

## Significant learning in cost education

Reception of originals: 12/02/2017  
Release for publication: 05/18/2018

### **Ariel Behr**

Doutor em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Instituição: Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Endereço: Av. João Pessoa, 52, Bairro: Centro  
CEP: 90040-000 – Porto Alegre - RS  
E-mail: [behr.ariel@gmail.com](mailto:behr.ariel@gmail.com)

### **Ângela Rozane Leal de Souza**

Doutora em Agronegócios pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Instituição: Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Endereço: Av. João Pessoa, 52, Bairro: Centro  
CEP: 90040-000 – Porto Alegre – RS  
E-mail: [angela.rsl@gmail.com](mailto:angela.rsl@gmail.com)

### **Camila de Oliveira**

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Instituição: Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Endereço: Av. João Pessoa, 52, Bairro: Centro  
CEP: 90040-000 – Porto Alegre - RS  
E-mail: [ca.oliveira86@gmail.com](mailto:ca.oliveira86@gmail.com)

### **Jéssica dos Santos Crestani**

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Instituição: Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Endereço: Av. João Pessoa, 52, Bairro: Centro  
CEP: 90040-000 – Porto Alegre - RS  
E-mail: [jessica.s.crestani@gmail.com](mailto:jessica.s.crestani@gmail.com)

### **Giovana Sordi Schiavi**

Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Instituição: Universidade Federal do Rio Grande do Sul  
Endereço: Av. João Pessoa, 52, Bairro: Centro  
CEP: 90040-000 – Porto Alegre - RS  
E-mail: [giovanaschiavi@hotmail.com](mailto:giovanaschiavi@hotmail.com)

### **Abstract**

This work tries to present the activities of evaluation of an introductory discipline of cost accounting, in order to verify how the construction of this discipline - based on the methodology of significant learning - influences the students' learning process. The data collection counted on the teaching plans of the period from 2011 to 2016 and the practical work developed over those years, which is based on the content addressed with application in the organizational context. To analyze the data, we used the content analysis and support

techniques of the NVivo software. In relation to the teaching plans, the main contents, the most used learning methodologies and the evaluation criteria of the teachers were identified. As for the analysis of the final practical assignments, the delivery of the students was characterized and the perception of the acquired knowledge was evidenced, as well as the experience of applying the content in practice. In this way, the study shows how the organization of the discipline, based on the methodology of significant learning, influences the students' learning. These investigations provide a series of reflections on accounting education, vocational training and the need to develop teaching strategies consistent with market demands.

**Keywords:** Significant Learning. Teaching of Cost Accounting. Teaching strategies.

## 1. Introdução

A formação de profissionais contábeis hábeis a atuar em um mercado no qual as mudanças são constantes tornou-se o foco de docentes e instituições de ensino superior (IES) no processo de ensino-aprendizagem (OTT *et al.*, 2011). Nesse sentido, a Resolução do Conselho Nacional de Educação CNE/CES nº 10/2004 determinou as Diretrizes Curriculares a serem observadas pelas IES no estabelecimento e na organização curricular para os cursos de graduação em Ciências Contábeis (BRASIL, 2004). Dentre outros aspectos, a Resolução destaca o perfil desejado do profissional a ser formado, bem como suas competências e habilidades requeridas, a fim de permitir que o profissional atenda a essas novas demandas de mercado.

Diante disso, a construção de estratégias de ensino tem sido uma forma de embasar o direcionamento do processo de ensino-aprendizagem, através das escolhas de métodos de ensino a serem aplicados em aula (LEAL; BORGES, 2016). No ensino de Contabilidade, por exemplo, Souza *et al.* (2008) apontam em suas pesquisas que as estratégias utilizadas devem propiciar aos discentes o desenvolvimento de habilidades e competências exigidas pelo mercado de trabalho. Dessa forma, verifica-se a atenção a ser dada às técnicas e aos métodos de ensino no processo de aprendizagem, visando à correta transmissão de conhecimentos aos profissionais que estão sendo formados para o mercado.

Tendo em vista essa relevância da formação de profissionais contábeis preparados para atender as atuais demandas de mercado, elaborou-se a seguinte questão para esta pesquisa: quais os reflexos da organização de uma disciplina introdutória de Contabilidade de Custos no processo de aprendizagem dos discentes, de modo a promover a aprendizagem significativa? Considerando os aspectos abordados na construção do problema de pesquisa, o objetivo deste estudo é apresentar as atividades de avaliação de uma disciplina introdutória de Custos e @gronegocio on line - v. 14, n. 2, Apr/Jun. - 2018. [www.custoseagronegocioonline.com.br](http://www.custoseagronegocioonline.com.br)

Contabilidade de Custos, conduzida e aprimorada ao longo de doze semestres letivos, a fim de verificar como a construção dessa disciplina - baseada na metodologia da aprendizagem significativa - influencia no processo de aprendizagem dos discentes.

Diante do exposto, para atender ao objetivo principal deste estudo, será apresentado o modo como a disciplina foi organizada ao longo desses doze semestres, bem como as propostas de avaliação da aprendizagem utilizadas. Dessa forma, para a condução da pesquisa, o objeto de estudo foram as disciplinas introdutórias de custos de duas Universidades Federais do estado do Rio Grande do Sul, analisadas por um período de seis anos. Assim, a coleta dos dados foi realizada sob a forma de pesquisa documental, utilizando-se como fonte os documentos provenientes de avaliações elaboradas pelo professor e solucionadas pelos discentes. O acesso a essas fontes deu-se por intermédio dos professores que ministraram a disciplina no período analisado.

Dando continuidade aos pontos trabalhados nesta seção introdutória, o presente artigo está estruturado de forma a discorrer sobre o ensino de Contabilidade e a aprendizagem significativa aplicada à Contabilidade, na seção de referencial teórico a seguir. Posteriormente, na terceira seção, os procedimentos metodológicos do estudo são expostos. Por fim, na quarta e na quinta seções deste artigo, apontam-se os resultados da pesquisa e as conclusões, respectivamente, sobre o estudo realizado.

## **2. Referencial teórico**

Nesta seção, é apresentado o referencial teórico que embasa esta pesquisa e que auxilia na compreensão de conceitos relacionados às formas de aprendizagem. Para tanto, explorar-se-á tópicos atinentes ao ensino de Contabilidade, à aprendizagem significativa e sua aplicação no ensino contábil, e também ao método do Custeio Variável e Análise Custo-volume-lucro, tópicos abordados na análise dos trabalhos práticos. Assim, busca-se evidenciar como esses aspectos influenciam na compreensão do ensino relacionado à Contabilidade de Custos pelos discentes.

### **2.1. Ensino de contabilidade**

Diante das constantes modificações enfrentadas no mercado, o desenvolvimento de profissionais competentes tornou-se um dos principais objetivos do ensino contábil (OTT *et al.*, 2011). Isso porque tais mudanças interferem diretamente nas estruturas das empresas, as quais buscam adaptar seus negócios, com o propósito de atender a essas demandas (RODRIGUES *et al.*, 2013), requerendo do profissional contábil competências e habilidades para atuar em um cenário no qual as informações e as necessidades do mercado alteram-se rapidamente (PAVIONE; AVELINO; FRANCISCO, 2016).

