

O ensino da contabilidade geral: um estudo sobre as abordagens metodológicas adotadas no Brasil

The teaching of basic accounting: a study of the methodological approaches adopted in Brazil

Leila Aparecida Scherer Weiss¹, Roberto Francisco de Souza²,
Sergio Moacir Fabríz³ e Silvana Anita Walter⁴

¹ Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Mestrado em Contabilidade, e-mail: leila.weiss83@gmail.com

² Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Mestrado em Contabilidade, e-mail: robertofsouzajr@gmail.com

³ Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Mestrado em Contabilidade, e-mail: sergiomoacirfabriz@gmail.com

⁴ Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Brasil, Doutorado em Administração, e-mail: silvanaanita.walter@gmail.com

Recebido em: 08/11/2019 - Revisado em: 27/03/2020 - Aprovado em: 18/07/2020 - Disponível em: 01/10/2020

Resumo

Neste estudo buscou-se compreender como se constitui o ensino em contabilidade geral nos cursos de graduação de Ciências Contábeis no Brasil. Como base teórica exploraram-se as escolhas pedagógicas e metodológicas e o desenvolvimento desta disciplina no país. Realizou-se uma pesquisa qualitativa por meio de entrevistas em profundidade com 29 professores da disciplina, totalizando 1397 minutos, aproximadamente 23 horas e 30 minutos de gravação o que gerou 272 páginas transcritas. No processo de análise de dados da pesquisa foi empregado o software Atlas/Ti e realizada análise de conteúdo das categorias de análise. Como resultados, constatou-se que há concentração de mestres e doutores nas regiões sudeste e sul do país, em contrapartida, nas demais regiões, sobretudo nas regiões centro-oeste e norte existem poucos doutores, os quais possuem mestrado e doutorado em áreas correlatas a contabilidade. Verificou-se também, que a maioria dos docentes que lecionam a disciplina de contabilidade geral ou básica no Brasil, adotam a abordagem de ensino tradicional, resultando em escolas rígidas; alunos passivos; aulas expositivas; autoritarismo; exercícios; funções claramente definidas; professores como protagonistas; transmissor do conhecimento, o que pode vir a acarretar em alunos, que são apenas receptores de conhecimentos, comparecem em sala de aula para escutar e fazer provas.

Palavras-chaves: Ensino em Contabilidade; Abordagens Educacionais; Estratégias de Ensino;

Abstract

In this study we sought to understand how is the teaching in General Accounting subject in Accounting Sciences graduation courses in Brazil. As a theoretical basis were explored pedagogical and methodological choices and the development of this discipline in the country. A qualitative research was conducted through in-depth interviews with 29 teachers of the subject, totaling 1397 minutes, about 23 hours and 30 minutes of recording

which generated 272 transcribed pages. The Atlas.ti software was used in the process of data analysis of the research and content analysis of analysis categories. As a result, the data research suggests that there is a concentration of masters and doctors in the southeastern and southern regions of the country; on the other hand, in another regions, especially in the midwestern and northern regions there are few doctors, who have master's and doctoral degrees in related areas accounting. It was also found that most of the teachers who teach the discipline of general or basic accounting in Brazil, adopt the traditional teaching approach, resulting in rigid schools; liabilities students; lectures; authoritarianism; exercises; clearly defined functions; teachers as protagonists; transmitter of knowledge, which may ultimately result in students who are just receptors of knowledge, that attend the classroom only to listen and take tests.

Keywords: Education in Accounting; Educational approaches; Teaching Strategies;

1. INTRODUÇÃO

O ensino da Contabilidade no Brasil iniciou-se no século XVIII, caracterizado pelas aulas de comércio até meados do século XIX. Em 1945 o Decreto-Lei nº 7.988 de 22 de setembro reformulou o ensino de Contabilidade em nível médio, formando os técnicos em Contabilidade, e em nível superior, graduando bacharéis em Ciências Contábeis e Atuariais. Em 1951 por meio da Lei nº 1.401 de 31 de julho, houve o desdobramento dos cursos em Ciências Contábeis e Ciências Atuariais, instituindo diplomas distintos para ambos (PELEIAS *et al.*, 2007). Nascimento (2005) destaca a expansão dos cursos de Ciências Contábeis a partir da década de 1990.

A prática contábil está em constante transformação procurando se adequar a realidade mundial, da mesma forma o ensino passa por evoluções. No Brasil a Ciência Contábil vem se ajustando a estas mudanças, levando as instituições de ensino a superarem este desafio, de fornecer uma educação com qualidade e que acompanhe as diversas transformações pelas quais a contabilidade passa (LIMA FILHO; LIMA; BRUNI, 2015).

Os processos de avaliação surgem como um importante passo no apontamento da eficiência e da eficácia dos processos de aprendizagem e as habilidades dos estudantes. Os exames de avaliação e qualificação se propagam como ferramentas para a avaliação das capacidades destes profissionais, neste sentido o Conselho Federal de Contabilidade, preocupado com a qualidade dos serviços e com o intuito de assegurar à sociedade profissionais habilitados e com conhecimentos necessários para atuação profissional, impuseram uma avaliação chamada Exame de Suficiência por meio da Resolução CFC nº 853 de 1999. No entanto, em 2005 ele foi suspenso a partir de uma medida judicial e restabelecido por meio da Lei nº 12.249, de junho de 2010 (BUGARIM *et al.*, 2014).

A importância do Exame de Suficiência é evidenciada por diversos autores como Coelho (1999); Madeira, Mendonça e Abreu (2003); Nascimento e Souza (2005) e Oliveira Neto e Kurotori (2009), os quais, em seus estudos, destacam a utilização dos resultados deste exame como indicador da qualidade dos cursos de Contabilidade. É de grande responsabilidade das universidades a formação de profissionais capacitados para atender às exigências do mercado e às expectativas da sociedade.

Apesar das expectativas quanto à aplicação deste exame, observa-se por meio do estudo de Bugarim *et al.* (2014), o qual analisou o desempenho dos profissionais de

contabilidade no exame de suficiência do CFC através das características de cada região do país, que a disciplina de Contabilidade Geral, anos de 2011 e 2012, apresentou a menor média se levados em conta os resultados obtidos por todas as unidades federativas e em comparação com outras áreas do conhecimento.

A partir do exposto, a pergunta de pesquisa deste estudo fica assim definida: **Como se constitui o ensino da disciplina de contabilidade geral nos cursos de graduação em Ciências Contábeis?** E, por objetivo geral, tem-se: Compreender como se constitui o ensino em Contabilidade Geral nos cursos de graduação de Ciências Contábeis. Para tal, averiguar-se-á: a formação destes e as escolhas metodológicas adotadas pelos docentes na elaboração de suas aulas em todas as regiões do país.

Estudos anteriores já abordaram o tema de ensino em Contabilidade no Brasil, no entanto, não se identificou uma pesquisa que abrangesse a disciplina de Contabilidade Geral. Diante disso, espera-se que este estudo contribua para a evolução das práticas pedagógicas no ensino desta disciplina, visando fornecer elementos para uma reflexão crítica sobre a atual qualidade do ensino da mesma.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1. O Ensino de Contabilidade Geral no Brasil

A Lei 9.394 de 20 de dezembro de 1996, estabelece Diretrizes e Bases da Educação. A mesma revoluciona os modelos de educação dando maior autonomia às instituições e insere uma nova modalidade de ensino: o EAD (Ensino a Distância). Com isso, diversas faculdades passaram a oferecer o curso de Ciências Contábeis.

