

## **O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância**

---

**Luciano Gomes dos Reis**

Doutorado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo - USP  
Professor da Universidade Estadual de Londrina - UEL  
Rodovia Celso Garcia Cid, Pr 445, Km 380. Londrina/PR. CEP 86057-970  
*E-mail:* lucianoreis@uel.br

**Daniel Ramos Nogueira**

Mestrado em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná - UFPR  
Professor da Universidade Estadual de Londrina - UEL  
Rodovia Celso Garcia Cid, Pr 445, Km 380. Londrina/PR. CEP 86057-970  
*E-mail:* drnogueira@hotmail.com

**Marcelo Resquetti Tarifa**

Doutorando em Desenvolvimento Regional e Agronegócio pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE  
Professor da Universidade Estadual de Londrina - UEL  
Rodovia Celso Garcia Cid, Pr 445, Km 380. Londrina/PR. CEP 86057-970  
*E-mail:* marcelotarifa@hotmail.com

### **RESUMO**

O objetivo do presente artigo é realizar uma análise comparativa do processo de ensino-aprendizagem, quando utilizadas as metodologias de ensino presencial e de ensino a distância em Ciências Contábeis, especificamente nas disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. Após a realização de uma revisão teórica sobre o processo de ensino-aprendizagem em Contabilidade, buscou-se, por intermédio da realização de entrevistas junto a docentes que ministram a disciplina de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, nas duas modalidades, traçar um perfil dos principais pontos convergentes e divergentes das duas metodologias de ensino, visando analisar a ótica docente frente ao modelo tradicional e às novas tecnologias de ensino. Com a utilização da técnica de análise de conteúdo, foram constatados pontos divergentes nas duas modalidades de ensino, em especial no que diz respeito ao processo de avaliação de desempenho e da utilização de recursos pedagógicos. Dessa forma, pode-se concluir que há diferenças substanciais no processo de ensino das disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, sob a ótica dos docentes, quando analisados o ensino presencial e o ensino a distância.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos e Gerencial. Ensino Presencial. Ensino a Distância.

**The process of teaching cost accounting and managerial accounting: a comparative analysis between classroom teaching and distance learning**

**ABSTRACT**

The aim of this paper is to conduct a comparative analysis of the teaching-learning process, when the methodologies of classroom teaching and distance learning programs in Accounting, specifically in the disciplines of Cost Accounting and Managerial Accounting. After conducting a literature review on the teaching-learning in accounting, we sought, through interviews with teachers who teach the discipline of Cost Accounting and Managerial Accounting, in two ways, to draw a profile of main similarities and the differences of the two teaching methodologies in order to analyze the optical forward to the traditional teaching and new teaching technologies. Using the technique of content analysis, were found two divergent points of learning modalities, in particular as regards the process of performance evaluation and use of teaching resources. Thus, we can conclude that there are substantial differences in the teaching of the disciplines of Cost Accounting and Managerial Accounting, from the perspective of teachers, when analyzed classroom teaching and distance teaching.

Keywords: Cost Accounting. Managerial Accounting. Classroom Teaching. Distance Learning.

**1 INTRODUÇÃO**

O campo de estudo das Ciências Contábeis apresenta, atualmente, muitos avanços, sejam de natureza científica, técnica ou tecnológica. A Contabilidade exercida nos dias atuais, como profissão de suporte ao processo de tomada de decisões, apresenta evolução considerável quando comparada ao processo contábil desenvolvido há décadas passadas. Contudo, os métodos de ensino utilizados nas universidades nem sempre acompanham esta evolução, pois muitas vezes continua-se utilizando métodos de ensino tradicionais, já adotados desde o século passado. Esta realidade pode ser constatada em 2003 por pesquisa realizada por Carlin e Martins (2006) que identificaram a aula expositiva como predominante dentre as metodologias mais utilizadas nos cursos de graduação, utilizando-se principalmente dos recursos de giz e

lousa. Entre 2009 e 2010, Oliveira et al. (2011) realizaram investigação semelhante e obtiveram iguais resultados.

Um dos avanços existentes na área de ensino em geral, e na área contábil em especial, diz respeito ao aumento no número de cursos a distância. Segundo estatísticas divulgadas pelo INEP (2011), em 2010 ingressaram nos cursos de Ciências Contábeis presenciais um total de 224.228 alunos. Os cursos de Ciências Contábeis a Distância, por sua vez, totalizavam 40.936 matrículas. Esses dados demonstram a relevância de se realizar estudos a respeito do Ensino a Distância, haja vista o quantitativo de alunos existentes e o crescimento constante, visto que em 2007 os alunos matriculados nessa modalidade somavam 12.165.

Considerando-se que os cursos presenciais de graduação em Ciências Contábeis já existem há mais de 50 anos, chama a atenção o fato dos cursos a distância já representarem aproximadamente 18% do total de matrículas.

Diante desta realidade, o papel dos docentes no processo de ensino-aprendizagem é fator determinante, frente às especificidades de cada área. Segundo o estudo apresentado por Nossa (1999, p. 4-12), foi realizada uma análise crítica da formação de professores de Contabilidade no Brasil, onde foi ressaltado que havia um despreparo do corpo docente, especialmente quando verificada a questão da titulação dos professores de Contabilidade (mestres e doutores), que se encontrava bem abaixo da média geral de todos os cursos superiores do país.

