOVEZE, C. L.	Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, Estrutura e Aplicação	1ª	2003	Thomson	6	x	
OLIVEIRA, L. M.	Controladoria Estratégica	1ª	2008	Atlas	4		x
FREZATTI, F.	Orçamento Empresarial: Planejamento e Controle Gerencial.	2ª	2000	Atlas	4		x
CATELLI, A. (Coord.)	Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON	2ª	2001	Atlas	4		x
PADOVEZE, C. L.	Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.	5ª	2008	Atlas	4		x

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S.	Controladoria: seu papel na administração de empresas.	2ª	1999	Atlas	3		x
GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C.	Contabilidade Gerencial	11ª	2007	LTC	3	x	
IUDÍCIBUS, S.	Contabilidade Gerencial	6ª	2006	Atlas	3	x	
NAKAGAWA, M.	Introdução à Controladoria: Conceitos Sistemas e Implementação		1993	Atlas	3		x
NASCIMENTO, A. M.	Controladoria: Um enfoque na eficácia organizacional	1ª	2007	Atlas	2	x	
MARTINS, E.	Contabilidade de Custos: inclui ABC	7ª	2000	Atlas	2		x
PELEIAS, I. R.	Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões	1ª	2002	Saraiva	2		x
KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P.	A estratégia em ação: Balanced Scorecard	12ª	2002	Campus	2	x	
ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V.	Sistemas de controle gerencial.	12ª	2006	Atlas	2		x
HORNGREN, C. T., SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O.	Contabilidade Gerencial	12ª	2004	Prentice Hall	2		x
CORONADO, O.	Controladoria no Atacado e Varejo.	1ª	2001	Atlas	2		x
TUNG, N. H.	Controladoria Financeira das Empresas		1985	Universidade Empresas	2		x
MOREIRA, J. C. (org.).	Orçamento Empresarial: manual de elaboração.	4ª	1996	Atlas	2		x

**Quadro 12 – LIVROS E AUTORES MAIS CITADOS NA BIBLIOGRAFIA DE IES DO GRUPO 01.**

Fonte: o autor

O título Controladoria Estratégica e Operacional: Conceitos, Estrutura e Aplicação de Padoveze é o livro mais indicado para bibliografia básica da disciplina Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis das IES do grupo 01, conforme a análise dos programas enviados. Para a bibliografia complementar o livro Controladoria: Teoria e Prática, de Figueiredo e Caggiano, é o mais indicado. Embora o domínio seja de autores nacionais, são indicadas também obras estrangeiras.

O quadro 13 traz os resultados coletados para as bibliografias pertencentes às IES do grupo 02, seguindo os mesmos procedimentos. Nota-se um número de livros substancialmente menor comparativamente às IES do grupo 01.

Autor	Livro	Edição	Ano	Editora	F	B	C
OLIVEIRA, L. M.; PERES JR, J. H.; SILVA, C. A. S.	Controladoria Estratégica		2011	Atlas	5	x	
FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C.	Controladoria		2008	Atlas	4		X
NAKAGAWA, M.	Introdução à Controladoria		2007	Atlas	3		X
CATELLI, A. (org.)	Controladoria		1999	Atlas	2	x	
SILVA, J. P.	Análise Financeira das Empresas		1999	Atlas	2	x	

**Quadro 13 – LIVROS E AUTORES MAIS CITADOS NA BIBLIOGRAFIA DE IES DO GRUPO 02.**

Fonte: o autor

Nas IES do grupo 02 destaca-se na bibliografia básica a obra de Oliveira; Peres JR e Silva, Controladoria Estratégica e na bibliografia complementar o livro Controladoria: Teoria e Prática de Figueiredo e Caggiano é o mais indicado. Além do pequeno número de títulos com mais de uma indicação, nota-se que são indicadas apenas obras de autores brasileiros.

#### 4.2.3 Carga horária da disciplina

A análise dos programas de todas as IES, independentemente dos grupos, evidenciou que predomina o regime semestral, pois apenas uma IES (5%) entre as 21 IES pesquisadas oferece seu curso de Ciências Contábeis em regime anual<sup>15</sup>. Na maioria das IES a disciplina Controladoria é oferecida nos últimos semestres do curso e em 3 IES (14%) há ainda uma disciplina de introdução ao assunto em etapa anterior do curso.

O posicionamento da disciplina de Controladoria nas etapas finais do curso mostra-se coerente com suas características e requisitos, o que também é apontado por Mendonça em sua pesquisa (2007, p. 106), onde se verifica a disciplina nos últimos semestres. É de se esperar que no planejamento das grades curriculares

<sup>15</sup> Amparado pela Resolução CNE/CES 10/2004 (Anexo B), que em seu artigo 6º admite os regimes seriados anual ou semestral, além de sistemas créditos com matrículas por disciplina ou por módulos acadêmicos.

dos cursos de Ciências Contábeis as instituições de ensino superior tenham o cuidado de oferecerem a disciplina Controladoria nos últimos períodos e como modo de levar ao aluno as aplicações reais dos conhecimentos ministrados nas disciplinas anteriores das quais a Controladoria se vale, proporcionado por seu entendimento, aproveitamento e maturidade necessária como relata Vatter (1950 , p. 238) ao mencionar a necessidade de um amadurecimento para lidar com recepção da disciplina de Controladoria e entendimento de sua área de atuação.

De modo geral a carga horária semestral estabelecida é de 80 horas. São exceção a esta regra apenas 2 IES do grupo 01, uma delas com carga horária de apenas 40 horas e outra com carga horária de 75 horas, mas com 18 horas na modalidade de educação à distância (EAD). Este fato justifica também uma menor dispersão em torno da média no grupo 02 comparativamente ao grupo 01, pois no grupo 02 todas as IES praticam 80 horas semestrais, conforme a tabela 21.

**TABELA 21 – Carga horária semestral da disciplina Controladoria nas IES pesquisadas**

Carga Horária Semestral	IES Grupo 01	IES Grupo 02	IES Total
40 horas	01	00	01
75 horas	01	00	01
80 horas	12	07	19

Fonte: Autor

#### **4.2.4 Estratégias de ensino empregadas**

Quanto às estratégias de ensino empregadas, verificou-se através da análise dos planos de ensino que a aula expositiva é a alternativa mais utilizada, tanto no ensino da disciplina de Controladoria nas IES do grupo 01 como no grupo 02. Todas as IES pesquisadas, em maior ou menor grau, se utilizam de aulas expositivas como meio de atingirem seus objetivos. Contudo, em nenhuma das IES as aulas expositivas são a única alternativa entre as estratégias empregadas. Elas são sempre complementadas por outros meios.

Exercícios de fixação e desenvolvimento de conteúdos é o complemento mais utilizado pelas IES de modo geral, independentemente do grupo a que pertençam. Trabalhos realizados fora de sala de aula, leituras e debates, estudo de casos e modelos de simulação, nesta ordem, são os meios de ensino complementares mais utilizados (ou ao menos apontados) pelas IES que oferecem a disciplina Controladoria nas IES da Grande São Paulo, conforme apurado na pesquisa com os planos de ensino objeto deste estudo e com as respostas aos questionários, verifica-se que a questão de número 04 na tabela 14, mostra que 90,5 % dos respondentes se utilizam do método de estudo de caso (cases), na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria, ao encontro do que é preconizado em Harvard que enfatiza o método do caso, o uso gerencial da informação e considerações comportamentais da função de controle gerencial (ANTHONY , 1989).

A utilização do método do Estudo de caso, enquadra-se em uma abordagem qualitativa e é utilizada para coleta de dados nas áreas de estudos organizacionais e de pesquisa, permitindo que o fenômeno seja estudado com base em fatos que estejam acontecendo, ou em situações passadas, que já ocorreram e que sejam importantes para a compreensão das questões de pesquisa colocadas. No método do caso, enquanto escolha pedagógica, utilizado como um instrumento didático, aproximando o aluno da realidade, não busca chegar a conclusões teóricas que representem avanço com rigor científico, mas desenvolver questões que levem o mesmo a tomar decisões de ação considerando o cenário apresentado e proposto no caso (CESAR , 2006).

O conjunto formado pelos meios acima (aulas expositivas, exercícios, trabalhos, leituras e debates, estudos de casos e modelos de simulação) é comum aos dois grupos de IES e refere-se a todos os tipos de estratégias de ensino verificados nos planos de ensino das IES do grupo 02. Nas IES do grupo 01, embora de um modo apenas parcial envolvendo 30% das IES, verifica-se a ocorrência de técnicas adicionais como seminários, palestras e aulas virtuais.

Os trabalhos na área de Controladoria podem ser exercidos em termos operacionais, gerenciais e estratégicos e também há o fato de existir uma equipe para desempenhar estes trabalhos. A ênfase dos cursos não deve recair apenas no cargo do *Controller*, mas às diversas possibilidades de trabalho na área que os egressos de um curso de Ciências Contábeis possam ter. Este posicionamento é melhor observado pelas IES do grupo 01, no qual 30% das IES praticam estratégias de ensino voltadas ao desenvolvimento no aluno de atributos para a formação profissional na área de Controladoria, como: liderança, trabalhar em equipe, domínio de ERP's, entre outros.

#### **4.2.5 Critérios de avaliação da disciplina**

Com relação aos critérios de avaliação há também um consenso entre todas as IES participantes da pesquisa, independentemente de grupo, quanto à presença de provas escritas como forma de avaliar o aprendizado dos alunos da disciplina Controladoria em Cursos de Ciências Contábeis de IES atuantes na região Metropolitana de São Paulo. Divididas em vários tipos como oficial, bimestral, regimental, parcial, semestral, final, intermediária ou substitutiva, a avaliação individual, através de prova escrita acerca dos conteúdos ministrados na disciplina, está presente em todos os planos de ensino das IES investigadas.

Quanto às demais atividades consideradas nos processos de avaliação há uma diferença entre as IES do grupo 01 e aquelas que compõem o grupo 02 na segunda forma mais utilizada para avaliar os alunos; enquanto nas IES do grupo 01 a análise dos planos de ensino revelou ser trabalhos o item mais solicitado, para as IES do grupo 02 a maior incidência é de atividades realizadas em sala de aula. Nota-se também a participação de provas multidisciplinares e trabalhos interdisciplinares como meios de avaliação tanto em IES do grupo 01 como do grupo 02, porém com participações inferiores à metade da amostra nos dois grupos de IES.



Dentro do processo de avaliação, uma distinção perceptível na análise dos planos de ensino dos 2 grupos foi quanto ao estabelecimento de pesos entre as diversas formas de avaliação a que é submetido o aluno. Enquanto no grupo 01 apenas 30% das IES mostravam de forma transparente a formação da nota final do aluno em função da atribuição de pesos a cada uma das componentes de avaliação, nos planos de ensino das IES do grupo 02 a totalidade das IES contemplava este item. Apenas 1 IES (5%) explicitou em seu plano de ensino da disciplina Controladoria a nota final mínima que o aluno deve obter para sua aprovação.

### **4.3 Comparações com resultados de estudos anteriores**

Um dos aspectos comuns a vários dos estudos mencionados no tópico 2.5 deste trabalho é a aula expositiva como meio principal no tocante às estratégias de ensino utilizadas, coincidente com a verificação feita neste trabalho. A maior capacidade de variação no conjunto de estratégias de ensino por parte de IES que se destacaram nas avaliações do MEC em relação às demais é outra constatação coincidente na comparação deste trabalho com outros que a abordaram.