Conforme Silva (2003), os componentes para a aprendizagem autônoma são: o saber; o saber fazer; e o querer. Com isso, salienta-se que a formação do profissional de Contabilidade tem toda a predominância técnica que caracteriza os cursos de Ciências Contábeis, o que precisa ser repensado. Com a volta do exame de suficiência ficou evidente algumas deficiências no ensino em Contabilidade, sobretudo nos conhecimentos básicos, como é caso da disciplina de Contabilidade Geral, também conhecida como Contabilidade Introdutória e Contabilidade Básica. Desde seu retorno em 2010, o Exame de Suficiência tem chamado a atenção da comunidade acadêmica devido ao seu baixo nível de aprovação, ratificado em pesquisas anteriores, as quais relatam que a disciplina de Contabilidade Geral tem contribuído para as reprovações.

O êxito no aprendizado dos alunos depende de como os professores conduzem as disciplinas. Na área em voga, a responsabilidade recai sobre a disciplina de Contabilidade Geral, a qual serve de suporte a todas as outras no decorrer da graduação. Segundo Marion (1996) “na maioria das vezes, a metodologia inadequada no processo de ensino” prejudica o aprendizado. De forma geral, as diretrizes da educação voltadas ao profissional da contabilidade exigem algumas habilidades e competências do educador, principalmente a ética, bem como atribuições técnicas e de legislação.

Para Molina (2001) na contabilidade geral é recomendado que a ênfase seja dada no aprendizado, isto é, o aluno é o elemento ativo do processo, cabendo ao professor ser o facilitador, conduzindo os educandos às descobertas.

Segundo Marion (2001) a disciplina Contabilidade Introdutória tem como premissa ensinar aos alunos o processo/sistema contábil (escrituração até o levantamento dos relatórios contábeis), além de prepará-los para as matérias contábeis subsequentes, tais como: registrar; coletar; resumir; informar e interpretar dados e fatos que afetam as situações patrimonial, financeira e econômica de qualquer organização.

No Quadro 1 apresenta-se o conteúdo básico da disciplina de Contabilidade Geral, segundo o Conselho Federal de Contabilidade.

Quadro 1: Sugestão de conteúdo segundo o Conselho Federal de Contabilidade

Noções básicas de contabilidade	Conceito, origem, finalidade, objeto, usuários, campo de atuação da contabilidade e campo de aplicação.
O estudo do patrimônio	Conceituação (bens, direitos e obrigações); aspecto qualitativo e quantitativo do patrimônio, representação gráfica do patrimônio, equação básica da contabilidade.
Estudos das variações patrimoniais	Atos e fatos contábeis (permutativos, modificativos e mistos) formação, subscrição e integralização de capital, registros de mutações patrimoniais, apuração do resultado (receitas e despesas).
Elenco de contas	Conceito de conta, classificação das contas (patrimoniais, resultado e compensação), noções de plano de contas.
Princípios fundamentais de contabilidade	Conceituação.
Procedimentos básicos de escrituração	Método das partidas dobradas, mecanismos de débito e crédito, teoria das origens e aplicação de recursos, lançamento (elementos essenciais, fórmulas), regime de caixa <i>versus</i> regime competência, balancete de verificação e livros utilizados na escrituração.
Operações mercantis	Transações de compras e vendas, devoluções de compras e de vendas, fretes e seguros, abatimentos, tributos nas operações, apuração do custo da mercadoria vendida (inventário periódico e inventário permanente), demonstração do resultado do exercício, aplicações financeiras, empréstimos bancários e duplicatas descontadas, receitas financeiras, despesas financeiras, ativo imobilizado (conceituação, depreciação, amortização, exaustão), métodos de depreciação e venda de bens (ganhos e perdas).

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2013).

O Conselho Federal de Contabilidade, embora não interfira nas normas de educação do Ministério da Educação, sugere a padronização dos conteúdos a serem ministrados nos Cursos de Contabilidade por meio da Proposta Nacional de Conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2013).

2.2. Escolhas Pedagógicas e metodológicas

Nas últimas décadas o ensino superior apresenta técnicas pedagógicas conservadoras e tradicionais, em que os docentes tiveram forte influência do paradigma newtoniano-cartesiano impondo a fragmentação do estudo em áreas, cursos e disciplinas. Descreve também que esta repartição isolou o docente na sala de aula, tornando-o apenas um transmissor de conhecimento (BEHERNS, 1999).

Para Santos (2005) o processo de ensino e aprendizado está dividido em ensinar e aprender. Neste sentido, as abordagens educacionais são importantes para explicar este processo. A seguir são apresentados cinco tipos de abordagens: tradicional,

comportamentalista, humanista, cognitivista e sociocultural, além de suas características e definições de acordo com a escola, o professor, o aluno e ensino aprendizagem.

O processo de ensino-aprendizagem é identificado como aquele em que há o envolvimento do aluno, professor, assunto e instituição. Sendo assim, tanto os alunos, como os professores e as instituições de ensino, necessitam discutir e experimentar novas alternativas para o aumento da eficácia e da eficiência deste processo (SILVA; NETO, 2010).

Quadro 2: Abordagens do processo de ensino-aprendizagem

Abordagens	Principais características e definições
Tradicional	A escola possui normas rígidas e funções claramente definidas. O professor é protagonista do ensino; age por vontade própria; é autoritário e torna-se um transmissor de conhecimento. Os alunos são passivos, apenas recebem o conhecimento definido pela escola. O Ensino Aprendizagem obedece à sequência lógica dos conteúdos, os quais são baseados em documentos. Aulas expositivas com leituras e exercícios.
Comportamentalista	Na escola empresarial há uma divisão de planejamento e execução. Utiliza a tecnologia educacional (EAD). O professor é o meio; manipulado pela sociedade e dirigentes; seleciona e organiza os conteúdos. O aluno recebe o material preparado; se torna eficiente e produtivo; lida com problemas reais. O Ensino Aprendizagem é operacionalizado e caracterizado a partir da classificação educacional e instrumental; ênfase em recursos como áudio visual e programas. O ensino é individualizado.
Humanista	A escola é democrática; menos rígida nas normas disciplinares; incentiva à autonomia do aluno. O professor é um facilitador do conhecimento. O aluno é o protagonista, ativo, criativo e participativo. O Ensino Aprendizagem obedece ao desenvolvimento psicológico do aluno; os conteúdos são selecionados de acordo com interesse dos alunos e a avaliação valoriza os aspectos afetivos e atitudes com ênfase na auto avaliação.
Cognitivista	A escola oferece liberdade e condições para o aluno aprender por si próprio; promove um ambiente desafiador e motivador; reconhece a inteligência do aluno. O professor cria situações desafiadoras; orienta e coopera com os alunos. O Ensino Aprendizagem desenvolve a inteligência, inserido a um contexto social; baseado no ensaio e no erro; na pesquisa; na solução de problemas; aprender a pensar; ênfase em trabalhos em equipe.
Sócio cultural	A escola é organizada oferecendo meios ao processo de educação em múltiplos aspectos. O professor direciona e conduz o processo de aprendizagem; a relação com o aluno é horizontal e ambos são sujeitos do conhecimento. O aluno é objetivo; concreto; determinado pelo ambiente político e social; capaz de realizar mudanças na sociedade. O Ensino Aprendizagem é definido a partir das necessidades concretas; busca a consciência crítica; ênfase no diálogo e grupos de discussão; os temas abordados são extraídos da prática dos educandos.

Fonte: Santos (2005).

Os professores tendem a reproduzir técnicas metodológicas para seus alunos de acordo com o que vivenciaram no seu processo educativo. Os mesmos encontram grandes dificuldades em alterar seus métodos e buscar novos paradigmas no trabalho educativo (BEHERNS, 1999). Com a evolução da tecnologia e da informação, a sociedade passou a exigir profissionais mais capacitados para a tomada de decisão, com autonomia, iniciativa e capacitados a trabalharem em grupo. Neste sentido, os professores precisam mudar seu comportamento, porque são fundamentais para mediar e repassar conhecimentos (BEHERNS, 1999).

