

Estratégias e Técnicas Aplicadas no Ensino da Contabilidade Gerencial: um estudo com docentes do Curso de Ciências Contábeis

Autoria: Camilla Soueneta Nascimento Nganga, Mônica Aparecida Ferreira, Edilberto Batista Mendes Neto, Edvalda Araújo Leal

Resumo

O objetivo deste trabalho é identificar quais as principais estratégias de ensino adotadas na educação contábil, na área de Contabilidade Gerencial, que proporcionam maior eficácia ao aprendizado na percepção dos professores. A amostra corresponde a 41 docentes que ministram ou ministraram disciplinas de contabilidade gerencial. Para a análise dos dados, aplicou-se a análise de conglomerados e o teste de diferença de proporções. Os agrupamentos das estratégias de ensino formaram dois *clusters*, e os resultados do teste de diferenças de proporções não evidenciaram diferenças significativas entre os grupos de estratégias adotadas e aquelas consideradas eficazes no ensino da contabilidade gerencial.

Palavras-chaves: Estratégias de ensino. Ensino de Contabilidade Gerencial. Educação contábil.

1. Introdução

O ensino de contabilidade no Brasil tem sofrido significativas mudanças ao longo dos anos. Segundo Miranda, Casa Nova e Cornachione Jr. (2013), podem ser identificados três principais fatores constitutivos desse cenário, quais sejam: a) as mudanças no ensino superior, notadamente, a expansão de vagas ocorrida nos últimos anos; b) expansão da pós-graduação *stricto sensu* em Ciências Contábeis; e c) mudanças na própria contabilidade, tanto no contexto nacional quanto internacional. Todos esses fatores listados contribuem para a expansão e evolução do ensino de contabilidade.

Pesquisas no âmbito internacional sinalizam para a necessidade de mudanças no ensino da Contabilidade. Hawieson (2003), em um estudo abrangendo uma revisão da literatura nos EUA, Reino Unido e Austrália, identificou uma demanda de novas habilidades requeridas dos profissionais contábeis para atender a globalização dos negócios instituída no início do século.

O ensino da contabilidade, de modo geral, sofre influências do mercado de trabalho, o que não é diferente na área da contabilidade gerencial, que exige a aplicação prática das ferramentas gerenciais no ambiente organizacional, gerando novos desafios aos profissionais da área e novas oportunidades para os estudantes do curso de Ciências Contábeis (PALMER et al., 2004; SANTOS et al., 2008).

Souza et al. (2008) consideram que o ensino de contabilidade gerencial e as estratégias utilizadas para tal devem proporcionar aos alunos o desenvolvimento de habilidades e competências exigidas pelo mercado de trabalho. Nesse contexto, o papel do docente torna-se cada vez mais importante para a educação contábil, principalmente, aquele relacionado à escolha dos métodos de ensino aplicados em sala de aula. As estratégias de ensino auxiliam os docentes no alcance dos objetivos educacionais e no enriquecimento dos conteúdos propostos, sendo necessário, portanto, que essas sejam delineadas de acordo com o perfil dos alunos, os recursos disponíveis e os objetivos pré-definidos (PELEIAS, 2006).

Tendo em vista a importância do ensino de Contabilidade e das estratégias de ensino, faz-se o seguinte questionamento: **Quais são as principais estratégias de ensino adotadas na educação contábil na área de Contabilidade Gerencial e que geram maior eficácia ao aprendizado, segundo a percepção dos professores?**

Sendo assim, o objetivo geral desta pesquisa é identificar quais as principais estratégias de ensino adotadas na educação contábil na área de Contabilidade Gerencial que proporcionam maior eficácia ao aprendizado, na percepção dos professores. As pesquisas na área de Ensino em Contabilidade ainda são incipientes e, nessa perspectiva, ainda não são muitos os estudiosos de Ciências Contábeis que se dedicam às pesquisas relacionadas ao ensino em contabilidade (PELEIAS, 2006; MIRANDA; VERÍSSIMO; MIRANDA, 2007).

Miranda et al. (2013) reforçam a necessidade de ações no sentido de fortalecer e valorizar as pesquisas sobre Educação e Ensino em Contabilidade, para que, assim, o ensino, por meio de investigações sobre problemas relacionados ao ensino da contabilidade, principalmente, no que tange à formação docente, também seja fortalecido. É nesse contexto que o desenvolvimento desta pesquisa se torna relevante.

Esta se classifica como uma pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa, tendo sido utilizado o levantamento com aplicação de um questionário aos docentes que atuam ou atuaram no ensino da contabilidade gerencial. A amostra é composta por 41 professores vinculados a seis instituições de ensino superior.

O presente artigo está dividido em sete seções, considerando esta introdução. Em seguida, nas seções 2, 3 e 4, será abordado o referencial teórico, considerando o ensino de contabilidade,

uma breve discussão sobre estratégias de ensino e estudos anteriores. Na quinta seção, apresenta-se a metodologia considerada para a construção do estudo. Na sexta seção, faz-se uma discussão acerca da análise dos resultados e, por fim, as considerações finais da pesquisa são apresentadas na última seção.

2. Ensino da Contabilidade Gerencial

Boer (2000), que analisou o ensino da contabilidade gerencial na realidade norte-americana, relata sua experiência como professor dessa área. Ressalta o autor que o docente deve procurar conhecimentos sobre a prática da contabilidade gerencial para atualizar os conteúdos ministrados em seus programas. O autor aborda que o ensino e a atividade gerencial sofrem influência de dois fatores. O primeiro refere-se às novas tecnologias, especialmente, para a análise de dados para tomada de decisão, como a implantação de sistemas de informação integrados, o que exerce grande influência no trabalho do contador gerencial. O segundo fator diz respeito à relevância dos artefatos de gestão e análise do fluxo de caixa, dentre outros artefatos tradicionais, que envolvem a atuação do contador da área gerencial, refletindo a necessidade de ensinar a prática da contabilidade gerencial.

