

# **Análise bibliométrica sobre ensino de custos nos trabalhos publicados em 24 edições do Congresso Brasileiro de Custos (CBC)**

**Otavino alves da silva** (UEMG) - otavino@uol.com.br

## **Resumo:**

*Para docentes e pesquisadores, é útil identificar as ideias, os argumentos e as histórias de experiência em eventos, como congressos, e revistas especializadas. Na área contábil, há formas discursivas universalistas que propagam as entidades como organizações controláveis para obtenção de resultados financeiros. Poucas são as formas, mesmo discursivas, que se orientam para caracterizar as entidades como organizações emergentes e dinâmicas e operacionalizadas sistêmica e processualmente relacional. O objetivo deste trabalho, como pesquisa bibliométrica e descritiva dos artigos publicados em 24 edições do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), é identificar e distinguir quais, especificamente, tratam do ensino, didática e pedagogicamente, sobre custos ou Contabilidade de Custos e sua aplicação no âmbito fabril. Dos mais de 1.600 artigos publicados, 258 foram enquadrados na área temática Ensino e pesquisa em custos. Destes, 44 tratam do tema ensino e, destes últimos, 13 foram selecionados para apreciação vinculante, agrupados em duas categorias. Pelos trabalhos destacados, pode-se concluir que houve progressos quanto aos métodos, modelos, instrumentos e práticas de ensino de custos, bem como à apropriação de seus conteúdos no ambiente fabril, mesmo considerando situações isoladas de algumas escolas e a atuação de alguns docentes. As diversas experiências levadas ao CBC oportunizam a sua apropriação de forma universal dentro do contexto da formação contábil e impedem que essa forma se torne imune às transformações dos ambientes de negócio. Assim, o CBC é um ambiente por natureza multiespacial de ensino e aprendizagem, bem como de oportunidades didático-pedagógicas na área de custos.*

**Palavras-chave:** Congresso Brasileiro de Custos. Artigos. Análise bibliométrica.

**Área temática:** Metodologias de ensino e pesquisa em custos

## **Análise bibliométrica sobre ensino de custos nos trabalhos publicados em 24 edições do Congresso Brasileiro de Custos (CBC)**

### **Resumo**

Para docentes e pesquisadores, é útil identificar as ideias, os argumentos e as histórias de experiência em eventos, como congressos, e revistas especializadas. Na área contábil, há formas discursivas universalistas que propagam as entidades como organizações controláveis para obtenção de resultados financeiros. Poucas são as formas, mesmo discursivas, que se orientam para caracterizar as entidades como organizações emergentes e dinâmicas e operacionalizadas sistêmica e processualmente relacional. O objetivo deste trabalho, como pesquisa bibliométrica e descritiva dos artigos publicados em 24 edições do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), é identificar e distinguir quais, especificamente, tratam do ensino, didática e pedagogicamente, sobre custos ou Contabilidade de Custos e sua aplicação no âmbito fabril. Dos mais de 1.600 artigos publicados, 258 foram enquadrados na área temática Ensino e pesquisa em custos. Destes, 44 tratam do tema ensino e, destes últimos, 13 foram selecionados para apreciação vinculante, agrupados em duas categorias. Pelos trabalhos destacados, pode-se concluir que houve progressos quanto aos métodos, modelos, instrumentos e práticas de ensino de custos, bem como à apropriação de seus conteúdos no ambiente fabril, mesmo considerando situações isoladas de algumas escolas e a atuação de alguns docentes. As diversas experiências levadas ao CBC oportunizam a sua apropriação de forma universal dentro do contexto da formação contábil e impedem que essa forma se torne imune às transformações dos ambientes de negócio. Assim, o CBC é um ambiente por natureza multiespacial de ensino e aprendizagem, bem como de oportunidades didático-pedagógicas na área de custos.

Palavras-chave: Congresso Brasileiro de Custos. Artigos. Análise bibliométrica.

Área Temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos.

### **1 Introdução**

Na página inicial do site do XXV Congresso Brasileiro de Custos (CBC), consta, dentre outros objetivos: “Estabelecer uma ligação entre estudos acadêmicos e aplicações em organizações, possibilitando aos participantes conhecer mais profundamente as metodologias de custos utilizadas e, ao mesmo tempo, ter uma amostra do que as universidades estão produzindo na área; debater os temas relevantes na área, abordando aspectos referentes ao ensino, pesquisa, extensão, exercício profissional e questões institucionais” (CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2018, n.p.).