Dessa maneira, percebe-se que o ensino contábil é um processo sistemático, cujos objetivos são desenvolver conhecimentos, habilidades e atitudes, bem como munir o indivíduo de competência visando ao seu sucesso profissional (OTT *et al.*, 2011). Logo, verifica-se a necessidade de desenvolver o ensino contábil tendo em vista uma orientação mais interdisciplinar e analítica voltada ao mercado de trabalho (HOWIESON, 2003). Nessa direção, Leal e Borges (2016, p.04) afirmam que “é de suma importância e de responsabilidade do educador, além de ensinar, também incentivar o conhecimento crítico, competências e habilidades para um futuro profissional”. Padoan *et al.* (2007, p.06) corroboram ao reconhecerem que “ensinar não é transferir conhecimentos, mas criar as possibilidades para a sua produção ou sua construção”. Nesse contexto, “surge a importância de se conhecerem as técnicas e métodos de ensino que direcionam para como a aprendizagem e o conhecimento podem ser transmitidos para a formação de um profissional” (LEAL; BORGES, 2016, p. 5).

Diante disso, apresentam-se, na literatura, diversos estudos que contemplam explicações e análises sobre as inúmeras estratégias de ensino disponíveis, sendo algumas mais conhecidas e utilizadas que outras. Leal e Borges (2016), em suas pesquisas, realizaram um levantamento na literatura das estratégias de ensino existentes. Como resultado, as autoras verificaram que as seguintes estratégias se destacam na literatura: aula expositiva; debates; estudo de caso; ensino com pesquisa; ensino por projetos; 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 e excursões; diálogos sucessivos; aulas práticas e de laboratório; discussão e debate; seminário; estudo do meio; estudo de texto e estudo dirigido (LEAL; BORGES, 2016).

Dentre as estratégias descritas, as aulas expositivas são as mais antigas e as mais utilizadas, as quais se caracterizam por uma comunicação verbal entre professor e estudantes

com o objetivo de transmitir determinados conteúdos (VEIGA *et al.*, 2000). Outra estratégia muito utilizada em aula são os debates, visto que esse tipo de abordagem valoriza o trabalho em grupo ao promover a interação entre os discentes de forma que estes expressem suas experiências, ideias e reflexões (MASETTO, 2003). Além disso, o estudo de Raupp *et al.* (2009) investigou o perfil do ensino de contabilidade de custos nos cursos de graduação em Administração do Estado de Santa Catarina, por meio da análise dos planos de ensino, e identificaram que o tópico mais citado nas ementas é terminologia de custos e as aulas expositivas ocupam o primeiro lugar do *ranking* de metodologias de ensino utilizadas.

Destaca-se, também, a utilização de estudos de casos no processo de aprendizagem, a qual promove a participação ativa dos estudantes ao incentivá-los a buscar uma solução, na prática, para um determinado problema, proposto pelo professor, referente a um conteúdo estudado (MASETTO, 2003). Sobre isso, os estudos de Machado, Meireles e Gomes (2009) e Vasconcelos *et al.* (2013) apontaram para os benefícios do uso desse método, uma vez que possibilitam a discussão entre docentes e discentes de problemas ou casos diretamente relacionados à prática.

A partir desses pressupostos, a organização do processo de ensino-aprendizagem exige a interpretação de diferentes realidades sobre o conhecimento, sobre os propósitos do ensino, sobre a composição dos conteúdos e sua linguagem, bem como deve propiciar o acolhimento do sujeito que aprende (LAFFIN, 2015). Ressalta-se, ainda, a necessidade de se evidenciar estratégias para o ensino de Contabilidade, especificamente relacionado ao ensino de custos, considerando-se a sua importância como instrumento de controle para planejamento, avaliação e controle dos processos empresariais (MARTINS, 2010; SANTOS *et al.*, 2015).

## **2.2. Aprendizagem significativa aplicada à contabilidade**

Diversos autores têm apontado os principais desafios na condução do ensino contábil. Cita-se Favarin (2000) que destaca os desafios no ensino da contabilidade, os quais se originam ainda na definição dos objetivos do curso em relação ao profissional que se pretende formar. Nessa linha, Siqueira *et al.* (2009) relatam que os desafios no ensino da contabilidade estão concentrados em dois aspectos: o primeiro diz respeito ao conhecimento interdisciplinar que o profissional contábil deve ter, exigindo-se, assim, uma aprendizagem que vai além da teoria; o segundo aspecto refere-se às constantes transformações nas organizações tendo em vista as mudanças no mercado. Sobre esse último aspecto, Laffin (2015, p. 59) destaca:

que o contexto atual das organizações e das atividades da prática contábil demandam profissionais capazes de compreender o contexto no qual se inserem, de interpretar os fenômenos socioculturais e assim promover ações alternativas e viáveis às demandas de um mundo cada vez mais excludente.

Dessa forma, nota-se a necessidade de rever as metodologias de ensino para a área contábil, com o objetivo de reduzir essas barreiras e aprimorar o processo de construção do saber contábil. Marion (1994) afirma que uma das formas de se atingir esse objetivo é fazendo o discente exercer papel de agente ativo na relação ensino-aprendizagem. Assim, observa-se que “a simples memorização por meio da aprendizagem mecânica não responde mais aos anseios da formação do contador [...]” (COELHO; BARRETO NETO; MARCELOS, 2008), o qual - para se manter capacitado e em condições de acompanhar as transformações do mercado - deve possuir uma conduta proativa na aquisição de novos conhecimentos (MARION, 1994).

Nesse contexto, situa-se o conceito de aprendizagem significativa, apresentado por Ausubel, em 1963, que diz respeito a um tipo de aprendizagem “em que ideias expressas simbolicamente interagem de maneira substantiva e não arbitrária com aquilo que o aprendiz já sabe” (MOREIRA, 2012, p. 02). Ou seja, 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 (MOREIRA, 2012; CHING; SILVA; TRENTIN, 2014).

Assim, conforme Moreira (2012), quando um estudante aprende de forma significativa, existe a possibilidade de diferenciar conhecimentos prévios de novos conhecimentos adquiridos, permitindo visualizar diferenças e proceder a reconciliação integradoras desses conhecimentos. Ainda segundo o autor, a aprendizagem significativa está condicionada ao material de aprendizagem que deve ser potencialmente significativo e também à predisposição que o aprendiz deve apresentar para aprender. Sobre os materiais, destaca-se a necessidade de que eles tenham significado lógico, ou seja, possam ser associados a uma estrutura cognitiva apropriada e relevante (MOREIRA, 2012).

De acordo com essa concepção, Laffin (2015) salienta que um processo de ensino-aprendizagem para o curso de graduação em Ciências Contábeis tenderá a utilizar recursos que possibilitem a transposição dos conceitos da disciplina de contabilidade para as atividades de aprendizagem. Em suas pesquisas, o autor apresenta os mapas conceituais como recursos para facilitar “[...] a articulação dos conceitos básicos já existentes, bem como para a sua

**Custos e @gronegocio on line** - v. 14, n. 2, Apr/Jun. - 2018. ISSN 1808-2882  
[www.custoseagronegocioonline.com.br](http://www.custoseagronegocioonline.com.br)

inclusão/ampliação na forma como os conhecimentos contábeis estão estruturados no ensino” (LAFFIN, 2015, p. 57). Assim, percebe-se que, no contexto da aprendizagem significativa, a estratégia do mapa conceitual pode ser utilizada sob forma de textos e ilustrações com o propósito de inter-relacionar conceitos, permitindo a ampliação e construção de novos conhecimentos (NOVAK, 1998; LAFFIN, 2015).

### **2.3. O método de custeio variável e análise custo-volume-lucro (CVL)**

As mudanças presenciadas nas últimas décadas no ambiente de negócios afetaram o modo de gerenciamento dos custos nas organizações (HANSEN; MOWEN, 2001). Para Souza, Schnorr e Ferreira (2011), isso acontece devido às transformações ambientais externas, como a globalização, as instabilidades econômicas e a competitividade, as quais provocam, constantemente, readequações na forma de conduzir as atividades empresariais internas, refletindo em aspectos como a redução de custos, eliminação de desperdícios, aumento na qualidade dos produtos, melhorias no relacionamento com clientes, entre outros.