O estudo realizado por Alves, Corrar e Slomski (2008) concluiu, segundo a amostra pesquisada, que a figura dos docentes teve influência no desempenho dos seus educandos, bem como diferentes técnicas de ensino também provocaram diferentes desempenhos. Outro fator levantado pelos autores foi a questão de que o acesso pleno a computadores (quando das necessidades do aluno) trouxe melhorias no desempenho dos alunos, sendo que, por outro lado, um ambiente especializado de estudo (como bibliotecas ou laboratórios) não impactou a performance dos alunos. Considerando-se as diferenças existentes, na essência, entre o ensino presencial e o ensino a distância, a forma pela qual os docentes preparam as aulas, transmitem os

conteúdos necessários e realizam as avaliações de desempenho, podem diferir significativamente, apresentando resultados educacionais distintos.

Ressalte-se que o presente trabalho não visa aferir o desempenho ou performance dos alunos, relacionando-os com esta ou aquela metodologia de ensino, visto que isso já foi amplamente abordado pela literatura, com destaque para o trabalho de Thomas L. Russell, que em seu site ([www.nosignificantdifference.org](http://www.nosignificantdifference.org)) evidencia uma abordagem ampla com resultado de 355 estudos internacionais, publicados ao longo dos últimos 80 anos que relatam não haver diferença de desempenho entre as modalidades (presencial e a distância). Mas, como foco, esta pesquisa buscou avaliar as particularidades do trabalho docente, em relação a cada um dos métodos atualmente utilizados em larga escala no Brasil.

Considerando-se o exposto, o presente trabalho tem por objetivo realizar uma análise comparativa do processo de ensino-aprendizagem nas modalidades de ensino presencial e a distância, em Ciências Contábeis, especificamente na disciplina de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. A questão de pesquisa, norteadora das análises efetuadas, foi estruturada da seguinte forma: "Quais as diferenças existentes no processo de ensino das disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, nas modalidades de ensino presencial e ensino a distância?" O artigo está composto de cinco partes: esta introdução, uma revisão teórica a respeito das metodologias de ensino presencial e a distância, a descrição dos aspectos metodológicos da pesquisa, os resultados obtidos por intermédio da realização de entrevistas com docentes e as conclusões do estudo.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Ensino Presencial e Ensino a Distância (EAD)**

Há diversas definições a respeito do processo de ensino-aprendizagem. A teoria tradicional, segundo Mizukami (1986), pode ser caracterizada por uma concepção não experimental de disciplina mental, que tem por fundamento que a educação é um

processo de disciplina, sendo que a aprendizagem ocorre pela execução de exercícios, pela repetição e cópia de modelos preestabelecidos. Por outro lado, utilizando-se uma abordagem comportamentalista, Shultz e Schultz (2001) defendem que as pessoas apresentam uma resposta para um determinado estímulo, de forma que pode se confundir em determinados momentos aprendizagem com um condicionamento. Já Freire (2002) considera que ensinar não é transferir conhecimentos, mas criar as possibilidades para a sua própria produção ou a sua construção.

O objetivo final do processo de ensino-aprendizagem é a transmissão de conhecimentos (conteúdos) para os alunos, por intermédio de metodologias aplicadas pelos docentes, no decorrer de determinado período de tempo. Espera-se que, ao final da disciplina ou do curso específico, o discente possua condições de apresentar um desempenho satisfatório sobre determinado assunto, apresentando um aprendizado em determinados níveis.

Sendo os alunos o foco principal da aprendizagem, a aplicação de metodologias por parte dos docentes é parte primordial do processo de ensino, quando considerado isoladamente (embora, conceitualmente, não haja consenso sobre a dissociação desses dois processos – ensino/aprendizagem). As formas pelas quais os docentes objetivam “transmitir” aos discentes determinado conhecimento podem ter impacto no produto final, ou seja, na aprendizagem.

Segundo o conceito de ensino-aprendizado definido pelo INEP (2009) este processo desenvolve-se de maneira presencial, não presencial ou mista (também chamada híbrida), utilizando-se para esse fim de ambientes educacionais como escolas, centros de formação, empresas e comunidades urbanas e rurais, constituindo-se essencialmente no trabalho escolar, cujo produto são os conhecimentos construídos, os conhecimentos dominados e as habilidades. O ensino presencial, de forma tradicional, representa para a maioria dos estudantes de Ciências Contábeis o principal método de aquisição de conhecimentos e habilidades. Entretanto, conforme já exposto anteriormente, o ensino não presencial, na modalidade de ensino a distância, apresenta um crescimento expressivo, tendo sido, inclusive, objeto de estudos recentes.

Segundo Souza et al. (2006) a educação a distância (EAD) é um tema em destaque nas discussões acadêmicas brasileiras dos últimos anos, principalmente após a criação de uma base legal para tal modalidade, com a edição da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, no ano de 1996 e com todas as portarias e decretos posteriores que a regulamentaram. Conforme o texto do Decreto Nº 2494, de 10 de fevereiro de 1998, posteriormente substituído pelo Decreto nº 5622, de 19 de dezembro de 2005, que regulamenta o Art. 80 da LDB (Lei n. 9.894/96):

caracteriza-se a educação a distância como modalidade educacional na qual a mediação didático-pedagógica nos processos de ensino e aprendizagem ocorre com a utilização de meios e tecnologias de informação e comunicação, com estudantes e professores desenvolvendo atividades educativas em lugares ou tempos diversos.

