

O ENSINO DE EMPREENDEDORISMO NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS*

TEACHING ENTREPRENEURSHIP IN UNDERGRADUATE COURSES IN ACCOUNTING SCIENCES

MÁRCIA ATHAYDE MATIAS

Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG (MG)

ANA CAROLINA VASCONCELOS COLARES

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais – PUC Minas (MG)

PAULO MÁRCIO ROCHA

Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG (MG)

LUIZ ERNANI DE CARVALHO JUNIOR

Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG (MG)

RESUMO

Constata-se, atualmente, que o empreendedorismo tem tido uma importância cada vez mais crescente no mundo, em virtude das inúmeras mudanças que vêm ocorrendo, principalmente nas relações de trabalho. Vários países têm realizado ações no sentido de incluir o ensino de empreendedorismo em suas estruturas curriculares dos ensinos básico e superior cientes de que o empreendedor é um dos elementos que proporcionam condições de elevação de emprego e renda. Nesse sentido, o objetivo deste estudo foi o de identificar se a cultura de empreendedorismo é praticada nos cursos de graduação em ciências contábeis nas principais instituições de ensino superior do Brasil, tendo como foco as universidades federais. A pesquisa caracteriza-se como descritiva e qualitativa. A amostra analisada envolveu vinte e sete instituições federais. Cada uma delas representa uma unidade da federação. Como resultado, ficou evidenciado que o tema do empreendedorismo está presente de forma ainda muito incipiente nos projetos pedagógicos das instituições pesquisadas, mas que há uma tendência em direção à implementação em suas grades curriculares. Conclui-se, por fim, pela necessidade de maior estudo, conscientização e difusão do empreendedorismo por parte das instituições públicas de ensino superior para os cursos de ciências contábeis, no sentido de incentivar a classe contábil a desenvolver o potencial que possui no apoio aos empresários e desenvolvimento do país.

Palavras-chave: Ensino. Empreendedorismo. Ciências Contábeis.

* Artigo apresentado no XIX Congresso Brasileiro de Custos em novembro de 2012 em Bento Gonçalves-RS.

ABSTRACT

Nowadays, it appears that entrepreneurship has had an ever-increasing importance in the world, because of the many changes that have been taking place, especially in labor relations. Several countries have undertaken actions to include teaching entrepreneurship in their curriculum structures in primary, secondary and higher education, being aware that the entrepreneur is one of the elements that provide rising conditions of employment and income. Accordingly, the objective of this study was to identify if the culture of entrepreneurship is practiced in undergraduate courses in accounting sciences in major institutions of higher education in Brazil, focusing on federal universities. The research is characterized as descriptive and qualitative. The sample analysed involved twenty-seven federal institutions, and each of them represents a unit of the federation. As a result, it became evident that the issue of entrepreneurship is present as very incipient in educational projects of the institutions surveyed, but there is a trend towards the implementation in their syllabus structures. It was concluded, finally, that further study is necessary, awareness and entrepreneurship dissemination on the part of public institutions of higher education for accounting sciences courses, to encourage the accounting professionals to develop their potential in supporting entrepreneurs and the development of the country.

Keywords: Education. Entrepreneurship. Accounting Sciences.

1 INTRODUÇÃO

É realidade que a maior parte do emprego no Brasil concentra-se nas pequenas e médias empresas, além de nas pessoas que sobrevivem de um modelo de produção agrícola ou da atividade informal. (MORETTO *et al.*, 2005) Dessa forma, o modelo ideal da grande empresa, sistematizada e estruturada, nem sempre é apropriado para enquadrar a realidade das organizações nas quais os profissionais de contabilidade irão atuar. É nesse sentido que se discute neste artigo que, em muitas ocasiões, são adotadas práticas de ensino voltadas para a empregabilidade e o serviço especializado exigido nas grandes empresas, o que é fundamental para o desenvolvimento intelectual dos alunos. Mas é preciso repensar o compasso entre a realidade do desenvolvimento brasileiro, as novas formas de produção e estruturação das empresas e o que, de fato, se está ensinando no banco das instituições de ensino superior brasileiras.

Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2007), alia-se a esse ponto que a alta taxa de mortalidade de empresas registrada no Brasil é uma questão preocupante, no momento em que as relações de trabalho estão mudando e o emprego formal dá lugar a novas formas de geração de renda, sobretudo o trabalho autônomo e a abertura de novos negócios, tais como os empreendedores individuais e as empresas individuais de responsabilidade limitada.

Frente a esses fatos, admite-se o paradigma de que a tradição do ensino superior no Brasil é a de formar empregados e que essa metodologia de ensino

tradicional não é adequada para a formação de empreendedores, uma vez que não estimula, nesses indivíduos as características empreendedoras que os tornaria aptos a desenvolver sua carreira empresarial, notadamente porque ainda há uma percepção insuficiente da importância das pequenas e médias empresas no desenvolvimento econômico do país. (SCHMIDT *et al.*, 2005)

Nesse cenário, destaca-se o papel dos contadores, indivíduos responsáveis pela mensuração e evidenciação das alterações patrimoniais que ocorrem nas organizações, pela geração de informação fundamental para a análise e acompanhamento dos resultados financeiros, parte integrante e imprescindível da operação de uma organização. Os contadores, pelo papel que desempenham, são indivíduos importantes para os empreendedores, que neles depositam sua confiança e acreditam em suas observações e aconselhamentos sobre os aspectos financeiros do negócio. Diante disso, os contadores são naturalmente multiplicadores da cultura que receberam ao longo de sua formação acadêmica e profissional.

Partindo da premissa de que o ensino de empreendedorismo é uma importante cultura a ser desenvolvida entre os contadores, na condição de multiplicadores da cultura empreendedora para o desenvolvimento do país, parte-se para a questão de pesquisa: **o ensino de empreendedorismo é realizado nos cursos de ciências contábeis no Brasil, tendo como foco as principais universidades federais?**

E da questão de pesquisa para o objetivo: identificar se o ensino de empreendedorismo é praticado nos cursos de ciências contábeis em universidades federais brasileiras. Algumas são as motivações para a confecção desta pesquisa: contribuir para a discussão sobre a importância dos contadores no desenvolvimento dos empreendedores e, por consequência, no desenvolvimento do país e na perspectiva de se discutir o que está sendo realizado em relação a esse assunto em nível nacional. Assim, espera-se que esta pesquisa possa contribuir para os cursos de graduação em ciências contábeis, na pessoa de seus coordenadores, professores, pesquisadores e demais profissionais atuantes.

