

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS DE SÃO PAULO
MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

AVALIAÇÃO DO ENSINO DE CONTABILIDADE NOS CURSOS DE
ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS NA CIDADE DE SÃO PAULO

HELLEN TCHEOU

SÃO PAULO

2002

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS DE SÃO PAULO
MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

HELLEN TCHEOU

Dissertação apresentada à Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo - FACESP da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

ORIENTADOR: Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias

São Paulo

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS DE SÃO PAULO
MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

FOLHA DE APROVAÇÃO

Membros da Comissão julgadora da Dissertação de Mestrado de **HELLEN TCHEOU**, apresentada à Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo – FACESP da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, em / / 2002 .

COMISSÃO JULGADORA:

Prof. Dr. Helio Takesh Tachizawa
Fundação Getúlio Vargas

Profa. Dra. Nena Geruza Cei
Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo – FACESP/FECAP

Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias
Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo – FACESP/FECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

*Este trabalho é dedicado ao
Marcos, que comigo realiza
sonhos, enfrenta desafios e
constrói o futuro.*

*Às pequenas Cindy e Nicole,
nossos sonhos realizados,
nossa força nas dificuldades
e nossa visão de futuro.*

*Ao meu pai que se
orgulharia e a minha mãe,
meu colo e proteção.*

*“Muitas vezes o começo é
o final, porque chegar ao
final pode ser a única
maneira de começar. O final
é o ponto onde começamos”.*

T.S. Elliot

AGRADECIMENTOS

Eu só queria agradecer de uma forma diferente...

Lembrei-me então, de que nenhum trabalho pode ser concluído
sem a fé, oportunidade da vida,
apoio da família, demonstração do amor
auxílio dos colegas, constatação de amizade
e professores, o compartilhar conhecimentos.

A todos que me ajudaram nesta fase da minha história, ***minha eterna
gratidão.***

SUMÁRIO

LISTA DE FIGURAS.....	x
LISTA DE QUADROS.....	x
LISTA DE ANEXOS.....	x
RESUMO.....	xi
ABSTRACT.....	xii
1 INTRODUÇÃO.....	1
1.1 CONTEXTO.....	1
1.2 CARACTERIZAÇÃO DO PROBLEMA.....	3
1.3 OBJETIVOS DA PESQUISA.....	5
1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	10
1.4.1 TÉCNICA PARA OBTENÇÃO DE DADOS.....	11
1.4.2 REFERÊNCIAS PARA COMPARAÇÃO.....	12
2 REVISÃO DA BIBLIOGRAFIA.....	13
2.1 INTRODUÇÃO.....	13
2.2 A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO.....	20
2.2.1 DOS USUÁRIOS.....	20
2.2.2 DA ADMINISTRAÇÃO.....	22
2.3 VALOR INFORMACIONAL DA CONTABILIDADE NO PROCESSO DECISÓRIO....	26
2.3.1 USUÁRIOS INTERESSADOS.....	32
2.4 A GESTÃO E A INFORMAÇÃO.....	35
2.5 VISÃO GERAL DO SISTEMA CONTÁBIL.....	41
2.6 O USO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL E VANTAGEM COMPETITIVA.....	46
2.7 DISCIPLINAS DE CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE APOIO À TOMADA DE DECISÃO.....	49
2.7.1 CONTABILIDADE GERAL.....	50
2.7.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	52
2.7.3 CONTABILIDADE GERENCIAL.....	54
2.7.4 ORÇAMENTO EMPRESARIAL.....	59
2.7.5 ANÁLISE DE BALANÇOS.....	62
3 PLANEJAMENTO EDUCACIONAL.....	65
3.1 PLANEJAMENTO DE UM SISTEMA EDUCACIONAL.....	67

3.2	PLANEJAMENTO ESCOLAR.....	68
3.3	PLANEJAMENTO CURRICULAR	71
3.3.1	CURRÍCULO: DEFINIÇÕES E OBJETIVOS.....	77
3.4	PLANEJAMENTO DE ENSINO.....	81
3.4.1	FASES DO PLANEJAMENTO DE ENSINO.....	83
3.4.2	DETERMINAÇÃO DOS OBJETIVOS EDUCACIONAIS	86
3.4.3	SELEÇÃO E ORGANIZAÇÃO DE CONTEÚDOS.....	88
3.4.4	SELEÇÃO E ORGANIZAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE ENSINO	90
3.4.5	AVALIAÇÃO	108
3.4.6	PLANEJAMENTO DE CURSO	110
3.4.7	PLANEJAMENTO DE UNIDADE	111
3.4.8	PLANEJAMENTO DE AULA	111
4	O ENSINO SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO	113
4.1	COMPETÊNCIAS DO ADMINISTRADOR.....	113
4.2	O ENSINO DE ADMINISTRAÇÃO NO BRASIL.....	121
4.3	CURRÍCULO DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO	123
4.3.1	TRAJETÓRIA HISTÓRICA DO CURRÍCULO DO CURSO DE ADMINISTRAÇÃO	130
4.4	OS CURSOS DE ADMINISTRAÇÃO NO EXAME NACIONAL DE CURSOS.....	139
5	ANÁLISE DA AMOSTRA.....	144
5.1	CONTABILIDADE	145
5.1.1	COMPARATIVO DAS ESTRUTURAS CURRICULARES	145
5.1.2	CONTEÚDOS PROGRAMÁTICOS.....	149
5.2	CONTABILIDADE DE CUSTOS	166
5.2.1	COMPARATIVO DAS ESTRUTURAS CURRICULARES	166
5.2.2	CONTEÚDOS PROGRAMÁTICOS	169
6	CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E SUGESTÕES.....	182
6.1	CONCLUSÕES.....	182
6.2	LIMITAÇÕES.....	186
6.3	SUGESTÕES PARA FUTUROS TRABALHOS.....	188
7	BIBLIOGRAFIA.....	190
	ANEXOS.....	204

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 – HIERARQUIA QUALITATIVA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL	29
FIGURA 2 – MODELO DE GESTÃO	38
FIGURA 3 – SISTEMA EMPRESA.....	41
FIGURA 4 – RELAÇÃO ENTRE PLANEJAMENTO E CONTROLE NO ORÇAMENTO	61
FIGURA 5 – PLANEJAMENTO EDUCACIONAL E SEUS SUBSISTEMAS.....	66

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – SUGESTÃO DE SEQÜÊNCIA DAS DISCIPLINAS PARA O CURSO SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO.....	17
QUADRO 2 – MEIOS E FINS NO AUXÍLIO À DECISÃO	45
QUADRO 3 – TEMAS ABORDADOS NA BIBLIOGRAFIA DE CONTABILIDADE BÁSICA	51
QUADRO 4 – CONTABILIDADE GERAL X CONTABILIDADE GERENCIAL	55
QUADRO 5 - NÍVEIS DA ORGANIZAÇÃO E A INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	58
QUADRO 6 – FUNÇÕES DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL GERENCIAL.....	59
QUADRO 7 – DISCIPLINAS DA CONTABILIDADE E UTILIDADE PARA ADMINISTRAÇÃO	64

LISTA DE ANEXOS

Anexo 1 - Carta de solicitação de dados às IES

Anexo 2 – Estrutura Curricular FEA – USP

Anexo 3 – Estrutura Curricular PUC – SP

Anexo 4 – Estrutura Curricular ESPM – SP

Anexo 5 – Carta resposta FAAP – SP

RESUMO

O objetivo desta pesquisa foi avaliar o ensino da disciplina de Contabilidade nos cursos de graduação em Administração de Empresas, nos itens que integram o plano de curso: objetivos, conteúdos x bibliografia recomendada, metodologia e avaliação.

A escolha do tema foi motivada pela importância desta disciplina para os seus gestores nos processos administrativos, na análise, interpretação e avaliação dos dados contábeis no gerenciamento dos negócios.

O parâmetro de referência utilizado foi a consolidação de informações extraídas da revisão bibliográfica. A amostra selecionada foi a das instituições de ensino superior que obtiveram sucessivos conceitos A no Provão desde 1996, na cidade de São Paulo. Esses qualificadores conferem a essas instituições notório reconhecimento no mercado pelo alto grau de excelência no ensino, corroborado pelos altos índices de concorrência nos exames vestibulares de admissão a essas escolas.

O resultado de avaliação dos planos de curso, disponibilizado para esta pesquisa, apresenta destaques por vezes seguidos de contradições. As principais conclusões encontram-se sinteticamente expostas a seguir:

- ? Os conteúdos da disciplina de Contabilidade, evidenciados nas estruturas curriculares, contemplam em sua essência, a importância da Contabilidade como instrumento de gestão. No entanto, a sua aplicabilidade apresenta divergências;
- ? Para as disciplinas de Contabilidade Geral e de Custos, os conteúdos apresentam seqüência de tópicos que desenvolvem conceitos introdutórios da disciplina além das técnicas pertinentes a ela;
- ? Os conteúdos programáticos das disciplinas analisadas não apresentaram divergências significativas quanto aos objetivos mantendo coerência de volume de tópicos com as cargas horárias estabelecidas;
- ? As metodologias de ensino, sugeridas pelas IES, confundem-se com os objetivos predeterminados, comprometendo o desenvolvimento das competências na formação profissional do Administrador de Empresas; por um lado, outras IES não apontam sugestão de metodologia, o que demonstra pouca preocupação na análise e seleção de atividades que poderão propiciar aos alunos as experiências essenciais para a aprendizagem e constituição de competências;
- ? O processo de avaliação de aprendizagem, apesar de subliminarmente presente em todas as disciplinas, não foi identificado em nenhuma das estruturas, deixando de coletar informações úteis a alunos e a docentes sobre a efetividade das disciplinas.

ABSTRACT

This research aims at evaluating the instruction of the Accounting subject in the Business Administration graduation courses, considering the items that integrate the planning of the course: objectives, content x recommended bibliography, methodology e evaluation.

This theme has been chosen for the importance of this subject in the administrative processes, and from being important to its instructors, in the analysis, interpretation and evaluation of the accounting data in the business management.

The reference parameter that has been used is the consolidation of information that has been extracted from the bibliography revision. The focus sample were the graduation institutions that have gotten consecutive A (mark) in the “Provão” (evaluation) since 1996, in São Paulo city. These qualifiers attribute a remarkable recognition to these institutions in the market for its excellency in instructing, assured by the high level of competition in the examinations to enter these schools.

The results of evaluation of the course plan that were available for this research presents prominent details that sometimes are followed by contradictions. Find below the main conclusions presented in an abbreviated way:

- ? The content of the subject (accounting) presented in the educational structures basically focus on the importance of Accounting as a managing instrument, although they differ in relation to practical application.
- ? For the subjects: General and Cost Accounting, the content presents a sequence of topics that develop the introducing concepts of the subject, as well as the techniques related to it;
- ? The program content of the analyzed subject, does not present expressive divergences in relation to the objectives, maintaining coherent amount of topics in relation to the established schedule;
- ? The instruction methodology suggested by Graduation Institutions get mixed with the pre-established objectives, endangering the development of competences that contribute to the professional development of the business administrator; on the other hand other Graduation Institutions

do not point out suggestion of methodology, which characterizes lack of concern in the analysis and selection of activities that will be able to provide the students with the essential experiences for the learning and competence constitution;

- ? Although superficially present in all subjects, the instruction evaluation process was not identified in any of the structures, and useful information to students and instructors of the subjects were not collected.

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contexto

As organizações passam por um processo de transformação decorrente da necessidade de evolução contínua comprovada pela competitividade global. Instaura-se assim um novo contexto no qual o conhecimento se torna o principal fator de valor, e a informação ganha maior importância como recurso estratégico nas tomadas de decisões.

Para Drucker (1999:32), a informação é o insumo mais importante da produção humana, pois “São dados interpretados, dotados de relevância e propósito”. O conhecimento deriva da informação e a Contabilidade coleta informações que, se organizadas adequadamente e utilizadas pelo gestor, geram conhecimento para organização trazendo vantagem competitiva.

Diante desse cenário, faz-se necessário que as Instituições de Educação Superior estejam atentas às necessidades de mudanças e sejam pró-ativas na adaptação de seus currículos e na formação de profissionais que atendam a tais exigências.

O ensino da Contabilidade para não Contadores tem sido pouco explorado em artigos, seminários e congressos, apesar de esta ser contemplada como disciplina não só nos currículos das Faculdades de

Administração, como também nas de: Direito, Higiene e Saúde, Comunicações, Engenharia e Economia. Essa inserção também ocorre nos cursos de educação continuada, a exemplo dos MBA's (*Master Business in Administration*) em programas de Pós – Graduação e nos programas livres de atualização e reciclagem em Contabilidade, como os ministrados pelo SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial.

Esses dados permitem enxergar a dimensão da importância do ensino da Contabilidade tanto no nível superior como na educação continuada, bem como na atualização e reciclagem direcionadas a profissionais de outras áreas que não a de formação do Contador.

Nessa linha de estudo, constata-se também, na bibliografia pesquisada, que alguns professores consideram difícil a assimilação dos conceitos contábeis por alunos de outras áreas: seja pelo método de ensino utilizado, seja pela falta de entendimento dos objetivos da Contabilidade.

No entanto, para que os objetivos dos professores sejam alcançados, é necessário que os conteúdos a serem ensinados possibilitem a compreensão de sua aplicabilidade. Essa discussão remonta à época passada, pois João Amos Comenio, teórico da Educação, em sua obra *Didática Magna*, publicada em 1632, já exercia influência direta sobre o trabalho docente ao defender o princípio de que, ao ensinar um assunto, o professor deve "mostrar a utilidade específica do conhecimento transmitido e a sua aplicação na vida diária".

Bruner (1974:16) complementa o sentido do ensino, comentando que a aprendizagem ocorre quando a pessoa é capaz de reconhecer a aplicabilidade ou não de uma idéia a uma situação nova, entendendo com clareza a natureza geral do fenômeno com o qual está lidando. Segundo o autor, “Quanto mais fundamental ou básica for a idéia que tenha aprendido, maior será a amplitude de sua aplicabilidade a novos problemas”.

1.2 Caracterização do Problema

Segundo pesquisa da revista Veja e do relatório do Conselho Federal de Administração, apud Tachizawa (2001:22) sobre o ensino da gestão de negócios no Brasil, a formação oferecida pelas Faculdades de Administração vem sendo submetida a intensas críticas, uma vez que se constata deficiências na graduação. O relatório – amostra formada por executivos/empresários das organizações empregadoras - consolida opiniões de empregadores e de Administradores formados pelos Cursos de Administração. O relatório aponta como principais deficiências:

- ? carência de formação prática;
- ? conhecimentos genéricos e superficiais;
- ? matérias inúteis, dissociadas das necessidades do mercado e currículo mal adaptado;
- ? não integração dos conhecimentos das várias atividades empresariais;
- ? a desatualização dos professores.

Das críticas apresentadas, este trabalho pretende analisar a composição das matérias do curso de Administração e os respectivos currículos, visando explorar especificamente a disciplina de Contabilidade. Com base nesse objetivo, ocorre a escolha do tema: Avaliação do ensino da Contabilidade nos cursos de Administração de Empresas na cidade de São Paulo e a sua conseqüente discussão: a necessidade de iniciar o processo de conscientização do uso eficiente da informação disponibilizada pela Contabilidade, a propósito do novo modelo de gestão – *o voltado para a formação do generalista especializado¹ e para a diversidade de matérias que compõe o curso de graduação em Administração de Empresas.*

Segundo Vasconcelos (1995:12), o enfoque no ensino da Contabilidade precisa ser reavaliado para atender aos seus diversos usuários. A autora comenta:

“As pesquisas desenvolvidas na área contábil, nas últimas décadas, avançaram de forma singular, interligando-a com outras ciências e, ao nível de execução, tornou-se material indispensável na tomada de decisão nos diversos setores de atuação dos agentes econômicos. O ambiente carece, neste momento, de uma adição de conceitos e conseqüente mudança

¹ O perfil do generalista especializado pressupõe: internalização de valores de responsabilidade social, justiça, ética profissional; formação humanística e visão global; formação técnica e científica; competência para empreender ações e capacidade de atuar de forma interdisciplinar.

de enfoque no ensino tradicional de Contabilidade ministrado no país”.

Este trabalho enseja desenvolver uma discussão sobre o ensino da Contabilidade na formação do Administrador, a fim de contribuir, de modo específico, com os cursos de graduação em Administração, subsidiando-os na reflexão e análise dos conceitos e na utilidade da Contabilidade na formação deste profissional durante o curso de graduação. Para isso, este estudo procura responder à seguinte questão:

A proposta curricular das Instituições “A”s de Educação Superior em Administração de Empresas na cidade de São Paulo contempla a Contabilidade como instrumento de gestão?

E comprovar a seguinte hipótese:

Se a Contabilidade é um instrumento de gestão e, por esse motivo, é necessária para os Administradores, então, ela deve compor o currículo do curso de Administração de Empresas, com conteúdos que subsidiem as várias ferramentas administrativas.

1.3 Objetivos da pesquisa

A presença marcante das informações contábeis em todo o complexo empresarial demonstra ser a Contabilidade um importante instrumento de

auxílio no processo de tomada de decisões. Dessa comprovação, verifica-se ainda que a Contabilidade possa ser a essência das funções do Administrador, pois é ela quem subsidia as várias ferramentas administrativas para o adequado planejamento, execução e controle.

O momento atual de alta concorrência e as margens de lucro estreitas exige que se apliquem, com a máxima eficiência, os recursos disponíveis. Para Marion e Ludícibus (2000:20), “A experiência e o *feeling* do administrador não são mais fatores decisivos no quadro atual; exige-se um elenco de informações reais, contidas nos relatórios elaborados pela Contabilidade, que norteiem tais decisões”.

A busca do conhecimento da Contabilidade, como sistema de informação, avaliação de desempenho e de comunicação, deve ser uma preocupação dos profissionais de diversas áreas. No entanto, vale salientar que a informação contábil, por si só, não garante a sua eficiência como um bom instrumento de administração. É preciso que os Administradores e outros profissionais tornem-se conscientes de sua importância nos processos administrativos de análise e interpretação de dados financeiros, planejamento e controle das variações do patrimônio, cooperação, coordenação e comunicação com outras áreas da empresa e, assim, motivem-se a utilizá-la para melhor gerenciar seus negócios.

A preocupação com o eficiente uso da informação contábil por Administradores tem sido observada por alguns autores:

Boucintas (1998:19), prefácio, “a Contabilidade vem passando por uma transformação acentuada, com o objetivo de transformá-la num instrumento eficiente de administração, sofrendo os seus conceitos básicos uma evolução condizente com as atuais condições econômicas do mundo”.

Ludícibus (2000:35): “Os conceitos e metodologias da Contabilidade, associadas ao foco do negócio, garantem sua utilidade como ferramenta para a tomada de decisão”.

Marion e Soares (2001:10): “É comum observarmos gerentes e administradores engavetando relatórios, riquíssimos em dados, por não saberem o que fazer com eles, ignoram a sua utilidade e acabam não tomando a melhor decisão”.

Lopes de Sá (IOB 30/99): “é impossível praticar administração racional, com estratégias corretas, sem o apoio de modelos de comportamentos da riqueza, oferecidos pela Contabilidade”.

Leone (1998:3): “Contabilidade e a Administração sempre estiveram intimamente relacionadas. Contabilidade é um instrumento de que o administrador dispõe para o apoio ao cumprimento de suas funções”.

O objetivo geral deste trabalho é apresentar de que forma os conteúdos da disciplina de Contabilidade colaboram para a formação do Administrador

com vistas ao seu enquadramento nas competências e habilidades requeridas no perfil profissional.

Paralelamente ao objetivo geral, busca-se alcançar os seguintes objetivos específicos:

- ? conhecer o referencial conceitual, que compõe a formação do Administrador;
- ? identificar o enfoque conceitual de Contabilidade necessário na execução das tarefas do Administrador;
- ? verificar o que aproxima as instituições de educação superior que obtiveram quatro sucessivos “A” nos Exames Nacionais de Cursos desde 1996 em termos de proposta pedagógica das disciplinas que se desdobram da Contabilidade.;
- ? verificar se os conteúdos de Contabilidade, constantes nos currículos das Instituições “A” de graduação em Administração de Empresas na cidade de São Paulo, permitem atender às necessidades de formação dos Administradores.

Para alcançar os objetivos a que esta pesquisa se propõe, o trabalho encontra-se estruturado da seguinte forma:

O Capítulo I apresenta o problema de pesquisa a que este trabalho busca responder, as justificativas na escolha do tema e os objetivos a alcançar.

O Capítulo II traz revisão bibliográfica da literatura que explora conceitos e objetivos da Contabilidade a atender às necessidades dos seus usuários bem como ratifica a sua importância no processo de gestão. De acordo com a bibliografia consultada e as convergências de conteúdos, foi possível apresentar, na seqüência, uma proposta de disciplinas e conteúdos programáticos que, em sua essência, podem vir a auxiliar a Administração no processo de tomada de decisão.

O Capítulo III apresenta uma abordagem do planejamento educacional nos aspectos curriculares e de planejamento de ensino e sua interação com o currículo das Instituições de Educação Superior. De nada adiantaria um currículo “maravilhoso” se este não for implementado utilizando-se de recursos educacionais motivadores que possibilitem ao aluno “aprender a aprender”.

O Capítulo IV traz a trajetória do ensino superior de Administração no Brasil e do currículo do curso de graduação. Nesse capítulo, apresenta-se o conjunto de competências e habilidades do Administrador no novo cenário econômico e produtivo em que se estabelece a proposta das novas Diretrizes Curriculares para os Cursos de Administração.

O capítulo V apresenta a metodologia da pesquisa utilizada e a análise dos currículos, tanto de forma específica como interdisciplinar, considerando os objetivos das disciplinas, conteúdo programático, metodologia utilizada e bibliografias recomendadas.

As conclusões da amostra propõem sugestões de implementação de outras disciplinas no currículo e investigação e aprofundamento de questões relacionadas a futuras pesquisas.

1.4 Metodologia da Pesquisa

Este trabalho utiliza uma pesquisa descritiva, de forma documental e bibliográfica. O levantamento de dados, na pesquisa descritiva apóia-se em documentos primários de fontes de instituições públicas e privadas. Para a análise dos resultados é empregado o método comparativo; a amostra concentra-se nas Instituições de Educação Superior em Administração de Empresas da cidade de São Paulo. A amostra analisada restringe-se àquelas de notório reconhecimento, tradição e alto índice de concorrência nos vestibulares de São Paulo. Essas IES são atestadas pelos sucessivos conceitos “A”s no ENC² desde sua implantação, em 1996.

São elas:

1. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA - USP);
2. Faculdade de Economia e Administração da Faculdade de Administração da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (FEA – PUC);

² Exame Nacional de Cursos.

3. Escola Superior de Propaganda e Marketing de São Paulo (ESPM - SP),
4. Faculdade de Administração da Fundação Armando Álvares Penteado (FAAP);
5. Escola de Administração de Empresas Fundação Getúlio Vargas de São Paulo (FGV – SP).

1.4.1 Técnica para obtenção de dados

A coleta foi realizada durante junho de 2001, em São Paulo, em 5 Instituições de Ensino Superior de São Paulo que obtiveram consecutivamente conceito “A” no Exame Nacional de Cursos no período entre 1996 a 2000.

Para a obtenção dos dados, foram protocoladas, nas diretorias das Faculdades de Administração de cada uma das instituições, solicitações das grades curriculares do período de 1996 a 2000, bem como dos respectivos conteúdos programáticos do curso de Administração de Empresas. O pedido foi formalizado pelo orientador deste trabalho. (Anexo 1)

Não foi possível analisar todo o universo, pois somente três das instituições citadas atenderam ao pedido. São elas:

1. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA-USP);

2. Faculdade de Economia e Administração da Faculdade de Administração da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (FEA – PUC);
3. Escola Superior de Propaganda e Marketing de São Paulo (ESPM - SP),

A pesquisa bibliográfica incluiu livros, artigos em revistas e em jornais especializados, dissertações, teses, anais de congressos, textos, artigos diversos e assuntos disponíveis na Internet.

1.4.2 Referências para comparação

De acordo com a bibliografia consultada e as convergências de conteúdos encontrados, foi apresentada uma proposta de disciplinas e conteúdos programáticos que, em sua essência, podem vir a auxiliar a administração no processo de tomada de decisão como referência para comparação com o resultado da pesquisa.

Essa opção é representativa, uma vez que constam da bibliografia consultada especialistas em Contabilidade que ministram a disciplina para seus usuários e apresentam propostas de sua melhor prática.

A bibliografia consultada é indicada como referência nos programas das disciplinas de Contabilidade das instituições de ensino analisadas.

2 REVISÃO DA BIBLIOGRAFIA

2.1 Introdução

Embora não existam bibliografias que norteiem o ensino da Contabilidade para não contadores e, exclusivamente, para administradores, existem algumas publicações cujo objetivo é atender às necessidades dos usuários de conhecer e entender a Contabilidade e utilizá-la como ferramenta na prática do processo gerencial, bem como de demonstrar sua importância no contexto empresarial.

Para Ludícibus e Marion (2000:15), a bibliografia existente na área contábil visa especificamente formar o contador em “como fazer a Contabilidade”.

A análise da pesquisa bibliográfica norteou-se pela identificação de conteúdos de Contabilidade essenciais à formação do administrador. Foram consultadas as seguintes publicações: *Contabilidade para Administradores* de Hélio de Paula Leite, *Manual de Contabilidade para não Contadores* de Sérgio de Ludícibus e José Carlos Marion, *Curso de Contabilidade para não Contadores*, de Sérgio de Ludícibus e José Carlos Marion, *Manual prático para não especialistas em Contabilidade*, uma tradução do original “Accounting for Non Accountants”, de autoria de Graham Mott e revisão técnica de Carlos José Pereira, *Contabilidade Empresarial* de Jose Carlos Marion, *Contabilidade de Custos para não Contadores* de Luís Martins de Oliveira e José Hernandez

Perez Jr., *Contabilidade para MBA's* de Josir Simeone Gomes, *Contabilidade como instrumento para tomada de decisões* de José Carlos Marion e Adenilson Honório Soares e *Accounting and Financial Fundamentals for non financial Executives* de Robert Rachlin and Allen Sweeny.

Essas publicações transmitem uma visão abrangente dos diversos conceitos contábeis, dos relatórios de alguns tipos de decisões com base nas Demonstrações Financeiras e nas demais informações advindas da Contabilidade, demonstrando sua importância como instrumento fundamental no processo de mensuração, meio de comunicação e subsídios para auxiliar as tomadas de decisões.

Marion (1988) aborda, no livro de *Contabilidade Empresarial*, a importância de ensinar o não Contador a entender e a interpretar a Contabilidade sem desconsiderar a importância de demonstrar o como fazer. A questão, comenta o autor, é a ênfase no como fazer a Contabilidade.

O livro inicia-se no Capítulo 1, com os Princípios básicos de Contabilidade. Após o desenvolvimento desses princípios, passa-se a estudar os Relatórios Contábeis, enfatizando o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Em seguida, é sugerido um modelo de Plano de Contas de uma empresa industrial. O objetivo do capítulo é trazer subsídios para os lançamentos contábeis, processo de escrituração contábil e registros contábeis. Entende-se que, apesar de o autor abordar profundamente esse tema, não se deve dar tanta ênfase, a ele quando se tratar do ensino da

Contabilidade para não Contadores. O não Contador, como comentou o autor (1998:25), está muito mais interessado em “como entender ou como interpretar a Contabilidade”.

A segunda parte do livro apresenta um estudo mais aprofundado sobre o Balanço Patrimonial, analisando detalhadamente cada grupo de contas. O autor julga imprescindível para os administradores de empresas abordar um capítulo específico para o estudo dos estoques, uma vez que seus efeitos se refletem diretamente no Patrimônio Líquido. Finalmente, na terceira parte do livro, são abordadas outras demonstrações financeiras e, no quarto e último capítulo, uma abordagem sucinta de Análise das Demonstrações Financeiras.

O Manual de Contabilidade para não Contadores de Ludícibus e Marion (1990) apresenta, como objetivo, atender às necessidades dos diversos profissionais que precisam de um manual acessível e capaz de fornecer informações seguras para administrarem seus negócios e entenderem melhor a Contabilidade. Estruturado em cinco capítulos, os autores partem dos Relatórios Contábeis demonstrando sua obrigatoriedade e enfocando sua utilidade na gestão de empresas, para comentar em, no capítulo seguinte, a necessidade de análise dessas demonstrações, na expectativa de os leitores identificarem melhor a situação econômico - financeira. O capítulo III enfatiza a Contabilidade de Custos. Os autores buscam, nesse item, ampliar conceitos e métodos de apropriação na perspectiva de sua utilização no auxílio à tomada de decisões. A Contabilidade Gerencial, abordada no capítulo IV, apresenta objetivos e vantagens na sua utilização e compara a Contabilidade Gerencial

com a Financeira. No último capítulo, é descrito sucintamente o ciclo contábil de uma empresa, desde um plano de contas até a escrituração contábil para se chegar às demonstrações financeiras.

Em 1998, a mesma obra gera um subproduto intitulado *Curso de Contabilidade para não Contadores*. Voltada especificamente para as áreas de Administração, Economia, Direito, Engenharia, sua proposta é “ensinar a Contabilidade para aqueles que não exercerão esta atividade, mas necessitam interpretar a Contabilidade e os Relatórios Contábeis para o desenvolvimento de sua atividade”.

Esse livro enfoca a Contabilidade como instrumento de decisão, sem a preocupação de entender o processo contábil, embora tenha sido apresentado, no último capítulo, um resumo do processo contábil. Mesclando conteúdo teórico com uma parte prática, constituída basicamente de provas aplicadas em algumas instituições educacionais, os autores buscam, dessa forma, que o estudante avalie sua aprendizagem após o término de cada ponto. Em função dos objetivos de cada área, seus autores apresentam algumas sugestões de sua aplicabilidade.

A seqüência metodológica da obra segue basicamente a estrutura apresentada no *Manual de Contabilidade para não Contadores*, porém, sem o capítulo de Contabilidade Gerencial. Embora o livro, aborde em capítulo específico, o tema Análise das Demonstrações Financeiras, ele apresenta, logo após o que trata do grupo de contas do balanço patrimonial, uma introdução

enfocando a importância desse relatório para tomada de decisão. O objetivo da introdução, nesta parte do livro, é manter o estudante motivado, comentam os autores. Além dessa inovação, a obra traz os temas: Balanço Social e Análise de empresas na iminência de concordata e falência. Entende-se que a inserção desse último item visa atender aos cursos de Direito. No quadro 1, os autores sugerem uma seqüência de disciplinas para o curso de Administração.

Quadro 1 – Sugestão de seqüência das disciplinas para o curso superior de Administração

CURSO	CONTEÚDO
Administração de Empresas (Contempla as disciplinas de Custos e Análise de Balanços)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Relatórios Contábeis 2. Introdução – Balanço Patrimonial 3. Balanço Patrimonial – Grupo de Contas 4. Tomar Decisões 5. Demonstração do Resultado do Exercício 6. Demonstração de Lucros e Prejuízos acumulados 7. Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos 8. Análise I 9. Análise II 10. Custos 11. Cálculo de Custos 12. Custos para Decisão 13. Custos pra Controle 14. Processo Contábil
Administração de Empresas (Não contempla as disciplinas de Contabilidade de Custos e Análise de Balanços)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Relatórios Contábeis 2. Balanço Patrimonial – Introdução 3. Balanço Patrimonial – Grupo de Contas 4. Tomar Decisões 5. Demonstração do Resultado do Exercício 6. Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados 7. Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido 8. Processo Contábil

FONTE: Curso de Contabilidade para não Contadores. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

Leite (1988) explora, na obra *Contabilidade para Administradores*, como são produzidos os demonstrativos financeiros. Nesse trabalho, o autor concentra-se em descrever detalhadamente o método de registro contábil.

Uma outra publicação, *Contabilidade como instrumento para tomada de decisão* de Marion e Honório Soares (2001), proporciona aos leitores subsídios para auxiliá-los nas tomadas de decisões. O livro divide-se em duas partes:

- ? na primeira parte, os autores relacionam e explicam detalhadamente os Relatórios Contábeis mais usados pelas empresas nas tomadas de decisões.

- ? na segunda, sugerem alguns tipos de tomadas de decisões com base nas Demonstrações Financeiras. São abordadas decisões referentes ao endividamento, capital de giro, nível de imobilização, comportamento das despesas em relação às vendas, análise horizontal e vertical, rentabilidade, análise do fluxo de caixa, principais indicadores, conceitos e utilização e uma abordagem dos índices-padrão e de como prepará-los.

A exemplo das publicações americanas analisadas - *Accounting and Financial Fundamentals for nonfinancial executives* (1996) por Sweeny e Rachlin, *Accounting for Non Accountants* (1984) de Mott e *Financial Accounting – A decision Making Approach* (2001) por King, Lembke e Smith e 36 – Hour

Accounting Course por Dixon e Arnett, fica evidente a influência da filosofia da Escola Contábil Americana que se preocupa predominantemente com o usuário da informação contábil e a ligação dessa informação com as decisões financeiras tomadas nos ambientes organizacionais.

Segundo Vasconcelos, apud Marion (1995:23), "... a diretriz básica da Escola Contábil Americana parte de uma visão dos relatórios contábeis e, em seguida, estuda os lançamentos contábeis que originaram aqueles relatórios...".

Com relação a essa escola, comenta Schimidt (2000:87): a Escola Norte Americana tornou-se importante centro de formação conceitual, concentrando-se mais no estudo da Contabilidade como instrumento de utilização prática do que em suas teorias fundamentais. Essa linha doutrinária promove-a como uma das mais importantes escolas do mundo e coloca-a na vanguarda da Contabilidade mundial, por ditar regras no tratamento de questões ligadas à Contabilidade de Custos, Controladoria, Análise das Demonstrações Contábeis, Gestão Financeira e Controle Orçamentário.