Dentre as áreas temáticas do evento, encontra-se, em primeira ordem, Metodologias de ensino e pesquisa em custos: instrumentos, ferramentas e métricas desenvolvidas e/ou adaptadas para facilitar ou melhorar o ensino e a aprendizagem na área de custos.

Segundo informações da Associação Brasileira de Custos (ABC), mais de 1.600 artigos já foram publicados até as 24 edições realizadas do CBC, de 1994 a 2017. Este artigo propõe-se a analisar o que tem sido abordado, especificamente nessas edições do CBC, a respeito de inovadoras metodologias didático-pedagógicas no ensino de custos ou na disciplina Contabilidade de Custos. Trata-se de uma pesquisa bibliométrica, quantitativa e

qualitativa, que se caracteriza também como descritiva, destacando-se os trabalhos publicados que tratam especificamente do ensino de custos ou da Contabilidade de Custos.

Foram classificados 258 trabalhos enquadrados na área temática Metodologias de ensino e pesquisa em custos, dos quais 44 foram considerados mais vinculados a metodologias de ensino. Dentre os achados, 13 tiveram destaque, sendo agrupados em duas categorias: a primeira compreende cinco trabalhos para alinhamento com o entendimento de Koliver (1994), expresso em seu trabalho publicado nos **Anais** do CBC I/1994 e abaixo comentado; e a segunda, sete trabalhos, contrapondo-se ou não à afirmação de Silva (1995), expressa em seu trabalho publicado nos **Anais** do CBC II/1995 e também abaixo comentado. E, para conclusão da análise bibliométrica, tomou-se, por referência, o trabalho de Miranda; Veríssimo; Miranda (2007) publicado nos **Anais** do CBC XIV/2007 e que trata da necessidade de conhecimentos e práticas de didática para o docente enquanto professor de Contabilidade.

## 2 Análise bibliométrica e discussão

Na área temática 1, Metodologias de ensino e pesquisa em custos, foi realizado o levantamento, para cada ano, do número de artigos enquadrados nessa temática e do número de artigos específicos que tratam de metodologias de ensino de custos, conforme tabela abaixo:

Tabela 1 – Número de trabalhos enquadrados na área temática Metodologias de ensino e pesquisa em custos

CBC/Ano	Nº de trabalhos enquadrados	Nº de trabalhos específicos sobre metodologias de ensino
XXIV/2017	10	2
XXIII/2016	8	1
XXII/2015	12	2
XXI/2014	18	4
XX/2013	25	1
XIX/2012	21	3
XVIII/2011	23	3
XVII/2010	22	3
XVI/2009	18	6
XV/2008	16	1
XIV/2007	15	6
XIII/2006	7	2
XII/2005	10	1
XI/2004	7	1
X/2003	0	0
IX/2002	5	2
VIII/2001	7	1
VII/2000	5	1
VI/1999	6	1
V/1998	4	1
IV/1997	0	0
III/1996	0	0
II/1995	15	1
I/1994	4	1
TOTAL	258	44

Fonte: elaborada pelo autor

De mais de 1.600 trabalhos publicados, da 1ª à 24ª edições do CBC, 258 (16,1%) foram enquadrados na área temática Metodologias de ensino e pesquisa em custos e, destes, somente 44 tratam especificamente de metodologias de ensino em custos. Deste total, 13 foram selecionados para fins de avaliação da sua pertinência com o tema e percepção do potencial de evolução ou consolidação de novos métodos e técnicas no campo de ensino e da didática em custos ou da disciplina Contabilidade de Custos.

Na 1ª edição do CBC/1994, dos quatro trabalhos enquadrados na temática sobre metodologias de ensino, apenas um trata especificamente do assunto, apresentado por Olívio Koliver, professor e presidente do CRCRGS (Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul).

Em seu trabalho “Novas metodologias no ensino de custos?”, o autor acentua que, aparentemente, a indagação sugere resposta positiva. Ele discorda argumentando que desconhece “algo nesse campo que possa ser qualificado como totalmente novo, presente o pressuposto de que exista conhecimento generalizado do que já está consolidado no campo metodológico e didático. O fato de determinada técnica pedagógica constituir novidade em certa escola ou para algum professor – e como isso é comum! – não significa que ela possa ser qualificada como novidade. Esse fato é especialmente importante e verdadeiro em nosso país, onde existem acentuados desníveis de uma instituição de ensino para outra...” (KOLIVER, 1994, n.p.).