A pesquisa foi estruturada em cinco capítulos, incluindo esta introdução. O segundo capítulo se dedicou à revisão de literatura, a qual teve como base a discussão sobre o empreendedorismo, a importância do seu desenvolvimento para o crescimento de um país, seguido dos aspectos relacionados ao ensino do empreendedorismo nas universidades federais brasileiras, com ênfase nos cursos de ciências contábeis. No terceiro capítulo são traçados os aspectos metodológicos dessa pesquisa. Na quarta parte, são apresentados os resultados da pesquisa empírica e na quinta, e última etapa, são apresentadas as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Esta seção se dedica a abordar as relações entre o empreendedorismo e a contabilidade, buscando fundamentar a necessidade de incluir a temática nos cursos de graduação em ciências contábeis.

2.1 Empreendedorismo

Existem inúmeros conceitos para empreendedorismo, conforme destaca Fillion (1999), uma vez que esse campo do conhecimento traduz uma enorme e complexa diversidade conceitual. Como exemplo de conceito, destaca-se Teixeira (2000, p. 25), o qual afirma:

[...] empreendedorismo é ousar, transformar, descobrir novas vidas em cima de produtos que já existem. É sonhar para frente, dar função e vida a produtos antigos. Enfim, empreendedorismo é provocar o futuro,

reunir experiências e ousadias, ir além do tradicional.

Hisrich *et al* (2009, p.30) apresentam um conceito generalista sobre empreendedorismo: “É o processo de criar algo novo com valor, dedicando o tempo e o esforço necessários, assumindo os riscos financeiros, psíquicos e sociais correspondentes e recebendo as conseqüentes recompensas da satisfação e da independência financeira e pessoal.”

A conceituação de empreendedorismo variou ao longo dos tempos, em virtude da existência de diversas correntes de pensamento, como, por exemplo, a escola do pensamento econômico, no início do século XVIII, a escola behaviorista, entre a década de 1970 e 1980, dentre outras. (FILION, 1999)

De acordo com Schumpeter (1985), a primeira corrente de inspiração dos economistas corresponde a três visões: a do próprio Schumpeter, a perspectiva de Penrose e a dos economistas neoschumpeterianos. A primeira visão, a de Schumpeter, é a do empreendedor visto como herói, o da pequena empresa do início do século passado, capaz de inovar criativamente. A segunda visão está baseada na grande empresa, que incorpora os processos criativos de outros agentes dentro da organização: as equipes de gerentes e engenheiros. Posteriormente, o autor destaca outra fonte de inovação para a economia e que está além das fronteiras organizacionais: a das instituições de inovação. Como exemplo, ele cita o papel importante desempenhado pelo Departamento de Agricultura Americano, produtor de inovações, difundindo-as entre os agricultores. (SCHUMPETER, 1985)

Além das categorias acima, citam-se os autores da linha comportamentalista, que têm as orientações centradas em McClelland (1972), e, mais recentemente, Fillion (1999). Por essa abordagem, trabalha-se na direção do desenvolvimento dos atributos pessoais e institucionais informais, como: crenças, valores e atitudes, a exemplo de: dinamismo, intensidade de energia disponibilizada para o trabalho, criatividade, busca por novidades, compreensão de mudanças no ambiente de negócios e da percepção e desenvolvimento da visão como foco de realização pessoal. (ALVES, 2011)

Tão importante quanto o conceito de empreendedorismo, a caracterização da figura do

empreendedor também passa a ser essencial neste contexto. Drucker (1992) afirma que empreendedor é aquele indivíduo que tem a capacidade de vislumbrar uma oportunidade em situações que outros não percebem. Schumpeter (1982) define o empreendedor como o indivíduo que faz novos arranjos dos elementos, que introduz novos produtos, que identifica novos mercados e que tem a capacidade de criar novos tipos de organizações. Dolabela (2001) o conceitua como o indivíduo que acredita que pode colocar a sorte a seu favor, por entender que ela (a sorte) nada mais é do que produto de um trabalho árduo.

Dornelas (2003, p. 37) diz que “[...] o empreendedor é aquele que detecta uma oportunidade e cria um negócio para capitalizar sobre ela, assumindo riscos calculados”. Já Fillion (1999, p. 64) o conceitua como “[...] alguém que concebe, desenvolve e realiza visões”.

De acordo com Martins (2008), o capitalismo de mercado depende da existência de empreendedores, cuja missão primordial é reunir o capital, alavancar os fatores de produção e cuidar da gestão do processo produtivo. Sem a existência de empreendedores, a continuidade da economia fica comprometida. O empreendedor, ou melhor, o empresário, é a figura central do sistema capitalista e a força determinante para fomentar a prosperidade do país.

Assim, Martins (2008) defende a importância que um país deve atribuir à formação de empreendedores, pois deles dependem os investimentos e os empregos de imenso contingente de trabalhadores. O reconhecimento dos empreendedores como agentes importantes do crescimento econômico, da geração de empregos, da inovação e da produtividade de um país já é consenso entre economistas, políticos e formadores de opinião. Segundo Telles (2011), o principal objetivo de países em desenvolvimento, como o Brasil, é multiplicar o número de empreendedores que geram renda, emprego e melhoram a vida de milhões de cidadãos diariamente. Isso só será alcançado com investimentos contínuos em programas e políticas de apoio ao empreendedorismo e, também, das instituições de ensino.

Os dados do relatório GEM, conforme Silveira *et al*, (2008), mostram que, apesar do empreendedorismo ser tema de interesse nos âmbitos

empresarial, político e acadêmico, em função de sua importância para o desenvolvimento econômico de um país, a maioria absoluta dos empreendedores brasileiros não participou de atividades vinculadas à abertura de negócios em qualquer época, seja durante a sua formação educacional seja por meio de participação em atividades dessa natureza em modalidades educacionais alternativas e técnicas. Nesse sentido, Collins e Moore (1970), citados por Fillion (1999), defendem que o processo de aprendizagem contínuo é uma das características mais marcantes dos empreendedores bem-sucedidos e a aprendizagem e a aquisição de conhecimento gerencial e técnico tornam-se a mola propulsora dos empreendedores de sucesso. Por fim, nesse contexto, conforme asseveram Athayde e Martins (2010), acredita-se no potencial que a classe contábil possui de orientar e motivar os demais empresários, assumindo, uma coerente importância na sua formação e desenvolvimento.

