

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP**

**MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LUÍS FERNANDO DA ROCHA**

**LABORATÓRIO DE CONTABILIDADE: UMA CONTRIBUIÇÃO  
NO PROCESSO DE ENSINO-APRENDIZAGEM SOB O  
ENFOQUE DA INTEGRAÇÃO TEORIA-PRÁTICA**

**São Paulo**

**2007**

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP**

**MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**LUÍS FERNANDO DA ROCHA**

**LABORATÓRIO DE CONTABILIDADE: UMA CONTRIBUIÇÃO  
NO PROCESSO DE ENSINO-APRENDIZAGEM SOB O  
ENFOQUE DA INTEGRAÇÃO TEORIA-PRÁTICA**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Dr. Pedro Luiz Côrtes**

**São Paulo**

**2007**

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO – FECAP

Reitor: Prof. Dr. Sérgio de Gouvea Franco

Pró-reitor de Graduação: Prof. Edison Simoni da Silva

Pró-reitor de Pós-Graduação: Prof. Dr. Sérgio de Gouvea Franco

Coordenador do Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Anísio Candido Pereira

## FICHA CATALOGRÁFICA

**R672L**

Rocha, Luís Fernando da

Laboratório de contabilidade: uma contribuição no processo de ensino-aprendizagem sob o enfoque da integração teoria-prática / Luís Fernando da Rocha. - - São Paulo, 2007.  
173 f.

Orientador: Prof. Dr. Pedro Luiz Côrtes.

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Contabilidade – Estudo e ensino (Superior) 2. Contabilidade - Laboratórios

**CDD 657.07**

**FOLHA DE APROVAÇÃO**

**LUÍS FERNANDO DA ROCHA**


**LABORATÓRIO DE CONTABILIDADE: UMA CONTRIBUIÇÃO  
NO PROCESSO DE ENSINO-APRENDIZAGEM SOB O  
ENFOQUE DA INTEGRAÇÃO TEORIA-PRÁTICA**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**BANCA EXAMINADORA:**

  
\_\_\_\_\_  
**Dr. Gideon Carvalho de Benedicto**  
**Pontifícia Universidade Católica de Campinas – PUCCAMP**

  
\_\_\_\_\_  
**Dra. Elionor Farah Jreige Weffort**  
**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP**

  
\_\_\_\_\_  
**Dr. Pedro Luiz Côrtes**  
**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP**  
**Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora**

**São Paulo, 14 de agosto de 2007.**

Dedico este trabalho:

À minha querida amiga e amada esposa Josiane,  
e aos meus dois “pequenos mestres”, meus  
amados filhos: Augusto e Henry.

## AGRADECIMENTOS

Compreendo que alcançar uma vitória sem ter alguém com quem compartilhá-la não é realmente uma vitória. Portanto, quero agradecer de todo o coração a algumas pessoas especiais que contribuíram para a elaboração deste trabalho e especificamente para o meu desenvolvimento:

- Ao meu Deus, obrigado imensamente por conduzir minha vida, dando-me oportunidades de crescimento pessoal bastante significativas. A conclusão do programa de mestrado é uma demonstração do Seu grande amor por mim. Portanto, o meu agradecimento ao Senhor é inefável.

- À minha esposa Josiane Regina Monteiro da Rocha, obrigado por me fazer acreditar em meu potencial e por estar sempre ao meu lado; e aos meus filhos Augusto Fernando Monteiro da Rocha e Henry Fernando Monteiro da Rocha, obrigado por me ensinarem que a vida merece ser vivida com alegria.

- À minha avó paterna e mãe adotiva Maria Francisca Rodrigues da Rocha (*in memoriam*), agradeço o imenso amor que me fez uma pessoa melhor. E à minha tia e madrinha Irene Rodrigues da Rocha (*in memoriam*), obrigado por constantemente insistir em que a educação é fundamental para o desenvolvimento pessoal.

- Ao Centro Universitário Adventista de São Paulo, Campus Engenheiro Coelho – UNASP-EC, representado pelo Pró-Reitor de Campus José Paulo Martini, Diretor Acadêmico José Iran Miguel e Diretor Administrativo Elizeu José de Sousa, obrigado não apenas por financiar todo o programa de Mestrado, mas principalmente por depositar confiança em minha capacidade de superar mais este desafio.

- À Professora Nair Elias dos Santos Ebling, agradeço a oportunidade “única” de me permitir ingressar na carreira docente do Ensino Superior.

- Ao irmão e Professor Waggnor Macieira Kettle, obrigado pela amizade, companheirismo e por constantemente compartilhar os desafios e oportunidades da prática docente do ensino da contabilidade.

- A todos os meus alunos de graduação dos cursos de Administração e Ciências Contábeis do UNASP-EC, obrigado por contribuírem para o meu desenvolvimento prático como docente.

- Ao Professor Dr. Pedro Luiz Côrtes, agradeço a orientação durante a realização deste trabalho científico. Seu conhecimento, sua experiência e sua paciência contribuíram significativamente para a elaboração desta pesquisa.

- Aos professores participantes da Banca, Dr.<sup>a</sup> Elionor Farah Jreige Weffort e Dr. Gideon Carvalho de Benedicto, agradeço as contribuições e observações construtivas.

- À Professora Dr.<sup>a</sup> Ana Cristina de Faria, que contribuiu na fase inicial da pesquisa, e ao Professor Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira, que me orientou durante o ano de 2006, agradeço a participação significativa para a elaboração deste trabalho.

- Aos professores do Mestrado, obrigado pelo conhecimento e por mostrarem que sempre há o que aprender, principalmente no horizonte de possibilidades da Ciência Contábil.

- Aos colegas do programa de Mestrado, especialmente a Janete de Fátima Mendonça, o Paulo Roberto Galvão e o Wagner Dal Medico, obrigado por compartilharem lutas e vitórias nesta etapa de nossa vida.

- Aos (as) queridos (as) amigos (as) que me prestigiaram e honraram com a presença, por ocasião da defesa da dissertação: Adriana Simões Arrivabene Alves da Silva, Alessandra da Silva Ferreira, Ciça Capobianco Galvão, Edinaldo Souza dos Santos, Hilário da Silva Piassum, Luciane Aparecida Gaio, Patrícia Helen Muniz da Silva e Rafael Francisco de Almeida.

- Enfim, a todos aqueles que direta ou indiretamente acreditaram no meu desenvolvimento, expresso o meu humilde e sincero: Muito obrigado!

“Que os meus ensinamentos sejam acessíveis  
a todos, a fim de que o mundo se enriqueça  
em homenagem e glória a Deus”.

Luca Pacioli



“A verdadeira grandeza do homem é medida pela força dos sentimentos que ele domina, e não pelos sentimentos que o dominam”.