Para Laffin (2001) os saberes pedagógicos devem permitir a interação da ação docente com o conhecimento com o conhecimento contábil para que se concretize o processo de ensino aprendizagem dos alunos.

Segundo Mazzioni (2013) cabe aos professores a habilidade de identificar as diferenças e escolher os processos de ensino e aprendizagem que melhor se adaptem aos

alunos, verificando como os mesmos aprendem, além de estabelecer formas e estratégias de ensino. Neste contexto, a Figura 3 apresenta a transcrição das estratégias identificadas e recomendadas para o ensino da Contabilidade. Neste contexto, a Quadro 3 apresenta uma breve transcrição das estratégias identificadas e recomendadas para o ensino da contabilidade.

Quadro 3: Estratégias de ensino

Estratégia	Descrição
Aula expositiva dialogada	Exposição do conteúdo, com participação ativa dos alunos e onde os conhecimentos prévios são levados em consideração e tomados como ponto de partida.
Estudo de Texto	Exploração de ideias de um autor a partir do estudo crítico de um texto.
Portfólio	Identificação a construção de registros, análises, seleção e reflexão das produções mais significativas, ou ainda da identificação dos desafios ou dificuldades encontradas sobre o objeto de estudo.
Mapa conceitual	Construção de um diagrama que indica a relação de conceitos, procurando demonstrar as relações hierárquicas entre os conceitos.
Estudo Dirigido	É o ato de estudar sob a orientação e direção do professor, com o objetivo de esclarecer dúvidas específicas.
Solução de Problemas	Por meio do enfrentamento de situações novas, exige pensamentos reflexivos, críticos e criativos a partir dos dados expressos na descrição dos problemas.
Grupo de Verbalização e Observação	Análise de temas sob a coordenação do docente, dividindo os estudantes em dois grupos: um de verbalização e outro de observação.
Dramatização	Apresentações teatrais, a partir de um tema central.
Seminário	Espaço onde as ideias são semeadas, um espaço onde um grupo discute ou debate os temas.
Estudo de caso	Análise minuciosa de situações reais que necessitam ser investigadas e é considerada desafiadora para os envolvidos
Painel	Discussão informal de um grupo de estudantes, indicados pelo professor, onde apresentam pontos de vista antagônicos na presença de outros.
Palestras	Discussão com pessoa externa ao ambiente universitário sobre um assunto de interesse coletivo.
Fórum	Espaço do tipo reunião, onde todos os membros do grupo têm a oportunidade de participar do debate de um tema ou problema determinado.

Fonte: Adaptado de Anastasiou e Alves (2004)

Segundo Mazzioni (2013) as estratégias apresentadas na Figura 3 não são definitivos e inalteráveis, tratando-se de ferramentas que podem ser ajustadas, modificadas ou ainda adaptado de acordo com o que o docente julgar conveniente ou necessário. Segundo Silva (2006) cabe ao professor escolher quais os recursos físicos e materiais, como lousa, projetor e computador, a serem empregados no processo de ensino aprendizagem, tornando a transmissão de informações mais eficaz.

2.3. Exame de Suficiência

A avaliação é uma atividade constante na prática de profissionais de diversas áreas. Na área de negócios, as empresas estão cada vez mais fazendo uso das informações geradas pela Contabilidade na tomada de decisões. Diante do surgimento de vários desafios impostos por normas nacionais e internacionais, as quais aumentam as exigências relacionadas às habilidades e competências do contador (BUGARIM et al., 2014). No Brasil, para exercer

a profissão, os bacharéis são submetidos ao Exame de Suficiência como pré-requisito para registro profissional.

De acordo com Bugarim et al. (2014), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), preocupado em garantir à sociedade um profissional de qualidade, tem agido em diversas frentes implementando programas de fiscalização preventiva, de educação continuada e exames de certificação, dentre os quais o exame de suficiência.

Instituído pela Resolução CFC nº 853, publicada em 28 de julho de 1999 e alterações, o exame de suficiência em Contabilidade, requisito para obtenção de registro profissional no conselho regional da classe, tem sua principal finalidade segundo a redação do Art.1º da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.373/11 de “comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos tanto no curso técnico em Contabilidade, quanto no de bacharelado em Ciências Contábeis”, valorizando a profissão e os profissionais perante a sociedade e influenciando indiretamente na melhoria do ensino.

No entanto, por ter sido criado pela resolução interna do CFC, esse exame foi suspenso no ano de 2005, a partir de uma medida judicial requerida pelo Ministério Público, que alegou que tal exigência não possuía respaldo legal. E com aprovação da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010, o Exame de suficiência foi instituído definitivamente a partir de 1º de novembro de 2010. O estabelecimento do exame tem em si mesmo a propriedade de valorização da classe contábil.

3. DELINEAMENTO METODOLÓGICO

Com esta pesquisa procura-se compreender como se constitui o ensino da Contabilidade Geral nos cursos de graduação de Ciências Contábeis. Quanto aos objetivos, a pesquisa se classifica como explicativa, pois busca compreender quais as práticas de ensino utilizadas na disciplina de Contabilidade Geral. Quanto à abordagem do problema, a pesquisa caracteriza-se como qualitativa, posto que, segundo Creswell (2007), procura entender o fenômeno com profundidade para obter explicações sobre o porquê de sua ocorrência.

Para a coleta de dados foram realizadas entrevistas em profundidade no período de dezembro de 2015 a março de 2016 com 29 professores da disciplina de Contabilidade Geral dos cursos de graduação de Ciências Contábeis do Brasil.

O instrumento para a execução das entrevistas em profundidade é composto por um roteiro de entrevista semiestruturado adaptado de Villar (2014). As entrevistas foram gravadas e totalizaram 1397 minutos, aproximadamente 23 horas e 30 minutos. As mesmas foram transcritas literalmente e geraram um relatório de 272 páginas. Além das entrevistas utilizou-se, de maneira complementar, a análise documental dos planos de ensino da disciplina e consulta ao currículo *lattes* dos entrevistados.

Como categoria analítica, buscou-se identificar o corpo de conhecimento, incluindo o perfil dos professores, o conteúdo ministrado em sala de aula, as técnicas de ensino utilizadas e a identificação das categorias, conforme identificado no Quadro 4.

Quadro 4: Abordagens educacionais analisadas

Categorias	Subcategorias
Abordagem tradicional	Escola rígidas; alunos passivos; aulas expositivas; autoritarismo; Exercícios; funções claramente definidas; professor como protagonista; transmissor do conhecimento.
Abordagem comportamentalista	Escola empresarial; tecnologia educacional (EAD; professor é meio; conteúdos selecionados e organizados pelo docente; aluno eficiente e produtivo; utiliza problemas reais; o ensino é individualizado.
Abordagem humanista	Escola é democrática; autonomia do aluno; o professor é um facilitador do conhecimento; o aluno como protagonista; ensino obedece ao desenvolvimento psicológico do aluno; conteúdos de interesse dos alunos; ênfase na auto avaliação.
Abordagem Cognitivista	A escola oferece liberdade; o aluno aprende por si próprio; ambiente desafiador e motivador; reconhece a inteligência do aluno; o professor é orientador; o ensino é baseado na solução de problemas; aprender a pensar: ênfase em trabalhos em equipe.
Abordagem sócio cultural	A escola organizada em múltiplos aspectos; o professor direciona e conduz o processo de aprendizagem; relação com o aluno é horizontal; o aluno é objetivo, concreto, determinado pelo meio político e social; o ensino aprendizagem é definido a partir das necessidades concretas; busca pela consciência crítica; ênfase no diálogo e grupos de discussão; os temas abordados são extraídos da prática dos educandos.