Neste trabalho as respostas dos pesquisados indicaram que os planos de ensino da disciplina Controladoria são adequados às necessidades profissionais ao contrário do que ocorreu com trabalhos de épocas anteriores de outras disciplinas. Nesse ponto em particular a satisfação manifestada por professores e coordenadores pesquisados foi superior ao verificados em Madeira (2001), Oliveira Neto, Marino Júnior e Moraes (2001) e Peleias et al. (2008). Em comum com Peleias et al. (2008) há a constatação de que os planos de ensino das IES melhor avaliadas pelo MEC têm seus planos de ensino mais completos e detalhados quanto aos conteúdos programáticos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo principal identificar e analisar as condições de oferta da disciplina de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis na região metropolitana de São Paulo e o problema abordado foi: quais são as condições de oferta da disciplina Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis das IES pesquisadas da região metropolitana de São Paulo?

Como são muitos os cursos de Ciências Contábeis na região metropolitana de São Paulo e há uma avaliação pública de cursos realizada pelo MEC através do ENADE, que atribui conceitos de 1 a 5 às IES, em ordem crescente quanto à qualidade apurada no exame, esta avaliação foi utilizada para dividir as IES em dois grupos. O grupo 01 foi formado por uma amostra de IES com avaliação mínima de 3 e o grupo 02 por uma amostra de IES avaliadas com conceitos 1 e 2, o que deu base para responder às questões de pesquisa, quais sejam:

- a) Qual a percepção de professores e coordenadores de cursos de Ciências Contábeis da região metropolitana de São Paulo sobre as condições de oferta da disciplina de Controladoria?
- b) Existe diferença significativa entre as percepções dos respondentes quanto às condições de oferta da disciplina Controladoria em cursos de Ciências Contábeis bem avaliados pelo MEC das IES pesquisadas da região metropolitana de São Paulo frente aos demais cursos da mesma região?

Foi empreendida pesquisa de campo com 21 IES, sendo 14 do grupo 01 e 7 do grupo 02, solicitando-se em cada uma delas respostas a um questionário dirigido a coordenadores e outro para professores, de modo a registrar a participação de 42 profissionais de ensino, o coordenador do curso de Ciências Contábeis e um professor da disciplina Controladoria de cada uma das IES.

Quando comparadas as opiniões de todos os respondentes em ambos os grupos constatam-se duas diferenças quanto às percepções dos pesquisados dos grupos 01 e 02. São identificados como diferenciais das IES do grupo 01 em relação às IES do grupo 02: a indicação de outras fontes bibliográficas além de livros e a contribuição da experiência profissional do docente na área de Controladoria.

Ao se isolar as opiniões dos coordenadores não se observam diferenças significativas entre as opiniões dos coordenadores das IES dos grupos 01 e 02. Quando se procede à comparação isolada da opinião dos professores observam-se 3 diferenciais das IES do grupo 01 em relação ao grupo 02, uma delas coincidente com as comparações entre todos os respondentes, que é quanto à indicação de outras fontes bibliográficas, além de livros. Curiosamente, não se constata tal indicação do ponto de vista formal, uma vez que não há menção a essas fontes nos planos de ensino das IES de ambos os grupos. As outras duas diferenças observadas em favor das IES do grupo 01 são a discussão dos conteúdos de Controladoria com outros professores do curso e a identificação por parte dos alunos da integração dos conteúdos de outras disciplinas do curso com Controladoria.

Observa-se a ausência da indicação de artigos científicos em ambos os grupos, mesmo como material de leitura complementar, a pesquisa também revela uma melhor qualificação em termos de titulação em seus quadros de professores e coordenadores nas IES de melhor desempenho frente ao ENADE 2009, como se pode observar a presença de 7 Doutores na coordenação do Grupo 01. Outro ponto revelado no trabalho diz respeito à carga horária dos profissionais das Instituições melhores avaliadas, onde se observa uma maior dedicação por parte destes profissionais nas próprias Instituições, não exercendo outra atividade a não ser a docência, o que se permite afirmar que o tempo deste professor ou coordenador é preenchido quase em sua totalidade na mesma IES.

Observa-se que, a maioria dos coordenadores é do sexo masculino, sendo 7 do grupo 2 em sua totalidade de respondentes e 10 do grupo 01 com 04 participantes do sexo feminino, totalizando 14.

Também no tocante a sugestões de melhorias que poderiam ser implantadas nas condições de oferta da disciplina de Controladoria, a participação dos professores da disciplina foi muito mais expressiva que a dos coordenadores o que permite inferir que os professores observam mais potencial para melhorias que os coordenadores. Possivelmente isto se deva ao contato direto com a disciplina Controladoria por parte dos professores ao contrário do que ocorre com os coordenadores. Na comparação entre grupos observa-se que os respondentes do grupo 01 fizeram um maior número de sugestões de melhorias.

Além da pesquisa de campo foi realizada pesquisa documental ao aplicar-se a técnica de análise de conteúdo aos planos de ensino obtidos das IES dos grupos 01 e 02, observando-se como principais diferenças das IES do grupo 01 em relação às IES do grupo 02: maior diversidade e detalhamento dos conteúdos abordados; indicação de um maior número de referências bibliográficas que incluem autores estrangeiros; menor transparência quanto à avaliação final na disciplina e maior variação nas estratégias de ensino utilizadas, sendo assim, alcançando os objetivos iniciais desta pesquisa.

Recomenda-se para futuras pesquisas, utilizar a mesma metodologia desenvolvida para validar e/ou rati-retificar os instrumentos aqui apresentados;

Incluir o regime de contratação de trabalho a que estão submetidos os professores e coordenadores, se horistas, integrais ou parciais e avaliar o desempenho das IES considerando também estes fatores;

Realizar a pesquisa sobre as condições de ensino da disciplina de Controladoria em outras regiões do País, para que se possam aferir possíveis comparações;

Avaliar a percepção dos alunos com relação à disciplina de Controladoria e o momento onde o mesmo toma conhecimento de sua existência e sua interdisciplinaridade com as demais;

Aos coordenadores inserirem em conjunto com seu corpo de professores, artigos e dissertações nos planos de ensino, permitindo aos alunos maior contato com a pesquisa acadêmica, facilitando uma maior interação entre o mercado de trabalho e plataformas teóricas;

Implementação por parte das IES de ERPs que facilitem o entendimento dos alunos de como extrair dados e construir um relatório para os tomadores de decisão dentro das organizações, com referência a Controladoria aproximando teoria e prática;

Avaliar se a revisão curricular do curso de Ciências Contábeis, proposta e revisada pela UNCTAD (United Nations Conference on Trade and Development) , e pelo ISAR (International Standards of Accounting and Reporting), acompanham o proposto pela Resolução CNE/CES 10, de 2004 no tocante à disciplina de Controladoria;

Comparar e avaliar os conteúdos programáticos oferecidos nas disciplinas de Contabilidade Gerencial e Controladoria identificando a existência de possíveis sobreposições;

Avaliar e acompanhar em uma próxima edição do ENADE, a evolução ou involução de algumas IES que participaram nos ENADEs anteriores confrontando possíveis diferenças apontadas e se sanadas foram;

Verificar a evolução internacional da disciplina de Controladoria ao longo do tempo, registrando seu Status.

Dessa forma, espera-se que este trabalho tenha propiciado contribuições para as IES pesquisadas, considerando que o tema avaliado pode ajudar no processo de melhoria dos cursos de Ciências Contábeis na Região Metropolitana de São Paulo.

**REFERÊNCIAS**

ABREU, M. C.; MASETTO, M. T. **Professor universitário em sala de aula: prática e princípios teóricos**. São Paulo: MG Editores Associados, 1990.

ALMEIDA, L. B. de; PARISI, C.; PEREIRA, C. A.. Controladoria. In: CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 343-355.

ANDERSON, D. R.; SCHMIDT, L. A.; MCCOSH, A. M. **Practical Controllershship**. 3rd. ed. Winsconsin: Howewood, 1973.

ANDERSON, D. R. The function of industrial Controllershship. **The Accounting Review**, Sarasota, v. 19, n. 1, p. 55-65, Jan. 1944.

ANSOFF, H. Igor; DECLERCK, Roger P.; HAYES, Robert L. **Do planejamento estratégico à administração estratégica**. São Paulo: Atlas, 1981.

ANTHONY, R.N.; GOVINDARAJAN, V.. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

ANTUNES, M. T. P.. A Controladoria e o capital intelectual: um estudo empírico sobre sua gestão. **Revista Contabilidade e Finanças – USP**, São Paulo, n. 41, p. 21–37, maio/ago. 2006.

ASTI VERA, A. **Metodologia da pesquisa científica**. Tradução Maria Helena Guedes Grespo e Beatriz Marques Magalhães. 8. ed. São Paulo: Globo, 1989.

ATKINSON, Antony. A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 1998.

BABBIE, Earl. **Métodos de pesquisa survey**. Belo Horizonte: UFMG, 2005.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Tradução Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004.

BEUREN, I. M. **O papel da Controladoria no processo de gestão**. In: Schmidt, Paulo (Org.). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BIANCHI, M. **Controladoria como um mecanismo interno de governança corporativa e de redução dos conflitos de interesse entre principal e agente**. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2005.

BORINELLI, M. L.. **Estrutura conceitual básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e prática**. 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis)-FEA, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BRASIL. Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação. **Resolução CNE/CSE n. 10/2004**. Institui as diretrizes curriculares nacionais do curso de graduação em Ciências contábeis e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.mec.gov.br/cne>>. Acesso em: 17 jul. 2011.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Resolução CNE/CSE n. 289**, de 06 de novembro de 2003. Ministério da Educação e do Desporto. Conselho Nacional de Educação. Dispõe sobre a orientação para as Diretrizes Curriculares Nacionais dos cursos de graduação. Disponível em <<http://www.mec.gov.br/cne>>. Acesso em: 18 jul. 2011.

BREALEY, Richard A.; MYERS, Stewart C. **Finanças corporativas: investimento de capital e avaliação**. São Paulo: Bookman, 2006.

BRINK, Vr Z. Education for Controllershship. **The Accounting Review**, Minnessota, v. 25, n. 3, p. 251-259, July 1950.

BRUSSOLO, Fábio. **As diretrizes curriculares dos cursos de graduação em Ciências Contábeis x o mercado de trabalho através das ofertas de emprego para a área contábil na Grande São Paulo: uma análise crítica**. 2002. Dissertação (mestrado)-Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, 2002.

CAGGIANO, Paulo César ; FIGUEIREDO, Sandra. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

CALIJURI, M. S. S. *Controller: o perfil e a necessidade do mercado de trabalho*. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v. 33, n. 150, p. 12-20, nov./dez. 2004.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CESAR, A. M. Roux Valentini Coelho. **Método do estudo de caso ou Método do caso? Uma análise dos dois métodos no ensino e pesquisa em administração**. Disponível em: <http://www.pdf4free.com> . Acesso em: 30 jul. 2011.

COELHO, Cláudio U. F. **O ensino superior de contabilidade e o mercado de trabalho: uma análise no município do Rio de Janeiro**. Dissertação (mestrado)-Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2000.

CONSENZA, José Paulo. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado: um estudo a partir da experiência brasileira. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 130, p. 43-61, jul./ago. 2001.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. Tradução Luciana de Oliveira Rocha. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CORNACHIONE JR., Edgard Bruno. Prefácio. In: CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 23-25.