Ellen G. White

## RESUMO

O estudo do laboratório de contabilidade, sob o aspecto da integração teoria e prática, visa trazer contribuições ao processo de ensino-aprendizagem da contabilidade. Este trabalho procurou conhecer a percepção de coordenadores sobre o uso do laboratório de contabilidade como estratégia de ensino utilizada nos cursos de graduação de Ciências Contábeis das instituições de ensino superior do Estado de São Paulo. Desenvolveu-se uma pesquisa exploratória e descritiva, sendo subsidiada por um levantamento bibliográfico e documental. A pesquisa de campo buscou informações de 120 cursos reconhecidos, tendo como população os 196 cursos de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo, listados no *Site* do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. Utilizou-se o questionário, validado por um pré-teste, como instrumento de coleta de dados, elaborado em consonância com o problema, objetivos e fundamentação teórica, sendo enviado por *e-mail* e respondido por 48 coordenadores, representando um retorno de 40% dos 120 cursos. Os resultados obtidos indicam a existência, nomenclatura e exclusividade do ambiente nos cursos, explorando aspectos sobre estrutura, relação aluno por microcomputador, metodologias de ensino e disciplinas técnicas que são conduzidas no laboratório, bem como o tempo de uso desse ambiente em relação à carga horária total do curso. O trabalho demonstra que os coordenadores reconhecem a importância do laboratório para integrar teoria e prática, constituindo-se uma estratégia que favorece o aprendizado prático por refletir de certa forma a realidade das empresas, unindo à formação acadêmica as atividades profissionais.

**Palavras-chave:** Contabilidade (Estudo e Ensino). Contabilidade. Laboratórios.

## ABSTRACT

The study of accounting laboratory, under the aspect of the integration between theory and practice, aims to bring contributions to the process of teaching-learning of accounting. This work intended to know the coordinators' perception about the use of accounting laboratory as a teaching strategy used in Accountancy graduation courses in the universities at the State of São Paulo. An exploratory and descriptive research was developed being subsidized by a bibliographical and documental survey. The field work searched for information from 120 courses, having as population the 196 courses of Accountancy at the State of São Paulo, listed in the Site of the National Institute of Studies and Education Researches Anísio Teixeira. A questionnaire was used which was validated by a pre-test as an instrument of data collection, elaborated in accordance with the problem, goals and theoretical basis, being sent by e-mail and answered for 48 coordinators, representing a return of 40% of the 120 courses. The results obtained indicate the existence, nomenclature and exclusiveness of the environment of the courses, exploring aspects on structure, student per microcomputer, teaching methodologies and technical subjects taught at the laboratory, as well as the time of use of that environment in relation to the total workload of the course. The study demonstrates that the coordinators recognize the importance of the laboratory to integrate theory and practice, being constituted a strategy that favors the practical learning for contemplating in a certain way the reality of the companies and joining the professional activities to the academic preparation.

**Key-words:** Accounting (Study and Teaching). Accounting. Laboratories.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 Esquema do laboratório .....	26
Figura 2 Esquema do laboratório aplicado ao ensino.....	27
Figura 3 Educação, ensino e instrução .....	30

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1	Perfil acadêmico dos coordenadores na área de Ciências Contábeis...	109
Gráfico 2	Identificação do ambiente físico para o ensino prático da contabilidade .....	110
Gráfico 3	Exclusividade do ambiente de laboratório para o curso de Ciências Contábeis .....	113
Gráfico 4	Relação de número de alunos por microcomputador .....	122
Gráfico 5	Melhor relação número de alunos por microcomputador .....	122
Gráfico 6	Identificação de disciplinas de caráter essencialmente prático .....	124
Gráfico 7	Tempo de uso do laboratório em relação à carga horária total do curso.....	129
Gráfico 8	Forma didática utilizada no ambiente de laboratório .....	132
Gráfico 9	Estratégias de ensino utilizadas no ambiente de laboratório.....	133
Gráfico 10	Identificação da realização do estágio no ambiente de laboratório .....	136

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Escola Tradicional <i>versus</i> Escola Nova.....	33
Quadro 2	Cronologia da legislação sobre o ensino técnico de Contabilidade no Brasil .....	45
Quadro 3	Cronologia da legislação sobre o ensino superior de Contabilidade no Brasil .....	46
Quadro 4	Cronologia da legislação sob o aspecto do ensino prático.....	47
Quadro 5	Classificação proposta das disciplinas .....	89
Quadro 6	Questionários enviados e recebidos.....	103
Quadro 7	Assertivas negativas quanto à exclusividade do ambiente de laboratório .....	115
Quadro 8	Assertivas positivas quanto à exclusividade do ambiente de laboratório .....	116
Quadro 9	Razões apresentadas para à exclusividade do ambiente de laboratório .....	117
Quadro 10	Assinatura de periódicos .....	119
Quadro 11	Estrutura ideal para o laboratório .....	120
Quadro 12	Proporção da relação de uso da sala de aula e do laboratório .....	130
Quadro 13	Estudo de caso e melhores estratégias de ensino .....	134
Quadro 14	Jogos de empresas e melhores estratégias de ensino.....	135
Quadro 15	<i>Softwares</i> utilizados no ambiente de laboratório .....	137

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 Nomenclatura do ambiente físico para o ensino prático da contabilidade .....	112
Tabela 2 Estrutura do ambiente laboratório .....	118
Tabela 3 Identificação das disciplinas essencialmente práticas .....	125
Tabela 4 Identificação das disciplinas técnicas que utilizam o ambiente de laboratório.....	127
Tabela 5 Participação percentual das disciplinas com aspecto prático .....	128

## LISTA DE SIGLAS

AAA	American Accounting Association
AECC	Accounting Education Change Commission
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento do Pessoal do Ensino Superior
CES	Câmara de Educação Superior
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CFE	Conselho Federal de Educação
CNE	Conselho Nacional de Educação
CNPq	Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
DCN	Diretrizes Curriculares Nacionais
ERP	Enterprise Resource Planning
FEA	Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade
FECAP	Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado
IES	Instituições de Ensino Superior
IFAC	Internacional Federation of Accountants
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira
ISAR	Intergovernmental Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting
MEC	Ministério da Educação
RBC	Revista Brasileira de Contabilidade
SESU	Secretaria da Educação Superior
UNCTAD	United Nations Conference on Trade and Development
UNESCO	United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization
USP	Universidade de São Paulo



## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	16
1.1 Contextualização.....	16
1.2 Caracterização do problema de pesquisa.....	18
1.3 Objetivos do trabalho.....	19
1.3.1 Objetivo geral.....	19
1.3.2 Objetivos específicos.....	19
1.4 Justificativa do tema.....	20
1.5 Aspectos metodológicos.....	22
1.6 Delimitação da pesquisa.....	23
1.7 Organização do trabalho.....	23
<b>2 LABORATÓRIO COMO AMBIENTE DE ENSINO E APRENDIZAGEM</b> .....	25
2.1 Definição de laboratório.....	25
2.2 Processo de ensino-aprendizagem.....	28
2.3 Ambientes de ensino-aprendizagem.....	36
2.4. Ensino da contabilidade.....	40
2.4.1 Revisão da legislação da Contabilidade sob o aspecto do ensino prático.....	45
2.4.2 Escritório modelo de contabilidade.....	55
2.4.3 Organismos estrangeiros e a formação do profissional contábil.....	61
2.4.4 Ensino teórico e prático da contabilidade.....	67
2.5 Laboratório como ambiente para o ensino da contabilidade.....	72
2.5.1 Laboratório de contabilidade e disciplinas técnicas.....	86
2.5.2 Estratégias de ensino que podem ser utilizadas no laboratório.....	90
2.5.3 Outra forma de utilização: primeiro a prática, depois a teoria.....	94
<b>3 METODOLOGIA DA PESQUISA</b> .....	96
3.1 Considerações iniciais.....	96
3.2 Tipologia da pesquisa.....	97
3.3 População e amostra da pesquisa.....	100
3.4 Método de coleta de dados.....	101
3.5 Pré-teste.....	103
3.6 Limitações da pesquisa.....	104
<b>4 RESULTADOS E ANÁLISE DA PESQUISA</b> .....	106
4.1 Apresentação.....	106
4.2 Perfil das Instituições de Ensino Superior.....	107
4.3 Análise dos resultados.....	108
4.3.1 Cursos que utilizam o ambiente de laboratório.....	112
4.3.2 Cursos que não utilizam o ambiente de laboratório.....	141
4.4 Considerações sobre os resultados.....	145
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	146
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	150

<b>APÊNDICE A</b> – Carta de apresentação .....	164
<b>APÊNDICE B</b> – E-mail de encaminhamento .....	165
<b>APÊNDICE C</b> – Questionário .....	166
<b>APÊNDICE D</b> – IES com cursos reconhecidos do Estado de São Paulo .....	171

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 Contextualização

As Instituições de Ensino Superior – IES, ao oferecerem cursos de graduação nos mais variados ramos do conhecimento, devem proporcionar conteúdos, ambientes e condições adequados para a formação profissional dos seus ingressantes, de tal forma que os assuntos abordados construam e solidifiquem o aprendizado por meio do desenvolvimento de competências e habilidades. Esse processo deve permitir a aquisição e construção de conhecimentos que os habilitem a desempenhar suas funções profissionais.

Nesse sentido, o discente durante o curso tem em perspectiva uma formação moldada para o exercício de sua ocupação. No entanto, por diversos fatores, como, por exemplo, deficiências na aprendizagem ou condições inadequadas de ensino, a realidade de algumas IES pode estar se apresentando de forma a não atingir os seus objetivos. Como revelado por Pozo (2002, p. 17) a respeito da deterioração da aprendizagem, “[...] muitos processos de instrução e formação, nos quais se investe considerável tempo, esforço e dinheiro, mal alcançam seus objetivos”.

Isso se evidencia especificamente no curso de graduação em Ciências Contábeis, em que, ao se referirem à insegurança em atuar profissionalmente, Favarin, A. M. (1994), Favarin, T. C. V. (1997), Gomedi (2001), Marion (1983), Meneghini (1996), Pinto (2001), Rollo e Pereira (2002), Romanowsky e Beuren (2002), Silva, A. C. R. (2001), Swerts (2005) e Vasconcelos, N. P. (1995), concordam em que muitos alunos, após a conclusão do curso de graduação em Ciências Contábeis, não estão aptos ao bom desempenho de suas atividades. Isso se dá em decorrência de processos de ensino-aprendizagem que não sustentaram um desenvolvimento do raciocínio contábil efetivo, o que se reflete na dificuldade de atuar na área devido à ausência da aplicação prática durante o período acadêmico, dentre outros fatores.

O desafio dos docentes de fazerem com que os alunos “aprendam a aprender” poderá ser alcançado com a utilização de metodologias e ambientes

adequados, em que o aluno seja o sujeito central e ativo no processo. Alguns instrumentos devem ser usados de forma a preparar o discente durante o curso juntamente com o aprendizado teórico, habilitando-o a exercer a profissão de forma satisfatória. Marion (2001) e Hofer (2004) relacionam alguns métodos que podem ser utilizados no ensino prático da contabilidade, como: estudos de caso, aulas práticas, estudos dirigidos, jogos de empresas e simulações, entre outros.

Nesse contexto, destaca-se a importância de se utilizarem ferramentas que auxiliem a prática durante o desenvolvimento do discente no curso de graduação. Não se pretende, em nenhuma hipótese, sugerir a eliminação da teoria no cenário das ciências, pois, de fato, ela é o fundamento para que o desenvolvimento prático ocorra de forma coerente e consistente.

A evolução da tecnologia da informação e comunicação influencia no comportamento dos indivíduos e na maneira como as organizações processam as suas informações sobre o controle e a gestão do seu negócio, de tal forma que hoje é quase inadmissível a continuidade eficiente de qualquer entidade sem a utilização de alguma forma de tecnologia. Igualmente, os conteúdos, as metodologias e os ambientes de ensino devem acompanhar esse desenvolvimento e estar adequados a eles.

Masetto (2003a) defende a utilização de outros ambientes diferentes da “sala de aula convencional” como necessários para estimular o discente ao aprendizado por reproduzirem, de certa forma, a realidade profissional. Observa-se que o docente terá que se desenvolver nessa nova forma de ministrar conteúdos, não centrados no professor, mas sim no aluno. Em ambientes como laboratórios, paradigmas são quebrados, transformando a sala de aula em um local apropriado para o ensino de conteúdos práticos, incontestavelmente necessários à formação profissional.

O laboratório de contabilidade surge como um espaço de possibilidades para que se processe a intensificação do aprendizado, permitindo que o discente realize a articulação de pontos teóricos e práticos, e assim desenvolva a habilidade de transformar o conhecimento do conteúdo teórico em aplicação prática. Dessa forma, a utilização do laboratório pode contribuir na formação do futuro Contador, capacitando-o a estar mais apto para a inserção nas diversas funções existentes na área contábil.

No Brasil, embora algumas IES mantenham em sua matriz curricular a disciplina de Laboratório de Contabilidade (ou similares), não se conhece a atual realidade da existência ou utilização do ambiente denominado 'laboratório de contabilidade'. A própria disciplina mencionada merece questionamentos quanto à forma de abordagem teórica ou prática conduzida pelos docentes, embora a nomenclatura transmita a idéia de que o seu enfoque seja essencialmente prático.

## **1.2 Caracterização do problema de pesquisa**

Neste cenário, a questão de como implementar a prática da contabilidade nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, de forma a desenvolver nos discentes aptidões que os qualifiquem para o ingresso no mercado de trabalho, tem a sua importância. A teoria e a prática devem se relacionar de forma complementar, contribuindo para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma satisfatória.

Para Silva, A. C. R. (2003, p. 51), problemas são “fenômenos ou fatos que ainda não possuem explicações ou soluções, e são objeto de discussão, na área de domínio do conhecimento ou estudo. É o cerne da questão a ser estudada”. É o ponto de partida da pesquisa, na busca de soluções ou de um entendimento mais apropriado sobre determinado tema que se pretende conhecer.

