

## OS CONTEÚDOS DE CUSTOS NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR DO SUL DO BRASIL

Leila Chaves Cunha

Altair Borgert

Flávia Renata de Souza<sup>1</sup>

**Resumo.** O estudo busca a caracterização dos conteúdos dos planos de ensino das disciplinas de Custos nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior do sul do Brasil. Aborda-se o problema qualitativa e quantitativamente e quanto aos objetivos, o estudo é exploratório e descritivo. Os conteúdos se organizam por unidades, temas e categorias. As unidades com maior número de categorias são: Princípios para avaliação de estoques (34,43%), Custos para decisão (32,16%) e, em menor número, Custos para planejamento e controle (6,68%). Em cada tema, as categorias mais evidenciadas: Custeio por absorção (20%); Formação do preço de venda (14,8 %) e Ponto de equilíbrio (10,5%). A referência básica mais recorrente é Contabilidade de Custos, de Eliseu Martins (45 vezes). A referência complementar mais evidenciada: Custos: criando valor para a administração, de Michael Maher (13 vezes). Há 133 diferentes referências utilizadas, num universo de 69 planos de ensino.

**Palavras-chave:** conteúdo de custos, planos de ensino, curso de Ciências Contábeis.

## EL CONTENIDO DE LOS COSTOS DE LOS CURSOS DE PREGRADO EN CONTABILIDAD DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR EN EL SUR DE BRASIL

**Resumen.** El estudio tiene como objetivo caracterizar el contenido del plan de enseñanza de las disciplinas de Costos de la carrera de Contabilidad de las Instituciones de Educación Superior en el sur de Brasil. Se Aborda el problema cualitativamente y cuantitativamente, en cuanto a los objetivos, el estudio será exploratorio y descriptivo. Los contenidos se organizan por unidades, temas y categorías. Las unidades con mayor número de categorías son: Principios para la evaluación de stock (34,43%), Costos de decisión (32,16%), y en menor número, Costos de planificación y control (6,68%). Dentro de cada tema, las categorías más evidentes: Costeo por absorción (20%), La formación del precio de venta (14,8%) y el Punto de Equilibrio (10,5%). La referencia básica, más recurrente, es Contabilidad de Costos, de Eliseu Martins (45 veces). La referencia adicional más evidente es Costos: la creación de valor para la administración de Michael Maher (13 veces). Hay 133 diferentes referencias usadas en un universo de 69 planes de enseñanza.

**Palabras clave:** contenido de costos, plan de enseñanza, Carrera de Contabilidad.

---

<sup>1</sup> Dados das autoras ao final do artigo.

## THE CONTENTS OF COSTS IN UNDERGRADUATE COURSES IN ACCOUNTING OF INSTITUTIONS OF HIGHER EDUCATION IN SOUTHERN BRAZIL

**Abstract.** This study aims to characterize the content of Cost lesson plans in accounting undergraduate courses from Higher Education Institutions in Southern Brazil. Moreover, it broaches the problem qualitatively and quantitatively and regarding the objectives it is considered an exploratory and descriptive study. Contents are organized by units, themes and categories; and units with the highest number of categories are: Principles for inventory valuation (34.43%), Costs for decision making (32.16%); and in a fewer number: Cost accounting for planning and control (6.68%). Under each theme, the most evident categories are: Absorption Costing (20%); Price formation (14.8%) and Breakeven Point (10.5%). The most recurrent reference is Cost Accounting by Eliseu Martins (45 times). Consequently the most used supplementary reference is Cost Accounting: creating value for management by Michael W. Maher (13 times). There are 133 different references used in a universe of 69 lesson plans.

**Key words:** content in cost, lesson plans, Accounting.

### Introdução

O movimento de transformação, considerado inerente ao ser humano, causa impactos de modo geral na sociedade e, conseqüentemente, nas organizações que se adaptam constantemente às mudanças. Observa-se que após a Revolução Industrial, no século XVIII, as organizações passaram a operar por meio da economia de escala, o que resultou na melhoria de processos, tanto produtivos quanto de gestão organizacional. Dentre os controles, que auxiliam na melhoria dos processos, encontram-se os sistemas de custeio desenvolvidos e aperfeiçoados, inicialmente, com o objetivo de avaliação de inventários para evidenciação de valores nas demonstrações contábeis.

As transformações que ocorrem na sociedade afetam tanto as organizações empresariais como as Instituições de Ensino Superior, que procuram acompanhar os desafios evolutivos do mercado de trabalho. Dessa forma, chama-se o ensino superior a uma melhor adaptação e resposta às exigências de uma época de novas possibilidades, a fim de oferecer avanços e respostas ao mundo do trabalho (Kraemer, 2005).

O ensino superior tem como desafio a produção do conhecimento (Capacchi, Moretto, Vancin & Padilha (2007). Em especial, na área contábil, a produção passa pela descoberta de novas tecnologias de informação e gestão, geração de novos questionamentos e proposições. O ensino da contabilidade tem como propósito a tomada de decisão, com a identificação das decisões necessárias a cada área, para a definição de objetivos e metas. Além disso, o conhecimento que se proporciona deve capacitar o aluno também para o provimento de relatórios gerenciais a respeito de custos dos recursos. Esse processo se dá por meio da identificação dos pontos críticos e das oportunidades de melhoria nas empresas e, sobretudo, com a geração de relatórios que facilitem o controle e a função social das organizações (Oliveira, 2003).

No Brasil, dentre os cursos de ensino superior que abordam conteúdos que se relacionam a custos, tem-se o de Ciências Contábeis. O ensino de contabilidade no Brasil se instituiu pelo Príncipe Regente, D. João VI, por meio do Alvará de 15 de julho de 1809. Desde então, o ensino da contabilidade passou por diversas alterações no que se refere aos conteúdos ministrados, tempo de duração dos cursos e sua formatação em termos curriculares. Até 1945, ano em que se oficializou o curso de Ciências Contábeis em nível superior no Brasil, contemplava-se o ensino de contabilidade nas “aulas de comércio”. Desde a inserção do ensino da contabilidade no Brasil, os currículos passaram por diversas mudanças. No entanto, disciplinas ligadas à matemática e estatística se mantêm ao longo do tempo. A partir de 1905 os diplomas adquiriram caráter oficial e as disciplinas passaram a ter conotação de ordem prática (Peleias, 2006).