O mercado requer que as instituições de ensino desenvolvam e disseminem conteúdos na área de contabilidade gerencial que possibilitem a aplicação nas organizações, com um propósito explícito das competências eficazes aplicáveis por esses profissionais por meio das disciplinas ministradas no curso de Ciências Contábeis (HASSAL et al., 2005). Hassal et al. (2005) complementam que as limitações da formação dos contadores gerenciais estão relacionadas, principalmente, com a pouca experiência profissional prática dos docentes, o que influencia em não reportar a realidade das entidades.

O estudo desenvolvido por Tan et al. (2004) evidenciou a relação entre as instituições de ensino e o mercado profissional, indicando que existem diferenças entre elas, como, por exemplo, as temáticas apresentadas pelos contadores gerenciais que diferem daqueles indicados pelos docentes. Os resultados da pesquisa demonstraram que os profissionais contábeis atuantes na área gerencial consideram que os temas de maior relevância são aqueles que abordam o orçamento de capital e operacional, a gestão do fluxo de caixa, a análise da gestão de custos e a avaliação de desempenho. Já os temas de maior relevância para os docentes são as implicações comportamentais, custeio baseado em atividades, avaliação de desempenho, custeio do produto e orçamento operacional.

Segundo o *Institute of Management Accountants*- IMA (IMA, 2013), a contabilidade gerencial impulsiona o desenvolvimento dos negócios, pois é uma área que desempenha atividades que envolvem a tomada de decisão dentro das organizações, a elaboração de sistemas de desempenho e planejamento, elaboração de relatórios financeiros e de controle, visando a auxiliar a administração na formulação e implementação das estratégias da empresa.

O estudo desenvolvido por Souza *et al.* (2008) analisou os tópicos listados pelo IMA relacionados às competências essenciais requeridas aos contadores gerenciais e verificou quais os conteúdos são lecionados aos estudantes de graduação em Ciências Contábeis das melhores universidades brasileiras. Os autores analisaram as ementas das disciplinas de 14 Cursos de Ciências Contábeis, e os resultados apontaram que existe uma ênfase no ensino de tópicos que não estão relacionados com a Contabilidade Gerencial e, ainda, que as ementas dos cursos de Ciências Contábeis das universidades analisadas não consideram todos os itens requeridos pelo IMA.

Nessa perspectiva, Souza, Borgert e Richartz (2012) desenvolveram uma pesquisa, visando a identificar quais os temas contemplados nas ementas das disciplinas relacionadas à área gerencial dos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Federais Brasileiras. Foram analisados os conteúdos das ementas das disciplinas relacionadas à área gerencial das instituições selecionadas. Os resultados indicaram as principais disciplinas e os principais temas abordados nas ementas relacionadas à contabilidade gerencial. As disciplinas que se destacaram foram a Contabilidade de Custos e Controladoria. Já os temas abordados no ensino de Contabilidade Gerencial são: Sistemas Estruturados de Acumulação de Custos; Custos Gerenciais; Orçamento; Preço de Transferência; e Preço de Venda. Os autores concluíram que as disciplinas ministradas na área gerencial nas instituições investigadas não convergem para os padrões internacionais.

O ensino da contabilidade gerencial requer a análise prática requerida pelas organizações. Segundo Evangelista (2005), as demandas do mercado de trabalho ultrapassam os conhecimentos relacionados à contabilidade financeira e tributária, devendo esses serem complementados por habilidades e conhecimentos que possibilitem o desempenho de atividades relacionadas à gestão empresarial, o que requer conhecimentos da contabilidade gerencial.

É importante considerar que, segundo Souza *et al.* (2008), a contabilidade gerencial é bastante influenciada pelo mercado de trabalho, logo, o ensino da contabilidade gerencial também tem suas especificidades, pois o aluno deve estar preparado para a praticidade do cotidiano das empresas. Os autores consideram que o ensino de contabilidade gerencial e as estratégias utilizadas para tal devem contribuir para que o aluno desenvolva habilidades e competências exigidas pelo mercado de trabalho.

Considerando o objetivo proposto neste estudo, que visa a identificar as principais estratégias de ensino adotadas na educação contábil na área de Contabilidade Gerencial e que proporcionam maior eficácia ao aprendizado, na percepção dos professores, recorreu-se à revisão da literatura na área da educação para definir e caracterizar as estratégias e técnicas de ensino.

3. Estratégias e Técnicas de Ensino

Inicialmente, é necessário refletir acerca dos conceitos de ‘técnica’ e ‘estratégia’, trazendo esses termos para o âmbito da discussão de sua utilização no ensino. As técnicas, segundo Masetto (2003), podem ser consideradas como um conjunto de recursos e meios utilizados para confeccionar uma arte, neste caso, a arte chamada docência. Técnicas são instrumentos e, como tais, precisam estar ajustadas a um objetivo e ser eficientes na sua execução. Anastasiou e Alves (2004, p. 68) definem o termo estratégia como “a arte de aplicar ou explorar os meios e condições favoráveis e disponíveis, com vista à consecução de objetivos específicos”.

Assim, para indicar os métodos que o professor utiliza em sala de aula para auxiliar no processo de ensino e aprendizagem dos alunos, o termo estratégia parece ser mais abrangente que ‘técnicas’. As estratégias para o processo de ensino e aprendizagem podem ser definidas como a arte de decidir sobre variadas disposições que possam auxiliar no alcance dos objetivos educacionais anteriormente pré-estabelecidos, desde a organização do espaço da sala de aula com suas carteiras até a preparação do material a ser utilizado (MASETTO, 2003).

Veiga (2002, p. 8) aponta que:

As técnicas de ensino não são naturais ao processo de ensinar, mas são condições que dão acesso a ele. Nesse sentido, elas são compreendidas como artifícios que se interpõem na relação entre o professor e o aluno, submissas à autoridade e à intencionalidade do primeiro.