Diante das abordagens realizadas, emerge a questão principal da pesquisa:

**Qual a percepção dos coordenadores em relação à utilização do laboratório de contabilidade nos cursos de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo?**

Pretende-se, dessa forma, conhecer a percepção dos coordenadores de curso sobre o uso do laboratório contábil como estratégia de ensino objetivando contribuir no aspecto do ensino prático da contabilidade.

## **1.3 Objetivos do trabalho**

Os objetivos identificam a finalidade da pesquisa, como expressa Beuren (2004, p. 65): “[...] indicam o resultado que se pretende atingir ao final da pesquisa”. Beuren ainda comenta a respeito da divisão dos objetivos em gerais, que proporcionam uma visão ampla da pesquisa, e específicos, que se traduzem em ações particulares para se alcançar o geral. Ambos devem manter coerência e harmonia entre si. Dessa forma, esta pesquisa procura atingir os seguintes objetivos:

### **1.3.1 Objetivo geral**

Conhecer a percepção dos coordenadores sobre o uso do laboratório de contabilidade como estratégia de ensino utilizada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior do Estado de São Paulo.

### **1.3.2 Objetivos específicos**

- a) identificar a existência de um ambiente físico, informatizado, com a finalidade de aplicação prática dos conhecimentos teóricos;
- b) conhecer se essa estratégia de ensino é usada somente na disciplina de Laboratório de Contabilidade ou também em outras disciplinas técnicas;
- c) identificar a forma de utilização do laboratório de contabilidade;
- d) verificar a percepção dos coordenadores em relação à importância do laboratório de contabilidade para cursos de graduação em Ciências Contábeis.

## **1.4 Justificativa do tema**

A idéia de desenvolver a pesquisa surgiu da inquietação do próprio autor com relação à formação prática proporcionada pelas IES. Do lidar com o processo de ensino-aprendizagem da contabilidade e do contato com muitos egressos de diferentes instituições, é possível resumir a afirmação contundente deles no seguinte enunciado: “Na faculdade eu não aprendi contabilidade, eu aprendi no mercado de trabalho”. Essa afirmação certamente é equivocada. O que não foi percebido pelo egresso é que ele não conseguiu desenvolver as conexões necessárias da contabilidade do campo teórico para o prático durante o curso de graduação.

Desse contexto, emerge uma situação que identifica uma lacuna no processo de ensino-aprendizagem que contribui para que muitos alunos se avaliem como inseguros e incapacitados para o ingresso no mercado de trabalho. Isso deve levar os docentes, cursos e instituições a uma séria reflexão sobre o ensino da contabilidade, buscando desenvolver e aplicar técnicas, metodologias e ambientes que supram essa necessidade.

Igualmente, é verdadeiro o desenvolvimento de muitas pesquisas que tratam sobre o ensino da contabilidade. Atualmente, existem programas de pós-graduação em nível de mestrado e doutorado que produzem novos trabalhos científicos pertinentes à linha de pesquisa que contempla o ensino e a pesquisa em contabilidade.

Atualmente, também alguns eventos relacionados à Ciência Contábil possuem áreas temáticas do ensino da contabilidade, como: Congresso Brasileiro de Custos, Congresso Brasileiro de Contabilidade, Fórum Nacional de Professores de Contabilidade, Encontro da Associação Nacional de Pós-graduação e Pesquisa em Administração, Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Congresso Interamericano de Professores da Área Contábil, Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, etc. Os trabalhos científicos produzidos, de forma geral, contribuem para a qualidade da educação contábil.

Conforme pode ser verificado no segundo capítulo, Laboratório como Ambiente de Ensino e Aprendizagem, as pesquisas publicadas [Andrade (2002), Favarin, A. M. (1994), Favarin, T. C. V. (2000), Hofer (2004) e Oliveira (2001)], que tratam de alguma forma sobre o ambiente laboratório de contabilidade, indicam que é:

- a) um instrumento fundamental para o ensino da disciplina de contabilidade geral por meio das metodologias 'jogos de empresas' e 'estudos de casos';
- b) um ambiente adequado para o uso de um simulador de transações usando a metodologia 'jogos de empresas';
- c) relevante utilizar o laboratório de contabilidade para integrar teoria e prática, melhorando a aprendizagem;
- d) útil como uma estratégia de ensino para que se processe de forma adequada o ensino-aprendizagem da contabilidade;
- e) necessário para desenvolver aulas práticas utilizando sistemas informatizados.

Outros estudos [Braga e Bertoni (2001), Martins, N. S. (1993), Meneghini (1996), Mesquita (1988) e Moreira (2004)] trazem contribuições: revelam a inexistência e insuficiência da utilização do laboratório de contabilidade, não integrando a distância apresentada entre a teoria acadêmica e a prática vivida no mercado de trabalho; apresentam que docentes são favoráveis à utilização do laboratório e propõem um projeto para sua implantação.

Nesse contexto, esse ambiente é apresentado como uma estratégia de ensino necessária, útil e importante, que tem por objetivo a aplicação prática dos conteúdos teóricos, permitindo que o discente efetivamente tenha um aprendizado adequado da contabilidade durante o curso de graduação.

Ressalta-se que a contribuição deste trabalho, sob a ótica da percepção de coordenadores do curso de Ciências Contábeis sobre o ambiente laboratório de contabilidade, reside no fato de não existir, no levantamento bibliográfico efetuado, nenhuma pesquisa de campo que procure evidenciar como esse ambiente é utilizado na condição de instrumento de ensino-aprendizagem, identificando sua exclusividade (ou não), sua estrutura, quais disciplinas são conduzidas nesse ambiente, qual a carga horária total ministrada durante o curso no laboratório, quais são as metodologias de ensino mais utilizadas, bem como a importância do laboratório para o curso de Ciências Contábeis.



Não há dúvidas de que a qualificação profissional eficiente é fundamental e que o ensino tem sua parcela significativa de contribuição. Com a utilização do laboratório, poderá ocorrer um dinamismo no curso de Ciências Contábeis, em que a aprendizagem ativa será promovida e a participação do aluno intensificada.

Ainda existem deficiências no atual ensino da contabilidade, e muitos alunos estão se formando sem a qualificação profissional adequada diante de um mercado globalizado e cada vez mais competitivo. Assim, a realização deste trabalho se torna necessária, pois busca contribuir para que ocorra uma real melhoria no processo de ensino-aprendizagem, e como consequência uma melhor formação dos futuros profissionais.

O desenvolvimento do tema 'Laboratório de contabilidade como um estudo exploratório nos cursos de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo' se justifica pela inexistência de uma pesquisa que identifique quais são as condições desse ambiente, embora a literatura indique a sua importância.

Dessa forma, torna-se evidente a necessidade de uma investigação sobre o assunto, objetivando conhecer a forma como as IES conduzem as atividades práticas no laboratório, bem como discutir a adequada interação entre a aplicação de conhecimentos teóricos e práticos nas disciplinas técnicas da área contábil, possibilitando sugerirem algumas modificações no campo da realidade apresentada, segundo a percepção de coordenadores do curso de Ciências Contábeis.