Nesse sentido, a Contabilidade Gerencial, a qual abarca o controle dos custos (WARREN; REEVE; FEES, 2008), passou a ser alvo de atenção nas empresas devido a uma de suas principais características: a produção de informações para tomada de decisão. Dessa forma, a gestão de custos tornou-se uma ferramenta importante para orientar decisões, propiciando o atendimento aos objetivos das organizações, haja vista o fornecimento de informações que auxiliam no alcance de maior competitividade (SOUZA; WEBER; CAMPOS, 2015), analisando aspectos relacionados aos diversos custos, ao preço de venda, aos métodos de custeio e à análise CVL (MAHER, 2001).

Destaca-se, para esta pesquisa, o ensino do método de custeio variável e a análise CVL, tendo em vista a relevância dessas técnicas no apoio de processos decisórios. Para Crepaldi (2008, p. 149), o método Custeio Variável "fundamenta-se na separação dos gastos em gastos variáveis e gastos fixos, isto é, em gastos que oscilam proporcionalmente ao volume da produção/venda e gastos que se mantêm estáveis perante volumes de produção/vendas oscilantes dentro de certos limites". Munaretto e Diedrich (2007, p. 75) corroboram ao afirmar que “o custeio variável consiste na apropriação somente dos custos e despesas variáveis, diretos ou indiretos, aos objetos de custeio”.

Nesse contexto, a Análise Custo-volume-lucro (CVL) apresenta-se como uma técnica muito utilizada pelas empresas, pois permite examinar as relações entre receita, custo, despesa



e volume de atividades, e como essas variáveis influenciam sobre o lucro de uma empresa (HANSEN; MOWEN, 2001; SULAIMAN; AHMAD; ALWI, 2004; WARREN; REEVE; FEES, 2008). Conforme Martins (2010), a análise CVL fundamenta-se no método de custeio variável, uma vez que, para a realização desta análise, torna-se necessário separar os custos e despesas entre fixos e variáveis. Assim, na literatura relacionada à contabilidade gerencial, a análise CVL caracteriza-se como uma ferramenta de gestão que contribui nos processos de planejamento, gerenciamento e controle das organizações, bem como impacta no processo de tomada de decisão (SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011), tornando o estudo dessa ferramenta singular no ensino de contabilidade de custos.

Desse modo, as pesquisas relacionadas à gestão de custos, as quais abordam a análise CVL, frequentemente, examinam esse tipo de análise, estudando a margem de contribuição, o ponto de equilíbrio, a margem de segurança operacional e a alavancagem operacional (SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011). O Quadro 1 sintetiza os conceitos relativos a esses indicadores.

**Quadro 1: Indicadores da análise CVL**

<b>Indicador da Análise CVL</b>	<b>Conceito</b>
Margem de Contribuição	Valor resultante da venda após serem deduzidos os custos e despesas variáveis relativos ao produto comercializado (MORAES; WERNKE, 2006; SOUZA <i>et al.</i> , 2011).
Ponto de Equilíbrio Contábil	Determina a quantidade mínima de produção e de venda na qual a organização não consegue obter lucro, mas também não sofre prejuízos (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009).
Ponto de Equilíbrio Econômico	“[...] implica a cobertura dos custos totais acrescidos do lucro necessário para que o investimento seja adequadamente remunerado conforme o retorno desejado” (SOUZA <i>et al.</i> , 2011, p. 114).
Ponto de Equilíbrio Financeiro	Representa a quantidade de vendas suficiente para cobrir os custos e despesas variáveis, os custos e as despesas fixos e outras dívidas (WERNKE, 2004).
Margem de Segurança	Refere-se ao volume ou valor das vendas acima do ponto de equilíbrio (MARTINS, 2010).
Alavancagem Operacional	Mede o grau de sensibilidade do lucro às variações nas receitas de vendas (GARRISON; HOREEN; BREWER, 2012).

Fonte: Elaborado a partir de diversos autores.

## 2.4. Estudos relacionados

Além dos achados relatados, outros estudos correlatos tratam sobre as estratégias de ensino aplicadas ao curso de graduação em Ciências Contábeis, referindo-se, especificamente, à área de custos. Os estudos de Padoan *et al.* (2007), por exemplo, procuraram apresentar quais os métodos e técnicas de ensino mais utilizados pelos professores da disciplina de



Contabilidade de Custos das Universidades Públicas do Estado do Paraná. Por meio de uma investigação com os respectivos professores, a pesquisa dos autores demonstrou que, apesar do corpo docente evidenciar que existem diversos métodos eficientes para o ensino de custos, o uso desses métodos em aula é bastante restrito, sendo as aulas expositivas e as resoluções de exercícios os mais utilizados.

Tibola, Silveira e Mais (2012) identificaram os atributos de qualidade percebidos pelos alunos em disciplinas de Administração e de Contabilidade para o estudo de Custos em uma universidade pública de Santa Catarina, sendo os principais: a qualidade docente, a didática e o comprometimento do professor, e a aplicação de exemplos práticos. Nesse sentido, os autores concluíram que a satisfação dos alunos relaciona-se, principalmente, com os métodos de ensino e o desempenho do professor. Complementarmente, Pavione, Avelino e Francisco (2016) identificaram os fatores que influenciam o processo de ensino-aprendizagem, também na percepção dos estudantes do curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior de Minas Gerais, destacando-se, nesse sentido, a didática do professor e a estrutura do conteúdo.

Nessa mesma linha, a pesquisa de Rocha, Paula e Gomes (2010) averiguou os métodos de ensino mais empregados no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) e a percepção dos alunos em relação a cada método utilizado. Nos resultados, constatou-se que prevalece a metodologia de ensino passiva, através de aulas expositivas. No entanto, os discentes entrevistados informaram maior interesse pelas aulas ativas (com exemplos e debates sobre fatos reais e do cotidiano da profissão), as quais estimulam mais a atenção para a compreensão dos conteúdos.

Adicionalmente, Montes *et al.* (2011) complementam esses achados apresentados ao verificarem as estratégias de ensino mais utilizadas, também no curso de graduação de Ciências Contábeis da UERJ. Entretanto, tal pesquisa se pautou a investigar essas estratégias a partir de uma análise relacionada ao perfil docente, no período de 08/2010 a 07/2011. Como resultado, os autores averiguaram que as estratégias mais utilizadas pelos docentes, em sala de aula, eram as aulas expositivas, os seminários, os estudos de caso, os estudos de textos e as palestras.

Já a pesquisa de Cittadin *et al.* (2015) verificou, por intermédio dos professores, como as metodologias ativas de ensino utilizadas em disciplinas de custos refletiam no processo de aprendizagem dos discentes. Para o corpo docente analisado, o emprego da metodologia ativa (por meio da leitura, aplicação e discussão de conceitos) contribuiu positivamente para o

processo de ensino-aprendizagem, tendo em vista o elevado interesse apresentado pelos estudantes durante a disciplina.

### **3. Procedimentos Metodológicos**

Esta pesquisa, essencialmente qualitativa e quantitativa, busca descrever como estão apresentadas as atividades de avaliação de uma disciplina introdutória de Contabilidade de Custos, a fim de verificar como a construção dessa disciplina - baseada na metodologia da aprendizagem significativa - influencia no processo de aprendizagem dos discentes. Considerando-se o objetivo deste trabalho, serão apresentadas as atividades de avaliação da respectiva disciplina em um estudo do tipo documental, buscando organizar as informações que se encontram dispersas em diversos documentos, com o objetivo de conferir a esse material uma nova importância como fonte de consulta (RAUPP; BEUREN, 2013).