Em 1963 o Conselho Federal de Educação fixou conteúdos mínimos para o curso de Ciências Contábeis por meio da Resolução CFE s/n de 08 de fevereiro, e mencionou a disciplina denominada Contabilidade de Custos. Até então os currículos apresentavam disciplinas com nomenclaturas que se referiam à área industrial, tais como: História do Comércio e da Indústria e Tecnologia Industrial e Mercantil. A Resolução do Conselho Federal de Educação nº 03/92 manteve a obrigatoriedade da disciplina de Contabilidade de Custos e acrescentou a disciplina de Análise de Custos, ambas inseridas no grupo de disciplinas de conhecimento de formação específica.

Nesse contexto de transformações, a presente pesquisa busca responder a seguinte questão: como se caracterizam os conteúdos de Custos previstos nos planos de ensino dos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior do Sul do Brasil? Dessa forma, o objetivo do estudo consiste em caracterizar os conteúdos de Custos nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das IES do sul do Brasil.

A presente pesquisa se justifica pela busca de uma descrição das condições de ensino dos conteúdos de Custos no contexto da região sul do Brasil. Visto que, na medida em que há destaque perceptível para estudos na área do ensino e da sua condição de oferta, há crescente necessidade de atendimento da demanda por profissionais mais qualificados em um mercado competitivo (Peleias, Silva, Segreti & Chiroto, 2007).

Em termos teóricos, contribui para a continuidade e aprimoramento de pesquisas relacionadas ao tema, uma vez que estudos em ambientes de ensino são menos frequentes do que em organizações empresariais. Tal fato se constata por meio de um levantamento prévio, que se realiza com foco no tema “Custos” em eventos da área de Contabilidade, a saber: Congresso Brasileiro de Custos (2001 a 2012), Congresso ANPCONT (2007 a 2012) e Congresso USP de contabilidade e controladoria (2004 a 2012). Ao analisar as publicações, constata-se que aproximadamente 95% dos trabalhos na área de Custos consistem em estudos de caso em ambientes empresariais; os estudos

em ambientes de ensino apresentam um número reduzido de publicações. No aspecto prático, o presente estudo contribui com as instituições de ensino superior, no sentido de possibilitar a reflexão e revisão de suas práticas.

### **A evolução da Contabilidade de Custos**

A contabilidade gerencial tem origem nos Estados Unidos, quando as organizações passaram a conduzir trocas econômicas internamente, em substituição às negociações com mercados externos (Johnson & Kaplan, 1993). No escopo do presente estudo, o termo contabilidade gerencial se utiliza para a identificação, também, dos conteúdos de Custos, uma vez que a literatura norte-americana não apresenta distinção entre contabilidade gerencial e de custos.

Desta forma, a contabilidade gerencial alcança uma relevância que se perde com o passar do tempo (Johnson & Kaplan, 1993). Estima-se que as práticas gerenciais relevantes se desenvolveram até 1925, as quais compreendem: cálculo de custo de mão de obra, matéria prima e despesas gerais; orçamento de caixa, receitas e capital; orçamento flexível; previsão de vendas; custo padrão; análise de variância; preço de transferência e desempenho divisional. Ainda, de acordo com os autores, mesmo com inovações na diversidade de produtos e complexidade da produção, há uma estagnação na inovação dos controles gerenciais, em parte pelas mudanças que ocorreram no século XX, em relação à necessidade de auditoria das demonstrações financeiras, em razão da abertura do capital das empresas e da maior regulamentação das práticas contábeis.

Apesar de haver avanços marcantes na área da contabilidade de custos nas últimas décadas do século XX, muito há que se desenvolver ainda. Um exemplo de tal situação é o que ocorreu no período de 1920 a 1940 no custeio por ordem de produção e por processo, na contabilidade para produtos conjuntos e subprodutos, no tratamento dos resíduos e no rateio dos custos indiretos de fabricação (Black, 1979 apud Beuren, 1993). O Quadro 1, que se organiza em uma perspectiva temporal, apresenta um resumo do que se evidencia no desenvolvimento da área de Custos.

<i>Ano</i>	<i>Elementos de custos</i>
1441	A empresa industrial Medici utilizava um rudimentar sistema de custeio por ordem de produção no setor fabril (Black, 1979 apud Beuren, 1993).
1697 a 1827	Diversas publicações sobre as práticas de contabilidade de custos desenvolvidas nas empresas (Black, 1979 apud Beuren, 1993).
1832	Custo-padrão (De Rocchi, 2007).
1890	Integração da contabilidade industrial com a contabilidade geral; registro e movimentação da matéria-prima; registro e determinação dos custos da mão de obra; inclusão de outros itens no custo industrial; classificação dos custos fixos e variáveis (Garner, 1947 apud Beuren, 1993).

1900 a 1915	Utilização das taxas de rateio (Garner, 1947 apud Beuren, 1993).
1880 a 1920	Aplicação dos custos indiretos de fabricação; integração da contabilidade de custos com a contabilidade financeira; (Black, 1979 apud Beuren, 1993).
Após a Revolução Industrial	Sistemas de custeamento; apropriação dos custos indiretos; manuseio de materiais; registro das variações de custos; sistema de custeio por absorção; custeio variável (Black, 1979 apud Beuren, 1993).
Até 1925	Cálculo de custo de mão de obra; matéria-prima e despesas gerais; orçamento de caixa, receitas e capital; orçamentos flexíveis, previsões de vendas, custo-padrão, análise de variância, preços de transferência e desempenho divisional (Johnson & Kaplan, 1993).
1928	Centro de custos; RKW (De Rocchi, 2007).
1920 a 1940	Custeio por ordem de produção e por processo; contabilidade para produtos conjuntos e subprodutos; tratamento dos resíduos e rateio dos custos indiretos de fabricação (Black, 1979 apud Beuren, 1993).
Década de 1970	Preocupação com temas relacionados à gestão estratégica (Shank & Govindarajan, 1997).
1978	Método das Unidades de Esforço de Produção – UEP: utilização de uma medida única de produção, cujo valor é atribuído por meio de um procedimento que obtém uma referência e possibilita a comparação de produtos diferentes (Bornia, 2002; Allora & Oliveira, 2010).
1980	Nos anos de 1980 o termo Gestão Estratégica de Custos foi cunhado na literatura, (Simmonds, 1981 apud Cinquini & Tenucci, 2007).
1988	Introdução do Custeio Baseado em Atividade - ABC (Cooper, 1988).
1991	O ABC auxilia os gestores a compreender as fontes de variabilidade de custos e aponta as ações necessárias para reduzir a demanda de seus recursos organizacionais, uma vez que revela a relação entre a hierarquia de atividade e a demanda associada com os recursos organizacionais (Cooper & Kaplan, 1991).
1993	Bases da Gestão Estratégica de Custos: a) análise da cadeia de valor; b) análise do posicionamento estratégico; c) análise dos direcionadores de custos Shank & Govindarajan, 1997).
2003	A avaliação de desempenho: avalia os resultados setoriais, dos produtos e das atividades da empresa, bem como os responsáveis pelos setores (Padoveze, 2003).