### **1.5 Aspectos metodológicos**

Para o desenvolvimento de um trabalho científico, são indispensáveis procedimentos metodológicos suficientes para alcançar os resultados da pesquisa.

Para a realização deste estudo, os conjuntos de processos adotados foram: pesquisa bibliográfica, documental e de campo; realizou-se também uma pesquisa exploratória e descritiva para alcançar os objetivos delineados.

Na pesquisa de campo, utilizou-se como instrumento de coleta de dados um questionário (Apêndice C), enviado via e-mail para os coordenadores dos 120 cursos

de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo reconhecidos (Apêndice D). Desses, 48 questionários retornaram respondidos, representando um retorno de 40%.

O detalhamento dos aspectos metodológicos é tratado no Capítulo 3, Metodologia.

## 1.6 Delimitação da pesquisa

A pesquisa abrange as 196 IES que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis no Estado de São Paulo. Objetivando restringir a pesquisa, utilizou-se o critério de considerar somente os 120 cursos, sob o aspecto legal, registrados como reconhecidos (Apêndice D).

Consideraram-se somente as 120 IES com cursos reconhecidos por se tratarem de cursos com um período superior a quatro anos, entendendo-se que podem ser mais bem estruturados, já que os apenas autorizados ainda não devem ter nenhuma turma formada pelo fato de estarem na fase inicial do processo.

## 1.7 Organização do trabalho

Para composição deste trabalho científico, o estudo está organizado estruturalmente da seguinte forma:

**Introdução**, em que o assunto é anunciado contextualizando-se o tema, tratando-se sobre o problema, objetivo geral, objetivos específicos, justificativa, introdução à metodologia e delimitação da pesquisa, bem como a sua estrutura;

**Laboratório como ambiente de ensino e aprendizagem**, ou seja, a fundamentação teórica, elaborando-se a revisão da literatura sobre o assunto em diversas fontes de pesquisa;

**Metodologia da pesquisa**, que descreve detalhadamente a aplicação dos processos metodológicos, como tipologia, universo, instrumento de coleta de dados, pré-teste e limitações da pesquisa;

**Resultados e análise da pesquisa**, uma exposição dos dados obtidos na pesquisa de campo, bem como a análise dos resultados.

Nas **Considerações finais**, ocorre a confrontação da pesquisa de campo com a revisão da literatura, objetivando atender à questão problema e alcançar os objetivos delineados, além das recomendações para novos estudos.

## 2 LABORATÓRIO COMO AMBIENTE DE ENSINO E APRENDIZAGEM

Este capítulo tem por objetivo a fundamentação teórica da pesquisa, definindo o termo 'laboratório', explorando o processo e ambientes de ensino-aprendizagem, tratando sobre o ensino da contabilidade e a utilização do laboratório como ambiente de ensino da contabilidade.

### 2.1 Definição de laboratório

Em sua etimologia, a palavra laboratório é derivada, conforme Bueno (1974, p. 2.064), do latim científico "*laboratorium*", que, de acordo com Houaiss e Villar (2001, p. 1.707), significa "local de trabalho" ou "lugar onde são feitas experiências". Esse vocábulo é a união dos termos do latim *labor*, que, segundo Ferreira, A. G. (1994, p. 652), significa "sofrimento que se experimenta para fazer alguma coisa, esforço, trabalho [...] e *oratorium*, que, ainda segundo Ferreira, A. G. (1994, p. 810), quer dizer "oratório", ou seja, lugar destinado à oração. Com o objetivo de extrair elementos comuns de um laboratório, apresentam-se, a seguir, definições de alguns dicionários:

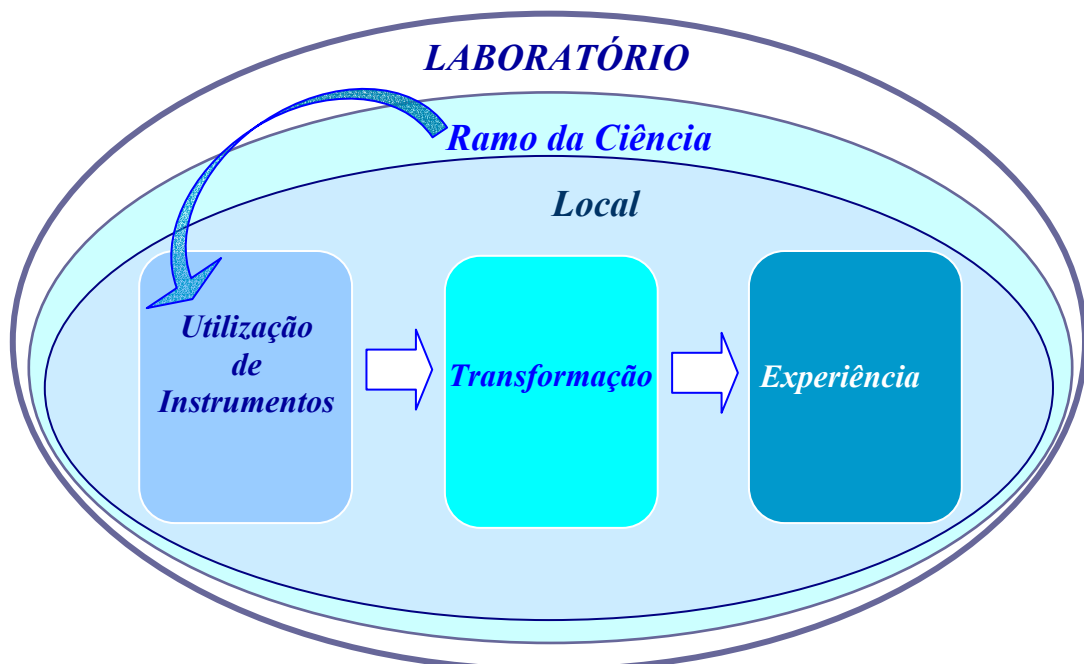
Para Bueno (1974, p. 2.064), é o "lugar onde se fazem preparações científicas, químicas, farmacêuticas; oficina, lugar onde se elabora, transforma alguma coisa em outra. Lugar onde se procedem a trabalhos de pesquisas por meio de aparelhos apropriados". Para Nascentes (1976, p. 958), é "qualquer lugar onde se processa transformação notável", e na visão de Apolinário (2005, p. 88), é o "lugar onde se elabora, transforma alguma coisa em outra".

Para Ferreira, A. B. H. (1986, p. 1.000), o laboratório é um "lugar destinado ao estudo experimental de qualquer ramo da ciência, ou à aplicação dos conhecimentos científicos com objetivo prático (exame e/ou preparo de medicamentos, fabricação de explosivos, exame de líquidos e tecidos do organismo, etc.)".