Assim, o objeto de estudo desta pesquisa foram às disciplinas introdutórias de custos de duas Universidades Federais do estado do Rio Grande do Sul, conduzidas e aprimoradas ao longo de doze semestres letivos. Para a realização desta pesquisa, a seleção das unidades de estudo foi feita por meio de uma amostra não probabilística e intencional, para a qual se faz uso do raciocínio, dependendo somente dos critérios de escolha do pesquisador (COLAUTO; BEUREN, 2013). Dessa forma, a constituição dessa amostra visou à totalidade dos trabalhos realizados nas disciplinas introdutórias de custos, entre os anos de 2011 a 2016, constituindo um período de investigação de doze semestres. Destaca-se que o acesso a essas unidades se deu por intermédio dos professores que ministraram a disciplina e acompanharam os trabalhos desenvolvidos durante os seis anos de análise.

Assim, a coleta dos dados foi realizada sob a forma de pesquisa documental, utilizando-se de fontes primárias, as quais trabalham com informações que não receberam tratamento analítico (COLAUTO; BEUREN, 2013). Dessa forma, os documentos utilizados para a realização deste estudo foram os trabalhos finais da disciplina e os planos de ensino elaborados pelos professores no período letivo de 2011 a 2016, em uma disciplina introdutória de custos, relativa ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) e ao curso de Administração da Universidade Federal do Pampa (UNIPAMPA).

Sobre os trabalhos finais da disciplina, que são desenvolvidos no encerramento de cada semestre, têm-se nele os principais aspectos vistos na disciplina, o qual aborda

principalmente o Custeio Variável e a Análise Custo-volume-lucro, por meio de um estudo de viabilidade em uma empresa escolhida pelo aluno. Sobre isso, pretende-se descrever o foco desse trabalho e demais características (tipo de empresa investigada, descrição do produto/serviço, a profundidade dada pelo aluno no trabalho e o curso do aluno), por intermédio de um *checklist* baseado no roteiro de apresentação do trabalho. Além disso, utilizou-se do *software NVivo* para verificar os principais termos que os alunos utilizaram nas suas conclusões e na análise de viabilidade do negócio estudado. Foi analisada a totalidade dos trabalhos relativos aos semestres de investigação (248 arquivos), além dos roteiros com instruções para o seu desenvolvimento, elaborado pelos professores em cada período, o qual foi aprimorado com o passar dos semestres.

Já em relação aos planos de ensinos, foram avaliadas as relações entre a súmula da disciplina, os objetivos de aprendizagem e o conteúdo programático desenvolvido, a fim de ressaltar o planejamento e a organização do processo de ensino-aprendizagem e a inter-relação desses elementos. Outro ponto de análise deste estudo é a evolução dos critérios de avaliação, a descrição das metodologias de ensino e das técnicas utilizadas, bem como o confronto com os objetivos da disciplina. Foram analisados 12 planos de ensino referentes aos semestres investigados.

Após a coleta dos dados, partiu-se para sua análise, por meio da avaliação de todo o material obtido durante o processo de investigação. As informações coletadas foram tabuladas em planilha eletrônica para que, dessa maneira, houvesse uma melhor ordenação dos dados extraídos. Assim, foi possível verificar o volume de dados obtidos, o qual representa um total de 260 documentos, que incluem: o plano de ensino de cada período e os trabalhos finais da disciplina (entregas dos alunos) ao longo dos doze semestres investigados. Por fim, tendo em vista os objetivos propostos por esta pesquisa, com os dados obtidos e organizados, realizou-se uma análise de conteúdo do material coletado, buscando estudar o processo de comunicação e o conteúdo das mensagens analisadas (BARDIN, 2011).

#### **4. Análise dos Resultados**

Nesta seção, serão apresentados os resultados obtidos durante a realização da pesquisa, que contempla a descrição e análise dos planos de ensino, assim como a descrição e análise dos trabalhos finais.

#### 4.1. Descrição e análise do plano de ensino

O instrumento utilizado para compreender a estrutura das disciplinas foi o plano de ensino elaborado pelos professores e utilizado em cada semestre, como demonstrado no Quadro 2. Nesta seção, evidenciam-se as principais características do documento quanto à súmula, aos objetivos de aprendizagem, ao conteúdo programático, e às metodologias e experiências de aprendizagem.

**Quadro 2: Unidades de análise**

Semestre	Universidade	Curso	Disciplina
2016/2	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2016/1	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2015/2	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2015/1	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2014/2	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2014/1	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2013/2	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2013/1	UFRGS	Ciências Contábeis	Contabilidade de Custos I
2012/2	UNIPAMPA	Administração	Gestão de Custos
2012/1	UNIPAMPA	Administração	Gestão de Custos
2011/2	UNIPAMPA	Administração	Gestão de Custos
2011/1	UNIPAMPA	Administração	Gestão de Custos

Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa (2017).

De modo geral, a súmula (ou ementa) da disciplina centra-se nos conceitos básicos de custos (terminologias), sua classificação, as formas de registro e métodos de custeio mais utilizados. Esses tópicos reforçam os achados de Raupp *et al.* (2009) sobre os conteúdos mais citados nas ementas, sendo o principal a terminologia de custos, ressaltando a importância em compreender os conceitos básicos para o desenvolvimento dos demais pontos abordados na disciplina.

Dos objetivos de aprendizagem, destacam-se, em todos os semestres, a abordagem dos principais conceitos e terminologias de custos para o profissional atuar na área de custos; a evidência da importância da contabilidade de custos nas empresas para avaliação, controle e tomada de decisão; e a apresentação de ferramentas e métodos que possibilitem ao aluno analisar e interpretar as informações de custos. De fato, esses elementos representam o papel da Contabilidade de Custos, que visa prover a empresa de informações a respeito do custo dos

seus produtos, o valor de seus estoques e proporcionar análises sobre o desempenho da organização (SANTOS *et al.*, 2015), salientando a importância dessas informações para a tomada de decisão (MAHER, 2001; SOUZA; WEBER; CAMPOS, 2015).

Já no conteúdo programático, tem-se o desdobramento da súmula das disciplinas e as escolhas para desenvolver os tópicos durante o período letivo (RAUPP *et al.*, 2009). Neste estudo, verificou-se que o conteúdo programático dos planos aborda tópicos que vão desde a origem da Contabilidade de Custos, até a implantação de sistemas de custos, sendo ressaltados conceitos essenciais dessa área, como tratamento e avaliação dos custos com materiais e mão de obra, os custos indiretos de fabricação, além dos métodos de custeio Absorção, custeio ABC, custeio Variável e Análise Custo-volume-lucro. Percebe-se que, da mesma forma que os objetivos de aprendizagem, os conteúdos visam capacitar o das operações, bem como de planejamento e de tomada de decisões (MARTINS, 2010).

Todavia, para as disciplinas analisadas neste estudo, os conteúdos podem ser direcionados de uma maneira não muito complexa. Isso porque, o desenvolvimento dos tópicos para o curso de Administração, por exemplo, precisa, principalmente, de foco naquilo que é essencial para a sua atuação como administrador (RAUPP *et al.*, 2009). Já para o curso de Ciências Contábeis, esse conteúdo tende a ser mais aprofundado em disciplinas mais avançadas do curso, visando ao desenvolvimento da função do contador.

Logo, analisando-se os elementos que compõem a súmula, os objetivos de aprendizagem e o conteúdo programático, observa-se a inter-relação existente entre eles, o que pode associar-se com a estratégia do mapa conceitual proposta por Laffin (2015), uma vez que fornecem uma estrutura dos assuntos que necessitam ser desenvolvidos para que o aluno obtenha o aprendizado desejado, evidenciando, assim, a articulação dos conceitos (NOVAK, 1998) para o ensino de contabilidade.