**Tabela 1.** Contabilidade de custos numa perspectiva temporal.

Conforme se destaca no Quadro 1, a contabilidade de custos tem registro na literatura a partir do ano de 1441. Até o ano de 1925, a maior parte das práticas gerenciais encontra-se desenvolvida. Além disso, observa-se que, após a Revolução Industrial, ocorre o desenvolvimento de sistemas específicos de custeamento da

produção e o aprimoramento de procedimentos já existentes. A partir da década de 1970 observa-se uma preocupação com temas relacionados à estratégia das organizações.

Um aspecto que não se menciona no Quadro 1 é o controle dos custos na prestação de serviços. Na sociedade pós-industrial há uma maior preocupação com a qualidade de vida, que pode se medir pela qualidade dos serviços prestados (Fitzsimmons & Fitzsimmons, 2005). No entanto, a diversidade das atividades e características da prestação de serviços afeta o tipo de informação necessária para planejamento, controle e tomada de decisão a respeito da execução e gerência dos serviços prestados (Hansen & Mowen, 2001).

Diversas pesquisas que se relacionam à área de ensino em custos – temática central deste estudo – analisam as relações entre formação acadêmica e prática profissional, composição curricular e ensino, tanto na literatura nacional como internacional. Capacchi *et al.* (2007) realizaram pesquisa com o objetivo de analisar a estrutura curricular e desafios que se colocam na formação e prática do bacharel em Ciências Contábeis no estado do Rio Grande do Sul. Os resultados demonstram que, nas 25 matrizes curriculares analisadas, tabularam-se 60 disciplinas que se relacionam a custos. Além disso, em todos os cursos de Ciências Contábeis pesquisados, a disciplina de custos encontra-se distribuída em pelo menos dois semestres, e que, em 10 cursos, oferta-se a disciplina em três semestres.

Godoy, Silva & Nakamura (2004) analisaram os programas de ensino das disciplinas da área de custos em três cursos de administração de empresas. Os resultados demonstraram que as disciplinas recebem as seguintes nomenclaturas: Contabilidade de custos, Contabilidade gerencial e Administração de custos. Os objetivos de ensino das disciplinas revelam um acentuado nível de generalidade e apresentam-se da mesma forma para duas disciplinas. Os conteúdos programáticos evidenciam-se com as seguintes nomenclaturas e quantidades: terminologia de custos (3); custeio por absorção (3); produção por encomenda, contínua e conjunta (2); custeio direto, formação de preço de venda, margem de contribuição e ponto de equilíbrio (3); custeio baseado em atividades – ABC (3); target cost – custo meta (2); custeio do ciclo de vida do produto (2); balanced scorecard (2) e custo padrão (2). A bibliografia que se utiliza contém um item em comum, o livro de Eliseu Martins (1998) Contabilidade de Custos.

Ferreira, Splitter, Borgert, Borba & Van Bellen (2011) realizaram pesquisa com o objetivo de identificação do perfil da disciplina de custos nos cursos de graduação das universidades norte-americanas. Os resultados demonstram que as nomenclaturas mais comuns são: *Managerial accounting* (56,25%), *Cost accounting* (18,75%) e *Introduction managerial accounting* (12,5%); as metodologias de ensino que mais se utilizam são as aulas expositivas e atividades de casa; os modelos de avaliação que mais se evidenciam são provas e participação/presença. Os principais conteúdos abordados são: *activity-based costing – ABC*; *decision making*; *budgeting*; *cost-volume profit*

*analysis; cost concepts/terms; job-order costing systems e introduction management accounting.* Destaca-se que apenas uma IES utiliza mais de uma referência bibliográfica, as demais utilizam uma referência, a qual seja: Horngren, C. T., Datar, S. M., Foster, G., Rajan, M. e Ittner, C. Cost Accounting: A Managerial Emphasis.

Raupp, Amboni, Cunha, Duarte & Agostineto (2009) pesquisaram o ensino da Contabilidade de Custos nos cursos de graduação em administração do Estado de Santa Catarina. Analisam 28 IES e os resultados demonstram que os conteúdos programáticos que mais se evidenciam são: relação custo/volume/lucro (20 ocorrências); custeio variável (19); ponto de equilíbrio (19); margem de contribuição (17); classificação dos custos e despesas de acordo com sua natureza (16); custeio ABC (16); métodos de custeio (16) e custeio por absorção (15). As metodologias de ensino que mais se utilizam são: aulas expositivas (22), exercícios (18) e estudos de caso (11). Quanto às bibliografias as mais citadas são: Martins, E. Contabilidade de custos (22); Bornaia, A. C. Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas (8); Horngren, C. T.; Foster, G.; Datar, S. Contabilidade de custos: um enfoque administrativo (7); Iudícibus, S. Contabilidade gerencial (7); Maher, M. Contabilidade de custos: criando valor para a administração (7).

Hossain, Heagy & Mitra (2008) analisaram a percepção de alunos não contadores da Bacia do Pacífico sobre o curso de contabilidade gerencial. Os autores identificaram que estes alunos, independente da sua área principal de estudo, percebem que o curso de contabilidade gerencial é interessante e tem aplicação no mundo real. Os estudantes de finanças e gestão percebem que o curso relaciona-se ao seu campo de estudo. Quanto maiores as habilidades acadêmicas e experiência de trabalho, maior é a percepção do aluno de que a contabilidade gerencial deve ser uma disciplina obrigatória e tem aplicação no mundo real.

Nas últimas duas décadas, contabilistas de gestão passaram de acumuladores de dados, contadores financeiros, analistas de dados, apoiadores e conselheiros de negócios para parceiros de negócios (Sorensen, 2008). Contadores de gestão de nível superior emergem como membros dos mais importantes negócios, na tomada de decisão, em grupos de orientação organizacional, opções estratégicas e operacionais. Há uma tentativa de sincronizar a educação em contabilidade gerencial com a prática profissional, o que exige uma mudança em currículos e programas acadêmicos dispostos a arriscar a inovação. As áreas específicas de pesquisa em contabilidade de gestão (estudos de campo, empíricos, casos e pesquisas de prática) e educação (modelos de currículo e casos testados em sala de aula ou simulações com avaliações adequadas de eficácia) apoiam desenvolvimentos futuros.