A autora também afirma que, no processo de realização do trabalho didático, o professor se depara, constantemente, com a necessidade de delinear quais as técnicas de ensino que serão utilizadas no desenvolvimento dos conteúdos contidos em seu programa de ensino, e essa tarefa é comumente praticada na docência, de forma ampla, em todos os graus de ensino (VEIGA, 2002).

Dessa forma, para este estudo, será considerada a expressão ‘estratégias de ensino’. Segundo Anastasiou e Alves (2004, p. 69), “o professor deverá ser um verdadeiro estrategista, o que justifica a adoção do termo estratégia, no sentido de estudar, selecionar, organizar e propor as melhores ferramentas facilitadoras para que os estudantes se apropriem do conhecimento”. Assim, o professor é o responsável pela opção das melhores estratégias de ensino, com o intuito de alcançar a qualidade desejada no processo ensino-aprendizagem. (PARISOTTO; GRANDE; FERNANDES, 2006).

As estratégias de ensino apresentadas pelos autores da área de educação são: aula expositiva, aula práticas de laboratório, diálogos sucessivos, discussões, debates e grupos de oposição, dramatizações, ensino com pesquisa, ensino com projeto, estágio, estudo de caso, estudo do meio, visitas técnicas, formulações de questões, grupo de verbalização e observação, jogos e simulações, leituras (estudo dirigido), painel integrado, aprendizagem baseada em problema (PBL), simpósio e trabalhos em grupo (seminários). (VEIGA, 2002; MASSETO, 2003; ANASTASIOU; ALVES, 2004; MARION; MARION, 2006; PELEIAS, 2006; GIL, 2008).

De fato, inúmeras são as estratégias de ensino disponíveis e, dentre elas, algumas são mais usualmente conhecidas e utilizadas. Sendo assim, é importante conceituar algumas das mais usuais.

Aula expositiva: Pode-se dizer que essa estratégia de ensino é uma das mais tradicionais utilizadas em sala de aula, e o seu uso pelos professores acontece para o simples repasse e explicação de informações, com foco na reprodução de conhecimentos. Faz-se necessário refletir sobre a validade da mesma no que tange à possibilidade de uma aprendizagem significativa por parte dos alunos (VEIGA, 2002; MASSETO, 2003). Uma possibilidade de superar os problemas apresentados por essa estratégia de ensino é a aula expositiva e dialogada. A esse respeito, Anastasiou e Alves (2004) apontam que:

É uma exposição do conteúdo, com a participação ativa dos estudantes, cujo conhecimento prévio deve ser considerado e pode ser tomado como ponto de partida. O professor leva os estudantes a questionarem, interpretar e discutirem o objeto de estudo, a partir do reconhecimento e do confronto com a realidade (ANASTASIOU; ALVES, 2004, p. 79).

Estudo de caso: Segundo Masseto (2003), essa estratégia de ensino tem como objetivo possibilitar ao aluno: uma aproximação com o mundo profissional; a busca de soluções para problemas; o aperfeiçoamento do trabalho em equipe; e a integração entre teoria e prática. O estudo de caso consiste em uma análise detalhada de uma situação da vida real que promova a investigação e o desafio para os alunos (ANASTASIOU; ALVES, 2004).

As técnicas com maior grau de utilização pelos docentes para ensinar os conteúdos de contabilidade gerencial na graduação são: estudos de caso, trabalhos em grupo com a aplicação de casos empíricos e seminários (MAHER, 2000). O método de estudo de caso favorece a aprendizagem, pois associa diretamente o conhecimento à ação, reforçando o princípio de que a aprendizagem consiste na aquisição cumulativa de conhecimentos e na reorganização de experiência de aprendizagem (GIL, 2008).

Estudo dirigido: é uma estratégia de ensino em que os alunos executam determinado trabalho com um roteiro de estudo previamente construído, com o intuito de explorar profundamente o material, por parte do aluno, com acompanhamento e orientação do professor. É

uma estratégia de ensino que procura desenvolver nos alunos o pensamento e análise crítica, ao invés da simples memorização (VEIGA, 2002). Anastasiou e Alves (2004, p. 90) afirmam que o estudo dirigido “É o ato de estudar sob a orientação e diretividade do professor, visando sanar dificuldades específicas. É preciso ter claro: o que é a sessão, para que e como é preparada”.

Seminário: segundo Peleias (2006), essa é uma estratégia de ensino em que ocorre um encontro de um grupo de pessoas, visando a estudar um determinado assunto, com a orientação do professor, em um espaço que deve ser organizado de modo a possibilitar um diálogo entre o grupo que realizará o debate, o professor e os outros alunos. “É um espaço em que as ideias devem germinar ou ser semeadas. Portanto, espaço, onde um grupo discuta ou debata temas ou problemas que são colocados em discussão” (ANASTASIOU; ALVES, 2004, p. 90).

Ensino com pesquisa: “É a utilização dos princípios do ensino associados aos da pesquisa: Concepção de conhecimento e ciência em que a dúvida e a crítica sejam elementos fundamentais; assumir o estudo como situação construtiva e significativa, com concentração e autonomia crescente; fazer a passagem da simples reprodução para um equilíbrio entre reprodução e análise” (ANASTASIOU; ALVES, 2004, p. 98). O ensino com pesquisa é uma estratégia de ensino muito importante no contexto dos cursos de graduação, tendo em vista que propicia o contato dos alunos com a pesquisa, o que pode auxiliar na formação profissional dos mesmos, além de possibilitar o acesso a diversas fontes de informação, bem como permitir aos alunos a coleta e análise de dados (MASSETO, 2003).

Segundo Libâneo (1994), a pedagogia tradicional é construída por meio de exposição de conteúdos, sendo o educador o sujeito que conduz os estudantes à memorização mecânica do conteúdo narrado. O autor reforça que o elemento ativo é o professor que fala e interpreta o conteúdo, tendo o aluno uma participação mínima e limitada na elaboração dos conhecimentos, ou seja, esse apenas responde os questionamentos do professor e resolve exercícios solicitados.