Pode-se afirmar que o interesse do norte-americano pela qualificação da informação contábil caracteriza sua escola pelo desenvolvimento em duas linhas de atuação. De um lado, o progresso doutrinário da Contabilidade Financeira e dos Relatórios Contábeis e, de outro, a Contabilidade Gerencial, especialmente no que tange à qualidade da informação interna para tomada de decisões.

Daí, vale observar que os livros analisados trazem os mesmos conteúdos e uma mesma proposta seqüencial de capítulos. O que diferencia um do outro é, basicamente, a ênfase apresentada.

2.2 A Importância da Contabilidade na Administração

A Contabilidade data de milhares de séculos, tanto que existem registros de transações financeiras de quatro mil anos. Seu desenvolvimento inicial esteve relacionado às necessidades de informação aos gestores.

Vasconcelos (1997:27) conclui no artigo “O uso da informação contábil pelos administradores através dos tempos” que as duas áreas - Administração e Contabilidade – sempre caminharam juntas, e as fases de maior desenvolvimento de ambas foram aquelas nas quais o progresso econômico, gerado por várias razões, impulsionou os sistemas de administrar. Concomitantemente, a Contabilidade desenvolveu-se nos seus aspectos decisórios, devido, inclusive, à necessidade de informações por parte da classe ocupada com a tomada de decisão.

2.2.1 Dos usuários

Geralmente, são dois os grupos de usuários da informação contábil: os internos e os externos à empresa.

Os usuários internos são:

- ? sócios e quotistas que, entre outras informações, precisam conhecer o retorno do seu capital aplicado e a rentabilidade desse capital; a lucratividade e a continuidade dos negócios;
- ? administradores, diretores e executivos que a utilizam para conhecer os resultados de sua (s) empresa (s), seja ela por área, produtos e serviços e seja por planejamento, execução e controle das operações;
- ? e funcionários que, através das Demonstrações Financeiras, ficam sabendo do potencial de pagamento de salários e alavancagem de sua carreira.

Os usuários externos são:

- ? fornecedores e credores que querem conhecer a saúde financeira da empresa para estabelecerem limites de crédito e saberem se a empresa terá condições de honrar os compromissos;
- ? o governo que não só usa os relatórios com a finalidade de arrecadar impostos, como também o faz para dados estatísticos;
- ? clientes que querem estar seguros do potencial de entrega de bens ou serviços;
- ? investidores em ações, gados, bancos etc.

2.2.2 Da administração

Os atos da administração são as decisões que os administradores tomam para cumprir os objetivos estabelecidos no processo de gestão. A Contabilidade como a ciência que estuda a representação e o patrimônio das organizações não pode abstrair-se dos efeitos e atos administrativos produzidos sobre o capital. Sobre isso, observa Herrmann Jr. (1996:28): “A Contabilidade estuda os efeitos que os atos da administração produzem sobre o capital-valor, correspondente aos elementos materiais que integram o patrimônio aziendal”.

A Contabilidade apóia as ciências administrativas e sua evolução como a linguagem universal dos negócios, e modelo de mensuração de resultados. Ela faz parte do sistema de informação da empresa voltado principalmente, para prover os usuários de dados econômicos na tomada de decisão. “Como a contabilidade é o principal sistema organizado de dados quantitativos, dentro de toda a organização, nada mais correto do que o administrador valer-se dela para apoiá-lo no controle das operações” Horngren apud Leone (1998:4).

Portanto, um dos profissionais que mais utiliza a informação contábil é o Administrador de Empresas. A Administração de Empresas é considerada como uma área afim à Contabilidade. Marion (1996:34) entende que essas duas ciências são intimamente ligadas, pois essa lhe expõe, quantitativamente e qualitativamente, os dados econômicos.

A estreita relação entre a Administração e a Contabilidade é comprovada por tratar-se igualmente de uma ciência nas suas características e forma. A Contabilidade absorve ainda a característica de “arte”. Sobre essa conceituação, descreve Charles Coquelin apud Herrmann Jr (1996:21): “(...) observar e descrever fenômenos reais é ciência; ditar preceitos, prescrever regras é arte”. Assim, como arte aplicada, a Contabilidade adapta-se às conveniências da organização das empresas. A forma como é transmitida e para qual grupo é que a distinguir.

Segundo Herrmann Jr. (1996:29), “Os melhores autores dedicados ao estudo dos problemas de organização não desconhecem o valor da Contabilidade. Considerando-a como processo prático de demonstração das operações administrativas e dos efeitos que produzem o patrimônio, reservam-lhe lugar de relevo entre os instrumentos que integram a administração científica”.

Embora a Contabilidade seja um acessório ou instrumento para o Administrador, Gomes (2000:5) atribui uma importância maior a ela ao fazer a seguinte referência:

“A Contabilidade é, por excelência, um sistema de planejamento e controle”.

A súbita derrocada da sétima maior empresa de energia dos EUA, a *Enron Corp.* também confere à Contabilidade uma importância maior, conforme publicação *The Wall Street Journal of Américas*, suplemento do jornal O Estado de São Paulo, de 25 de janeiro de 2002, uma vez que ela leva analistas e investidores a conhecerem melhor, através da aplicação das práticas contábeis, as operações das empresas e a elaboração de balanços patrimoniais.

Fayol³ apud Herrmann Jr. (1996:29) enquadra a Contabilidade entre as seis⁴ operações administrativas fundamentais, emitindo a esse respeito os seguintes conceitos: “É o órgão visual das empresas. Deve permitir que se saiba a todo instante onde estamos e para onde vamos. Deve fornecer sobre a situação econômica da empresa ensinamentos exatos, claros e precisos. Uma boa Contabilidade, simples e clara, fornecendo uma idéia exata das condições da empresa é um poderoso meio de direção. Para essa função, como para as outras, é necessária certa iniciação. A indiferença que lhe é cotada nas grandes escolas industriais prova que não se tem idéia dos serviços que presta”. (grifo meu)

No meio profissional, tanto economistas quanto administradores e contadores necessitam ter cumulativamente noção de Economia, Administração e Contabilidade para melhor compreenderem a área de conhecimento à qual se dedicaram. Horngren (1985:3) apresentou 1.100

³ Primeiro pensador de gestão. Pai da idéia da organização estrutural das empresas por funções.

respostas de questionário enviado a professores de universidade e a administradores em 1979. O resultado do questionário aponta que, das três matérias votadas, a Contabilidade destaca-se, por ordem de importância, como a primeira a que deve ser dedicado tempo e esforço.

A revolução da informação, caracterizada por Drucker (1999:69), abala fortemente o enfoque da Contabilidade através de movimentos de reforma, os quais visam fazer que ela deixe de ser financeira para tornar-se mais operacional. Ele a considera a mais desafiadora e a mais turbulenta no campo gerencial. Por isso, os movimentos de reforma e a atualização do enfoque da Contabilidade devem ser acompanhados, necessariamente, por reflexos nos conteúdos e por metodologias utilizadas no ensino da Contabilidade, principalmente, nos cursos de graduação.

Diante dessas considerações, deve-se ensinar aos administradores a Contabilidade como ciência e como arte. A primeira, por estudar a representação do patrimônio das organizações; a segunda, por apresentar um conjunto de regras e prescrições, considerado uma importante fonte de informações de dados fiéis e reais que subsidiam e apóiam a decisão do administrador.

⁴ Outras cinco funções: produção, comercial, financeira, administrativa e segurança.

2.3 Valor informacional da Contabilidade no processo decisório

Administrar é tomar decisões. “Uma decisão nada mais é do que uma escolha entre alternativas obedecendo a critérios previamente estabelecidos” (Cassarro, apud Paiva, 2000:78).

Os gestores, nas mais variadas atividades operacionais da empresa, enfrentam problemas de diversos graus e riscos e dependem de informação suficiente para conhecer as conseqüências de diferentes ações e, assim, tomar decisão. No processo de tomada de decisão, a informação faz sentido e é eficaz na medida em que está coerente com as necessidades e é útil aos tomadores de decisão.

Nas organizações, as atividades desempenhadas, sejam elas de caráter operacional ou gerencial, normalmente, estão apoiadas em informações que são preparadas, a partir de dados coletados e compilados pela Contabilidade.

Para Anthony (1979:19), “a pessoa que fizer uso inteligente da informação contábil deverá entender o que provavelmente significa um dado contábil, quais suas limitações, e sob quais circunstâncias poderá significar algo diferente do aparente” sinal “que dá. Apesar de ela não esgotar todas as informações necessárias à tomada de decisões, a Contabilidade dispõe de recursos que lhe permitem registrar dados, levantar posições e apresentar demonstrações do resultado de gestão das entidades. Cabe ao gestor utilizar

as informações disponíveis na Contabilidade, a fim de auxiliá-lo no processo decisório”.

A importância da informação contábil na tomada de decisões tem sido ressaltada nas definições da Contabilidade por diversos autores.

Marion (1996:29) destaca que “a Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a *tomada de decisões*”.

Ludícibus (2000:19) ratifica esse ponto de vista, abordando o objetivo da Contabilidade como um arquivo básico de informação contábil que possa ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes neste ou naquele tipo de informação, neste ou naquele princípio de avaliação, porém, todos os informes do arquivo básico estabelecido pela Contabilidade.

Hendriksen (1999:135), ao citar a definição da Associação Americana de Contabilidade, diz que a Contabilidade é “o processo de identificação, mensuração e comunicação de informação econômica para permitir a realização de julgamentos bem informados e a *tomada de decisões* por usuários da informação”.

Para King, Lembke e Smith (2001:4), a Contabilidade é freqüentemente chamada de “linguagem dos negócios” por comunicar informações extremamente relevantes para os tomadores de decisão. Na versão original: *“Accounting information exists because it has value for making decision”*⁵.

Iudícibus apud Guerreiro (1989:11) conceitua a Contabilidade como “o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, a fim de *permitir decisões e julgamentos* adequados por parte dos usuários da informação”.

Paiva (2000:80): “Um sistema de informação contábil adequadamente estruturado *auxiliará sobremaneira o processo decisório* que envolva, principalmente, questões financeiras e econômicas, propiciando decisões rápidas, seguras e eficazes, levando as organizações a alcançarem os seus objetivos”.

A informação, segundo Guerreiro (1989:241), vem se tornando um recurso cada vez mais estratégico para a sobrevivência, continuidade e desenvolvimento das empresas modernas, em face de seu porte, complexidade e das rápidas transformações no seu ambiente externo.

A noção de relevância da Contabilidade no processo decisório é de fundamental importância, uma vez que subsidia o gestor com informações em

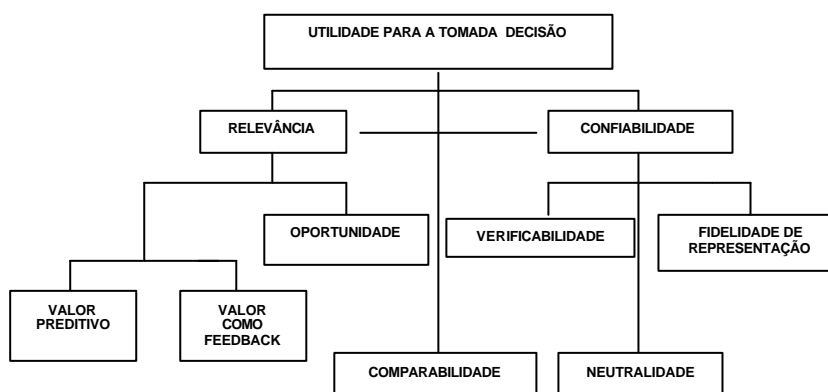
⁵ Informação contábil existe porque ela tem valor para a tomada de decisão.

todas as fases do processo de planejamento, execução e controle.⁶ A decisão envolve o conhecimento de um conjunto de variáveis que, para estabelecer-se, necessita da informação.

O conjunto de informações, organizadas pela Contabilidade, possibilita aos gestores controlar, avaliar e planejar operações empresariais, além de fornecer informações úteis aos diversos tipos de usuários, uma vez que ele agrupa dados de natureza econômico-financeira que refletem a riqueza patrimonial e a adequação da gestão empresarial.

A informação contábil, por si só, não garante sua utilização, segundo Paiva (2000:81); entretanto, se adequadamente tratada e se seus usuários, ao perceberem a sua utilidade, sentirem-se motivados a fazê-la, a Contabilidade será um instrumento fundamental para o gestor. A figura 1, adaptada de Hendriksen, (1999:96) mostra hierarquia das características qualitativas da informação contábil.

Figura 1 – Hierarquia Qualitativa da Informação Contábil



FONTE: Adaptado de Hendriksen (1996:96)

⁶ Funções básicas do processo de Gestão.

São elas:

- ? relevância: a informação relevante é a informação útil que visa a facilitar ações ou aos resultados desejados;
- ? valor preditivo: os dados contábeis devem permitir previsões de objetivos ou eventos futuros;
- ? valor como *feedback*: informação a respeito do resultado de uma ação.
- ? oportunidade: a informação deve estar disponível para influenciar na decisão no momento da tomada de decisão;
- ? confiabilidade: representar fielmente os fenômenos que pretende apresentar;
- ? fidelidade de representação: a informação deve representar fielmente os fenômenos que pretende representar;
- ? verificabilidade: permitir que a informação ao ser verificada por outros indivíduos qualificados, trabalhando independentemente um do outro, apresente as mesmas medidas ou conclusões;
- ? neutralidade: não apresenta viés na direção de um resultado predeterminado;
- ? comparabilidade: qualidade da informação que permite aos usuários identificar semelhanças e diferenças entre dois conjuntos de fenômenos econômicos.

Para Hendriksen (1999:135), no estudo das decisões tomadas pelos usuários, bem como no impacto dessas decisões sobre o fornecimento de informações, os teóricos da Contabilidade têm adotado duas estratégias:

? enfoque normativo: consiste em perguntar como as pessoas devem tomar decisões. Ao responder a essa questão, procura-se deduzir que a informação seja necessária ao usuário.

? enfoque positivo: estuda como os indivíduos utilizam os dados financeiros que lhes são fornecidos. Dessa forma, é possível identificar a informação que é mais útil.

Segundo o autor, há muitas razões para conhecer, em um contexto contábil, a tomada individual de decisões que possa orientar a política contábil. Apesar das dificuldades, vale destacar:

? “A possibilidade de aperfeiçoamento da qualidade das decisões individuais e de redução de custo de processamento de informações tanto por contadores quanto por investidores”.

? “A possibilidade de aprimoramento do conjunto de informações disponíveis ao indivíduo e ao mercado”.

É importante salientar que o denominador comum que desperta as atenções dos interessados na Contabilidade reside no volume das riquezas produzidas pelas empresas, cuja responsabilidade cabe exclusivamente a seus gestores, quem a Contabilidade tem de satisfazer, com absoluta preponderância, como instrumento de controle de seu desempenho global.(grifo meu)

2.3.1 Usuários interessados

A Contabilidade, ao definir seu papel desenvolvimentista, fundamenta-se na adaptação da Teoria Contábil, independentemente das regras impostas por determinados grupos de usuários da área. Esses grupos estabelecem normativos específicos, derivados de interesses por vezes conflitantes.

Alguns exemplos podem ser observados com a tramitação de regulamentos legais que tratam de assuntos com interesses setorizados.

São eles:

- ? A Lei das Sociedades por Ações de nº 10.303, sancionada em 31/10/2001, disciplina práticas de rotinas contábeis, dirigindo enfoque voltado aos interesses do Mercado de Capitais, não tratando, todavia, dos atos e fatos contábeis. O estudo dos conceitos e práticas contábeis cabe ao CPC – Comitê de Padrões Contábeis – constituído especialmente para este fim por esta mesma lei. Um instrumento do legislativo acaba por disciplinar regras comportamentais de uma ciência.
- ? A Norma Brasileira de Contabilidade NBC⁷ T 11 IT 05 estabelece para as auditorias padrão de emissão de pareceres nos quais conste a menção: “as demonstrações contábeis foram preparadas de acordo com os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de

Contabilidade”. Na prática, contudo, o que se observa é a menção de conformidade com “as práticas contábeis emanadas da legislação societária brasileira” como no Balanço da EMBRAER exercício 2000, auditado por Arthur Andersen S/C.

Da versão internacional desse mesmo parecer, para atender à SEC⁸, consta a observação: “Certas práticas contábeis adotadas pela Companhia e suas subsidiárias em conformidade com aquelas práticas contábeis do Brasil podem não estar de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos em países usuários das demonstrações financeiras que não o Brasil”.

Avalia-se que uma das qualificações dos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos, o da comparabilidade, acabam por se perder em razão da interferência da legislação na doutrina contábil.

O recente episódio da falência, ocorrido na empresa americana de energia *Enron Corp*, demonstra que o uso das prerrogativas da lei provocaram distorções nos seus demonstrativos contábeis. Provavelmente, a adoção das técnicas conceituais da Contabilidade conferiria às Demonstrações maior evidenciabilidade.

No transcorrer da história, a Contabilidade tem sido objeto de interferência de determinados setores usuários, os quais, visando utilizá-la para fins mais

⁷ Resolução CFC Nº 830

⁸ Securit and Exchange Comission

específicos, criam diplomas normativos que conflitam com os fundamentos da Contabilidade, provocando, assim, certos distanciamentos de sua função essencial.

Em seus primórdios, a Contabilidade tinha o objetivo de responder a determinadas necessidades de informação dos mercadores da época, seus principais usuários. Seu enfoque era absolutamente gerencial. Com o decorrer do tempo, a contabilidade foi tendo novos usuários, e não só os gestores do patrimônio das empresas.(grifo meu)

No final do século XVII, a partir do Código Comercial Francês, a comunidade latino – germânica institui a obrigatoriedade legal de as empresas escriturarem contabilidade e publicarem balanços, com a finalidade principal de atender aos interesses dos credores. Mais tarde, com o desenvolvimento dos grandes empreendimentos, como por exemplo as ferrovias, nasce junto à comunidade anglo-saxônica um outro grupo que direciona o interesse das informações da Contabilidade, cujo objetivo era o conhecimento permanente do desempenho de cada empresa: os investidores. O governo, representado pela autoridade tributária – FISCO e interessado no controle da riqueza das empresas, constitui o mais poderoso agente de interferência nos sistemas contábeis. Mais recentemente, as inovações, trazidas da Contabilidade Social, fazem que a sociedade em geral seja a maior interessada em suas informações.

2.4 A gestão e a informação

Gestão, segundo Cruz apud Catelli (1999:111), é o processo de decisão, que visa garantir a consecução da missão das organizações.

O modelo de gestão permite definir a necessidade de informação requerida para a tomada de decisão, estabelecendo parâmetros através da estruturação do processo decisório em etapas coordenadas para garantir sua eficiência e eficácia.

Uma vez definido o modelo de gestão da organização, configura-se o processo pelo qual a empresa será gerida. Esse processo, denominado processo de gestão, envolve atividades de planejar, organizar, liderar e controlar e configura-se de acordo com o modelo de gestão de cada organização. Por isso, assume diversas formas adequadas a cada realidade das empresas.

O processo de gestão configura-se com base nas definições do modelo de gestão e envolve ampla variedade de atividades que inclui etapas de:

- ? planejamento: planejar é especificar os objetivos futuros a serem atingidos e decidir as ações que devem ser tomadas para atingir esses objetivos. Para Peleias (1999:51), “o exercício sistemático do planejamento cria as condições necessárias para influir nos acontecimentos futuros, alterando-os, proporcionando o alcance de

metas estabelecidas, com eficácia”. Essa fase corresponde, no processo contábil, à elaboração do orçamento ou plano orçamentário. O inter-relacionamento da Contabilidade com os planos orçamentários é de grande utilidade no planejamento empresarial;

- ? execução: é a etapa do processo em que são organizados recursos humanos, financeiros, físicos , de informação e outros necessários ao atingimento dos objetivos e também os de implementação da ação escolhida. Cabe ao gestor, também nessa fase, a tomada de decisão e liderança, estimulando as pessoas e motivando-as para o atingimento dos objetivos. Esta tarefa, no processo contábil, implica a elaboração dos padrões, definição do sistema contábil e dos procedimentos que facilitem a verificação das ações e transação da empresa;

- ? controle: nesta etapa, procura-se assegurar se os objetivos estão sendo atingidos em relação ao planejado, identificando os desvios e empreendendo ações corretivas. Essa ação compara o desempenho realizado com o definido no planejamento, possibilitando executar ações para corrigir problemas. Para Bio (1985:43), “os resultados decorrentes da execução devem ser avaliados em relação aos planejados; os desvios devem ser apurados e corrigidos. É esse o conteúdo da função controle, que não pode ser dissociada do planejamento que, de certa forma, fixa os padrões para aferição dos resultados reais. Por outro lado, de pouco ou nada adianta o estabelecimento de planos se a execução não é confrontada com os mesmos. Essa comparação possibilita

correções na execução ou no próprio plano originalmente concebido, conforme se verifica que os desvios têm suas causas na execução ou no planejamento, reconhecendo-se o seu desacerto ou a própria mudança de premissas que levaram à adoção do plano”. Segundo Catelli (1999:148), o gestor tem controle sobre o futuro da empresa, acreditando que seu desempenho pode ser manipulado e, portanto, planejado e controlado. Dessa forma, em sua maneira de pensar, a qualidade das decisões de planejamento e controle tomadas pelos administradores é fator-chave para o sucesso. Nessa etapa, a Contabilidade disponibiliza informações de forma a verificar o desempenho e a ratificar se ações estão alinhadas com os resultados desejados.

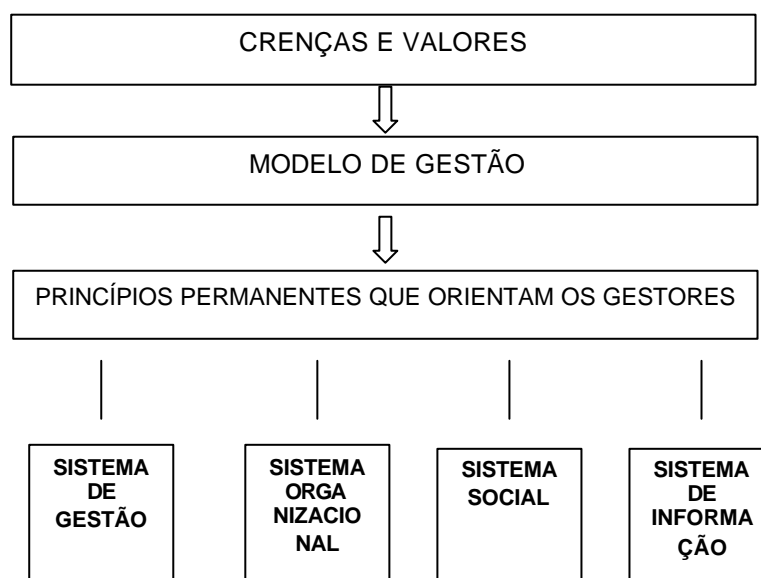
Em todas as fases do processo de gestão, as decisões, a serem tomadas pelos gestores, guiarão a empresa no alcance de seus objetivos, devendo conduzi-la, conforme Pereira (2001:58), “(...) ao cumprimento de sua missão, garantindo-lhe a adaptabilidade e o equilíbrio necessários para sua continuidade”.

Uma organização ou uma empresa é um sistema administrado e projetado para atingir determinado conjunto de objetivos e alcançar o fim maior e fundamental: sua missão. Esta constitui um elemento orientador e integrador de suas atividades e refere-se à razão de sua existência.

Kotler apud Catelli (1999:52) considera que a missão de uma empresa relaciona-se à satisfação de uma necessidade de seu ambiente externo.

Para Guerreiro (1989:156), a missão da empresa constitui um objetivo permanente do seu sistema. Dessa forma, entende-se que a ela se condiciona fortemente a atuação do gestor e o processo de gestão. Nesse processo, o conjunto de crenças e valores sobre a maneira de administrar esses aspectos constituem o modelo de gestão. Esse modelo, conforme mostra a figura 2, é formado com base nas crenças e valores dos gestores das organizações e particularizado pelas características de cada administração. Esses modelos constituem um conjunto de princípios que orientam o processo administrativo a fim de cumprir a missão para a qual foi constituída.

Figura 2 – **Modelo de Gestão**



FONTE: CONTROLADORIA – Uma abordagem de Gestão Econômica São Paulo: Editora Atlas, 2001.

A melhor caracterização do modelo de gestão, segundo Guerreiro apud Parisi in Catelli (2000:270), deve assegurar:

- ? “cumprimento da missão buscando a redução de risco do empreendimento;
- ? promoção de uma estrutura de operação adequada com as atividades;
- ? liderança no sentido de orientar esforços por meio de atitudes construtivas e motivadoras;
- ? controle no cumprimento de sua missão, e aperfeiçoando e corrigindo possíveis desvios;
- ? conhecimento do comportamento das variáveis dos ambientes externos e internos e suas tendências.”

Bons administradores, segundo Bateman e Snell (1998:27), “fazem essas coisas eficaz e eficientemente”.

Nakagawa apud Catelli (1998:65) considera que “a eficácia está associada diretamente à idéia de” resultados “e” produtos “decorrentes da atividade principal de uma empresa, à realização de suas metas e objetivos com vistas ao atendimento, o que ela considera sua missão e seus propósitos básicos”. Para o autor, a eficácia surge da comparação entre resultados desejados e os obtidos, e a eficiência “é um conceito relacionado a método, processo, operação, enfim, ao modo de se fazer as coisas e pode ser definida pela relação entre quantidade produzida e recurso”.

No processo de gestão, a relação entre informação e decisão é estreita. A Informação, como observa Guerreiro apud Almeida in Catelli (1999:314), “às literaturas existentes em Economia, Administração e Contabilidade, reconhecem a importância da informação como um recurso da organização, e a teoria da informação tem-se tornado cada vez mais importante”

A informação deve estar disponível, para o uso imediato a fim de orientar a ação de forma estruturada e em condições de certeza. Nesse contexto, é, portanto, necessário estabelecer, conforme Almeida in Catelli (1999:316), “um conjunto de procedimentos que possibilitem captar as ocorrências internas e externas, nos assuntos relacionados a sua gestão, de maneira estruturada e subsidiando os gestores nas decisões requeridas no processo de gestão”.

Para Guerreiro (1989:293), “o sistema de informação eficaz é aquele que dá suporte adequado ao processo de gestão”.

Isso requer a reunião de informações válidas e objetivas sobre o impacto da decisão. Nesse sentido, o principal mecanismo existente na atualidade é o Sistema de Informação. O sistema contábil é um subsistema deste sistema e fornece informações quantitativas e qualitativas aos seus usuários.

Bio (1985:159) apresenta um estudo básico das necessidades de informação, relacionando decisões –chave às áreas de marketing e vendas, produção, suprimentos e materiais e finanças. O autor mostra ainda informações requeridas para a tomada de tais decisões e os subsistemas

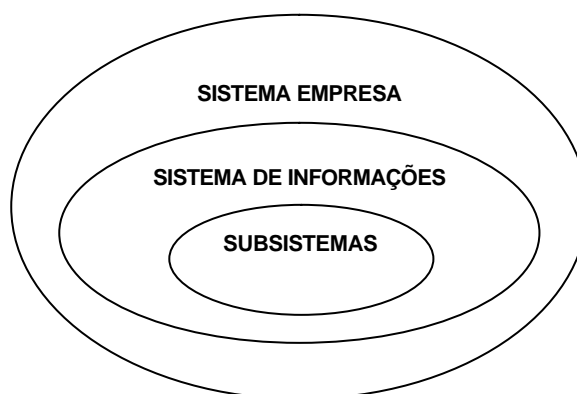
geradores dessas informações para um modelo global de um sistema de informação. A Contabilidade apresenta-se, em 85% dos subsistemas geradores de informação, para as decisões-chave.

2.5 Visão geral do sistema contábil

Os sistemas de informação⁹ têm um papel fundamental em qualquer tipo de organização. As informações, disponibilizadas pelo sistema, abastecem as empresas com informações vitais sobre custos, orçamento, produção, performance, vendas, clientes, etc. e podem ser usadas pelos gestores de diversas funções nos processos de tomada de decisões.

Dentro de cada empresa há diferentes tipos de sistema. Cada um deles faz parte de um sistema maior de informações, que por sua vez, contém vários sistemas menores chamados de subsistemas conforme visualização da figura3.

Figura 3 – Sistema Empresa



⁹ Subsistema do sistema empresa

Bio (1985:34) classifica os sistemas de informação em dois grupos e em subgrupos principais:

? Sistemas de apoio às operações:

- o os processadores de transações;
- o os para a tomada de decisões voltadas para a operação.

? Sistemas de apoio à gestão.

Os sistemas de apoio às operações são os processadores dos procedimentos rotineiros de transações recorrentes do tipo, folha de pagamento, contas a receber, a pagar, compra, processamento de pedidos etc. Esses sistemas se sobrepõem aos operacionais, voltados para a tomada de decisões, tais como planejamento e controle da produção, custos e contabilidade. Enfim, eles auxiliam os processos decisórios de análises financeiras, orçamentos e previsões de vendas.

Para Bio (1996:28), a tomada de decisões é diretamente afetada, em termos de eficácia¹⁰ e eficiência¹¹, pela qualidade do sistema de informação. “Dê-se a um administrador a informação de que necessita e o seu processo de tomada de decisões melhorará: freqüentemente, supõe-se que, se a um administrador forem fornecidas as informações que exige, não terá problema algum para usá-las eficazmente”.

¹⁰ É definida pela relação entre resultados pretendidos e resultados obtidos.

¹¹ É definida pela relação entre volumes produzidos e recursos consumidos.

Para Rochi apud Magalhães e Lunkes (2000:34), a eficiência de um sistema informativo depende principalmente da:

- ? significância das informações transmitidas;
- ? rapidez com que as informações fluem dos pontos sensores aos centros de decisão.

O sistema contábil é um subsistema que gera informações tanto aos sistemas operacionais como aos de apoio à gestão, fornecendo informações quantitativas e qualitativas às organizações, reunindo dados para ajudar a tomada de decisões, conforme metas e objetivos estabelecidos.

Jean Chevalier apud Herrmann Jr (1996:29) aponta a importância de um bom sistema de Contabilidade para a organização e administração das empresas, desde que ele apresente as quatro etapas de um plano de estabelecimento de um sistema contábil:

1. estudo completo dos negócios e das operações;
2. estabelecimento de um plano de Contabilidade para o registro metódico das operações e o controle de todas as transformações do capital;
3. distribuição dos órgãos contábeis, para colocá-los em ligação direta com os outros serviços da empresa.

4. centralização das contas e dos órgãos, pois a Contabilidade não deve somente registrar; deve também controlar e orientar.(grifo meu)

Para Sá, os sistemas de informação contábil devem estar coerentes com uma visão contábil holística da contabilidade com o ambiente em que atua. Isto porque é a Contabilidade que estuda as relações que se estabelecem na produção de todos os acontecimentos havidos com a riqueza dos empreendimentos. O autor comenta que “Uma integração contábil para fins estratégicos é imprescindível para que se tenha não só a oferta de meios de decisão, mas também, a avaliação sobre os efeitos da opção selecionada”.

Ainda segundo Sá: “É a orientação da doutrina contábil a que deve prevalecer para estruturar os sistemas de informação, pois, estes pouco valor teriam se não servissem aos fins maiores e que são os de explicação e interpretação dos fatos”.

Horngren (1985:4) entende que um sistema contábil eficaz deve proporcionar informações para o atendimento de três finalidades amplas:

- ? relatórios internos à administração para uso no planejamento e controle das atividades rotineiras;
- ? relatórios internos à administração para a tomada de decisões de fins estratégicos e/ou na formulação de políticas globais e de planos de longo prazo;

? relatórios externos para usuários externos que tenham interesse na situação da empresa.

Marion (1996:233) entende por sistema de contabilidade o conjunto de atividades contábeis compatíveis com a atividade empresarial e com a análise e interpretação de cada fato contábil, desde a sua contabilização até a elaboração das demonstrações financeiras, sua análise, interpretação e recomendações.

Hornngren (1985:5) define os sistemas contábeis como os meios de se reunir dados para ajudar e coordenar decisões coletivas à luz das metas ou objetivos gerais de uma organização e os fins como as melhores decisões. No quadro 2, Hornngren (1985:5) representa os sistemas contábeis como os meios e os fins para as melhores decisões.

Quadro 2 – Meios e fins no auxílio à decisão

PRINCIPAIS FINS: AJUDAR AS DECISÕES	PRINCIPAIS MEIOS: DADOS CONTÁBEIS
Planejamento estratégico e decisões especiais	Orçamentos
Planejamento e controle	Relatórios de desempenho
Informações externas para investidores, agentes fiscais, órgãos reguladores e outros	Relatórios com dados acumulados

Fonte: HORNGREN, Charles T. Introdução à Contabilidade Gerencial. RJ: Ed. Prentice Hall 1985

No cotidiano do Administrador, a informação, se desejável e útil, advinda de dados dos sistemas contábeis e de seus subsistemas, é um dos recursos que pode ser usado na tomada de decisão. Para auxiliá-lo neste processo decisório, o gestor necessita de um conjunto completo de demonstrativos em forma de relatórios. Estes são gerados mediante uma rede de processamentos integrantes de vários subsistemas, com dados provenientes de diversos pontos de controle e decisão, entre os quais o sistema contábil.

O planejamento, a estruturação e o funcionamento desses sistemas exigem conhecimento contábil para atendimento de suas finalidades e fidedignidade das informações. O entendimento de como os sistemas de informações estão organizados faz com que aqueles que tomarão decisões verifiquem e busquem informações relevantes para o processo decisório. Um sistema de informações contábeis só é útil quando compatível com as inúmeras variáveis provenientes da administração à qual é proposta.

2.6 O uso da informação contábil e vantagem competitiva

A globalização trouxe às organizações uma preocupação em colocar, no mercado, produtos de melhor qualidade, maior valor agregado a um menor preço. As organizações buscam, nessa nova era, uma forma alternativa de sobrevivência no mundo dos negócios que as leve a avaliar permanentemente o ambiente em que elas se encontram e as informações dele advindas.