Ele admite, no entanto, “que a evolução dos métodos e técnicas aplicados ao ensino-aprendizado é constante, embora lenta, e dificilmente ocorre algo que possa ser qualificado de revolucionário, que torne obsoleto o estado da arte até o momento imediatamente anterior. Como não poderia deixar de ser, também é essa a situação no ensino da Contabilidade de Custos” (KOLIVER, 1994, n.p.). Ele entende, ainda, que “a pergunta do título somente pode encontrar resposta no âmbito da formação na Ciência da Contabilidade como um todo, pois a contabilidade de custos constitui, tão-somente, um dos capítulos daquela” (KOLIVER, 1994, n.p.) e, no campo da formação técnica, “nenhuma disciplina pode ser considerada isoladamente”... (KOLIVER, 1994, n.p.) e “não há viabilidade em alguém tornar-se especialista na área de apuração e análise de custos – independentemente das denominações pomposas que sejam dadas a esta última área – fora do contexto global da formação contábil” (KOLIVER, 1994, n.p.). Há, segundo o autor, necessidade de identificar e distinguir meios de processamento (como a informática) com metodologia de ensino.

Dez anos posteriores, na edição do CBC XI/2004, sete trabalhos foram enquadrados na área temática Novas tendências para o ensino e pesquisa na gestão de custos, sendo apenas um tratando especificamente de ensino de custos. O trabalho, intitulado “Role Playing Game – RPG: método de aprendizagem das terminologias aplicáveis à Contabilidade de Custos”, apresentado por Custódio; Neto; Domingues (2004), descreve o RPG como um inovador método de ensino e aprendizagem para aplicação nos cursos de ciências contábeis. Os autores ressaltam que o sucesso da aplicação desse jogo depende do docente, pois o RPG busca a união dos jogadores em torno de situações que envolvem a resolução dos problemas e ações de cooperação mútua, e na sala de aula tornou-se um grande recurso de desenvolvimento do conhecimento. Essa metodologia foi simulada numa hipotética indústria de salada de frutas com o objetivo de os alunos fixarem conceitos fundamentais e as terminologias técnicas da área de custos.

Na edição do CBC XIX/2012, 21 trabalhos foram apresentados nesta área temática em estudo, sendo apenas três deles tratando do assunto ensino. Daqueles, destacamos o trabalho “Um estudo sobre a utilização de diversos materiais e recursos didáticos disponibilizados pela Pedagogia, em sala de aula no Curso de Ciências Contábeis na disciplina de Análise de Custos”, apresentado por Cruz *et al.* (2012). Nesse trabalho, os autores mostram os resultados dos procedimentos adotados pelo docente em sala de aula utilizando: uma bola de basquete,

relacionando-a com medidas de desempenho; a projeção de um filme, relacionando-o com o planejamento de custos; e a atividade denominada “Tribunal”, relacionando-a com o custeio ABC. Segundo os autores, tais recursos despertaram expectativa, interesse em saber mais sobre o conteúdo, mais atenção à aula e com resultado satisfatório do aprendizado.

Na edição do CBC XXII/2015, foram apresentados 12 trabalhos, sendo dois deles tratando especificamente sobre ensino. Um deles, intitulado “O uso de metodologias ativas no ensino da Contabilidade de Custos”, apresentado por Cittadin *et al.* (2015), tem, por objetivo, verificar possíveis reflexos no processo de aprendizagem dos estudantes mediante o uso de metodologia ativa. A metodologia consistiu na pesquisa em ambiente virtual por uma dupla para solução de caso, na discussão das soluções propostas por um grupo de quatro alunos e, posteriormente, na discussão por todos quanto às soluções propostas. Antes da pesquisa virtual, os alunos responderam a um questionário contendo indagações sobre o conteúdo da aula e, posteriormente, foram realizadas a correção e a explicação das questões, oportunizando a revisão de conceitos. Ficou evidenciado, no trabalho, que a metodologia ativa contribuiu, positivamente, para o processo de aprendizado dos alunos.

Na última edição do CBC (XXIV/2017), dos dez trabalhos apresentados na área temática em estudo, dois trataram do assunto específico sobre ensino de custos. Um deles, intitulado “Aprendizagem significativa no ensino de custos”, foi apresentado por Behr *et al.* (2017). O trabalho teve por foco a pesquisa realizada em duas universidades federais do Rio Grande do Sul sobre atividades de condução e aprimoramento de uma disciplina introdutória de Contabilidade de Custos, ao longo de 12 semestres letivos (2011 a 2016), para avaliar a influência da aprendizagem significativa no processo de aprendizagem dos discentes daquelas universidades.