Neste contexto de educação à distância, Moore and Kearsley (1996, p.1 apud FREITAS; BERTRAND, 2006) afirmam que o “[...] conceito de Ensino a Distância é simples: alunos e professores estão separados pela distância e algumas vezes também pelo tempo”. Os mesmos autores apontam seis elementos essenciais para caracterizar esse modelo de ensino: (1) Separação entre estudante e professor; (2) Influência de uma organização educacional, especialmente no planejamento e preparação dos materiais de aprendizado; (3) Uso de meios técnicos - mídia; (4) Providências para comunicação em duas vias; (5) Possibilidade de seminários (presenciais) ocasionais; e (6) Participação na forma mais industrial de Educação.

Freitas e Bertrand (2006, p. 2) classificam as pesquisas em EaD em dois grupos: o primeiro relata características conceituais do EaD, onde podem ser citados Rodrigues (2004), Todescat (2004) e Souza (2005), apresentando propostas metodológicas de planejamento e implementação de modelos e programas de EaD, mas não apresentando questões ou resultados de pesquisas empíricas. O segundo grupo avalia os programas de EaD sob o ponto de vista de sua efetividade e resultados por meio de pesquisas empíricas, sendo exemplos desses estudos os trabalhos de Maia e Meirelles

(2002), Albino (2003), Jacobsohn e Fleury (2005) Maia e Meirelles (2005) sobre a evasão que ocorre nesta forma de ensino.

Realizando um estudo a respeito de um curso de Administração a distância, Jardim et al. (2007) consideram ser de fundamental importância o papel dos docentes no processo de escolha dos instrumentos didático-pedagógicos, bem como na elaboração das atividades a serem propostas para cada disciplina, no intuito de promover o máximo para o desenvolvimento, nos discentes, das competências essenciais ao desenvolvimento de trabalhos de natureza técnica e científica, assim como espera-se que ocorra no ensino presencial.

### **3 ASPECTOS METODOLÓGICOS**

Para atingir os objetivos do presente trabalho, foram realizadas entrevistas com dois docentes de uma Instituição de Ensino Superior, sendo que um ministra a disciplina de Contabilidade de Custos e outro a disciplina de Contabilidade Gerencial. A escolha dos professores para a realização da pesquisa ocorreu de forma intencional e se deu em função de que ambos os docentes ministram as mesmas disciplinas em cursos presenciais e em cursos à distância, proporcionando uma visão particular do processo de ensino-aprendizagem sob os dois aspectos metodológicos. As entrevistas com somente dois docentes constitui uma limitação do estudo.

Para a análise dos textos da entrevista foi utilizada a técnica de análise de conteúdo. A entrevista constitui-se em uma importante técnica de coleta de dados. De acordo com Gil (1999, p. 118-119), a utilização de entrevistas em pesquisa de natureza social apresenta vantagens em relação a outros métodos de coletas de dados, pois possibilita a obtenção de dados referentes aos mais diversos aspectos da vida social, constituindo-se em um meio eficiente de obtenção de informações em profundidade, a respeito do comportamento humano.

Na execução de uma pesquisa, é de primordial importância que a entrevista conste do planejamento de pesquisa, indicando-se o tipo de entrevista realizada (livre

ou informal, semi-estruturada ou estruturada), bem como a sua relação com os objetivos da pesquisa (ALVES-MAZZOTTI; GEWANDSZNADJER, 1998, p. 168). As entrevistas, desse modo, foram realizadas de forma semi-estruturada, mediante envio das questões aos docentes, via correio eletrônico, solicitando que os mesmos respondessem, com a máxima extensão possível, as questões formuladas.

O conteúdo das declarações fornecidas pelos docentes foi analisado de forma sistemática, de acordo com o proposto por Bardin (1977, p. 39), segundo o qual há a necessidade por parte do analista de tirar partido do tratamento da mensagem. Isso é necessário para que se possa inferir conhecimentos sobre o emissor da mensagem e sobre o seu meio, de acordo com as declarações fornecidas. A técnica de análise de conteúdo é utilizada, inicialmente, como um suporte para a análise do discurso, de forma mais específica, pois se constitui em um conjunto de técnicas de análise das comunicações em geral, utilizando-se de procedimentos sistemáticos e objetivos para descrever o conteúdo das mensagens (BARDIN, 1977). Como método de natureza qualitativa, apresenta contribuição, pois proporciona a exposição de realidades existentes, que podem ser buscadas através da interpretação das mensagens emitidas pelos entrevistados.

Considerando-se as diferenças metodológicas e tecnológicas existentes entre o ensino presencial e o ensino a distância, verifica-se que, embora os conteúdos a serem trabalhados no processo de ensino-aprendizagem sejam os mesmos, a forma pela qual serão inseridos na prática didática pode apresentar diferenças substanciais. Com base nesse pressuposto, procurou-se delimitar apenas o processo de ensino, não se avaliando, nesse momento, a aprendizagem dos alunos, mas o processo de ensino, sob a ótica docente. Segundo Jardim et al. (2007), na modalidade de ensino a distância os papéis do professor se multiplicam, diferenciam e complementam, exigindo uma grande capacidade de adaptação, de criatividade diante de novas situações propostas e atividades.