Para Houaiss e Villar (2001, p. 1.707), é o "local provido de instalações, aparelhagem e produtos necessários a manipulações, exames e experiências

efetuados no contexto de pesquisas científicas, de análises médicas, análises de materiais, de testes técnicos ou de ensino científico e técnico”. Para Borba (2002, p. 935), é o “local onde se realizam experiências e investigações científicas [...] lugar onde as transformações são em grande número ou muito aceleradas, permitindo um melhor exame do fato [...]”.

Analisando cada uma dessas definições, observa-se que são necessários alguns elementos fundamentais para a existência de um laboratório. Relacionam-se, a seguir, cinco itens considerados essenciais: 1.º) Ramo da Ciência – uma área do conhecimento, como, por exemplo, química ou física, na qual está sendo planejado o estudo; 2.º) Local – é necessário um lugar, um espaço específico, ou ambiente adequado ao cumprimento das atividades para as quais o laboratório se propõe a existir; 3.º) Instrumentos – são necessários instrumentos apropriados para a aplicação do saber com a finalidade de manipulá-lo, como aparelhos, materiais, utensílios e instalações, entre outros; 4.º) Transformação – é processo que objetiva a aplicação do conhecimento, ocorrendo a manipulação, a mudança, o exame, ou a investigação científica. 5.º) Experiência – proporciona a elaboração de um novo conhecimento pelo exercício da prática, da experiência, podendo-se chamar de pesquisa. A seguir, a Figura 1 ilustra um possível esquema do laboratório.



**FIGURA 1 – Esquema do laboratório.**

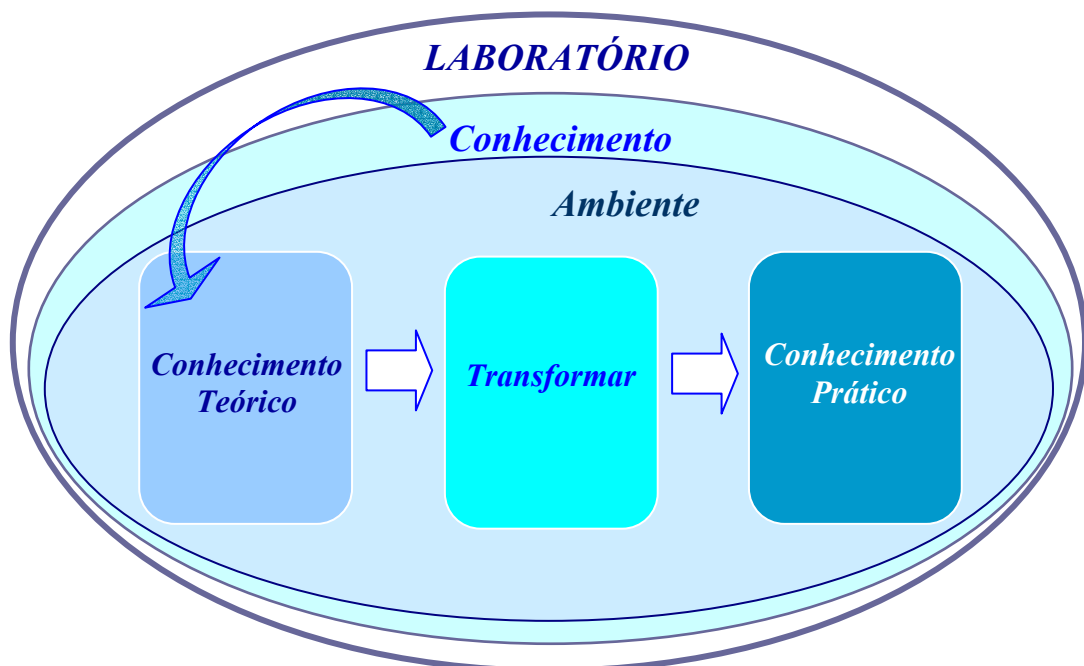
Fonte: o autor.

Normalmente, ao se falar em laboratório, pensa-se na realização de exames, manipulações ou experimentos nas Ciências Médicas, Química, Biologia e Física.

Dessa forma, hoje, o laboratório é percebido como um local técnico de trabalho, em que, pela utilização de instrumentos adequados, ocorre alguma transformação com o objetivo de obter uma experiência.

Com relação à utilização do laboratório no ensino, observa-se que para Borba (2002, p. 935), é “tudo que serve como experiência ou aprendizado”, e para Houaiss e Villar (2001, p. 1.707), é “a atividade envolvida” na “aprendizagem controlada”, constituída por um local onde ocorre o ensino científico ou técnico. Então, laboratório também é um ambiente comum de aprendizagem, em que ocorre a experiência ou vivência por meio de atividades práticas de alguns ramos do conhecimento, sendo utilizado em pesquisas científicas ou atividades de ensino de algumas ciências.

Marion (2001, p. 101) comenta que uma dosagem equilibrada de atividades de ensino aplicada nos ambientes de sala de aula e de laboratório constitui um bom aprendizado para os alunos, afirmando que “[...] as Ciências Físicas têm usado esta abordagem nos Estados Unidos com muito sucesso por várias décadas e a prática (experiência) em laboratório é um componente integrante nesta área”. A seguir, a Figura 2 ilustra o laboratório aplicado ao ensino.



**FIGURA 2 – Esquema do laboratório aplicado ao ensino.**

Fonte: o autor.

Observa-se que a palavra ‘experiência’ aplicada à utilização do laboratório tem um duplo sentido. Primeiramente, pode ser entendida como sinônimo de exame

ou manipulação que necessariamente produzirá um resultado como produto do ensaio, da experimentação. Ou, experiência pode ter um significado semelhante ao de vivência ou aprendizado, como resultado da aplicação do conhecimento.

Assim, no âmbito do ensino e para efeito deste trabalho científico, entende-se que laboratório é o local em que se transforma o conhecimento teórico de alguma ciência em conhecimento prático. Esse ambiente propicia condições favoráveis para a interação e aplicação da prática do exercício profissional, no caso de cursos em nível de graduação, às quais o respectivo conhecimento se refere.

## **2.2 Processo de ensino-aprendizagem**

Discorrer sobre a questão do ensino parece complexo, bem como a prática pode ser considerada difícil e trabalhosa, principalmente quando se apresentam condições inadequadas de trabalho. Porém, o que é ensinar? Primeiramente é importante distinguir educação, instrução e ensino, embora no senso comum pareçam sinônimos.

Segundo Nérici (1993, p. 29), educação é:

O processo que visa a revelar e a desenvolver as potencialidades do indivíduo em contato com a realidade, a fim de levá-lo a atuar na mesma de maneira consciente (com conhecimento), eficiente (com tecnologia) e responsável (eticamente) a fim de serem atendidas as necessidades e aspirações da criatura humana, de natureza pessoal, social e transcendental.

Para Pfromm Neto (1987), a educação é mais abrangente, e se refere a todas as influências recebidas pelo indivíduo desde o seu nascimento, compreendendo todos os aspectos do desenvolvimento pessoal. E Novaski (2006, p. 11) afirma que educar, etimologicamente, significa “levar de um lugar para o outro”, o que implica mudança do indivíduo.