No escopo do estado da arte sobre estratégias de ensino disponíveis, os autores apresentaram as estratégias de ensino que mais vinham sendo utilizadas, segundo pesquisas realizadas por Leal e Borges (2016) *apud* Behr *et al.* (2017): aula expositiva, debates, estudo de caso, ensino com pesquisa, ensino por projeto, painel integrado, simpósio, aprendizagem baseada em problema, formulação de questões, relato de experiências, aulas com vídeo, mesa-redonda, instrução programada, ensino com projeto, grupo de verbalização e observação, jogos/simulações, dramatização, dinâmica de grupo, leitura, estágio, visitas técnicas, excursões, aulas práticas e laboratório e estudo dirigido, sendo que ainda havia a prevalência da aula expositiva.

Moreira (2012) e Ching; Silva; Trentin (2014) *apud* Behr *et al.* (2017, n.p.), a aprendizagem significativa “se caracteriza pela interação entre conhecimentos prévios e conhecimentos novos, sendo que, nesse processo, os novos conhecimentos adquirem significado para o sujeito e os conhecimentos prévios adquirem novos significados e/ou maior estabilidade cognitiva”.

Os autores, então, desenvolveram sua pesquisa avaliando as relações entre a súmula da disciplina, os objetivos da aprendizagem e os conteúdos programáticos nos planos de ensino, o planejamento e a organização do processo de ensino-aprendizagem, bem como a evolução dos critérios e processos de avaliação, a descrição das metodologias de ensino e técnicas utilizadas.

Concluíram os autores que as metodologias utilizadas nas disciplinas relacionadas com custos conduziam os alunos no caminho do ensino potencialmente significativo, direcionando-os para a capacidade de explicar, descrever e enfrentar situações novas. As leituras, as aplicações e os debates de conceitos consolidados nos trabalhos finais semestrais eram papel fundamental na construção das disciplinas e elemento potencial de aprendizagem significativa em custos.

Parece coincidência: na 1ª (CBC/1994) e na última edições do CBC (XXIV/2017), os temas efetivamente pertinentes tratam de situação no Rio Grande do Sul. O primeiro trabalho,

como apontado acima, evidenciou, até aquele momento (1994), a inexistência de qualquer método ou técnica aplicado ao ensino de custos que pudessem ser qualificados de revolucionários e capazes de tornarem obsoleto o estado da arte existente e sentenciou que não haveria viabilidade em alguém tornar-se especialista em custos fora do contexto global da formação contábil e, ainda, que seria necessário distinguir meios de procedimento de metodologias de ensino. O segundo trabalho apresentou diversas estratégias de ensino, ficando evidenciado que a aula expositiva ainda continuava sendo a metodologia mais frequentemente utilizada. O estudo relatou pesquisa realizada pelos seus autores com a disciplina introdutória de Contabilidade de Custos, associando sua metodologia e prática com a aprendizagem significativa e destacando-as como elementos de ensino potencialmente significativo e de grande potencialidade na aprendizagem significativa em custos pelos discentes.

Esses dois trabalhos e os outros até aqui expostos em destaque acima levam a evidenciar que ainda se encontram atualizadas e válidas as ponderações de Koliver (1994) sobre o fato de que determinada técnica pedagógica que constitui novidade em certa escola ou para algum docente não significa que ela possa ser qualificada como novidade. Para ser novidade, é preciso que ela esteja consolidada no campo metodológico e da didática, não estando fora do contexto global da formação contábil, e as estratégias e os meios de processamento não devem ser confundidos com metodologia de ensino.

Agrupados como segunda categoria, foram selecionados sete trabalhos com a finalidade de contraporem-se ou não à afirmação de Silva (1995), de que o ensino de Contabilidade de Custos continua imune às transformações no âmbito fabril. Essa afirmação encontra-se em seu trabalho “O impacto do novo ambiente fabril no ensino tradicional de custos: uma abordagem sobre o ensino da disciplina Contabilidade de Custos”. Nesse trabalho, publicado nos **Anais** do CBC II/1995, o autor afirma que, “por mais paradoxal que possa parecer, o ensino de contabilidade de custos, especialmente nos cursos de graduação, segue imune às transformações no ambiente fabril posto que continua a ser abordado nos referidos cursos da mesma natureza que era à décadas atrás [*sic*]” (SILVA, 1995, n.p.).