Foram consideradas atividades inerentes ao processo de ensino, com participação ativa do docente em cada uma destas atividades:

- a) Preparação do conteúdo a ser trabalhado durante as aulas;
- b) Preparação de materiais didáticos de apoio aos alunos;
- c) Seleção de livros-textos ou capítulos de livros, como auxílio ao processo de ensino;
- d) Elaboração de exercícios, visando fixar a prática de cálculos de custos;
- e) Preparação das avaliações, para aferição do desempenho dos alunos;
- f) Processo de correção das avaliações, quando aplicável;
- g) Utilização de recursos pedagógicos durante a aula: giz, quadro, slides projetados em tela, dinâmicas de grupo, espaço para questões dos alunos, etc.

Considerando-se as particularidades e as distinções existentes entre o ensino presencial e o ensino a distância, não se deve imaginar que a preparação pedagógica e o desenvolvimento de competências referentes às formas de comunicação dos docentes, em ambos os processos de ensino, sejam semelhantes. A condução do processo de ensino acontece em ambientes diversos, sendo esse o foco de análise da presente pesquisa.

#### **4 ANÁLISE DE CONTEÚDO DAS ENTREVISTAS E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

A primeira questão apresentada aos respondentes tratou do tema relativo ao preparo das aulas, no ensino presencial e no EaD. A questão teve como objetivo verificar o grau de planejamento e as diferenças no processo que antecede ao momento de interação entre professor-aluno, seja em sala de aula, seja por intermédio da tele-aula.

Neste primeiro item, destinado a elucidar as diferenças existentes entre o ensino presencial e o Ensino a Distância, verificou-se, por intermédio das entrevistas realizadas, que o planejamento das aulas, no Ensino a Distância, requer um período de tempo maior, tendo em vista a existência de interlocutores entre o aluno e o docente. No ensino presencial a aula é preparada, segundo os docentes entrevistados, com uma

semana de antecedência, havendo situações particulares onde o preparo da aula ocorre no próprio dia em que será ministrada. Também foi apurado que a preparação da aula no ensino presencial demanda um tempo de atenção menor, pois os conteúdos muitas vezes já são de domínio do docente, por ter ministrado a mesma disciplina em períodos anteriores.

Estas respostas dos docentes encontram respaldo na teoria, visto que Moore e Kearsley (2007, p. 213) destacam que a programação em curso EaD é essencial, uma vez que os gestores do curso devem antes do início das atividades orçar o tempo das diversas pessoas que formarão a equipe do curso, pois os materiais são preparados anteriormente à sua utilização e, portanto, é necessário uma adequada programação entre os agentes envolvidos (tutores, monitores, produção etc.) para que o curso/disciplina ocorra conforme o planejado.

No Ensino a Distância foi detectada a necessidade de preparo antecipado que pode ser de até vinte e cinco dias de antecedência. Esse período é necessário tendo em vista, segundo ambos docentes, a existência de um departamento de produção. Cabe a esse departamento a elaboração dentro de determinados padrões das apresentações que serão utilizadas durante a aula, bem como realizar a disponibilização dos conteúdos aos discentes, com no mínimo três dias de antecedência. No caso da utilização de vídeos no decorrer das aulas, torna-se necessária a verificação de compatibilidade dos vídeos com o sistema de transmissão da tele-aula. Como materiais de apoio à tele-aula, também são preparadas atividades específicas, que são trabalhadas pelos alunos em um momento anterior ou posterior à aula, denominado “aula-atividade”. Essas atividades ocorrem no mesmo dia da tele-aula e são acompanhadas, via *chat*, pelo docente ministrante da disciplina.

Verifica-se, pois, a existência de dois processos distintos: no ensino presencial, o docente dispõe de autonomia quanto aos conteúdos ministrados, realizando a preparação da aula, em alguns casos, no próprio dia da aula. Essa situação não pode ocorrer na modalidade a distância, uma vez que os conteúdos tem que se encontrar disponíveis aos discentes com três dias de antecedência. A existência de um

departamento de produção entre os alunos e os professores, corrobora a visão de alguns autores como Costa (2008), de que ocorre um processo industrial, segundo o qual o EaD se constitui na própria metodologia da industrialização do ensino.

Entretanto, a utilização de tecnologias e apresentações padronizadas, por si só, não pode ser considerada como um processo industrial, se os conteúdos a serem ministrados estão de acordo com as características determinadas pelos docentes. Quanto a esse ponto, ambos os docentes foram explícitos em declarar que, no preparo das aulas, tanto no ensino presencial como no Ensino a Distância, dispunham de total autonomia na elaboração de conteúdos da disciplina de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, de acordo com as bibliografias consultadas.

A segunda, terceira e quarta perguntas tiveram por objetivo apurar questões relativas ao material didático utilizado, bem como aos materiais de apoio utilizados pelos docentes, como suporte ao processo de ensino-aprendizagem. Considerando-se a utilização de diferentes tecnologias e a existência do estudo auto-direcionado no Ensino a Distância, procurou-se delinear as formas que os docentes utilizam para ministrar os conteúdos das disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial.

Ao se questionar sobre a preparação de materiais didáticos de apoio, os docentes responderam de maneira uniforme, tanto no que diz respeito ao ensino presencial quanto ao EaD. No ensino presencial ocorre a necessidade de preparação de exercícios complementares, extra-sala, visando a fixação dos conteúdos e exemplos ministrados em sala de aula. No EaD, levando-se em conta a concentração do conteúdo da aula em três ou quatro encontros na tele-aula, os docentes não realizam a preparação de materiais didáticos auxiliares.