Souza, Lisboa & Rocha (2003) estudaram as práticas de contabilidade gerencial no contexto da sua efetiva receptividade e aplicação por parte das empresas, junto a 49 subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. Os resultados apontam que as empresas objeto da pesquisa não têm dado, em termos práticos, ressonância aos

pronunciamentos de alguns pesquisadores em favor da necessidade de adoção de práticas de contabilidade gerencial, que produzem informações apropriadas às mudanças que ocorrem no ambiente empresarial. Portanto, no âmbito da pesquisa realizada, e no ambiente de tomada de decisão de tais empresas, conclui-se que a contabilidade gerencial é predominantemente tradicional.

## **Metodologia**

A presente pesquisa se caracteriza como aplicada, e quanto à abordagem do problema é qualitativa associada à quantitativa. Em relação aos objetivos é exploratória e descritiva o que, segundo Triviños (2009), se utiliza no campo da educação, cujo foco reside no desejo de se conhecer a comunidade e suas características. Quanto aos procedimentos de coleta de dados é uma pesquisa bibliográfica e documental. Constitui-se, também, num estudo do tipo levantamento.

A população é formada pelas Instituições de Ensino Superior que ofertam cursos de Ciências Contábeis na região sul do Brasil, num total de 250 IES, conforme informações do MEC (2012). Os cursos correspondem à modalidade presencial em atividade na data da pesquisa. Analisam-se os planos de ensino disponíveis nos *sites* das IES e, para tal, consultam-se os *sites* das 250 IES, com o intuito de buscar material. Como resultado, identificam-se 17 IES e 37 planos de ensino que correspondem à amostra pesquisada.

Com o objetivo de aumentar a confiabilidade da pesquisa amplia-se o tamanho da amostra da seguinte forma: retira-se da população as 17 IES que disponibilizaram os planos de ensino nos *sites* e, deste resultado (233 IES), procede-se o cálculo da amostra. Identificam-se as 233 IES no *site* do MEC (2012) e realiza-se a seleção aleatória das instituições, por meio da função do *software* Excel “Aleatória Entre”. Assim, a amostra é composta de 42 IES, cujo cálculo considera uma margem de erro de 7%.

O passo seguinte consiste no contato com as 42 IES, primeiramente via *e-mail*, com a solicitação do material (planos de ensino) ao coordenador do curso e, posteriormente, contato via telefone. Assim, das 42 IES da amostra, 13 encaminham o material solicitado, o que resulta num total de 32 planos de ensino.

Analisam-se os dados separadamente: as IES que disponibilizam os planos, e aquelas que encaminham posteriormente. Para verificar se há variância entre os grupos, realiza-se o Teste t, cujo resultado demonstrou não haver diferenças entre os grupos. Diante disto o número total de planos de ensino analisados é de 69 e fazem parte do estudo 30 instituições de ensino superior.

Para o tratamento dos dados utiliza-se a análise de conteúdo proposta por Bardin (1977), definida como um conjunto de técnicas de análise das comunicações. Dentre outras modalidades, a comunicação pode ocorrer entre um grupo restrito que compreende todas as comunicações escritas e trocadas dentro de um grupo. Nesse

sentido, o programa das disciplinas é uma comunicação entre as IES e também entre o professor e os alunos.

A coleta de dados ocorre por meio de fontes secundárias ou documentais. Neste estudo, as fontes secundárias são os planos de ensino das disciplinas que contemplam conteúdos de custos. O primeiro passo para a coleta dos dados é a identificação das disciplinas que apresentam conteúdos de Custos no item conteúdo programático dos planos de ensino. Assim, verifica-se que, de modo geral, os cursos de Ciências Contábeis apresentam a mesma nomenclatura para as disciplinas com conteúdos de Custos, as quais sejam: Custos; Contabilidade de custos; Análise de custos e Contabilidade gerencial.

As limitações apresentam os pontos fracos da pesquisa, e identificam as dificuldades na consecução do estudo (Collins e Hussey, 2005). Assim, as limitações da presente pesquisa relacionam-se ao fato de que algumas instituições pesquisadas apresentam planos de ensino mais sucintos que outras. Além disso, por não se tratar de amostragem probabilística, não se podem generalizar as conclusões desta pesquisa para todas as IES.

## **Resultados**

Categorizam-se os conteúdos de acordo com a divisão proposta por Martins (2010) no livro Contabilidade de Custos, em função de que esta referência é a que mais se evidencia nos planos de ensino das IES que oferecem o curso de Ciências Contábeis. Dividem-se os conteúdos em cinco unidades, a saber: Introdução à contabilidade de custos, Princípios para avaliação de estoques, Custos para decisão, Custos para avaliação e controle e Implantação de sistema de custos.

Ressalta-se que a quinta unidade, Implantação de sistema de custos, insere-se no grupo de conteúdos da quarta unidade. Além disso, os conteúdos, que não se evidenciam em nenhuma das unidades previstas no livro, agrupam-se na unidade “Outras categorias”. Para a elaboração do estudo, os conteúdos abordados em cada unidade denominam-se “temas”, e os conteúdos evidenciados nesses temas denominam-se “categorias”. Destacam-se as categorias mais evidenciadas e as demais se aglutinam no item “demais categorias”. O Quadro 2 demonstra as categorias de custos evidenciadas nos planos de ensino da unidade Introdução à contabilidade de custos.

<i>Temas</i>	<i>Qtd. por tema</i>	<i>%</i>	<i>Categorias</i>	<i>Qtd. por categoria</i>
Contabilidade de custos, financeira e gerencial	38	18,54	Contabilidade de custos, financeira e gerencial	26
			Objetivos da Contabilidade de Custos	6
			Demais categorias	6
Terminologia da Contabilidade de custos	167	81,46	Terminologia da Contabilidade de custos	22
			Custeio por absorção	41
			Custos	15
			Despesas	15
			Demais categorias	74
Totais	205	100,00		205

**Tabela 2.** Unidade I - Introdução à contabilidade de custos.

A Tabela 2 demonstra que o tema Contabilidade de custos, financeira e gerencial, representa 18,54% dos conteúdos da unidade I, e que a categoria com a mesma nomenclatura representa 68,42% deste tema. O tema Terminologia da contabilidade de custos representa 81,46% dos conteúdos da unidade I; destes, a categoria Custeio por absorção é a mais evidenciada, com 68,42% deste tema. Esta unidade apresenta 205 categorias dentre um total de 1.362 categorias. No Quadro 3 evidenciam-se as categorias da unidade denominada Princípios para avaliação de estoques.