Nos **Anais** do CBC VII/2000, encontra-se o artigo de Basic (2000), intitulado “As empresas ainda são as mesmas: os desalentadores resultados sociais da gestão de custos”. Nesse artigo, o autor diz que há uma predominância entre as empresas em adotar a “perspectiva simplista”, que pode adquirir o caráter de espúria, de transferir para a sociedade o custo da não qualidade social gerado por suas ações, sendo que a principal ferramenta usada para baixar o custo do trabalho tem sido a terceirização. Contrapõe-se a isso, no entender de Basic (2000), a “perspectiva consistente”, que dirige os esforços sobre as causas geradoras dos custos e tende a fortalecer a empresa e as partes com as quais se relaciona.

No CBC XII/2005, há a publicação do trabalho “A Gestão Estratégica de Custos em Portugal: uma análise exploratória”, de Quesado; Rodrigues (2005). As autoras – considerando estudos que relatam a crescente incerteza e risco, o aumento considerável da concorrência, a demanda cada vez mais exigente e seletiva, a ênfase colocada na qualidade como estratégia diferenciadora e a crescente diversidade de produtos lançados no mercado – procuram averiguar se tais fatores estariam fazendo com que as empresas deixassem de lado sistemas tradicionais de gestão e pensassem em termos estratégicos, inclusive repensando os sistemas de custeio e seus sistemas de gestão.

Elas também desenvolveram a pesquisa para averiguar se as empresas estariam utilizando um sistema de Contabilidade de Custos ou de Gestão e, ainda, para identificar o potencial desse sistema no fornecimento de informações relevantes e precisas para tomadas de decisão. Além disso, a pesquisa das autoras averiguou se os custos seriam analisados com respeito aos impactos sobre o nível da reestruturação e flexibilidade dos processos produtivos

e se as empresas efetuavam estudos comparativos entre a sua cadeia de valor, a do setor e a dos principais concorrentes.

Segundo a análise das autoras, a preocupação das empresas prendia-se à medição dos custos, mas elas foram reconhecendo que esse apuramento não era mais suficiente para apoiar tomadas de decisão, pois, se conseguissem aplicar e medir corretamente conceitos e técnicas de custos, a determinação de iniciativas, metas e objetivos ficaria mais facilitada e possibilitaria uma gestão eficaz capaz de garantir a continuidade do negócio. É o que ficou conhecido como Gestão Estratégica de Custos (GEC).

“Essa nova visão consiste em relacionar explicitamente a gestão de custos com a estratégia empresarial e com o contexto competitivo em que se cria valor para o cliente” (QUESADO; RODRIGUES, 2005, n.p.). É a “visão externa”, que contrasta com a “visão interna” prevalecente da gestão de custos, cuja perspectiva se baseia no valor acrescentado resultante da diferença entre compras e vendas.

Na GEC, são assumidas duas ferramentas: o sistema ABC e a ABM. E, para avaliar desempenhos, assume-se o BSC integrado com a GEC para proporcionar “visibilidade em termos quantitativos do que conduz realmente os custos dentro e fora do negócio...” (QUESADO; RODRIGUES, 2005, n.p.), identificando e definindo as “atividades que podem ser eliminadas, reconfiguradas e otimizadas” (QUESADO; RODRIGUES, 2005, n.p.). Esse foi o propósito do estudo empírico das autoras, que apurou que as empresas empregam a Contabilidade de Custos com realce para o custo total e o custo padrão, mas poucas utilizam o ABC e a ABM e integram seu sistema de custeio com o BSC.

No CBC XXIII/2016, encontra-se o trabalho “Um estudo sobre a classificação metodológica empregada nas pesquisas do Congresso Brasileiro de Custos de 1994 a 2014 na linha de pesquisa Ensino/Educação em Custos”, de Bernd; Anzilago (2016). O foco desse estudo foi identificar quais são os principais procedimentos metodológicos de pesquisa nos artigos do CBC que envolvem a temática ensino em custos no período de 1994 a 2014.

Os achados de Bernd e Anzilago (2016) dizem respeito à frequência de divulgação do instrumento ou da técnica na coleta de dados e dos procedimentos quanto à natureza da pesquisa, à divulgação dos objetivos do trabalho e à divulgação da classificação ou tipo de pesquisa. No decorrer de 20 anos, a preocupação com essas divulgações vem sendo gradativamente ampliada.