Para Coutinho apud Gomes (2002:2), essa postura de competitividade deve ser entendida como a capacidade que deve ter a organização de formular e implementar estratégias concorrenciais, que lhe permitam conservar, de maneira duradoura, uma posição sustentável no mercado.

Porter (1992:9) entende que a organização necessita deter o atributo da competitividade e ser detentora de uma vantagem competitiva. Esta é decorrente da sua capacidade de incorporar valor agregado aos seus produtos, seja pela diminuição do custo do cliente proporcionado pelo produto, seja pelo aumento do seu desempenho.

A informação é um dos instrumentos que pode ser utilizado para o monitoramento permanente do fluxo de informações internas e externas à organização. Para Cornelsen apud Gomes (2002:3), a informação, nesse novo cenário, passa a ser considerada como recurso estratégico nas tomadas de decisões. Ela deixa de ser tratada como uma burocracia preestabelecida no interior da organização para ser administrada como os outros tipos de ativos representados pelo capital, recursos humanos, propriedades e equipamentos.

Para monitorar o fluxo de informações, tanto do ambiente externo como o do interno às organizações, é necessário interagir as variáveis políticas, tecnológicas, econômicas e sociais que afetam os negócios. Estudos demonstram que a busca pela excelência, pelo melhor desempenho e pelo posicionamento em seu contexto sócio-produtivo tem concorrido com a

crescente utilização de sistemas de informações que apóiem a tomada de decisão e assegurem a redução do tempo de resposta frente às exigências do ambiente externo. Para Gomes (2002:4), o diferencial é selecionar e analisar essa profusão de informações, transformando-a em inteligência, de modo que as organizações possam, conscientemente, adaptar-se às exigências do ambiente no qual estão inseridas.

A Contabilidade sistematizada oferece dados que, se organizados de modo significativo, tornam-se subsídios para os Administradores. Esse processo pode ser considerado como um Sistema de Inteligência Competitiva, utilizado pelos gestores como instrumento útil para a tomada de decisão.

A seguir, estão relacionadas algumas definições que enquadram o uso da informação contábil como Inteligência Competitiva:

“Radar que proporciona à organização o conhecimento da oportunidade e das ameaças identificadas no ambiente que poderão instruir suas tomadas de decisão visando a conquista de vantagem competitiva. Instrumento de decisão e forma de agregar valor à função de informação”. (Gesbrecht, apud Gomes 2001:7)

“Um processo formalizado, ininterruptamente avaliado, pelo qual a gerência avalia a evolução da sua indústria e a capacidade e o comportamento de seus concorrentes atuais e potenciais, para auxiliar na manutenção ou

desenvolvimento de uma vantagem competitiva”. (Prescott and Gibbons –1993 apud Gomes 2001:5)

Gomes (2002:14): “o valor da Inteligência competitiva resulta de uma boa análise das necessidades de informação, da pertinência e qualidade das fontes de coleta, da qualidade da análise e da disseminação dessas informações e principalmente do retorno dos usuários”.

A Contabilidade pode ser utilizada como Inteligência Competitiva, pois os dados registrados por ela podem apresentar informações que irão embasar a tomada de decisão, além de gerar recomendações que poderão projetar eventos futuros .

2.7 Disciplinas de Contabilidade como instrumento de apoio à tomada de decisão

Apresenta-se a seguir uma relação de disciplinas que, em sua essência, elege conteúdos que apóiam a administração no auxílio à tomada de decisão. Além da análise dos conteúdos, foram relacionados, na bibliografia pesquisada, aspectos metodológicos de desenvolvimento do tema. Essas informações subsidiarão uma adequada análise dos currículos das IES nos aspectos de conteúdos e metodologias de ensino.

2.7.1 Contabilidade Geral

A Contabilidade geral, também chamada de Contabilidade Financeira, fornece uma visão geral do processo contábil, desde um plano de contas e escrituração até a elaboração de demonstrações financeiras. Ela está fundamentada em técnicas de contabilização que identificam os significados dos elementos dos demonstrativos financeiros, apresentando os princípios contábeis geralmente aceitos e as principais convenções em que se assentam os relatórios financeiros para fins de divulgação. De acordo com a área ou atividade em que é aplicada, recebe várias denominações, tais como: Contabilidade agrícola, bancária, comercial, hospitalar, industrial, pública, imobiliária, etc.

A Contabilidade geral enfatiza basicamente o passado e é influenciada pela legislação do país em que a empresa está instalada e também pela legislação do imposto de renda.

A importância de o Administrador conhecer a Contabilidade geral está em identificar a base conceitual das transações resumidas por ela e o processo, segundo o qual, esse resumo é feito, para que se entenda a ligação entre a preparação das demonstrações financeiras e a sua utilização em situações de decisão. Procurando uma melhor visualização, no quadro 3, há uma relação dos temas abordados em algumas obras que tratam de Contabilidade Geral.

Quadro 3 – Temas abordados na bibliografia de Contabilidade Básica

Contabilidade Básica de José Carlos Marion	Contabilidade Básica: Conceitos, Técnicas e Convenções da obra de Contabilidade Gerencial de Charles T. Horngren	Contabilidade Introdutória: Equipe de professores da FEA-USP
1. A Contabilidade	Entidades e transações contábeis	Noções preliminares
2. O Patrimônio	Demonstrativos financeiros	Estática Patrimonial
3. Demonstrações Financeiras	Relação entre o balanço e o demonstrativo de resultados	Procedimentos contábeis básicos segundo o método das partidas dobradas
4. Balanço Patrimonial	Receitas e despesas	As variações do patrimônio líquido
5. Apuração de Resultado	Regime de competência e regime de caixa	Operações com mercadorias
6. Demonstração do Resultado do Exercício	Ajustes das contas	Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado: Aspectos contábeis, legais e societários
Plano de Contas	Firmas individuais e sociedades	Problemas contábeis diversos
Contabilização	Organizações sem fins lucrativos	Ativo imobilizado e o problema das amortizações
Livros Contábeis	Princípios contábeis de aceitação geral	Demonstrações de Origens e Aplicações de Recursos e de fluxo de caixa
Ciclo Contábil		Princípios Contábeis: Introdução

De uma forma geral, essas obras tratam dos fundamentos, técnicas e convenções utilizadas pela Contabilidade e também apresentam um conjunto de relações entre os elementos que descrevem sua estrutura. O que as

diferencia é a abordagem metodológica utilizada. As obras de Marion e da Equipe de professores da FEA-USP visam especificamente subsidiar o leitor de técnicas contábeis, enquanto a de Horngren, do ponto de vista do usuário da informação contábil, trata dos fundamentos sem aplicar as técnicas de contabilização e a linguagem própria da Contabilidade.

2.7.2 Contabilidade de Custos

A Contabilidade de Custos, segundo (Martins 2000:23), “nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo”.

Sua primeira finalidade é a de fornecer informações sobre as movimentações de produtos e ou operações de serviços prestados, orientando seus administradores na busca de alternativas para gestão de negócios. Constitui instrumento do administrador em suas funções de planejamento, controle e tomada de decisões na busca por melhor posicionamento competitivo. A procura por novas metodologias de apuração de Custos, análise e gestão dessa área constitui diferencial competitivo.

Horngren, Foster e Datar (1997) comentam que “A Contabilidade de Custos fornece aos administradores os dados indispensáveis tanto para o planejamento e controle quanto para a determinação do custo de produtos,

serviços e clientes”¹². Os autores contemplam, em sua obra, os cuidados metodológicos na estruturação dos capítulos, os quais permitem aos estudantes perceberem que muitos dos conceitos aprendidos são utilizados em todo o mundo. Para isso, mesclam conteúdos teóricos com exemplos da prática empresarial extraídos de diversas empresas e países. O livro está dividido em 7 partes: Fundamentos da Contabilidade de Custos, Instrumentos para o Planejamento e Controle, Dados de Custos para as decisões, Rateio do Custo e das Receitas, Qualidade e “Just-in-time”, Análise de Investimentos e Sistemas Administrativos de Controle.

Leone (1998) apresenta a Contabilidade de Custos com o objetivo de atender não só aos alunos das escolas de administração, como também às pessoas que exercem atividades de gerência, mas não estão diretamente envolvidas com o exercício da Contabilidade. Segundo o autor, são poucas as pessoas dentro de uma organização que não têm suas atividades relacionadas à Contabilidade. A administração baseia-se essencialmente nas informações contábeis, tornando o grupo de administradores os mais interessados. Assim, para demonstrar tais argumentos, estruturou metodologicamente o livro com apresentação, ao fim de cada capítulo, de problemas práticos que mais se aproximam da vida real. Os conteúdos apresentados são: A Contabilidade e a Administração, conceitos gerais da terminologia utilizada em Custos, Material Direto, Custos de Transformação, Sistemas de custeamento – ordens de produção, custos por processo, Sistemas de custeamento, Relações custo-

¹² HORNGREN, FOSTER, DATAR. Contabilidade de Custos, p.xxi.

volume-lucro, Orçamento empresarial, Custos para a tomada de decisões, Análise e controle dos custos de distribuição.

Hernandez e Martins de Oliveira (2000) transmitem uma visão abrangente das metodologias para apuração, análise, controle e gerenciamento dos custos. Os autores apenas concentram informações na bibliografia disponível, não transmitindo ineditismo.

De acordo com os autores citados, o conhecimento do comportamento de custos é útil para o planejamento e o controle das atividades do Administrador, uma vez que os sistemas de contabilidade coletam e analisam dados de custo, mostrando as implicações de cursos alternativos de ação, servindo de apoio às tomadas de decisão gerencial quanto à melhor escolha.

2.7.3 Contabilidade Gerencial

Leone (1998:6) observou a dissociação da Contabilidade em muitas organizações. As exigências do governo em termos de legislação tributária e a preparação de relatórios obrigatórios para finalidade de prestação de contas e de financiamentos constituem a Contabilidade Geral, também chamada de Contabilidade Financeira. Para Ludícibus e Marion (1995:193), as organizações, por se prenderem restritamente à legislação do país e aos princípios fundamentais de Contabilidade, acabam por adotar uma contabilidade “sob

medida” para fins gerenciais, chamada de Contabilidade Gerencial. O autor preferiu denominar este ramo como Contabilidade Administrativa.

No quadro 4, há uma amostra comparativa entre os ramos da Contabilidade Geral e da Gerencial.

Quadro 4 – Contabilidade Geral X Contabilidade Gerencial

Contabilidade Geral	Contabilidade Gerencial
Trata das relações externas da empresa	Trata das relações internas da empresa
Condiciona-se às imposições legais	Não está condicionada às imposições legais
Deve acompanhar os preceitos e convenções geralmente aceitos	Não precisa acompanhar os preceitos contábeis geralmente aceitos
Apresenta os relatórios convencionais: balanço, Demonstração do Resultado	Serve à administração. É base para a emissão dos relatórios que a empresa necessita para controle e planejamento internos;
Utiliza-se de custos históricos	Não precisa utilizar apenas os custos históricos. Pode usar o tipo de custo que mais convier à administração para a tomada de decisões;
Tem mais ligações com o que passou	Tem mais ligações com o presente e com o futuro.

Fonte: LEONE, George Guerra. Custos – Um enfoque Administrativo, pág. 12.

Da análise comparativa, pode-se inferir que a Contabilidade Gerencial tem a função de registrar as operações internas demandadas pela administração, controlar tais operações e informá-las ao administrador quando

este necessitar tomar decisões, planejar atividades ou estabelecer políticas e objetivos.

A demanda por informação contábil gerencial é derivada das necessidades administrativas de tomada de decisões sobre produtos, serviços e clientes, melhorias das atividades e processos existentes e alinhamento das atividades organizacionais com as estratégias empresariais.

Os gestores buscam reduzir os efeitos dos riscos sobre suas decisões, recorrendo a informações quantitativas e qualitativas adequadas fornecidas pela Contabilidade. A união dos conhecimentos dessas informações e a metodologia utilizada para operá-las são feitas através da Contabilidade Gerencial.

Esta foi definida pelo Instituto de Contadores Gerenciais (*Institute of Management Accounting*) como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras usadas pela administração para planejar, avaliar e controlar dentro de uma empresa e assegurar uso apropriado e responsável de seus recursos.¹³ Atkinson (2000:67).

Atkinson (2000:22) define Contabilidade Gerencial como “processo de produzir informação operacional e financeira para funcionários e

¹³ Statements on Management Accounting, “Definition of Management Accounting”. National Association of Accountants. Mar.1981).

administradores. O processo deve ser direcionado pelas necessidades informacionais dos indivíduos internos da empresa e deve orientar suas decisões operacionais e de investimentos”.

Atkinson (2000:23) sugere a administradores aprenderem os sistemas de Contabilidade Gerencial, pois os desafios atuais da concorrência exigem que esses sistemas centrem seus focos nos clientes e não exclusivamente nas necessidades do pessoal contábil.

A Contabilidade Gerencial está relacionada com o fornecimento de informações para os administradores. Esta Contabilidade também chamada por alguns autores de Contabilidade Decisória¹⁴ está voltada exclusivamente para a administração da empresa procurando suprir informações de maneira efetiva no modelo decisório do administrador.

O modelo de decisão apóia o gestor no processo de tomada de decisão, através de uma estrutura formal do processo decisório, que visa apoiar o gestor na escolha da melhor ação. Para Peleias (2000:84),” Um aspecto relevante na formatação de modelos de decisão é conhecer a maneira como os gestores decidem, identificando quais informações necessitam”. Ao profissional de Contabilidade cabe identificar essas informações e disponibilizá-las através dela.

¹⁴ Outras denominações por Antônio Lopes de Sá: Contabilidade decisória, Contabilidade Administrativa, Contabilidade Diretiva, Contabilidade para Gestão e Contabilidade Estratégica.

De maneira geral, segundo Ludícibus (1998:21), os procedimentos, técnicas, informação ou relatório contábil “encomendado” pela administração, utilizados na tomada de decisões, recaem na Contabilidade Gerencial, assim como a Contabilidade de Custos e todos os procedimentos contábeis e financeiros ligados a Orçamento Empresarial, a Planejamento Empresarial, a fornecimento de informes contábeis e financeiros. O autor sugere que a Contabilidade Gerencial se volte exclusivamente para a administração e que as informações geradas por ela procurem se encaixar, de maneira efetiva, no modelo decisório do administrador.

São diversos os usos da informação contábil. Dependendo do nível organizacional, a demanda pela informação é diferente. Quanto maior o nível, mais coordenada ela será e, quanto menor, a informação é mais detalhada e especificada. Essa lógica, segundo Peleias,¹⁵ está em conformidade com a delegação de autoridade e com a responsabilidade que lhe é inerente. (vide quadro 5)

Quadro 5 - Níveis da organização e a Informação Contábil

Alta administração	Resultados globais da empresa
Diretoria e alta gerência	Resultados por diretoria e divisões Resultados globais por produtos e serviços
Administradores de menor nível	Resultados de áreas e produtos sob sua responsabilidade

Fonte: PELEIAS, Ivam Ricardo. Sugestão em atividade de orientação.

¹⁵ Ivam Ricardo Peleias em atividade de orientação.

A informação contábil gerencial também participa de várias funções organizacionais tais como: controle operacional, custeio do produto e do cliente, controle administrativo e estratégico. Essa relação é demonstrada no quadro 6 .

Quadro 6 – Funções da Informação Contábil Gerencial

Propósito do Negócio	Papel da Informação Gerencial Contábil
Controle Operacional	Fornecer informação (feedback) sobre a eficiência e a qualidade das tarefas executadas.
Custeio do produto e do cliente	Mensurar os custos dos recursos para se produzir, vender e entregar um produto ou serviço aos clientes.
Controle Administrativo	Fornecer informação sobre o desempenho de gerentes e de unidades operacionais.
Controle estratégico	Fornecer informações sobre o desempenho financeiro e competitivo de longo prazo, condições de mercado, preferências dos clientes e inovações tecnológicas.

Fonte: ATKINSON, Anthony, BANKER, Rajiv, KAPLAN, Robert, YOUNG, S. Mark. Contabilidade Gerencial, pag. 45.

2.7.4 Orçamento Empresarial

O orçamento empresarial, quando aprovado pela administração, serve a dois objetivos: planejar e controlar. A preparação de orçamentos, para fins administrativos, facilita o processo de administrar, no delineamento de suas atividades com antecedência a fim de acompanhar e controlar as operações com vista ao cumprimento do objetivo da organização. Para Welsch (1983:19),

o orçamento é um dos enfoques mais importantes utilizados para facilitar a execução eficaz do processo de administração. Uma importante fase desse processo é, segundo Anthony (1979:21), assegurar a harmonização dos objetivos organizacionais, na reunião dos planos feitos separadamente pelos diversos setores da empresa.

Orçamento, segundo Welsch (1983:21), pode ser definido “como um enfoque sistemático e formal à execução das responsabilidades de planejamento, coordenação e controle da administração. A elaboração de um controle orçamentário envolve a preparação e utilização de:

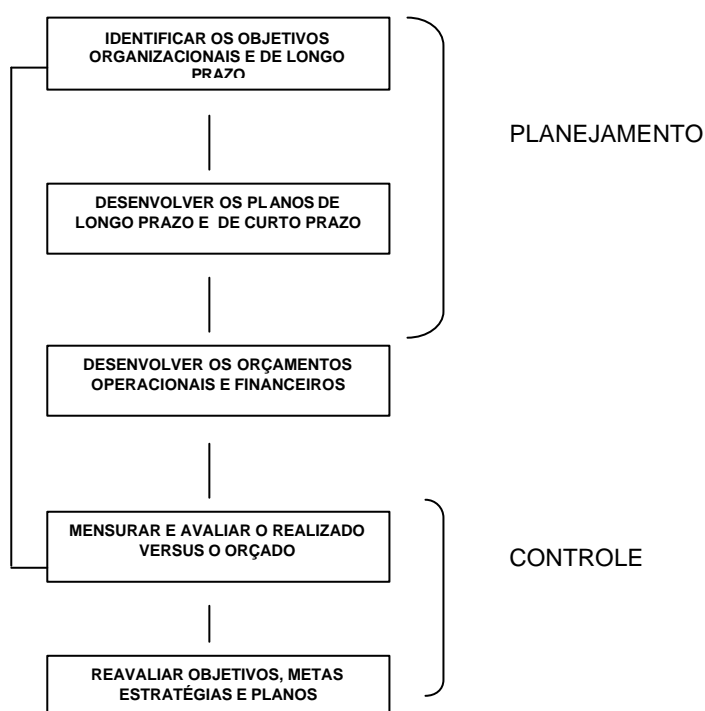
- ? objetivos globais e de longo prazo da empresa;
- ? um plano de resultados a longo prazo desenvolvido em termos gerais;
- ? um plano de resultados a curto prazo detalhado de acordo com diferentes níveis relevantes de responsabilidade;
- ? um sistema de relatórios periódicos de desempenho.”

A figura 4 mostra o papel central desempenhado por orçamentos e a relação entre planejar e controlar.

O orçamento possui uma relação especial com o sistema contábil, uma vez que a Contabilidade é a fonte de informação utilizada em modelos orçamentários, a fim de possibilitar integração e comparabilidade. Possui também a mesma base conceitual, o mesmo detalhamento e fornece:

- ? os dados históricos para fins analíticos no desenvolvimento dos planos da empresa;
- ? o componente financeiro de um plano de resultados estruturado de acordo com um formato contábil;
- ? os dados para a avaliação de desempenhos, especificamente na comparação de dados reais e planejados.

Figura 4 – Relação entre Planejamento e Controle no Orçamento



O sistema contábil proporciona a maior parte dos dados históricos, importantes informações de apoio ao programa de planejamento e controle de resultados. A precisão dos dados contábeis é um dos pré-requisitos mais

importantes para um controle eficaz e deve ser ajustado às necessidades especiais de planejamento e ao controle da empresa.

2.7.5 Análise de Balanços

O termo Análise de Balanços, apesar de tradicionalmente utilizado, não é a expressão tecnicamente perfeita. A expressão mais adequada seria Análise das Demonstrações Financeiras, uma vez que todas as demonstrações são alvo de análise. Em nossa pesquisa, são utilizados como sinônimos: Análise de Balanços, Análise das Demonstrações Financeiras e Análise de Demonstrações Contábeis. Para este trabalho, o uso adequado é a expressão Análise de Balanços, pois esta é a denominação utilizada nos currículos de graduação em Administração de Empresas.

Iudicibus (1998:20) caracteriza Análise de Balanços como a “arte de saber extrair relações úteis, para o objetivo econômico que tivermos em mente, dos relatórios contábeis tradicionais e de suas extensões e detalhamentos, se for o caso”. O autor considera-a “arte”, uma vez que não existe forma científica ou metodologicamente comprovada de relacionar os índices de maneira a obter um diagnóstico preciso.

A necessidade de analisar balanços é importante para credores, investidores em geral, acionistas e não menos necessária aos gestores. Para o administrador, a análise de balanços é ferramenta para controlar e informar o

posicionamento relativo e a evolução de vários grupos contábeis. No entanto, para um bom entendimento da análise de balanços, é necessário que o administrador entenda as premissas básicas contábeis que determinam a forma pela qual os próprios demonstrativos são levantados ou produzidos.

Para Ludícibus (1998:22), “A eficiência com que o administrador pode usar dados contábeis e analisá-los variará na razão direta de sua compreensão dos conceitos, das definições e dos princípios de mensuração sobre os quais repousam os dados”.

As técnicas mais conhecidas na análise de balanços é a análise horizontal, que permite a comparação de vários períodos indicando a tendência dos índices, seguida da análise vertical que considera dados de um mesmo período. No entanto, a análise por quocientes ou índices é tida como melhores instrumentos, apesar de o Administrador considerar importante o domínio das duas técnicas.

Para Marion (2001:13), só teremos condições de conhecer a situação econômico-financeira de uma empresa por meio dos três pontos fundamentais de análise. São eles:

- ? Índices de Liquidez (situação financeira);
- ? Rentabilidade (situação econômica);
- ? Endividamento (estrutura de capital).

Para uma melhor visualização, no quadro 7, há um demonstrativo consolidado das informações apresentadas, contendo as disciplinas de Contabilidade e a sua utilidade para o administrador como instrumento de apoio à tomada de decisão e estabelecendo as características mais importantes de cada uma delas.

Quadro 7 – Disciplinas da Contabilidade e utilidade para administração

DISCIPLINAS DE CONTABILIDADE	UTILIDADE PARA A ADMINISTRAÇÃO Principais aspectos
Contabilidade Geral	<ul style="list-style-type: none"> ? Conhecer a base conceitual das transações. ? Conhecer o processo contábil. ? Conhecer a ligação entre preparação das demonstrações financeiras e sua utilização em situações de decisão.
Contabilidade de Custos	<ul style="list-style-type: none"> ? Planejar e controlar custos. ? Determinar do custo de produtos, serviços, setores de uma organização, fatores de produção. ? Estabelecer orçamentos.
Contabilidade gerencial	<ul style="list-style-type: none"> ? Atender às necessidades de informação “sob medida”¹⁶ das organizações para o planejamento e controle conforme modelo decisório do administrador.
Orçamento Empresarial	<ul style="list-style-type: none"> ? Conhecer a utilidade do sistema contábil como apoio ao planejamento, controle e avaliação de desempenho.
Análise de Balanços	<ul style="list-style-type: none"> ? Conhecer conceitos, definições e princípios de mensuração dos dados contábeis.

¹⁶ Termo utilizado por Iudicibus (1998:21) para expressar todo procedimento, técnica informação ou relatório contábil que suprem necessidades específicas de informação do administrador.

3 Planejamento Educacional

A educação, segundo Turra, (1998:14) é hoje concebida como fator de mudança, renovação e progresso. Amparada pela legislação e pressionada pelo movimento globalizado de melhoria e preparação de recursos humanos, a educação cumpre seu papel social, através da ação educativa de ensinar.

A educação é fator de mudança, e seu planejamento visa atingir objetivos que atendam ao indivíduo e à sociedade de acordo com o desenvolvimento econômico, social, político e cultural do país. Além de procurar atender a esses objetivos sociais, procura também estabelecer condições necessárias para a eficiência do sistema educacional.

Oliveira (2001:156) ratifica a importância do planejamento, apontando como pré-requisito para a excelência do sistema educacional. Segundo o autor planeja-se para fazer as coisas certas, da maneira ótima, ou seja, para que “as coisas” ocorram conforme o esperado.

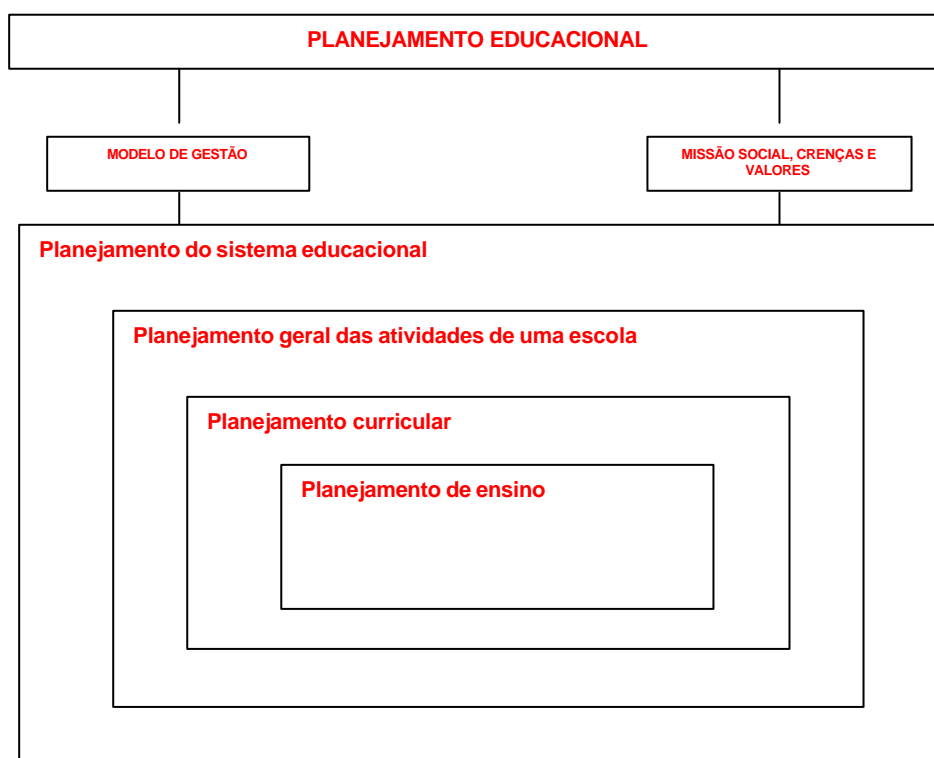
Turra (1998:14) apud Coaracy define planejamento educacional como: “processo contínuo que se preocupa com “para onde ir” e “quais as maneiras adequadas para chegar lá”, tendo em vista a situação presente e possibilidades futuras, para que o desenvolvimento da educação atenda tanto às necessidades do desenvolvimento da sociedade, quanto às do indivíduo.”

O planejamento educacional pode ser subdividido em:

- ? planejamento de um sistema educacional;
- ? planejamento geral das atividades de uma escola;
- ? planejamento de currículo;
- ? planejamento de ensino que se desdobra em: de curso, de unidade didática e de aula.

O planejamento educacional é condicionado pela missão social e é influenciado por forças externas, crenças e valores adotados da sociedade em que está inserido. O modelo de gestão é o conjunto dos vários subconjuntos das fases do planejamento, conforme demonstração na figura 5. Esse conjunto é particularizado pelas características de cada etapa e pelos princípios norteadores de cada administração.

Figura 5 – Planejamento Educacional e seus Subsistemas



3.1 Planejamento de um sistema educacional

Segundo Haidt (1999:95), o planejamento de um sistema educacional é feito em nível nacional, estadual e municipal e consiste no processo de análise e reflexão das dificuldades e alternativas de solução que podem vir a ser implementadas no sistema educacional. Ainda, segundo a autora, “O planejamento de um sistema educacional reflete a política de educação adotada”. Esse planejamento compete ao Ministério da Educação e aos seus órgãos subordinados em escala federal, estadual e municipal e prevê a estruturação e funcionamento do sistema educacional global.

Ao Conselho Federal de Educação compete preparar e fixar o currículo mínimo, a carga horária dos cursos superiores e definir os critérios para autorização do seu funcionamento e reconhecimento. Cabe-lhe ainda definir critérios para formação e aceitação de docentes para o ensino superior. Aos conselhos estaduais cabe controlar os estabelecimentos de ensino isolados e os vinculados ao poder público estadual e municipal.

A tarefa de planejar o sistema educacional, conforme o Programa de apoio à melhoria de Ensino Municipal, implica :

- ? realçar as interações existentes tanto no interior do sistema educacional como entre a educação e os outros componentes da sociedade;
- ? determinar os desequilíbrios e os problemas existentes;

- ? proceder a constantes reavaliações em função das necessidades efetivas de uma sociedade real em constante mudança;
- ? identificar as causas pedagógicas, administrativas, econômicas e sociais das dificuldades e dos fracassos;
- ? sugerir os remédios e as soluções possíveis com base no diagnóstico-prognóstico;
- ? definir as metas a serem atingidas, bem como operacionalizar as estratégias “.

3.2 Planejamento escolar

O planejamento das atividades de uma escola é o processo de tomada de decisão quanto aos objetivos a serem atingidos e à previsão de ações pedagógicas e administrativas. É nesse planejamento que se deve definir o papel de cada escola no contexto social e a escolha do tipo de profissional que essa se propõe a graduar. A partir do perfil escolhido as IES elaboram o projeto pedagógico da escola, fundamento da Missão da Instituição no âmbito do setor educacional.

O Projeto Pedagógico tem por objetivo orientar e conduzir as ações da escola no presente e futuro e expressa a prática pedagógica dos cursos, dando direção à transformadora gestão e às atividades educacionais. Para Pereira (2002:01), o especialista político da composição do termo, alguns autores consideram pertinente a inserção da expressão pedagógico, uma vez que não

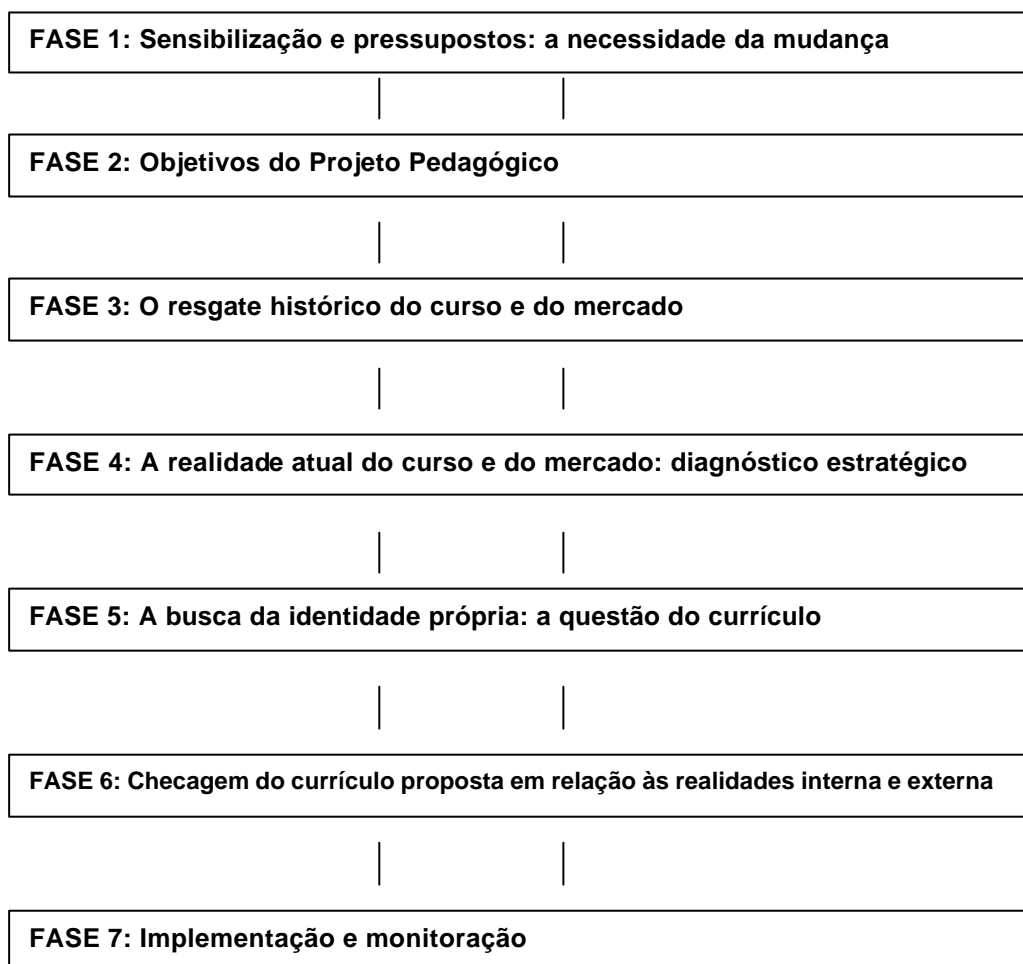
há ação pedagógica que não seja política e não há Projeto Pedagógico que não se volte para uma ação.

Esse Projeto deve ser construído de forma participativa e colaborativa junto à coletividade docente, discente e administrativa, configurando uma identidade à escola e exigindo uma reflexão acerca das finalidades da educação e de uma reflexão sobre o tipo de aluno que se quer formar e a sua função na sociedade.

Na figura 6, estão reproduzidas as fases de revisão, análise e implantação do Projeto Pedagógico para os cursos de graduação em Administração, vivenciadas nas situações de autorização, reconhecimento, renovação de reconhecimentos e nas avaliações de condições de ofertas pelos seus gestores.

O processo é desenvolvido com interdependência em contínua construção, avaliação e reelaboração. O Projeto Pedagógico, para Pereira (2002:01), é mais do que a necessidade de responder a uma solicitação formal. “É a reflexão e a contínua expressão de nossas idéias sobre a educação superior, sobre a universidade e sua função social, sobre o curso, sobre o ensino, sobre a pesquisa e sua relação com o ensino, sobre a extensão e sua relação com o currículo, sobre a relação teoria e prática”.