<i>Temas</i>	<i>Qtd. por temas</i>	<i>%</i>	<i>Categorias</i>	<i>Qtd. por categoria</i>
Princípios contábeis aplicados a custos	19	4,05	Princípios contábeis aplicados a custos	19
Classificações e nomenclatura de custos	108	23,03	Classificação dos custos	27
			Custos diretos	19
			Custos indiretos	31
			Custos fixos	21
			Demais categorias	10
Esquema básico da contabilidade de custos	44	9,38	Contabilização dos custos	20
			Demais categorias	24
Esquema básico da contabilidade de custos – departamentalização	44	9,38	Departamentalização	26
			Centro de custos	13
			Demais categorias	5

Critérios de rateio dos custos indiretos	11	2,35	Critérios de rateio dos custos indiretos	11
Custeio Baseado em Atividades (ABC) Abordagem inicial	43	9,17	Custeio Baseado em Atividades - ABC	35
			Direcionadores de custos	5
			Demais categorias	3
Aplicação de custos indiretos de produção	22	4,69	Contabilização dos materiais, MOD e CIF	7
			Rateio de custos indiretos proporcionais	7
			Demais categorias	8
Materiais diretos	72	15,35	Materiais diretos	23
			Métodos de avaliação de estoques	29
			Demais categorias	20
Mão de obra direta	33	7,04	Mão de obra direta	33
Problemas especiais da produção por ordem: custeio de ordens e de encomendas	26	5,54	Problemas especiais da produção por ordem: custeio de ordens e de encomendas	26
Problemas especiais da produção contínua: custeio por processo	20	4,26	Problemas especiais da produção contínua: custeio por processo	20
Produção conjunta e problemas fiscais na avaliação de estoques industriais: custos conjuntos	27	5,76	Produção conjunta e problemas fiscais na avaliação de estoques industriais: custos conjuntos	27
Totais	469	100,00		469

**Tabela 3.** Unidade II - Princípios para avaliação de estoques.

Na Tabela 3 destaca-se que há certa homogeneidade na distribuição dos temas da unidade II, como se observa nos percentuais correspondentes a cada tema. Destacam-se apenas os temas: Classificações e nomenclatura de custos, que representam 23,03% e Materiais diretos, com 15,35%. Ao se observar apenas as categorias, num universo de 469, as mais evidenciadas são: custeio baseado em atividades - ABC (35); mão de obra direta (33); custos indiretos (31); métodos de avaliação de estoques (29). Apresenta-se a unidade Custos para decisão na Tabela 4, com 438 categorias.

<i>Temas</i>	<i>Qtd. por tema</i>	<i>%</i>	<i>Categorias</i>	<i>Qtd. por categoria</i>
Custo fixo, Lucro e Margem de contribuição	71	16,21	Margem de contribuição	35
			Custo para decisão	14
			Demais categorias	22
Custeio variável	37	8,45	Custeio variável	37
Margem de contribuição, custos fixos e identificados e retorno sobre investimento	24	5,48	Margem de contribuição, custos fixos e identificados e retorno sobre investimento	24
Fixação do preço de venda e decisão sobre compra ou produção	130	29,68	Formação do Preço de venda	65
			Método RKW	6
			Decisão de comprar ou fabricar	11
			Target cost	12
			Mark-up	15
			Demais categorias	21
Custos imputados e custos perdidos	10	2,28	Custos imputados e custos perdidos	10
Relação custo/volume/lucro	129	29,45	Relação custo/volume/lucro	29
			Ponto de equilíbrio	46
			Alavancagem operacional	17
			Margem de segurança	16
			Demais categorias	21
Custeio baseado em atividade (ABC) - Abordagem gerencial e gestão estratégica de custos	37	8,45	Gestão estratégica de custos	10
			Custo de transferência	10
			Cadeia de valor	3
			Demais categorias	14
Totais	438	100,00		438

**Tabela 4.** Unidade III - Custos para decisão.

Na Tabela 4 observa-se que os temas mais evidenciados da unidade Custos para decisão são: Fixação do preço de venda e decisão sobre compra ou produção, com 130 categorias, o que representa 29,68% do total e Relação custo/volume/lucro, com 29,45%. Por sua vez, as categorias que mais se evidenciam nesta unidade são formação do preço de venda e ponto de equilíbrio, que aparecem 65 e 46 vezes, respectivamente. Apresenta-se a unidade Custos para planejamento e controle na Tabela 4, com o total de 91 categorias de conteúdos de custos.

<i>Temas</i>	<i>Qtd. por tema</i>	<i>%</i>	<i>Categorias</i>	<i>Qtd. por categoria</i>
Controle, custos controláveis e custos estimados	27	29,67	Custo para controle	11
			Unidade de Esforço de Produção - UEP	9
			Demais categorias	7
Custo padrão	31	34,07	Custo padrão	31
Análise das variações de materiais e mão de obra	12	13,19	Análise das variações de materiais e mão de obra	12
Implantação de sistemas de custos	21	23,08	Implantação de sistemas de custos	21
Totais	91	100,00		91

**Tabela 5.** Unidade IV - Custos para planejamento e controle.

O tema que mais se evidencia na Tabela 5 é o Custo padrão, que representa 34,07% do total da unidade, com categoria na mesma nomenclatura. Em seguida tem-se o tema Controle, custos controláveis e custos estimados, com 29,67%. O tema com menor evidência é Análise das variações de materiais e Mão de obra, com representação de 13,19%. A Tabela 6 apresenta as categorias que não se encontram no livro de Eliseu Martins, que totalizam 159 categorias.

<i>Temas</i>	<i>Qtd. por tema</i>	<i>%</i>	<i>Categorias</i>	<i>Qtd. por categoria</i>
Análise diferencial	13	8,18	Análise diferencial	13
Avaliação de desempenho	42	26,42	Avaliação de desempenho	9
			Contabilidade divisional/desempenho divisional	6
			Contabilidade por responsabilidade/centro de responsabilidade	11
			GECON - Sistema de Informação de gestão Econômica	4
			Demais categorias	12
Contabilidade gerencial	62	38,99	Sistema de Informação Gerencial	16
			Processo de gestão empresarial	5
			Planejamento e gestão do negócio	5
			Demais categorias	36

Orçamento	7	4,40	Orçamento	7
Comportamento dos custos	4	2,52	Comportamento dos custos	4
Custos do comércio e serviços	10	6,29	Custos do comércio e serviços	10
Aplicação/apuração	21	13,21	Aplicação/apuração	21
Totais	159	100,00		159

**Tabela 6.** Outras categorias.

Os temas que mais se destacam na Tabela 6 são Contabilidade gerencial, que representa 38,99% do total desta unidade, seguido do tema Avaliação de desempenho, com 26,42%. Ao se observar apenas as categorias, as mais presentes são: Aplicação/apuração (21), Sistema de Informação Gerencial (16) e Análise diferencial (13). Destaca-se que categorias como Comportamento dos custos (4), Contabilidade divisional/desempenho divisional (6) e Custo do comércio e serviços (10) são pouco evidenciadas nos planos de ensino. Para analisar as categorias isoladamente, elabora-se a Tabela 7, em que se identificam na primeira coluna as categorias, e na segunda coluna a unidade na qual se insere a categoria.