Nesse contexto, Howieson (2003) aborda que o ensino da contabilidade é caracterizado por uma abordagem tradicional fundamentada em regras, a qual promove a memorização em oposição à criatividade, focalizada na transmissão passiva de técnicas, abarcando um crescente conteúdo de normas, o que envolve técnicas de ensino no formato de aulas expositivas, não abrangendo a interdisciplinaridade. Tais premissas fundamentam o presente estudo, ou seja, as estratégias de ensino adotadas no Brasil não são diferentes daquelas encontradas na revisão da literatura.

Verificaram-se estudos realizados no Brasil que pesquisaram as estratégias de ensino aplicadas à educação contábil. Mazzioni (2006) buscou compreender as estratégias de ensino-aprendizagem mais significativas a partir das perspectivas dos alunos com aquelas utilizadas pelos professores do curso de graduação em Ciências Contábeis. Os resultados indicaram que as técnicas mais utilizadas são a aula expositiva, resolução de exercícios e realização de seminários. Além disso, os resultados apontaram que existe uma paridade entre as estratégias que os alunos preferem e aquelas utilizadas pelos docentes da instituição investigada.

Parisotto, Grande e Fernandes (2006) realizaram uma pesquisa de campo com a participação dos alunos que cursavam a 5ª fase em diante do Curso de Ciências Contábeis de duas instituições de ensino superior, utilizando-se o levantamento com a aplicação de um questionário. O resultado da pesquisa demonstrou que os alunos preferem métodos de ensino que sejam centralizados neles e que proporcionem a contextualização da disciplina por meio de estratégias que levem situações reais para a sala de aula.

O estudo desenvolvido por Leal e Cornachione Jr (2006) investigou o uso da técnica ‘aula expositiva’. Os autores verificaram a relação entre a utilização da referida técnica e a qualidade do egresso do curso de Ciências Contábeis no Brasil. Entre os resultados, verificou-se que o

desenvolvimento de competências de formação era maior pelos egressos contadores recém-formados que foram submetidos ao método de exposição combinado com participação do aluno do que por aqueles que tiveram preponderantemente o método da exposição nos seus cursos.

Já a pesquisa realizada por Padoan *et al.* (2007) verificou os métodos e técnicas de ensino utilizadas pelos docentes das Universidades Públicas do Estado do Paraná, sendo uma federal e cinco estaduais, considerando, especificamente, a disciplina de contabilidade de custos. A amostra do estudo foi composta por 13 professores. Os autores identificaram que os procedimentos adotados pelos docentes possuem como objetivo principal estabelecer um elo entre a teoria e a prática.

Miranda, Leal e Casa Nova (2012) realizaram uma pesquisa para verificar quais são técnicas de ensino aplicadas no Curso de Ciências Contábeis na Universidade Federal de Uberlândia. Verificou-se, por meio de levantamento feito com os docentes e discentes, que as técnicas de ensino denominadas ‘não tradicionais’ são pouco aplicadas pelos docentes no ensino da contabilidade, como, por exemplo, as visitas técnicas e excursões, formulação de questões, jogos e simulações, simpósio, ensino com projeto, PBL, diálogos sucessivos, grupo de verbalização e grupo de observação, dramatização e painel integrado. Os autores também constataram que, para os alunos, os principais aspectos a serem observados na escolha de uma técnica de ensino por parte do professor deveriam ser: tipo de aluno, objetivos educacionais, estrutura do assunto e tipo de aprendizagem. Já os professores afirmaram que consideram a estrutura e o tipo de assunto envolvido, o tempo disponível em sala de aula e os objetivos educacionais.

De forma geral, é possível perceber que as pesquisas mencionadas demonstram a importância de se considerar o aluno um ator ativo no processo de ensino-aprendizagem na escolha e utilização das estratégias de ensino, para que seja possível promover melhorias no processo educacional.

Diante dos avanços tecnológicos, das mudanças resultantes da globalização e das modificações que a própria contabilidade tem passado, nos últimos anos, devido à convergência para as normas internacionais, o perfil requerido do profissional de contabilidade nas organizações torna-se dinâmico e multidisciplinar. Assim, os docentes atuantes no ensino da contabilidade precisam se atualizar para transmitir aos alunos os conhecimentos requeridos pelas empresas inerentes à prática contábil.

4. Aspectos Metodológicos

Para atingir o objetivo geral desta pesquisa, que é identificar quais as principais estratégias e técnicas adotadas no ensino da Contabilidade Gerencial e que proporcionam maior eficácia ao aprendizado na percepção dos professores, aspectos metodológicos foram observados.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa se classifica como descritiva, a qual, segundo Andrade (2004), é construída a partir de observações ou levantamento do objeto de pesquisa, nos quais os eventos são notados, registrados, analisados, rotulados e interpretados, sem que ocorra a intervenção do pesquisador.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa se caracteriza como predominantemente quantitativa. Segundo Cooper e Schindler (2011), a abordagem quantitativa se relaciona à coleta de dados e métodos estatísticos aplicados à pesquisa.

Em relação aos procedimentos técnicos, foi realizado levantamento (*survey*) de dados por meio da aplicação de um questionário. A partir da revisão da literatura e, principalmente, do levantamento de estudos anteriores, foram identificadas as principais estratégias de ensino, o que

resultou na adaptação do instrumento de pesquisa utilizado no estudo de Miranda, Leal e Casa Nova (2012) para a elaboração de um questionário, o qual está organizado em cinco partes: (a) identificação das estratégias de ensino conhecidas, aplicadas e consideradas de maior eficácia no ensino da contabilidade; (b) justificativa para a escolha das técnicas mais eficazes; (c) motivação das escolhas das técnicas de ensino; (d) atuação como docente; e (e) caracterização do respondente.