Figura 6 – Fases do Projeto Pedagógico



FONTE: AMBONI ,Rui Otávio Bernardes de Andrade Nério. **PROJETO PEDAGÓGICO PARA OS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**. São Paulo: Editora Markon Books Ltda, 2002.

Construir um Projeto Pedagógico de uma escola implica uma análise coletiva tanto dos seus objetivos como instituição educacional quanto das direções assumidas em função das definições tomadas.

No caso específico de Instituições de educação superior que oferecem o curso de Administração é no projeto pedagógico que os dirigentes da escola

devem resgatar a história do curso e do mercado para se compreender a situação atual e identificar e direcionamento do curso oferecido. Segundo Andrade (2001:49): “Atualmente, percebe-se que a maior parte dos cursos de graduação em Administração está ainda convivendo com projetos pedagógicos dissociados das necessidades do mercado por não possuir um direcionamento resultante da historicidade e das realidades interna e externa em que o curso está inserido”.

3.3 Planejamento Curricular

Planejamento curricular constitui uma ação sistemática da escola global em consonância com os objetivos educacionais, tendo por foco o aluno. Através dele são estabelecidos os objetivos gerais e a linha filosófica da escola que norteiam todo o trabalho para atingir os fins da educação.

Sacristán (2000:202) define planejamento de currículo como estrutura e ordenação precisas dos objetivos estabelecidos no currículo, observadas as condições do ambiente de aprendizagem e as práticas de avaliação relacionadas com os objetivos educacionais as quais se queiram abranger.

Para Taba apud Martins (1993:82), “o planejamento do currículo deve partir de uma pesquisa das necessidades sócio-culturais dos educandos e, a partir daí, serão determinados os objetivos, os conteúdos, as atividades de aprendizagem e os meios de avaliação”.

Turra (1998:17) define os seguintes objetivos do planejamento curricular:

- ? ajudar os membros da comunidade escolar a definir seus objetivos;
- ? obter maior efetividade no ensino;
- ? coordenar esforços para aperfeiçoar o processo de ensino e o processo de aprendizagem;
- ? propiciar o estabelecimento de um clima estimulante para o desenvolvimento das tarefas educativas.

O planejamento curricular constitui a base vital do trabalho educacional da escola devendo refletir os melhores meios de cultivar o desenvolvimento da ação escolar, envolvendo, sempre, todos os elementos participantes do processo. Portanto, cabe à escola e aos professores levar em conta que os planos e programas oficiais são diretrizes gerais, elaborar os seus próprios planos, selecionar os conteúdos, métodos e meios de organização do ensino, de acordo com as peculiaridades de cada região, de cada escola e das particularidades e condições de aproveitamento escolar dos alunos.

O planejamento curricular e o de ensino dependem das condições escolares prévias dos alunos. A introdução de novos conteúdos e a sua consolidação requerem necessariamente a verificação do ponto de preparo em que os alunos se encontram, a fim de garantir a base de conhecimentos e as habilidades necessárias para sua continuidade. O suprimento das condições prévias de aprendizagem deve ser previsto no plano de ensino.

No Planejamento Curricular, ocorre a definição dos objetivos gerais e a previsão dos conteúdos programáticos de cada componente. É a partir da proposição dos objetivos que são definidos o critério para seleção dos conteúdos. Cabe observar que, segundo o Parecer nº 853/71 do Conselho Federal de Educação, “os diversos componentes curriculares devem convergir para uma reconstrução, no aluno, da substancial unidade do conhecimento humano”. Assim sendo, segundo Haidt (1999:97), para que o conhecimento constitua um todo orgânico e coerente, é preciso garantir o relacionamento, a seqüência desses componentes ao longo das diversas séries, ao longo do curso.

As Diretrizes Curriculares para o curso de Administração, elaboradas a partir de discussões com a comunidade acadêmica, durante encontro realizado em setembro de 1998 em Florianópolis, Santa Catarina, foram encaminhadas para o Conselho Nacional de Educação para apreciação e aprovação contínuas em exame.

Um exemplo da importância da definição dos objetivos e conteúdos em curso percebe-se através de uma pesquisa publicada em novembro de 1998 na revista *Issues in Accounting Education*, que apresenta um estudo a respeito dos *Executive M.B.A.*¹⁷, nos Estados Unidos. Essa pesquisa foi motivada pela crescente oferta destes cursos nos últimos anos. O formato desses programas constitui-se de conteúdos que possuem tópicos de técnicas gerenciais gerais

¹⁷ Estes cursos se propõem a ajudar e preparar profissionais experientes para posições gerenciais.

que ajudam a desenvolver nos estudantes uma perspectiva mais ampla de negócios, além de transmitir informações que podem ser utilizadas imediatamente nas atividades profissionais.

O objetivo da pesquisa foi conhecer quais os conteúdos de Contabilidade desses programas e os métodos de ensino utilizados. O resultado da pesquisa procurou oferecer aos leitores *insights* de possíveis mudanças nos conteúdos e técnicas pedagógicas no ensino da Contabilidade nos programas de *Executive M.B.A.*

A pesquisa avaliou:

- ? se era oferecida, nos cursos, a atualização em Contabilidade como etapa preparatória do programa de *Executive M.B.A.*;
- ? a importância da disciplina de Contabilidade;
- ? qual o percentual, no curriculum, do curso destinado para Contabilidade;
- ? os métodos de ensino e a visão pedagógica utilizados no ensino da Contabilidade;
- ? quais tópicos específicos foram abordados pela Contabilidade;
- ? uma visão geral de qual tratamento está sendo destinado ao programa de Contabilidade.

Foram enviados 115 questionários para diretores dos programas de *Executive M.B.A.*, listados na Comissão do Conselho de Membros Diretores de

MBA de 1996. O retorno de questionários respondidos representou 45% do total enviado e os resultados apresentados foram:

1. a Contabilidade é um importante conteúdo nos programas de MBA e geralmente compreende 10% dos currículos;
2. a matéria de Contabilidade é freqüentemente ensinada através de discussões em classe, análise de casos e leitura;
3. a Contabilidade é comumente incorporada nos currículos em módulos independentes, quando deveria ser integrada em todo o programa;
4. os tópicos específicos dizem respeito a Finanças e à Contabilidade Gerencial, com pequena ênfase em auditoria de sistemas ou tributos;
5. as razões básicas para a Contabilidade permanecer em módulos isolados são costumeiramente em relação à pouca eficiência e efetividade no método de ensino da matéria;
6. a introdução da disciplina de Contabilidade em todos os programas de EMBA¹⁸ apresentou-se evidentemente bastante tradicional seja em termos de conteúdo (foco gerencial e financeiro) como em termos pedagógicos, pouca integração da Contabilidade com outras disciplinas.

¹⁸ Executive M.B.A.

A questão que se sucedeu a essa pesquisa foi: Como o ensino dos conteúdos de Contabilidade pode ser intensificado e valorizado se forem utilizados métodos pedagogicamente menos tradicionais?

Nesse sentido, essa pesquisa também demonstra que o currículo e os métodos de ensino devem ser flexíveis, promovendo não só a aprendizagem de conteúdo e habilidades específicas, como também a aplicação e a integração desses conhecimentos.

O presidente da *American Accounting Association*,¹⁹ em artigo intitulado “*Challenges facing accounting education*”, publicou o resultado de debate com vários acadêmicos de Contabilidade. Foram apontados oito desafios que afetarão consideravelmente a educação contábil. Quatro dos desafios referem-se a currículo. São eles:

- ? internacionalização e integração de tecnologia por todo o currículo atual;
- ? desenvolvimento dos alunos em habilidades de comunicação, análise e pesquisa;
- ? integração de novas técnicas de ensino;
- ? integração da Contabilidade com outras disciplinas, particularmente disciplinas voltadas para negócios.

¹⁹ Jan R. Williams

Na declaração do presidente da AAC²⁰, é clara a preocupação da integração da Contabilidade também com a administração.

3.3.1 Currículo: definições e objetivos

Currículo é um conjunto de disciplinas, organizadas em uma seqüência lógica de conteúdos, e busca atender às necessidades e às expectativas da sociedade em relação ao indivíduo a ser formado por ela.

O currículo, segundo Moreira (1997:11), “constitui significativo instrumento utilizado por diferentes sociedades tanto para desenvolver os processos de conservação, transformação e renovação dos conhecimentos historicamente acumulados como para socializar as crianças e os jovens segundo valores tidos como desejáveis”.

Goodson (1999) demonstra, por meio de trabalhos empíricos, que as categorias pelas quais vemos e construímos o currículo educacional são os resultados de um processo lento de fabricação social, no qual estiveram presentes conflitos, rupturas e ambigüidades.

Willian (1984) apud Veiga Neto (1997:60) define currículo como a porção da cultura que, por ser considerada relevante num dado momento histórico, é trazida para a escola.

²⁰ American Accounting Association

O currículo, sob enfoque social e cultural, é definido por Pedra (1997:2000) da seguinte maneira: “Qualquer currículo traz a marca da cultura na qual foi produzido. Por tal razão é que se pode entender que no currículo estão contidos mais que os conteúdos que constituem as disciplinas. O currículo também abriga as concepções de vida social e as relações sociais que dominam aquela cultura”.

Sacristán (2000) analisa as diversas definições do currículo sob cinco perspectivas:

- ? do ponto de vista de sua função social como ponte entre a sociedade e a escola;
- ? como projeto ou plano educativo, pretense ou real, composto de diferentes aspectos, experiências, conteúdos, etc.;
- ? como a expressão formal e material desse projeto que deve apresentar, sob determinado formato, seus conteúdos, suas orientações e suas seqüências para abordá-lo, etc.;
- ? como um campo prático supondo a possibilidade de:
 - o analisar os processos instrutivos e a realidade da prática a partir de uma perspectiva que lhes dota de conteúdo;
 - o estudá-lo como território de intersecção de práticas diversas que não se referem apenas aos processos de tipo pedagógico, interações e comunicações educativas;

- o sustentar o discurso sobre a interação entre a teoria e a prática em educação.
- ? E sob o enfoque daqueles que exercem um tipo de atividade discursiva acadêmica e pesquisadora sobre todos estes temas.

Sacristán apud McNeil (2000) assinala ainda: o currículo é a forma de ter acesso ao conhecimento, não podendo esgotar seu significado em algo estático, mas sim, através das condições em que esse se realiza e se converte numa forma particular de entrar em contato com a cultura.

Nérice (1993:71) entende que o currículo pode ser conceituado como o conjunto de atividades selecionadas e planejadas pela escola, a fim de armar um curso, uma série ou período escolar, tendo em vista levar o educando a adquirir experiências que atendam às suas necessidades pessoais, às exigências da sociedade e às exigências de formação específica do curso ou da escola.

No entanto, segundo Moreira (1997:11), não há consenso em relação ao que se deve entender pela palavra currículo uma vez que seu conceito é uma construção cultural, histórica e socialmente determinada.

O conceito de currículo traz uma gama diversificada e complexa de componentes educacionais, portanto, suas inter-relações e conteúdos devem ser identificados e analisados na avaliação curricular.

A importância da análise do currículo, tanto de seus conteúdos quanto de suas formas, é fundamental para entender a missão da instituição escolar em seus diferentes níveis e modalidades. Isso se traduz em conteúdos, formas e metodologias diferenciadas, uma vez que é diferente a função social de cada nível e peculiar a realidade social e pedagógica que se criou historicamente em torno do mesmo. Assim, analisar currículos significa estudá-los no contexto em que eles se configuram e através do qual se expressam nas práticas educativas e nos resultados.

A trajetória do termo currículo no Brasil seguiu a forma do pensar e de fazer currículo dos textos norte-americanos. Segundo Pedra (1997:33), “a inteligência nacional não conseguiu criar pensamento autônomo sobre o currículo”.

O currículo, no Brasil, tem suas raízes na década de 1950 com a publicação da *Introdução ao estudo do currículo como o conjunto organizado das atividades de aprender e ensinar, que se processam na escola*, de Roberto Moreira. Em 1960, dois autores brasileiros vêm a público com as obras: *Problemas gerais de currículo* de Dalila Sperb (1966), e *Como elaborar um currículo*, de Marina Couto (1966).

Na década de 1970, A Lei 5.692/71 introduziu e fixou um conjunto de expressões: “currículo pleno”, “plano curricular”, além de introduzir, no conjunto das disciplinas obrigatórias para a formação do pedagogo, a disciplina “Currículos e programas”. Nessa mesma época, Lady Lina Traldi, autora

brasileira, publicou uma obra em três volumes, abordando esse assunto: 1) Teoria e prática 2) Conceituação e implicações e 3) Metodologia de avaliação.

Na década de 1980, foi criado o Grupo de trabalho de currículo denominado GT de currículo, vinculado à ANPED – Associação Nacional de Pesquisa e Pós - Graduação em Educação e foram iniciados, tornando-se regulares em seguida, os intercâmbios entre estudiosos brasileiros do currículo. Nessa mesma época, ocorreu em São Paulo, por iniciativa do Programa de Pós-Graduação em Currículo e Supervisão da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, o I Seminário de Tendências e Prioridades de Currículo na Realidade Brasileira. Esse evento contribuiu para a disseminação do currículo como tema para profissionais das mais variadas áreas de conhecimentos.

Após a Constituição Federal de 1988 e as amplas e demoradas discussões no Congresso Nacional, foi revogada e substituída a Lei nº4.024/61, que versava sobre a educação nacional. O mesmo aconteceu com a Lei nº5.540/68 sobre o ensino superior e os ensinos de 1º e 2º graus. A Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, denominada simplesmente LDB, estabeleceu então as atuais diretrizes e as bases da educação nacional.

3.4 Planejamento de Ensino

O ensino, como guia das situações de aprendizagem, torna a ação de planejá-lo predominantemente importante, sendo assim etapa obrigatória de todo o trabalho docente. O planejamento de ensino indica a direção que será

empreendida pelo professor aos seus alunos em busca de propósitos definidos, uma vez elaborado o planejamento curricular. Dessa constatação, pode-se afirmar ser ele a especificação e a operacionalização do plano curricular

Para Turra (1998:19), o planejamento de ensino é o “ processo de tomada de decisões bem informadas que visam à racionalização das atividades do professor e do aluno, na situação ensino-aprendizagem, possibilitando melhores resultados e, em conseqüência, maior produtividade”. A autora considera como objetivos do planejamento de ensino:

- ? racionalizar as atividades educativas;
- ? assegurar um ensino efetivo e econômico;
- ? conduzir os alunos ao alcance dos objetivos;
- ? e verificar a marcha do processo educativo.

Para Nérice (1983:138), “O planejamento de ensino é o que mais diretamente está ligado ao ensino, visando objetivamente efetivá-lo. Representa, em última instância, um trabalho de reflexão sobre como orientar o ensino para que o educando efetivamente alcance os objetivos da educação, da escola, do curso, das áreas de estudo ou disciplinas”.

Segundo Martins (1993:83), cabe ao professor planejar as atividades que irá desenvolver com seus alunos, visando a objetivos determinados e emanados do planejamento curricular. É, no planejamento de ensino, que o professor, determinado em realizar uma boa atuação docente, elabora e

organiza planos em diferentes níveis de complexidade, prevendo os resultados desejáveis, assim como os meios necessários para alcançá-los. O autor sugere os seguintes passos no planejamento de ensino:

- ? definir os objetivos que precisa alcançar ao final de seu curso;
- ? determinar o conteúdo do programa, delimitando sua área de interesses e limites;
- ? especificar os métodos, técnicas e estratégias mais adequadas;
- ? e definir instrumento de medida ou avaliação.

3.4.1 Fases do Planejamento de Ensino

Antes de iniciar as fases do planejamento de ensino, deve-se levar em consideração um diagnóstico preciso da população – alvo, do meio e das condições em que está inserido.

Turra (1998:28) considera imperioso que o professor, ao iniciar sua tarefa, colete dados que vão constituir um perfil da situação que melhor retrate a realidade, objetivando:

- ? estabelecer relações entre certos dados que concorrem para a definição da situação;
- ? encontrar respostas aos porquês, através de fatos constatados;

- ? realizar uma apreciação objetiva das forças atuantes e decisórias, sejam elas pessoas, entidades ou características do meio;
- ? averiguar as tendências de evolução, estabelecendo correlação com o momento presente.

O resultado desse diagnóstico deverá apoiar o professor na elaboração de um plano de ensino amparado em causas reais e significativas no seu contexto.

As fases do planejamento constituem-se em 3 etapas:

- ? preparação;
- ? desenvolvimento;
- ? aperfeiçoamento.

Na fase de preparação do planejamento de ensino são previstos os caminhos que asseguraram a sistematização, o desenvolvimento e a concretização dos objetivos previstos. Nessa fase, são determinados os objetivos educacionais, seleção e organização dos conteúdos, seleção e organização dos procedimentos de ensino, seleção dos recursos e seleção de procedimentos de avaliação.

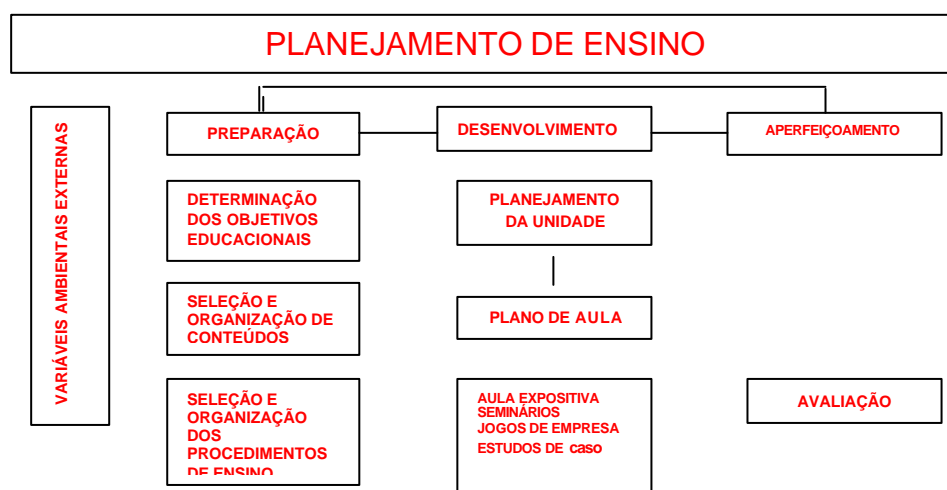
No desenvolvimento, são executados, de acordo com as etapas definidas na fase de preparação, os conteúdos estabelecidos, utilizando a estratégia prevista conforme os objetivos que se pretende atingir.

Na fase do aperfeiçoamento, uma vez identificada a efetividade da eficiência, ocorre a ação de replanejamento da fase de desenvolvimento.

Para Turra (1998:51), o mecanismo de avaliação e replanejamento na fase do aperfeiçoamento é de essencial valia, uma vez que o resultado desse processo é um dos elementos básicos no planejamento de ensino. “É através dele que todos os elementos envolvidos no processo têm condições de receber informações e perceber como se saíram ou estão se saindo na realização dos objetivos. Leva necessariamente à formulação e comprovação de uma série de hipóteses, a fim de analisar o que realmente ocorreu, ou que está ocorrendo, e, conseqüentemente, a revisões ou ao aperfeiçoamento de certas realizações”.

Na figura 7, apresenta-se descrita cada parte da fase de preparação do planejamento de ensino.

Figura 7 – Planejamento de Ensino



3.4.2 Determinação dos objetivos educacionais

Objetivos educacionais orientam o aluno no que dele se espera: mudanças em termos de pensamento, sentimento e ações.

Para Turra (1998:30), apud Bloom, os objetivos educacionais são “formulações explícitas das mudanças que, espera-se, ocorram nos alunos mediante o processo educacional; isto é, dos modos como os alunos modificam seu pensamento, seus sentimentos e suas ações”.

Nérice (1992:51) comenta que os objetivos de ensino orientam a tarefa didático-pedagógica a ser cumprida no processo da avaliação da aprendizagem, uma vez que esse esteja em consonância com os objetivos.

Haidt (1999:113) define objetivos educacionais como os resultados desejados e previstos para a ação educativa.

Os objetivos podem ser classificados em:

- ? objetivos gerais;
- ? e específicos.

São considerados objetivos gerais os resultados de aprendizagem de diversos níveis, áreas de estudo ou disciplina e, normalmente, alcançados a

longo prazo. Os objetivos gerais fornecem diretrizes para ação educativa como um todo. Nérice (1992:59) considera-os como :

- ? objetivos da educação;
- ? objetivos de sistema ou subsistema educacional;
- ? objetivos de determinado grau de ensino;
- ? objetivos de determinado curso;
- ? objetivos de determinada série de curso;
- ? objetivos de determinada área de ensino ou disciplina curricular;
- ? objetivos referentes às diversas séries em que uma área de ensino ou uma disciplina curricular são tratadas;
- ? objetivos referentes a unidades didáticas;
- ? e objetivos referentes a aulas.

Já os objetivos específicos, ao contrário dos gerais, explicitam desempenhos observáveis e apresentam a característica de serem mais controláveis nos domínios cognitivos, psicomotor e sócio-afetivo. Eles normalmente especificam uma unidade de ensino ou uma aula e fornecem uma orientação para a seleção das atividades de ensino-aprendizagem e para a avaliação. Daí, serem considerados desdobramentos dos objetivos gerais. Haidt (1999:115) comenta que a elaboração deste tipo de objetivo ajuda o professor a:

- ? definir os conteúdos, determinar os conhecimentos, conceitos e as habilidades a serem desenvolvidas;

- ? estabelecer os procedimentos de ensino;
- ? determinar o que e como avaliar;
- ? fixar padrões e critérios para avaliar o próprio trabalho docente;
- ? e comunicar, de modo mais claro e preciso, seus propósitos de ensino aos alunos.

Os objetivos educacionais, se bem definidos, comunicam claramente ao aluno a intenção educativa do professor, tornando eficaz o processo de ensino-aprendizagem.

3.4.3 Seleção e organização de conteúdos

Para atingir os objetivos propostos, o professor serve-se de conteúdos que possibilitam o desenvolvimento de mudanças comportamentais a partir da compreensão de que o ensino está voltado para a interpretação e para a transformação da realidade. Pode-se dizer que os conteúdos são os instrumentos pelos quais os alunos assimilam, compreendem e enfrentam as exigências teóricas e práticas da vida social.

Para Martins (1993:100), a seleção dos conteúdos deve partir dos propósitos gerais para os objetivos e, a seguir, para o conteúdo da matéria, pois este consiste em um conjunto que envolve conhecimentos, habilidade e atitudes e deve ser organizado a partir de fatos concretos, passando para os conceitos, daí para os princípios e, finalmente, para níveis mais abstratos.

Segundo os referenciais para a Educação Profissional do SENAC 2001, os conteúdos devem ser situados no tempo e no espaço e organizados de forma a favorecer uma representação do conhecimento menos fragmentada e mais integrada, articulada aos problemas enfrentados pelos alunos em sua vida social e laboral. A seleção de conteúdos deve privilegiar aqueles que possam ser utilizados como instrumentos teórico-práticos, capazes de orientar a tomada de decisões nos diferentes enfrentamentos da vida profissional. Na organização dos conteúdos, o importante é garantir uma visão mais global e integradora dos conhecimentos construídos no processo de ensino-aprendizagem e uma concepção globalizante, que permita analisar problemas, situações e acontecimentos dentro de um contexto abrangente. É, no desenvolvimento dessa visão globalizante, que se deve favorecer a organização dos conteúdos, estejam eles organizados linearmente e seqüencialmente por disciplinas ou pela adoção de um currículo integrado.

Vale ratificar então que independentemente da opção que se faça por uma ou outra abordagem da organização dos conteúdos, o importante é garantir uma visão mais global e integradora dos conhecimentos construídos no processo de ensino-aprendizagem e uma concepção globalizante que permita analisar problemas, situações e acontecimentos dentro de um contexto abrangente que considere a experiência social, cultural e laboral dos alunos.

3.4.4 Seleção e organização dos procedimentos de ensino

Os procedimentos de ensino consistem em ações dos professores que visam facilitar ao aluno o alcance dos objetivos. Martins (1993:101) aconselha que, na seleção de procedimentos de ensino, o professor selecione aquele que leve o aluno à ação, incentivando-o à procura de solução para situações problemáticas e à elaboração de conceitos.

Segundo *Accounting Education Change Commission (AECC)* apud Bonner (1999:11), os que defendem mudanças na educação contábil, argumentam que professores de Contabilidade precisam mudar os cursos em dois aspectos, para que os tornem mais efetivos:

- ? nos conteúdos que são ensinados;
- ? e nos métodos de ensino.

Para facilitar a aprendizagem, o professor vale-se de procedimentos de ensino com vistas à consecução de seus objetivos. Os métodos ou procedimentos são determinados pela relação entre objetivo e conteúdo e referem-se aos meios para alcançar os objetivos tanto gerais quanto específicos do ensino.

Haidt (1999:143) considera procedimentos de ensino as “ações, processos ou comportamentos planejados pelo professor, para colocar o aluno

em contato direto com coisas, fatos ou fenômenos que lhes possibilitem modificar sua conduta, em função dos objetivos previstos”.

Segundo Gil (1997:67), “o termo *estratégia* vem sendo o mais utilizado nos planos de ensino para indicar esses procedimentos. Todavia, é comum procedimentos dessa natureza serem designados como métodos de ensino, métodos didáticos, técnicas pedagógicas, técnicas de ensino, atividades de ensino etc.”

Nérice (1992:265) comenta que os conceitos de método e de técnica ainda não estão devidamente esclarecidos, mesmo havendo forte controvérsia a respeito. O autor classifica Método mais amplo que a técnica.

Método vem do grego (*méthodos = caminho para chegar a um fim*). Método de ensino ou didático é um conjunto de procedimentos didáticos, tendo em vista dirigir a aprendizagem do educando para determinado objetivo. Técnica de ensino é o recurso didático que representa parte do método na realização da aprendizagem e a maneira de efetivar um objetivo definido do ensino, ou seja, estímulos aos quais devem reagir os educandos para que se processe a aprendizagem.

Salienta-se aqui, para fins de metodologia deste trabalho, que o termo estratégia de ensino é empregado para designar tanto os procedimentos de ensino quanto os recursos didáticos que são utilizados para atingir os objetivos estabelecidos.

Haidt (1999:145) recomenda que, ao utilizar uma estratégia de ensino, devem-se considerar, como critérios de seleção, os seguintes aspectos:

- ? adequação aos objetivos estabelecidos para o ensino e a aprendizagem;
- ? a natureza do conteúdo a ser ensinado e o tipo de aprendizagem a efetivar-se;
- ? as características dos alunos, como por exemplo, sua faixa etária, o nível de desenvolvimento mental, o grau de interesse, suas expectativas de aprendizagem;
- ? e as condições físicas e o tempo disponível.

Na literatura pesquisada, não há ocorrência de uma estratégia de ensino universal, pois a sua escolha depende do fim da educação, bem como do tipo de educando ao qual ela será aplicada.

No entanto, pode-se afirmar a respeito do assunto: é preciso partir dos objetivos propostos ao ensino, das expectativas dos alunos, bem como das condições físicas e do tempo para escolher as estratégias e organizar as experiências de ensino mais adequadas.

No trabalho do docente, os procedimentos ou metodologias de ensino são fundamentais. São elas que, se usadas adequadamente a cada uma das situações ou objetivos da aprendizagem, favorecem a intermediação do

docente no processo de construção dos conhecimentos, habilidades e valores necessários ao desenvolvimento dos processos de ensino e de aprendizagem. Estes, baseados no desenvolvimento de competências e preconizados pela atual Lei de Diretrizes e Bases da Educação, supõem a adoção de uma pedagogia com características específicas, incluindo aí o trabalho do docente e o processo de escolha dos conteúdos e métodos de ensino.

As possibilidades metodológicas são inúmeras e algumas serão apresentadas a seguir. Em uma sala de aula onde o ambiente é receptivo e os alunos estão dispostos a inovar, a aprender e a crescer, o método de ensino nasce do grupo do qual o docente faz parte, da sua totalidade e das suas riquezas.

Cottell Jr²¹. (1991:55) aplicou técnicas simples de avaliação da metodologia utilizadas no ensino da Contabilidade, para avaliar o aprendizado e a efetividade da estratégia utilizada. Essa técnica, denominada *Classroom Assessment Techniques*, visa inovar e aperfeiçoar técnicas de ensino, além de buscar o progresso no aprendizado do aluno. Cottell, ao adotar esse procedimento, buscou responder às seguintes perguntas: Quando meus estudantes estão tendo problemas em aprender Contabilidade? O que eu posso fazer para ajudá-los a superar suas barreiras?

²¹ Philip G. Cottell Jr é professor associado de Contabilidade na Escola de Negócios da Universidade de Miami.

A utilização dessa técnica permite aos professores monitorar a efetividade do que está sendo ensinado e fazer as correções necessárias durante o percurso, trazendo dinamismo às aulas e estimulando a atividade de ensinar.

Os esforços para aperfeiçoar e realizar um bom trabalho no ensino da Contabilidade podem provocar mudanças de comportamento e criar uma atmosfera favorável para a sua realização. Segundo o ponto quinze dos vinte e um propostos pela UNESCO, no documento *Aprender a ser – Educação do futuro* – ,Turra recomenda (1998:168):

“Que desde o primeiro momento se tenha em conta na concepção e planejamento geral dos sistemas educativos a contribuição possível das técnicas novas, com a perspectiva de um professor unificador que busque a máxima eficácia dos meios e recursos disponíveis”.

A seguir, são assinalados objetivos e características de alguns dos métodos de ensino existentes:

3.4.4.1 Aula expositiva

A aula expositiva é um dos procedimentos de ensino mais antigos, tradicionais e o mais difundido nos vários graus escolares. Apesar de ser uma das estratégias mais utilizadas é também a mais discutida, pois contrapõe-se a uma variedade de técnicas de ensino.

Lopes (1991:35) questiona o porquê, a despeito de tantas falhas apontadas, de a aula expositiva nunca ter sido relegada na prática pedagógica em nossas aulas.

Partindo dessas questões, o autor considera a utilização da aula expositiva como uma técnica de ensino que, mesmo sendo considerada tradicional, verbalista e autoritária, poderá ser transformada em uma atividade dinâmica, participativa e estimuladora do pensamento crítico do aluno.

De acordo com o professor Nérici (1993: 267), “o método expositivo consiste na apresentação oral de um tema, logicamente estruturado”.

Segundo esse autor, a exposição pode assumir duas posições didáticas:

- ? exposição dogmática: a mensagem transmitida não pode ser contestada, devendo ser aceita sem discussões e com a obrigação de repeti-la, por ocasião das provas de verificação;
- ? exposição aberta ou dialogada: a mensagem é simples pretexto para desencadear a participação da classe, podendo haver, assim, contestação, pesquisa e discussão.

A aula expositiva, se adotada de modo mecânico e desvinculada da prática social, produz uma postura autoritária do professor e inibe a participação dos alunos.

Entretanto, se as aulas expositivas forem dotadas de uma atitude dialógica, poderão favorecer análises críticas, proporcionando a aquisição de novos conhecimentos.

Atualmente, essa forma é a que tem sido realizada com mais freqüência, para que o aluno possa participar dela mais ativamente, expondo idéias, argumentando, formulando suas dúvidas, tecendo comentários.

Na estruturação da aula, há a preparação do aluno para o assunto. Antes, devem-se apresentar os objetivos da aula, relacionando-os ao conteúdo que será desenvolvido através da apresentação dos seus aspectos essenciais. O assunto pode ser exposto a partir de um enfoque dedutivo ou indutivo. No dedutivo, lançam-se as idéias gerais, depois se explicam os conceitos principais até chegar-se à análise dos fatos mais simples, que deverão ser ilustrados com exemplos. No indutivo, o caminho é o inverso. Parte-se da apresentação dos exemplos e constroem-se os conceitos. A conclusão consolida a aprendizagem, proporcionando ao aluno oportunidade de estabelecer um elo entre as idéias veiculadas, associando o conhecimento novo ao anterior e ao que virá a seguir.

3.4.4.2 Seminários

O nome dessa técnica vem do latim "*semen*". Daí, o seminário ser considerado como estratégia das mais adequadas para semear ou fertilizar idéias.

A utilização dessa técnica contribui para o desenvolvimento do espírito de pesquisa, levando o aluno a coletar material para análise e interpretação e fazendo com que ele sistematize as informações coletadas para posterior exposição e transmissão.

Uma outra contribuição está em fazer o aluno participar de forma ativa, dirigindo seu processo de aprendizagem, perguntando e respondendo acerca da questão discutida.

Moreira (1997: 88), ao citar Abreu e Masseto, define o seminário como uma estratégia de ensino que “(...) gira em torno de um tema a ser estudado em profundidade a partir de diferentes ângulos, pelos alunos, que a seguir reúnem o resultado desses estudos parciais e o sintetizam, chegando a alguma conclusão”.

Segundo Balcells e Martin (1985, p. 85), o seminário atende a três finalidades específicas:

- ? incorporar ativamente os estudantes nas tarefas particulares do estudo;
- ? iniciá-los na colaboração intelectual;
- ? prepará-los para a investigação.

As limitações esbarram na falta de preparo do professor em estabelecer um ambiente propício à discussão. Ao professor cabe estimular a participação

de todos os estudantes, possibilitando que cada um expresse sua opinião, suportando as pausas silenciosas e demonstre capacidade de organização e de síntese.

3.4.4.3 Jogos de Empresa

O uso de jogos, em sala de aula, permite criar uma atmosfera de motivação que leva o aluno a participar ativamente do processo de ensino-aprendizagem. O jogo, assim como a atividade artística, é um elo integrado dos aspectos motores, cognitivos, afetivos e sociais. Alguns dos grandes educadores do passado já reconheciam o seu valor pedagógico e tentavam aproveitá-lo como agente educativo.