2.2 Contabilidade e empreendedorismo

A ciência contábil está em fase de transformações, seguindo a própria dinâmica sócio-econômica, que gera, segundo Figueiredo e Fabri (2000), a necessidade de se reavaliar os seus objetivos numa perspectiva mais ampla. Dessa forma, de acordo com as palavras de Figueiredo e Fabri (2000, p. 35), “[...] muito do que hoje é aceito como contabilidade não era reconhecido há 50 anos, e, seguramente, daqui a 50 anos a contabilidade se modificará profundamente em relação ao que é hoje”.

Pode-se afirmar que a imagem do profissional contábil, segregado da realidade das empresas e preso à tarefa de registrar contabilmente os fatos ou de simplesmente fornecer informações para outros profissionais tomarem decisões, está ultrapassada.

O profissional de hoje e do futuro em Contabilidade é aquele que faz parte da decisão, que auxilia os outros a tomarem decisões, o que significa trabalhar conjuntamente com uma gama variada de outros profissionais. (SERRA NEGRA, 2004, p.12)

Nesse contexto é que se destacam os profissionais das ciências contábeis como grandes

incentivadores do empreendedorismo, por serem esses indivíduos capazes de estimular nos empresários, com os quais trabalham, e de quem obtêm uma estreita relação de confiança, os melhores comportamentos empreendedores.

Nas palavras de Athayde e Martins (2010):

Os contadores possuem uma posição estratégica para as empresas, no estímulo ao desenvolvimento empreendedor e conseqüente desenvolvimento econômico do país. Suas atribuições estão relacionadas com o planejamento, o acompanhamento da execução e controles financeiros e operacionais na empresa. (ATHAYDE, MARTINS, 2010, p. 10)

No entanto, essa vocação ainda precisa ser despertada entre os contadores. Para que isto aconteça de fato, os próprios contadores precisam entender e desenvolver seu potencial empreendedor, para, na sequência, incentivar e estimular o desenvolvimento deste potencial nos empresários. (ATHAYDE, MARTINS, 2010)

2.3 Ensino do empreendedorismo

No Brasil, segundo Dolabela (2001), o pioneirismo em relação às iniciativas empreendedoras surgiu na Escola de Administração de Empresas da Fundação Getúlio Vargas, em São Paulo, em 1981, em um curso de Especialização em Administração. No ano de 1984, seu conteúdo foi estendido para a graduação, por meio da disciplina Criação de Negócios – Formação de Empreendedores. (DOLABELA, 2001) Assim, ao longo dos anos, o ensino de empreendedorismo nos cursos de graduação e pós-graduação foi se tornando uma realidade nos principais centros educacionais do país. No entanto, Dolabela (2001, p. 35) afirmava, ainda no início dos anos 2000, que o ensino no Brasil não sinalizava totalmente para o empreendedorismo, uma vez que em grande parte era voltado para a formação de profissionais que irão buscar emprego no mercado de trabalho. Fomenta-se a discussão sobre se realmente houve mudança desse quadro, sobretudo nos cursos de ciências contábeis, uma década depois.

Dornelas (2003) afirma que o Brasil tornou-se um dos maiores potenciais para o ensino de

empreendedorismo em todo o mundo, comparando-se aos Estados Unidos. Segundo Dolabela (2001), as principais causas para o avanço dessa iniciativa advêm da escassez de emprego formal para os alunos recém-formados e o foco quase que exclusivo no mercado de trabalho como válvula de escape para o desenvolvimento do país. Porém, ainda prevalece a predominância do ensino tradicional nas instituições educacionais brasileiras, cujas principais características são: orientação para o emprego em grandes empresas; pouca percepção da importância das micro e pequenas empresas como fomentadoras de empregos e alternativa profissional; distanciamento entre o sistema educacional e os sistemas práticos de suporte, como empresas, associações de classe, órgãos governamentais e de fomento. (GRECO *et al.*, 2009)

Carvalho e Zuanazzi (2003, p.7) observam que a disciplina de empreendedorismo tem sido aplicada prioritariamente no ensino superior, conquanto

[...] é crítico que as instituições de ensino definam quais são os objetivos da disciplina e para quem está sendo ministrada, pois, conhecer o seu aluno e saber quais são as suas expectativas, são requisitos necessários para a efetividade do ensino.

Ciente desta necessidade, Gomes (2000) explica que o ensino para adultos, como um processo eficaz, deverá considerar os aspectos culturais, econômicos e sociais do local em que está sendo aplicado.

Cabral (2007) comenta que, atualmente, as iniciativas empreendedoras são cada vez mais solicitadas e o desafio que se apresenta às instituições de ensino é definir uma metodologia de ensino com didáticas compatíveis para formar ambientes e pessoas criativas e agregadoras de valor para as empresas e para a sociedade em geral, pessoas capazes de conduzir e implementar um processo criativo, de elaborar novos planos de vida, de trabalho, de estudo e de negócios, desenvolvendo o senso de responsabilidade pelo seu próprio desenvolvimento e da comunidade em que estão inseridas.

Em estudo empírico realizado sobre a disciplina Empreendedorismo, ministrada em uma instituição de ensino superior, Cabral (2007) observou,

como metodologia, a realização de um conjunto de práticas realizadas em sala de aula, tais como a realização de seminários com temáticas relacionadas à negociação, criatividade, atividades em potencial e oportunidades de negócios, além da participação dos alunos em palestras sobre o tema com empreendedores reais, e da realização de um plano de negócios ao final do curso. Durante o curso são explorados casos verdadeiros para mostrar que a realidade das organizações é constituída de ambiguidades, incertezas, contradições e relatividades, as quais estão presentes no dia a dia nas tomadas de decisão do empreendedor.

Na visão de Souza (2008), para a formação do empreendedor é necessária a aquisição de conhecimento e habilidades, experiências, capacidade criativa e inovadora. A autora refere-se ao desenvolvimento do perfil empreendedor por meio da capacitação do indivíduo para criar, conduzir e implementar o processo criativo, aptidão para elaborar novos planos de vida, de trabalho, de estudo, de negócio, responsabilizando-se pelo próprio crescimento, pelo desenvolvimento de sua organização e da comunidade em que vive.

Nesse contexto, Athayde e Martins (2010) destacam a importância do desenvolvimento de metodologias específicas de ensino e transmissão dos preceitos do empreendedorismo para a contabilidade, ou seja, que a contabilidade não receba pacotes prontos de metodologias de ensino oriundas de outras ciências, mas que seja capaz de desenvolver suas próprias bases, as quais devem ser adequadamente estudadas para que seja definida uma metodologia abrangente, que mostre para o aluno de graduação a importância de desenvolver o empreendedorismo não somente para si, mas notadamente para o desenvolvimento dos demais empreendedores com quem lida em seu dia a dia profissional.