DACORSO, Antonio Luiz Rocha. **Análise experimental da geração de alternativas em decisões estratégicas não estruturadas**. Tese (Doutorado em Administração)-FEA, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

DIEHL, Carlos Alberto; GONÇALO, Cláudio Reis; MARTINS, Gustavo Ávila. Estratégias competitivas em organizações de serviços no Brasil: uma análise descritiva. In ENEGEP, 22., 2002, Curitiba. **Anais...** Curitiba. 2002. 1 CD-ROM.

DUNCAN, James; SCHMUTTE, James. Change in accounting programs: the impact of influences and constraints. **The Accounting Educators' Journal**, Virgínia, v. 16, n. 7, p. 52-81, 2006.

DUTRA, Oneide Tadeu. **Proposta de uma matriz curricular para o curso de Ciências Contábeis na Grande Florianópolis**. 2003. Dissertação (mestrado)-FEA, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.



EVANGELISTA, Armindo Aparecido. **O currículo dos cursos de Ciências Contábeis e o mercado de trabalho para o profissional contador**. 2005. Dissertação (mestrado)-Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, 2005.

FARRIS, George F.; BUTTERFIELD, D. Anthony. Control theory in brazilian organizations. **Administrative Science Quarterly**, Chicado, v. 17, n. 4, p. 574-585, Dec., 1972.

FERREIRA, Victor Cláudio Paradela et al.. **Modelos de gestão**. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

FREZATTI, F. et al.. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GITMAN, Lawrence. J. **Princípios de administração financeira**. 10. ed. São Paulo, 2004.

GOLDEMBERG, M. C. L. **Contabilidade estratégica: o papel do Controller no processo de planejamento estratégico**. 1994. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Universidade de São Paulo, São Paulo, 1994.

GOMES, S.; SALAS, J. M. A. **Controle de gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 2001.

GOODE, W. J.; H. P. K. **Métodos em pesquisa social**. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1960.

GRANDE, J. F.; BEUREN, Ilse Maria. Abordagens da Controladoria em livros publicados no Brasil. **Revista de Informação Contábil**, Blumenau, v. 2, n. 1, p. 40-55, jan./mar. 2008.

GRANLUND, Markus; MALMI; Teemu. Moderate impact of ERP on management accounting: a lag or permanent outcome? **Management Accounting Research**, Vermont, v. 13, n.5, 2000.

GUIMARÃES, Paulo César. **Identificação do perfil profissiográfico do profissional de Contabilidade requerido pelas empresas através de ofertas de emprego na Região Metropolitana de São Paulo**. 2006. Dissertação (mestrado)-Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, 2006.

HAIR JR., J. F. et al.. **Análise multivariada de dados**. Tradução: Adonai Schlup Sant'Anna e Anselmo Chaves Neto. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005b.

\_\_\_\_\_. **Fundamentos dos métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005a.

HECKERT, J.B.; WILLSON, James D. **Controllership**. New York: Ronald Press, 1963.

HENNING, Dale A; MOSELEY Roger L. Authority role of a functional manager: the Controller. **Administrative Science Quarterly**, Minnessota, v. 15, n. 4, p. 482-489, Dec. 1970.

HENRIQUE, M. R. **Análise das condições de ensino de perícia contábil em cursos de Ciências Contábeis na Grande São Paulo**. 2008. Dissertação (Mestrado)-Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2008.

HILL, M. M.; HILL, A.. **Investigação por questionário**. 2 .ed. Lisboa: Sílabo 2002.

HOFER, Elza. **Ensino de contabilidade introdutória nos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Estaduais do Paraná: um estudo exploratório**. 2004. Dissertação (Mestrado)-Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2004.

\_\_\_\_\_; PELEIAS, Ivam Ricardo; WEFFORT, E. F.. Análise das condições de oferta da disciplina de contabilidade introdutória: pesquisa realizada junto às Universidades Estaduais do Paraná. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 3, n. 39, p. 118-135, 2005.

HORNGREN, C. T. **Introdução à contabilidade gerencial**. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1985.

\_\_\_\_\_; FOSTER, George; DATAR, Krikant M. **Contabilidade de custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1997.

\_\_\_\_\_; SUNDEN, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade gerencial**. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

IFAC – INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **International Education Standards for Professional Accountants**. New York, 2003.

IMA – INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS. **Tools and techniques for redesigning the finance function**. Montvale, NJ, 1999. Disponível em: <<http://www.imanet.org/>>. Acesso em: 17 mar. 2011.

INEP - INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS 'ANÍSIO TEIXEIRA'. **Exame nacional de cursos**. [2009]. Disponível em <<http://www.inep.gov.br/superior/provao/default.asp>> consulta em 20 fev 2010.

\_\_\_\_\_. **Índice geral de cursos**. [2009]. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br>>. Acesso em: 17 dez. 2009.

\_\_\_\_\_. **Resultado do indicador de diferença entre o desempenho observado e esperado: IDD**. [2011]. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br>>. Acesso em: 17 dez. 2009.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, José Carlos. **Dicionário de termos de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, Winsconsin v.11 , n 4. , p. 305-360, 1976.

JOHNSON, H. Thomas; KAPLAN, Robert S. **Relevance lost: raise and fall of management accounting**. 2nd ed. Boston: Harvard Business School Press, 1972.

KANITZ, S. C.. **Controladoria: teoria e estudos de casos**. São Paulo: Pioneira, 1976.

KOLIVER, O. **A contabilidade e a Controladoria, tema atual e de alta relevância para a profissão contábil**. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2005.

LAFFIN, M. **De contador a professor**: a trajetória da docência no ensino superior de contabilidade. 2002. Tese (Doutorado em engenharia de produção)-Centro Tecnológico, Programa de Pós-Graduação, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

LAWRENCE, Paul R.; LORSCH, Jay W. **O desenvolvimento de organizações**: diagnóstico e ação. São Paulo: Edgard Blüncher, 1972.

LEONE, G. Sebastião G.; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Dicionário de custos**. São Paulo: Atlas, 2004.

LEVIN, J.; FOX, J. C. **Estatística aplicada às ciências humanas**. São Paulo: Pearson Education, 2004.

LOPES, Jorge; RIBEIRO FILHO, José Francisco; PEDERNEIRAS, Marcleide (Org.). **Educação contábil**: tópicos de ensino e pesquisa. São Paulo: Atlas, 2008.

LUNKES, Rogério J. Controladoria: um estudo bibliométrico no Congresso Brasileiro de Contabilidade de 2000 a 2004. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 175, p. 23-37, jan./fev. 2009.

\_\_\_\_\_. Considerações sobre as funções da Controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 5, n.4, p. 63-75, out./dez. 2009.

\_\_\_\_\_; SCHNORRENBURGER, Darci. **Controladoria**: na coordenação dos sistemas de gestão. São Paulo: Atlas, 2009.

\_\_\_\_\_ et al.. A disciplina de Controladoria e sua inclusão nos cursos de Ciências Contábeis. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 2, p. 32-49, maio/ago. 2009.

MADEIRA, C. A.. **Avaliação do ensino de auditoria nos cursos de graduação de ciências contábeis**: um estudo exploratório. 2001. Dissertação (Mestrado)-Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2001.

MAHER, Michael W. Management accounting education at the millennium. **Issues in Accounting Education**, Califórnia, v. 15, 236-250, May 2000.

MALHOTRA, N. K. et al.. **Introdução à pesquisa de marketing**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

\_\_\_\_\_. **Pesquisa de marketing**: uma orientação aplicada. Tradução: Nivaldo Montingelli Jr. e Alfredo Alves de Farias. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARION, José Carlos. **O ensino da contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTIN, N. Cano. Da contabilidade à Controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, n. 28, p. 7 - 28, jan /abr. 2002.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, G. de Andrade ; LINTZ, A.. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de cursos**. São Paulo: Atlas, 2000.

\_\_\_\_\_; PELISSARO, J. Sobre conceitos, definições e constructos nas Ciências Contábeis. **BASE**, São Leopoldo, v. 2, n. 2, p. 78-84, maio/ago. 2005.

\_\_\_\_\_; THEÓPHILO, C. Renato. **Metodologia científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MATTAR, Fause N. **Pesquisa de marketing**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

McCRAW, T. K.; CHANDLER, Alfred D. **Ensaio para uma teoria histórica da grande empresa**. Rio de Janeiro: FGV, 1998.

MENDONÇA, J. F. **Pesquisa sobre a percepção da interdisciplinaridade por professores de Controladoria em cursos de Ciências Contábeis no município de São Paulo**. 2007. Dissertação (Mestrado)-Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2007.

MESSNER, M. et al.. Legitimacy and identity in germanic management accounting research. **European Accounting Review**, London, v. 17, n. 1, p. 129- 159, Feb. 2008.

MINTZBERG, Henry. **Criando organizações eficazes: estruturas em cinco configurações**. São Paulo: Atlas, 1995.

\_\_\_\_\_. **MBA? Não obrigado: uma visão crítica sobre a gestão e o desenvolvimento de gerentes**. Tradução Bazan Tecnologia e Linguística. Porto Alegre: Bookman, 2006.

\_\_\_\_\_ ; QUINN, James B. **O processo da estratégia**. Porto Alegre: Bookman, 2003.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração das empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

MOTTA, Fernando Cláudio P.; VASCONCELOS, Isabella F. G. G. **Teoria geral da administração**. São Paulo: Pioneira, 2002.

MURCIA, Fernando Dal-Ri. Ensino e pesquisa nos Estados Unidos: algumas características dos principais programas de doutorado em contabilidade. **Revista Contabilidade e Finanças-USP**, São Paulo, Edição 30 Anos de Doutorado, p. 108-119, jun. 2007.

NAKAGAWA, M.. **Estudo de alguns aspectos de Controladoria que contribuem para a eficácia gerencial**. 1987. Tese (Doutorado)- FEA-USP, São Paulo, 1987.

\_\_\_\_\_. **Introdução à Controladoria: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas, 1993.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. O ambiente da área de Controladoria. In: \_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_ (Org.). **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Atlas, 2009. P.78-93.

OLIVEIRA, E. L. et al.. **O ensino da disciplina de auditoria nos cursos de Ciências Contábeis das instituições de ensino superior de Curitiba**. [2007]. Disponível em: <<https://www.furb.br/especiais/download/340468-897694/CUE0082008.pdf>>. Acesso em: 10 fev. 2010.

OLIVEIRA, T. M. V. Escalas de mensuração de atitudes: Thurstone, Osgood, Stapel, Likert, Guttman, Alpert. **Revista de Administração On Line – FECAP**, São Paulo, v. 2, n. 2, abr./jun. 2001. Disponível em: <[http://www.fecap.br/adm\\_online/art22/tania.htm](http://www.fecap.br/adm_online/art22/tania.htm)> Acesso em: 28 mar. 2010.

OLIVEIRA NETO, J. Dutra de; M. JUNIOR, J.; MORAIS, L. Teixeira. Os cursos de Ciências Contábeis no Brasil e o conteúdo das disciplinas de sistemas de informação: a visão acadêmica versus a necessidade prática. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 16, n. 27, p. 59- 65, set./dez. 2001.

ORO, I. M. et al.. O perfil do profissional de Controladoria sob a ótica do mercado de trabalho brasileiro. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 7., 2007, São Paulo. **Anais...** Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos2007>. . Acesso em: 14 agosto de 2011.