Ao citar Vey *et al.* (2008), Bernd e Anzilago (2016, n.p.) alertam que “o grande desafio da educação contábil é adequar seus principiantes à demanda da realidade econômica com responsabilidade e competência. A área educacional a qual tem sido adotada impossibilita o aluno de criar e torna-o reproduzidor de ideias entendidas como verdades absolutas”.

Nesse mesmo congresso, o trabalho “Relação das metodologias de ensino, conteúdo ministrado e as Tecnologias de Informação e Comunicação utilizadas em sala de aula com o processo de ensino e aprendizagem na área da Contabilidade de Custos”, de autoria de Anjos; Antonelli; Voese (2016), traz a admoestação de Mandilas; Kourtidis; Petasakis (2014): as Instituições de Ensino Superior (IES) precisam reconhecer as constantes transformações no ambiente dos negócios e agir ativamente, repensando suas abordagens metodológicas e as práticas de ensino e aprendizagem, e buscar a aproximação com o ambiente corporativo. O artigo apresenta, também, relato de Kavanagle *et al.* (2010) de crescentes reclamações de recém-graduados de que o conteúdo ministrado é muito teórico e não estaria adequado às práticas empresariais.

Para reduzir o distanciamento da academia com o mercado e reconhecer a necessidade de melhoria no processo de formação profissional, os autores lembram que Cunha *et al.* (2010) apontaram 23 atributos agrupados em categorias que contemplam método de ensino e conteúdo ministrado na disciplina custos. Lembram, também, que a Resolução CNE/CES

10/2004 não enumera conteúdos de formação ligados à Contabilidade de Custos. Foi o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) que, em 2009, apresentou, na Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, o detalhamento de conteúdos que a disciplina Contabilidade de Custos deveria abordar. Muitos autores defendem que o domínio adequado desses conteúdos é fundamental para o aluno egresso de Contabilidade de Custos lograr êxito no exercício da profissão.

O estudo de Dos Anjos; Antonelli; Voese (2016) centrou-se apenas em discentes do curso de Ciências Contábeis em quatro IESs do Paraná, sugerindo, contudo, que novas pesquisas deveriam ser realizadas, considerando discentes de diferentes cursos e instituições.

No CBC XXIV/2017, dois trabalhos merecem destaque. O primeiro, “Diagnóstico das pesquisas em custos e estratégias: uma análise bibliométrica nacional”, de Magalhães; Araújo (2017), tem, por objetivo, identificar o panorama de pesquisas nacionais sobre custos no período de 2002 a 2016, tendo por base 18 revistas de Contabilidade com qualificação Qualis Capes igual e superior a B3 e ligadas a instituições de ensino superior. Com 42 temáticas e 307 artigos selecionados, a análise identificou 41 tratando de gestão estratégica de custos, tema que estava presente em 17 das 18 revistas; 21, de custeio ABC; 18, de sistemas de custos; 12, sobre ensino de custos e contabilidade gerencial; e 13, sobre metodologia de custeio. Na análise dos 307 artigos, foram levantados 893 autores. E, com respeito ao tipo de pesquisa, o exploratório foi o mais utilizado (145 em 307 artigos) e a abordagem qualitativa foi a mais utilizada (150 vezes). Os autores sugerem pesquisas futuras sobre a relação entre outras áreas de negócio e a Contabilidade de Custos.

O segundo trabalho, intitulado “Oportunidades de pesquisa em comportamento dos custos”, de Reis; Borget (2017), esclarece que a área de comportamento dos custos representa uma solidez às pesquisas, e tal consistência se expande à medida que cresce a ênfase para a tomada de decisão. Só a partir de 1960, as pesquisas passaram a considerar a variabilidade dos custos ao longo dos anos, sendo que, a partir de 1990, quanto ao comportamento dos custos, elas priorizariam os níveis de atividade e seus reflexos, evidenciando que os custos se alteram mais à medida que o volume de produção aumentava do que em relação à redução desse (*sticks costs*). Esse comportamento assimétrico trouxe grande expansão para a literatura em muitos países.