Fonte: (SANTOS, 2005)

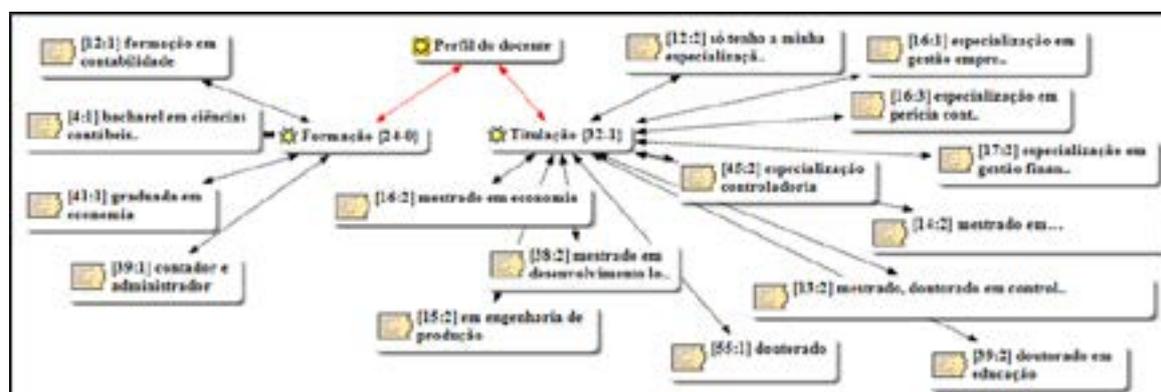
O processo de ensino-aprendizagem é identificado como aquele no qual há o envolvimento do aluno, professor e instituição. Sendo assim, tanto os alunos, como os professores e instituições de ensino devem discutir e experimentar novas alternativas para o aumento da eficácia e da eficiência desse processo (SILVA; NETO, 2010). Contudo, salienta Marion (2006) que os métodos tradicionais de ensino se constituem em obstáculos para que os estudantes se tornem “pensadores-críticos”, já que recebem tudo “mastigado”. Para mudar esse cenário o aluno precisa ser o sujeito de sua própria aprendizagem.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Nesta seção analisam-se: o perfil do docente, os conteúdos ministrados em sala de aula, as técnicas de ensino utilizadas pelos mesmos e as abordagens educacionais.

Apresenta-se na Figura 1 o perfil dos docentes entrevistados, incluindo sua formação e titulação.

Figura 1: Perfil do docente.



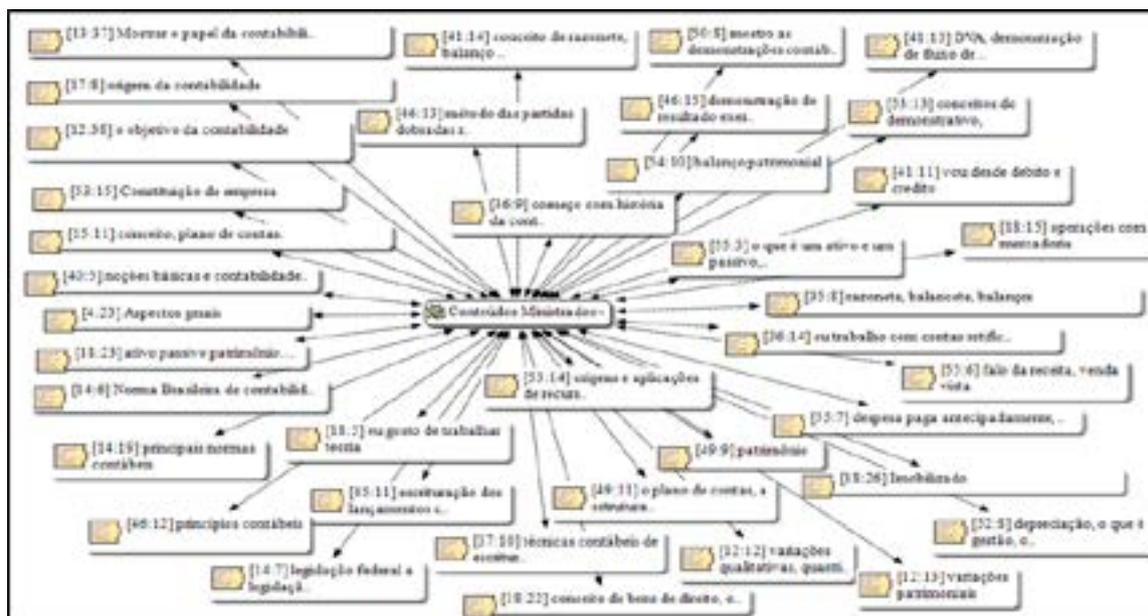
Fonte: Dados da pesquisa

O perfil docente dos cursos de contabilidade constitui-se em sua maioria de mestres e doutores nas instituições públicas federais e estaduais, e de especialistas e mestres nas instituições privadas, totalizando Doutores 26%, Mestres 49% e 25% especialistas, no entanto, a quase totalidade dos entrevistados possui formação em Contabilidade. Destaca-se a concentração de mestres e doutores nas regiões sudeste e sul do país.

Nas demais regiões, sobretudo no centro-oeste e norte, existem poucos doutores e, conforme Quadro 1, esses professores possuem doutorado em áreas correlatas à Contabilidade: como Administração, Economia, Engenharia de Produção e Educação. Este fato pode se justificar pela existência de poucos doutorados em Contabilidade no país, corroborando com Marion (2001) enfatiza que no Brasil mais de 95% das instituições de ensino superior de Contabilidade não possuem doutores em seu quadro de docentes, contudo já se passaram duas décadas desde a pesquisa de Marion, certamente existe um número maior de mestres e doutores em contabilidade espalhados pelo país mas que não foram alcançados pela pesquisa.

Desde seu retorno em 2010, o Exame de Suficiência tem chamado a atenção da comunidade acadêmica devido ao seu baixo nível de aprovação. Pesquisas anteriores relatam que a disciplina de Contabilidade Geral tem contribuído para as reprovações. Assim a Figura 2 apresenta os conteúdos ensinados pelos 29 entrevistados.

Figura 2: Conteúdos ministrados.



Fonte: Dados da pesquisa

Existe um alinhamento com relação aos conteúdos ministrados na disciplina de Contabilidade Geral ou Básica, embora diverjam da proposta do Conselho Federal de Contabilidade. Porém a maioria dos professores baseiam-se nos conteúdos existentes nos livros de contabilidade editados pela Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade do Estado de São Paulo - USP para ensinar o conteúdo da disciplina. Há também professores que utilizam os Pronunciamentos Contábeis emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPCs.

Quadro 5: Trechos de entrevistas

Sujeito	Trechos em destaque
Entrevistado região Norte	“conceito, plano de contas, classificação de contas, função e funcionamento das contas, apuração do balanço patrimonial, apuração da DRE, apuração do resultado exercício, acho que é isso...”
Entrevistado região Nordeste	a gente entra logo né na definição do objeto que é o patrimônio, falar bastante de patrimônio, os componentes patrimoniais, [...] nós vamos falar da equação patrimonial, equação fundamental e vamos inserir fatos e começar a trabalhar balanços expressivos, e termina a disciplina contabilidade introdutória com já é fechando balanço, demonstração de resultado, de forma bem simplificada, mas fechando já, no máximo vai até DRE.
Entrevistado região Sul	da introdutória toda questão do patrimônio o que é o patrimônio né, os conceitos básicos, depois trabalho a escrituração dos lançamentos contábeis, razãoete,.....
Entrevistado região Sudeste	na disciplina de contabilidade básica, são as noções de débito e crédito, passando por lançamentos, razãoetes, balancete de verificação, chegando no balanço patrimonial, toda a terminologia contábil é trabalhada na disciplina
Entrevistado região Centro-Oeste	eu trabalho atualmente contabilidade introdutória 1 certo, e o conteúdo é origem e evolução da contabilidade, conceitos e objetivos da contabilidade, patrimônio, procedimentos contábeis, as variações do patrimônio líquido, plano de contas, e estrutura conceitual básica da contabilidade

Fonte: Dados da pesquisa

A disciplina Contabilidade Introdutória ou geral, têm como premissa ensinar aos alunos o processo/sistema contábil (escrituração até o levantamento dos Relatórios Contábeis), além de prepará-los para as matérias contábeis subsequentes tais como registrar, coletar, resumir informar e interpretar dados e fatos que afetam as situações: patrimonial, financeira e econômica de qualquer organização (MARION, 2001).