OTT, Ernani; PIRES, Charline Barbosa. Estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis no Brasil versus estruturas curriculares propostas por organismos internacionais. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 6, n. 1, p. 27-38, 2010.

PADOVEZE, Clovis Luís. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Cengage Learning, 2009.

PELEIAS, I. R.. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva, 2002a.

\_\_\_\_\_(Org.) **Didática do ensino da contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2002b.

\_\_\_\_\_ et al.. Análise das condições de oferta da disciplina sistemas de informação: pesquisa com cursos de Ciências Contábeis na Cidade de São Paulo. In: LOPES, Jorge; RIBEIRO FILHO, José Francisco; PEDERNEIRAS, Marcleide. **Educação contábil: tópicos de ensino e pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 64-87.

\_\_\_\_\_ et al.. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade & Finanças - USP**, São Paulo, edição 30 anos de doutorado, n. 32, p. 19–32, jun. 2007.

PESTANA, M. H.; GAGEIRO, J. N. **Análise de dados para ciências sociais: a complementariedade do SPSS**. 2. ed. Lisboa: Edições Silabo, 2000.

QUEIROZ, D. A.; PALMA, M. R. B. A gestão do currículo do curso de ensino superior em Ciências Contábeis. In: PELEIAS, I. R. (Org.) **Didática do ensino da contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2002b. p. 179-224.

RICARDINO FILHO, Alvaro Augusto. Em algum lugar do passado. **Revista da Anefac**, São Paulo, v. 8, n. 64, p. 23-24, 1998.

\_\_\_\_\_. Quem foi o primeiro *Controller* no Brasil?. **Revista Anefac**, São Paulo, v.5 - n.8, p. 17-18, 1996.

\_\_\_\_\_. Retrospectiva histórica de um profissional chamado Controller. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 6., 1999, Braga. **Anais...** Braga, 1999. v. 1. p. 1-8.

\_\_\_\_\_. **Do Steward ao Controller, quase mil anos de management Accounting: o enfoque anglo-americano**. 1999. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-FEA, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999b.

RICHARDSON, R. Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

RICCIO, E. L.; PETERS, M. R. S. Controladoria, flexibilidade e foco: o paradoxo estratégico da flexibilidade aplicada a core business. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 4., 1995, Campinas. **Anais...** Campinas: Universidade Estadual de Campinas, 1995.

ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. **The Controller's function: the work of the managerial accounting**. New York: John Wiley & Sons, 1996.

ROSELLA, Maria Helena et al.. O ensino superior no Brasil e o ensino da Contabilidade. In: PELEIAS, I. R. (Org.), **Didática do Ensino da Contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 23-54.

SÁ, Antonio Lopes de. Controladoria ou contadoria? **Revista Contábil e Jurídica Netlegis**. [2010]. Disponível em: <<http://www.netlegis.com.br>>. Acesso em: 04 abr. 2010.

\_\_\_\_\_. **Dicionário de Contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1994.



SANTOS, Lílian Regina dos. **A Governança empresarial e a emergência de um novo modelo de Controladoria**. 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-FEA, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

SANTOS, Roberto Vatan dos. **Controladoria**: uma introdução ao sistema de gestão econômica: GECON. São Paulo: Saraiva, 2005.

SANTOS, Roberto Vatan dos et al.. O papel do *Controller* em empresas de grande porte. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, 9., 2005, Florianópolis. **Anais...**São Leopoldo: Associação Brasileira de Custos, 2005. 1 CD-ROM.

SATHE, Vijay. The Controller's role in management. **Organizational dynamics**, Minnessota, v. 11, n. 3, p. 31-48, Winter 1983.

SCHONEMBERG, Luis Geraldo; RICARDINO, Álvaro. O *Controller* nas empresas de sucesso. **Revista Trevisan**, São Paulo, v.2, p. 43-58, 1996.

SCHMIDT NETO, Arnaldo. **O impacto da implementação de sistemas ERP na gestão econômico-financeira em médias empresas industriais catarinenses**. 2004. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Financeiras)-Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2004.

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

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

SIEGEL, Gary; KULESZA, C. S.; SORENSEN, James E. Are you ready for the new accounting? **Journal of Accountancy**, London, v. 184, n. 2, p. 42-46. Aug. 1997.

SILVA, C. Dias. **O papel da área de Controladoria nas empresas que adotam boas práticas de governança corporativa**. 2008. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis)-Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2008.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da. **Governança corporativa, desempenho e valor da empresa no Brasil**. 2002. Dissertação (Mestrado em Administração)-Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

SIMON, Herbert A. **Comportamento administrativo**. Rio de Janeiro: FGV, 1979.

SINATORA, J.R. Pereira. **Estudo exploratório sobre o ensino dos conteúdos de sistemas de informações nos cursos de ciências contábeis na Cidade de São Paulo**. 2004. Dissertação (Mestrado)-Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2004.

SIQUEIRA, J.R. Maia de; SOLTELINHO, Wagner. O profissional de Controladoria no mercado brasileiro: do surgimento da profissão aos dias atuais. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 16, n. 27, p. 66-77, set./dez. 2001.

SOUZA, Cláudio Marcio de. **Um estudo dos conteúdos temáticos curriculares ministrados na disciplina de Controladoria nos cursos de Ciências Contábeis dos Sul do Brasil**. 2010. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC- Santa Catarina – 2010.

TEIXEIRA, Olimpio C. **Contribuição ao estudo das funções e responsabilidades do Controller nas organizações**. 2003. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)-Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

TRYLINSKI, M. H. C. V.; TEIXEIRA, G. J. W. **O questionário na pesquisa psico-social: o conhecimento do problema**. Tradução de Le questionnaire dans l'enquete psycho-sociale – Librairies Techniques/Editions Sociales Françaises Paris, 1967. São Paulo: Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo, 1974. mimeografado.

TUNG, N. H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. 8. ed. São Paulo: Edições Universidade Empresa, 1993.

VATTER, W. J. Accounting education for Controllership. **The Accounting Review**, Chicago, v. 25, n. 3, p. 236-250, July 1950.

VALADARES, Silvia Mourthé. **Três ensaios sobre o mercado por controle corporativo no Brasil**. 1998. Tese (Doutorado em Economia)-Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 1998.

VERGARA. S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

VIANA, Cibilis da Rocha. **Teoria geral da Contabilidade**. 7. ed. Porto Alegre: Sulina. 1979.

VIEIRA, A. Baraúna. **Pesquisa da percepção de professores e coordenadores sobre a oferta de conteúdos de finanças em cursos de Ciências contábeis na cidade de São Paulo**. 2007. Dissertação (Mestrado)-Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, São Paulo, 2007.

WYMAN, P. Fiske. Training for the Controllership. **The Accounting Review**, Califórnia, v. 15, n. 2, p. 232-238, June 1940.

## APÊNDICE A- MUNICÍPIOS DA REGIÃO METROPOLITANA DE SÃO PAULO

MUNICÍPIO	Área	População	PIB (2007)	IDH-M 2000 <sup>1</sup>
	territorial (km <sup>2</sup> )	(2009)		
<u>Arujá</u>	97	80.922	1.172.270.000	0,788 <u>médio</u>
<u>Barueri</u>	64	270.173	25.478.564.000	0,826 <u>elevado</u>
<u>Biritiba-Mirim</u>	317	29.650	224.481.000	0,75 <u>médio</u>
<u>Caieiras</u>	96	88.212	1.313.212.000	0,813 <u>elevado</u>
<u>Cajamar</u>	128	63.675	3.077.194.000	0,786 <u>médio</u>
<u>Carapicuíba</u>	35	392.701	2.348.098.000	0,793 <u>médio</u>
<u>Cotia</u>	324	182.045	4.269.359.000	0,826 <u>elevado</u>
<u>Diadema</u>	31	397.738	8.652.723.000	0,79 <u>médio</u>
<u>Embu</u>	70	248.722	2.475.359.000	0,772 <u>médio</u>
<u>Embu-Guaçu</u>	155	62.137	444.129.000	0,811 <u>elevado</u>
<u>Ferraz de Vasconcelos</u>	30	179.231	1.026.230.000	0,772 <u>médio</u>
<u>Francisco Morato</u>	49	157.294	627.916.000	0,772 <u>médio</u>
<u>Franco da Rocha</u>	134	131.366	1.469.399.000	0,778 <u>médio</u>
<u>Guararema</u>	271	26.974	403.779.000	0,798 <u>médio</u>
<u>Guarulhos</u>	318	1.299.283	27.446.503.000	0,798 <u>médio</u>
<u>Itapevi</u>	91	205.881	1.938.255.000	0,759 <u>médio</u>
<u>Itapeçerica da Serra</u>	151	161.983	2.266.326.000	0,783 <u>médio</u>
<u>Itaquaquecetuba</u>	82	359.253	2.320.414.000	0,744 <u>médio</u>
<u>Jandira</u>	18	112.130	1.175.029.000	0,801 <u>elevado</u>
<u>Juquitiba</u>	522	29.335	187.790.000	0,754 <u>médio</u>
<u>Mairiporã</u>	321	79.155	769.730.000	0,803 <u>elevado</u>
<u>Mauá</u>	62	417.458	5.393.239.000	0,781 <u>médio</u>
<u>Mogi das Cruzes</u>	714	375.268	5.535.959.000	0,801 <u>elevado</u>

<u>Osasco</u>	65	718.646	24.688.012.000	0,818 <u>elevado</u>
<u>Pirapora do Bom Jesus</u>	108	15.706	138.625.000	0,767 <u>médio</u>
<u>Poá</u>	17	112.481	1.933.259.000	0,806 <u>elevado</u>
<u>Ribeirão Pires</u>	99	112.011	1.355.226.000	0,807 <u>elevado</u>
<u>Rio Grande da Serra</u>	37	41.602	310.072.000	0,764 <u>médio</u>
<u>Salesópolis</u>	426	16.041	190.443.000	0,748 <u>médio</u>
<u>Santa Isabel</u>	361	46.902	452.946.000	0,766 <u>médio</u>
<u>Santana de Parnaíba</u>	184	114.321	2.892.806.000	0,853 <u>elevado</u>
<u>Santo André</u>	175	673.396	13.387.244.000	0,835 <u>elevado</u>
<u>São Bernardo do Campo</u>	406	810.979	25.533.808.000	0,834 <u>elevado</u>
<u>São Caetano do Sul</u>	15	152.093	9.047.607.000	0,919 <u>elevado</u>
<u>São Lourenço da Serra</u>	187	18.319	119.952.000	0,771 <u>médio</u>
<u>São Paulo</u>	1.523	11.037.593	319.994.633.000	0,841 <u>elevado</u>
<u>Suzano</u>	206	284.656	5.321.200.000	0,775 <u>médio</u>
<u>Taboão da Serra</u>	20	227.343	3.581.274.000	0,809 <u>elevado</u>
<u>Vargem Grande Paulista</u>	34	44.754	535.785.000	0,802 <u>elevado</u>
<b>Total</b>	<b>7.943</b>	<b>19.889.559</b>	<b>509.498.850.000</b>	<b>0,828</b> <u>elevado</u>

**APÊNDICE B - CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE SÃO PAULO AVALIADOS PELO ENADE 2009 POR ORDEM DECRESCENTE DO CONCEITO ENADE**