Beppu (1984:92), ao citar a definição de Costa, informa que o jogo é "(...) um exercício, em que, num dado contexto empresarial, se tomam decisões econômicas válidas para um período de tempo fixado, são comunicados os resultados dessas decisões e então se tomam novas decisões para o período de tempo subsequente".

Beppu (1984:92), ao referir-se à definição de Thorelli e Graves, citando Greenlaw, Herron e Daves, diz que o jogo de empresas é um "Exercício seqüencial de tomada de decisões, estruturado em torno de um modelo empresarial, no qual os participantes se encarregam da tarefa de administrar as empresas simuladas".

No jogo de empresas, é criada a descrição de uma empresa fictícia (com sua situação financeira, patrimonial, seu plano estratégico, seus recursos humanos e corpo gerencial, histórico e todas as informações que se julgarem pertinentes à composição do contexto e da situação –problema). Cria-se, então, um jogo de simulação, voltado ao mundo dos negócios, podendo ser utilizado em treinamento de pessoal, no desenvolvimento de pessoal, na avaliação de potencial, em planejamento, na tomada de decisões e na formação de administradores. Os seus participantes são levados a tomar decisões em rodadas sucessivas e a acompanhar os resultados das suas decisões.

As vantagens de utilizar os jogos consistem na grande abrangência que eles têm como método de ensino e na falta de eles aproximarem, o máximo possível, os alunos da realidade que se procura simular, a fim de que possam praticar a arte de planejamento, bem como desenvolver habilidades para tomada de decisões.

3.4.4.4 Estudo de casos

Esse método, em geral, consiste em apresentar aos alunos a descrição, detalhada e fiel de uma situação real relacionada ao assunto que está sendo estudado.

O Estudo de Casos possibilita aos estudantes desenvolverem a capacidade de compreensão dos múltiplos aspectos e das dimensões dos

problemas em situações práticas. O caso deve ilustrar conceitos que tenham sido ou venham a ser expostos.

É comum a utilização do estudo de caso em cursos de Administração para a análise de problemas e tomada de decisões. Gil (1999:90) recomenda sua utilização para proporcionar ao aluno uma vivência dos fatos que possam ser encontrados no exercício da profissão e para habituá-lo a analisar situações sob seus aspectos positivos e negativos antes de tomar uma decisão.

O estudo de caso, segundo Haidt (1999:195), como técnica didática, apresenta os seguintes objetivos básicos:

- ? oferecer oportunidade para que o aluno possa aplicar os conhecimentos assimilados a situações reais;
- ? criar condições para que o educando exercite a atitude analítica e pratique a capacidade de tomar decisões.

Um estudo de caso, freqüentemente, não tem resposta ou solução “certa”, sendo necessário que o grupo reconheça que existem outras soluções possíveis e que a sua trará determinadas conseqüências.

As vantagens do uso do Método de Casos residem no fato de os estudantes:

- ? acharem esse método geralmente muito mais interessante que as aulas expositivas e, muitas vezes, acabarem dispendendo mais tempo no estudo; esse estudo extra e o pensar sobre a temática resultam em mais aprendizagem;
- ? lembrarem mais facilmente conceitos e idéias que usaram durante a experiência de resolver problemas “reais”;
- ? desenvolverem habilidades de avaliar situações e aplicar conceitos mais facilmente que a de ler exemplos de livro- texto;
- ? acharem que o trabalho de grupo e a interação com outros estudantes são uma preparação efetiva para o lado humano da tarefa de administrar;
- ? aprenderem como desenvolver novos conceitos e como aplicar os já existentes; como os problemas do amanhã necessitarão de novos conceitos, os estudantes, seguidores do método do caso, tendem a estar mais bem preparados para o futuro que aqueles que meramente memorizam extensamente os conceitos teóricos.

O sucesso da estratégia depende principalmente da habilidade de condução do professor. O papel do instrutor de *Caso* é visto como o de guiar a discussão dos estudantes, em vez de apresentar resposta.

3.4.4.5 Escritórios, laboratórios e empresas-modelo

Essa estratégia de ensino, também conhecida como a técnica da demonstração, é utilizada para alcançar diferentes objetivos. A demonstração

propicia:

- ? articular a prática com o conhecimento teórico;
- ? ilustrar o que foi exposto, discutido ou lido;
- ? aplicar técnicas de trabalho ou executar determinada tarefa ou operação com o auxílio de ferramentas, instrumentos, máquinas ou aparelhos diversos;
- ? desenvolver habilidades psicomotoras necessárias às situações de vida profissional.

A demonstração propicia a vivência, a reflexão e a sistematização dos conteúdos tecnológicos e científicos, favorecendo a incorporação das experiências dos alunos às atividades educacionais, tornando-as significativas.

Essa estratégia, como técnica de ensino, também sofre as influências do tecnicismo. O trabalho, nos laboratórios e oficinas, torna-se mecanicista, pois só o programado é desejável. A eficiência é muito mais valorizada que o espírito crítico e o criativo. O aluno deixa de relacionar-se com o professor para relacionar-se com o recurso tecnológico (fascículo instrucional, folhas-tarefa, folhas de operação etc.).

Veiga (1991:133) observa algumas demonstrações. O conteúdo foi dividido em partes ordenadas numa seqüência lógica, a serem estudadas pelos alunos por meio do estudo individualizado ou em grupos. Os alunos receberam os materiais escritos antecipadamente – folhas de instrução, módulo

instrucional etc. - contendo as informações tecnológicas ou operacionais, elaboradas por uma equipe de especialistas.

Segundo Veiga (1991:134), com essas características, a demonstração didática deixa clara a idéia de metodologia de ensino como lógica formal, desprovida de conteúdo – estática e instrumental.

3.4.4.6 Ensino à Distância (EAD)

“Chegará o dia em que o volume da instrução recebida por Correspondência será maior do que o transmitido nas salas de nossas academias e escolas; em que o número de alunos por correspondência ultrapassará o dos presenciais”.

William Harper

O crescimento do uso da educação à distância tem ocorrido em razão do aperfeiçoamento de suas estratégias, além da evolução das tecnologias interativas da comunicação.

Outro fato é que a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (art. 80 da Lei 9394, de 10 de dezembro de 1996) traz disposições sobre o assunto, determinando que “O Poder Público incentivará o desenvolvimento e a veiculação de programas de ensino à distância, em todos os níveis e

modalidades de ensino, e de educação continuada”.

As constantes transformações culturais e tecnológicas impulsionaram a necessidade de elevação dos níveis de educação geral e de competências e habilidades para o trabalho. Em contrapartida, a escola, na concepção tradicional, não tem condições de assumir sozinha o papel de propulsora do desenvolvimento e do conhecimento humano.

A Educação à Distância surge como modalidade educativa que pode auxiliar e atender aos setores sociais não alcançados pelo ensino tradicional e presencial.

Numa perspectiva pedagógica, o desenvolvimento das Ciências da Educação e da Psicologia propicia a adoção de uma metodologia que, não prevendo a presença direta do educador, possibilita o estudo independente e, por meio dele, a personalização da aprendizagem.

A aprendizagem pessoal, reflexiva e significativa pode realizar-se sem a presença física do professor. Aplicando-se uma metodologia adequada, os recursos tecnológicos possibilitam suprir a educação presencial, proporcionando maior flexibilidade no processo ensino-aprendizagem.

Alguns autores pesquisados definem Educação à distância :

Michael Moore: “Educação à distância é a aprendizagem planejada que

geralmente ocorre num local diferente do ensino e, por causa disso, requer técnicas especiais de desenho de curso, técnicas especiais de instrução, métodos especiais de comunicação através da eletrônica e outras tecnologias, bem como arranjos essenciais organizacionais e administrativos”

Garcia Aretio: “O Ensino à Distância é um sistema tecnológico de comunicação bidirecional que pode ser massivo e que substitui a interação pessoal, na sala de aula, de professor e aluno, como meio preferencial de ensino, pela ação sistemática e conjunta de diversos recursos didáticos e pelo apoio de uma organização e tutoria que propiciam a aprendizagem independente e flexível dos alunos”.

Segundo Landim (1997:24), os autores usam indistintamente os termos educação e ensino à distância, embora haja importantes diferenças conceituais entre eles:

- ? ensino: instrução, transmissão de conhecimentos e informações, adestramento, treinamento;
- ? educação: prática educativa, processo ensino-aprendizagem, que leva o indivíduo a aprender a aprender, a saber pensar, criar, inovar, construir conhecimentos, participar ativamente de seu próprio crescimento. É um processo de humanização que alcança o pessoal e o estrutural, partindo da situação concreta em que se dá a ação educativa numa relação dialógica.

Em algumas modalidades de EAD há previsão de momentos presenciais. O contato com o professor normalmente é utilizado para dirimir dúvidas, receber explicações complementares e avaliação.

Observa-se que o acompanhamento, durante todo o processo ensino – aprendizagem, é indispensável e supera o fator distância.

Os avanços técnicos da comunicação têm proporcionado igualdade de oportunidades de acesso ao saber e à democratização das possibilidades de educação.

Vale destacar que, apesar dos avanços tecnológicos, o material didático impresso continua sendo o meio principalmente usado em cursos de EAD. A escolha e a utilização dos recursos didáticos em EAD dependem do diagnóstico da população-alvo e do planejamento estabelecido.

O EAD procura tornar o aluno capaz de “aprender a aprender” e “aprender a fazer”, de forma flexível, respeitando sua autonomia em relação a tempo, estilo, ritmo e método de aprendizagem, tornando-o consciente de suas capacidades e possibilidades para sua auto formação.

Pierre Levy²² aponta três grandes mudanças na relação dos homens com o saber:

- ? A Velocidade com a qual os conhecimentos aparecem, renovam-se e tornam-se obsoletos.
- ? O Trabalho como processo contínuo de aprendizagem, pesquisa, comunicação e cooperação – exigindo que cada profissional seja um empreendedor no espaço do conhecimento.
- ? As novas Tecnologias, particularmente a Informática e a Internet, que potencializam tanto a velocidade quanto o acesso, a apropriação, a construção de novos conhecimentos e a troca de informações – fazem com que as informações se interligam de modo interativo e as pessoas encontrem-se num espaço de comunicação coletivo.

Analisadas as considerações de Pierre Levy sobre a ação das instituições escolares no que concerne às novas tecnologias, pode-se presumir que as técnicas utilizadas na educação à distância serão utilizadas na educação normal. Vale afirmar que a utilização de fitas de vídeo, de programas de computadores, ou de redes de informática está se expandindo, mesmo nas estratégias tradicionais de ensino.

Entretanto, segundo Marta Avancini,²³ um aspecto restritivo é o fato de que essa mídia nova, apesar de possuir mais de 30 anos, começou a ser difundida há menos de uma década. Assim, a linguagem própria para veicular conteúdos e informações educativos ainda está sendo criada, existindo

²² Pierry Levy – As formas do Saber – Documentário Rede Sesc – Senac de televisão

²³ AVANCINI, Marta – Internet amplia horizontes do ensino à distância – *O Estado de São Paulo* – Cad. Geral, A17 de 3 de setembro de 2.000

também a dificuldade em encontrar autores para produzir conteúdo neste formato. O profissional deverá dominar o conteúdo e estimular a interatividade do aluno com o meio.

3.4.5 Avaliação

A avaliação educacional tem recebido significados diversos: alguns destacam o aspecto medida; outros, o aspecto julgamento e há, ainda, os que consideram os dois.

José do P. Martins (1993: 159-160), apesar da diversidade de considerações existentes sobre o assunto, apresenta alguns conceitos de avaliação educacional.

Goldberg:

“Avaliação educacional é o processo de coletar, analisar e interpretar evidências relativas à eficácia e eficiência de programas educacionais”.

Nérici:

“Avaliação é o processo de ajuizamento, apreciação, julgamento ou valorização do que o educando revelou ter aprendido durante um período de estudo ou de desenvolvimento do processo ensino-aprendizagem. Pode-se dizer, então, que não pode haver avaliação, sem que antes tenha havido verificação. Verifica-se antes de avaliar. Uma prova seja de que modalidade for, tem por objetivo fornecer dados sobre os quais se possa emitir um juízo de

valor”.

Popham:

“Avaliação educacional consiste em apreciações de méritos concernentes ao fenômeno educacional. Com apreciação de mérito nós queremos significar a determinação de valor ou dizer o quanto é bom àquilo que estamos avaliando.”

De Landsheere:

“A avaliação tem sempre relação direta ou indiretamente com o progresso, em extensão ou em qualidade de aprendizagem”.

Bloom:

“A avaliação é um método de adquirir e processar evidências necessárias para melhorar o ensino e a aprendizagem; inclui uma grande variedade de evidências que vão além de exame usual de papel e lápis; é um auxílio para clarificar os objetivos significativos e as metas educacionais, e é um processo para determinar em que medida os alunos estão se desenvolvendo dos modos desejados; é um sistema de controle da qualidade, pelo qual pode ser determinado, etapa por etapa do processo ensino-aprendizagem, a efetividade ou não do processo e, em caso negativo, que mudanças devem ser feitas para garantir sua efetividade; é ainda um instrumental da prática educacional para verificar se procedimentos alternativos são ou não igualmente efetivos ao alcance de um conjunto de fins educacionais; envolve uma coleta sistemática de dados, por meio dos quais se determinam as mudanças que ocorreram no comportamento do aluno, em função dos objetivos educacionais e em que

medida estas mudanças ocorrem”.

A avaliação educacional realiza-se em diversos níveis do processo ensino-aprendizagem, do currículo e do funcionamento da escola como um todo.

A avaliação é um processo contínuo e não deve ser eventual ou improvisada. Deve ser constantemente planejada, ao longo de todo o processo, para reorientação e aperfeiçoamento.

O processo de avaliação começa com a formulação dos objetivos e para ser válido, ele deve ser realizado conforme os objetivos previstos.

3.4.6 Planejamento de curso

O plano de curso é um desdobramento do plano curricular e, no seu processo, define-se o trabalho do docente e discente. Para Haidt (1999:101), o planejamento de curso segue a seguinte sistemática:

- ? levantar dados sobre as condições dos alunos, fazendo uma sondagem inicial;
- ? propor objetivos gerais e definir os objetivos específicos a serem atingidos durante o período letivo estipulado;
- ? indicar os conteúdos a serem desenvolvidos durante o período;

- ? estabelecer as atividades e os procedimentos de ensino e de aprendizagem adequados aos objetivos e conteúdos propostos;
- ? selecionar e indicar os recursos a serem utilizados;
- ? escolher e determinar as formas de avaliação mais coerentes com os objetivos definidos e os conteúdos a serem desenvolvidos.

O plano de curso é um esboço de linhas que serão especificadas nos planos de unidade e de aula.

3.4.7 Planejamento de unidade

O plano de unidade organiza sistematicamente as partes das atividades previstas no plano de curso e contém informações gerais, objetivos de compreensões e habilidades e atitudes desejadas, esquema de apresentação da unidade aos alunos, resumo e avaliação da unidade.

3.4.8 Planejamento de aula

No planejamento de aula são especificados os procedimentos diários para a concretização do plano de curso e de unidade. Ele deve estar adaptado ao contexto e basicamente deve conter, segundo Martins (1993:84):

- ? informações gerais;

- ? objetivos;
- ? pontos essenciais numa seqüência lógica e integrada;
- ? tempo disponível;
- ? formas ;
- ? técnicas didáticas;
- ? recursos didáticos e bibliografia.

4 O ENSINO SUPERIOR DE ADMINISTRAÇÃO

Novas tecnologias afetam as organizações, provocando alterações nas formas de produção e nos conteúdos do trabalho. Um novo cenário econômico e produtivo estabeleceu-se com o desenvolvimento e o emprego de tecnologias complexas, agregadas à produção e à prestação de serviços e com a crescente internacionalização das relações econômicas. Em consequência, passou-se a requerer sólida base de educação geral para todos os trabalhadores, e o ensino na escola deixou de ser compreendido apenas como fruto da aquisição das técnicas.

Dessa forma, o ensino passa a ser compreendido de forma sistêmica articulando vários elementos, subjetivos e objetivos, tais como: natureza das relações sociais vividas pelos indivíduos, escolaridade, acesso à informação, a saberes, a manifestações científicas e culturais, além da duração e da profundidade das experiências vivenciadas pelos indivíduos, tanto na vida social, quanto no trabalho.

4.1 Competências do Administrador

Analisar a questão das novas competências do administrador no contexto do mundo globalizado é remeter-se à abordagem do seu processo,

que transformou a organização da sociedade, as relações sociais e econômicas e a vida política dos países.

As empresas passaram a exigir trabalhadores cada vez mais qualificados e novas competências relacionadas com a inovação, a criatividade, o trabalho em equipe e com a autonomia na tomada de decisões, mediados por novas tecnologias da informação. Essas características tornam cada vez mais tênues as fronteiras das práticas profissionais. É preciso ter competências para transitar com maior desenvoltura e atender as várias demandas de uma área profissional, não se restringindo a uma habilitação vinculada especificamente a um posto de trabalho.

É nesse contexto que o administrador deverá enfrentar o grande desafio da busca de novas competências. Questões como conceito de competência e o processo de desenvolvimento são colocadas como pano de fundo quando se discute o desafio da formação do administrador.

São inúmeros os significados da palavra “competência”. O termo adquire diversas noções e significados em variados contextos. Numa interpretação mais ampla, competência designa a faculdade concedida por lei a um funcionário, juiz ou tribunal para apreciar e julgar certos pleitos e questões; a qualidade de quem é capaz de apreciar e resolver certo assunto, fazer determinada coisa, capacidade, habilitação, aptidão e idoneidade.

Ser competente é ser capaz de mobilizar conhecimentos e informações, para aplicá-los, com capacidade de julgamento, em situações reais e concretas. Sem capacidade de julgar, considerar, discernir e prever os resultados de distintas alternativas, eleger e tomar decisões não há competência.

A competência não se limita ao conhecer, vai além porque envolve o agir numa situação determinada: não é apenas saber, mas saber fazer. Para agir competently é preciso acertar no julgamento da pertinência, ou seja, posicionar-se diante da situação com autonomia para produzir o curso de ação mais eficaz. A competência, por isso, inclui o decidir e o agir em situações imprevistas, o que significa intuir, pressentir e arriscar com base na experiência anterior e no conhecimento.

Embora diversos autores apresentem suas definições sobre competência, o mundo do trabalho adota as definições de Prahalad e Hamel (1996): "Conjunto de conhecimentos, atitudes e habilidades compatíveis com o contexto estratégico da empresa"²⁴. É importante lembrar que esse conjunto se relaciona com o desempenho no trabalho.

Os conhecimentos são adquiridos através de diferentes recursos de aprendizagem e estão relacionados à compreensão de conceitos e técnicas. São definidos como o conjunto de informações que as pessoas incorporam ao seu repertório. O conhecimento implica também discernimento, crítica e

apreciação e daí entendido como o que muitos o denominam: simplesmente saber.

As atitudes compõem a postura do indivíduo perante a vida e as pessoas; são atos de vontade, expressão das estruturas latentes de nossa personalidade e dos “pontos de vista” em relação aos quais nos situamos para responder e agir em relação a fatos. As atitudes expressam-se no saber ser.

As habilidades representam a capacidade de realizar. Estão associadas ao desempenho de uma tarefa ou à experiência prática em conformidade com determinados padrões preestabelecidos. Uma habilidade envolve conhecimentos teóricos e aptidões pessoais e relaciona-se à aplicação prática desses conhecimentos e aptidões. Habilidade é o aprendizado de “como fazer” e refere-se ao saber fazer.

Esse conjunto é tratado pelas ciências humanas abreviadamente de “CHA”²⁵; resultado não de uma teoria, mas sim de contribuições que estão sendo resgatadas a partir da identificação de novas necessidades exigidas para enfrentar as inúmeras mudanças do papel profissional e os desafios do mercado que vêm ocorrendo no mundo em geral.

A vinculação entre educação e trabalho, na perspectiva da laboralidade, é uma referência fundamental para se entender o conceito de competência

²⁴ HAMEL, Gary e PRAHALAD, C. K., *Competindo pelo Futuro...*

²⁵ Conhecimentos, habilidades e atitudes.

como capacidade pessoal de articular os saberes (saber, saber fazer, saber ser) inerentes a situações concretas de trabalho. O desempenho no trabalho pode ser utilizado para aferir e avaliar competências, entendidas como um saber operativo, dinâmico e flexível, capaz de guiar desempenhos num mundo do trabalho em constante mutação e permanente desenvolvimento.

As estatísticas do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE indicam que 50% de todos os novos empreendimentos duram menos de um ano. Entre as empresas que superam os primeiros doze meses, apenas 20% conseguem atingir o quinto ano de existência. Girsz Aronson, proprietário da extinta rede de eletrodomésticos G. Aronson, em entrevista à revista PEGN – Pequenas empresas, Grandes negócios, comentou que os motivos que o levaram à falência foi o não saber administrar, controlar e avaliar corretamente o nível de despesas.

Contudo, milhares de pessoas abrem e continuarão a abrir empresas, estando ou não preparadas para a gestão empresarial. Novos modelos de gestão exigem dos trabalhadores competências para transitar entre diferentes áreas das organizações.

O conceito de competência amplia a atividade do profissional de Administração, à medida que se exigem conhecimentos que propiciem o desenvolvimento de capacidades para resolver problemas novos, comunicar idéias, tomar decisões, ter iniciativa, ser criativo e ter autonomia intelectual.

Implica saber, no entanto, como mobilizar, integrar e transferir os conhecimentos, recursos e habilidades num contexto profissional determinado.

“É essencial, portanto, ampliar a empregabilidade dos trabalhadores, por meio de aprendizado continuado e do desenvolvimento de novas habilidades e competências sobretudo quanto ao conhecimento das tecnologias de informação e comunicação. Isso vale tanto para as gerações que ingressam no mercado de trabalho, quanto para os que não dominaram esses conhecimentos e precisam desenvolver as habilidades profissionais. A mão-de-obra qualificada, capaz de atender às exigências do novo paradigma técnico-econômico, é assim, fundamental para assegurar ganhos de produtividade às empresas brasileiras e melhorias da sua competitividade, permitindo-lhes ampliar a oferta de empregos e trabalhos dignos e adequadamente remunerados”.²⁶

O trabalho não é mais o conjunto de tarefas associadas descritivamente ao cargo, mas sim o prolongamento direto da competência que o indivíduo mobiliza em face de uma situação cada vez mais mutável e complexa.

Zarifian apud Fleury (2000:20) observa a necessidade de introduzir duas outras dimensões ligadas às mutações no mundo do trabalho:

²⁶ TAKAHASHI, Tadao – organizador. Sociedade da Informação no Brasil: livro verde – Brasília: Ministério da Ciência e Tecnologia, 2000. Capítulo I, p.7.

- ? Âmbito de atuação da organização: a mudança no padrão de operações das empresas tem implicações significativas para a localização e a formação de competências, não só em termos de organização, mas também do indivíduo;
- ? Visão estratégica: essa visão tem que estar presente em todos os níveis, fazendo parte das competências do indivíduo.

Em uma perspectiva sistêmica, a formação das competências profissionais do indivíduo pode ser categorizada em três grandes blocos:

- ? competências de negócio: capacidade de planejar ações, conhecer o negócio, identificar oportunidades , ter clareza dos objetivos e dos valores do negócio;
- ? competências técnico-profissionais: competências específicas para certa operação, ocupação ou atividade, visando à resolução de problemas e ao desenvolvimento de projetos;
- ? competências sociais: comunicação, negociação e trabalho em equipe.

Lobo e Noé²⁷ destacam, desse contexto, a relação entre os processos produtivos e as competências profissionais necessárias quando observam que: “a reformulação das regras do jogo econômico, a partir do avanço tecnológico demanda uma capacitação “polivalente”, capaz de cobrir uma

multiplicidade de funções, com uma sólida formação de base, e com a possibilidade de ser reorientada para novas especializações frente à velocidade das mudanças tecnológicas”.

O desenvolvimento de competências, como padrão de articulação entre conhecimento e inteligência pessoal, ganha espaço nas instituições educacionais por exigência das Diretrizes e Bases da Educação Nacional e torna-se o eixo do processo de ensino e aprendizagem. O planejamento curricular, baseado no modelo de competências, deve ser um espelho do projeto pedagógico da escola e deve incidir sobre alguns componentes pedagógicos, tais como: a identificação e a definição de blocos de competências, associadas ao itinerário profissional, e a seleção de situações de ensino de aprendizagem.

A ênfase na competência implica rupturas na dinâmica atual exercida pelas instituições educacionais. Não se desenvolvem competências profissionais a partir da mera aplicação instrumental dos conteúdos ou sem incluir o exercício de atividades concretas de trabalho. Ao mesmo tempo, não se pode prescindir dos conteúdos como meios para atingir as competências pretendidas. Os conteúdos precisam ser significativos e atualizados, vistos como recursos e não como finalidade da educação, assimilados pelos alunos

²⁷ NOÉ, Alberto, LOBO Marta. A educação profissional na sociedade globalizada. Revista da Rede de Avaliação Institucional da Educação Superior. Mar.2000.

de forma crítica e dinâmica e mobilizados para a solução de situações concretas de trabalho.²⁸

O desenvolvimento de um currículo educacional que alcance esses objetivos deve ser enfatizado.

4.2 O Ensino de Administração no Brasil

O ensino da Administração está relacionado com o processo de desenvolvimento do país tanto no Brasil como nos E.U. A e na Europa. Seu nascimento deu-se por meio do reconhecimento das especificidades das relações no mercado, a partir do contexto econômico.

Segundo Andrade apud Martins (2001:13), o contexto para a formação do administrador no Brasil começou a ganhar contornos mais claros na década de quarenta, quando da necessidade de mão-de-obra qualificada e conseqüentemente, da profissionalização do ensino de administração. O autor afirma que “o desenvolvimento de uma sociedade, até então, basicamente agrária que passava gradativamente a ter seu pólo dinâmico na industrialização, colocou como problema à formação de pessoal especializado para analisar e planificar as mudanças econômicas que estavam ocorrendo, assim como incentivar a criação de centros de investigação vinculados à análise de temas econômicos e administrativos”.

²⁸ Extraído dos Referenciais para a Educação Profissional – SENAC 2001

Essa visão, esclarece o autor, trata de formar, a partir do sistema escolar, um administrador profissional, apto para atender ao processo de industrialização. Tal processo foi se desenvolvendo desde a década de 30 até setembro de 1965, quando da regulamentação da profissão, que permitia o acesso ao mercado profissional de administradores somente aos portadores de títulos expedidos pelo sistema universitário.

A Fundação Getúlio Vargas, importante instituição pioneira no desenvolvimento do ensino de administração, originariamente tinha por objetivo estabelecer por meio do desenvolvimento de recursos humanos um padrão de eficiência para a administração pública. Posteriormente, preocupou-se em estruturar uma escola destinada especificamente a formar especialistas em técnicas modernas de administração empresarial. Daí, criou-se a Escola de Administração de Empresas de São Paulo, com intuito de atender às expectativas do empresariado na cidade considerada a capital econômica do país. Com a fundação da EAESP²⁹ surgiu o primeiro currículo especializado em Administração. De alguma forma, segundo Andrade apud Schuch Júnior, ele influenciou o movimento posterior nas instituições de ensino superior do país.

Outra instituição que contribuiu para o desenvolvimento de administração foi a Faculdade de Economia e Administração – FEA. Assim como a FGV, foi criada com um objetivo prático e bem definido, isto é, atender,

²⁹ Escola de Administração de Empresas de São Paulo

por meio da preparação de recursos humanos, às demandas oriundas do acelerado crescimento econômico.

4.3 Currículo do Curso de Graduação em Administração

O currículo dispensa hoje a atenção de políticos, professores, estudantes, especialistas e do cidadão comum, visto que tem sido o alvo central de discussão nos meios educacionais e sociais; e a sua atualização, um dos grandes desafios das instituições de ensino superior. A discussão em torno desse tema assume, cada vez mais, lugar de destaque, uma vez que cabe à educação acompanhar o avanço tecnológico e o processo de globalização, os quais, por sua vez, têm influenciado todo o processo político, econômico e social.

As exigências profissionais da sociedade nas suas relações e no mundo do trabalho vêm influenciando a maneira como se conduzem as políticas educacionais. Para Coelho (2000:47), apud Ropé e Tanguy, a universidade aproximou-se do mundo das empresas, tanto que, atualmente, as preocupações de emprego estão localizadas no centro do sistema educativo de diversas maneiras mais ou menos visíveis.

À medida que ocorrem mudanças, pautadas pela competitividade, inovações tecnológicas, exigências crescentes de qualidade, produtividade e conhecimento, as universidades desafiam-se para a reformulação da estrutura

curricular, conforme afirma Monteiro (2000), sob pena de gerar uma dissonância entre os novos contextos que se apresentam e o processo de ensino e de aprendizagem. A produção do saber está sendo direcionada para as demandas do mercado, exigindo uma formação profissional que permita a produção do conhecimento no interior da nação, elemento estratégico para a soberania de um país³⁰.

O Plano Nacional de Graduação: Um projeto em construção, resultado do trabalho de pró-reitores de graduação e assessores de pró-reitorias de graduação, realizado em abril de 1998, em Natal no Rio Grande do Norte conclui que:

“O papel da universidade relacionado à formação profissional necessita de uma redefinição que possibilite acompanhar a evolução tecnológica que define os contornos do exercício profissional contemporâneo, considerando a formação acadêmica como tarefa que se realiza, necessariamente, em tempo diferente daquele em que acontecem as inovações. A este dado se acrescenta um outro, o fato de que não se concebe mais um exercício profissional homogêneo durante o período de inserção no mundo do trabalho”.

³⁰ Fórum de Pró-Reitores de Graduação das Universidades Brasileiras (ForGRAD).1999.

Do ponto de vista da Graduação, a formação para o exercício de uma profissão em uma era de rápidas, constantes e profundas mudanças requerem, necessariamente, atenta consideração por parte da universidade. A decorrência normal deste processo parece ser a adoção de nova abordagem, de modo a ensinar aos egressos a capacidade de investigação e a de “aprender a aprender”. Este objetivo exige o domínio dos modos de produção do saber na respectiva área, de modo a criar as condições necessárias para o permanente processo de educação continuada.”

A recomendação “aprender a aprender” remete-se ao aprender para dominar a informação e reconstruí-la, ou seja, aprender para transformar, mudar e renovar. Numa perspectiva construtivista, Coll apud Duarte (2000:33) define a expressão como a capacidade de realizar aprendizagens significativas por si mesmo numa ampla gama de situações e circunstâncias.

A elaboração de um currículo sinaliza diferentes objetivos em diversos níveis educativos de acordo com o sistema social em que está inserido, pois é através dele que é estabelecido o conteúdo, condicionado pelos momentos históricos e pela peculiaridade de cada contexto, com características e especificidades de cada sistema educativo. Segundo Monteiro (2000), “vários autores têm abordado a necessidade de se adequar o currículo universitário frente às transformações da sociedade, sugerindo ser este um processo sem

fim, associando modernidade a um sentido de estado de mudança permanente”.

De acordo com Coelho (2000:47), "o currículo é fundamental, pois somente a partir de um currículo consistente é que se pode almejar uma formação profissional que atenda as competências requeridas pelo mercado de trabalho”.

Ainda segundo Coelho (2000:47) apud Moreira, “o desenho curricular é visto como contribuindo para melhorar a qualidade da prática pedagógica”, pois é através dele que a instituição pode melhor explicitar seus objetivos e, uma vez definidos estabelecer a estruturação curricular.

Quem forma trabalhadores precisa estar consciente das novas demandas e preparado para dominar, com as ferramentas metodológicas do ensino, os conteúdos necessários para responder à atual situação econômica, social e política, descobrindo novas possibilidades de atuação. Não se trata, conforme afirma Monteiro apud Perez Lindo (2000), de se fazer uma mera adaptação do currículo às demandas do mercado ou a uma simples atualização dos programas. Faz-se necessário que se revisem, ao mesmo tempo, os modelos epistemológicos, os conteúdos das disciplinas e o processo de ensino e de aprendizagem.

Uma das mais importantes manifestações da necessidade dessas mudanças concretizou-se em nosso país pela aprovação da atual Lei de

Diretrizes e Bases da Educação Nacional, a Lei 9.394/96. Resultante de longo processo de discussão, do qual participaram educadores, entidades governamentais, organizações não governamentais, sindicatos e parlamentares, a Lei expressa a multiplicidade de interesses e objetivos presentes na sociedade brasileira. Questões como aprendizagem com autonomia, transdisciplinaridade e humanização do ensino estão produzindo uma reviravolta nos rumos até então seguidos. Esse conceito propõe abordagem inovadora em relação às práticas educacionais convencionais.

O estabelecimento de diretrizes gerais para a elaboração de currículos é a ação básica para o planejamento nacional de ensino. A atual Lei de Diretrizes e Bases para a Educação Nacional, de 20 de dezembro de 1996, capítulo IV, art. 43, define como fins da educação superior:

- ? “estimular a criação cultural e o desenvolvimento do espírito científico e do pensamento reflexivo;
- ? formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos para inserção em setores profissionais e para participação no desenvolvimento da sociedade brasileira e colaborar na sua formação contínua;
- ? incentivar o trabalho de pesquisa e investigação científica, visando ao desenvolvimento da ciência e da tecnologia e criação e difusão da cultura e, desse modo, desenvolver o entendimento do homem e do meio em que vive;

- ? promover a divulgação de conhecimentos culturais, científicos e técnicos que constituem patrimônio da humanidade e comunicar o saber através do ensino, de publicações ou de outras formas de comunicação;
- ? suscitar o desejo permanente de aperfeiçoamento cultural e profissional e possibilitar a correspondente concretização, integrando os conhecimentos que vão sendo adquiridos numa estrutura intelectual sistematizadora do conhecimento da cada geração;
- ? estimular o conhecimento dos problemas do mundo presente, em particular os nacionais e regionais, prestar serviços especializados à comunidade e estabelecer com esta uma relação de reciprocidade;
- ? promover a extensão, aberta a participação da população, visando à difusão das conquistas e benefícios resultantes da criação cultural e das pesquisas científica e tecnológica geradas na instituição”.