De acordo com Berti (2001), os conhecimentos em contabilidade necessitam abranger informações sobre empreendedorismo, economia, administração, direito, análise de sistemas, dentre outras, o que demonstra a importância da prática da interdisciplinaridade na estrutura da formação acadêmica.

Oliveira (2003 p.30) salienta que o “[...] ensino da contabilidade deve ter como propósito prover a

tomada de decisão considerando os recursos escassos”. Argumenta, ainda, que esse ensino deve incluir a “[...] identificação de decisões cruciais das áreas e a determinação de objetivos e metas; fornecer subsídios à direção e o controle efetivo de recursos humanos, e materiais”. Tais conhecimentos devem orientar o aluno para que ele seja capaz de “[...] prover relatórios gerenciais sobre o custo dos recursos com identificação dos pontos críticos e oportunidades de melhoria; facilitar o controle e a função social”. Tornar a pesquisa uma ferramenta acessível e envolvente na busca de novos conhecimentos na área contábil é um dos desafios que o processo de formação encontra atualmente.

Na mesma direção, Serra Negra (2004, p.13) complementa: “[...] sociedades diferentes exigem comportamentos diferentes. Portanto, a educação contábil em cada instituição tem que levar em consideração os conjuntos de valores de cada lugar”. Serra Negra (2004) indica que o perfil do discente do curso superior de ciências contábeis no Brasil aponta para adultos que estudam no turno noturno, em virtude de trabalharem durante o dia. O autor complementa que, dessa forma, o processo de formação dos alunos de ciências contábeis pressupõe a utilização de metodologias ativas de ensino-aprendizagem que coloquem o professor como facilitador e orientador desse processo.

Compete aos contabilistas, professores e estudantes encontrarem espaço para solidificar estruturas que possibilitem a formação generalista da contabilidade dentro de novos paradigmas não tradicionais, como o empreendedorismo contábil. E não se pode descuidar do fato de que os professores devem ser capacitados para as novas modalidades de ensino. (SERRANEIRA, 2004)

Atualmente, de acordo com Oliveira (2003, p. 31),

[...] é necessário que esses profissionais rompam limites, de forma a atuar como gestores das informações das organizações, incluindo as relações com fornecedores, clientes, funcionários, com a sociedade em geral e com os processos internos.

Caminhando nas reflexões, imagina-se qual o momento da formação profissional do contador é o melhor momento para trabalhar metodologicamente esse estímulo. Nesse sentido, considera-se a fase de graduação a época adequada para o ensino do empreendedorismo para os jovens e futuros contadores.

Assim, a inclusão do ensino do empreendedorismo no curso de graduação em ciências contábeis assume um caráter de dupla dimensão e suas bases devem ser adequadamente estudadas, para que seja definida uma metodologia abrangente, que envolva aspectos técnicos e atitudinais, que mostre para este aluno de graduação a importância de desenvolver o empreendedorismo para si e para o desenvolvimento de outros empreendedores, e o quanto essa mudança de mentalidade deve resultar em seu amadurecimento como profissional e no desenvolvimento da sociedade em que atua.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Em relação à abordagem do problema, esta pesquisa se caracteriza, de acordo com o exposto por Beuren (2004), como sendo uma pesquisa empírica de caráter qualitativo. Quanto aos seus objetivos este estudo é definido como descritivo. Gil (1996) destaca que a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis.

Quanto aos procedimentos de pesquisa, trata-se prioritariamente de uma pesquisa documental, que foi realizada por meio da rede mundial de computadores (*internet*), a partir da consulta aos sites dos cursos de graduação em ciências contábeis de 27 universidades federais do Brasil (26 Estados e o Distrito Federal) na condição de que cada uma represente uma unidade da federação, entre os meses de agosto e outubro de 2011. A escolha da realização do estudo em universidades federais se deu pela maior representatividade entre as melhores do Brasil, na qualidade, conforme Ranking Universitário da Folha (RUF, 2012). Gil (1996) destaca que a pesquisa documental baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. Complementarmente, na medida da necessidade, para esclarecer uma dúvida ou ponto controverso, pode-se utilizar o e-mail ou o telefone como meio auxiliar de contato com as secretarias dos cursos.

A amostra foi definida de forma intencional, não-probabilística, considerando os objetivos do estudo. Assim, foram considerados todos os programas dos cursos de ciências contábeis das universidades federais públicas das capitais dos estados brasileiros, que possuem linha de pesquisa, área de concentração e/ou disciplinas de Empreendedorismo. O corte de tempo foi transversal, ou seja, no momento presente da coleta de dados, de agosto a outubro de 2011. A listagem das IES pesquisadas é apresentada no Quadro 1.

Quadro 1 – Listagem das universidades pesquisadas.

SIGLA	INSTITUIÇÃO	SÍTIO
UFAC	Universidade Federal do Acre	http://www.ufac.br/portal
UFAL	Universidade Federal de Alagoas	http://www.ufal.edu.br/ufal/
UFAM	Universidade Federal do Amazonas	http://portal.ufam.edu.br/
UFBA	Universidade Federal da Bahia	http://www.ufba.br/
UFC	Universidade Federal do Ceará	http://www.ufc.br/portal/
UFES	Universidade Federal do Espírito Santo	http://portal.ufes.br/
UFG	Universidade Federal de Goiás	http://www.ufg.br/
UFMA	Universidade Federal do Maranhão	http://www.ufma.br/
UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais	http://www.ufmg.br/
UFMS	Universidade Federal do Mato Grosso do Sul	http://www-nt.ufms.br/
UFMT	Universidade Federal do Mato Grosso	http://www.ufmt.br/ufmt/site/
UFPA	Universidade Federal do Pará	http://www.portal.ufpa.br/
UFPB	Universidade Federal da Paraíba	http://www.ufpb.br/
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco	http://www.ufpe.br/ufpenova
UFPI	Universidade Federal do Piauí	http://www.ufpi.br/
UFPR	Universidade Federal do Paraná	http://www.ufpr.br/portal/
UFRJ	Universidade Federal do Rio de Janeiro	http://www.ufrj.br/
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	http://www.sistemas.ufrn.br/portalufrn/PT
UFRR	Universidade Federal de Roraima	http://ufr.br/
UFRS	Universidade Federal do Rio Grande do Sul	http://www.ufrgs.br/ufrgs/inicial

UFS	Universidade Federal de Sergipe	http://www.ufs.br/
UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina	http://ufsc.br/
UFT	Universidade Federal de Tocantins	http://www.uft.edu.br/
UNB	Universidade Federal do Distrito Federal	http://www.unb.br/
UNIFAP	Universidade Federal do Amapá	http://www.unifap.br/
UNIFESP	Universidade Federal de São Paulo	http://www.unifesp.br/index.php
UNIR	Universidade Federal de Rondônia	http://www.unir.br/

Fonte: Elaborado pelos autores.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Dentre as 27 instituições pesquisadas, observou-se que, em duas, o curso de ciências contábeis não é oferecido: UFAC – Universidade Federal do Acre e UNIFAP – Universidade Federal do Amapá. Dentre as demais 25 universidades, que

oferecem o curso de ciências contábeis, foram selecionadas quatro IES, as quais oferecem a disciplina em sua grade de disciplinas obrigatórias, para a formação do profissional de contabilidade (16% das IES pesquisadas). As instituições estão listadas no Quadro 2.