Nome da IES	Município (funcionamento do curso)	Conceito _Enade
1 CENTRO UNIVERSITÁRIO FECAP	SAO PAULO	5
2 PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO	SAO PAULO	4
3 UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE	SAO PAULO	4
4 UNIVERSIDADE DE MOGI DAS CRUZES	MOGI CRUZES	4
5 UNIVERSIDADE SÃO JUDAS TADEU	SAO PAULO	4
6 CENTRO UNIVERSITÁRIO FUNDAÇÃO SANTO ANDRÉ	SANTO ANDRE	4
7 FACULDADE EURO-PANAMERICANA (*)	COTIA	4
8 CENTRO UNIVERSITÁRIO CAPITAL (*)	SAO PAULO	4
9 UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO	SAO PAULO	3
10 Faculdade Anhanguera de São Caetano	SAO CAETANO	3
11 UNIVERSIDADE METODISTA DE SÃO PAULO	SAO BERNARDO	3
12 UNIVERSIDADE CRUZEIRO DO SUL	SAO PAULO	3
13 C. UNIV.ADVENTISTA DE SÃO PAULO	SAO PAULO	3
14 TREVISAN ESCOLA SUPERIOR DE NEGÓCIOS	SAO PAULO	3
15 FACULDADE DIADEMA	DIADEMA	3
16 UNIVERSIDADE DE SANTO AMARO	SAO PAULO	3
17 CENTRO UNIVERSITÁRIO FIEO	OSASCO	3
18 INSTITUTO DE ENSINO SUPERIOR SANTO ANDRÉ	SANTO ANDRE	3
19 UNIVERSIDADE DE MOGI DAS CRUZES	SAO PAULO	3
20 UNIVERSIDADE CAMILO CASTELO BRANCO	SAO PAULO	3
21 UNIVERSIDADE DO GRANDE ABC	SANTO ANDRE	3
22 FACULDADE UNIDA DE SUZANO	SUZANO	3
23 CENTRO UNIVERSITÁRIO ÍTALO-BRASILEIRO	SAO PAULO	3
24 FACULDADES OSWALDO CRUZ	SAO PAULO	3
25 FACULDADE SUMARÉ	SAO PAULO	3
26 CENTRO UNIV. METROPOLITANO DE SÃO PAULO	GUARULHOS	3
27 FACULDADES INTEGRADAS CAMPOS SALLES	SAO PAULO	3
28 FACULDADE DE CIÊNCIAS DA F. I. T. OSASCO	OSASCO	3
29 UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO DO SUL	SAO CAETANO	3
30 CENTRO UNIVERSITÁRIO ASSUNÇÃO	SAO PAULO	3
31 CENTRO UNIVERSITÁRIO SANT'ANNA	SAO PAULO	3
32 FACULDADE CARLOS DRUMMOND DE ANDRADE	SAO PAULO	3
33 UNIVERSIDADE BANDEIRANTE DE SÃO PAULO	OSASCO	3
34 FACULDADES INTEGRADAS TORRICELLI	GUARULHOS	3
35 UNIVERSIDADE SÃO MARCOS	SAO PAULO	3
36 CENTRO UNIVERSITÁRIO PAULISTANO	SAO PAULO	3
37 FACULDADE ANHANGUERA DE OSASCO	OSASCO	2
38 UNIVERSIDADE CIDADE DE SÃO PAULO	SAO PAULO	2
39 C. UNIV. FACULDADES METROPOLITANAS UNIDAS	SAO PAULO	2
40 FACULDADE FLAMINGO	SAO PAULO	2

41	UNIVERSIDADE BRAZ CUBAS	MOGI CRUZES	2
42	UNIVERSIDADE BANDEIRANTE DE SÃO PAULO	SAO BERNARDO	2
43	CENTRO UNIVERSITÁRIO RADIAL	SAO PAULO	2
44	FAC. ED. CIÊNCIAS GERENCIAIS DE SÃO PAULO	SAO PAULO	2
45	FACULDADE ANCHIETA	SAO BERNARDO	2
46	FACULDADE LEGALE	SAO PAULO	2
47	UNIVERSIDADE BANDEIRANTE DE SÃO PAULO	SAO PAULO	2
48	FACULDADE SUDOESTE PAULISTANO	SAO PAULO	2
49	UNIVERSIDADE IBIRAPUERA	SAO PAULO	2
50	FAC. INTERLAGOS DE EDUCAÇÃO E CULTURA	SAO PAULO	2
51	FACULDADE DE SÃO PAULO	SAO PAULO	1

**APÊNDICE C- CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE SÃO PAULO AVALIADOS PELO ENADE 2009 POR ORDEM DE MUNICÍPIO**

<b>Nome da IES</b>	<b>Município (funcionamento do curso)</b>	<b>Conceito _Enade</b>
1 FACULDADE EURO-PANAMERICANA (*)	COTIA	4
2 FACULDADE DIADEMA	DIADEMA	3
3 CENTRO UNIV. METROPOLITANO DE SÃO PAULO	GUARULHOS	3
4 FACULDADES INTEGRADAS TORRICELLI	GUARULHOS	3
5 UNIVERSIDADE DE MOGI DAS CRUZES	MOGI CRUZES	4
6 UNIVERSIDADE BRAZ CUBAS	MOGI CRUZES	2
7 CENTRO UNIVERSITÁRIO FIEO	OSASCO	3
8 FACULDADE DE CIÊNCIAS DA F. I. T. OSASCO	OSASCO	3
9 UNIVERSIDADE BANDEIRANTE DE SÃO PAULO	OSASCO	3
10 FACULDADE ANHANGUERA DE OSASCO	OSASCO	2
11 CENTRO UNIVERSITÁRIO FUNDAÇÃO SANTO ANDRÉ	SANTO ANDRE	4
12 INSTITUTO DE ENSINO SUPERIOR SANTO ANDRÉ	SANTO ANDRE	3
13 UNIVERSIDADE DO GRANDE ABC	SANTO ANDRE	3
14 UNIVERSIDADE METODISTA DE SÃO PAULO	SAO BERNARDO	3
15 UNIVERSIDADE BANDEIRANTE DE SÃO PAULO	SAO BERNARDO	2
16 FACULDADE ANCHIETA	SAO BERNARDO	2
17 Faculdade Anhanguera de São Caetano	SAO CAETANO	3
18 UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO DO SUL	SAO CAETANO	3
19 CENTRO UNIVERSITÁRIO FECAP	SAO PAULO	5
20 PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO	SAO PAULO	4
21 UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENZIE	SAO PAULO	4
22 UNIVERSIDADE SÃO JUDAS TADEU	SAO PAULO	4
23 CENTRO UNIVERSITÁRIO CAPITAL (*)	SAO PAULO	4
24 UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO	SAO PAULO	3
25 UNIVERSIDADE CRUZEIRO DO SUL	SAO PAULO	3
26 C. UNIV.ADVENTISTA DE SÃO PAULO	SAO PAULO	3
27 TREVISAN ESCOLA SUPERIOR DE NEGÓCIOS	SAO PAULO	3
28 UNIVERSIDADE DE SANTO AMARO	SAO PAULO	3
29 UNIVERSIDADE DE MOGI DAS CRUZES	SAO PAULO	3
30 UNIVERSIDADE CAMILO CASTELO BRANCO	SAO PAULO	3
31 CENTRO UNIVERSITÁRIO ÍTALO-BRASILEIRO	SAO PAULO	3
32 FACULDADES OSWALDO CRUZ	SAO PAULO	3
33 FACULDADE SUMARÉ	SAO PAULO	3
34 FACULDADES INTEGRADAS CAMPOS SALLES	SAO PAULO	3
35 CENTRO UNIVERSITÁRIO ASSUNÇÃO	SAO PAULO	3
36 CENTRO UNIVERSITÁRIO SANT'ANNA	SAO PAULO	3
37 FACULDADE CARLOS DRUMMOND DE ANDRADE	SAO PAULO	3
38 UNIVERSIDADE SÃO MARCOS	SAO PAULO	3
39 CENTRO UNIVERSITÁRIO PAULISTANO	SAO PAULO	3
40 UNIVERSIDADE CIDADE DE SÃO PAULO	SAO PAULO	2
41 C. UNIV. FACULDADES METROPOLITANAS UNIDAS	SAO PAULO	2



42	FACULDADE FLAMINGO	SAO PAULO	2
43	CENTRO UNIVERSITÁRIO RADIAL	SAO PAULO	2
44	FAC. ED. CIÊNCIAS GERENCIAIS DE SÃO PAULO	SAO PAULO	2
45	FACULDADE LEGALE	SAO PAULO	2
46	UNIVERSIDADE BANDEIRANTE DE SÃO PAULO	SAO PAULO	2
47	FACULDADE SUDOESTE PAULISTANO	SAO PAULO	2
48	UNIVERSIDADE IBIRAPUERA	SAO PAULO	2
49	FAC. INTERLAGOS DE EDUCAÇÃO E CULTURA	SAO PAULO	2
50	FACULDADE DE SÃO PAULO	SAO PAULO	1
51	FACULDADE UNIDA DE SUZANO	SUZANO	3

## APÊNDICE D - QUESTIONÁRIO DIRECIONADO A COORDENADORES DE CURSOS

### INSTRUMENTO DE PESQUISA – COORDENADOR

Este questionário foi elaborado para obter informações sobre a análise das condições de ensino da disciplina de Controladoria em cursos de ciências contábeis na cidade de São Paulo, e é instrumento de minha dissertação no Programa de Mestrado em Ciências Contábeis do Centro Universitário FECAP. Em meu nome, e do meu orientador, Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias, solicito sua colaboração para o preenchimento e agradecemos.