Ademais, esses aspectos servem como base para capacitar o aluno na construção de um mapa conceitual que, segundo Ching, Silva e Trentin (2014), tem o objetivo de mostrar, de forma analítica, a estrutura cognitiva subjacente a um dado conhecimento e aos seus elementos fundamentais e, com isso, promover a diferenciação conceitual, que deve ser utilizada após os alunos já terem familiaridade com a matéria e precedido de explicação pelo professor. O aluno, então, é o principal beneficiado e o agente ativo na construção de um mapa conceitual que reflita seus conhecimentos, os quais, segundo Moreira (2012), devem estar condicionados aos materiais de aprendizagem que devem ser potencialmente significativos.

Quanto às metodologias utilizadas em aula, destacam-se as aulas teóricas e teórico-práticas em, pelo menos, 58% dos semestres (7 de 12 semestres); e expositivo-dialogadas em 42% dos semestres (5 de 12 semestres). Como evidenciado por Veiga *et al.* (2000), as aulas expositivas são, de fato, as mais antigas, mas ainda as mais utilizadas na transmissão de conteúdos, fato também ressaltado por Raupp *et al.* (2009). Montes *et al.* (2011) também destacam as aulas teóricas e as aulas expositivo-dialogadas como estratégias de ensino mais utilizadas, assim como seminários, estudos de caso, estudos de texto, entre outros.

Também, destaca-se o uso da plataforma digital *Moodle* para a organização dos conteúdos e entrega de exercícios e trabalhos em, pelo menos, 10 semestres. A participação e contribuição do aluno é outro critério que compõe a metodologia de ensino, além dos recursos didáticos e pedagógicos em 100% dos semestres. Quanto às experiências de aprendizagem mais utilizadas pelos professores ressaltam-se:

- As avaliações somativas: provas, trabalhos e portfólios de exercícios que procuram agregar o aprendizado adquirido;
- As avaliações formativas: pesquisa orientada, leitura dirigida, apresentação de exercícios, casos e exercícios de provas de concurso público;
- As avaliações diagnósticas; sondagem, comunicação verbal entre professor e aluno a respeito do tema que será tratado.

Em 100% do período de análise, utilizou-se de duas provas e de dois trabalhos, em cada semestre, além de exercícios (*portfólio*) para compor a nota final. Quanto à utilização das provas, o estudo de Raupp *et al.* (2009) evidenciou que a totalidade das instituições de ensino superior analisadas utilizam desse tipo de avaliação como metodologia de verificação de aprendizagem.

Em relação aos trabalhos, destaca-se o estudo de viabilidade realizado pelo aluno no contexto de uma realidade organizacional, o qual evidencia os resultados percebidos pelo aluno no aprendizado adquirido ao longo do período letivo, por meio de uma experiência prática. A análise do referido trabalho será descrita na seção seguinte. A utilização do trabalho sobre estudo de viabilidade salienta o estímulo ao desenvolvimento do senso crítico e da capacidade de análise do ambiente empresarial, conforme ressaltado por Leal e Borges (2016). Ademais, proporciona a aplicação dos conceitos adquiridos em aula. A estratégia desse trabalho também está em linha com Masetto (2003) quanto à importância de se utilizar

estudos de caso no processo de aprendizagem, pois promove uma participação ativa dos estudantes.

Desse modo, observa-se que as avaliações formativas utilizadas nas disciplinas de custos também ressaltam a importância da discussão de casos, pesquisas orientadas, leituras dirigidas, entre outros. A utilização de seminários, estudos de caso, estudos de texto são também estratégias destacadas por Montes *et al.* (2011). As estratégias utilizadas nessa disciplina corroboram com algumas citadas por Leal e Borges (2016), quais sejam: aulas expositivas, estudos de caso, leituras, estudos dirigidos, aulas práticas, entre outros.

Ademais, a avaliação diagnóstica também foi identificada, a qual foi evidenciada em 5 semestres. Essa avaliação pressupõe o uso de questões padronizadas e dialogadas com os alunos, a fim de obter um quadro do nível de conhecimento da turma e proceder com o processo de ensino-aprendizagem. Moreira (2012) destaca a importância do conhecimento prévio, o qual, na visão de Ausubel (1963), é a variável que mais influencia novas aprendizagens sendo, normalmente, facilitadora do processo de ensino aprendizagem. Cabe salientar que outras experiências podem ter sido utilizadas pelos professores ao longo desse período, mas, destacam-se, nesta seção, apenas aquelas formalizadas no plano de ensino.

Outro ponto de análise foram os critérios de avaliação constantes no plano de ensino, os quais representam as formas de avaliação quanto às experiências de aprendizagem utilizadas. Identificou-se que os pesos das provas e trabalhos são equilibrados, ou seja, nos semestres em que algum trabalho ou prova teve um peso maior, ainda assim é possível visualizar certa harmonia na distribuição dos pesos das avaliações, o que permite inferir que esta é uma estratégia para incentivar e estimular o aluno na participação e no aproveitamento de cada uma das atividades.

Dentre os critérios de avaliação utilizados, destaca-se a entrega de um *portfólio* de exercícios realizados durante o semestre. Tal entrega possibilita inferir seu uso como estratégia para incentivar o aluno a exercitar os conhecimentos adquiridos, por meio da realização dos exercícios, e também fortalecer seu aproveitamento e desempenho nas demais atividades (provas e trabalhos). Por fim, a participação do aluno também foi quesito de pontuação em pelo menos seis semestres.

Ao examinar os itens que compõem o plano de ensino, percebe-se a composição do resultado desejado pelo professor ao final do período letivo que culmine no atendimento dos objetivos de ensino da disciplina e da proposta da súmula da mesma, por meio dos elementos que compõe o plano de ensino. Essas evidências ressaltam a necessidade de sistematizar o



ensino contábil, conforme explicado por Ott *et al.* (2011), com a finalidade de desenvolver conhecimentos, habilidades e munir o indivíduo das competências para o exercício profissional (LEAL; BORGES, 2015; PAVIONE; AVELINO; FRANCISCO, 2016).

Nessa linha, Ching, Silva e Trentin (2014) ressaltam que o professor deve estar atento para a necessidade de envolver o aluno com as diferentes atividades educativas propostas para a sua formação, de maneira que todos os alunos percebam com clareza o porquê de se estar realizando cada atividade. Por fim, ressalta-se, ainda, o caráter qualitativo que o plano de ensino exige na descrição detalhada da organização da disciplina, servindo de instrumento de apoio para o professor e para o aluno.

#### **4.2. Descrição e análise do trabalho final**

A fim de apresentar as propostas de avaliação da disciplina, foram analisados os trabalhos práticos (trabalho final elaborado pelo aluno) desenvolvidos ao longo do período de análise. Esse trabalho caracteriza-se por uma atividade de campo, no qual os alunos são orientados a analisar e ilustrar a realidade de uma empresa, envolvendo uma parte específica do conteúdo, referente ao Custeio Variável e à Análise de Custo-volume-lucro, realizando, assim, um estudo de viabilidade do negócio. Salienta-se que o conteúdo abordado no trabalho vai ao encontro da importância dessas técnicas para a análise do ambiente empresarial (CREPALDI, 2008; SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011).

Por meio da análise dos roteiros desse trabalho, identificou-se que a entrega dos alunos se dividia em três partes: 1) a apresentação da empresa e do negócio, além do produto analisado, evidenciando os recursos utilizados e o processo produtivo do bem; 2) a apresentação dos custos e despesas envolvidos no negócio analisado; 3) a Análise do Custo-volume-lucro e a conclusão sobre a viabilidade do negócio.