A primeira parte do questionário consiste na identificação das técnicas de ensino conhecidas, aplicadas e consideradas de maior eficácia no ensino da contabilidade. Foram apresentadas aos respondentes as seguintes estratégias de ensino: Aula expositiva; Leitura/estudo dirigido; Discussões/debates/grupos de oposição; Trabalhos em Grupo/Seminário; Estudo do meio; Aulas práticas e de laboratório; Aprendizagem experiencial/Estágio; Visitas técnicas e Excursões; Painel Integrado; Formulação de Questões; Método do caso/Estudo de Caso; Relato de Experiências; Aulas com vídeo; Mesa Redonda; Simpósio; Dramatizações; Instrução Programada; Ensino com Projeto; PBL; Jogos/Simulações; Grupo de Verbalização e Observação; Diálogos Sucessivos e Ensino com Pesquisa. Por último, apresentaram-se as técnicas utilizadas em ambientes virtuais de aprendizagem que, segundo Masetto (2003), podem colaborar para tornar o processo educativo mais eficiente e eficaz, sendo elas: Teleconferência; Chat ou bate-papo; Listas de discussão; e-mail; Internet; CD Rom/Power Point.

Segundo Martins e Theóphilo (2009), depois de elaborado o questionário, o mesmo deve passar por pré-testes antes de sua utilização efetiva, escolhendo-se, para tanto, uma pequena amostra de 3 a 10 colaboradores. A análise dos dados coletados como resultado do pré-teste poderá evidenciar possíveis falhas, inconsistências, complexidade de questões formuladas, ambiguidades, perguntas embaraçosas, linguagem inacessível. Sendo assim, foi realizado um pré-teste com 5 professores, não tendo sido encontradas falhas nem incompreensibilidade nos questionamentos realizados.

A população-alvo deste estudo foram os professores que ministram ou já ministraram disciplinas na área de contabilidade gerencial e, como exemplos de disciplinas dessa área, foram indicadas as seguintes: Contabilidade de Custos; Análise de Custos; Orçamento Empresarial; Análise das Demonstrações Contábeis; Controladoria; Contabilidade Gerencial; Estratégias Empresariais. Os docentes participantes da pesquisa estão vinculados a seis instituições de ensino localizadas em Uberlândia-MG, Araguari-MG; Uberaba-MG e Ituiutaba-MG, sendo cinco instituições privadas e uma pública. Assim, o universo da pesquisa corresponde a 59 professores atuantes na área de contabilidade gerencial nas instituições selecionadas. O número de professores por instituição foi: 'Inst. A' (8 docentes); 'Inst. B' (8 docentes); 'Inst. C' (4 docentes); 'Inst. D' (10 docentes); 'Inst. E' (7 docentes); 'Inst. F' (21 docentes). A 'Inst. F' refere-se à instituição pública e compreende a participação de dois campi (Uberlândia-MG e Ituiutaba-MG).

O questionário foi aplicado aos docentes via e-mail disponibilizado pelos coordenadores de curso, e alguns questionários foram aplicados pessoalmente pelos pesquisadores que visitaram as instituições de ensino. A amostra corresponde a 41 questionários preenchidos, representando 69,5% da população em estudo.

Após a coleta de dados, para o tratamento dos mesmos, foi realizada a análise descritiva, a análise de conglomerados e o teste de diferença de proporções. Para os testes descritivos e a análise de *clusters* (conglomerados), utilizou-se o programa *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), versão 18.0, e, para os testes de proporção, o programa Biostat.

Fávero *et al.* (2009) afirmam que a análise de conglomerados (*clusters analysis*) é uma técnica estatística de interdependência que permite a combinação de variáveis em grupos com características similaridades em função do grau de semelhanças entre os indivíduos, a partir de

variáveis pré-estabelecidas.

O teste de diferença de proporções tem como objetivo testar a diferença entre duas proporções amostrais independentes, visando a determinar se a diferença ($p_1 - p_2$) é significativa a ponto de se rejeitar a hipótese nula (ANDERSON; SWEENEY; WILLIAMS, 2007). O próximo tópico apresenta os resultados alcançados.

5. Análise e Discussão dos Resultados

Na primeira etapa da análise dos dados, realizou-se análise descritiva. A Tabela 1 indica a caracterização dos respondentes da pesquisa.

Tabela 1: Caracterização dos Respondentes

Sexo		Outra atividade além da docência?	
Feminino	46,3%	Masculino	53,7%
Idade		Tempo de Docência	
21-30 anos	24,4%	1 a 2 anos	4,9%
31-40 anos	46,3%	2 a 3 anos	9,8%
41-50 anos	24,4%	3 a 5 anos	17,1%
Acima de 50 anos	4,9%	Acima de 5 anos	68,3%
Titulação		Tempo de Docência/ Contabilidade Gerencial	
Graduação	2,4%	1 semestre	9,8%
MBA/Especialização	41,5%	1 ano	7,3%
Mestrado	43,9%	1-2 anos	12,2%
Doutorado	12,2%	Acima de 2 anos	70,7%

Fonte: Elaborado pelos autores

Verifica-se que os respondentes, em sua maioria, estão na faixa etária de 31 a 40 anos, com sensível predominância do sexo masculino. Em relação à qualificação profissional, 56,1% possui pós-graduação *stricto sensu*. Considerando a experiência na docência, tem-se: 68,3% dos profissionais atuam como professores há mais de cinco anos; 70,7% dos respondentes ministram disciplinas relacionadas à contabilidade gerencial há mais de dois anos; e 53,7% não exercem outra atividade além da docência. É oportuno ressaltar que um percentual representativo de docentes possui experiência na área de contabilidade gerencial há mais de dois anos de atuação.

A Tabela 2 apresenta os motivos que os docentes consideram para fazer a escolha das estratégias de ensino a serem utilizadas no ensino de contabilidade gerencial. Os resultados indicam que o tipo de aluno e os objetivos educacionais traçados são as principais razões consideradas ao escolher as estratégias de ensino que serão adotadas. Miranda, Leal e Casa Nova (2012) identificaram que os principais motivos apontados pelos professores de contabilidade para a escolha das estratégias de ensino foram a estrutura e tipo de assunto envolvido, o tempo disponível em sala de aula, e os objetivos educacionais.