A pesquisa desses autores envolveu sete bancos de dados e, com a filtragem das publicações, foram classificados 23 artigos teóricos e 35 artigos empíricos, sendo dois classificados nas duas abordagens. Foi construído um Mapa da Literatura sobre a pesquisa em comportamento dos custos que mostra indícios da nova perspectiva do comportamento dos custos (assimétrico em relação às atividades) em estudos de 1993, 1994 e 1997. Esses indícios eram pautados de forma empírica por meio da modelagem estatística. A partir de 2004, ocorreram evoluções na literatura em termos teóricos e empíricos, inclusive com modelos de previsão de ganhos com consideração da assimetria dos custos. Em 2010, He, Teruya e Shimizu *apud* Reis; Borget (2017) investigaram se ocorria assimetria de custos no Japão e suas causas, como a incerteza da demanda futura, a precedência de queda nas vendas, a intensidade de ativos e o otimismo do gestor. Em 2014, trabalhos passaram a incluir discussões para clarificar se a assimetria dos custos era sinal negativo ou para a empresa.

O Mapa da Literatura evidenciou que Rajiv Banker, da Temple University, era o autor mais significativo e influente na rede de colaboração entre autores com discussão de aspectos teóricos, e, nessa rede, figuram Ensslin e Borget, da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Na rede de colaboração entre autores com foco na abordagem empírica, estão Banker, Lunkes, Richartz, Borget e Crispim, também da UFSC; Medeiros, Silva e Costa, da Universidade de Brasília (UnB); e Ávila e Ferreira, da Universidade Federal de Uberlândia (UFU). O Mapa também mostrou que a abordagem sobre os *sticks costs* superou a abordagem tradicional sobre custos fixos e variáveis.



Para concluir esta análise bibliométrica sobre o ensino de custos tratados nas edições do CBC, de 1994 a 2017, não poderia deixar sem evidência o trabalho “A relevância da didática no ensino de contabilidade”, de Miranda; Veríssimo; Miranda (2007), que se propõem a investigar a necessidade e a relevância de conhecimentos didáticos para a formação do professor de Contabilidade, ressaltando a escassa produção científica a respeito do tema e buscando, ainda, identificar a existência e a obrigatoriedade de disciplinas com abordagem de conceitos didático-pedagógicos nos programas de mestrado e doutorado em Ciências Contábeis.

Na análise dos autores, no processo ensino-aprendizagem deveriam ser requeridos do professor o domínio do conteúdo específico que leciona e a didática, mas esta é praticamente ignorada no ensino superior e, no campo da Contabilidade, parece haver consenso de que o domínio de um campo específico do conhecimento é suficiente para o professor ter capacidade de ensinar, não havendo um momento preparatório que lhe permita desenvolver o lado pedagógico.

Os autores apresentam um relevante comentário de Marion (2001), segundo o qual, “na maioria dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, as disciplinas são fragmentadas, os ensinamentos repetitivos e sem sequência, não há um mínimo de interdisciplinaridade”, apontando “a falta de adequação da grade curricular ao perfil desejado do futuro profissional contábil” (MIRANDA; VERÍSSIMO; MIRANDA, 2007, n.p.).

Os autores concluem que “nenhuma preparação de caráter propriamente didático é exigida do candidato a professor para o ensino superior... Não se considera o desempenho do docente enquanto professor, sendo prioritariamente considerado o seu desempenho enquanto pesquisador” (MIRANDA; VERÍSSIMO; MIRANDA, 2007, n.p.). Eles finalizam ressaltando que “os cursos de pós-graduação, que constituem o *lócus* privilegiado de formação de docentes, devem direcionar a atenção para a formação didático-pedagógica dos professores de contabilidade” (MIRANDA; VERÍSSIMO; MIRANDA, 2007, n.p.).

### 3 Conclusão

O CBC é, por natureza, um ambiente multiespacial de ensino e aprendizagem, e a apresentação dos trabalhos revela-se como uma oportunidade didático-pedagógica. Cabe a cada um distinguir nessa natureza e oportunidade a validade dos conhecimentos para sua profissionalização.

Pelos trabalhos aqui destacados, pode-se concluir que houve progressos quanto aos métodos, modelos, instrumentos e práticas de ensino de custos, bem como quanto à apropriação de seus conteúdos no ambiente fabril, mesmo considerando situações isoladas de algumas escolas e da atuação de alguns docentes. As diversas experiências trazidas ao CBC oportunizam a sua apropriação de forma universal dentro do contexto da formação contábil e impede que essa forma se torne imune às transformações dos ambientes de negócio.