Sobre esse último ponto, foi analisada a totalidade dos trabalhos elaborados pelos alunos durante o período de análise, resultando em 248 documentos. Essa análise tem como principal finalidade a descrição do foco dado pelo aluno no estudo e as demais características dos trabalhos (tipo de empresa investigada, descrição do produto/serviço, a profundidade dada pelo aluno, curso do aluno), bem como a aplicação dos aspectos inerentes a custos, ministrados na disciplina.

Nos semestres de 2011/01 a 2013/01, os trabalhos foram realizados na UNIPAMPA no curso de Administração, na disciplina de Gestão de Custos. Nos semestres de 2013/02 a 2016/02, os trabalhos foram realizados na UFRGS, no curso de Ciências Contábeis, através da disciplina de Contabilidade de Custos I, como pode ser observado na Tabela 1.

**Tabela 1: Distribuição dos trabalhos analisados**

Universidade	Curso de Graduação	Período letivo	Quantidade de trabalhos analisados	Percentual
UNIPAMPA	Administração	2011/01 a 2013/01	63	25,4%
UFRGS	Ciências Contábeis	2013/02 a 2016/02	185	74,6%
Total	2	12	248	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

#### 4.2.1. Caracterização das empresas (ramo de negócio e produto analisado)

Na primeira etapa do trabalho, os alunos deveriam caracterizar a empresa e o ramo de negócio que foi objeto de análise, bem como descrever o produto e o respectivo processo produtivo. A Tabela 2 identifica a quantidade de trabalhos realizados por ramo de atividade.

**Tabela 2: Atividade dos Negócios Analisados**

Atividade da empresa	Quantidade de trabalhos analisados	Percentual
Produção	172	69,35%
Prestação de serviços	44	17,75%
Comércio	32	12,90%
Total	248	100%

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Verifica-se que os alunos têm preferência por analisar empresas ou pequenos negócios ligados ao ramo da Produção. Assim, em 69,35% dos trabalhos realizados pelos alunos, o foco foi um processo produtivo. Já a atividade de Prestação de Serviços foi a opção de 17,75% dos trabalhos analisados, e a atividade de Comércio foi objeto de estudo em 12,90%. Desse modo, a predominância por estudos nos negócios produtivos vai ao encontro da proposta de ensino da disciplina, uma vez que os processos de produção são os mais ilustrativos para identificar os custos e as despesas, bem como realizar suas classificações,

aplicando as terminologias estudadas, e analisar os métodos de custeio e demais ferramentas da contabilidade de custos.

Na análise da caracterização dos tipos de negócio, buscou-se identificar o Porte e/ou a Natureza Jurídica das organizações. Assim, dos 248 trabalhos, apenas 123 destacaram a classificação do negócio, os quais se dividiram em: 34% referente a Negócios Informais, 22% identificados como Microempreendedor Individual (MEI), 18% classificados como Microempresa (ME), 13% relativos à Empresa de Pequeno Porte (EPP) e 13% sobre outros tipos de classificações como, empresa de Médio ou Grande porte. Logo, essa identificação permite observar o perfil das empresas analisadas pelos alunos, cujos resultados demonstram a escolha por pequenos negócios, o que pode se justificar pelo fácil acesso aos dados e ao processo produtivo, possibilitando relacionar e aplicar essas informações com os conteúdos abordados na disciplina. Esse contexto reforça a aprendizagem dos alunos, em se tratando de negócios mais simples, para uma maior aproximação e aplicação dos métodos e análises de custos ligados a uma disciplina inicial na área.

Quanto ao ramo de atividade evidenciado nos trabalhos, observa-se, de modo geral, que o principal foco dos alunos foi o ramo Alimentício, o que reforça a possibilidade de visualizar de forma ilustrativa a aplicação dos conceitos de custos. Essas evidências também podem estar associadas com a escolha por investigar pequenos negócios ou negócios informais, os quais, em muitos casos, referem-se à produção de alimentos, lanches, doces, entre outros. A Figura 1 ilustra os tipos de negócio mais identificados nos trabalhos, por meio da utilização do *software Nvivo* para revelar os termos mais frequentes da análise.



**Figura 1: Ramo de atividade dos negócios analisados**

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Observa-se que, apesar do ramo Alimentício ser o mais representativo, outros diferentes negócios também foram foco de análise, tais como: negócios ligados à Construção, Indústria, Tecnologia, Agronegócio, Transporte, Automotivo, entre outros. A diversidade dos

casos enriquece o processo de ensino-aprendizagem, cuja aplicação e ilustração ocorrem em diferentes contextos do cotidiano, como, por exemplo, no contexto de trabalho dos próprios alunos. Observou-se no roteiro dos trabalhos que, além das análises solicitadas, os alunos deveriam apresentar os resultados encontrados para a turma. Assim, a experiência de aprendizagem compartilhada com os demais envolvidos direciona o aluno para ser o agente ativo na relação ensino-aprendizagem (MARION, 1994; MASETTO, 2003).

#### **4.2.2. Apresentação dos Custos e Despesas, DRE do negócio e Análise Custo-Volume-lucro**

Nesta seção, um nível geral de atendimento dos itens específicos do trabalho, relativos à apresentação dos custos e das despesas, apresentação da DRE e Análise do Custo-volume-lucro, é apresentado. Para isso, na análise dos trabalhos, foram atribuídas três categorias como escala de avaliação, sendo: 1 para quando o requisito foi realizado; 0,5 quando o requisito foi parcialmente realizado; e, 0 para quando não foi realizado.

No que diz respeito à apresentação dos Custos e das Despesas dos negócios, 95,97% dos trabalhos apresentaram essas informações, evidenciando também análises por meio do Custeio Variável. Já a apresentação da DRE, pelo método do Custeio Variável, foi evidenciada em 87,9% dos trabalhos. Logo, é possível inferir que os discentes conseguiram realizar essas análises em aplicações práticas e em diferentes contextos, utilizando-se do aprendizado adquirido nas demais atividades da disciplina, reforçando também a compreensão dos métodos de avaliação de custos para uma gestão eficaz dos custos em uma organização (HANSEN; MOWEN, 2001; SULAIMAN; AHMAD; ALWI, 2004; WARREN; REEVE; FEES, 2008).

Já a análise do CVL e do Ponto de Equilíbrio Contábil foi realizada em 95,1% dos trabalhos. Em relação aos indicadores Ponto de Equilíbrio Financeiro e Ponto de Equilíbrio Econômico, tais análises também foram realizadas pelos alunos, mas em menor frequência, sendo que o PEF foi realizado em 35,16% dos trabalhos e o PEE foi realizado em 51,60% dos trabalhos. Quanto à Margem de Segurança, 87,76% dos trabalhos apresentaram os cálculos e as análises respectivas. A Alavancagem Operacional, por sua vez, foi evidenciada em 82,19% dos trabalhos. Esses resultados indicam a compreensão dos alunos a respeito desses conteúdos a realização das análises em volta dessas variáveis, tornando mensuráveis os aspectos que foram propostos no trabalho.

Sobre a aplicação dos conteúdos de Custeio Variável e Análise Custo-Volume-Lucro, ressalta-se a importância de se utilizar atividades de ensino que envolvam os discentes em contextos do cotidiano, permitindo que estes explorem os conceitos e conhecimentos adquiridos em sala de aula (MASETTO, 2003), na elaboração de uma atividade prática. Assim, é possível inferir que tais estratégias contribuem positivamente com o processo de ensino-aprendizagem, como destacado nos estudos de Cittadin *et al.* (2015), sobre os benefícios de metodologias ativas de aprendizado. Além disso, a aplicação prática das ferramentas de custeio auxilia no entendimento da importância desses conceitos no meio empresarial (MUNARETTO; DIEDRICH, 2007).