<b>PARTE A – CARACTERIZAÇÃO DO PERFIL DOS RESPONDENTES</b>				
01 - A instituição em que você coordena curso é de qual tipo:	( ) Centro Universitário ( ) Faculdade ( ) Universidade ( ) Outro			
02 - Número de alunos por turma:	( ) Menos de 40 ( ) 40 a 60 ( ) + 60			
03 - Você já exerceu a função de coordenação em outra IES?	( ) Sim ( ) Não			
04 - Tempo na função de coordenador no Curso de Ciências Contábeis, em anos:	( ) Menos de 3 ( ) 3 a 5 ( ) mais de 5			
05 - Titulação do coordenador no Curso de Ciências Contábeis: Área: ( ) Ciências Contábeis ( ) Outra, informe qual:	( ) Graduado ( ) Especialista ( ) Mestre ( ) Doutor			
06 - Titulação do professor de Controladoria Área: ( ) Ciências Contábeis ( ) Outra, informe qual:	( ) Graduado ( ) Especialista ( ) Mestre ( ) Doutor			
07 - Denominação da disciplina no curso de Ciências Contábeis: ( ) CONTROLADORIA ( ) Outra, informe qual:	Períodos (semestres) de oferta das disciplinas: ( ) 6°. ( ) 7°. ( ) 8°. ( ) Outro: _____.			
08 - Carga horária da disciplina, em horas aula ( ) 40 ( ) 50 ( ) 60 ( ) 70 ( ) 80 ( ) Outra: _____				
09 - Tempo de magistério no ensino superior, em anos: ( ) Menos de 3 ( ) 3 a 5 ( ) 6 a 10 ( ) mais de 10				
10- Tempo de atuação profissional Extra-docência do Coordenador: ( ) 05 a 10 anos ( ) mais de 10 a 15 anos ( ) mais de 15 anos				
11 – Atualmente exerce outra atividade profissional além da docência: ( ) sim ( ) não				
12 - Atuou ou atua em Controladoria: ( ) sim ( ) não	Caso o coordenador atue em Controladoria, informe a área de atuação: ( ) na função de Controller ( ) contabilidade financeira ( ) contabilidade de custos ( ) planejamento tributário ( ) contabilidade gerencial ( ) outra			
13 - Se atua ou atuou em Controladoria, há quantos anos: ( ) até 5 ( ) 05 a 10 ( ) 11 a 15 ( ) mais de 15	Caso atue como Controller, indique nível hierárquico. ( ) chefia ( ) gerência ( ) diretoria Caso seja Controller, atua em qual TIPO DE ORGANIZAÇÃO. ( ) privada ( ) pública			
14 - Idade do respondente, em anos: ( ) até 30 ( ) de 31 a 40 ( ) de 41 a 50 ( ) Mais que 50				
15 - De maneira geral, em sua opinião, as condições de oferta da disciplina Controladoria na sua instituição são: ( ) ruins ( ) razoáveis ( ) boas ( ) muito boas				
<b>PARTE B – ASSERTIVAS</b>				
<b>Para as questões de 01 a 23 a seguir apresentadas, por favor, escolha a resposta que melhor expressa sua percepção em sua instituição de ensino, de acordo com a escala abaixo apresentada</b>				
<b>Concordo Totalmente</b>	<b>Concordo Parcialmente</b>	<b>Nem Concordo Nem discordo</b>	<b>Discordo Parcialmente</b>	<b>Discordo totalmente</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
<b>Assertivas</b>				
01 - A disciplina deve ser específica para o curso.				
02 - A experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina.				
03 - Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso.				

04 - O método de estudo de caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria.					
05 - Os programas e conteúdos são atualizados anualmente.					
06 - Não são solicitados trabalhos extra-classe na disciplina Controladoria.					
07 - A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino.					
08 - As obras mais recentes são consideradas na atualização do Programa.					
09 - Os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador.					
10 - O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.					
11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.					
12 - A carga horária destinada à disciplina é suficiente.					
13 - A biblioteca possui os livros indicados no Programa.					
14 - As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.					
15 - A disciplina Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador.					
16 - A aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina.					
17 - A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado.					
18 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria.					
19 - Os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso.					
20 - A disciplina não deve ser obrigatória para o curso.					
21- Os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados.					
22 - Durante o curso, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.					
23 - Os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.					

A partir de que ano a disciplina de Controladoria, passou a fazer parte da Grade Curricular do Curso? E com base em qual Dispositivo legal emitido pelo Ministério da Educação? \_\_\_\_\_

Por favor, informe até 5 pontos que podem melhorar as condições de ensino de Controladoria.

---



---



---



---



---

## **CONSTRUCTOS ORIENTADORES DAS ASSERTIVAS**

### **1. PERCEÇÃO DOS PROFESSORES E COORDENADORES SOBRE COMO A DISCIPLINA SE INTEGRA AO CURSO:**

- 1 os conteúdos disciplina de Controladoria são importantes para o futuro contador;
- 2 a disciplina não deve ser obrigatória para o curso;
- 3 a disciplina deve ser específica para o curso;
- 4 os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina Controladoria foram apresentados;
- 5 a oferta da disciplina Controladoria revela uma alternativa de atuação profissional para o futuro contador;
- 6 os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso;
- 7 os conteúdos de Controladoria não são discutidos com outros professores do curso;
- 8 os alunos não identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria;
- e
- 9 a carga horária destinada à disciplina é suficiente.

### **2. PERCEÇÃO DOS PROFESSORES E COORDENADORES SOBRE AS ESTRATÉGIAS DE ENSINO E A APRENDIZAGEM DOS ALUNOS:**

10. A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino
11. O método do caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria
12. Não são solicitados trabalhos extra-sala na disciplina de Controladoria
13. A aula expositiva é a estratégia de ensino mais usada na disciplina
14. Durante a disciplina, os alunos assistem palestras e seminários com profissionais atuantes em Controladoria
15. Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho da Controladoria

### **3. PERCEPÇÃO DOS PROFESSORES E COORDENADORES SOBRE AS CONDIÇÕES DE OFERTA DA DISCIPLINA:**

16. A biblioteca possui os livros indicados no Programa
17. São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros
18. A disciplina desenvolvida em sala de aula não está alinhada com as práticas de mercado
19. Os programas e conteúdos são atualizados anualmente
20. As obras mais recentes são consideradas na atualização dos Programas
21. A experiência profissional do professor não contribui para a atualização da disciplina
22. O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.
23. As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos

## APÊNDICE E - QUESTIONÁRIO DIRECIONADO A PROFESSORES DA DISCIPLINA DE CONTROLADORIA

### INSTRUMENTO DE PESQUISA - PROFESSOR

Este questionário foi elaborado para obter informações sobre a análise das condições de ensino de Controladoria em cursos de ciências contábeis na cidade de São Paulo, e é instrumento de minha dissertação no Programa de Mestrado em Ciências Contábeis do Centro Universitário FECAP. Em meu nome, e do meu orientador, Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias, solicito sua colaboração para o preenchimento, e agradecemos.

PARTE A – CARACTERIZAÇÃO DO PERFIL DOS RESPONDENTES							
01 - A instituição em que você leciona é de qual tipo:	( ) Centro Universitário ( ) Faculdade ( ) Universidade ( ) Outro						
02 - Número de alunos por turma:	( ) Menos de 40 ( ) 40 a 60 ( ) + 60						
03 – Você já exerceu a função de professor de Controladoria em outra IES?	( ) Sim ( ) Não						
04 - Tempo na função de professor no Curso de Ciências Contábeis, em anos:	( ) Menos de 3 ( ) 3 a 5 ( ) mais de 5						
05 –Titulação do coordenador no Curso de Ciências Contábeis: Área: ( ) Ciências Contábeis ( ) Outra, informe qual:	( ) Graduado ( ) Especialista ( ) Mestre ( ) Doutor						
06 - Titulação do professor no Curso de Ciências Contábeis: Área: ( ) Ciências Contábeis ( ) Outra, informe qual:	( ) Graduado ( ) Especialista ( ) Mestre ( ) Doutor						
07 - Denominação da disciplina no curso de Ciências Contábeis: ( ) CONTROLADORIA ( ) Outra, informe qual:	Período (semestre) de oferta da disciplina: ( ) 6°. ( ) 7°. ( ) 8°. ( ) Outro: _____.						
08 - Carga horária da disciplina, em horas aula :	( ) 40 ( ) 50 ( ) 60 ( ) 70 ( ) 80 ( ) Outra: _____						
09 - Tempo de magistério no ensino superior, em anos:	( ) Até 3 ( ) 3 a 5 ( ) 6 a 10 ( ) mais de 10						
10- Tempo de atuação profissional Extra-docência do Coordenador:	( ) 05 a 10 anos ( ) mais de 10 a 15 anos ( ) mais de 15 anos						
11 – Atualmente exerce outra atividade profissional além da docência:	( ) sim ( ) não						
12 - Atuou ou atua em Controladoria: ( ) sim ( ) não	Caso o professor atue em Controladoria, informe a área de atuação: ( ) na função de Controller ( ) contabilidade financeira ( ) contabilidade de custos ( ) planejamento tributário ( ) contabilidade gerencial ( ) outra						
13 - Se atua ou atuou em Controladoria , há quantos anos?: ( ) menos de 5 ( ) 05 a 10 ( ) 11 a 15 ( ) mais de 15	Caso atue como CONTROLLER , indique o nível hierárquico: ( ) chefia ( ) gerência ( ) diretoria Caso seja CONTROLLER, atua em qual tipo de organização. ( ) privada ( ) pública						
14 - Idade do respondente, em anos:	( ) até 30 ( ) de 31 a 40 ( ) de 41 a 50 ( ) Mais que 50						
15 - De maneira geral, as condições de oferta da disciplina Controladoria na sua IES são:	( ) ruins ( ) razoáveis ( ) boas ( ) muito boas						
PARTE B – ASSERTIVAS							
Para as questões de 01 a 23 a seguir apresentadas, por favor, escolha a resposta que melhor expressa sua percepção, de acordo com a escala abaixo apresentada							
Concordo Totalmente	Concordo Parcialmente	Nem Concordo Nem discordo	Discordo Parcialmente	Discordo totalmente			
1	2	3	4	5			
Assertivas							
01 - A disciplina deve ser específica para o curso.			1	2	3	4	5
02 - A experiência profissional do professor contribui para a atualização da disciplina.							
03 - Os conteúdos de Controladoria estão relacionados aos objetivos do curso.							

04 - O método de estudo de caso é usado na aplicação prática dos conteúdos de Controladoria.					
05 - Os programas e conteúdos são atualizados anualmente.					
06 - São solicitados trabalhos extra-classe na disciplina de Controladoria.					
07 - A disciplina Controladoria permite variar as estratégias de ensino.					
08 - As obras mais recentes são consideradas na atualização dos Programas.					
09 - Os conteúdos de Controladoria são importantes para o futuro Contador.					
10 - O Programa da disciplina considera as atualizações da Lei nº 11.638/07.					
11 - São indicadas outras fontes bibliográficas, além de livros.					
12 - A carga horária destinada à disciplina é suficiente.					
13 - A biblioteca possui os livros indicados no Programa.					
14 - As mudanças na legislação brasileira afetam a atualização dos Programas e Conteúdos.					
15 - A disciplina de Controladoria possibilita uma alternativa de atuação profissional para o futuro Contador.					
16 - A aula expositiva é estratégia de ensino mais usada na disciplina.					
17 - A disciplina desenvolvida em sala de aula está alinhada com as práticas de mercado.					
18 Durante a disciplina, os alunos não têm contato com os ambientes de trabalho em Controladoria.					
19 - Os conteúdos de Controladoria são discutidos com outros professores do curso.					
20 - A disciplina deve ser obrigatória para o curso.					
21- Os conteúdos de disciplinas anteriores necessários ao desenvolvimento da disciplina de Controladoria foram apresentados.					
22 - Durante a disciplina, os alunos assistem palestras e seminários sobre Controladoria.					
23 - Os alunos identificam a integração de outras disciplinas do curso com Controladoria.					

Por favor, informe até 5 pontos que podem melhorar as condições de ensino de Controladoria.