As novas Diretrizes Curriculares para os Cursos de Graduação estão levando as IES³¹ a reverem não só os seus currículos como também o conjunto de práticas de ensino até então adotadas. Com a presente reforma educacional, as escolas passaram a ter novas e importantes funções. Dentre elas, a de construir seu projeto pedagógico, respeitando a legislação obrigatória. Dessa forma, as escolas são responsáveis pelos currículos que definem e implementam.

Para Andrade (2001:32), “a organização curricular do curso deve ser orientada pelos seguintes pressupostos:

- ? visão orgânica do conhecimento, afinada com as mutações que estão ocorrendo a cada dia;
- ? disposição para perseguir essa visão, por meio do tratamento dos conteúdos com as situações de aprendizagem, de modo a destacar as múltiplas interações entre as disciplinas do currículo;
- ? abertura e sensibilidade para identificar as relações que existem entre os conteúdos do curso e as situações de aprendizagem com os muitos contextos de vida social e pessoal, de modo a estabelecer uma relação ativa entre o aluno e o objeto do conhecimento, e a desenvolver a capacidade de relacionar o aprendido com o observado, a teoria e suas conseqüências e aplicações práticas;
- ? reconhecimento e aceitação de que o conhecimento é uma construção coletiva e que a aprendizagem mobiliza afetos, emoções e relações com seus pares, além das cognições e habilidades intelectuais”.

Para que a organização curricular responda a esses desafios, compete às IES organizar os conteúdos do curso de modo contextualizado e de forma interdisciplinar, adotando estratégias de ensino diversificadas e recorrendo a situações de aprendizagem que visem facilitar a relação do aluno com o conhecimento.

Tendo em vista os fins propostos, as IES devem preocupar-se com currículos que possibilitem a formação desse profissional e do cidadão, de

³¹ Instituição de Ensino Superior

forma que eles atuem em sua área e também nos processos de transformação social. Em razão da complexidade desse objetivo e de sua abrangência, essa reforma deverá estender-se ainda por mais algum tempo antes de ser concretizada definitivamente. Na verdade, a concretização das mudanças dar-se-á junto à sociedade de um modo geral e, especificamente, junto aos educadores, às instituições e aos sistemas de ensino.

4.3.1 Trajetória histórica do Currículo do Curso de Administração

A trajetória histórica da evolução do Curso de Graduação em Administração apresenta-se caracterizada em 4 ciclos:

- ? 1º ciclo: reconhecimento da profissão de Administrador e a fixação do primeiro currículo mínimo do curso de Administração;
- ? 2º ciclo: implantação do segundo currículo mínimo do curso de graduação em Administração
- ? 3º ciclo: melhoria da Qualidade e Avaliação - o "Provão"³²;
- ? 4º ciclo: proposta das Diretrizes Curriculares submetida ao Conselho Nacional de Educação.

O 1º descreve o surgimento e o reconhecimento da profissão de Administrador, com a regulamentação da profissão, através do parecer nº 307/66, aprovado em 08 de julho de 1966, quando então, o Conselho Federal de Educação fixou o primeiro currículo mínimo do curso de administração.

As diretrizes do parecer inspiraram-se na análise das condições reais da Administração no país, procurando agrupar, no currículo, matérias de cultura geral, objetivando o conhecimento sistemático dos fatos e as condições institucionais em que se insere o fenômeno administrativo; as instrumentais, oferecendo os modelos e técnicas, de natureza conceitual ou operacional e as de formação profissional.

O currículo mínimo do curso foi constituído das seguintes matérias:

- ? Matemática
- ? Estatística
- ? **Contabilidade**
- ? Teoria Econômica
- ? Economia Brasileira
- ? Psicologia Aplicada à Administração
- ? Sociologia Aplicada à Administração
- ? Instituições de Direito Público e Privado (incluindo Noções de Ética Administrativa)
- ? Legislação Social
- ? Legislação Tributária
- ? Teoria Geral da Administração
- ? Administração Financeira e Orçamento
- ? Administração de Pessoal
- ? Administração de Material

³² Nome popular do Exame Nacional de Cursos

Além desse elenco de matérias, tornou-se obrigatório o Direito Administrativo, ou a Administração de Produção ou a Administração de Vendas, segundo a opção do aluno. Este também deveria realizar um estágio supervisionado de seis meses.

As leis de ensino superior estabeleciam, claramente, níveis de ensino tipicamente voltados às necessidades empresariais, à relação entre prática profissional e à obtenção de título específico para aqueles que aspiravam ao acesso a funções econômico-administrativas, ou àqueles que já desenvolviam tais atividades no mercado, impulsionados a buscar o título universitário para obter promoções. Além disso, essas leis repercutiram significativamente para a expansão dos cursos de administração nos últimos trinta anos, dada a crescente demanda de acesso ao ensino de 3º grau.

Instituições preocupadas em melhorar a qualidade dos cursos de administração, no momento em que aspectos sociais e tecnológicos vinham causando impacto nas técnicas, nas formas de organização e no controle do processo de trabalho, somaram esforços no sentido de trabalharem conjuntamente para aprovação de novo currículo que pressupunha essas inovações. A ANGRAD – Associação Nacional dos Cursos de Graduação em Administração e o CFA – Conselho Federal de Administração trabalharam conjuntamente na proposta.

Tendo presentes essas considerações, o segundo ciclo caracteriza-se pela implantação do segundo currículo mínimo do curso de graduação em Administração, fixado pelo Conselho Federal de Educação em 1993, através da Resolução nº 2, de 4 de outubro, abrangendo :

Matérias de formação básica e instrumental:

- ? Economia
- ? Direito
- ? Matemática
- ? Estatística
- ? **Contabilidade**
- ? Filosofia
- ? Psicologia
- ? Sociologia
- ? Informática

Matérias de formação profissional:

- ? Teorias da Administração
- ? Administração Mercadológica
- ? Administração de Produção
- ? Administração de Recursos Humanos
- ? **Administração Financeira e Orçamentária**
- ? Administração de Recursos Materiais e Patrimoniais
- ? Administração de Sistemas de Informação e Organização

- ? Sistemas e Métodos
- ? Estágio Supervisionado.

As matérias de formação básica e instrumental são compostas de matérias de cultura geral a fim de propiciar o conhecimento sistemático dos fatos e as condições institucionais em que se insere. O fenômeno administrativo e os instrumentos oferecem os modelos e técnicas de natureza conceitual ou operacional.

As cargas horárias estabelecidas foram de 720 h/a para formação básica e instrumental, 1.020 h/a para formação profissional, 300 h/a de estágio supervisionado e 960h/a para as disciplinas eletivas e complementares cuja escolha fica a critério da Instituição de Ensino Superior.

O 3º ciclo é caracterizado pela implantação do “Provão”, iniciativa do Ministério da Educação e do Desporto – MEC, com o objetivo em investir na melhoria da qualidade da educação em todos os níveis. Os objetivos e detalhes do Exame Nacional de Cursos estão apontados no item 3.5.

O 4º e último ciclo é caracterizado pela nova proposta das Diretrizes Curriculares para o curso de Administração, submetida à apreciação do Conselho Nacional de Educação em março de 2001, pela Comissão de Especialistas de Ensino da Administração.

O processo inicial deu-se em 1997, em atendimento ao Edital nº 4, de 10 de dezembro de 1997, do Ministério da Educação e do Desporto (MEC), com a convocação das instituições de Ensino Superior a apresentar propostas para as novas Diretrizes Curriculares dos cursos superiores. O objetivo foi o de provocar um processo de reorientação do ensino superior, com vistas a promover diretrizes que norteassem a reordenação dos currículos plenos, incorporando maior conhecimento multidisciplinar requerido pelas empresas para atender ao grau de complexidade crescente de seus negócios em uma economia globalizada e local.

As Diretrizes Curriculares têm por objetivo servir de referência para as IES na organização de seus programas de formação, permitindo uma flexibilidade na construção dos currículos plenos e privilegiando a indicação de áreas do conhecimento a serem consideradas, em vez de estabelecer disciplinas e cargas horárias definidas.

Assim, para avaliação e desenvolvimento de uma nova proposta para as diretrizes curriculares para os cursos de Administração, tomou-se por base:

- ? A Lei nº 9.394 de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, de 20/12/96;
- ? O parecer nº 776/97 de 03/12/1997 da Câmara Superior de Ensino do Conselho Nacional de Educação;
- ? O Edital Sesu nº 04/97 de 10/12/97;

- ? O parecer de Orientação para a Análise das Propostas de Diretrizes Curriculares dos Cursos de Graduação do Conselheiro Francisco César de Sá Barreto, do Conselho Nacional de Educação;
- ? O parecer do Fórum de Pró-Reitores de Graduação das Universidades Brasileiras (ForGrad) de 12/09/2000;
- ? O seminário da Angrad de Outubro de 2000.

Nos aspectos que dizem respeito a currículo, a proposta das novas diretrizes para os cursos de Administração, vale destacar:

“Art. 2º ³³ - o curso de Administração será ministrado em, no mínimo 2.400 h/a de disciplinas e 300 h/a de estágio supervisionado, totalizando 2.700 h/a, em um período mínimo de 7 (sete) semestres e máximo de 14 (catorze) semestres.

Art. 3º - A IES deve definir claramente o perfil de egresso do curso de Administração, o qual deve identificar o “como fazer” e o “por que fazer” do curso proposto. (grifo meu)

Ao administrador pressupõe não apenas dominar diferentes técnicas, equipamentos e métodos, mas conhecer a origem dessas técnicas, os princípios científicos e técnicas que embasam estes processos produtivos e apreender as implicações do seu trabalho para toda a organização.

³³ Proposta das novas diretrizes para os cursos de Administração, conforme padronização desejada em referência à Portaria nº 1886, de 30/12/1994.

Art. 8º - O conteúdo do curso de Administração, além do estágio, compreenderá cinco campos de estudos interdependentes, que podem estar concentrados em uma ou mais disciplinas do currículo de cada curso. O primeiro é o de Estudos Sociais, Artísticos, de Investigação Científica e suas Metodologias; o segundo compreende os Estudos Administrativos Gerenciais, Organizacionais, Estratégicos e suas Metodologias; o terceiro envolve Estudos Econômicos, Financeiros, Mercadológicos, de Relações Internacionais e suas Metodologias; o quarto corresponde aos Estudos Quantitativos e suas Metodologias; e o quinto campo se refere aos Temas Transversais.

I – O Campo de Estudos Sociais, Artísticos e de Investigação Científica compreende o conjunto de disciplinas que abrangem: estudos filosóficos, antropológicos, psicológicos, éticos, políticos, sociais, comportamentais, de linguagem, de comunicação e informação, de investigação científica e metodológica.

Ao estudar esse campo de conhecimento, o administrador deverá compreender e usar os sistemas simbólicos, confrontar opiniões e pontos de vista, analisar e interpretar textos e resultados de pesquisa científica e empresarial, assim como suas inter-relações com as tecnologias.

II – O Campo de Estudos Administrativos, Gerenciais, Organizacionais e Estratégicos responde pelas disciplinas que preenchem as necessidades de estudo de teorias de administração, teorias de organização, funções

administrativas e gerenciais, gestão de sistemas de informação, fenômenos empresariais, gerenciais, organizacionais, estratégicos, ambientais, empreendedorismo e seus aspectos legais e contábeis. (grifo meu)

Este campo, compreende o estudo de métodos gerenciais objetivando associar as teorias de administração e das organizações nos seus aspectos estratégicos e ambientais bem como os contábeis e legais.

III – O Campo de Estudos Econômicos, Financeiros, Mercadológicos e de Relações Internacionais deve compreender os estudos de metodologias e fenômenos: econômicos, financeiros e de mercado, considerando suas relações e correlações nacionais e internacionais, segundo uma perspectiva histórica e contextualização da aplicabilidade de utilidade da atualidade e da complexidade no âmbito da administração. Compreende conceitos, procedimentos e estratégias econômicas e mercadológicas para aplicá-los em situações diversas no contexto das ciências, das tecnologias e das atividades cotidianas.

IV – O Campo de Estudos Quantitativos compreende os estudos de: métodos quantitativos, pesquisa operacional, tomada de decisão, modelos matemáticos e estatísticos que permitam a compreensão de conceitos e procedimentos na formação ou prestação de estratégias inerentes à Administração. Compreende estudos sobre o uso e gerenciamento de recursos tecnológicos e do processo produtivo.

V – Os Temas Transversais se referem a: meio-ambiente; preservação e conservação de recursos naturais; conscientização e estruturação de desenvolvimento sustentado; gestão de qualidade de vida no trabalho; gestão pública, etc; ou seja, temas que permitam despertar a consciência do administrador para com o grupo e o meio social a que pertence.

Esses campos de conhecimento representam a base comum de conhecimento e deverão estar presentes em todas as grades curriculares do curso. Além dessa base comum, a grade curricular terá uma parte diversificada que poderá preencher até 50% da carga horária do curso. Essa parte diversificada é definida pela Instituição de Ensino Superior a partir das características regionais e locais da sociedade, da cultura e da economia.

4.4 Os Cursos de Administração no Exame Nacional de Cursos

A Comissão Nacional de Avaliação das Universidades Brasileiras foi criada pela Portaria nº 130 da Secretaria de Educação Superior do Ministério da Educação, datada de 14 de julho de 1993, tendo por missão “estabelecer diretrizes para a implementação, acompanhamento e desenvolvimento do Programa de Avaliação Institucional das Universidades Brasileiras – PAIUB”.

Um dos motivos da criação desse programa justifica-se pela crescente demanda do desenvolvimento de perfis profissionais, procurados pelas

organizações, em razão das competências desenvolvidas e da capacidade de realizar atividades dificilmente transferíveis para aparatos tecnológicos.

Atualmente, comentam Andrade, Lima e Torlino (2001:6), “a preocupação em estabelecer programas de avaliação do sistema educacional é mundial. Os Estados Unidos acumulam a maior experiência nesse campo, tendo em vista que há mais tempo têm adotado e aperfeiçoado práticas avaliatórias de suas instituições educacionais. Na Europa, a experiência inglesa é reconhecida como referência, embora não seja anterior a 1980”.

O ministro Paulo Renato Souza³⁴ (apud Andrade, Lima e Torlino), um dos maiores entusiastas da adoção de programas de avaliação direcionados para as institucionais educacionais, afirma que “não há sistema educacional que se tenha desenvolvido com qualidade, em nenhum país, sem que houvesse um sistema de avaliação importante”.

A 1ª Comissão do Exame Nacional de Cursos de Graduação em Administração formulou os objetivos, perfil e as habilidades do instrumento de avaliação que transcritos abaixo:

Objetivos:

- ? contribuir para a realização de um diagnóstico do ensino de administração efetuado;

- ? contribuir para a melhoria da qualidade na formação do administrador, cuja atuação efetiva nas organizações, como cidadão e profissional, colabore para uma elevação das condições de vida em sociedade;
- ? subsidiar o estabelecimento de novos parâmetros e o redirecionamento contínuo do processo de ensino-aprendizagem;
- ? Integrar um processo de avaliação continuada da formação pessoal e profissional do administrador propiciada pelas instituições.

Perfil:

- ? internalização de valores de responsabilidade social, justiça, ética profissional;
- ? sólida formação humanística e visão global que o habilitem a compreender o meio social, político, econômico e cultural em que está inserido e a tomar decisões em um mundo diversificado e interdependente;
- ? sólida formação técnica e científica para atuar na administração das organizações e desenvolver atividades específicas da prática profissional;
- ? competência para empreender ações, analisando criticamente as organizações, antecipando e promovendo suas transformações;
- ? capacidade de atuar de forma interdisciplinar;
- ? capacidade de compreensão da necessidade de contínuo aperfeiçoamento profissional e do desenvolvimento da autoconfiança.

³⁴ Ministro da Educação no governo Fernando Henrique Cardoso.

Habilidades:

- ? capacidade de comunicação interpessoal e de expressão correta dos documentos técnicos e específicos e na interpretação da realidade;
- ? capacidade de utilização de raciocínio lógico, crítico e analítico para operar com valores, formulações matemáticas para estabelecer relações formais e causais entre fenômenos e para expressar-se de modo crítico e criativo diante dos diferentes contextos organizacionais e sociais;
- ? capacidade de demonstrar compreensão do todo administrativo, de modo integrado, sistêmico, estratégico, e suas relações com o ambiente externo;
- ? capacidade de propor e implementar modelos de gestão inovadores, de inovar e de demonstrar um espírito empreendedor;
- ? capacidade de negociação, demonstrando atitudes flexíveis e de adaptação a terceiros e a situações diversas;
- ? capacidade de tomada de decisão, ordenando atividades e programas, assumindo riscos e decidindo entre alternativas;
- ? capacidade de influenciar o comportamento do grupo em empatia e equidade, visando a interesses interpessoais e institucionais;
- ? capacidade de atuar de forma interativa em prol de objetivos comuns e de compreender a importância da complementaridade das ações coletivas.”

Segundo Andrade, Lima e Torlino (2001:25), é expressiva a quantidade dos cursos de Administração avaliados pelo Exame Nacional de Cursos de

1999 em relação às 13 áreas envolvidas. Um dos motivos, comentam os autores, é que a área de Administração vem se notabilizando, nos últimos anos, pelo aumento da oferta de cursos e da população acadêmica a ela vinculada, tanto de professores como de estudantes. De fato, a quantidade de cursos e o número de estudantes avaliados concentraram-se em quatro áreas: Administração, Direito, Letras e Matemática representando 62,6% dos cursos participantes.

5 ANÁLISE DA AMOSTRA

A amostra analisada foi baseada em dados extraídos das estruturas curriculares disponibilizadas pelas instituições educacionais para este trabalho, vigentes no período de 1996 a 2000. No cumprimento do currículo mínimo do curso de graduação em Administração, fixado pelo Conselho Federal de Educação, conforme Resolução n.º 2, de 4 de outubro de 1993, as instituições, em termos gerais, não apresentam divergências significativas na disciplina de Contabilidade. As estruturas curriculares encontram-se nos anexos deste trabalho.

O quadro-resumo adiante apresenta uma síntese das disciplinas da área de Contabilidade oferecidas pelas instituições educacionais cujos conteúdos são relevantes na formação do Administrador de empresas, de acordo com a análise da revisão bibliográfica apresentada no capítulo 2.

PUC/SP	FEA/USP	ESPM ³⁵
Contabilidade Geral	Noções de Contabilidade para Administradores	Contabilidade
Contabilidade de Custos	Contabilidade de Custos	Custos
Finanças I a IV	Introdução à Administração Financeira I e II	Administração Financeira e Orçamentária I e II
Legislação Tributária	Orçamento Empresarial I e II	
	Legislação Tributária	

³⁵ A Escola Superior de Propaganda e Marketing apresenta as mesmas disciplinas para as Habilitações em Gestão de Negócios e em Administração Mercadológica.

As informações contidas nesse quadro permitem estabelecer uma relação matricial entre as escolas e as disciplinas da área de Contabilidade que se encontram detalhadas nos itens seguintes.

5.1 Contabilidade

Nesse item será apresentado quadro comparativo dos quesitos constantes nas estruturas curriculares das instituições analisadas referente à disciplina de Contabilidade.

5.1.1 Comparativo das estruturas curriculares

INSTITUIÇÃO	PUC – SÃO PAULO	USP	ESPM – SP
Disciplina	Contabilidade Geral	Noções de Cont. para Administra.	Contabilidade
Carga horária	60 horas	60 horas	68 horas
Semestre Oferecido	3º	1º	1º
Objetivos da disciplina	Não consta	Introduzir os alunos no conhecimento da Contabilidade, com ênfase na interpretação e análise dos relatórios. O objetivo é tratar o estudante como usuário da Contabilidade, interessado em participar do processo decisório tomando por base os relatórios contábeis.	Fornecer o conhecimento básico da Contabilidade para, a seguir, utilizar-se das ferramentas oferecidas pela Contabilidade Geral, Gerencial e Custos, a fim de compreender e analisar a dinâmica patrimonial, visando à tomada de decisões gerenciais.
Metodologia	Não consta	Exercícios através do desenvolvimento de balanços sucessivos	Aulas expositivas Exercícios práticos Estudo de casos

FONTE: Estrutura Curricular do Curso de Graduação em Administração de Empresas de 1996 a 2000.

Nomenclatura da disciplina:

A Resolução nº 2, citada anteriormente, não estabelece obrigatoriedade na nomenclatura das disciplinas. Entretanto, das instituições analisadas, somente a Escola Superior de Propaganda e Marketing - SP segue a denominação “Contabilidade” que consta da Resolução.

As outras instituições apresentam denominações diferenciadas: a Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC utiliza a denominação Contabilidade Geral e a Universidade de São Paulo – USP, Noções de Contabilidade para Administradores.

Pode-se concluir que a denominação adotada pela USP é a mais adequada, pois possibilita a identificação do programa com o enfoque necessário e restrito ao Administrador.

Carga horária:

A Resolução estabelece 720 horas totais para a formação básica e instrumental, mas não estabelece carga horária específica para as matérias. No entanto, as instituições não divergem uma da outra na atribuição da carga horária de Contabilidade. Tanto a Pontifícia Universidade Católica quanto a Universidade de São Paulo atribuíram 60 horas. A Escola Superior de Propaganda e Marketing de São Paulo, 68 horas. Esse volume representa

8,33% e 9,44% respectivamente da carga horária total estabelecida para formação básica e instrumental.

Semestre em que é oferecida:

A FEA-USP e a ESPM- SP oferecem a esta disciplina de Contabilidade no 1º semestre. A Pontifícia Universidade Católica de São Paulo oferece-a, diferentemente, no 3º. Na resolução não está fixado o momento em que ela deve ser ministrada.

A oferta dessa disciplina, no 3º semestre, parece produzir resultados mais efetivos, na medida em que já foram ministradas em semestres anteriores, disciplinas que podem interagir com ela, provocando um aproveitamento mais intenso. (Vide anexo)

Objetivos da disciplina:

As instituições analisada, estabeleceram como objetivo no ensino da disciplina, fornecer o conhecimento básico de Contabilidade para sua utilização como instrumento para tomada de decisão.

A PUC – SP não informa, na estrutura, o objetivo da disciplina apesar de a formulação dos objetivos ser o processo mais importante na atividade de ensino.

Da pesquisa realizada, pode-se concluir que a USP orienta seu programa nos aspectos práticos da disciplina enquanto a ESPM – SP sugere abordagem teórica.

Metodologia indicada:

As metodologias de ensino são fundamentais para alcançar os objetivos da aprendizagem.

A FEA -USP registra que a metodologia utilizada é por desenvolvimento de balanços sucessivos e procedimentos contábeis básicos de débito e crédito. Seu objetivo é apresentar os reflexos no balanço de operações diversas, tais como operações financeiras, com mercadorias, provisões etc., não deixando clara a sugestão de metodologia pretendida. Nesse caso, o objetivo que se quer alcançar confunde-se com a metodologia, ficando a cargo do docente a interpretação que lhe parecer mais apropriada.

A ESPM – SP apresenta sugestão metodológica clara que prevê aulas expositivas, exercícios práticos e estudos de casos vivenciados pelas empresas.

A PUC-SP não apresenta, na estrutura curricular, nem os objetivos e tão pouco a indicação de metodologia. Nesse caso, o método fica sem sentido uma vez que não tem função determinada.

A ausência desses parâmetros pode levar o corpo docente a alcançar objetivos isolados, podendo comprometer a inter-relação das disciplinas e a definição da metodologia adequada.

5.1.2 Conteúdos Programáticos

As tabelas abaixo apresentam comparação entre os conteúdos programáticos propostos pelas instituições e a bibliografia recomendada por cada uma delas. A finalidade em analisar esse cruzamento foi de verificar se os conteúdos propostos e as conclusões obtidas da análise dos objetivos estão sustentados pela bibliografia indicada.

As tabelas comparam os temas constantes na bibliografia adotada – dispostos na coluna da esquerda - com os itens que compõem os conteúdos programáticos das IES analisadas - dispostos na coluna da direita. Cada item da bibliografia, atendido pelo conteúdo programático, foi evidenciado através de sombreamento. O cálculo de proporcionalidade de atendimento do conteúdo obedece ao seguinte critério:

- ? temas da bibliografia 100%;
- ? tópicos atendidos pelo conteúdo proporcional a unidade de 100% .

5.1.2.1 FEA – USP

CONTABILIDADE INTRODUTÓRIA	%	%ATENDIDO
1. Noções Preliminares		
1.1. Campo de atuação da Contabilidade	100%	43%
1.2. Grupos de interesses que necessitam da informação contábil		
1.3. Finalidades para as quais se usa informação contábil		
1.4. Especializações contábeis e funções contábeis típicas		
1.5. Mercado de trabalho do contador		
1.6. Limitações do método contábil		
1.7. Horizontes para a Contabilidade		
2. Estática Patrimonial : O Balanço	100%	100%
2.1. Ativo		
2.2. Passivo		
2.3. Patrimônio Líquido		
2.4. Fontes de patrimônio líquido		
2.5. Equação fundamental do patrimônio		
2.6. Configurações do estado patrimonial		
2.7. Representação gráfica dos estados patrimoniais		
2.8. Conceituações: as várias configurações do capital		
3. Proc. contábeis básicos util. o método partidas dobradas	100%	62%
3.1. Contas		
3.2. Razão		
3.3. Débito e crédito		
3.4. Lançamentos a débito e a crédito das contas		
3.5. Contas de ativo		
3.6. Contas de passivo e de patrimônio líquido		
3.7. Resumo do mecanismo de débito e crédito		
3.8. Método das partidas dobradas		
3.9. Exemplos de registro de operações no razão		
3.10. Diário		
3.11. Partidas de diário		
3.12. Livros auxiliares do razão		
3.13. Balancete de verificação		
4. As variações do Patrimônio Líquido	100%	100%
4.1. Despesa, receita e resultado		
4.2. Registro das operações normais do exercício		
4.3. Registro de operações decorrentes do regime de competência		
4.4. Quadro - resumo da despesa e da receita		
4.5. Quadro de ajustes		
4.6. Sequência dos procedimentos contábeis		
5. Operações com mercadorias	100%	100%
5.1. Resultado bruto com mercadorias		
5.2. Custo das mercadorias vendidas		
5.3. Inventário permanente		
5.4. Atribuição de preços aos inventários		
5.5. Importância da exatidão nos inventários		
5.6. Considerações adicionais sobre o inventário		
5.7. Inventário periódico		
5.8. Contabilização do inventário periódico		
5.9. Contabilização de fatos alteram os valores de compras e vendas		
5.10. Descontos comerciais		

5.11. avaliações de estoque em lojas de departamentos		
6. B.P. e D.R.E. Aspectos Contábeis, Legais e Societários	100%	33%
6.1. Balanço Patrimonial		
6.2. Critérios de classificação dos elementos patrimoniais		
6.3. Oportunidade do balanço		
6.4. Finalidade alcançada		
6.5. Como se levanta o balanço		
6.6. Demonstração do resultado do exercício		
6.7. Outras DFs e as notas explicativas		
6.8. Considerações s/ DFs e notas explicativas		
6.9. Sugestão de plano de contas		
7. Problemas contábeis diversos	100%	29%
7.1. Devedores duvidosos e devedores insolventes		
7.2. Operações financeiras		
7.3. Disponibilidades		
7.4. Contas de compensação		
7.5. Reservas e provisões		
7.6. Exigibilidades - outra classificação		
7.7. Avali. de invest.societários p/ equivalência patrimonial		
8. Ativo Imobilizado e o problema das amortizações	100%	67%
8.1. Conceituação de ativo imobilizado		
8.2. Amort. do ativo imobilizado e sua relação com o caixa		
8.3. Classificação dos elementos do ativo imobilizado		
8.4. Valor contábil dos elementos do ativo imobilizado		
8.5. Conceitos de depreciação		
8.6. Problemas de depreciação		
8.7. Problema da vida útil		
8.8. Problema do método de cálculo		
8.9. Problema da escolha da base de cálculo		
8.10 Contabilização da depreciação		
8.11 Depreciação versus provisão para reposição		
8.12 Gastos relacionados com bens depreciables		
8.13 Contabilização da venda de bens depreciables		
8.14 Recursos naturais		
8.15 Bens intangíveis normalmente sujeitos à amortização		
9. DOAR e de Fluxos de Caixa	100%	100%
9.1. Introdução		
9.2. Variações do capital circulante líquido		
9.3. Variações de CCL geradas pelas operações		
9.4. Outras denominações e objetivos da demonstração		
9.5. Comentários especiais		
9.6. Fluxo de caixa		
9.7. Comparando as três demonstrações: resultado, DOAR e fluxo de caixa		
9.8. Fluxo de caixa aplicado ao segundo exemplo		
9.9. Comentários especiais sobre o fluxo de caixa		
10. Princípios Contábeis : Introdução	100%	100%
10.1. Que são princípios contábeis		
10.2. Quando um princípio é aceito		

10.3. Ainda sobre a praticabilidade		
10.4. Alguns princípios e convenções contábeis aceitos		
10.5. Que são convenções		
Correção de Balanços pelas variações do poder aquisitivo da moeda		
Análise de Demonstrações Contábeis: Introdução		
11.O processo contábil	100%	0%
11.1 Regimes de contabilidade e outros princípios básicos		
11.2 Integração do BP com a DRE, Demonstração de lucros e prejuízos Ac		
11.3 Contabilidade por balanços sucessivos		
11.4 Escrituração		
12.Balanço Patrimonial	100%	100%
12.1 Ativo Circulante e realizável a longo prazo		
12.2 Estoques		
12.3 Permanente		
12.4 Passivo Exigível e resultados de exercícios futuros		
12.5 Patrimônio Líquido		
13. Relatórios Contábeis	100%	0%
13.1 Relatórios contábeis: obrigação e auxílio à gerência		
14.Outras Demonstrações Financeiras	100%	0%
14.1 Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados e Mutações do PL		
14.2 Demonstração do Fluxo de Caixa		
14.3 Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos		
14.4 Notas Explicativas e Outras evidenciações		
15.Análise das Demonstrações Financeiras	100%	0%
15.1 Índices		
15.2 Análise horizontal e vertical		
16.Contabilidade de custos	100%	0%
16.1 Custos		
16.2 Cálculo de custos		
16.3 Custos para decisão		
16.4 Custos para controle - custo-padrão		
16.5 A apuração e análise de variações entre padrão e real		
17.Contabilidade gerencial	100%	50%
17.1 Introdução à Contabilidade gerencial		
17.2 Análise da correção monetária de balanços		
18. Processo contábil	100%	0%
18.1 Entendendo o ciclo contábil		
18.2 Utilização do plano de contas na contabilidade		
18.3 Lançamentos contábeis		
18.4 Balancete de verificação		
18.5 Regras para conta de resultado:receita/despesa		
18.6 Livros contábeis		

A amostra evidencia que:

- a. O conteúdo contempla 66% do total dos tópicos sugeridos na bibliografia.
- b. Cada um dos temas do conteúdo programático está contemplado na bibliografia, com intensidade variável. Alguns tópicos estão atendidos integralmente enquanto outros apresentam concentração menor. Os índices estão assim relacionados :

Temas atendidos entre 80% e 100% :

- ? Estática Patrimonial: O Balanço;
- ? As variações do Patrimônio Líquido;
- ? Operações com mercadorias;
- ? Balanço Patrimonial.

Entre 60% e 80%:

- ? Procedimentos contábeis básicos segundo o método das partidas dobradas;
- ? Ativo Imobilizado e o problema das amortizações;

Entre 40% e 60%:

- ? Noções Preliminares da Contabilidade;
- ? Contabilidade Gerencial.

Entre 20% e 40%:

- ? Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado: Aspectos Contábeis, Legais e Societários;
- ? Problemas Contábeis diversos.

O conteúdo programático não contempla:

- ? Relatórios Contábeis;
- ? Análise de demonstrações financeiras;
- ? Outras demonstrações financeiras;
- ? O processo contábil;
- ? Contabilidade de custos.

A análise demonstra que o conteúdo atende ao objetivo de introduzir os alunos no conhecimento da Contabilidade, mas não contempla a análise dos relatórios contábeis. Dessa forma, o proposto de utilização desses instrumentos no processo decisório acaba comprometido.