O não fornecimento de conteúdo auxiliar reside na própria estrutura à qual os docentes estão inseridos, conforme pode ser constatado nas respostas obtidas pela terceira e quarta questões, que tratava do quesito “livro-didático”. Ambos os professores que ministram as disciplinas em instituições públicas e privadas não realizam a adoção de livro-texto em suas disciplinas do ensino presencial, realizando a adoção de

capítulos específicos de livros ou de material apostilado. Entretanto, na sistemática EaD, há livros que são fornecidos pela instituição de ensino, cujos conteúdos foram elaborados pelos docentes das instituições, inclusive contendo a inserção de conteúdos de outros livros, mediante autorização, da mesma editora.

Dentro do EaD, Fernandez (2009) afirma que existem diversos tipos de materiais didáticos impressos que podem ser utilizados, sendo as principais: manual, livro-texto, guia de estudo, texto auto-instrucional e publicação técnica. Como se pode observar os docentes pesquisados utilizaram como método principal o livro-texto, sendo esta uma decisão também da própria instituição, que dentro do seu planejamento do curso optou por este recurso.

Pode-se constatar também que os docentes, no ensino presencial, encontram-se como figuras centrais do processo ensino-aprendizagem, direcionando esse processo na sua rotina diária de aulas. No EaD, em virtude das limitações de tempo-espço impostas, a adoção do livro-texto com exercícios complementares, materiais de consulta e textos adicionais para aprofundamento dos conteúdos, mediante estudo auto-direcionado, tornam-se primordiais, alterando a figura central do processo ensino-aprendizagem para o aluno. Essa alteração de foco é resultante de diferentes métodos e recursos didático-pedagógicos utilizados pelos mesmos docentes, dentro de um curso sujeito às mesmas normas, de acordo com as Diretrizes Curriculares do Ministério da Educação e com os mesmos conteúdos básicos.

A quinta questão versava sobre o assunto “exercícios de fixação”. Uma das formas utilizadas pelos docentes para que os alunos desenvolvam habilidades e competências na área de custos e gerencial, é mediante a execução de exercícios propostos, que permitem ao discente a execução e a compreensão das sistemáticas de apuração de custos, pelos diversos métodos de custeio.

Ao serem questionados quanto à elaboração e resolução de exercícios no ensino presencial, ambos os docentes declararam que ocorre a prática de exercícios de forma sistemática, visando a fixação dos conteúdos, utilizando-se de critérios como aumento

**O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância**

Luciano Gomes dos Reis, Daniel Ramos Nogueira, Marcelo Resquetti Tarifa

da complexidade gradativa, visando a compreensão por parte dos discentes. De acordo com a resposta de um docente, sobre a elaboração de exercícios no ensino presencial:

Alguns exercícios já ficam disponibilizados no próprio material didático, são elaborados (resolvidos) pelos alunos e posteriormente corrigidos pelo professor. Também são readaptados exercícios extraídos de livros didáticos, bem como estruturados estudos de caso.

Observa-se, novamente, a figura central do professor na execução de todas as etapas. A elaboração dos exercícios, seja por intermédio da adaptação de exercícios de livros didáticos, seja pela estruturação de estudos de caso, bem como a correção, são executadas pelos docentes, no processo de construção do conhecimento por parte do aluno.

No EaD os exercícios são trabalhados durante as tele-aulas e as aulas-atividades, sendo que, em determinadas situações, são propostos exercícios com respostas padronizadas repassadas aos tutores que realizam a correção dos exercícios para os alunos, via fóruns ou *chats*, em ambiente virtual.

Um dos docentes entrevistados, menciona quanto à proposição de exercícios no EaD, que

os exercícios são elaborados com um mapa de rateio já pronto, para que os alunos possam responder de maneira similar. A correção é realizada pelos tutores virtuais. Como o exercício é parametrizado, o tutor recebe um gabarito com o exercício resolvido nestes parâmetros, o que permite uma maior facilidade para o tutor corrigir.

Observa-se que no ensino a distância, em virtude do número de discentes envolvidos e das dificuldades inerentes ao processo, ocorre a presença do denominado “tutor virtual”. No estudo realizado por Jardim et al. (2007) foi constatado como sendo fundamental para o desempenho adequado e responsável das atividades de tutoria a proximidade com os professores, o bom relacionamento com os alunos e a prática

didático-pedagógica adequada à construção do conhecimento, recomendando-se estruturar programas de treinamento para os tutores, que contemplem aspectos específicos das metodologias de ensino a distância.

A figura do tutor, a partir desse momento do processo de ensino-aprendizagem, torna-se presente em diversos momentos. De acordo com Moran (2007),

Comunidade de aprendizagem on-line é muito mais que apenas um instrutor interagindo mais com alunos e alunos interagindo mais entre si. É, na verdade, a criação de um espaço no qual alunos e docentes podem se conectar como iguais em um processo de aprendizagem, onde podem se conectar como seres humanos. Logo eles passam a se conhecer e a sentir que estão juntos em alguma coisa. Eles estão trabalhando com um fim comum, juntos.