Tabela 2: Escolha das estratégias de ensino utilizadas

Razão	Frequência
Tipos de alunos que compõem a classe	73.2%
Objetivos educacionais	63.4%
Tempo disponível em sala de aula	53.7%
Sua experiência didática	53.7%
Estrutura do assunto e tipo de aprendizagem envolvido	53.7%
Condições físicas do ambiente de aula	39.0%

Fonte: Elaborado pelos autores

Na Tabela 3, apresentam-se as razões pelas quais os respondentes apontaram as estratégias de ensino que propiciam melhor eficácia à aprendizagem dos alunos.

Tabela 3: Escolha das técnicas mais eficazes no ensino da contabilidade gerencial

Razão	Frequência	Razão	Frequência
Facilita o aprendizado	95.1%	Possibilita a troca de experiência	53.7%
Aproxima a teoria da prática	90.2%	São dinâmicas	53.7%
Auxilia na fixação do conteúdo	82.9%	Estimula a criatividade	41.5%
Motiva o aprendizado	78.0%	Estimula novas pesquisas	39.0%
Desperta o interesse	68.3%	São as técnicas mais usadas	19.5%
Proporciona interação aluno/professor	61.0%		

Fonte: Elaborado pelos autores

Os principais motivos considerados pelos professores foram: as estratégias de ensino apontadas facilitam o processo de aprendizagem e possibilitam uma aproximação da teoria com a prática, resultado que corrobora o estudo de Parisotto, Grande e Fernandes (2006). O estudo de Miranda, Leal e Casa Nova (2012) identificou que, na percepção dos estudantes de Ciências Contábeis, dentre os motivos para a escolha das estratégias mais significativas para o aprendizado estão a facilitação do aprendizado e a aproximação da teoria com a prática.

5.1 Resultados da Análise de Conglomerados

A análise de conglomerados foi considerada neste estudo, pois procura-se identificar os grupos de estratégias de ensino com características similares em relação ao uso (estratégias ministradas) e à importância (estratégias eficazes). Segundo Fávero *et al.* (2009), para que fosse possível agrupar as estratégias de ensino, foi utilizada a análise de conglomerados hierárquicos aglomerativos, em que cada uma das estratégias de ensino se inicia dentro do seu *cluster* e, assim, novos *clusters* vão sendo elaborados de acordo com o grau de similaridade ou distância que existem entre os mesmos. Foi possível identificar 2 *clusters*, sendo um deles composto por 20 estratégias de ensino, e o segundo, por 9.

O *cluster 1* agrupou as seguintes estratégias: aprendizagem experiencial/estágio; diálogos sucessivos; dramatizações; ensino com projeto; estudo do meio; simpósio; painel integrado; relato de experiências; formulação de questões; aprendizagem baseada em problema (PBL); grupo de verbalização e observação; listas de discussão; mesa redonda; instrução programada e as técnicas ligadas ao uso de tecnologia, como aulas com vídeo; e-mail; Cd Rom/ Power Point; internet, o chat ou bate-papo; e teleconferência.

O *cluster 2* congregou as seguintes estratégias: aula expositiva; discussões/debates/grupos de Oposição; ensino com pesquisa; jogos/simulações; leitura/estudo dirigido; estudo de caso; trabalhos em grupo/seminário; visitas técnicas; e aulas práticas e de laboratório.

Visando a identificar quais variáveis possibilitam a separação dos *clusters*, a Tabela 4 apresenta a análise de variância que, segundo Fávero *et al.* (2009), permite afirmar que, se uma variável conseguir distinguir bem os agrupamentos, é de se esperar que sua variabilidade entre os grupos seja elevada, e as variáveis com maior valor F são aquelas que mais discriminam os grupos.

Tabela 4: Análise de Variância

Variáveis	Valor F	Significância
Estratégias Ministradas	3,84	0,06
Estratégias eficazes	145,82	0,00

Considerando o Valor F apresentado nas variáveis, é possível verificar que, a um nível nominal de significância de 0,05, somente a variável “Estratégias Eficazes” foi considerada significativa para a formação dos *clusters*, apresentando Valor F de 145,82. A formação do *cluster* 1 agrupou algumas das estratégias de ensino consideradas menos significativas e menos utilizadas no ensino de contabilidade, tais como: “PBL”, “Diálogos Sucessivos” “Dramatização” e “Painel Integrado” (MIRANDA; LEAL; CASA NOVA, 2012).

O estudo de Miranda, Leal e Casa Nova (2012) também evidenciou a maioria das técnicas consideradas mais significativas para o aprendizado agrupadas neste estudo, foram classificadas como ‘tradicionais’ fundamentadas pela literatura na área da educação.

A estratégia ‘aula expositiva’ foi considerada eficaz no ensino da contabilidade gerencial e foi agrupada no *cluster* 2. Tal método é indicado pela abordagem tradicional no ensino da contabilidade (HOWIESON, 2003), corroborando a afirmação feita por Libâneo (1994) que aborda que a pedagogia tradicional é construída por meio de exposição de conteúdos.

As estratégias de ensino, também agrupadas no *cluster* 2, como o estudo de caso, trabalhos em grupo/seminário e aulas práticas e de laboratório, são utilizadas no ensino da contabilidade gerencial (MAHER, 2000). Tais resultados convergem para aqueles apontados no estudo realizado por Padoan *et al.* (2007) que evidenciaram que as principais estratégias de ensino utilizadas pelos professores são “Aula Expositiva”; “Discussões”; “Estudo de Caso”; e “Resoluções de Exercícios”.

5.2 Análise da diferença de proporções

O teste de diferença de proporções foi utilizado com o intuito de verificar se existiam diferenças significativas entre a proporção de estratégias ministradas e estratégias eficazes no ensino da contabilidade gerencial, considerando um nível de significância de 0,05. Nesse sentido, construíram-se as seguintes hipóteses:

H0: não existem diferenças significativas entre as proporções de estratégias de ensino ministradas e aquelas consideradas eficazes: $p_1 - p_2 = 0$.