Quadro 2 – Disciplina de empreendedorismo oferecida como obrigatória.

SIGLA	INSTITUIÇÃO	DISCIPLINA	CARGA HORÁRIA
UFES	Universidade Federal do Espírito Santo	Sim	30hs
UFPI	Universidade Federal do Piauí	Sim	60hs
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	Sim	60hs
UNIFESP	Universidade Federal de São Paulo	Sim	60hs

Fonte: Elaborado pelos autores.

Percebe-se, observando o Quadro 2, que duas IES estão concentradas na Região Sudeste do país (UFES e UNIFESP) e duas estão na Região Nordeste (UFPI e UFRN). Destaca-se que a UFPA está em fase final de reestruturação de seu projeto pedagógico, inserindo a disciplina como obrigatória.

Destaca-se também a ausência quanto às IES situadas na região Centro-Oeste. Em relação à carga horária, somente a UFES oferece a disciplina em 30h. Em relação ao nome atribuído à disciplina, percebe-se uma pequena variação entre as IES (Quadro 3).

Quadro 3 – Nome atribuído à disciplina.

SIGLA	INSTITUIÇÃO	NOME DA DISCIPLINA
UFES	Universidade Federal do Espírito Santo	Empreendedorismo
UFPI	Universidade Federal do Piauí	Empreendedorismo
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	Empreendedorismo e Plano de Negócios
UNIFESP	Universidade Federal de São Paulo	Modelos de Gestão e Empreendedorismo

Fonte: Elaborado pelos autores.

Buscando uma análise mais qualitativa e descritiva, em seguida foram obtidas as ementas da disciplina nessas quatro instituições, demonstrando que

há diferenças entre as disciplinas abordadas nas IES, conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4 – Ementas da disciplina.

SIGLA	EMENTA
UFES	Investigar, entender e internalizar a ação empreendedora, concentrando nos seguintes processos: autoconhecimento, perfil do empreendedor, criatividade, desenvolvimento da visão e identificação de oportunidades, validação de uma ideia, construção de um plano de negócios e negociação.
UFPI	Empreendedorismo: conceito, histórico e tipos. Instrumental e operacionalização da ação empreendedora. Práticas empreendedoras. Desenvolvimento da capacidade empreendedora na área de contabilidade. Marketing de serviços em contabilidade.
UFRN	Perfil do empreendedor. Características do empreendedor. Definições de novos negócios. Ramos de atividade empresarial. Tendências de mercado. Elaboração do plano de negócios: dimensão administrativa, de mercado, operacional e econômico-financeira.
UNIFESP	Teorias organizacionais contemporâneas e modelos de gestão. Reestruturação produtiva, inovação e gestão do conhecimento. Empreendedorismo e plano de negócios.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Quanto às ementas, pode-se verificar que a elaboração do plano de negócios obteve três indicações. O item inovação apresentou duas indicações, os itens criação de novos negócios e reconhecimento de oportunidades tiveram duas indicações, processo empreendedor e perfil empreendedor obtiveram três indicações.

Entre as quatro instituições destacadas, observa-se que na UFPI a ementa é realmente direcionada para a formação do empreendedor contábil, enquanto nas demais se apresenta uma ementa generalista. No entanto, é necessário aprofundar a

análise apresentando-se as características referentes ao programa da disciplina, tendo em vista uma melhor percepção sobre a sua abordagem nos referidos cursos.

No tocante às técnicas utilizadas para o ensino, levantou-se que a metodologia mais utilizada pelos docentes são a elaboração do plano de negócio, a apresentação de seminários e os estudos de caso, seguidos de depoimentos de empreendedores. Ressalta-se ainda que em 100% das instituições, ou seja, nas quatro IES estudadas, são adotados livros texto e a técnica da aula expositiva. As práticas pedagógicas são apresentadas na Tabela 1.

Tabela 1 – Práticas pedagógicas existentes para o ensino de Empreendedorismo.

PRÁTICAS PEDAGÓGICAS	REPRESENTATIVIDADE ENTRE AS IES
Elaboração de plano de negócios	75%
Apresentação de seminários pelos alunos	75%
Estudos de caso	50%
Presença e participação	50%
Palestras com executivos e empresários convidados	25%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os resultados indicam que as IES estão implantando o ensino de empreendedorismo em suas grades curriculares em sinergia com as metodologias e práticas didático-pedagógicas mais eficazes para seu aprendizado, mas sem deixar de lado, em muitas ocasiões, os métodos tradicionais de ensino como, por exemplo, as aulas expositivas.

Em relação aos conteúdos mais abordados, destacam-se os seguintes: o empreendedorismo (conceito, histórico e tipos), o perfil do empreendedor, a gestão de negócios na pequena empresa, as pessoas que nela atuam e a construção de um plano de negócios, dentre outros. (Quadro 5).

Quadro 5 – Principais conteúdos abordados no ensino de Empreendedorismo.

INSTITUIÇÃO	CONTEÚDO
UFES	Conhecimentos e reflexão sobre ações empreendedoras. Fenômeno do empreendedorismo no Brasil. Identificação de características e definição do papel do novo empreendedor. Identificação de tendências e oportunidades e desenvolvimento e avaliação de um Plano de Negócios.
UFPI	Conceito, histórico e tipos de Empreendedorismo. As principais práticas empreendedoras. Marketing de serviços em contabilidade. Desenvolvimento da capacidade empreendedora na área de contabilidade.
UFRN	Significado e importância de Empreendedorismo. Empreendedorismo e inovação. Introdução e visão geral de Plano de Negócios. Identificação de mercados e vendas. Refinando e apresentando sua idéia. Problemas na execução. Antecipando mercados.
UNIFESP	Empreendedorismo: perfil do empreendedor. Instituições e organizações de apoio. Marco Regulatório. Financiamento e capital de risco. Plano de Negócios.