#### 4.2.3. Parecer sobre a viabilidade do negócio e análise das conclusões

A última etapa do trabalho prático refere-se às conclusões dos alunos sobre o quão viável é (ou não) o negócio analisado. Para isso, foram coletados trechos dos textos em que o aluno se posiciona sobre a viabilidade, a fim de identificar os principais argumentos que justificam suas escolhas. A Figura 2 ilustra os principais termos que se associam com a análise sobre a viabilidade realizada pelos estudantes. Adicionalmente, os resultados da nuvem de palavras foram consultados na íntegra, com o propósito de confirmar o contexto em que apareceram no trabalho.



**Figura 2: Nuvem de palavras da viabilidade do negócio**

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

De acordo com a Figura 2, verifica-se que a maioria dos negócios analisados eram viáveis e os principais argumentos dos alunos para essa conclusão foram a análise a respeito do lucro, dos custos relativos ao negócio, da margem de contribuição identificada, bem como a margem de segurança e a análise Custo-Volume-Lucro. Os aspectos considerados na análise da viabilidade fortalecem o objetivo do trabalho final em proporcionar uma atividade que

formalize a principal entrega da disciplina, sendo possível associar esses resultados com os conteúdos propostos nos planos de ensino e com os objetivos de aprendizagem da disciplina como, por exemplo, apresentar conceitos e ferramentas que possibilitem ao aluno atuar na área de custos.

De maneira complementar a essa análise, foram destacados os trechos da conclusão do trabalho elaborado pelos alunos. Assim, a Figura 3 traz os termos mais destacados para concluir a análise elaborada. Esses resultados são relevantes para associar as palavras com o conteúdo abordado na disciplina ao longo do semestre.



**Figura 3: Nuvem de Palavras da Conclusão dos Trabalhos**

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Analisando a Figura 3, é possível verificar que os principais termos que os alunos utilizaram para concluir o trabalho. Ressalta-se que, as palavras foram consultadas no texto original para observar o contexto em que apareceram nos trabalhos. Sobre isso, a palavra trabalho, por exemplo, foi utilizada pelos alunos para concluir sobre a importância do trabalho prático, sobre o quão interessante foi realizar a tarefa, ou ainda sobre as possibilidades que o trabalho trazia para uma melhor compreensão dos conteúdos vistos na disciplina, o que pode ser representado pelo destaque no uso de palavras gerais como custos, lucro, negócio, produção, vendas. Já a palavra margem foi utilizada para se referir à margem de contribuição, margem de segurança, margem de lucro.

Por meio da análise do trabalho final, é possível inferir que a referida proposta de avaliação se insere no contexto de promoção da aprendizagem significativa, posto que coloca o aluno em uma atividade de campo para avaliação de um processo produtivo, sua análise de custos e resultados e discussão sobre a viabilidade, estimulando-o a realizar uma integração e diferenciação dos conceitos e promovendo a reconciliação integrativa dos mesmos (COELHO; BARRETO NETO; MARCELOS, 2008). Além disso, a perspectiva de aprendizagem significativa implica que o aluno passe de uma posição de apenas um receptor

de conhecimentos para agente de uma construção que é a sua própria estrutura cognitiva (CHING; SILVA; TRENTIN, 2014).

Ainda, a relevância dessa análise reside no fato de destacar a aplicação dos conteúdos em uma realidade empresarial, haja vista que um dos principais desafios para preparar o profissional reside na necessidade de um conhecimento interdisciplinar que se sobrepõe à teoria e engloba situações do cotidiano e do mercado (HOWIESON, 2003; SIQUEIRA *et al.*, 2009). Assim, Rocha, Paula e Gomes (2010) destacam o fato de os alunos preferirem atividades que retratem essa realidade prática, o que também é destacado por Tibola, Silveira e Mais (2012). Desse modo, a estratégia do trabalho final associa-se com as evidências sobre a importância de se utilizar estudos de caso (MASETTO, 2003; MONTES *et al.*, 2011), os quais trazem consideráveis benefícios ao estimular a discussão de problemas ou casos relacionados à prática (MACHADO; MEIRELES; GOMES, 2009; VASCONCELOS *et al.*, 2013).

## 5. Considerações Finais

Este artigo procurou evidenciar os reflexos da organização de uma disciplina introdutória de Contabilidade de Custos no processo de aprendizagem dos discentes, à luz da aprendizagem significativa. Para tanto, foram apresentados os principais aspectos quanto à sua organização, através da análise dos planos de ensino e, para evidenciar a promoção de aprendizagem significativa dos alunos, analisaram-se os trabalhos finais realizados por estes.

Percebe-se que as metodologias utilizadas nessas disciplinas procuram conduzir o aluno no caminho do ensino potencialmente significativo que, conforme Moreira (2012), afasta-se gradualmente da aprendizagem mecânica e direciona-se à aprendizagem significativa, que implica, por exemplo, no desenvolvimento da capacidade de explicar, de descrever e de enfrentar situações novas, fatores essenciais para a formação de um contador ou administrador.

Quanto às características evidenciadas no plano de ensino, ressalta-se a importância da construção de estratégias que possibilitem o aprendizado do aluno. Neste estudo, procurou-se descrever esses aspectos para ilustrar a organização da disciplina, bem como as propostas de avaliação utilizadas. Percebe-se a inter-relação entre os conteúdos abordados e as diferentes formas de avaliação, tais como a realização de exercícios, trabalhos que relacionam a teoria com a prática, provas, entre outros, que se direcionam ao atendimento dos objetivos de



aprendizagem da disciplina. Essas evidências corroboram com a importância da didática do professor e com a estrutura do conteúdo, pois, na percepção dos alunos, são pontos que denotam a qualidade do ensino de custos (TIBOLA; SILVEIRA; MAIS, 2012) e influenciam significativamente o processo de ensino-aprendizagem (PAVIONE; AVELINO; FRANCISCO, 2016).

Nessa linha, sobre as evidências destacadas com a análise do trabalho final, ressalta-se a relação com outros estudos, tais como os de Rocha, Paula e Gomes (2010), cuja investigação identificou que, para os alunos, aulas ativas - ou que se utilizem de estratégias que aproximem a teoria da prática - são as que mais estimulam a atenção para compreensão dos conteúdos. Assim, Ching, Silva e Trentin (2014) destacam que os métodos ativos estão a serviço do docente na sua missão de ensinar, de reforçar a decisão de aprender nos alunos e acabam por tirar o professor do centro desse processo, direcionando o aluno como responsável também por sua formação.

Os resultados da análise do trabalho final reforçam, também, as evidências de Cittadin *et al.* (2015) sobre os reflexos do uso de metodologias ativas de ensino no aprendizado dos discentes que, através da leitura, aplicação e discussão dos conceitos, torna mais acessível o processo de ensino-aprendizagem. A caracterização dos resultados dos alunos permite observar que essa atividade desempenha um papel fundamental na construção da disciplina e um elemento potencial da aprendizagem significativa.

Este artigo contribui, então, com a evidenciação de propostas de ensino que promovem aprendizagem significativa aos alunos, especialmente na formação dos profissionais de contabilidade, ao identificar os métodos e estratégias de ensino utilizadas e aplicáveis ao ensino contábil, associadas ao ensino de custos. Assim, sugere-se a realização de estudos similares em outras disciplinas do curso de Ciências Contábeis, bem como em outros cursos de graduação, de modo a fornecer estudos comparativos e reflexões ao ensino de Contabilidade.