Verifica-se, pois, que a figura do docente, que no ensino presencial é central e concentra diversas etapas, encontra-se diluída no Ensino a Distância, tendo algumas de suas atribuições repassadas aos tutores, que desempenham atividades essenciais na construção do conhecimento por parte dos alunos.

As questões seis e sete, por sua vez, teve ênfase no processo de avaliação de desempenho dos alunos, buscando verificar como é realizada a elaboração das avaliações e o processo de correção das atividades. Na Educação a Distância, a figura do tutor eletrônico como elemento auxiliar no processo de ensino, tem destaque nessa função, uma vez que se tornaria inviável para um docente corrigir mil ou duas mil avaliações de discentes, de diferentes lugares do país.

Os respondentes mencionaram que há distintos estágios presentes no processo de avaliação de desempenho na educação presencial e na EaD. No modelo presencial o docente executa todas as atividades, realizando a correção individualizada de cada avaliação, avaliando, segundo o contexto descrito pelos docentes, com um maior nível de complexidade as respostas dadas às questões pelos alunos. Ocorre a utilização de questões objetivas e discursivas, com ênfase na verificação da compreensão por parte dos alunos de conceitos relativos à área de custos e contabilidade gerencial, embora

haja a percepção de que, quando solicitados à elaboração de um raciocínio mais elaborado, os discentes apresentam um maior nível de dificuldade, com tendência à execução de tarefas de maneira “mecânica”. Um dos docentes entrevistados menciona:

Verifico algumas sérias dificuldades em resolver o exercício novo baseado nos conhecimentos construídos em sala. Parece-me que se tornam mecânicos, sabem fazer naquele modelo, se você fornece a informação de maneira diferente parece que se confundem e não conseguem resolver. Noto que as questões teóricas (textuais abertas) apresentam alto índice de erro, pois os alunos tendem a não estudar muito a parte teórica, costumam prender-se mais na parte de resolução do exercício.

Verifica-se que, embora presentes em sala de aula, durante diversos encontros no decorrer do bimestre letivo, os alunos do ensino presencial apresentam, na percepção do docente, uma metodologia de estudo direcionada à mecanização do ensino, mediante a repetição contínua dos exercícios. Quando alterado algum item, que solicita uma análise do mesmo problema sob outro enfoque, há uma dificuldade na resolução. Um dos indicadores para tal situação, segundo o relato do próprio professor, poderia ser a falta de atenção (ou interesse) pelos conteúdos teóricos que servem de suporte para a resolução dos exercícios de natureza prática.

Quanto ao processo de avaliação em EaD, há uma padronização declarada por ambos os docentes. Como o número de alunos em um curso à distância é maior do que em um curso presencial, ao docente da disciplina cabe a elaboração das avaliações, que consistem em produção textual (realizada durante o curso) e a avaliação presencial, que contém questões de natureza objetiva e subjetiva. A avaliação de desempenho, quanto às questões objetivas, é realizada por intermédio da conferência de gabaritos de respostas. As questões subjetivas possuem um padrão de respostas, elaborado pelo docente que preparou a prova, as quais serão confrontadas pelos tutores virtuais, quando da correção das avaliações. Segundo os docentes entrevistados:

**O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância**

Luciano Gomes dos Reis, Daniel Ramos Nogueira, Marcelo Resquetti Tarifa

A avaliação é corrigida pelos tutores virtuais que recebem o gabarito das respostas. Os critérios de avaliação são somente pelas questões corretas (questões objetivas), e por chaves de resposta nas questões discursivas.

As avaliações ocorrem pela quantidade de acertos nas questões objetivas e coerência das respostas nas discursivas.

Finalizando-se o roteiro da entrevista, a questão oito visou apurar junto aos docentes entrevistados os recursos pedagógicos utilizados no decorrer da prática docente. Considerando-se os diferentes métodos e as distintas tecnologias utilizadas, os recursos pedagógicos podem apresentar diferenças substanciais quanto à utilização destes recursos.

No ensino presencial, em que há maior contato professor-aluno, os docentes optam, além da utilização tradicional de giz, quadro negro e projeção de apresentações, pela utilização de dinâmicas de grupo, resolução de exercícios em grupos de dois ou três alunos, exercícios mediante a metodologia do estudo de caso, entre outras. Há uma maior interação e participação do docente, interagindo de modo permanente com os alunos.

No Ensino a Distância a utilização de recursos tecnológicos é presente de maneira contundente. Recorre-se mais à utilização de vídeos, quadro digital, câmera de documentos (para projeção de documentos especiais), com uso intensivo de apresentações em formato de slides. A interação com os alunos ocorre em momentos determinados, no decorrer da tele-aula, com espaços determinados, de três a cinco minutos, para a realização de perguntas, *on-line*, por parte dos alunos. Eventualmente, ocorre a elaboração de exercícios simplificados no decorrer das tele-aulas, que tem duração de uma hora e trinta minutos. A execução de exercícios mais complexos e outras atividades ficam destinadas à aula-atividade, que ocorre antes ou após a tele-aula, ou ainda, nos momentos de estudos auto-dirigidos.

Pode-se constatar, no decorrer da análise do conteúdo das respostas fornecidas pelos docentes, que há diferenças substanciais no processo de ensino-aprendizagem das disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, no ensino

**O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância**

Luciano Gomes dos Reis, Daniel Ramos Nogueira, Marcelo Resquetti Tarifa

presencial e no Ensino a Distância. A figura do docente onipresente em um curso presencial, com acompanhamento durante a aula, seja na resolução de exercícios, seja no processo de avaliação, encontra-se compartilhada com outros atores, como os tutores virtuais, na modalidade de ensino a distância. Atividades realizadas com acompanhamento docente, no caso da modalidade de ensino presencial são realizadas por intermédio de estudos individuais, com acompanhamento à distância pelos tutores, no ensino a distância.