Para Gallo (2001, p. 17) “instrução é o ato de instrumentalizar o aluno, fornecendo a ele os aparatos básicos para que possa se relacionar satisfatoriamente com a sociedade e com seu mundo”. O autor ainda acrescenta que “educação e instrução não se excluem, mas se complementam”, ou seja, a instrução, transmissão

de conhecimentos, é um dos elementos da educação com o objetivo de formar integralmente uma pessoa.

No conceito de ensino, Nérici (1993, p. 46-50) cita que o “ensino vem de ensinar (latim, *insignare*), que quer dizer dar preleções sobre o que os outros ignoram ou sabem mal. Ensino, porém, em didática é a ação de prover circunstâncias para que o educando aprenda [...]”.

Morais (1986), discutindo sobre esse tema, menciona que o ensino não deve ser reduzido à instrução, e muito menos ser aceito como uma forma de adestramento ou treinamento sem reflexão. Entende que a instrução faz parte do ensino, mas somente a instrução não é ensino.

Para Pfromm Neto (1987, p. 8):

Ensino é essencialmente uma relação de ajuda ou de auxílio interpessoal, na qual alguém que dispõe de mais experiência e mais conhecimentos influencia outras pessoas de várias maneiras: leciona, orienta, mostra, explica, demonstra, exemplifica, pergunta, responde, estimula, corrige, dirige debates, supervisiona, esclarece, prepara, propõe e acompanha atividades, incentiva e guia quem aprende quanto ao uso adequado de materiais e recursos, facilita a compreensão e o desempenho adequados, fornece os preceitos ou fundamentos de uma ciência, técnica, arte ou habilidade.

Nérici (1993, p. 31) resume a questão destacando que “o ensino visa a modificar ou enriquecer o comportamento, baseando-se na capacidade de aprendizagem da criatura humana”. Assim, pode-se entender que o ensino é o instrumento de ação da educação, visando alterar e melhorar o comportamento do indivíduo por meio da aprendizagem.

Portanto, ensinar é expor-se ao educando com a finalidade de auxiliá-lo no aprendizado, devendo levá-lo à compreensão, promovendo seu aperfeiçoamento constante. Como menciona Moraes (1986, p. 6), o docente deve “[...] fazer com que o exercício de ensinar permaneça vinculado ao intento de promover as **condições necessárias** para, transcendendo o instruir e o adestrar, auxiliar o encontro da inteligência do educando com a vida [...]” (grifo nosso). Ensinar, portanto, é ajudar os outros a aprenderem.

A seguir, a Figura 3 ilustra a representação dos conceitos de instrução, ensino e educação.





**FIGURA 3 – Educação, ensino e instrução.**

Fonte: o autor.

Para fins de desenvolvimento deste trabalho, é interessante destacar que a ação docente por meio do ensino está sujeita à necessidade de condições e ambientes próprios para que se processe o aprendizado dos discentes.

Nérici (1993, p. 50) assim se refere à aprendizagem: “[...] aprender (latim, *apprehendere*), tomar conhecimento de, reter. Aprendizagem é ação de se aprender algo, de ‘tomar posse’ de algo ainda não incorporado ao comportamento do indivíduo”. E Gil (1997, p. 29) acrescenta que “ao se tratar da aprendizagem, evidenciam-se conceitos como: descoberta, apreensão, modificação de comportamento e aquisição de conhecimentos, que se referem diretamente ao aluno”.

Para Sousa (2003, p. 35) “[...] aprendemos quando introduzimos alterações em nossa forma de pensar e agir [...]”. Não existe uma única forma de aprender, sendo necessário que os docentes mesquem as várias teorias da aprendizagem para um melhor aproveitamento. No entanto, sob o ponto de vista do ensino, o professor deve ser o mentor, dirigindo atividades que levem os alunos a aprenderem.

A aprendizagem exige ritmo para entender algo que até aquele momento era desconhecido, caracterizando-se, assim, como um processo. Portanto, o aprendiz

necessita de tempo para assimilar um novo conhecimento, sendo também despertado paulatinamente pela atitude do professor ao utilizar estratégias de ensino que permitam seu aprendizado.

Tratando da questão da melhoria da docência, Masetto (2003b, p. 82) analisa e propõe um novo paradigma onde se deve “[...] substituir a ênfase no ensino pela ênfase na aprendizagem”. E se refere à aprendizagem como o “[...] desenvolvimento de uma pessoa, no nosso caso, de um universitário nos diversos aspectos de sua personalidade”.

Ainda Masetto (2003b) comenta que a ênfase na aprendizagem alterará o papel da participação do aluno e do professor. O primeiro torna-se o sujeito central, exercendo ações que objetivem a sua aprendizagem, como produzir conhecimento, adquirir habilidades e mudar de atitudes e valores. Como a aprendizagem não ocorre isoladamente, outros participantes do processo, como professores e outros alunos, contribuirão pelo contato interpessoal. O segundo substituirá seu papel único de transmissor de informações pelo de professor facilitador, atuando como mediador pedagógico ou orientador do processo de aprendizagem. Esse novo rumo da docência implica, entre outros fatores, facilitar e incentivar os mais diversos modos de integrar a teoria e a prática, justificando-se pela participação do aluno como sujeito ativo no processo, obviamente tornando a aprendizagem mais interessante.

Referindo-se ao processo de ensino-aprendizagem, Souza e Ortiz (2006, p. 133-134) comentam:

Cabe ao professor a tarefa de auxiliar o aluno no processo de ensino-aprendizagem [...] A aprendizagem é o processo de desenvolvimento do conhecimento, de como se aprende, e o processo de ensino é o conjunto de ações adotadas para se promover a aprendizagem. Um não existe sem o outro; a aprendizagem é o fim, o ensino é o meio. A conjunção desses fatores recebe o nome de processo ensino-aprendizagem.

Colaborando com esse entendimento, Vasconcellos (1999, p. 98) afirma que “[...] não podemos dizer que houve ensino se não houve aprendizagem [...]”, e Bordenave e Pereira (2005, p. 39) asseveram que “ensinar não é o mesmo que aprender. Por isso, se o aluno não aprender, todo o esforço feito para ensiná-lo estará perdido”. Nesse sentido, evidencia-se a necessidade da plena interação educativa existente no ensino como um conjunto de ações que tem como objetivo conduzir à aprendizagem. Pozo (2002, p. 55) também contribui ao afirmar que

“embora o fim último seja tornar mais eficaz a aprendizagem, isso só será possível através de uma melhora no ensino”.

Os agentes que permeiam essa relação envolvem o professor e o aluno. Porém, sem dúvida, o papel do professor se destaca como o de principal condutor do processo de ensino-aprendizagem por meio de diversas formas e ações, que assumem diferentes orientações conforme a teoria da educação utilizada, buscando contribuir para que o processo ocorra de maneira a alcançar os seus objetivos.