Koliver (1994) abriu o debate de que o fato de determinada técnica pedagógica constituir novidade em certas escolas ou para alguns docentes ou escritores não significa que ela possa ser qualificada como inovadora ou de novidade. Silva (1995) alardeou esse debate afirmando que o ensino de custos segue imune às transformações no ambiente fabril. Basic (2000) reconhece a prática predominante de as empresas adotarem a “perspectiva simplista” de transferir para a sociedade o custo da não qualidade social de suas ações e sugere, em contraposição, que elas deveriam adotar a “perspectiva consistente”, que dirige os esforços sobre as causas geradoras dos custos para fortalecerem a si mesmas e as partes com as quais se relacionam.

Este artigo finaliza-se abrindo uma proposta para debate: nas metodologias de custeio em voga, há jogo político de validação de teorias e visões e panfletagem de modismos sedutores para qualificá-las como totalmente de novidade e revolucionárias. Impõe-se perceber que custos – sua organização, sua mensuração e sua apropriação/alocação – são, preponderantemente, de natureza processual relacional e social.

## Referências

ANJOS, E. A. dos; ANTINELLI, R. A.; VOESE, S. B. Relação das metodologias de ensino, conteúdo ministrado e as Tecnologias de Informação e Comunicação utilizadas em sala de aula com o processo de ensino e aprendizagem na área da Contabilidade de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 23., 2016, Porto de Galinhas. **Anais...** Porto de Galinhas, 16 a 18 nov. 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4211/4212>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

BASIC, M. J. As empresas ainda são as mesmas: os desalentadores resultados sociais da gestão de custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 7., 2000, Recife. **Anais...** Recife, 05 a 07 dez. 2007. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2992/2992>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

BEHR, Ariel *et al.* Aprendizagem significativa no ensino de custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 24., 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 15 a 17 nov. 2017. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4390/4390>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

BERND, D. C.; ANZILAGO, M. Um estudo sobre a classificação metodológica empregada nas pesquisas do Congresso Brasileiro de Custos de 1994 a 2014 na linha de pesquisa Ensino/Educação em Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 23., 2016, Porto de Galinhas. **Anais...** Porto de Galinhas, 16 a 18 nov. 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4213/4214>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

CITTADIN, A. *et al.* O uso de metodologias ativas no ensino da Contabilidade de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., 2015, Foz do Iguaçu. **Anais...** Foz do Iguaçu, 11 a 13 nov. 2015. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4042/4043>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – CBC. **Apresentação.** 2018. Disponível em: <<https://cbc2018.abcustos.org.br/>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

CRUZ, V. L. *et al.* Um estudo sobre a utilização de diversos materiais e recursos didáticos disponibilizados pela Pedagogia, em sala de aula no Curso de Ciências Contábeis na disciplina de Análise de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Bento Gonçalves, 12 a 14 nov. 2012. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/375/375>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

CUSTÓDIO, M. A.; NETO, M. B. S.; DOMINGUES, M. J. C. de S. Role Playing Game – RPG: método de aprendizagem das terminologias aplicáveis à Contabilidade de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 11., 2004, Porto Seguro. **Anais...** Porto Seguro,

27 a 30 out. 2004. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2323/2323>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

KOLIVER, O. Novas metodologias no ensino de custos? In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, 1., 1994, São Leopoldo. **Anais...** São Leopoldo, 20 a 23 nov. 1994. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3518/3518>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

MAGALHÃES, H. J.; ARAÚJO, K. D. Diagnóstico das pesquisas em custos e estratégias: uma análise bibliométrica nacional. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 24., 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 15 a 17 nov. 2017. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4280/4280>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

MIRANDA, G. J.; VERÍSSIMO, M. P.; MIRANDA, A. B. de. A relevância da didática no ensino de contabilidade. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa, 05 a 07 nov. 2007. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1449/1449>>. Acesso em: 18 de jul. 2018.

QUESADO, P. R.; RODRIGUES, L. L. A Gestão Estratégica de Custos em Portugal: uma análise exploratória. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 12., 2005, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 28 a 30 nov. 2005. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2135/2135>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

REIS, L. S.; BORGET, A. Oportunidades de pesquisa em comportamento dos custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 24., 2017, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 15 a 17 nov. 2017. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4259/4259>>. Acesso em 18 jul. 2018.

SILVA, R. N. S. da. O impacto do novo ambiente fabril no ensino tradicional de custos: uma abordagem sobre o ensino da disciplina Contabilidade de Custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS, 2., 1995, Campinas. **Anais...** Campinas, 16 a 20 out. 1995. Disponível em:

<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3472/3472>>. Acesso em: 18 jul. 2018.