H1: existem diferenças significativas entre as proporções de estratégias de ensino ministradas e aquelas consideradas eficazes: $p_1 - p_2 \neq 0$.

A Tabela 5 apresenta o resultado do teste de proporções entre as estratégias ministradas e aquelas consideradas eficazes.

Tabela 5: Estratégias de ensino /Percepção dos Docentes

Estratégias de Ensino	Ministradas	Eficazes	p-valor
	Médias		
Aula Expositiva	70.73%	82.90%	0.1906
Leitura /Estudo dirigido	82.90%	70.70%	0.1906
Discussões/ debates/ Grupos de Oposição	78.00%	78%	1.0000
Trabalhos em grupo/ Seminário	85.37%	70.70%	0.1094
Estudo do Meio	7.32%	14.60%	0.2892
Aulas Práticas e de Laboratório	61.00%	68.30%	0.4884
Aprendizagem experiencial / Estágio	9.80%	29.30%	0.0258
Visitas Técnicas e Excursões	21.95%	58.50%	0.0007
Painel Integrado	2.40%	9.80%	0.1662
Formulação de Questões	61.00%	26.80%	0.0018
Método do caso / Estudo de Caso	82.90%	92.70%	0.1770
Relato de Experiências	48.80%	36.60%	0.2643
Aulas c/ Vídeo	39.00%	29.30%	0.3516
Mesa Redonda	14.63%	26.83%	0.1732
Simpósio	7.32%	19.51%	0.1052
Dramatizações	2.44%	14.63%	0.0481
Instrução Programada	9.76%	7.32%	0.6927
Ensino com Projeto	12.20%	29.27%	0.0565
PBL (Aprendizagem Baseada em Problema)	14.63%	21.95%	0.3925
Jogos / Simulações	31.71%	51.22%	0.0729
Grupo de Verbalização e Observação	12.20%	4.88%	0.2358
Diálogos Sucessivos	9.76%	7.32%	0.6927
Ensino com Pesquisa	48.78%	63.41%	0.1818
Teleconferência	4.88%	21.95%	0.0233
O chat ou bate-papo	12.20%	19.51%	0.3644
Listas de discussão	12.20%	26.83%	0.0945
E-mail	21.95%	19.51%	0.7853
Internet	19.51%	31.71%	0.2059
CD Room/Power Point	48.78%	24.39%	0.0219

Com base nos resultados, é possível constatar que, considerando o nível de significância estipulado de 0,05, a hipótese nula será rejeitada para as seguintes estratégias de ensino: Visitas Técnicas e Excursões; Formulação de Questões; Cd Rom/Power Point; Teleconferência; Aprendizagem Experiencial/Estágio; e Dramatizações. Assim, para o restante das estratégias investigadas, os resultados indicaram não possuir diferenças significativas entre as proporções de estratégias de ensino ministradas e aquelas consideradas eficazes no ensino da contabilidade gerencial, na percepção dos docentes do curso de Ciências Contábeis.

6. Considerações Finais

O objetivo deste estudo foi identificar quais as principais estratégias de ensino adotadas na educação contábil na área de Contabilidade Gerencial que proporcionam maior eficácia ao aprendizado na percepção dos professores.

Verificou-se que os principais motivos apontados pelos professores para a escolha das estratégias de ensino a serem utilizadas no ensino da contabilidade gerencial foram o tipo de

aluno e os objetivos educacionais traçados. Quanto às principais razões apontadas pelos professores para a escolha das estratégias de ensino que propiciam melhor aprendizagem aos alunos, foram indicadas aquelas que facilitam o processo de aprendizagem e que possibilitam uma aproximação da teoria com a prática, resultados convergentes com aqueles evidenciados no estudo de Parisotto, Grande e Fernandes (2006). Tais resultados corroboram com a afirmação de Boer (2000) que o docente deve aplicar a prática da contabilidade gerencial como estratégia de ensino.

Na aplicação da análise de conglomerados, identificaram-se os agrupamentos de estratégias de ensino com características similares em relação ao uso (estratégias ministradas) e à importância (estratégias eficazes). Formaram-se 2 *clusters*: o primeiro congregou 20 estratégias de ensino e o segundo, 9. Analisando-se a variância das ‘Estratégias ministradas’ e das ‘Estratégias eficazes’, somente a variável ‘Estratégias eficazes’ foi considerada significativa para a formação dos *clusters*. A formação do *cluster* 1 agrupou algumas das estratégias de ensino com menor utilização no ensino de contabilidade apresentadas em estudos anteriores, e o *cluster* 2 agrupou as estratégias mais utilizadas, também denominadas na literatura de tradicionais, convergindo com os achados do estudo de Miranda, Leal e Casa Nova (2012).

Para a análise complementar, aplicou-se o teste de diferenças de proporções entre os grupos de estratégias ministradas e aquelas consideradas eficazes no ensino da contabilidade gerencial, com o intuito de verificar se existiam diferenças significativas entre as proporções. Constatou-se que, para a maioria das estratégias investigadas, os resultados apontaram não possuir diferenças significativas entre as proporções, como: aula expositiva; leitura/estudo dirigido; trabalhos em grupo/seminário; estudo do meio; discussões/debates; aulas práticas e de laboratório; estudo de caso; ensino com pesquisa; ensino com projetos, dentre outras. É possível inferir que, para os docentes participantes desta pesquisa, as estratégias aplicadas no ensino da contabilidade gerencial não divergem daquelas que eles consideram mais eficazes para o aprendizado.

Muitas estratégias de ensino apresentadas na literatura na área de educação são consideradas contemporâneas para alguns professores (MASETTO, 2003). Assim, os docentes da área de contabilidade gerencial poderão desconhecer tais estratégias e não utilizá-las em sala de aula. Importante ressaltar que o mercado de trabalho na área gerencial requer do profissional contábil habilidades e competências eficazes e dinâmicas, o que, por sua vez, requer das instituições de ensino desenvolver e disseminar conteúdos e técnicas aplicáveis à realidade das organizações (HASSAL et al., 2005).