Fonte: Elaborado pelos autores.

A análise das formas de avaliação constantes dos planos de ensino das disciplinas de empreendedorismo demonstra que as principais práticas adotadas são: provas, execução e

apresentação de trabalhos, seminários, presença e participação em sala de aula, conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 2 – Principais formas de avaliação da disciplina.

FORMAS DE AVALIAÇÃO	REPRESENTATIVIDADE ENTRE AS IES
Aplicação de provas	75%
Presença e participação em sala de aula	50%
Realização de seminários avaliativos	50%
Realização de trabalhos em sala de aula	25%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Mais uma vez se nota a aplicação de metodologias tradicionais na disciplina. A aplicação de provas formais para avaliação é utilizada em três, das quatro instituições objeto deste estudo.

O último ponto analisado foram as bibliografias constantes dos planos de ensino das disciplinas de empreendedorismo estudadas, e demonstra que os autores relacionados em maior número são: Fillion, Degen, Drucker, Dolabela e

Dornelas. A maior parte das bibliografias formada por livros da década de 90, conforme se observa no Quadro 6.

Ressalva-se que em alguns cursos de ciências contábeis que não oferecem a disciplina de empreendedorismo como obrigatória em seu projeto pedagógico, há a possibilidade de a disciplina ser realizada como optativa, apoiando-se nos cursos de administração de empresas.

Quadro 6 – Bibliografias indicadas para a disciplina Empreendedorismo.

SIGLA	BIBLIOGRAFIA
UFES	<ul style="list-style-type: none"> • BRIDI, João Vitor; SOUZA, Ozinil Martins de. Empreendedorismo. Indaial: Asselvi, 2005. • DOLABELA, Fernando. Oficina do empreendedor. São Paulo: Cultura, 1999. • BRITO, Francisco. Empreendedores brasileiros: vivendo e aprendendo com grandes nomes. Rio de Janeiro: Campus, 2003. • DORNELAS, José Carlos Assis. Empreendedorismo: transformando idéias em negócios. Rio de Janeiro: Campus, 2001. • SACHS, Ignacy. Desenvolvimento humano, trabalho decente e o futuro dos empreendedores de pequeno porte. Rio de Janeiro: SEBRAE, 2002.

UFPI	<ul style="list-style-type: none"> • AZEVEDO, J. H. Como iniciar uma empresa de sucesso. Qualitymark Editora Ltda, 1994. • BELASCO, J. A. Ensinando o elefante a dançar. Rio de Janeiro: Campus, 1994. • BASSI, E. Empresas locais e globalização: guia de oportunidades estratégicas para o dirigente nacional. São Paulo: Cultura, 2000. • BORNHOLDT, W. Orquestrando Empresas Vencedoras. São Paulo: Campus, 1997. • CARLZON, J. A hora da verdade. Rio de Janeiro: COP Editora, 1992. • CAVICHINI, A. Plano de Negócios. São Paulo: Editora Tama, 2004. • COSTACURTA, J. Negociação: tecnologia e comportamento. Rio de Janeiro: COP Editora, 1995. • DEGEN, R. O empreendedor: fundamentos da iniciativa empresarial. São Paulo: McGraw-Hill, 1989. • DOLABELA, F. Oficina do empreendedor. São Paulo: Cultura Editores Associados, 1999.
UFRN	<ul style="list-style-type: none"> • DRUKER, P. F. Administrando para o futuro: os anos 90 e a virada do século. São Paulo: Pioneira, 1992. • FARREL, L. C. Entrepreneurship. São Paulo, Atlas, 1993. • GERBER, M. E. O mito do empreendedor. São Paulo: Saraiva, 1996. • LOUIS, J. F. e DOLABELA, F. Boa Idéia! E Agora. São Paulo: Cultura Editores Associados, 1999. • SCHUMACHER, E. F. O Negócio é ser pequeno. Rio de Janeiro: Nórdica, 1983. • PINCHOT, G. Intrapreneuring. São Paulo: Harba, 1989.
UNIFESP	<ul style="list-style-type: none"> • ASSEN, M. van; BERG, G. van den; PIETERSMA, P. Modelos de gestão. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010. • CALDAS, M. P.; BERTERO, C. O. (coord.) Teoria das organizações. São Paulo: Atlas, 2007. • DORNELAS, J. C.A. Empreendedorismo. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001. • FILION, Louis Jacques. Diferenças entre sistemas gerenciais de empreendedores e operadores de pequenos negócios. Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 39, n.4, p. 06-20, out./dez. 1999.

Fonte: Elaborado pelos autores.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa buscou identificar como o ensino de empreendedorismo é praticado nos cursos de ciências contábeis em universidades federais do Brasil. Como resultado, ao analisar os dados colhidos em vinte e cinco instituições de ensino superior, que oferecem o curso de graduação em ciências contábeis, identificou-se que 16% das IES apresentam a disciplina de empreendedorismo em sua grade de disciplinas obrigatórias e uma IES, que corresponde a 4% da amostra estudada, está sob processo de mudança curricular para o próximo ano, demonstrando que as universidades públicas brasileiras ainda podem evoluir na formação empreendedora de alunos de ciências contábeis. Nesse sentido, conclui-se pela necessidade de maior difusão do empreendedorismo para os cursos de ciências contábeis, no sentido de incentivar a classe contábil a desenvolver o potencial que possui no apoio aos empresários do país.

O fato de as instituições estarem passando por alterações curriculares é percebido como o início da

conscientização de que a complexidade em que o ambiente empresarial se encontra nos dias atuais precisa ser sustentada por uma educação alinhada às novas demandas, no entanto, o levantamento de dados mostrou que tanto nas metodologias de ensino quanto nas metodologias de avaliação ainda são utilizadas técnicas tradicionais, como a exposição oral e a aplicação de provas. Entre os conteúdos, destacam-se os temas relacionados ao planejamento e à criação de empresas.

Compete às universidades, enquanto mantenedoras e multiplicadoras do conhecimento, interessar-se pelo aprimoramento e pela qualificação do estudante que será inserido no novo ambiente de trabalho que se configura no Brasil. Os desafios dizem respeito não só às mudanças da metodologia didático-pedagógica, mas também à conscientização dos corpos docente e discente de que o melhor método de ensino a ser adotado pressupõe o comprometimento e a integração do corpo acadêmico.