## 6. Referências

AUSUBEL, D. P. *The psychology of meaningful verbal learning*. New York: Grune & Stratton, 1963.

BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70, 2011.

**Custos e @gronegocio on line** - v. 14, n. 2, Apr/Jun. - 2018.  
[www.custoseagronegocioonline.com.br](http://www.custoseagronegocioonline.com.br)

ISSN 1808-2882

BRASIL. Ministério da Educação. *Resolução nº 10, de 16 de dezembro de 2004*. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Brasília, DF, 2004.

CHING, H. Y.; SILVA, E. C.; TRENTIN, P. H. Formação por competência: experiência na estruturação do projeto pedagógico de um curso de administração. *Administração: ensino e pesquisa*, v. 15, n. 4, p. 697-727, 2014.

CITTADIN, A. *et al.* O uso de metodologias ativas no ensino da contabilidade de custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 22., Foz do Iguaçu, 2015. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 2015.

COELHO, M. A.; BARRETO NETO, R. S. B.; MARCELOS, M. F. Gerando aprendizagem significativa: as metáforas na aprendizagem da contabilidade. *Revista Comunicação & Educação*, v. 13, n. 1, p. 23-31, 2008.

COLAUTO, R. D.; BEUREN, I. M. *Coleta, análise e interpretação dos dados*. In: BEUREN, I. M. (Org.) *et al.* Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 117-143.

CREPALDI, S. A. *Contabilidade gerencial: teoria e prática*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. *Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FAVARIN, A. M. Uma contribuição à modelagem de simulador de transações aplicado ao ensino da contabilidade geral. 2000. *Tese* (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

GARRISON, R. H.; HOREEN, E. W.; BREWER, P. C. *Contabilidade gerencial*. 14. ed. Porto Alegre: McGraw-Hill, 2012.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. *Gestão de custos: contabilidade e controle*. São Paulo: Cengage Learning, 2001.

HOWIESON, B. Accounting practice in the new millennium: is accounting education ready to meet the challenge? *The British Accounting Review*, v.35, n. 2, p. 69-103, 2003.

LAFFIN, M. Ensinar conceitos em ciências contábeis. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 12, n. 25, p. 47-66, 2015.

LEAL, E.A.; BORGES, M. P. P. Estratégias de ensino aplicadas na área da contabilidade gerencial: um estudo com discentes do curso de ciências contábeis. *Revista Ambiente Contábil*, v. 8, n. 2, p. 01-18, 2016.

MACHADO, A.; MEIRELES, L. F. B.; GOMES, J. S. Discussão sobre a utilização do método de estudo de caso na formação profissional do contador. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., Fortaleza, 2009. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 2009.

MAHER, M. *Contabilidade de custos: criando valor para a administração*. São Paulo: Atlas, 2001.

MARION, J. C. Linhas metodológicas para o ensino de contabilidade geral. *Caderno de Estudos*, FIPECAFI, 1994.

MARTINS, E. *Contabilidade de custos*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MASETTO, M. T. *Competência pedagógica do professor universitário*. São Paulo: Summus, 2003.

MONTES, M. R. *et al.* Identificação das práticas metodológicas de ensino aplicadas no curso de graduação de ciências contábeis a partir do perfil docente. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., Rio de Janeiro, 2011. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 2011.

MORAES, L. C.; WERNKE, R. Análise custo/volume/lucro aplicada ao comércio de pescados. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 3, n. 6, p. 81-101, 2006.

MOREIRA, M. A. O que é afinal aprendizagem significativa? *Revista Qurrriculum*, Santa Cruz de Tenerife, v. 25, p. 29-56, 2012.

MUNARETTO, L. F.; DIEDRICH, M. Custeio variável integrado ao custeio baseado em atividades: estudo de caso em indústria de embalagem para presentes. *Revista Universo Contábil*, v. 3, n. 1, p. 70-86, 2007.

NOVAK, J. D. *Conocimiento e aprendizaje: los mapas conceptuales como herramientas facilitadoras para escuelas y empresas*. Madrid: Alianza, 1998.

OTT, E. *et al.* Relevância dos conhecimentos, habilidades e métodos instrucionais na perspectiva de estudantes e profissionais da área contábil: estudo comparativo internacional. *Revista Contabilidade e Finanças*, São Paulo, v. 22, n. 57, p. 338-356, 2011.

PADOAN, F. A. C. *et al.* Métodos e técnicas utilizados no ensino da disciplina de contabilidade de custos em cursos de ciências contábeis: um estudo exploratório em instituições públicas de ensino superior no estado do Paraná. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., João Pessoa, 2007. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 2007.

PAVIONE, C. S. S. N., AVELINO, B. C.; FRANCISCO, J. R. S. Fatores que influenciam o processo de ensino-aprendizagem sob a perspectiva de estudantes do curso de Ciências Contábeis: Análise em uma instituição de ensino superior de Minas Gerais. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPEC*. v. 10, n. 2, p. 196-219, 2016.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. (Org.) *et al. Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade: teoria e prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 76-93.

RAUPP, F. M. *et al.* O ensino de contabilidade de custos nos cursos de graduação em administração do Estado de Santa Catarina. *ABCustos*, v. 4, n. 2, p. 97-117, 2009.

ROCHA, B.; PAULA, H. A.; GOMES, J. S. Um estudo sobre métodos de ensino: o caso do curso de graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Rio de Janeiro. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., Belo Horizonte, 2010. *Anais...* São Leopoldo: ABC, 2010.

RODRIGUES, L. C., *et al.* Inovação e modelo de negócio - um estudo de caso no setor vitivinicultor. *Iberoamerican Journal of Strategic Management*, v. 12, n. 2, p. 250-273, 2013.

SANTOS, J. L. *et al. Manual de Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas, 2015.

SIQUEIRA, J. R. M. *et al.* Aprendizagem baseada em problemas: o que os médicos podem ensinar aos contadores. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, v. 20, n. 3, p. 101-125, 2009.

SOUZA, A. A. *et al.* Ensino da contabilidade gerencial: estudo dos cursos de ciências contábeis das melhores universidades brasileiras. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 1, n. 10, p. 69-90, 2008.

SOUZA, M. A.; SCHNORR, C.; FERREIRA, F. B. Análise das relações custo-volume-lucro como instrumento gerencial: um estudo multicaso em indústrias de grande porte do Rio Grande do Sul. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 5 n. 12, p. 109-134, 2011.

SOUZA, M. A.; WEBER, E. L.; CAMPOS, R. H. Práticas de gestão de custos logísticos internos: estudo de caso em empresa moveleira do sul do Brasil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 12, n. 25, p. 27-46, 2015.

SULAIMAN, M. bt.; AHMAD, N. N. N.; ALWI, N. Management accounting practices in selected Asian countries: a review of the literature. *Managerial Auditing Journal*, v. 4, n. 19, p. 493-508, 2004.

TIBOLA, J. A.; SILVEIRA, A.; MAIS, I. Atributos de qualidade em disciplinas de Administração e Ciências Contábeis voltadas para o estudo de Custos: o ponto de vista dos discentes. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade– REPEC*, v. 6, n.4, p. 383-398, 2012.

VASCONCELOS, Y. L. *et al.* Método de caso e estudo de caso: usos no exercício da docência em Contabilidade de Custos. *Custos e @gronegocio online*, v. 9, n. 4, p. 02-18, 2013.

VEIGA, I. P. A. *et al.* *Técnicas de ensino: por que não?* 11. ed. Campinas: Papirus, 2000.

WARREN, C. S.; REEVE, J. M.; FEES, P. E. *Contabilidade gerencial*. 2. ed. São Paulo: Thomson, 2008.

WERNKE, R. *Gestão de custos: uma abordagem prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.