A utilização de recursos tecnológicos, presente em todos os estágios do EaD, é apresentada como um facilitador do processo de ensino-aprendizagem, são utilizados com parcimônia no ensino presencial, com maior ênfase na resolução de exercícios em sala de aula, mediante a execução de cálculos e construção de planilhas.

Neste contexto, segundo Moran (2003),

os cursos que se limitam à transmissão de informação, de conteúdo, mesmo que esteja brilhantemente produzido, correm o risco da desmotivação a longo prazo e, principalmente, de que a aprendizagem seja só teórica, insuficiente para dar conta da relação teoria/prática. Em sala de aula, se estivermos atentos, podemos mais facilmente obter feedback dos problemas que acontecem e procurar dialogar ou encontrar novas estratégias pedagógicas.

Analisando-se o curso de Ciências Contábeis, de caráter profissional, e em especial as disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, a utilização das novas estratégias pedagógicas, com o auxílio de tecnologias inovadoras, pode auxiliar a formação de profissionais aptos à aquisição de habilidades e competências necessárias ao desenvolvimento do aluno, seja no aspecto profissional ou pessoal.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com base nos resultados obtidos por intermédio da pesquisa realizada, pode-se constatar a existência de diferenças substanciais no processo de ensino das disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, sob a ótica dos docentes, quando analisados o ensino presencial e o ensino a distância.

Considera-se, pelo exposto no decorrer do trabalho, que foram respondidos os elementos levantados na questão de pesquisa, apurando-se, de acordo com as respostas obtidas junto aos docentes entrevistados, as principais diferenças existentes no processo de ensino das disciplinas de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial, quando utilizadas as metodologias de ensino presencial e ensino a distância.

Em disciplinas da área contábil, em especial nas examinadas nesse estudo, não há qualquer evidência a respeito de qual o melhor método de ensino a ser aplicado, quanto à compreensão de conteúdos específicos. Aspectos como a análise dos estilos de aprendizagem dos alunos podem contribuir para a adoção de estratégias pedagógicas específicas, visando a suprir as demandas oriundas dos alunos, com o objetivo de proporcionar uma maior assimilação de conteúdos, com a aquisição de habilidades e competências necessárias ao desenvolvimento de atividades profissionais futuras.

Sugere-se, para a realização de estudos futuros, uma análise comparativa das preferências pelas metodologias e recursos utilizados entre os alunos do ensino presencial e do ensino a distância, visando detectar diferenças no processo de aquisição de conhecimento, por parte dos alunos, dos conteúdos relativos à área de Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial.

## **REFERÊNCIAS**

ALBINO, A. L. (2003). A escola na internet: uma parceria entre o ensino presencial e o ensino à Distância. (*Dissertação de Mestrado*). Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. UFSC, Florianópolis.

**O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância**

Luciano Gomes dos Reis, Daniel Ramos Nogueira, Marcelo Resquetti Tarifa

ALVES-MAZZOTTI, A. J.; GEWANDSZNAIDER, F. (1998). *O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa*. São Paulo: Pioneira.

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

BRASIL, *Decreto Nº 5622, de 19 de Dezembro de 2005*. Publicado no DOU de 20/12/2005.

CARLIN, I. P.; MARTINS, G. de A. (2006). Métodos de Sucesso no Ensino da Contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*, ano XXXV, n. 157, jan/fev, pp. 65-79.

COSTA, A. R. F. (2008). O Discurso da Industrialização do Ensino na Política Nacional de Educação a Distância. (*Tese de Doutorado*). Programa de Pós-Graduação em Educação. UFPB, João Pessoa.

CRUZ, C.V.O.A.; CORRAR, L.J.; SLOMSKI, V. (2008). A docência e o desempenho dos alunos dos cursos de graduação em Contabilidade no Brasil. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 19, p. 15-37.

FERNANDEZ, C. T. (2009). *Os métodos de preparação de material impresso para EAD*. In: LITTO, F. M.; FORMIGA, M. (Org.). Educação a Distância: o estado da arte. São Paulo: Pearson Education do Brasil. pp. 395-402.

FREIRE, P. (2002). *Pedagogia da Autonomia*. São Paulo: Editora Paz e Terra, (25 ed.).

FREITAS, A. S., BERTRAND, H. (2006). Ensino à Distância no Brasil: Avaliação de uma Parceria Universidade-Empresa. *Anais... XXX Encontro da ANPAD*. Salvador.

GIL, A. C. (1999). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. (5. ed.). São Paulo: Atlas.

INEP. *Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais*. (2011). Ministério da Educação. Sinopses Estatísticas da Educação Superior 2010 - Graduação. Brasília. Disponível em: <http://portal.inep.gov.br/superior-censosuperior-sinopse>. Acesso em: 08/ago/2011.

JACOBSON, L. V. e FLEURY, M. T. L. (2005). A contribuição do fórum para o aprendizado do aluno: uma experiência com estudantes de administração. *Caderno de Pesquisas em Administração*, São Paulo, v. 12, n. 1, jan-mar.