Como sugestão para a continuidade deste

estudo, indica-se a realização de pesquisas longitudinais, nas quais se possa atestar empiricamente o efeito da conscientização empreendedora de estudantes na prática profissional. Adicionalmente,

propõe-se realizar semelhante estudo nas universidades particulares, buscando identificar se há um maior compromisso dos cursos de ciências contábeis com o ensino do empreendedorismo.

REFERÊNCIAS

ALVES, Luciano Ricardo Rath. **Desenvolvimento de uma escala para medir potencial empreendedor por meio da teoria da resposta ao item**. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção. Santa Catarina, 2011.

ATHAYDE, Marcia; MARTINS, Gilberto de Andrade. **O legado de McClelland e a educação empreendedora em contabilidade**. In: IV Congresso Anpcont, 2010, Natal - RN. Natal, junho, 2010.

BEUREN, Ilse Maria (Org.) *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BERTI, Anélio. **Diagnóstico empresarial: teoria e prática**. São Paulo: Ícone, 2001.

CABRAL, Romilson Marques. Estratégias didáticas para o ensino do empreendedorismo em cursos de pós-graduação *lato sensu*. In: Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade. 1., 2007, Recife. **Anais...** Recife, nov. 2007.

CARVALHO, Carlos Eduardo; ZUANAZZI, Jeancarlo. Análise das características de alunos de graduação em Administração e sua relação com as expectativas do ensino de empreendedorismo. In: EGEPE – Encontro de Estudos Sobre Empreendedorismo E Gestão De Pequenas Empresas. 3., 2003, Brasília. **Anais...** Brasília: 2003, p. 125-141.

DOLABELA, F. **O ensino de empreendedorismo: panorama brasileiro**. **Empreendedorismo: ciência, técnica e arte**. Brasília: CNI/IEL Nacional, 2001.

DORNELAS, José Carlos Assis. **Empreendedorismo corporativo: como ser empreendedor, inovar e se diferenciar em organizações estabelecidas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

DRUCKER, Peter F. **Inovação e espírito empreendedor – Entrepreneurship: prática e princípios**. São Paulo: Pioneira, 1992.

FIGUEIREDO, Sandra; FABRI, Pedro Ernesto. **Gestão de empresas contábeis**. São Paulo: Atlas, 2000.

FILION, Louis Jacques. Empreendedorismo: empreendedores e proprietários-gerentes de pequenos negócios. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 34, n.2, p. 05-28, abr./jun. 1999.

FILION, Louis Jacques. Diferenças entre sistemas gerenciais de empreendedores e operadores de pequenos negócios. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 39, n.4, p. 06-20, out./dez. 1999.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GRECO, Simara Maria de Souza Silveira; FRIEDLAENDER JUNIOR, Romeu Herbert; TAMADA NETO, Mario.

Empreendedorismo no Brasil: IBQP-Instituto Brasileiro de Qualidade e Produtividade. Curitiba: 2009. Disponível em:

<[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/bds.nsf/1d7b269b07fee04a03256eae005ec615/5d1cac412448b0428325757b00697dc7/\\$FILE/NT0003EF2A.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/bds.nsf/1d7b269b07fee04a03256eae005ec615/5d1cac412448b0428325757b00697dc7/$FILE/NT0003EF2A.pdf)>. Acesso em 21 abr. 2011.

HISRICH, Robert D.; PETERS, Michael P; SHEPHERD, Dean A. **Empreendedorismo**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

MARTINS, Silvana Neumann . Empreendedorismo na Universidade: motivação na sala de aula. In: XIV Encontro Nacional de Didática e Prática de Ensino, 2008, Porto Alegre. **Anais...** Porto Alegre : Editora da PUCRS, 2008.

MCCLELLAND, David. **Sociedade competitiva**. Rio de Janeiro: Expressão e Cultura, 1972.

MORETTO, C. F.; CAPACCHI, Maristela ; ZORNITA, Sandra Sebben ; TOGNON, Ivanir Vitor ; PADILHA, Fábio Antonio Rezende . **A Prática do Ensino Contábil e a Dinâmica Socioeconômica: uma aproximação empírica**. Teoria e Evidência Econômica, Passo Fundo, v.13, n. 25, p. 155-174, 2005. Disponível em: <<http://www.anpcont.com.br/site/docs/congresso/03/EPC189.pdf>>. Acesso em: 25 abr. 2011.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva (coord.). **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

RUF. **Ranking Universitário da Folha**. Disponível em: <http://ruf.folha.uol.com.br/rankings/rankingdeuniversidades/>. Acesso em: Abr. 2013.

SERRA NEGRA, Carlos Alberto. Reflexões sobre os quatro pilares da educação no ensino superior de ciências contábeis. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, n.118, Porto Alegre, p.6-14, out.2004.

SCHMIDT, Carla Maria; DOMINGUES, Maria José Carvalho de Souza; HOELTGEBAUM, Marianne. Ensino de Empreendedorismo: Uma Análise nos Cursos de Administração das IES de Blumenau/SC. V *Colóquio Internacional Sobre Gestão Universitária em La America Del Sur*. Mar Del Plata, 2005. **Anais...**, 2005.

SCHUMPETER, Joseph Alois. **Teoria do desenvolvimento econômico**: uma investigação sobre lucros, capital, crédito, juro e o ciclo econômico. São Paulo: Abril Cultural, 1982.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil 2003-2005**. Brasília, ago. 2007. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br>>. Acesso em: 20 abr. 2011.

SILVEIRA, Simara Maria de Souza et al. **GEM - Global Entrepreneurship Monitor**: empreendedorismo no Brasil 2008. Curitiba: IBQP, 2009.

SOUZA; Eda Castro L. de; CASTRO-LUCAS, Cristina. Empreendedorismo, inovação e cultura: uma experiência de ensino-aprendizagem. In: **V Encontro de Estudos sobre Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas** (EGEPE). São Paulo: EGEPE, 2008.

TASIC, I. A. B.; ANDREASSI, T. **Estratégia e empreendedorismo**: decisão e criação sob incerteza. ENCONTRO NACIONAL DA ANPAD – ENANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. Anais... Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.

TEIXEIRA, José Carlos. Artigo publicado em 19 mai. 2000. **Revista do Banco do Nordeste - Notícias**. Disponível em <http://www.bnb.gov.br/content/aplicacao/imprensa/noticias_bnb/conteudo/index.html>. Acesso em: 22 abr. 2011.