5.1.2.2 PUC - SP

CONTABILIDADE INTRODUTÓRIA	%	%ATENDIDO
1. Noções Preliminares	100%	43%
1.1. Campo de atuação da Contabilidade		0%
1.2. Grupos de pessoas que necessitam da informação contábil		
1.3. Finalidades para as quais se usa informação contábil		
1.4. Especializações contábeis e funções contábeis típicas		
1.5. Mercado de trabalho do contador		
1.6. Limitações do método contábil		
1.7. Horizontes para a contabilidade		
2. Estática Patrimonial : O Balanço	100%	100%
2.1. Ativo		
2.2. Passivo		
2.3. Patrimônio Líquido		
2.4. Fontes de patrimônio líquido		
2.5. Equação fundamental do patrimônio		
2.6. Configurações do estado patrimonial		
2.7. Representação gráfica dos estados patrimoniais		
2.8. Conceituações: as várias configurações do capital		
3. Procedimentos básicos das partidas dobradas	100%	100%
3.1. Contas		
3.2. Razão		
3.3. Débito e crédito		
3.4. Lançamentos a débito e a crédito das contas		
3.5. Contas de ativo		
3.6. Contas de passivo e de patrimônio líquido		
3.7. Resumo do mecanismo de débito e crédito		
3.8. Método das partidas dobradas		
3.9. Exemplos de registro de operações no razão		
3.10. Diário		
3.11. Partidas de diário		
3.12. Livros auxiliares do razão		
3.13. Balancete de verificação		
4. As variações do Patrimônio Líquido	100%	100%
4.1. Despesa, receita e resultado		
4.2. Registro das operações normais do exercício		
4.3. Registro de operações decorrentes do regime de competência		
4.4. Quadro - resumo da despesa e da receita		
4.5. Quadro de ajustes		
4.6. Sequência dos procedimentos contábeis		
5. Operações com mercadorias	100%	36%
5.1. Resultado bruto com mercadorias		
5.2. Custo das mercadorias vendidas		
5.3. Inventário permanente		
5.4. Atribuição de preços aos inventários		
5.5. Importância da exatidão nos inventários		
5.6. Considerações adicionais sobre o inventário		

5.7. Inventário periódico		
5.8. Contabilização do inventário periódico		
5.9. Contabi. de fatos que alteram os valores de compras e vendas		
5.10. Descontos comerciais		
5.11. Sobre avaliações de estoque em lojas de departamentos		
6. Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado	100%	44%
Aspectos Contábeis, Legais e Societários		
6.1. Balanço Patrimonial		
6.2. Critérios de classificação dos elementos patrimoniais		
6.3. Oportunidade do balanço		
6.4. Finalidade alcançada		
6.5. Como se levanta o balanço		
6.6. Demonstração do resultado do exercício		
6.7. Outras demonstrações financeiras e as notas explicativas		
6.8. Consid. finais demonstrações financeiras e notas explicativas		
6.9. Sugestão de plano de contas		
7. Problemas contábeis diversos	100%	43%
7.1. Devedores duvidosos e devedores insolváveis		
7.2. Operações financeiras		
7.3. Disponibilidades		
7.4. Contas de compensação		
7.5. Reservas e provisões		
7.6. Exigibilidades - outra classificação		
7.7. Avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial		
8. Ativo Imobilizado e o problema das amortizações	100%	40%
8.1. Conceituação de ativo imobilizado		
8.2. Amortização do ativo imobilizado e sua relação com o caixa		
8.3. Classificação dos elementos do ativo imobilizado		
8.4. Valor contábil dos elementos do ativo imobilizado		
8.5. Conceitos de depreciação		
8.6. Problemas de depreciação		
8.7. Problema da vida útil		
8.8. Problema do método de cálculo		
8.9. Problema da escolha da base de cálculo		
8.10. Contabilização da depreciação		
8.11. Depreciação versus provisão para reposição		
8.12. Gastos relacionados com bens depreciables		
8.13. Contabilização da venda de bens depreciables		
8.14. Recursos naturais		
8.15. Bens intangíveis normalmente sujeitos à amortização		
9. DOAR e de Fluxos de Caixa	100%	22%
9.1. Introdução		
9.2. Variações do capital circulante líquido		
9.3. Variações de CCL geradas pelas operações		
9.4. Outras denominações e objetivos da demonstração		
9.5. Comentários especiais		
9.6. Fluxo de caixa		
9.7. Comparando :Resultado, DOAR e fluxo de caixa		
9.8. Fluxo de caixa aplicado ao segundo exemplo		
9.9. Comentários especiais sobre o fluxo de caixa		

10. Princípios Contábeis : Introdução	100%	0%
10.1. Que são princípios contábeis		
10.2. Quando um princípio é aceito		
10.3. Ainda sobre a praticabilidade		
10.4. Alguns princípios e convenções contábeis aceitos		
10.5. Que são convenções		
11. Disponibilidades	100%	100%
12. Investimentos Temporários	100%	100%
13. Contas a Receber	100%	100%
14. Estoques	100%	100%
15. Despesas Antecipadas	100%	100%
16. Realizável a longo prazo	100%	100%
17. Investimentos - Método de Custo	100%	100%
18. Investimentos - Método da Equivalência Patrimonial	100%	100%
19. Ativo Imobilizado	100%	100%
20. Ativo Diferido	100%	100%
21. Passivo Exigível - Conceitos Gerais e Empréstimos e Financiamentos	100%	100%
22. Debêntures, /Fornecedores e Obrigações Fiscais	100%	100%
23. Outras Obrigações	100%	100%
24. Provisões para IR e Contribuição Social	100%	100%
25. Outras Avaliações	100%	100%
26. Resultado de Exercícios Futuros	100%	100%
27. Patrimônio Líquido	100%	100%
28. Reavaliação	100%	0%
29. D.R.E.	100%	100%
30. Receita de vendas	100%	100%
31. CPV e Serviços Prestados	100%	100%
32. Despesas Operacionais	100%	100%
33. Demais Contas de Resultado e Lucro por ação	100%	100%
34. Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumul.	100%	100%
35. Demonstração das Mutações do PL	100%	100%

36. Notas Explicativas	100%	
37. Transações entre partes relacionadas	100%	0%
38. Modelos de Demonstrações Contábeis	100%	0%
39. Relatório da Administração	100%	0%
40. Consolidação das Demonstrações Contábeis	100%	0%
41. Correção Integral das Demonstrações Contábeis	100%	100%
42. Incorporação, Cisão e Fusão	100%	0%
43. Derivativos	100%	0%
44. Relatórios Contábeis	100%	63%
44.1 Relatórios contábeis: obrigação e auxílio à gerência		
44.2 Balanço Patrimonial		
44.3 Demonstração de resultado do exercício		
44.4 Demonstrações financeiras em uma economia inflacionária		
44.5 Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados		
44.6 Demonstração das mutações do patrimônio líquido		
44.7 Demonstração das origens e aplicações de recursos		
44.8 Demonstração do fluxo de caixa		
45. Análise das demonstrações financeiras	100%	33%
45.1 Análise de balanços		
45.2 Quocientes de rentabilidade e outros quocientes		
45.3 Análise de empresa na iminência de concordata e falência		

A amostra evidencia que o conteúdo programático está contemplado em 60% dos tópicos constantes na bibliografia.

Demonstra-se a seguir a variação dos índices :

Entre 80% e 100%:

- ? Estática Patrimonial: O Balanço;
- ? Procedimentos contábeis básicos segundo o método das partidas dobradas;
- ? As variações do Patrimônio Líquido.

Entre 60% e 80%:

- ? Relatórios Contábeis

Entre 40% e 60%:

- ? Noções Preliminares da Contabilidade;
- ? Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado;
- ? Problemas Contábeis Diversos;
- ? Ativo Imobilizado e o problema das amortizações.

Entre 20% e 40%:

- ? Operações com mercadorias;
- ? Demonstrações de Origens e Aplicações de Recursos e de Fluxos de Caixa;
- ? Análise das Demonstrações Financeiras;
- ? Processo contábil

O conteúdo programático não contempla:

- ? Princípios Contábeis;
- ? Reavaliação;
- ? Transações entre partes relacionadas;
- ? Modelos de Demonstrações contábeis;
- ? Relatório da Administração
- ? Consolidação das Demonstrações Contábeis;
- ? Incorporação, Cisão e Fusão;
- ? Derivativos;
- ? Contabilidade de Custos;
- ? Contabilidade Gerencial.

Apesar de a Instituição não informar o objetivo da disciplina, é possível concluir que a instituição aprofunda itens relacionados com os Demonstrativos Contábeis e tópicos que tratam do processo contábil.

5.1.2.3 ESPM/SP – (Habilitação em Gestão de Negócios e Mercadologia)

	CONTABILIDADE INTRODUTÓRIA	%	%ATENDIDO
1	Noções Preliminares	100%	43%
1.1	Campo de atuação da Contabilidade		
1.2	Grupos de interesses que necessitam da informação contábil		
1.3	Finalidades para as quais se usa informação contábil		
1.4	Especializações contábeis e funções contábeis típicas		
1.5	Mercado de trabalho do contador		
1.6	Limitações do método contábil		
1.7	Horizontes para a contabilidade		
2	Estática Patrimonial : O Balanço	100%	50%
2.1	Ativo		
2.2	Passivo		
2.3	Patrimônio Líquido		
2.4	Fontes de patrimônio líquido		
2.5	Equação fundamental do patrimônio		
2.6	Configurações do estado patrimonial		
2.7	Representação gráfica dos estados patrimoniais		
2.8	Conceituações: as várias configurações do capital		
3	Procedimentos contábeis : método das partidas dobradas	100%	100%
3.1	Contas		
3.2	Razão		
3.3	Débito e crédito		
3.4	Lançamentos a débito e a crédito das contas		
3.5	Contas de ativo		
3.6	Contas de passivo e de patrimônio líquido		
3.7	Resumo do mecanismo de débito e crédito		
3.8	Método das partidas dobradas		
3.9	Exemplos de registro de operações no razão		
3.10	Diário		
3.11	Partidas de diário		
3.12	Livros auxiliares do razão		
3.13	Balancete de verificação		
4	As variações do Patrimônio Líquido	100%	50%
4.1	Despesa, receita e resultado		
4.2	Registro das operações normais do exercício		
4.3	Registro de operações decorrentes do regime de competência		
4.4	Quadro - resumo da despesa e da receita		
4.5	Quadro de ajustes		
4.6	Sequência dos procedimentos contábeis		
5	Operações com mercadorias	100%	27%
5.1	Resultado bruto com mercadorias		
5.2	Custo das mercadorias vendidas		
5.3	Inventário permanente		

5.5	Importância da exatidão nos inventários		
5.6	Considerações adicionais sobre o inventário		
5.7	Inventário periódico		
5.8	Contabilização do inventário periódico		
5.9	Contabilização de fatos que alteram os valores de compras e vendas		
5.10	Descontos comerciais		
5.11	Sobre avaliações de estoque em lojas de departamentos		
6	Balço Patrimonial e Demonstração de Resultado	100%	0%
	Aspectos Contábeis, Legais e Societários		
6.1	Balço Patrimonial		
6.2	Critérios de classificação dos elementos patrimoniais		
6.3	Oportunidade do balanço		
6.4	6.4. Finalidade alcançada		
6.5	Como se levanta o balanço		
6.6	Demonstração do resultado do exercício		
6.7	Outras demonstrações financeiras e as notas explicativas		
6.8	Considerações finais demonstrações financeiras e notas explicativas		
6.9	Sugestão de plano de contas		
7	Problemas contábeis diversos	100%	0%
7.1	Devedores duvidosos e devedores insolúveis		
7.2	Operações financeiras		
7.3	Disponibilidades		
7.4	Contas de compensação		
7.5	Reservas e provisões		
7.6	Exigibilidades - outra classificação		
7.7	Avaliação de investimentos societários pela equivalência patrimonial		
8	Ativo Imobilizado e o problema das amortizações	100%	0%
8.1	Conceituação de ativo imobilizado		
8.2	Amortização do ativo imobilizado e sua relação com o caixa		
8.3	Classificação dos elementos do ativo imobilizado		
8.4	Valor contábil dos elementos do ativo imobilizado		
8.5	Conceitos de depreciação		
8.6	Problemas de depreciação		
8.7	Problema da vida útil		
8.8	Problema do método de cálculo		
8.9	Problema da escolha da base de cálculo		
8.10	Contabilização da depreciação		
8.11	Depreciação versus provisão para reposição		
8.12	Gastos relacionados com bens depreciáveis		
8.13	Contabilização da venda de bens depreciáveis		
8.14	Recursos naturais		
8.15	Bens intangíveis normalmente sujeitos à amortização		
9	DOARecursos e de Fluxo de Caixa	100%	0%
9.1	Introdução		
9.2	Variações do capital circulante líquido		
9.3	Variações de CCL geradas pelas operações		
9.4	Outras denominações e objetivos da demonstração		
9.5	Comentários especiais		
9.8	Fluxo de caixa aplicado ao segundo exemplo		
9.9	Comentários especiais sobre o fluxo de caixa		

10	Princípios Contábeis : Introdução	100%	100%
10.1	Que são princípios contábeis		
10.2	Quando um princípio é aceito		
10.3	Ainda sobre a praticabilidade		
10.4	Alguns princípios e convenções contábeis aceitos		
10.5	Que são convenções		
	Correção de Balanços pelas variações do poder aquisitivo da moeda		
	Análise de Demonstrações Contábeis: Introdução		
11	Processo contábil	100%	0%
11.1	Entendendo o ciclo contábil		
11.2	Utilização do plano de contas na contabilidade		
11.3	Lançamentos contábeis		
11.4	Balancete de verificação		
11.5	Regras para conta de resultado:receita/despesa		
11.6	Livros contábeis		
11.7	Levantamento das demonstrações financeiras		
12	Relatórios Contábeis	100%	0%
12.1	Relatórios contábeis: obrigação e auxílio à gerência		
12.2	Balanço Patrimonial		
12.3	Demonstração de resultado do exercício		
12.4	Demonstrações financeiras em uma economia inflacionária		
12.5	Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados		
12.6	Demonstração das mutações do patrimônio líquido		
12.7	Demonstração das origens e aplicações de recursos		
12.8	Demonstração do fluxo de caixa		
13	Introdução à Contabilidade Gerencial	100%	0%
13.1	Noções Preliminares		
13.2	Lucro Empresarial e variações de preços		
14	Análise de balanços como avaliação de desempenho	100%	0%
14.1	Quocientes de rentabilidade e outros quocientes		
14.2	Análise de empresa na iminência de concordata e falência		
15	Custos para avaliação, controle e tomada de decisões	100%	8%
15.1	Fundamentos de Contabilidade de custos		
15.2	Relações custo/volume/lucro		
15.3	Utilização de informações de custo para decisões		
15.4	Outras aplicações do custeio variável		
15.5	Fundamentos de custo-padrão, inter-relação com orçamentos e		
15.6	A Contabilidade de custos, financeira e gerencial		
15.7	Terminologia contábil e implantação de sistemas de custos		
15.8	Princípios para Avaliação de Estoques		
15.9	Princípios Contábeis Aplicados a Custos		
15.10	Algumas Classificações e Nomenclaturas de Custos		
15.11	Esquema Básico da Contabilidade de Custos		
15.12	Esquema Básico da Contabilidade de Custos: Departamentalização		
15.13	Critério de Rateio dos Custos Indiretos		

15.14	Custeio Baseado em Atividades - ABC - Abordagem Inicial		
15.15	Aplicação de Custos Indiretos de Fabricação		
15.16	Materiais Diretos		
15.17	Mão de obra direta		
15.18	Problemas Especiais da Produção por Ordem		
15.19	Problemas Especiais da Produção Contínua		
15.20	Prod. Conjunta e Problemas Fiscais na Aval. de Estoques Industriais		
15.21	Custos para Decisão		
15.22	Custo Fixo, Lucro e Margem de Contribuição		
15.23	Contribuição Marginal e Limitações na Capacidade de Produção		
15.24	Custeio Variável (Custeio Direto)		
15.25	Margem Contribuição, Custos Fixos Identif e Retorno sobre Invest		
15.26	Fixação do Preço de Venda e Decisão sobre Compra ou Produção		
15.27	Custos Imputados e Custos Perdidos		
15.28	Custos de Reposição e Mão de obra direta como custo variável		
15.29	Relação Custo/Volume/Lucro - Considerações Iniciais		
15.30	Considerações Adicionais sobre Custo/Volume/Lucro		

A amostra evidencia que a bibliografia contempla apenas 9% dos tópicos sugeridos no conteúdo programático.

Nessa variação, estão concentrados entre 80% e 100% os seguintes conteúdos:

- ? Procedimentos contábeis básicos segundo o método das partidas dobradas;
- ? Princípios Contábeis: Introdução.

Entre 40% e 60%:

- ? Variações do Patrimônio Líquido;
- ? Estática Patrimonial: O Balanço;
- ? Noções preliminares da Contabilidade.

Entre 20% e 40%:

- ? Operações com mercadorias;

Até 20%:

- ? Custos para avaliação, controle e tomada de decisões.

O conteúdo programático não contempla:

- ? Aspectos Contábeis, Legais e Societários do Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado;
- ? Problemas contábeis diversos;
- ? Ativo Imobilizado e o problema das amortizações;
- ? Demonstração das Origens e aplicações de recursos;
- ? Processo Contábil;
- ? Relatórios Contábeis;
- ? Análise de balanços como instrumento da avaliação de desempenho;
- ? Contabilidade Gerencial.

O baixo índice de atendimento da bibliografia pelo conteúdo programático proposto pela instituição pressupõe bibliografia não compatível, com o conteúdo proposto pelo programa, apesar de todos os itens, exceto o de

Contabilidade Gerencial, estarem cobertos por este percentual. A ênfase do conteúdo concentra-se em tópicos que tratam dos conhecimentos básicos e iniciais da Contabilidade.

5.2 Contabilidade de Custos

Nesse item serão apresentados quadros comparativos dos quesitos constantes nas estruturas curriculares das instituições analisadas referentes à disciplina de Contabilidade de Custos.

5.2.1 Comparativo das estruturas curriculares

INSTITUIÇÃO	PUC – SP	FEA - USP	ESPM – SP³⁶
Disciplina	Contabilidade de Custos	Contabilidade de Custos	Custos (a partir de 1997)
Carga horária	60	60	68
Semestre Oferecido	4º	2º	2º
Objetivos da disciplina	Não consta	Evidenciar aos alunos os principais Conceitos contábeis aplicados a Contabilidade de custos e a utilização destes para fins de decisão, planejamento e controle.	O curso destina-se a alunos que necessitem de conhecimentos de Custos, abrangendo os demonstrativos contábeis, sua elaboração e análise, abordando as diversas situações financeiras de uma empresa. Propiciar

³⁶ Habilitação em Mercadologia e Gestão de Negócios.

			<p>ao aluno de Administração conhecimentos que possibilitem desenvolver uma atitude científica que venha ajuda-lo profissionalmente e compreender os objetivos sócio-econômicos da empresa. Proporcionar ao estudante compreender a contabilidade de custo como instrumento de análise, controle, ajuda e avaliação das operações econômico-financeiras da empresa através das suas demonstrações financeiras. O curso será teórico e prático , mediante preleções, quadros sinóticos e acompanhado de exemplos e exercícios práticos individuais e em grupos de estudos sobre a matéria desenvolvida.</p>
Metodologia	Não consta	Não consta	<p>Aulas expositivas, seguidas de exercícios, além de trabalhos práticos e estudos de casos vivenciados pelas empresas no dia –a- dia.</p>

FONTE: Estrutura Curricular do Curso de Graduação em Administração de Empresas de 1996 a 2000.

Conforme orientações da Resolução nº 2, de 4 de outubro de 1993, fica estabelecida a carga de 960 horas totais destinadas para as disciplinas eletivas e complementares. Fica a critério das Instituições de Ensino Superior a distribuição das disciplinas nessa carga horária. As Instituições analisadas contemplam a disciplina de Contabilidade Custos como complementar.

Nomenclatura:

Das instituições analisadas, somente a ESPM - SP denomina essa disciplina como “Custos”. As outras instituições apresentam como denominação “Contabilidade de Custos”.

Carga horária

As instituições analisadas consideram essa disciplina tão relevante quanto a de Contabilidade Geral na complementação da formação dos Administradores de empresas, haja vista a atribuição da mesma carga horária.

Semestre em que é oferecida:

As instituições desenvolvem essa disciplina no 2º semestre, com exceção da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo que a oferece no 4º. Em ambos os casos, essa distribuição é coerente, pois estabelece como pré – requisito a disciplina de Contabilidade. Não consta da resolução como devem

ser distribuídas, ao longo dos semestres, as matérias eletivas e complementares.

Objetivos da disciplina:

Na FEA-USP e ESPM-SP, consta como objetivos da disciplina:propiciar os conhecimentos de custos e sua utilização como instrumento de planejamento, análise e controle. A PUC - SP não informa o objetivo.

Metodologia indicada:

A FEA – USP e PUC - SP não apresentaram sugestão metodológica. A ESPM – SP apresentou sugestão metodológica clara, prevendo aulas expositivas, exercícios práticos e estudos de casos vivenciados pelas empresas. Essa metodologia pressupõe a aplicação de conceitos e princípios à solução de problemas significativos. Dessa forma, a aprendizagem ocorre interativamente, ou seja, educador e educando constroem o conhecimento, num ambiente cooperativo de solução de problemas.

5.2.2 Conteúdos Programáticos

As tabelas abaixo assim como foi apresentado no tópico Contabilidade apresentam o cruzamento entre os conteúdos programáticos propostos por cada instituição e a bibliografia recomendada por cada uma delas.

5.2.2.1 FEA – USP

	CONTABILIDADE DE CUSTOS	%	%ATENDIDO
1	A Contabilidade de custos, financeira e gerencial	100%	100%
2	O papel do Contador na Organização	100%	0%
3	Terminologia contábil e implantação de sistemas de custos	100%	100%
4	Princípios para Avaliação de Estoques	100%	0%
5	Princípios Contábeis Aplicados a Custos	100%	100%
6	Algumas Classificações e Nomenclaturas de Custos	100%	0%
7	Esquema Básico da Contabilidade de Custos	100%	0%
7.1	Esquema Básico da Contabilidade de Custos: Departamentalização		
7.2	Custeio Baseado em Atividades - ABC - Abordagem Inicial		
7.3			
7.4	Sistemas de Custeio e Custeio Baseado em Atividades Aplicados aos Setores Comercial e de Serviços		
7.5	Sistemas de Apuração de Custos e Custeio Baseado em Atividade aplicado ao Setor Industrial		
7.6	Custeio Baseado em Atividades - ABC - Abordagem Gerencial e Gestão a Estratégica		
8	Critério de Rateio dos Custos Indiretos	100%	0%
8.1	Aplicação de Custos Indiretos de Fabricação		
8.2	Análise das Variações de Custos Indiretos de Fabricação		
9	Materiais Diretos	100%	0%
9.1	Mão de obra direta		
10	Problemas Especiais da Produção por Ordem	100%	0%
11	Problemas Especiais da Produção Contínua	100%	0%
12	Produção Conjunta e Problemas Fiscais na Avaliação de Estoques Industriais	100%	0%
13	Custos para Decisão	100%	44%
13.1	Custo Fixo, Lucro e Margem de Contribuição		
13.2	Contribuição Marginal e Limitações na Capacidade de Produção		
13.3	Custeio Variável (Custeio Direto)		
13.4	Margem de Contribuição, Custos Fixos Identificados e Retorno sobre Investimento		
13.5	Fixação do Preço de Venda e Decisão sobre Compra ou Produção		
13.6	Custos Imputados e Custos Perdidos		

13.7	Custos de Reposição e Mão de obra direta como custo variável		
13.8	Relação Custo/Volume/Lucro - Considerações Iniciais		
13.9	Considerações Adicionais sobre Custo/Volume/Lucro		
14	Custos para Controle	100%	0%
14.1	Controle, Custos Controláveis e Custos Estimados		
14.2	Contabilização do Custo-padrão - O problema da inflação		
14.3	Instrumentos para o planejamento e Controle		
15	Implantação de Sistemas de Custos	100%	100%
16	Orçamento Geral e Contabilidade por responsabilidade	100%	0%
16.1	Orçamentos Flexíveis, Variações e Controle Gerencial		
16.2	Orçamento de Capital e Análise de Custo		
16.3	Orçamento de Capital: Uma visão mais completa		
17	Sistemas de custeio por processo	100%	0%
18	Qualidade e JIT	100%	100%
18.1	Gerenciamento do Custo: Qualidade, Tempo e a Teoria das Restrições		
18.2	Custeio de Operação, Sistemas Just in Time e Custeio Blackflush		
18.3	Gerenciamento de Estoque e Just in Time		
19	Perdas, Unidades Reprocessadas e Sucatas	100%	0%
20	Análise de investimentos	100%	0%
21	Sistemas de Controle, Preço de Transferência e Aspectos Multinacionais	100%	0%
22	Escolha do Sistema: Avaliação de Desempenho, Gratificação e Considerações Multinacionais	100%	0%
22.1	Avaliação de desemp e a determinação dos preços de transferência		
22.2	O rendimento sobre o capital e a avaliação do desempenho		
	O planejamento do lucro e a análise da variação do lucro bruto		
	Mensurando o Rendimento, O Mês dos Insumos e a Produtividade		
23	O papel dos custos nas decisões de invest em ativo fixo	100%	0%

A amostra evidencia que:

- a. o conteúdo programático contempla 21% dos tópicos sugeridos na bibliografia.

Nesse percentual estão concentrados em 100% os seguintes conteúdos:

- ? A Contabilidade de custos financeira e Gerencial;
- ? Terminologia Contábil e Implantação de sistemas de custos;
- ? Princípios contábeis aplicados a custos;
- ? Implantação de sistemas de custos.

Em 50%:

- ? Custos para decisão.

O conteúdo programático não contempla:

- ? Princípios para Avaliação de Estoques;
- ? Esquema básico da Contabilidade de Custos: Departamentalização, Custeio ABC, Sistemas de Apuração de Custos e Custeio baseado em atividade aplicado ao setor industrial;
- ? Critério de rateios dos custos indiretos;
- ? Problemas especiais de produção por ordem, produção contínua e conjunta;
- ? Custos para controle;
- ? Orçamento geral e Contabilidade por responsabilidade;
- ? Perdas, Unidades Reprocessadas e Sucatas;
- ? Análise de investimentos;
- ? Sistemas de Controle, Preço de transferência e aspectos multinacionais;
- ? Avaliação de desempenho;
- ? O papel dos custos nas decisões de investimento em ativo fixo;
- ? Análise do custo da comercialização.

Na análise da bibliografia e do conteúdo proposto, foi possível observar que tópicos que evidenciam conhecimentos de custos para fins de planejamento e controle, tais como: Orçamento geral, Custos para Controle, Sistemas de Controle, etc. não foram contemplados, comprometendo assim o

cumprimento do objetivo proposto. Os tópicos relacionados como Custos para decisão pressupõem somente considerações iniciais.

5.2.2.2 PUC -USP

	CONTABILIDADE DE CUSTOS	%	
1	A contab de custos e sua contrib para Administração	100%	0%
2	A Contabilidade de custos, financeira e gerencial	100%	0%
3	Term contábil e implantação de sistemas de custos	100%	0%
4	Princípios para Avaliação de Estoques	100%	50%
4.1	Princípios Contábeis Aplicados a Custos		
4.2	Princípio contábil da transferência de valores		
4.3	Princípio da manutenção de métodos		
4.4	Algumas Classificações e Nomenclaturas de Custos		
4.5	Esquema Básico da Contabilidade de Custos		
4.6	Esquema Bás da Cont de Custos: Departamentalização		
4.7	Critério de Rateio dos Custos Indiretos		
4.8	Custeio Baseado em Atividades - ABC - Abordagem Inicial		
4.9	Aplicação de Custos Indiretos de Fabricação		
4.10	Materiais Diretos		
4.11	Mão- de- obra direta		
5	Contabilidade de custos por encomenda	100%	100%
5.1	Problemas Especiais da Produção por Ordem		
6	Contabilidade de custos por processo	100%	100%
6.1	Sistema da contabilidade de custos por processo		
7	Estoques de produtos em fabricação	100%	0%
8	Problemas Especiais da Produção Contínua	100%	0%
9	Prod Conj e Problem Fiscais na Aval de Estoques Inds	100%	0%
10	Custos para Decisão	100%	0%
10.1	Custo Fixo, Lucro e Margem de Contribuição		
10.2	Contrib Marginal e Limitações na Capac de Produção		
10.3	Custeio Variável (Custeio Direto)		
10.4	Marg de Contribuição, C. Fixos Ident e Retorno s/ Invest		
10.5	Fixação do Preço e Decisão s/ Compra ou Produção		
10.6	Custos Imputados e Custos Perdidos		
10.7	Custos de Reposição e MOD como custo variável		
10.8	Relação Custo/Volume/Lucro - Considerações Iniciais		
10.9	Considerações Adicionais sobre Custo/Volume/Lucro		
10.10	Custeio ABC - Abordagem Gerencial e Gestão Estrat		
11	Custos para Controle	100%	83%
11.1	Controle, Custos Controláveis e Custos Estimados		
11.2	Custo-padrão		
11.3	Contabilidade de custo-padrão-materiais e mão de obra		
11.4	Procedimentos de custo-padrão		
11.5	Contabilidade de custo-padrão e custo indireto de fabricação		
11.6	Contabilização do Custo-padrão - O problema da inflação		
12	Implantação de Sistemas de Custos	100%	100%
13	Relações custo-volume-lucro	100%	0%
14	Orçamento empresarial	100%	0%

15	Aplicações administrativas de custo	100%	0%
15.1	Materiais estragados e sucata em processo		
15.2	Análise e controle dos custos de distribuição		
15.3	O uso dos custos na determinação dos preços		
15.4	O papel dos custos nas decisões de investimento em ativo fixo		
15.5	Análise do custo da comercialização		
16	Avaliação de desemp e a determ dos preços de transferência	100%	0%
16.1	O rendimento sôbre o capital e a avaliação do desempenho		
17	Novas técnicas de custeio p/ empresas em busca da QT	100%	0%
18	O gerente em face da descontinuidade	100%	0%
19	Ilustração do uso de métodos quantitativos na Cont Gerencial	100%	0%
20	O processo de planejamento	100%	0%
	Orçamento - vendas, produção gastos com imobilizações, pes e des		
	Orçamento - Desp comerciais, orçamento financeiro e Dem de Prev		
	O orçamento - O Orçamento flexível		
	CONTABILIDADE GERENCIAL		
1	Uso da informação contábil pela administração	100%	0%
1.1	Estrutura da Contabilidade		
1.2	Introdução à apuração do lucro		
1.3	Registros e sistemas contábeis		
1.4	Outros aspectos da demonstração de lucros e perdas		
1.5	Ativo fixo e depreciação		
1.6	Apuração do lucro nas empresas industriais		
1.7	Passivo a longo prazo		
2	Problema do nível de preço	100%	0%
3	Usando informação das demonstrações financeiras	100%	0%
3.1	Análise das demonstrações financeiras		

A amostra evidencia que a bibliografia contempla 14% dos tópicos sugeridos no conteúdo programático.

Esse percentual está entre 80% e 100% nos seguintes conteúdos:

- ? Introdução à Contabilidade de custos;
- ? Contabilidade de custos por encomenda e por processo
- ? Implantação de sistemas de custos;

? Custos para controle.

Em 50%:

? Princípios para avaliação de estoques

O conteúdo programático não contempla:

? Custos para controle;

? Orçamento geral e Contabilidade por responsabilidade;

? Perdas, Unidades Reprocessadas e Sucatas;

? Análise de investimentos;

? Sistemas de Controle, Preço de transferência e aspectos multinacionais;

? Avaliação de desempenho;

? O papel dos custos nas decisões de investimento em ativo fixo;

? Análise do custo da comercialização.

O objetivo da disciplina não foi informado. Constata-se, através da análise do conteúdo, que a ênfase da instituição está na mensuração de custos em empresas industriais.