<i>Categorias</i>	<i>Qtd.</i>	<i>Unidade</i>
Formação do preço de venda	65	Custos para decisão
Ponto de equilíbrio	46	Custos para decisão
Custeio por absorção	41	Introdução à contabilidade de custos
Custeio variável	37	Custos para decisão
Margem de contribuição	35	Custos para decisão
Custeio baseado em atividades - abc	35	Princípios para avaliação de estoques
Mão de obra direta	33	Princípios para avaliação de estoques
Custo padrão	31	Custos para planejamento e controle

**Tabela 7.** Categorias mais evidenciadas.

A Tabela 7 apresenta as categorias que mais se evidenciam nos planos de ensino, das quais se destacam: Formação do preço de venda, registrada 65 vezes; Ponto de equilíbrio (46) e Custeio por absorção (41), o que converge com os resultados da pesquisa realizada por Godoy, Silva e Nakamura (2004). A unidade que apresenta mais categorias é Custos para decisão (4 categorias – 183 vezes). A Tabela 8 apresenta uma visão geral dos resultados – as unidades são analisadas em conjunto, com o total de 1.362 categorias.

<i>Unidades</i>	<i>Qtd.</i>	<i>%</i>
Introdução à Contabilidade de Custos	205	15,05
Princípios para avaliação de estoques	469	34,43
Custos para decisão	438	32,16
Custos para planejamento e controle	91	6,68
Outras categorias	159	11,67
Total	1.362	100,00

**Tabela 8.** Conjunto das unidades.

A Tabela 8 demonstra que as unidades com maior número de categorias são Princípios para avaliação de estoques (469 ocorrências), o que representa 34,43%, e Custos para decisão (438 ocorrências – 32,16%). Com menor número está a unidade Custos para planejamento e controle (91 ocorrências), o que planeia 6,68% das categorias.

As Tabelas 9 e 10 apresentam as referências básicas e complementares apresentadas nos planos de ensino das IES do sul do Brasil. Ressalta-se, que para a realização desta pesquisa não se levou em consideração a edição – apenas o título e o autor das obras. Tabulam-se as referências em ordem decrescente de evidenciação e citam-se apenas as que aparecem em cinco ou mais planos de ensino. Os planos de ensino, que não apresentam referências básicas e complementares separadamente, têm suas referências classificadas nas referências básicas.

Além disso, ressalta-se que, no total das Tabelas, registra-se a quantidade de evidências (frequência), mas que o total de referências citadas em todos os planos de ensino é de 133 obras. Na Tabela 9 enumera as referências básicas ratificadas nos planos de ensinos das IES objeto deste estudo.

<i>Referências</i>	<i>Qtd.</i>	<i>%</i>
Martins, E. Contabilidade de Custos.	45	18,83
Iudícibus, S. Contabilidade gerencial.	13	5,44
Horngrén, C. T., Datar, S M., Foster, G. Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial.	13	5,44
Leone, G. S. G. Curso de contabilidade de custos: contém critério do custeio ABC.	11	4,60
Bornia, A. C. Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.	10	4,18
Atkinson, A. A. Contabilidade gerencial.	9	3,77
Crepaldi, S. A. Curso básico de contabilidade de custos.	8	3,35
Crepaldi, S. A. Contabilidade gerencial: teoria e prática.	7	2,93

Padoveze, C. L. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.	7	2,93
Perez Junior, J. H., Oliveira, L.M., Guedes, R. Gestão estratégica de custos.	6	2,51
Leone, G. S. G. Custos: planejamento, implantação e controle.	5	2,09
Demais referências	105	43,93
Total de referências	239	100,00

**Tabela 9.** Referências básicas.

Por meio da Tabela 9 observa-se que a referência com mais destaque é o livro Contabilidade de Custos, de Eliseu Martins (45), que planeia 18,83% do total. Esta referência também foi a mais confirmada em pesquisas realizadas por Godoy, Silva & Nakamura (2004) e Raupp *et al.* (2009). Em seguida, Contabilidade Gerencial de Sérgio de Iudícibus, e Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial, de Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, e George Foster, ambas evidenciadas em 13 planos de ensino (5,44% cada uma). Ressalta-se que o livro de Eliseu Martins não foi encontrado nos planos de ensino de apenas uma IES e é citado nas demais instituições em até duas disciplinas. A Tabela 10 demonstra as referências complementares mais evidenciadas nos planos de ensino, num total de 337 evidências.

<i>Referências</i>	<i>Qtd.</i>	<i>%</i>
Maher, M. Contabilidade de custos: criando valor para a administração.	13	3,86
Horngrén, C. T. Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial.	12	3,56
Nakagawa, M. ABC: custeio baseado em atividades.	12	3,56
Leone, G. S. G. Custos: um enfoque administrativo.	11	3,26
Bruni, A. L., Famá, R. Gestão de custos e formação de preços.	10	2,97
Vanderberck, E., Nagy, C. Contabilidade de custos.	10	2,97
Atkinson, A. A. Contabilidade gerencial.	9	2,67
Crepaldi, S. A. Curso básico de contabilidade de custos.	9	2,67
Leone, G. S. G. Custos: planejamento, implantação e controle.	8	2,37
Padoveze, C. L. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.	8	2,37
Dutra, R. G. Custos: uma abordagem prática.	7	2,08
Hansen, D., Mowen, M. Gestão de Custos: Contabilidade e Controle.	7	2,08
Martins, E. Contabilidade de custos.	7	2,08
Santos, J. J. Análise de custos: remodelado com ênfase para sistema de custeio marginal, relatórios e estudos de casos.	7	2,08