---



---



---



---



---

## **ANEXO A - RESOLUÇÃO CFC 560 de 28 de outubro de 1983**

### **REGULAMENTAÇÃO DA PROFISSÃO DE CONTADOR**

Dispõe sobre as PRERROGATIVAS PROFISSIONAIS de que trata o artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO os termos do Decreto-Lei nº 9.295-46, que em seu artigo 25 estabelece as atribuições dos profissionais da Contabilidade, e que no 36 declara-o o órgão ao qual compete decidir, em última instância, as dúvidas suscitadas na interpretação dessas atribuições;

CONSIDERANDO a necessidade de uma revisão das Resoluções nºs 107-58, 115-59 e 404-75, visando a sua adequação às necessidades de um mercado de trabalho dinâmico, e ao saneamento de problemas que se vêm apresentando na aplicação dessas Resoluções;

CONSIDERANDO que a Contabilidade, fundamentando-se em princípios, normas e regras estabelecidas a partir do conhecimento abstrato e do saber empírico, e não a partir de leis naturais, classifica-se entre as ciências humanas e, até mais especificamente, entre as aplicadas, e que a sua condição científica não pode ser negada, já que é irrelevante a discussão existente em relação a todas as ciências ditas "humanas", sobre elas são "ciências" no sentido clássico, "disciplinas científicas" ou similares;

CONSIDERANDO ser o patrimônio o objeto fundamental da Contabilidade, afirmação que encontra apoio generalizado entre os autores, chegando alguns a designá-la, simplesmente, por "ciência do patrimônio, cabe observar que o substantivo "patrimônio" deve ser entendido em sua acepção mais ampla que abrange todos os aspectos quantitativos e qualitativos e suas variações, em todos os tipos de entidades, em todos os tipos de pessoas, físicas ou jurídicas, e que adotado



tal posicionamento a Contabilidade apresentar-se á, nos seus alicerces, como teoria de valor, e que até mesmo algumas denominações que parecem estranhas para a maioria, como a contabilidade ecológica, encontrarão guarida automática no conceito adotado;

CONSIDERANDO ter a Contabilidade formas próprias de expressão e se exprime através da apreensão, quantificação, registro , relato análise e revisão de fatos e informações sobre o patrimônio das pessoas e entidades, tanto em termos físicos quanto monetários;

CONSIDERANDO não estar cingida ao passado a Contabilidade, concordando a maioria dos autores com a existência da contabilidade orçamentária ou, mais amplamente, prospectiva, conclusão importantíssima, por conferir um caráter extraordinariamente dinâmico a essa ciência;

CONSIDERANDO que a contabilidade visa à guarda de informações e ao fornecimento de subsídios para a tomada de decisões, além daquele objetivo clássico da guarda de informações com respeito a determinadas formalidades,

RESOLVE:

RESOLUÇÃO CFC Nº 560 de 28 de outubro de 1983

#### Capitulo I - DAS ATRIBUIÇÕES PRIVATIVAS DOS CONTABILISTAS

Art. 1º O exercício das atividades compreendidas na Contabilidade, considerada esta na sua plena amplitude e condição de ciência Aplicada, constitui prerrogativa, sem exceção, dos contadores e dos técnicos em contabilidade legalmente habilitados, ressalvas as atribuições privativas dos contadores.

Art. 2º O Contabilista pode exercer as suas atividades na condição de profissional liberal ou autônomo, de empregado regido pela CLT, de servidor público, de militar, de sócio de qualquer tipo de sociedade, de diretor ou de Conselheiro de quaisquer entidades, ou em qualquer outra situação jurídica pela legislação, exercendo qualquer tipo de função.

Essas funções poderão ser as de:

analista, assessor, assistente, auditor ,interno ou externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, "*Controller*", educador, escritor ou articulista técnico,

escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor,

Essas funções poderão ser exercidas em cargos como os de:

chefe, subchefe, diretor, responsável, encarregado, supervisor, superintendente, gerente, subgerente, de todas as unidades administrativas onde se processem serviços contábeis.

Quanto à titulação, poderá ser de:

contador, contador de custos, contador departamental, contador de filial, contador fazendário, contador fiscal, contador geral, contador industrial, contador patrimonial, contador público, contador revisor, contador seccional ou setorial, contadoria, técnico em contabilidade, departamento, setor, ou outras semelhantes, expressando o seu trabalho através de:

aulas, balancetes, balanços, cálculos e suas memórias, certificados, conferências, demonstrações, laudos periciais, judiciais, e extrajudiciais, levantamentos, livros ou teses científicas, livros ou folhas ou fichas escriturados, mapas ou planilhas preenchidas, papéis de trabalho, pareceres, planos de organização ou reorganização, com texto, organogramas, fluxogramas, cronogramas, e outros recursos técnicos semelhantes, prestação de conta, projetos, relatórios, e todas as demais formas de expressão, de acordo com as circunstâncias.

Art.3º São atribuições privativas dos profissionais da contabilidade:

- 1) - avaliação de acervos patrimoniais e verificação de haveres e obrigações, para quaisquer finalidades, inclusive de natureza fiscal;
- 2) - avaliação dos fundos do comércio
- 3) - apuração do valor patrimonial de participações, quotas ou ações;
- 4) - reavaliações e medição dos efeitos das variações do poder aquisitivo da moeda sobre o patrimônio e o resultado periódico de quaisquer entidades;
- 5) - apuração de haveres e avaliação de direitos e obrigações, do acervo patrimonial de quaisquer entidades, em vista de liquidação, fusão, cisão, expropriação no interesse público, transformação ou incorporação dessas entidades, bem como em

razão de entrada, retirada, exclusão ou falecimentos de sócios quotistas ou acionistas;

6) - concepção dos planos de determinação das taxas de depreciação e exaustão dos bens materiais e dos de amortização dos valores imateriais inclusive de valores diferidos;

7) - implantação e aplicação dos planos de depreciação, amortização e diferimento, bem como de correções monetárias e reavaliações;

8) - regulações judiciais ou extrajudiciais;

9) - escrituração regular, oficial ou não, de todos os fatos relativos aos patrimônios e às variações patrimoniais das entidades, por quaisquer métodos, técnicos ou processo;

10) - classificação dos fatos para registro contábeis, por qualquer processo, inclusive computação eletrônica, e respectiva validação dos registros e demonstrações;

11) - abertura e encerramento de escritas contábeis;

12) - execução dos serviços de escrituração em todas as modalidades específicas, conhecidas por denominações que informam sobre o ramo de atividade, como contabilidade bancária, contabilidade comercial, contabilidade de condomínio, contabilidade industrial, contabilidade imobiliária, contabilidade macroeconômica, contabilidade seguros, contabilidade de serviços contabilidade pública, contabilidade agrícola, contabilidade pastoril, contabilidade das entidades de fins ideais, contabilidade de transportes , e outras;

13) - controle de formalização, guarda , manutenção ou destruição de livros e outros meios de registro contábeis, bem como dos documentos relativos à vida patrimonial;

14) - elaboração de balancetes e de demonstrações do movimento por contas ou grupos de contas, de forma analítica ou sintética;

15) - levantamento de balanços de qualquer tipo ou natureza e para quaisquer finalidades, como balanços patrimoniais, balanços de resultados, balanços acumulados ,balanços de origens de recursos, balanços de fundos, balanços financeiros, balanços de capitais, e outros;

- 16) - tradução, em moeda nacional, das demonstrações contábeis originalmente em moeda estrangeira e vice-versa;
- 17) - integração de balanços, inclusive consolidações, também de subsidiárias do exterior;
- 18) - apuração, cálculo e registro de custos, em qualquer sistema ou concepção: custeio por absorção ou global, total ou parcial; custeio direto, marginal ou variável ; custeio por centro de responsabilidade com valores reais, normalizados ou padronizados, históricos ou projetados, com registros em partidas dobrados ou simples , fichas, mapas, planilhas, folhas simples ou formulários contínuos ,com manual, mecânico, computadorizado ou outro qualquer, para todas as finalidades, desde a avaliação de estoques até a tomada de decisão sobre a forma mais econômica sobre como, onde, quando e o que produzir e vender;
- 19) - análise de custos e despesas, em qualquer modalidade, em relação a quaisquer funções como a produção, administração, distribuição, transportes, comercialização, exportação, publicidade, e outras, bem como análise com vistas à racionalização das operações e do uso de equipamentos e materiais, e ainda a otimização do resultado diante do grau de ocupação ou volume de operações;
- 20) - controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresa e demais entidades;
- 21) - análise de custos com vistas ao estabelecimento dos preços de venda de mercadorias, produtos ou serviços, bem como de tarifas nos serviços públicos, e a comprovação dos reflexos dos aumentos de custos nos preços de venda, diante de órgãos governamentais;
- 22) - análise de balanços;
- 23) - análise do comportamento das receitas;
- 24) - avaliação do desempenho das entidades e exame das causas de insolvência ou incapacidade de geração de resultado;
- 25) - estudo sobre a destinação do resultado e cálculo do lucro por ação ou outra unidade de capital investido;

- 26) - determinação de capacidade econômica-financeira das entidades, inclusive nos conflitos trabalhistas e de tarifa;
- 27) - elaboração de orçamentos de qualquer tipo, tais como econômicos, financeiros, patrimoniais e de investimentos;
- 28) - programação orçamentária e financeira, e acompanhamento da execução de orçamentos-programa, tanto na parte física quanto na monetária;
- 29) - análise das variações orçamentárias;
- 30) - conciliações de conta;
- 31) - organização dos processos de prestação de contas das entidades e órgãos da administração pública federal, estadual, municipal, dos territórios federais, das autarquias, sociedade de economia mista, empresas públicas e fundações de direito público, a serem julgados pelos tribunais, conselhos de contas ou órgãos similares;
- 32) - revisões de balanços, contas ou quaisquer demonstrações ou registro contábeis;
- 33) - auditoria interna operacional;
- 34) - auditoria externa independente;
- 35) - perícias contábeis, judiciais e extrajudiciais;
- 36) - fiscalização tributária que requeira exame ou interpretação de peças contábeis de qualquer natureza;
- 37) - organização dos serviços contábeis quanto à concepção, planejamento e estrutura material, bem como o estabelecimento de fluxogramas de processamento, cronogramas, organogramas, modelos de formulários e similares;
- 38) - planificação das contas, com a descrição das suas funções e do funcionamento dos serviços contábeis;
- 39) - organização e operação dos sistemas de controle interno;
- 40) - organização e operação dos sistemas de controle patrimonial, inclusive quanto à existência e localização física dos bens;

- 41) - organização e operação dos sistemas de controle de materiais, matérias-primas, mercadorias e produtos semifabricados e prontos, bem como dos serviços em andamento;
- 42) - assistência aos conselhos fiscais das entidades, notadamente das sociedades por ações;
- 43) - assistência aos comissários nas concordatas, aos síndicos nas falências, e aos liquidantes de qualquer massa ou acervo patrimonial;
- 44) - magistério das disciplinas compreendidas na Contabilidade, em qualquer nível de ensino no de pós-graduação;
- 45) - participação em bancas de exame e em comissões julgadoras de concursos, onde sejam aferidos conhecimentos relativos à Contabilidade;
- 46) - estabelecimento dos princípios e normas técnicas de Contabilidade;
- 47) - declaração de Imposto de Renda, pessoa jurídica;
- 48) - demais atividades inerentes às Ciências Contábeis e suas aplicações.

§ 1º São atribuições privativas dos contadores, observado o disposto no § 2º, as enunciadas neste artigo, sob os números 1, 2, 3, 4, 5, 6, 19, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 26, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 36, 42, 43, além dos 44 e 45, quando se referirem a nível superior. (redação alterada pela Resolução CFC 898/2001)

§ 2º Os serviços mencionados neste artigo sob os números 5, 6, 22, 25, 30, somente poderão ser executados pelos Técnicos em Contabilidade da qual sejam titulares.

Art. 4º O contabilista deverá apor sua assinatura, categoria profissional e número de registro no CRC respectivo, em todo e qualquer trabalho realizado.