5.2.2.3 ESPM – SP (Habilitação em Gestão de Negócios e Mercadologia)

	CONTABILIDADE DE CUSTOS	%	%ATENDIDO
1	A Contabilidade de custos, financeira e gerencial	100%	100%
2	Terminologia contábil e implantação de sistemas de custos	100%	100%
3	Princípios para Avaliação de Estoques	100%	83%
3.1	Princípios Contábeis Aplicados a Custos		
3.2	Algumas Classificações e Nomenclaturas de Custos		
3.3	Esquema Básico da Contabilidade de Custos		
3.4	Esquema da Contabilidade de Custos: Departamentalização		
3.5	Critério de Rateio dos Custos Indiretos		
3.6	Custeio Baseado em Atividades - ABC - Abordagem Inicial		
3.7	Aplicação de Custos Indiretos de Fabricação		
3.8	Materiais Diretos		
3.9	Mão- de- obra direta		
3.10	Problemas Especiais da Produção por Ordem		
3.11	Problemas Especiais da Produção Contínua		
3.12	Prod Conjunta e Probl Fiscais na Aval de Estoques Industriais		
4	Custos para Decisão	100%	0%
4.1	Custo Fixo, Lucro e Margem de Contribuição		
4.2	Contrib Marginal e Limitações na Capacidade de Produção		
4.3	Custeio Variável (Custeio Direto)		
4.4	Margem de Contrib, Custos Fixos Identif e Retorno s/ Invest		
4.5	Fixação do Preço de Venda e Decisão s/ Compra ou Produção		
4.6	Custos Imputados e Custos Perdidos		
4.7	Custos de Reposição e MOD como custo variável		
4.8	Relação Custo/Volume/Lucro - Considerações Iniciais		
4.9	Considerações Adicionais sobre Custo/Volume/Lucro		
4.10	Custeio ABC - Abordagem Gerencial e Gestão Estratégica		
5	Custos para Controle	100%	0%
5.1	Controle, Custos Controláveis e Custos Estimados		
5.2	Custo-padrão		
5.3	Análise das Variações de Materiais e Mão de obra		
5.4	Análise das Variações de Custos Indiretos de Fabricação		
5.5	Contabilização do Custo-padrão - O problema da inflação		
	Implantação de Sistemas de Custos		
6	Princípios Básicos de Contabilidade	100%	100%
6.1	Princípios contábeis geralmente aceitos		
7	Relatórios Contábeis	100%	0%
7.1	Relatório contábil		
7.2	Informes contábeis		
7.3	Demonstrações financeiras		

7.4	Notas explicativas		
7.5	As quatro demonstrações Financeiras		
7.6	Exercício social		
7.7	Empresa Ltda		
7.8	DOAR só para as SA's		
7.9	Balanço Patrimonial		
8	Representação gráfica do balanço	100%	0%
8.1	O ativo		
8.2	Propriedade		
8.3	Benefícios presentes e futuros		
8.4	Mensuração monetárias		
8.5	Obrigação exigível		
8.6	Patrimônio Líquido		
8.7	O termo passivo pela Lei das S. ^a		
8.8	Lucro		
8.9	Novos investimentos		
8.10	Exemplo de capitalização		
8.11	Conceito antigo de PL		
8.12	Nova representação gráfica		
8.13	Equação contábil		
8.14	Riqueza Líquida		
8.15	Capital de terceiros x capital próprio		
8.16	Origens de recursos		
8.17	Igualdade		
8.18	expressão Balanço Patrimonial		
8.19	Requisitos do balanço patrimonial		
9	Balanço Patrimonial	100%	0%
9.1	Grupo de contas		
9.3	Critérios de agrupamento do ativo		
9.4	Critérios de agrupamento do passivo		
9.5	Circulante e o conceito de ciclo operacional		
9.7	Aquisição de matéria- prima		
9.8	Produção em andamento		
9.9	Produtos acabados		
9.10	Duplicatas a receber		
9.11	Impostos sobre vendas		
9.12	Operações financeiras com garantias de duplicatas		
9.13	Ciclo operacional		
9.14	Ativo circulante		
9.15	Passivo circulante		
9.16	Aspectos do ativo circulante		
9.17	Capital Circulante Líquido		
9.18	Ativo Fixo		
9.19	Investimentos		
9.20	Imobilizado		
9.21	Diferido		
9.22	Aspectos do ativo permanente		
9.23	Grupos intermediários de contas		
9.24	Realizável a longo prazo		
9.25	Conceito de curto e longo prazo		

9.26	Aspectos do realizável a longo prazo		
9.27	Exigível a longo prazo		
9.28	Aspectos do exigível a longo prazo		
9.29	Composição da dívida: curto ou longo prazo		
9.30	As principais deduções do ativo		
10	Variações do Patrimônio Líquido (PL)	100%	0%
10.1	Situação financeira e situação econômica		
10.2	Situação Patrimonial		
10.3	Situação financeira		
10.4	Situação Econômica		
10.5	Apuração do resultado (lucro ou prejuízo)		
10.6	Receita e despesa		
10.7	O confronto receita X despesa		
10.8	O resultado e o reflexo no balanço patrimonial		
10.9	Outra forma de apurar resultado		
10.10	DRE		
10.11	Outras variáveis que interferem diretamente no resultado		
10.12	A separação de custo e despesa na DRE		
10.13	Custo dos produtos vendidos		
10.14	Custo das mercadorias vendidas		
10.15	Custo dos serviços prestados		
11	Regimes de Contabilidade e outros princípios básicos	100%	0%
11.1	Regimes de contabilidade		
11.2	Receita e despesa a prazo		
11.3	Regime de competência dos exercícios		
11.4	Competência e Lei das S. ^a		
11.5	Regime Caixa		
11.6	Princípios básicos concernentes à apuração de resultados		
11.7	Outros princípios básicos		
11.8	Realização da receita		
11.9	Confrontação das despesas		
11.10	Receita X despesa		
11.11	Regra geral		
11.12	Um exemplo de reconhecimento de despesa		
11.13	Clientes duvidosos		
11.14	Regime de competência e o balanço patrimonial		
12	Aspectos sobre a estrutura conceitual básica da Contabilidade	100%	0%
12.1	A Origem		
12.2	Objetivos da Contabilidade		
12.3	Cenários Contábeis		
12.4	Princípios Fundamentais da Contabilidade		
12.5	Princípios Fundamentais da Contabilidade - CFC		
13	A integração do BP com a DRE, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos acumulados e um plano de contas simplificado	100%	0%
14	Contabilidade por Balanços Sucessivos	100%	0%
15	Apuração de resultado e levantamento do balanço	100%	0%
16	Escrituração	100%	0%
16.1	Livros Contábeis		
16.2	Lançamentos Contábeis		
16.3	Sistema de Contabilidade		

17	Ativo Circulante e Realizável a Longo Prazo	100%	0%
18	Estoques	100%	0%
18.1	Características		
18.2	Importância dos estoques		
18.3	Exemplo com operação de compra e venda de mercadorias		
18.4	Influência do estoque na DRE e no BP		
18.5	Inventários		
18.6	Critérios de atribuição de preços ao estoque		
18.7	Critérios e custeio do CMV e a sua consequência no valor de estoque		
18.8	Política de estoques		
19	Ativo Permanente	100%	0%
19.1	Imobilizado		
19.2	Depreciação		
19.3	Investimentos		
19.4	Métodos de avaliação de investimentos permanentes		
20	Passivo Exigível e Resultados de Exercícios Futuros	100%	0%
21	Patrimônio Líquido	100%	0%
21.1	Considerações preliminares		
21.2	Capital Social		
21.3	Reservas de capital		
21.4	Origem das reservas de capital		
21.5	Reservas de reavaliação		
21.6	Reservas de lucros		
21.7	Lucros ou prejuízos acumulados		
21.8	Ações em tesouraria		
21.9	Valor patrimonial da ação		
22	Notas Explicativas e outras evidenciações	100%	0%
22.1	Evidenciações		
22.2	Informações entre parênteses		
22.3	Comentários do auditor		
22.4	Qualidade do parecer de auditoria		
22.5	Relatório da diretoria		
23	Análise das demonstrações financeiras	100%	0%
23.1	Introdução		
23.2	Um breve histórico		
23.3	As demonstrações financeiras suscetíveis de análise de preparação		
23.4	Reclassificação das contas		
23.5	As atuais técnicas de Análise das demonstrações financeiras		
23.6	Índices		
23.7	Análise horizontal e vertical		
23.8	Análise da taxa de retorno sobre investimentos		
23.9	Análise da demonstração de origens e aplicações de recursos		
24	Gerenciamento Contábil Global		
24.1	Contabilidade Gerencial como Sistema de Informação Contábil		
24.2	Demonstrativos Contábeis Básicos		
24.3	Correção Monetária Integral		
24.4	Demonstrações Contábeis em Outras moedas		
24.5	Análise de Balanço		
24.6	Gestão de Impostos		

25	Gerenciamento Contábil Setorial		
25.1	Contabilidade Divisional		
25.2	Consolidação de Balanços		
26	Análises de Custos e Rentabilidade de Produtos	100%	0%
27	Orçamentos e Projeções	100%	0%
27	Orçamento e suas técnicas		
27	Projeção dos Demonstrativos Contábeis		
28	Qualidade, Tecnologia e Administração de Produção	100%	0%
29	Gerenc da Qualidade, Tecnologias e Conceitos de Adm	100%	0%

A Escola Superior de Propaganda e Marketing – SP incorporou a disciplina de Contabilidade de Custos como disciplina independente a partir de 1997. Anteriormente a essa data, o conteúdo de Custos constava do conteúdo programático de Contabilidade Geral e restringia-se à classificação de custos e avaliação de estoques. A partir de 1997 o conteúdo é ampliado com o objetivo de demonstrar a abrangência de custos na elaboração, análise e demonstrativos contábeis visando à sua utilização como instrumento de avaliação e controle.

A amostra evidencia que:

- a. a bibliografia contempla 14% dos tópicos sugeridos no conteúdo programático.
- b. esse percentual está concentrado entre 80% e 100% nos seguintes conteúdos:
 - ? Introdução à contabilidade de custos;
 - ? Contabilidade de Custos por encomenda e por processo;
 - ? Implantação de sistemas de custos;
 - ? Custos para controle.

c. Em 50%:

? Princípios para avaliação de estoques.

d. O conteúdo programático não contempla:

- ? A Contabilidade de custos e sua contribuição para Administração;
- ? Esquema básico da Contabilidade de Custos: Departamentalização, Custeio ABC, Sistemas de Apuração de Custos e Custeio baseado em atividade aplicado ao setor industrial;
- ? Critério de rateios dos custos indiretos;
- ? Problemas especiais de produção por ordem, produção contínua e conjunta;
- ? Custos para controle;
- ? Orçamento geral e Contabilidade por responsabilidade;
- ? Perdas, Unidades Reprocessadas e Sucatas;
- ? Análise de investimentos;
- ? Sistemas de Controle, Preço de transferência e aspectos multinacionais;
- ? Avaliação de desempenho;
- ? O papel dos custos nas decisões de investimento em ativo fixo;
- ? Análise do custo da comercialização.

6 CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E SUGESTÕES

6.1 Conclusões

A proposta curricular das Instituições “A”s de Educação Superior em Administração de Empresas na cidade de São Paulo contemplam a importância da Contabilidade como instrumento de gestão?

Através da revisão bibliográfica, foram identificados os temas cujos conteúdos apóiam a administração no auxílio à tomada de decisão. Esses estão identificados nas disciplinas de Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos, Contabilidade Gerencial, Orçamento Empresarial e Análise de Balanços.

Constatou-se que os temas Contabilidade Geral e Contabilidade de Custos estão identificados diretamente nas estruturas curriculares através de disciplinas específicas. A Contabilidade Gerencial, Orçamento Empresarial e Análise de Balanços são temas não tratados especificamente, pois encontram-se contidos nas disciplinas de Contabilidade Geral, Contabilidade de Custos e em tópico específico da Administração Financeira e Orçamentária.

A Resolução nº 2 de 4 de outubro de 1993, com suas caracterizações, sugerem basicamente um currículo que determine um perfil do profissional de Administração. Esse currículo está orientado para as técnicas, formas de organização e controle do processo de trabalho. As disciplinas da área de

Contabilidade, evidenciadas nas estruturas curriculares, cujos conteúdos são relevantes na formação do Administrador de empresas, em sua essência, contemplam a importância da Contabilidade como instrumento de gestão.

No entanto, a pesquisa demonstrou que as estruturas curriculares apresentadas pelas instituições analisadas apresentam divergências na sua aplicação prática.

As metodologias de ensino, sugeridas pelas IES para as disciplinas de Contabilidade Geral e Contabilidade de Custos, confundem-se com os objetivos predeterminados, comprometendo, conseqüentemente, o desenvolvimento das competências. A eficácia do trabalho do docente é atingida quando os objetivos estão claramente definidos, o que permite identificar as atividades a serem aplicadas e as bases teóricas da disciplina. O resultado dessa organização localiza e enquadra a disciplina no plano de curso, de maneira sistêmica e integrada, relacionando-a com as outras disciplinas que irão contribuir para a formação do profissional do Administrador de Empresas.

Com exceção da ESPM – SP, as instituições não apontam sugestão de metodologia, o que demonstra pouca preocupação na análise e seleção de atividades que poderão propiciar aos alunos as experiências essenciais para a aprendizagem e constituição de competências .

Tão importante quanto a seleção e organização das disciplinas dentro da grade curricular, a metodologia aplicada, estruturada, contextualizada, significativa e integrada, no ensino da Contabilidade é um fator decisivo de sucesso na transmissão e consolidação do conhecimento aos Administradores. As metodologias, usadas adequadamente a cada uma das situações ou a objetivos de aprendizagem, favorecem a construção dos conhecimentos, habilidades e valores necessários ao desenvolvimento dos processos de aprendizagem e ensino. Este tema merece estudos específicos para avaliação do grau de importância da metodologia eficaz no seu ensino, não apenas nos cursos de Administração, bem como em outras áreas de conhecimento.

Os conteúdos programáticos das disciplinas, não apresentaram divergências significativas quanto aos objetivos, mantendo coerência de volume de tópicos com as cargas horárias estabelecidas. Apesar de a Resolução nº 2 não estabelecer carga horária, as IES mantêm coerência entre si.

Tanto os conteúdos de Contabilidade Geral como os de Contabilidade de Custos apresentam seqüência de tópicos que denotam preocupação em desenvolver conceitos introdutórios da disciplina além das técnicas pertinentes a ela. Esses tópicos são necessários para compor o referencial conceitual básico de Contabilidade para o Administrador. Cabe lembrar que é necessário dosar a ênfase atribuída a esse assunto uma vez que um percentual representativo da bibliografia sugerida pelas instituições é direcionado para o profissional de Contabilidade.

A Lei de Diretrizes e Bases da Educação, em vigor, deixa evidente a preocupação com a cidadania e com a formação para o trabalho. Educar para a cidadania consciente e participativa também é papel das instituições educacionais, orientadas pelo paradigma do aprender a aprender, juntamente com o desenvolvimento de competências que assegurem um melhor desempenho no exercício do trabalho.

A ênfase nas competências desloca o ensino da transmissão de conteúdos e disciplinas para o processo de aprendizagem. O foco não está mais sobre o ensinar, mas sim sobre o fazer aprender, e isso exige que o docente assuma um novo papel. O papel de mediador da relação entre o sujeito e o conhecimento requer, entre outras coisas, segundo Nori (2002:6):

- ? “a articulação de conceitos e princípios das ciências da aprendizagem, valores da autonomia operatória e sócio-humanista, e habilidades de planejamento e mediação de processos de aprendizagem voltados para o desenvolvimento de competências e o aprender a aprender;
- ? considerar conhecimentos teóricos, científicos, técnicos e tecnológicos como insumos a serem mobilizados pelos alunos, e não como função exclusiva da ação docente, selecionando, priorizando aqueles que efetivamente são essenciais para desencadear o processo de desenvolvimento profissional do educando;

- ? trabalhar regularmente com/por problemas e outros métodos ativos de aprendizagem;
- ? conhecer profundamente, ou seja, ter uma percepção global/analítica contextualizada da proposta curricular do curso na qual atuar, planejar e desenvolver em equipe o processo educacional contido nesta proposta, de modo integrado e significativo.”

O processo de avaliação de aprendizagem-ensino não foi identificado em nenhuma das estruturas curriculares analisadas. Com efeito, o plano de curso sem esse insumo deixa de coletar informações úteis a alunos e a docentes sobre a efetividade das disciplinas.

6.2 Limitações

A revisão da bibliografia sugeriu análise da disciplina de Contabilidade Gerencial, mas esta não é obrigatória, segundo a Resolução n^o 2. Com isso, as IES não contemplaram especificamente essa disciplina em suas estruturas, impossibilitando o aprofundamento na análise. A mesma dificuldade ocorreu com as disciplinas de Orçamento Empresarial e Análise de Balanços.

As análises estão sustentadas apenas nas informações disponibilizadas pelas instituições. Essas não trazem informações completas. Quando apresentadas, são sintéticas e não uniformes, levando a uma avaliação

restrita, dificultando análise de correlação dos conteúdos com os objetivos propostos.

O presente trabalho foi realizado sob a ótica da Resolução vigente fixada em 1993, que estabelece o currículo mínimo para os cursos de graduação em Administração de Empresas. Atuais exigências do perfil profissional estão contempladas pela nova proposta das Diretrizes Curriculares a partir da Lei de Diretrizes Curriculares dos cursos superiores e submetidas à apreciação, mas ainda não aprovada.³⁷

Cabe salientar que a proposta para as novas diretrizes curriculares para os cursos de Administração, encaminhada ao Conselho Nacional de Educação e aguardando aprovação, define claramente que o perfil de egresso do curso de administração deve identificar o “como fazer” e o “por que fazer” pressupondo não apenas dominar diferentes técnicas, equipamentos e métodos, mas conhecer a origem dessas técnicas e os princípios que embasam estes processos produtivos.

Para tanto, o conteúdo proposto para o curso de Administração compreenderá cinco campos de estudos interdependentes. A Contabilidade está inserida no campo de estudos administrativos, gerenciais, organizacionais e estratégicos. O objetivo desse campo compreende o estudo de métodos gerenciais, objetivando associar as teorias de administração e das

³⁷ As Diretrizes Curriculares Nacionais do curso de graduação em Administração foi aprovada em 03/04/2002 – Parecer n° CES/CNE 0146/2002.

organizações nos seus aspectos estratégicos e ambientais bem como os contábeis e legais.

Nota-se claramente que, mesmo na proposta das novas diretrizes para o curso de Administração, a Contabilidade continua contemplada e representa a base comum de conhecimento que deverá estar presente na sua grade curricular. A inclusão das disciplinas de Contabilidade Gerencial, Controladoria, Balanço Social, Contabilidade Internacional e Contabilidade voltada para atividade de serviços, além das oferecidas atualmente, conferiria às IES uma visão mais atualizada da disciplina. As IES que buscam conteúdos significativos e atualizados e utilizam inúmeras possibilidades metodológicas, reúnem um conjunto de qualificações que lhe conferiram uma vantagem competitiva perante a sociedade e a comunidade científica, trazendo valor agregado aos profissionais formados por ela.

6.3 Sugestões para futuros trabalhos

A importância do assunto, a diversidade de enfoques em sua exploração e a carência de pesquisas voltadas para o ensino da Contabilidade para o Administrador sugerem estudos correlatos a este trabalho. A pertinência e o tema motivador garantirão, além de um aprofundamento no estudo dessas questões, um interesse maior pelo assunto e, conseqüentemente, uma melhor qualidade no ensino da Contabilidade. Portanto, são indicados para outros trabalhos os seguintes temas:

- ? pesquisa qualitativa junto a alunos e ex-alunos dos cursos de graduação em Administração de Empresas, em relação à efetividade do conteúdo das disciplinas correlatas à Contabilidade;
- ? ampliação da pesquisa para cursos de pós-graduação e de educação continuada a fim de verificar a pertinência da disciplina de Contabilidade e a sua aplicabilidade prática;
- ? pesquisas exploratórias, a fim de conhecer a eficácia das estratégias utilizadas no ensino da Contabilidade para o Administrador, trariam contribuições significativas para os docentes no planejamento de aula;
- ? trabalhos com o propósito de conhecer a efetividade do Ensino da Contabilidade a Administradores pelo método de ensino à distância ampliariam as possibilidades de ensino para o Administrador e também para outros usuários da Contabilidade que necessitam conhecê-la.

7 BIBLIOGRAFIA

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas – **Referências Bibliográficas NBR 6023, 10250, 14724**. Rio de Janeiro, 2001.

ALMEIDA, Lauro Brito de. Sistema de informações de gestão econômica. In Catelli, Armando – **Controladoria- Uma abordagem da gestão econômica – GECON** – São Paulo: Editora Atlas, 2001.

ALSUP, Rodney G., HERMANSON, Heather M., HERMANSON, Dana R. **The Accounting Component of Executive M.B.A. Programs**. USA: Issues in Accounting education, vol.13, n.4, November, 1998.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTAS – AICPA. **Core competency framework for entry into the accounting profession – An overview of the evaluation tools**. <http://www.aicpa.org/edu/tools.htm>, 19/1/2001.

ANDRADE, R.O.B, LIMA, M.C, TORDINO, C.A. **O que podemos aprender com os cursos 5^A?** São Paulo: Editora Makron Books, 2001.

ANDRADE, R.O.B., AMBONI, Nério. **Projeto Pedagógico para Cursos de Administração**. São Paulo : Makron Books Ltda, 2001.

ANGELO, Thomas A. **Classroom Research: Early Lessons from Success**. San Francisco: Jossey- Bass Inc., Publishers, 1991.

ANTHONY, Robert N. – **Contabilidade Gerencial**. São Paulo : Ed. Atlas, 1979.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. PREVIDELLI, José de Jesus, CÔRTEZ, Renata de Souza.

Globalização e mercado de trabalho do Administrador.

<http://www.angrad.com>, 7/1/2001.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. LIMA, Fernando Roque. **Demandas de formação profissional no âmbito das recentes configurações sócio – econômicas.**

<http://www.angrad.com>, 7/1/2001.

ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S., YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Editora Atlas, 2000.

AVANCINI, Marta – **Internet amplia horizontes do ensino à distância – O Estado de São Paulo – Cad. Geral, A17 de 3 de setembro de 2.000.**

BACKER, Morton, JACOBSEN, Lyle E. **Contabilidade de Custos**, Vol. 1 e 2. São Paulo: Editora McGraw-Hill do Brasil, 1978

BATEMAN, Thomas S., SNELLA, Scott A. **Administração – Construindo Vantagem Competitiva.** São Paulo: Editora Atlas, 1998.

BEPPU, Clovis Ioshike. **Simulação em forma de “Jogo de Empresas” aplicada ao ensino da contabilidade.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1984.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1985.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação.** São Paulo: Editora Atlas, 1996.

BORDENAVE, Juan Díaz, PEREIRA, Adair Martins. **Estratégias de ensino-aprendizagem.** 19. ed. Petrópolis : Vozes, 1998.

BOUCINHAS, José da Costa. Prefácio à Primeira Edição – **Contabilidade Introdutória**. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

BRASIL. Resolução nº 2 – Conselho Federal de Educação. Outubro/1993.

BRUNER, Jerome S. – **O Processo da Educação**. São Paulo: Companhia Editora Nacional, 1974.

CASHIN, James A., POLIMENI, Ralph S. **Curso de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Editora McGraw-Hill do Brasil, 1982.

CATELLI, Armando. **Sistema de contabilidade de custos estandar**. São Paulo, 1972. Tese (Doutor em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

CAVALCANTI, Marcos, GOMES, Elisabeth, PEREIRA, André. **Gestão de Empresas na Sociedade do Conhecimento**. Rio de Janeiro: Editora Campos, 2001.

CERVO, A. L., BERVIAN, P.A. **Metodologia Científica**. São Paulo: Makron Books Ltda, 1996.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira. **O ensino superior de Contabilidade e o mercado de trabalho: uma análise no município do Rio de Janeiro**. Rio de Janeiro, 2001. Dissertação de Mestrado em Ciências Contábeis – Universidade Federal do Rio de Janeiro.

CORRÊA Dalila Alves. **Proposição de um referencial conceitual da formação humanística do administrador: Uma contribuição para o ensino da administração**. São Paulo, 1999. Tese (Doutor em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo.

CUNHA, Álvaro José. Texto dos conferencistas – **Diretrizes Curriculares para os cursos de Administração**. Disponível:

<http://www.abmes.org.Br/abmes/publica/revista/estud22-03> (capturado em 30/5/2001)

DEFFUNE, Deisi, DEPRESBITERIS, Lea. **Competências, Habilidades e Currículos de Educação Profissional**. São Paulo: Editora SENAC São Paulo, 2000.

DEPRESBITERIS, Lea. **Avaliação educacional em três atos**. São Paulo : Senac,1999.

DIGA LÁ. Educação Profissional - **Avaliação e Competência**. São Paulo: SENAC, ano 5, n.17, nov.dez. 2000.

DIRETRIZES E BASES DA EDUCAÇÃO NACIONAL.Lei nº 9.394/96 de 20 de dezembro de 1996. Brasília.

DIRETRIZES CURRICULARES DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO. **Proposta submetida à apreciação do Conselho Nacional de Educação**. Março de 2001.

DOLL JR, Willian E. **Currículo: uma perspectiva pós-moderna**. Porto Alegre: Artes Médicas, 1997.

DRUCKER, Peter. **Administração: Tarefas, responsabilidades, práticas**. São Paulo: Pioneira, 3ª ed., 1975.

DRUCKER, Peter. **Introdução à Administração**. São Paulo: Pioneira, 3ª ed., 1998.

DRUCKER, Peter. **Administrando em tempos de grandes mudanças**. São Paulo: Pioneira, 1999.

DRUCKER, Peter. **Desafios Gerenciais para o Século XXI**. São Paulo: Pioneira, 1999.

Edital Sesu nº 04/97 de 10/12/97.

FLEURY, Afonso, FLEURY, Maria Tereza Leme Fleury. **Estratégias Empresariais e Formação de Competências**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

FORGRAD - Fórum de Pró-Reitores de Graduação das Universidades Brasileiras. **Plano Nacional de Graduação – Um projeto em construção** – Ilhéus – BA, maio de 1999. Disponível: www.prg.unicamp.br/forgrad (capturado em 3/6/2001)

FORGRAD - Fórum de Pró-Reitores de Graduação das Universidades Brasileiras. **Do pessimismo da razão para o otimismo da vontade: referências para a construção dos projetos pedagógicos nas IES**. Texto elaborado a partir da oficina de trabalho realizado na Universidade Federal do Paraná. Curitiba, setembro de 1999. Disponível: www.prg.unicamp.br/forgrad (capturado em 3/6/2001)

FORGRAD - Fórum de Pró-Reitores de Graduação das Universidades Brasileiras. **Plano Nacional de Graduação – O currículo como expressão do Projeto Pedagógico: um processo flexível**. Texto elaborado a partir da oficina de trabalho realizado na Universidade Federal Fluminense. Niterói, abril de 2000. Disponível: www.prg.unicamp.br/forgrad (capturado em 3/6/2001).

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Editora Atlas, 1996.

GIL, Antonio Carlos. **Metodologia do ensino superior**. 3. ed. São Paulo : Atlas, 1997.

GODOY, Schmidt Arilda. **Didática do Ensino Superior : Técnicas e Tendências**. São Paulo: Pioneira, 1997.

GOMES, Elisabeth, BRAGA, Fabiane. **Texto de apoio para a aula sobre inteligência competitiva no programa de Pós Graduação em Gestão do Conhecimento**. Centro de Tecnologia em Administração e Negócios do SENAC-SP, 2001.

GOMES, Josir Simeone – **Contabilidade para MBA's – Textos e Casos**. Rio de Janeiro : Editora Campus, 2000.

GOODSON, Ivor F. **Currículo : Teoria e História**. Petrópolis: Editora Vozes, 1999.

GRAY, Jack, JOHNSTON, Kenneth S. **Contabilidade e Administração**. São Paulo: Editora McGraw Hill do Brasil Ltda, 1979.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica : Uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. 1989. 371 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo.

HAIDT, Regina Célia Cazaux. **Curso de Didática Geral**. São Paulo: Editora Ática, 1999.

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

HERRMANN JR., Frederico. **Contabilidade Superior**. São Paulo: Editora Atlas, 1996.

HORNGREN, Charles T. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: Editora Prentice-Hall do Brasil Ltda, 1985.

HORNGREN, Charles, Foster, Data – **Contabilidade de Custos**. Rio de Janeiro: Editora Prentice-Hall do Brasil Ltda, 2000.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Metodologia do Ensino da Contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade. P.19- nº52 –1985

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos. **Manual de Contabilidade para não Contadores**. São Paulo: Editora Atlas, 1995.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de Balanços**. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

KAPLAN, Robert, NORTON, David P. **A Estratégia em Ação**. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1997.

LANDIM, Claudia. **Educação a Distância**. Rio de Janeiro : EDITORA, 1997.

Lei nº 9.394 – **Diretrizes e Bases da Educação Nacional**.20/12/96.

LEITE, Hélio de Paula. **Contabilidade para Administradores**. São Paulo: Editora Atlas, 4ª ed., 1997.

LEONE, George Guerra. **Custos – Um enfoque administrativo**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998.

LEVY, Pierre. **As formas do saber**. Documentário Rede SESC-SENAC de televisão, 2000.

LIBÂNEO, José Carlos. **Didática**. São Paulo : Cortez, 1994.

LOBO, Marta, NOE, Alberto. **A educação profissional na sociedade globalizada. Avaliação** – Revista da Rede de Avaliação Institucional da Educação Superior. Campinas, Ano5, Vol.5, nº1 (15), março de 2000.

LOPES, Antonia Osima. **Técnicas de Ensino : Por que não?** :Papirus, 1991

LOPES DE SÁ, Antonio. **Estratégias Administrativas derivadas da Contabilidade**. IOB: Caderno de Temática Contábil 30/99.

LUCKESI, Cipriano Carlos. **Avaliação da aprendizagem escolar**. 5. ed. São Paulo : Cortez, 1997.

MADEIRA, Clóvis Ailton. **Avaliação do Ensino de Auditoria nos Cursos de Graduação de Ciências Contábeis: Uma pesquisa exploratória**. Dissertação apresentada na Faculdade de Ciências Econômicas de São Paulo – FACESP da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP. São Paulo, 2001.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F, LUNKES, Irtes Cristina. **Sistemas Contábeis**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. São Paulo : Editora Atlas, 5ª ed., 1996.

MARION, José Carlos, IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Curso de Contabilidade para não Contadores – Para as Áreas de Administração, Economia, Direito e Engenharia**. São Paulo : Editora Atlas, 2000.

MARION, Jose Carlos, SOARES, Adenilson Honório. **Contabilidade como instrumento para tomada de decisões**. Campinas: Editora Alínea, 2000.

MARION, José Carlos. **O ensino da contabilidade**. São Paulo : Atlas, 1996.

MARION, José Carlos. **Caderno de artigos publicados**. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

MARTINS, José do Prado. **Didática geral : fundamentos, planejamento, metodologia, avaliação**. 2. ed. São Paulo : Atlas, 1993.

MATZ, Adolph, OTHEL, J. Curry, GEORGE W. Frank. **Contabilidade de Custos** – Vol. 1, 2 e 3. São Paulo: Editora Atlas, 1973.

MEC -. Ministério da Educação – **Diretrizes Curriculares para os Cursos de Graduação**. Disponível : <http://mec.gov.br/sesu/diretriz.shtm> (capturado em 30/5/2001)

MONTEIRO, Marcelo di Francesco – **O currículo universitário frente a mudanças na sociedade: análise da evolução do currículo do curso de administração de empresas em nível de graduação da Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo**. Administração On Line – FECAP, Volume 1 – número 3, setembro d 2000)

MOREIRA, Antonio Flavio B.(org) e outros. **Currículo: Questões Atuais**. São Paulo : Editora Papirus, 1997.

MOREIRA, Daniel A. **Didática do Ensino Superior**. São Paulo: Editora Pioneira, 1997.

MOTT, Graham. **Contabilidade para não Contadores**. São Paulo: Makron Books do Brasil Editora Ltda, 1996.

NÉRICE, Imideo. **Didática - Uma Introdução**. São Paulo: Editora Atlas, 1992.

NOSSA, Valcemiro. **Ensino da contabilidade no Brasil: uma análise crítica da formação do corpo docente**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1999.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial – Um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Editora Atlas, 1997.

PELEIAS, Ivam Ricardo. **Contribuição à formulação de um sistema de padrões e análise de sua aderência ao processo de gestão sob a ótica do modelo GECON**.1999. 371 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Planejamento, planejamento de lucro**.In Catelli, Armando – Controladoria- Uma abordagem da gestão econômica – GECON – São Paulo: Editora Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins de, HERNANDEZ, José Perez Jr. **Contabilidade de Custos para não Contadores**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

PAIVA, Simone Bastos. **O processo decisório e a informação contábil: entre objetividades e subjetividades.** Brasília : Revista Brasileira de Contabilidade 123/2000.

PARISI, Claudio. **Ensaio sobre o comportamento organizacional** .In Catelli, Armando – Controladoria- Uma abordagem da gestão econômica – GECON – São Paulo: Editora Atlas, 2001.

PEDRA, José Alberto. **Currículo, conhecimento e suas representações.** São Paulo: Editora Papyrus, 1997.

PEREIRA, Carlos Alberto. **Sistema empresa** .In Catelli, Armando – Controladoria- Uma abordagem da gestão econômica – GECON – São Paulo: Editora Atlas, 2001.

PERRENOUD, Philippe. **Dez novas competências para ensinar.** Porto Alegre: Artes Médicas Sul, 2000.

PILETTI, Claudino. **Didática geral.** 20. ed. São Paulo : Ática, 1997.

PORTER, Michael. **Vantagem competitiva.** Rio de Janeiro: Editora Campus, 1992.

RUEDA, Valeria, SPERS Elias, ...[et al.]. **Administração : Evolução, Desafios, Tendências.** São Paulo: Cobra, 2001.

SACRISTÁN, J. Cimeno. **O Currículo – Uma reflexão sobre a prática.** Porto Alegre: Artmed, 2000.

SANTOMÉ, Jurjo Torres. **Globalização e Interdisciplinaridade – O currículo integrado.** Porto Alegre : Artmed Editora, 1998.

SAUL, Ana Maria. **Avaliação Emancipatória : Desafio à Teoria e à prática de Avaliação e reformulação de currículo.** São Paulo:Editora Cortez,1999.

SANTOS, Edilene Santana. **Objetividade X Relevância: O que o modelo contábil deseja espelhar?** Caderno de Estudos, São Paulo, FIECAFI, v.10, n.18, p.9, maio/agosto, 1998.

SCHMIEDICKE, Robert E., NAGY, Charles F. **Princípios de Contabilidade de Custos.** São Paulo: Editora Saraiva, 1978.

SCHWEZ, Nicolau. **A questão da qualidade do ensino na contabilidade: Os pequenos segredos de um bom desempenho do professor.** Revista Brasileira de Contabilidade, São Paulo, p.79,janeiro-fevereiro. 1998.

SENAC – SP – Centro de Tecnologia e Gestão Educacional. **Programa de desenvolvimento de docentes do SENAC-SP.**2000.

SENAC – SP – Centro de Tecnologia e Gestão Educacional. **Aprendizagem e o papel do professor** .Programa Básico de desenvolvimento de docentes do SENAC-SP.2000.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do Trabalho Científico.**São Paulo: Cortez Editora, 2000.

SMITH, Johan H., LEMBKE, Valdean C., KING, Thomas E. **Financial Accounting – A decision Making Approach.** USA: John Wiley & Sons, Inc. 2001.

SNELL, Scott A., BATEMAN, Thomas S. **Administração – Construindo vantagem competitiva** .São Paulo : Editora Atlas S.A , 1998.

SOUZA, Edmar Aparecido, MARION, José Carlos. **Aspectos sobre a Utilização do método do caso no ensino da contabilidade.** Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v.3, n. 8, p.9-16, ago. 2000.

SWEENEY, Allen, RACHLIN Robert. **Accounting and Financial Fundamentals for Nonfinancial Executives.** New York: Amacon, 1996.

TACHIZAWA, T , CRUZ JÚNIOR, J. B., ROCHA, J.A. – **Gestão de Negócios.** São Paulo: Editora Atlas, 2001.

TURRA, Clódia Maria Godoy, ANDRÉ, Lenir Cancelli, ENRICONE, Délcia, SANT'ANNA, Flávia Maria. **Planejamento de Ensino e Avaliação.** Porto Alegre: Editora Sagra Luzzatto, 1998.

VASCONCELOS, Nanci Pereira de. **Uma contribuição para a melhoria da qualidade do ensino superior da contabilidade – uma abordagem sistêmica. Tese de doutorado em contabilidade – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 1995.**

VASCONCELOS, Nanci Pereira de. **Uma contribuição para a melhoria da qualidade do ensino superior da contabilidade – uma abordagem sistêmica.** Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, setembro/outubro, p.30 –35, 2000.

VEIGA, Ilma de Passos Alencastro. **Repensando a didática.** 6. ed. Campinas : Papirus, 1991.

VEIGA, Ilma de Passos Alencastro. **Técnicas de ensino : por que não?** Campinas : Papirus, 1991.

WILLIAMS, Jan R. Challenges facing accouting education. Proquest – **The Practical Accountant.** Boston: jul 2000. Volume 33, Issue: 7, Start Page: 68.

ZAINCO, Maria Amelia Sabbaz. **A gestão do Ensino Superior e os desafios da sociedade do conhecimento, da informação e da educação.** Avaliação – Revista da Rede de Avaliação Institucional da Educação Superior. Campinas, Ano 4, Vol.4, nº1(11), março de 1999.