Horngren, C. T., Datar, S.M., Foster, G. Contabilidade de Custos: uma abordagem gerencial.	6	1,78
Bornia, A. C. Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas.	6	1,78
Santos, J. J. Formação do preço e do lucro.	6	1,78
Viceconte, P. E. V., Neves, S. Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.	6	1,78
Warren, C. S., Reeve, J. M., Fess, P. E. Contabilidade gerencial.	6	1,78
Wernke, R. Gestão de custos: uma abordagem prática.	6	1,78
Conselho Regional De Contabilidade De São Paulo. Custos: Ferramenta de gestão.	5	1,48
Iudícibus, S. Contabilidade gerencial.	5	1,48
Leone, G. S. G. Custos: um enfoque administrativo.	5	1,48
Demais referências	156	46,29
Total de referências	337	100,00

**Tabela 10.** Referências complementares.

A referência complementar mais evidenciada nos planos de ensino é Contabilidade de Custos: criando valor para a administração, de Michael Maher (13 registros), o que representa 3,86% do total das referências, seguida de Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial de Charles T. Horngren, (12), e ABC: custeio baseado em atividades, de Masayuki Nakagawa (12). As duas últimas referências representam 3,56% do total. Os baixos percentuais, que se apresentam para as referências mais evidenciadas (cinco ou mais vezes), sugerem que não há consenso por parte das IES em termos de referências complementares utilizadas nos cursos de graduação em Ciências Contábeis no sul do Brasil.

Ao se analisar as Tabelas 9 e 10 em conjunto, outra constatação é a diversidade de referências utilizadas, pois, num universo de 69 planos de ensino, se apresentam 133 referências diferentes. Esta situação diverge do resultado encontrado em pesquisa realizada por Ferreira, *et al.* (2011), nas IES norte-americanas, em que apenas uma IES utiliza mais de uma referência bibliográfica – as demais utilizam apenas uma obra.

## Conclusão

A pesquisa tem por objetivo caracterizar os conteúdos de Custos evidenciados nos planos de ensino das IES do sul do Brasil. Os referenciais teóricos explorados para a realização do estudo evidenciam que a Contabilidade de Custos passou a ser registrada na literatura, a partir do ano de 1832.

No aspecto prático, os resultados apontam que as categorias de custos evidenciadas nos 69 planos de ensino das 30 IES do sul do Brasil centram-se nos temas: Princípios para avaliação de estoques (469 ocorrências – 34,43%) e Custos para decisão (438 ocorrências), o que representa 32,16% do total dos conteúdos. Estes resultados corroboram com resultados de pesquisas anteriores, como o estudo de Souza, Lisboa e Rocha (2003), que concluíram que as práticas de Contabilidade Gerencial no contexto da sua efetiva receptividade e aplicação, por parte das empresas, ainda é preponderantemente tradicional, visto as categorias de conteúdos que fazem parte dos temas que mais se evidenciam no presente estudo. Os conteúdos menos evidenciados foram Custos para planejamento e controle (91 ocorrências), o que representa 6,68% das categorias. Destaca-se ainda que os conteúdos que tratam do comércio e da prestação de serviço aparecem em 10 tópicos, num universo de 1.362 categorias analisadas.

Destacam-se as categorias mais evidenciadas nos planos de ensino, quais sejam: Formação do preço de venda (65 ocorrências), Ponto de equilíbrio (46 ocorrências) e Custeio por absorção (41 ocorrências), o que converge com pesquisa realizada por Godoy, Silva e Nakamura (2004), cujo resultado também apontou que os itens Custeio por absorção, Custeio direto, Formação de preço de venda, Margem de contribuição e Ponto de equilíbrio são os que mais se evidenciam. Ainda, o presente estudo converge em alguns aspectos com pesquisa realizada nos planos de ensino de IES norte-americanas por Ferreira *et al.* (2011) cujos resultados apontam que os conteúdos mais evidenciados são: *Activity-Based Costing – ABC; Decision Making; Budgeting; Cost-Volume Profit Analysis; Cost concepts/terms; Job-Order Costing Systems e Introduction Managerial Accounting.*

Ainda, identificam-se as referências mais evidenciadas nos planos de ensino, cujos resultados apontam como referência básica mais utilizada o livro Contabilidade de Custos, de Eliseu Martins, que aparece em 45 planos de ensino e representa 18,83% do total. Esta referência também é a mais encontrada em pesquisas realizadas por Godoy, Silva & Nakamura (2004) e Raupp *et al.* (2009). O livro de Eliseu Martins não foi localizado nos planos de ensino de apenas uma IES – nas demais instituições, aparece em até duas disciplinas. A referência complementar mais evidenciada é Contabilidade de Custos: criando valor para a administração, de Michael Maher (13 ocorrências), o que representa 3,86% do total das referências, seguida de Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial de Charles T. Horngren, e ABC: custeio baseado em atividades, de Masayuki Nakagawa, ambas com 12 ocorrências.

Outra constatação é a diversidade de referências utilizadas, pois num universo de 69 planos de ensino, se apresentam 133 referências diferentes. Esta conclusão diverge do resultado encontrado em pesquisa realizada por Ferreira, *et al.* (2011), nas IES norte-americanas, em que apenas uma IES utiliza mais de uma referência bibliográfica; as demais instituições utilizam apenas uma obra.

De forma geral, os conteúdos de custos, presentes nos planos de ensino das IES que oferecem o curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial, têm uma abordagem mais tradicional. Há uma tentativa de sincronia entre a educação em contabilidade gerencial e a prática profissional, o que pode exigir uma mudança curricular e dos programas acadêmicos dispostos a arriscar a inovação (Sorensen, 2008). Desta forma, pode-se ampliar a presente pesquisa no sentido de verificar a percepção dos professores a esse respeito, bem como caracterizar os conteúdos constantes dos planos de ensino de IES, que oferecem o curso de Ciências Contábeis em outras regiões do país.