JARDIM, A. C. S., PEREIRA, V. S., REZENDO, D. C. (2007). O Papel do Professor-Tutor em Cursos de Graduação em Administração, Modalidade a Distância: um Estudo

**O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância**

Luciano Gomes dos Reis, Daniel Ramos Nogueira, Marcelo Resquetti Tarifa

de Caso em uma Universidade Federal. *Anais...* XXXI Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro.

MAIA, M. de C. e MEIRELLES, F. de S. (2002). Educação à distância: O caso Open University, *RAE - eletrônica*, v. 1, n. 1, jan-jun.

\_\_\_\_\_(2005). Evasão nos Cursos a Distância e sua Relação com as Tecnologias de Informação e Comunicação. *Anais...* XXIX Encontro da ANPAD. Brasília.

MIZUKAMI, M. G. N. (1986). *Ensino: As Abordagens do Processo*. São Paulo: Editora Pedagógica e Universitária.

MOORE, M.; KEARSLEY, G. (2008). *Educação a distância: uma visão integrada*. São Paulo: Cengage Learning.

MORAN, J. M. (1999). *Mudar a forma de ensinar e aprender com tecnologias: transformar as aulas em pesquisa e comunicação presencial-virtual*. 1999. Disponível em: <http://www.eca.usp.br/prof/moran/>. Acesso em: 05/ago/2009.

\_\_\_\_\_. *Novas questões que a educação on-line traz para a didática*. Disponível em <http://www.eca.usp.br/prof/moran/questoes.htm>. Acesso em 05/ago/2009

NOSSA, V. (1999). Formação do corpo docente dos cursos de graduação em Contabilidade no Brasil. *Contabilidade & Finanças*. FIPECAFI-FEA-USP, São Paulo, n.21, p.1-20, mai/ago.

RODRIGUES, R S. (2004). Modelo de planejamento para cursos de pós-graduação à distância em cooperação universidade-empresa. *Tese de Doutorado*. Engenharia de Produção, UFSC, Florianópolis.

OLIVEIRA, L. C. G. de; MACEDO, J. M. A.; LIRA, I. A. de; PESSOA, L. G. de S. B. (2011). Metodologias de Ensino Superior: Uma Análise de sua Utilização pelos Professores do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande – Campus de Sousa-PB. *SINERGIA - Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis*. v. 15, n. 1. Disponível em: <<http://www.seer.furg.br/sinergia/article/view/2050/1436>>. Acesso em 12/abril/2013.

SCHULTZ, D. P.; SCHULTZ, S. E. (2001). *História da Psicologia Moderna*. Editora Cultrix.

SOUZA, D. OLIVEIRA, L. H., REZENDE, D. C. (2006). As relações entre Confiança, Valor e Lealdade no Contexto da Educação um Estudo de Caso em uma Universidade Federal. *Anais... XXX Encontro da ANPAD*. Salvador.

SOUZA, A. R. B. (2005). Movimento didático na educação à distância: análise e prospecções. (*Tese de Doutorado*). Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. UFSC, Florianópolis.

TODESCAT, M. R. B. (2004). Universidade pública à distância: uma proposta de modelo organizacional. (*Tese de Doutorado*). Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. UFSC, Florianópolis.

## **Apêndice A**

### **Roteiro das Entrevistas Realizadas com Docentes**

#### **Roteiro de Entrevista – Ensino presencial:**

- 1) Como ocorre a preparação do conteúdo a ser trabalhado durante as aulas? (tempo de preparo, antecedência, conteúdo do material, etc)
- 2) No processo de ensino presencial, ocorre a preparação de materiais didáticos de apoio aos alunos?
- 3) Há utilização de livro-texto para a disciplina?
- 4) Durante o processo de ensino, ocorre a seleção de capítulos de livros, como auxílio ao processo de ensino?
- 5) Como é o processo de elaboração e correção de exercícios, visando fixar a prática de cálculos de custos?
- 6) Como são elaboradas as avaliações, para aferição do desempenho dos alunos?
- 7) O Processo de correção das avaliações é realizado pelo próprio docente? Quais são os principais critérios de avaliação?
- 8) Quais são os recursos pedagógicos durante a aula? (giz, quadro, slides projetados em tela, dinâmicas de grupo, espaço para questões dos alunos, etc.)

**Roteiro de Entrevista – Ensino a distância:**

- 1) Como ocorre a preparação do conteúdo a ser trabalhado durante as aulas? (tempo de preparo, antecedência, conteúdo do material, etc)
- 2) No processo de ensino a distância, ocorre a preparação de materiais didáticos de apoio aos alunos? Quais?
- 3) Há utilização de livro-texto para disciplina?
- 4) Durante o processo de ensino, ocorre a seleção de capítulos de livros, como auxílio ao processo de ensino?
- 5) Como é o processo de elaboração e correção de exercícios, visando fixar a prática de cálculos de custos?
- 6) Como são elaboradas as avaliações, para aferição do desempenho dos alunos?
- 7) O processo de correção das avaliações é realizado pelo próprio docente? Quais são os principais critérios de avaliação?
- 8) Quais são os recursos pedagógicos durante a aula? (quadro, slides projetados em tela, dinâmicas de grupo, espaço para questões dos alunos, etc.)

Data de Submissão: 23/03/2012

Data de Aceite: 11/03/2013