## Capítulo II - DAS ATIVIDADES COMPARTILHADAS

Art. 5º Consideram-se atividades compartilhadas, aquelas cujo exercício é prerrogativa também de outras profissões, entre as quais:

- 1) - elaboração de planos técnicos de financiamento e amortização de empréstimos, incluídos no campo da matemática financeira;
- 2) - elaboração de projetos e estudos sobre operações financeiras de qualquer natureza, inclusive de debêntures, "leasing" e "lease-beck";

- 3) - execução de tarefas no setor financeiro, tanto na área pública quanto privada;
- 4) - elaboração e implantação de planos de organização ou reorganização;
- 5) - organização de escritórios e almoxarifados;
- 6) - organização de quadros administrativos
- 7) - estudos sobre a natureza e os meios de compra e venda de mercadorias e produtos, bem como o exercício das atividades compreendidas sob os títulos de "mercadologia" e "técnicas comerciais" ou "merceologia";
- 8) - concepção, redação e encaminhamento, ao Registro Público, de contratos, alterações contratuais, atas, estatutos e outros atos da sociedade civis e comerciais;
- 9) - assessoria fiscal;
- 10) - planejamento tributária;
- 11) - elaboração de cálculos, análises e interpretação de amostragens aleatórias ou probabilísticas;
- 12) - elaboração e análise de projetos, inclusive quanto à viabilidade econômica;
- 13) - análise de circulação de órgãos de imprensa e aferição das pesquisas de opinião pública;
- 14) - pesquisas operacionais;
- 15) - processamento de dados;
- 16) - análise de sistemas de seguros e fundos de benefícios;
- 17) - assistência aos órgãos administrativos das entidades;
- 18) - exercício de quaisquer funções administrativas; e
- 19) - elaboração de orçamentos macroeconômicos.

Art.6º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação, revogadas as Resoluções 107-58, 115-59, e 404-75.

Rio de Janeiro, 28 de outubro de 1.983

Contador João Verner Juenemann - Presidente

## ANEXO B - CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO

### CÂMARA DE EDUCAÇÃO SUPERIOR

RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004 (\*) (\*\*)

*Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências.*

O Presidente da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação, no uso de suas atribuições, conferidas pelo art. 9º, § 2º, alínea “c”, da Lei 4.024, de 20 de dezembro de 1961, com a redação dada pela Lei 9.131, de 25 de novembro de 1995, e tendo em vista as diretrizes e os princípios fixados pelos Pareceres CNE/CES 776, de 3/12/97, CNE/CES 583, de 4/4/2001, CNE/CES 67, de 11/3/2003, bem como o Parecer CNE/CES 289, de 6/11/2003, alterado pelo Parecer CNE/CES 269, de 16/09/2004, todos homologados pelo Ministro da Educação, resolve:

Art. 1º A presente Resolução institui Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, a serem observadas pelas Instituições de Educação Superior.

Art. 2º As Instituições de Educação Superior deverão estabelecer a organização curricular para cursos de Ciências Contábeis por meio de Projeto Pedagógico, com descrição dos seguintes aspectos:

- I - perfil profissional esperado para o formando, em termos de competências e habilidades;
- II – componentes curriculares integrantes;
- III - sistemas de avaliação do estudante e do curso;
- IV - estágio curricular supervisionado;
- V - atividades complementares;
- VI – monografia, projeto de iniciação científica ou projeto de atividade – como Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) – como componente opcional da instituição;
- VII - regime acadêmico de oferta;
- VIII - outros aspectos que tornem consistente o referido Projeto.

§ 1º O Projeto Pedagógico, além da clara concepção do curso de graduação em Ciências Contábeis, com suas peculiaridades, seu currículo pleno e operacionalização, abrangerá, sem prejuízo de outros, os seguintes elementos estruturais:

- I - objetivos gerais, contextualizados em relação às suas inserções institucional, política, geográfica e social;
- II - condições objetivas de oferta e a vocação do curso;
- III - cargas horárias das atividades didáticas e para integralização do curso;
- IV - formas de realização da interdisciplinaridade;

(\*) Resolução CNE/CES 10/2004. Diário Oficial da União, Brasília, 28 de dezembro de 2004, Seção 1, p. 15

(\*\*) RETIFICAÇÃO Resolução CNE/CES 10/2004. Diário Oficial da União, Brasília, de 11 de março de 2005,

Seção 1, p. 9: Na RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004, publicada no Diário Oficial

da União de 28/12/2004, Seção 1, página 15, “onde se lê: “Art. 3º O curso de graduação em Ciências Contábeis

deve ensejar condições para que o futuro CONTABILISTA”, leia-se: “Art. 3º O curso de graduação em Ciências

Contábeis deve ensejar condições para que o futuro CONTADOR”.

V - modos de integração entre teoria e prática;



- VI - formas de avaliação do ensino e da aprendizagem;
- VII - modos da integração entre graduação e pós-graduação, quando houver;
- VIII - incentivo à pesquisa, como necessário prolongamento da atividade de ensino e como instrumento para a iniciação científica;
- IX - concepção e composição das atividades de estágio curricular supervisionado, suas diferentes formas e condições de realização, observado o respectivo regulamento;
- X - concepção e composição das atividades complementares;
- XI - inclusão opcional de trabalho de conclusão de curso (TCC).

§ 2º Projetos Pedagógicos para cursos de graduação em Ciências Contábeis poderão admitir Linhas de Formação Específicas nas diversas áreas da Contabilidade, para melhor atender às demandas institucionais e sociais.

§ 3º Com base no princípio de educação continuada, as IES poderão incluir no Projeto Pedagógico do curso, a oferta de cursos de pós-graduação *lato sensu*, nas respectivas Linhas de Formação e modalidades, de acordo com as efetivas demandas do desempenho profissional.

Art. 3º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro contabilista seja capacitado a:

- I - compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização;
- II - apresentar pleno domínio das responsabilidades funcionais envolvendo apurações, auditorias, perícias, arbitragens, noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, com a plena utilização de inovações tecnológicas;
- III - revelar capacidade crítico-analítica de avaliação, quanto às implicações organizacionais com o advento da tecnologia da informação.

Art. 4º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve possibilitar formação profissional que revele, pelo menos, as seguintes competências e habilidades:

- I - utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis e Atuariais;
- II - demonstrar visão sistêmica e interdisciplinar da atividade contábil;
- III - elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, quaisquer que sejam os modelos organizacionais;
- IV - aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis;
- V - desenvolver, com motivação e através de permanente articulação, a liderança entre equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis, com reconhecido nível de precisão;
- VI - exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis, incluindo noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, que viabilizem aos agentes econômicos e aos administradores de qualquer segmento produtivo ou institucional o pleno cumprimento de seus encargos quanto ao gerenciamento, aos controles e à prestação de contas de sua gestão perante à sociedade, gerando também informações para a tomada de decisão, organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania;
- VII - desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidade crítico analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação;
- VIII - exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados aos diferentes modelos organizacionais.

Art. 5º Os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conteúdos que revelem

conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais, observado o perfil definido para o formando e que atendam aos seguintes campos interligados de formação:

I - conteúdos de Formação Básica: estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo Administração, Economia, Direito, Métodos Quantitativos, Matemática e Estatística;

II - conteúdos de Formação Profissional: estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade, incluindo as noções das atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não-governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e Controladoria, com suas aplicações peculiares ao setor público e privado;

III - conteúdos de Formação Teórico-Prática: Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando *softwares* atualizados para Contabilidade.

Art. 6º A organização curricular do curso de graduação em Ciências Contábeis estabelecerá, expressamente, as condições para a sua efetiva conclusão e integralização curricular, de acordo com os seguintes regimes acadêmicos que as Instituições de Ensino Superior adotarem: regime seriado anual; regime seriado semestral; sistema de créditos com matrícula por disciplina ou por módulos acadêmicos, com a adoção de pré-requisitos, atendido o disposto nesta Resolução.

Art. 7º O Estágio Curricular Supervisionado é um componente curricular direcionado para a consolidação dos desempenhos profissionais desejados, inerentes ao perfil do formando, devendo cada instituição, por seus Colegiados Superiores Acadêmicos, aprovar o correspondente regulamento, com suas diferentes modalidades de operacionalização.

§ 1º O estágio de que trata este artigo poderá ser realizado na própria instituição de ensino, mediante laboratórios que congreguem as diversas ordens práticas correspondentes aos diferentes pensamentos das Ciências Contábeis e desde que sejam estruturados e operacionalizados de acordo com regulamentação própria, aprovada pelo conselho superior acadêmico competente, na instituição.

§ 2º As atividades de estágio poderão ser reprogramadas e reorientadas de acordo com os resultados teórico-práticos gradualmente revelados pelo aluno, até que os responsáveis pelo estágio curricular possam considerá-lo concluído, resguardando, como padrão de qualidade, os domínios indispensáveis ao exercício da profissão.

§ 3º Optando a instituição por incluir no currículo do curso de graduação em Ciências Contábeis o Estágio Supervisionado de que trata este artigo, deverá emitir regulamentação própria, aprovada pelo seu Conselho Superior Acadêmico, contendo, obrigatoriamente, critérios, procedimentos e mecanismos de avaliação, observado o disposto no parágrafo precedente.

Art. 8º As Atividades Complementares são componentes curriculares que possibilitam o reconhecimento, por avaliação, de habilidades, conhecimentos e competências do aluno, inclusive adquiridas fora do ambiente escolar, abrangendo a prática de estudos e atividades independentes, transversais, opcionais, de interdisciplinaridade, especialmente nas relações com o mundo do trabalho e com as ações de extensão junto à comunidade.

Parágrafo único. As Atividades Complementares devem constituir-se de componentes curriculares enriquecedores e implementadores do próprio perfil do formando, sem que se confundam com estágio curricular supervisionado.

Art. 9º O Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) é um componente curricular opcional da instituição que, se o adotar, poderá ser desenvolvido nas modalidades de monografia,

projeto de iniciação científica ou projetos de atividades centrados em áreas teórico-práticas e de formação profissional relacionadas com o curso.

Parágrafo único. Optando a Instituição por incluir Trabalho de Conclusão de Curso - TCC, nas modalidades referidas no *caput* deste artigo, deverá emitir regulamentação própria, aprovada pelo seu Conselho Superior Acadêmico, contendo, obrigatoriamente, critérios, procedimentos e mecanismos de avaliação, além das diretrizes técnicas relacionadas à sua elaboração.

Art.10. A duração e a carga horária dos cursos de graduação, bacharelados, serão estabelecidas em Resolução da Câmara de Educação Superior.

Art.11. As Diretrizes Curriculares Nacionais desta Resolução deverão ser implantadas pelas Instituições de Educação Superior, obrigatoriamente, no prazo máximo de dois anos, aos alunos ingressantes, a partir da publicação desta.

Parágrafo único. As IES poderão optar pela aplicação das Diretrizes Curriculares Nacionais aos demais alunos do período ou ano subsequente à publicação desta.

Art. 12. Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação, revogando-se a Resolução CNE/CES nº 6, de 10 de março de 2004, e demais disposições em contrário.

Edson de Oliveira Nunes

Presidente da Câmara de Educação Superior

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO  
CAMARA DE EDUCAÇÃO SUPEIOR

RETIFICAÇÃO(\*\*)

Na RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004, publicada no Diário Oficial da União de 28/12/2004, Seção 1, página 15, "onde se lê: "Art. 3º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro CONTABILISTA", leia-se: "Art. 3º O curso de graduação em Ciências Contábeis deve ensejar condições para que o futuro CONTADOR".