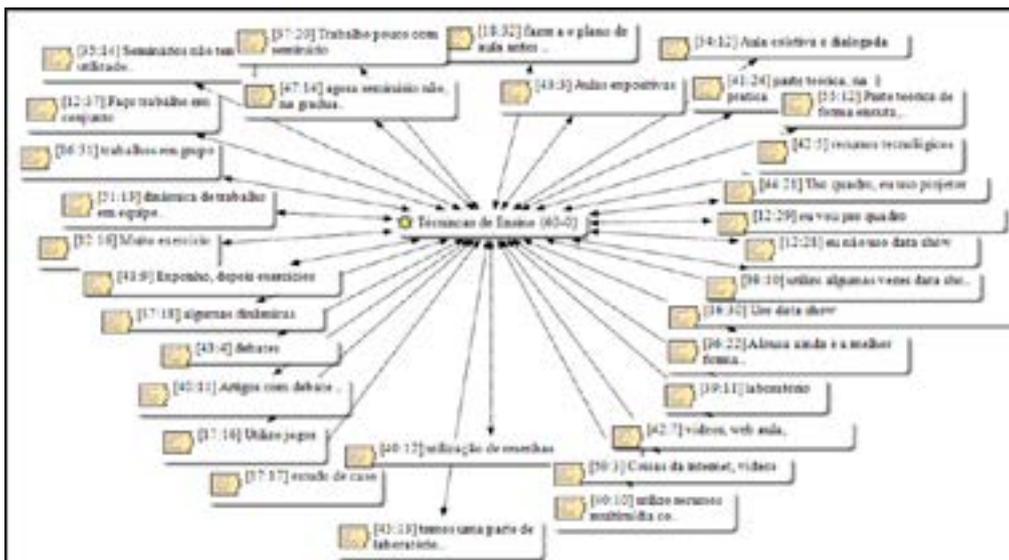
No processo ensino aprendizagem vários são os fatores que influenciam nos resultados esperados, dentre os quais as estratégias de ensino utilizadas pelos docentes, que devem motivar e envolver os alunos ao aprendizado (MAZZIONI, 2013).

Isso pode ser observado no quantitativo de aprovação por região conforme demonstrado por Marçal et al. (2019), nota-se que o ensino contábil no Brasil está segmentado de forma que a dupla Sul/Sudeste lidera o País em termos de avaliações de desempenho. A região Norte é a que apresenta os piores. Ou seja, a região Nordeste apresenta resultados medianos e, por fim, a região Centro- Oeste é um meio-termo entre os resultados medianos e os piores resultados. No entanto não é possível afirmar se esses resultados são resultantes das abordagens metodológicas ou das técnicas de ensinamentos adotadas por cada instituições de cada região.

Diante desse contexto, se torna cada vez mais relevante a necessidade de estudar como ocorre o processo de ensino-aprendizagem nessa área, tendo em vista que o conhecimento dos fatores que influenciam esse processo (ensino-aprendizagem) é fundamental para o desenvolvimento de ações que visem à melhoria da formação do profissional contábil (MOROZINI, CAMBRUZZI e LONGO, 2007).

A Figura 3 apresenta os resultados das manifestações dos docentes pesquisados em relação às estratégias de ensino utilizadas.

Figura 3: Técnicas de ensino.

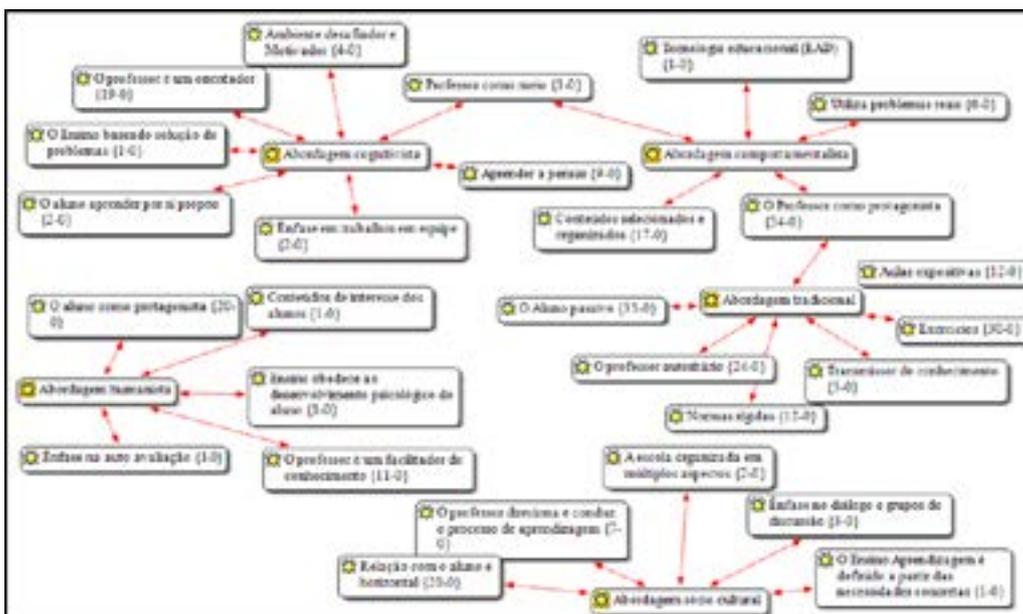


Fonte: Dados da pesquisa

Destaca-se na Figura 3, a utilização das técnicas: aula expositiva, aplicação de exercícios, quadro negro e recursos de multimídia, por grande parte dos entrevistados. Essas técnicas refletem a metodologia de ensino com abordagem tradicional e tecnicista, na qual o aluno apenas reproduz o que lhe foi ensinado, a utilização dessas técnicas e abordagens ocorrem, até, mesmo nas regiões em que apresentam maior número de doutores em Contabilidade. No entanto, também se observa a utilização de outras técnicas como aula coletiva e dialogada, dinâmica em grupos, debates, e, estudo de caso, apresentando alguns traços da metodologia humanista.

Conforme Santos (2005) o processo de ensino e aprendizado está dividido em ensinar e aprender, neste sentido, as abordagens educacionais são importantes para explicar o processo de ensino e aprendizagem. Assim a Figura 4 retrata as abordagens educacionais identificadas na pesquisa.

Figura 4: Abordagens Educacionais.