### Referências

- Allora, V. & Oliveira, S.E. (2010). *Gestão de custos: metodologia para a melhoria da performance empresarial*. Curitiba: Juruá.
- Alvará 15 de julho (1809). *Cartas de Leis Alvarás Decretos e Cartas Regis*. Recuperado em 07 de junho, 2011, de <http://www2.camara.gov.br/legin/fed/alvara/antioresa1824/alvara-40084-15-julho-1809-571756-publicacaooriginal-94875-pe.html>.
- Bardin, L. (1977). *Análise de conteúdo*. Lisboa: Edições 70.
- Beuren, I.M. (1993). Evolução histórica da contabilidade de custos. *Contabilidade Vista & Revista*. 5 (1), 61-66.
- Bornia, A.C. (2002). *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas*. Porto Alegre: Bookmann.
- Capacchi, M., Moretto, C.F., Vancin, V. & Padilha, F.A.R. (2007). A prática do ensino contábil no estado do rio grande do sul: Uma análise da grade curricular frente às exigências legais e necessidades acadêmicas. In: *I Congresso ANPCONT*, Gramado, 2007.
- Cinquini, L. & Tenucci, A. (2011). *Strategic Management Accounting: exploring distinctive features and links with strategy*. Recuperado em 23 de abril, 2011, de <http://mpa.ub.uni-muenchen.de/212/>.
- Collins, J. & Hussey, R. (2005). *Pesquisa em Administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação*. (2ª ed.). Porto Alegre: Bookman.
- Cooper, R. & Kaplan, R.S. (1991). Profits-priorities from Activity-based Costing. *Harvard Business Review*. 130-135.
- Cooper, R. (1988). The rise of activity-based costing- Part one: What is an activity-based cost system? *Journal of Cost Management*. 45-54.

- Cosenza, J.P. (1999). *A escrituração contábil através dos tempos: uma revisão histórica da contabilidade contemporânea com base na literatura contábil*. Dissertação de mestrado, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.
- DeRocchi, C.A. (2007). *Transferência internacional de tecnologia contábil: um estudo comparativo numa perspectiva geográfico-temporal*. 2007. Tese de doutorado não publicada, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.
- Ferreira, A.F., Splitter K., Borgert, A., Borba, J.A. & Van Bellen, H.M. (2011). Contabilidade de custos nas universidades norte-americanas: o perfil da disciplina nos cursos de graduação. Congresso Brasileiro de Custos. In: *XVIII Congresso Brasileiro de Custos*. Rio de Janeiro, 2011.
- Fitzsimmons, J.A. & Fitzsimmons, M.J. (2005). *Administração de serviços: operações, estratégia e tecnologia da informação*. (4ª ed.). Porto Alegre: Bookman.
- Godoy, A.S., Silva, H.A. & Nakamura, W.T. (2004). Análise dos programas de ensino da área de custos no currículo dos cursos de graduação em administração de empresas. *REAd*. 10, (40), 1-18.
- Hansen, D.R. & Mowen, M.M. (2001). *Gestão de custos: contabilidade e controle*. São Paulo: Pioneira.
- Hossain, M., Heagy, C.D. & Mitra, S. (2008). Perceptions of Non-Accounting Business Majors about the Managerial Accounting Course. *Review of Pacific Basin Financial Markets and Policies*. 11 (4), 569-590.
- Johnson, H.T. & Kaplan, R.S. (1993). *Contabilidade gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas*. Rio de Janeiro: Campus.
- Kaplan, R.S. & Anderson, S.R. (2007). *Custeio baseado em atividade e tempo: time-driven activity-based costing*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Kliemann Neto, F.J. (1995). Gerenciamento e controle da Produção pelo Método das Unidades de Esforço de Produção. In: *I Congresso Brasileiro De Gestão Estratégica De Custos*. São Leopoldo, 1995.
- Kraemer, M.E.P. (2005). Reflexões sobre o ensino da contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*. 153, 65-79.
- Martins, E. (2010). *Contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas.
- Ministério da Educação e Cultura (2011). *Instituições de Educação Superior e Cursos Cadastrados*. Recuperado em 23 de outubro, 2011, de <https://emec.mec.gov.br/ies/>.
- Oliveira, A.B.S. (Coord.) (2003). *Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade*. São Paulo: Saraiva.
- Padoveze, C.L. (2003). Contabilidade Divisional: Centros de Lucros e Unidades de Negócios. *Revista de Administração da UNIMEP*. 1 (1), 35-43.

- Peleias, I.R. (2006). *Didática do Ensino da Contabilidade – aplicável a outros cursos superiores*. São Paulo: Saraiva.
- Peleias, I.R., Silva, G.P., Segreti, J.B. & Chiroto, A.R. (2007). Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. *Revista Contabilidade e Finanças*. Edição 30 anos de doutorado, 19-32.
- Raupp, F.M., Amboni, N., Cunha, D.R., Duarte, J.F. & Agostineto, R.C. (2009). O ensino de contabilidade de custos nos cursos de graduação em administração do Estado de Santa Catarina. *Associação Brasileira de Custos*. 4 (2), 61-79.
- Resolução CFE s/n de 08 de fevereiro (1963). *Fixa os mínimos de conteúdos e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis e Ciências Econômicas*. Passarinho, Yesis Ilicia (org.). *Resoluções e Portarias do Conselho Federal de Educação – 1962/1978*.
- Resolução CFE nº 03 de 05 de outubro (1992). *Fixa os mínimos de conteúdos e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis*. In: *Ministério da Educação, Conselho Federal de Educação. Legislação Republicana Brasileira*. Brasília, 1992. Recuperado em 25 de outubro, 2011, de [http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010\\_04.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces010_04.pdf).
- Shank, J.K. & Govindarajan, V. (1997). *A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos*. (2ª ed.). Rio de Janeiro: Campus.
- Sorensen, J.E. (2008). Management Accountants in the United States: Practitioner and Academic Views of Recent Developments. *Handbooks of Management Accounting Research*. 1271-1296.
- Souza, M.A., Lisboa, L.P. & Rocha, W. (2003). Práticas de contabilidade gerencial adotadas por Subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. *Revista Contabilidade & Finanças*. 32, 40-57.
- Triviños, A.N. (2009). *Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação*. São Paulo: Atlas.

**Dados dos autores:**

**Leila Chaves Cunha**

Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí - UNIDAVI

Professora e Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí - UNIDAVI. Endereço: Rua Dr. Guilherme Gemballa, 13. CEP: 89160-000. Rio do Sul, Santa Catarina, Brasil. Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina. Telefone: (55) 8823-7443.

Correio eletrônico: leila@unidavi.edu.br

**Altair Borgert**

Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC

Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina. Endereço: Campus Universitário – Trindade. CEP: 88040-900. Florianópolis, Santa Catarina, Brasil. Caixa-postal: 476. Doutor em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina. Telefone: (55) 3721-6671.

Correio eletrônico: borgert@cse.ufsc.br

**Flávia Renata de Souza**

Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC

Mestranda e bolsista do Programa de Pós Graduação em Contabilidade na Universidade Federal de Santa Catarina. Endereço: Rua Antônio Elias, 112, apto 302. CEP: 88106-160. São José, Santa Catarina, Brasil. Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Catarina. Telefone: (55) 8427-9990.

Correio eletrônico: flarenatasouza@hotmail.com