Espera-se que este trabalho contribua para que professores e gestores educacionais conheçam as estratégias ministradas e aquelas que oferecem maior eficácia no ensino da contabilidade gerencial e, assim, esses possam analisar e planejar as estratégias de ensino compatíveis com os objetivos educacionais propostos para as disciplinas específicas da área.

A limitação deste estudo restringe-se à amostra delineada de natureza não probabilística e por conveniência, o que não permite a generalização dos resultados. Sugere-se, para futuras pesquisas, a expansão da amostra envolvendo um maior número de instituições de ensino que oferecem o curso de Ciências Contábeis e, ainda, a utilização da pesquisa qualitativa com o propósito de investigar, por meio de entrevistas em profundidade, os motivos da escolha das estratégias de ensino aplicadas na educação contábil.

Referências

ANASTASIOU, L. G. C.; ALVES, L. P. **Processos de ensinagem na universidade: pressupostos**

para as estratégias de trabalho em aula. 3. Ed. Joinville: UNIVILLE, 2004.

ANDERSON, D. R.; SWEENEY, D. J.; WILLIAMS, T. A. **Estatística Aplicada à Administração e Economia**. 2. ed. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

ANDRADE, M. M. de. **Como preparar trabalho para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BOER, G. B. Management Accounting Education: Yesterday, Today, and Tomorrow. **Issues in Accounting Education**. v. 15, n. 2, p 313-334. 2000.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de Pesquisa em Administração**. Trad. Iuri Duquia Abreu. 10 Ed. Porto Alegre: Bookman, 2011.

EVANGELISTA, A.A. **O currículo dos cursos de Ciências Contábeis e o mercado de trabalho para o profissional contador**. São Paulo, SP. Dissertação de Mestrado. Centro Universitário Álvares Penteado, 2005.

FÁVERO, L. P.; BELFIORE, P.; SILVA, F. L.; CHAN, B. L. **Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

GIL, A. C. **Didática do ensino superior**. São Paulo: Atlas, 2008.

HASSALL, T.; JOYCE, J.; MONTAÑO, J. L. A.; ANES, J. A. D. Priorities for the development of vocational skills in management accountants: A European perspective. **Accounting Forum**, n.29, p. 379-394, 2005.

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.

IMA - Institute of Management Accountants. **Management Accounting**. Disponível em: < http://www.imanet.org/mgi/Management_Accounting.aspx >. Acesso em: 09 jul. 2013.

LEAL, D. T. B.; CORNACHIONE JR., E. B. A aula expositiva no ensino da contabilidade. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 17, n. 3, p. 91-113, jul./ set. 2006.

LIBÂNEO, J. C. **Didática**. São Paulo: Cortez, 1994.

MAHER, M. W. Management accounting education at the millennium. **Issues in Accounting Education**, v.15, n. 2, p.335-346, 2000.

MARION, J. C.; MARION, A. L. C. **Metodologias de ensino na área de negócios – para cursos de administração, gestão, contabilidade e MBA**. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

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

MAZZIONI, S. As estratégias utilizadas no processo de ensino-aprendizagem: concepções de alunos e professores de ciências contábeis. In: Congresso USP Controladoria e Contabilidade, 9., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Departamento de Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2009.

MIRANDA, G. J.; CASA NOVA, S. P. C.; CORNACHIONE JR, E. B. The accounting education gap in Brazil. **China – USA Business Review**, v. 12, n. 4, p. 361-372, abr. 2013.

MIRANDA, G. J.; LEAL, E. A.; CASA NOVA, S. P. C. Técnicas de ensino aplicadas à contabilidade: existe uma receita? In: COIMBRA, C. L. **Didática para o ensino nas áreas de administração e ciências contábeis**. São Paulo: Atlas, 2012.

MIRANDA, G. J.; SANTOS, L. D. A. A.; CASA NOVA, S. P. C.; CORNACHIONE JR, E. B. Pesquisa em educação contábil: produção científica e preferências de doutores no período de 2005 a 2009. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 24, n. 61, p. 75-88, jan./fev./mar./abr., 2013.

MIRANDA, G. J.; VERÍSSIMO, M. P.; MIRANDA, A. B. A relevância da didática no ensino de contabilidade. In: Congresso Brasileiro de Custos, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: Associação Brasileira de Custos, 2007.

PADOAN, F. A. C. ALMEIDA, L. B.; KUHL, M. R.; LEITE, R. M. 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., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: Associação Brasileira de Custos, 2007.

PALMER, K. N.; ZIEGENFUSS, D. E.; PINSKER, R. E. International knowledge, skills, and abilities of auditors/accountants. **Managerial Auditing Journal**, n.19, v. 7, p. 889-896, 2004.

PARISOTTO, I. R. S.; GRANDE, J. F.; FERNANDES, F. C. O processo ensino e aprendizagem na formação do profissional contábil: uma visão acadêmica. In: Congresso USP Iniciação Científica em Contabilidade, 3., 2006, São Paulo. **Anais...** São Paulo: Departamento de Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2006.

PELEIAS, I. R (org). **Didática do ensino da contabilidade** - aplicável a outros cursos superiores. São Paulo: Atlas, 2006.

SOUZA, A. A.; AVELAR, E. A.; BOINA, T. M; RODRIGUES, L. T. 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, F. R.; BORGERT, A.; RICHARTZ, F. Análise do conteúdo das ementas das disciplinas relacionadas à área gerencial. In: Encontro Anual da ANPAD, 36. 2012, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Associação Nacional de Pós-Graduação em Administração – ANPAD, 2012.

TAN, L. M.; FLOWER, M. B.; HAWKES, L. Management accounting curricula: striking a balance between the views of educators and practitioners. **Accounting Education**, v. 13, n. 1, p. 51-67, mar., 2004.

VEIGA, I. P. A (org.). **Técnicas de ensino: Por que não?** 13. Ed. Campinas: Papirus, 2002.