Fonte: Dados da pesquisa

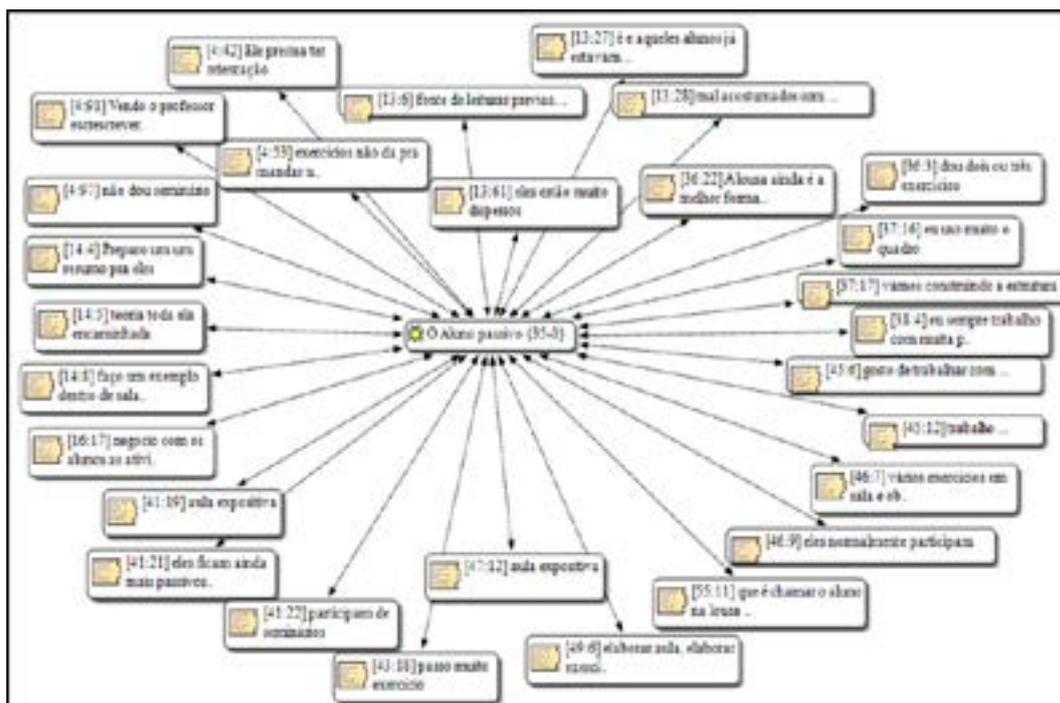
A Figura 4 retrata as Abordagens Educacionais, evidenciadas no decorrer do estudo, destacando a Abordagem Tradicional sendo a mais utilizada pela maioria dos entrevistados em todas as regiões do país. Nessa abordagem o professor é o protagonista, autoritário, transmissor de conhecimento, as aulas expositivas, os conteúdos são selecionados e organizados, as normas são rígidas, e, os alunos são passivos cabendo-lhes apenas a função de reproduzir o conhecimento corroborando com Mizukami (1986). Cabe destacar, que, embora pouco expressivas, outras abordagens foram encontradas durante as entrevistas. A Abordagem Cognitiva, diferentemente da Tradicional, o professor é um orientador, o ambiente de ensino é motivador e desafiador, o ensino é baseado na solução de problemas, o aluno aprende por si próprio, aprende a pensar, e, existe ênfase no trabalho em equipe (SANTOS, 2005).

Já na Abordagem Humanista, o aluno é o protagonista, o professor é um facilitador do conhecimento, os conteúdos são de interesse dos alunos, o ensino obedece ao desenvolvimento psicológico do aluno, e, existe ênfase na auto avaliação. E por fim a Abordagem Sócio Cultural, nesta abordagem, o professor direciona e conduz o processo de aprendizagem, a relação com os alunos é ocorre de forma horizontal, ênfase no diálogo e grupos de discussão, o ensino aprendizagem é definido a partir das necessidades concretas. Essa abordagem foi evidenciada por um entrevistado da região norte.

A responsabilidade do educador em favorecer o melhor aproveitamento na aprendizagem dos estudantes exige a integração dos conteúdos curriculares propostos com elementos que ajudem no aprendizado diferenciado. Desse modo, é necessário que o docente conheça e domine a utilização de metodologias de ensino e aprendizagem inovadoras para motivar os estudantes e favorecer o surgimento de novas habilidades e competências.

Os alunos refletem as técnicas e abordagens adotadas pelos professores, a Figura 5 descreve os efeitos dessas para os alunos, conforme relatos dos entrevistados.

Figura 5: Alunos passivos

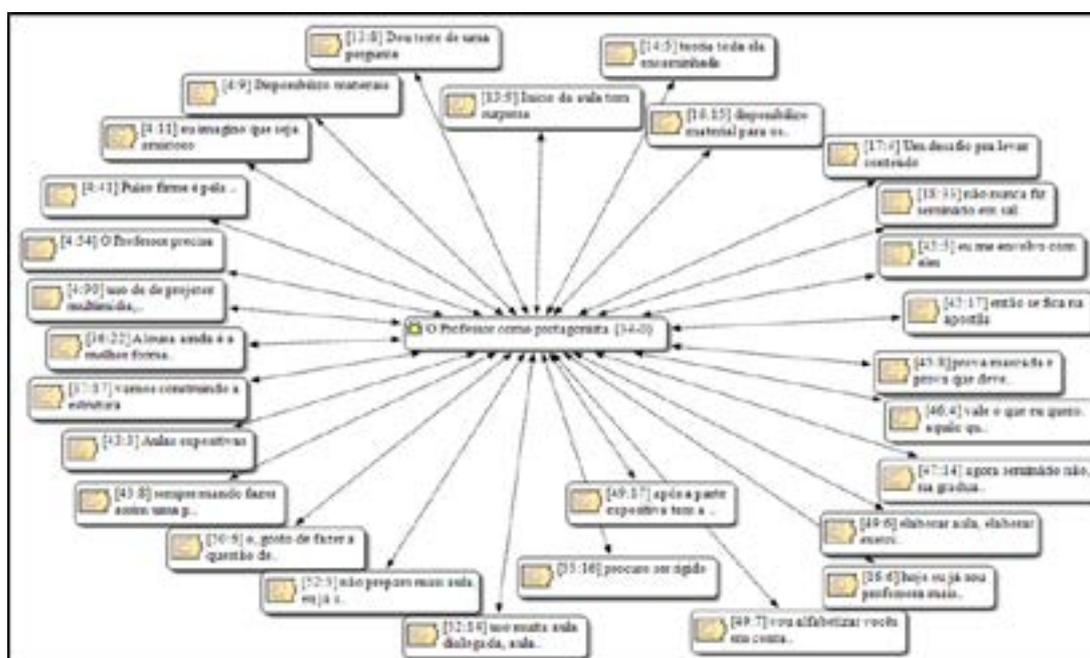


Fonte: Dados da pesquisa

A Figura 5 apresenta o reflexo do impacto causado pelo uso de determinadas abordagens educacionais adotadas na academia Brasileira. A academia trabalha em função tornar os discentes meros reprodutores de conhecimento ou passivos, essa é uma das características da abordagem tradicional, demonstrado na figura anterior, corroborando com o estudo de Santos (2005). E ainda, Demo (2005), descreve que é inadequado formar alunos que somente comparecem em sala de aula para escutar e fazer provas.

Conforme Laffin (2001) os saberes pedagógicos devem permitir a interação da ação docente com o conhecimento contábil para que se concretize o processo de ensino aprendizagem dos alunos. Nesse sentido a figura 6 retrata a posição do professor na sala de aula, desempenhando o papel de protagonista conforme a abordagem adotada.

Figura 6: Professor como Protagonista.