TELLES, Julia Valeria. **Um estudo analítico da força propulsora no empreendedorismo feminino**. Dissertação de Mestrado. CETEPS. São Paulo, 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA. **Faculdade de Ciências Contábeis**. Salvador, 2011. Disponível em: <<http://www.contabeis.ufba.br/Site/Institucional.aspx?sbm=27>>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA. **Departamento de Finanças e Contabilidade**. João Pessoa, 2011. Disponível em: <<http://www.ccsa.ufpb.br/contabeis/departamento>>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALAGOAS. **Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade**. Maceió, 2011. Disponível em: <<http://www.ufal.edu.br/unidadeacademica/feac/graduacao/ciencias-contabeis>>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS. **Faculdade de Administração, Ciências Contábeis, Ciências Econômicas**. Goiânia, 2011. Disponível em: <<http://www.face.ufg.br/ccontabeis/>>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS. **Faculdade de Ciências Econômicas. Departamento de Ciências Contábeis**. Belo Horizonte, 2011. Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br/portal/departamento/ciencias-contabeis/departamento.html>>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO. **Departamento de Ciências Contábeis**. Recife, 2011. Disponível em: <http://www.graduacaocontabeis.ufpe.biz/_Secao/5971/_Pagina/Site/Externolnicial.aspx>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA. **Departamento de Ciências Contábeis**. Porto Velho, 2011. Disponível em: <<http://www.cienciascontabeis.unir.br/index.php>>. Acesso em: 10 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA. **Departamento de Ciências Contábeis**. Boa Vista, 2011. Disponível em: <<http://ufrs.br/contabilidade/>>. Acesso em: 10 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA. **Coordenadoria de Graduação. Departamento de Ciências Contábeis**. Florianópolis, 2011. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/ccn/contents/public_view/9>. Acesso em: 10 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SÃO PAULO. **Pró-Reitoria de Graduação. Departamento de Ciências Contábeis**. Osasco, 2011. Disponível em: <<http://www.unifesp.br/index.php>>. Acesso em: 11 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SERGIPE. **Centro de Ciências Sociais e Aplicadas. Departamento de Ciências Contábeis**. São Cristóvão, 2011. Disponível em: <http://sites.ufs.br/antigos/departamentos/dcc/>. Acesso em: 11 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE TOCANTINS. **Pró-Reitoria de Graduação**. Palmas, 2011. Disponível em: <<http://www.site.uft.edu.br/pro-reitorias/prograd/pro-reitoria-de-graduacao.html>>. Acesso em: 11 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ACRE. **Centro de Ciências Jurídicas e Sociais Aplicadas**. Rio Branco, 2011. Disponível em < <http://www.ufac.br/portal/unidades-academicas/campus-rio-branco/ccjsa>>. Acesso em 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAPÁ. **Coordenadoria de Ensino de Graduação**. Macapá, 2011. Disponível em < <http://pororoca.unifap.br/coeg/>>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO AMAZONAS. **Faculdade de Estudos Sociais**. Manaus, 2011. Disponível em: < http://www.fes.ufam.edu.br/index.php?option=com_content&view=section&id=6&Itemid=58>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade**. Fortaleza, 2011. Disponível em: < http://www.feaac.ufc.br/index.php?option=com_content&task=category§ionid=6&id=30&Itemid=39>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO DISTRITO FEDERAL. **Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação**. Brasília, 2011. Disponível em: < <http://www.cca.unb.br/>>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO. **Pró-Reitoria de Graduação**. Vitória, 2011. Disponível em: <http://sites.google.com/site/colégiadocontufes/ufes/downloads-1/elt024>>. Acesso em: 08 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO. **Faculdade de Ciências Contábeis. Pró-Reitoria de Ensino**. São Luís, 2011. Disponível em: < http://www.proen.ufma.br/site/sub_pag.php?id=208>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MATO GROSSO. **Pró-Reitoria de Ensino de Graduação**. Cuiabá, 2011. Disponível em: <<http://www.ufmt.br/ufmt/unidade/index.php/secao/site/2411/PROEG>>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MATO GROSSO DO SUL. **Faculdade de Ciências Contábeis**. Campo Grande, 2011. Disponível em: <<http://www.sien.ufms.br/cursos/view/1759>>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARÁ. **Instituto de Ciências Sociais Aplicadas**. Belém, 2011. Disponível em: <http://www.icsa.ufpa.br/index.php?option=com_content&view=article&id=39&Itemid=172>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. **Departamento do Paraná**. Curitiba, 2011. Disponível em: <http://www.contabeis.ufpr.br/?page_id=5>. Acesso em: 09 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PIAUÍ. **Centro de Ciências Humanas e Letras. Departamento de Ciências Contábeis e Administração**. Teresina, 2011. Disponível em: <<http://www.ufpi.br/page.php?pai=86&id=19>>. Acesso em: 10 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO. **Faculdade de Ciências Contábeis e Administração**. Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <<http://www.facc.ufjr.br/>>. Acesso em: 10 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE. **Centro de Ciências Sociais Aplicadas.**

Departamento de Ciências Contábeis. Natal, 2011. Disponível em:

<http://www.sigaa.ufrn.br/sigaa/public/curso/portal.jsf?id=2000011&lc=pt_BR>. Acesso em: 10 out. 2011.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL. **Faculdade de Ciências Econômicas. Comissão de Graduação em Ciências Contábeis.** Porto Alegre, 2011. Disponível em:

<http://www.ufrgs.br/ufrgs/ensino/graduacao/cursos/exibeCurso?cod_curso=308>. Acesso em: 10 out. 2011.

ENDEREÇO DOS AUTORES:

MÁRCIA ATHAYDE MATIAS

Av. Presidente Antônio Carlos, 6627, Pampulha,
21270-010 | Belo Horizonte/MG
E-mail: mathayde@face.ufmg.br

ANA CAROLINA VASCONCELOS COLARES

Rua Walter Ianni, 255, São Gabriel
31980-110 | Belo Horizonte/MG
E-mail: carolinacolares@pucminas.br

PAULO MÁRCIO ROCHA

Av. Presidente Antônio Carlos, 6627, Pampulha,
21270-010 | Belo Horizonte/MG
E-mail: paulobhrocha@hotmail.com

LUIZ ERNANI DE CARVALHO JUNIOR

Av. Presidente Antônio Carlos, 6627, Pampulha,
21270-010 | Belo Horizonte/MG
E-mail: luizjunior@gamaconsultoria.com.br

Submissão em 29/01/2013

Revisão em 22/04/2013

Aceito em 02/05/2013