Fonte: Dados da pesquisa

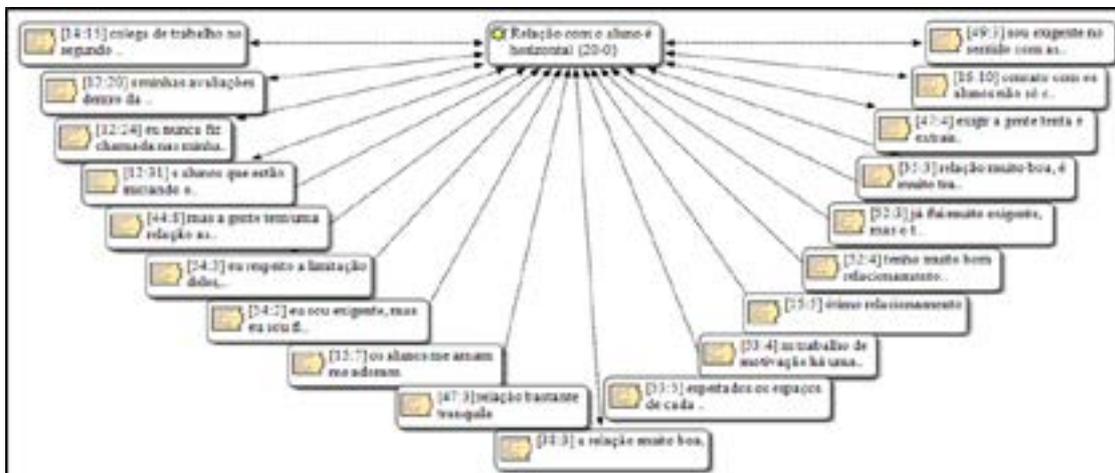
Após as citações verificadas na Figura 4, emergiu o professor como protagonista do ensino, que corrobora com os estudos de Santos (2005) e Mizukami (1986), o quais descrevem que na abordagem tradicional o professor é autoritário e o detentor do conhecimento. E ainda, Valente (1993), destaca que os professores precisam criar ambientes de aprendizagem para facilitar o conhecimento e deixar de ser um repassador, também neste sentido, Demo (1998) relatou que o papel do docente precisa ser redefinido, como um professor orientador do processo de aprendizagem.

Até o momento deste estudo, a abordagem tradicionalista obteve maior ênfase devido a sua predominância nos achados das entrevistas, exprimindo a realidade praticada na academia, porém, outras categorias das abordagens educacionais emergiram no decorrer do estudo. Na Figura 4 a relação com o aluno é horizontal, obteve algumas citações dentre os entrevistados.

Na Abordagem Sócio Cultural, a relação aluno-professor ocorre de forma horizontal, o professor direciona e conduz o processo de aprendizagem, e, o ensino aprendizagem

é definido a partir de necessidades concretas. A figura 7 descreve como ocorre a relação aluno-professor conforme fala dos professores entrevistados.

Figura 7: Relação com o aluno horizontal.

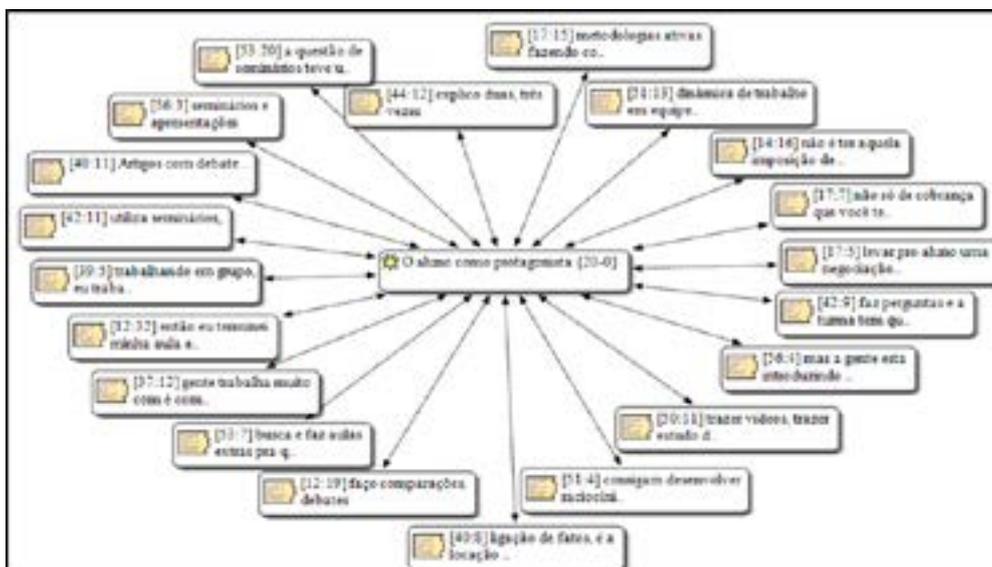


Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com Mizukami (1986), esta categoria é observada na abordagem sócio cultural. Esses achados foram relatados por entrevistados de outras abordagens educacionais, inclusive pelos tradicionalistas, não foi possível encontrar estudos que explicam essa interação. Porém, Freire (1996) descrever sobre a relação entre professor e o aluno, onde descreve sobre afetividade e importância do equilíbrio entre a autoridade e liberdade.

Na Abordagem Humanista o professor é um facilitador do conhecimento, e, o ensino obedece ao desenvolvimento psicológico do aluno. Na figura 8 observa-se nos trechos das entrevistas indícios onde o aluno aparece na condição de protagonista.

Figura 8: O aluno como protagonista.



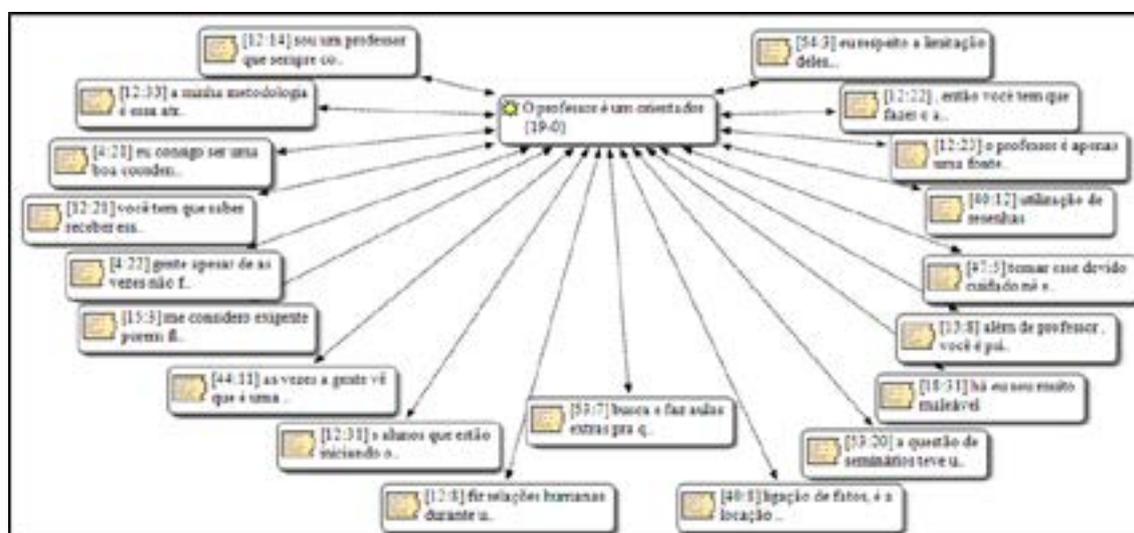
Fonte: Dados da pesquisa

Nessa figura o aluno torna-se o protagonista, é possível observar que houve poucas citações, o que demonstra que apenas alguns docentes utilizam esta pratica educacional. De acordo com Santos (2005), o aluno é o sujeito, o protagonista do aprendizado, e ainda Mizukami (1986) descreve que o aluno deve se responsabilizar pelos objetivos da aprendizagem e que tem significado para ele.

No decorrer da pesquisa foram constatadas evidências de que em algum momento no decorrer do ensino da disciplina o aluno é visto na condição de protagonista na aprendizagem da disciplina. Traços da abordagem humanista, demonstrando que já existem docentes preocupados com a forma de conduzir o ensino aprendizagem.

Conforme Santos (2005) na abordagem Cognitiva o professor desempenha a função de orientador, o ambiente é desafiador e o ensino baseado na solução de problemas. Assim a figura 9 descreve as evidencias dessa abordagem identificadas no decorrer da pesquisa.

Figura 9: O professor é um orientador.



Fonte: Dados da pesquisa

Na Figura 9, o professor é um orientador, emergiu poucas citações, de acordo com Santos (2005) esta categoria pertence a abordagem cognitiva. Mizukami (1986), destaca que esta abordagem em ênfase no indivíduo, na sua capacidade de criar e desafiar o ensino. Porém, poucos docentes adotam esta prática, demonstrando que a maioria dos docentes adotam a abordagem tradicional.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho objetivou, por meio de uma pesquisa de abordagem qualitativa, compreender como se constitui o ensino em contabilidade geral nos cursos de graduação de ciências contábeis, averiguar qual a sua formação, verificar quais as escolhas metodológicas adotadas pelos docentes na elaboração de suas aulas em todo o território nacional.

A pesquisa verificou que o perfil docente nos cursos de ciências contábeis no Brasil constitui-se em sua maioria de mestres e doutores nas instituições públicas federais e

estaduais, e de especialistas e mestres nas instituições privadas, no entanto a quase totalidade dos entrevistados possui formação em contabilidade. Destaca-se a concentração de mestres e doutores nas regiões sudeste e sul do país. Nas demais regiões, sobretudo nas regiões centro-oeste e norte existem poucos doutores, esses professores possuem doutorado em áreas correlatas a contabilidade.

Identificou-se que existe um alinhamento com relação aos conteúdos ministrados na disciplina de contabilidade geral ou básica, embora divergem da proposta do Conselho Federal de Contabilidade. Porém a maioria dos professores baseiam-se nos conteúdos existentes nos livros de contabilidade editados pela Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade da Universidade do Estado de São Paulo - USP para dirimir o conteúdo da disciplina.

A análise das entrevistas permitiu evidenciar que a maioria dos docentes que lecionam a disciplina de contabilidade geral ou básica no Brasil, adotam a abordagem de ensino tradicional. De acordo com Santos (2005), as principais características desta abordagem são escola rígidas; alunos passivos; aulas expositivas; autoritarismo; exercícios; funções claramente definidas; professor como protagonista; transmissor do conhecimento. E ainda Demo (2005) afirma que este método é inadequado para formar alunos, que são apenas receptores de conhecimentos, comparecem em sala de aula para escutar e fazer provas.

No estudo também emergiram, algumas citações de abordagem cognitiva e sócio cultural, o que demonstra, que alguns docentes começam a utilizar outros métodos de aprendizagem, mesmo de forma tímida, como metodologias ativas, ênfase nos alunos e no processo de aprendizado, sugeridas por Santos (2005) e Mizukami (1986).

Além disso, os resultados deste estudo se constituem como um diagnóstico quanto as metodologias utilizadas nos cursos de graduação em contabilidade, apontando para a necessidade de implementação de novas metodologias “ativas” como alternativa as metodologias tradicionais, para tanto, carecem ser mais bem exploradas na formação dos profissionais de Contabilidade. Ainda a aproximação dos conteúdos ministrados aos conteúdos recomendado pelo Conselho Federal de Contabilidade pode ser uma alternativa para diminuir o índice de reprovação no exame de suficiência.

O estudo teve como principal limitação a dificuldade em contatar e entrevistar os docentes no período de Novembro de 2015 a Fevereiro de 2016, assim restringindo a abrangência dos objetivos. Sugere-se novas pesquisas com abordagens metodológicas em outras disciplinas.

REFERÊNCIAS

ANASTASIOU, L. das G. C.; ALVES, L. P.. Estratégias de ensinagem. In: ANASTASIOU, Léa das Graças Camargos; ALVES, Leonir Pessate. (Orgs.). **Processos de ensinagem na universidade**. Pressupostos para as estratégias de trabalho em aula. 3. ed. Joinville: Univille, 2004. p. 67-100

BRASIL. **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis** http://portalcfc.org.br/wordpress/wpcontent/uploads/2013/01/Proposta_Nacional_de_Conteudo.pdf

BRASIL. **Resolução 1.373**, de 08 de Dezembro de 2011. Regulamenta o Exame de Suficiência como requisito para obtenção ou restabelecimento de Registro Profissional em Conselho Regional de Contabilidade (CRC)

BRASIL. **Lei 12.249**, de 11 de junho de 2010. Dispõe sobre a obrigatoriedade do Exame de Suficiência em Contabilidade.

BRASIL. **Resolução CNE/CES 10**, de 16 de Dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências.

BRASIL. **Lei 9.394**, de 20 de dezembro de 1996, Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional

BRASIL. **Resolução 853**, de 28 de Julho de 1999. Institui o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de Registro Profissional em CRC.

BEHRENS, M.. A prática pedagógica e o desafio do paradigma emergente. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**. v. 80, n. 196, p. 383-403, Set./Dez.1999.

BARDIN, L. Análise de conteúdo. Lisboa: Edições 70, 1977.

BUGARIM, M. C. C. *et al.* Análise Histórica dos resultados do exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, V.6, n.1, p. 121-136, 2014.

BUGARIM, M. C. C. *et al.* O desempenho dos profissionais de contabilidade no exame de suficiência do CFC: uma análise de conglomerados. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 8, n. 22, 2014

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis**. Brasília, CFC, 2013.

DA SILVA, D M; DE OLIVEIRA NETO, J D. O impacto dos estilos de aprendizagem no ensino de contabilidade. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 21, n. 4, p. 123-156, 2011.

DEMO, P. **Conhecimento e vantagem comparativa**. O público e o privado - Nº 5 – Janeiro/Junho – 2005.

LAFFIN, M. O professor de contabilidade no contexto de novas exigências: um entendimento do trabalho como categoria para aprender a prática do ensino em contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, n. 127, p.20-32, jan./fev. 2001.

MARÇAL, R. R. *et al.* Avaliações de desempenho no ensino contábil brasileiro: Uma análise comparativa entre IES diante do Exame de Suficiência do CFC. *RACE-Revista De Administração, Contabilidade E Economia*, v. 18, n. 2, p. 363-384, 2019.

MARION, J.C. **O ensino da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1996

MARION, J.C. **O ensino da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001

MARION, J.C. **Metodologia de ensino na área de negócios**. São Paulo: Atlas, 2006.

MAZZIONI, S. As estratégias utilizadas no processo de ensino-aprendizagem: concepções de alunos e professores de ciências contábeis. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo-ReAT**, v. 2, n. 1, p. 93-109, 2013.

MIZUKAMI, M N. **Ensino: as abordagens do processo**. São Paulo: EPU, 1986. 119p.

MOLINA, F S. Metodologia do Ensino da Contabilidade Geral: algumas considerações. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v. 30, n. 129, maio/jun. 2001.

MOROZINI, J. F.; CAMBRUZZI, D.; LONGO, L. Fatores que influenciam o processo de ensino aprendizagem no curso de Ciências Contábeis do ponto de vista acadêmico. *Revista Capital Científico-Eletrônica (RCC®)*-ISSN 2177-4153, v. 5, n. 1, p. 87-102, 2007.

NASCIMENTO, C. L. Qualidade do ensino superior de ciências contábeis: um diagnóstico nas instituições localizadas na região norte do Estado do Paraná. **Base – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 2, n. 3, p. 155-166, 2005.

PELEIAS, I R. et al. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista de Contabilidade e Finanças–USP, São Paulo, Edição**, v. 30, p. 19-32, 2007.

SANTOS, R. V. dos. Abordagens do processo de ensino e aprendizagem. In: **Integração**. v. XI, n. 40, p. 19-31, Jan./Fev./Mai. 2005.

SILVA, A. C. R. da. **Metodologia da Pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, D. M.. **O impacto dos estilos de aprendizagem no ensino de contabilidade na FEA-RP/USP**. 2006. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

VALENTE, J. A.. **Diferentes usos do computador na educação**. <http://www.educacaopublica.rj.gov.br/biblioteca/tecnologia/0022.html>