Martins, P. L. O. (1989, p. 40) afirma que “na teoria da Escola Tradicional, a ênfase recai na transmissão do conhecimento, que deve ser rigorosamente lógica, sistematizada e ordenada, daí o uso do método expositivo, que tem como centro a figura do professor”. Mizukami (1986), referindo-se a essa abordagem, relata que o ensino se resume na ênfase de atividades ministradas na sala de aula, onde os alunos são “instruídos” e “ensinados” pela verbalização do professor como um sujeito ativo, focando em primazia a atuação do mestre. De fato, a aula expositiva no Brasil é apresentada no trabalho de Gil (1997, p. 69) como aquela que “constitui seguramente o procedimento mais empregado em todos os níveis de ensino. Em muitos cursos universitários é utilizado quase que de forma exclusiva [...]”.

Godoy (1997a) critica a aula expositiva pela maneira excessivamente passiva e tradicional de ensino, que é a forma de ensino mais utilizada no ensino superior em função da ausência de recursos humanos e materiais, sendo normalmente mais voltada à transmissão de conhecimentos, favorecendo aprendizagem do tipo reprodutiva, e não o desenvolvimento de algumas habilidades intelectuais, como, por exemplo, a análise e a aplicação que leva o aluno a pensar sobre aquilo que aprendeu. Godoy (1997a, p. 77) ainda lembra “que o professor não pode supor que a partir da exposição verbal e indireta os alunos irão, automaticamente, transferir ou aplicar os conceitos e princípios que acabaram de aprender”.

Entretanto, versando sobre técnicas de ensino, a perspectiva do trabalho de Lowman (2004, p. 23) é fundamentalmente conservadora:

Embora abranja um bom número de inovações recentes, a primeira intenção é ajudar os professores a melhorar sua capacidade de usar as tradicionais habilidades de fazer preleção e de conduzir discussões, e fazê-lo proceder de modo que seja envolvente e reflita seu estilo pessoal. Uma vez que essas habilidades tenham sido dominadas, os professores estarão mais capacitados a adaptar as inovações estruturais para alcançar uma

gama mais ampla de metas da aula. **A menos que as habilidades tradicionais de ensinar tenham sido dominadas primeiro, é improvável que as inovações estruturais conduzam ao ensino exemplar ou ao aprendizado ótimo.** (grifo nosso).

Essa citação mostra a importância da escola tradicional. Ainda que outras correntes de inovações da educação busquem outras formas de melhorar o processo de ensino-aprendizagem, as habilidades de conduzir preleções ou discussões são fundamentais para a atuação do docente no Ensino Superior.

Martins, P. L. O. (1989, p. 40) assevera que “na teoria da Escola Nova, há uma valorização da experiência vivenciada pelo aluno [...] o aluno é considerado o centro do processo”. Mizukami (1986) comenta que se devem priorizar atividades do sujeito (aluno) na solução de problemas, e não na aprendizagem apenas sob o aspecto da memorização. E salienta que a questão fundamental do ensino consiste no processo, e não em produtos da aprendizagem.

O Quadro 1 ilustra o enfoque da Escola Tradicional e a Escola Nova, com base no trabalho de Tosi (2001):

	<b>Escola Tradicional</b>	<b>Escola Nova</b>
<b>Prioridade</b>	Professor / conteúdo	Aluno / método
<b>Segundo plano</b>	Aluno / método	Professor / conteúdo
<b>Organização pedagógica</b>	Salas de aula com carteiras enfileiradas Lousa e giz Aula expositiva Enfoque na memorização	Salas em forma de anfiteatro Recursos didáticos para manuseio do aluno Excursões, biblioteca, <b>laboratórios</b> Enfoque na compreensão e interpretação
<b>Atividade docente</b>	Transmissão do conhecimento	Favorecimento a aprendizagem

**Quadro 1 – Escola Tradicional versus Escola Nova.**

Fonte: Elaborado com base no trabalho de Tosi (2001).

Observam-se no Quadro 1 as diferenças existentes entre as duas escolas, evidenciando-se aspectos como a priorização do sujeito ativo, a inserção de outros ambientes no processo de ensino-aprendizagem, a mudança da atuação do professor com o foco na transmissão de conhecimentos por meio da aula expositiva para exercer um papel mais importante e difícil, o de facilitador da aprendizagem.

Masetto (1992, p. 71) afirma que se constituem, na sua pesquisa, como condições facilitadoras de aprendizagem quando os conteúdos são “de interesse dos alunos”, “úteis para os alunos trazendo o dia-a-dia para a sala de aula”, “permitindo aplicações práticas”, “relacionando com os conhecimentos, com a experiência, com a realidade profissional e com as necessidades dos alunos”.

Atualmente, com o avanço tecnológico, somente a transmissão de conhecimentos não oferece as condições necessárias para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma satisfatória. A atuação do professor não deve simplesmente se limitar a “dar aulas”. Ele deve ser facilitador e orientador, utilizando estratégias de ensino que permitam levar o aluno ao aprendizado.

Nessa perspectiva, a educação se direciona para um novo foco: o desenvolvimento de competências em vários campos do saber. Moretto (2005, p. 19) define competência como “a capacidade do sujeito mobilizar recursos (cognitivos) visando abordar uma situação complexa”, e Perrenoud (1999, p. 7) como sendo “uma capacidade de agir eficazmente em um determinado tipo de situação, apoiada em conhecimentos, mas sem limitar-se a eles”. Ou seja, o processo de ensino-aprendizagem ocorrerá com sucesso se o aluno adquirir capacidade de resolver problemas complexos, utilizando, integrando ou mobilizando alguns conhecimentos.

Os docentes são os principais agentes no favorecimento para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma adequada, utilizando-se de métodos de ensino que contribuam efetivamente para o aprendizado. Como menciona Koliver (1999, p. 34), “seria desejável, pelo menos, uma ênfase maior ao magno objetivo, hoje aceito internacionalmente, de que os alunos aprendam a aprender [...]”. Silva, T. M. (1999, p. 285) também afirma que “o professor/orientador deve ser provocador para descobertas e organizador de situações favoráveis ao aprender a aprender”.

Pozo (1998, p. 9) comenta que “entre as muitas finalidades que estimulam as mudanças educacionais em desenvolvimento [...] da reforma educacional seja a de promover nos alunos a capacidade de aprender a aprender”. Ainda Pozo conceitua o “aprender a aprender” dos alunos como conjunto de “habilidades e estratégias que lhes permitam aprender, por si mesmo, novos conhecimentos”. Diamond (2005) salienta que o curso de Contábeis deve focar a idéia do aprender a aprender, e que isso não ocorre necessariamente na sala de aula.

Desenvolver o “aprender a aprender” permite capacitar o aluno, mesmo depois de formado, a continuar buscando o seu aprendizado e desenvolvimento constante. Hernandez, Peleias e Barbalho (2006, p. 62) citam que:

O ‘aprender a aprender’ ajuda o indivíduo a fazer conexões necessárias entre a vida e a realidade prática e as teorias, conceitos e modelos obtidos na instituição de ensino superior, o que lhe permitirá tornar-se um profissional mais competente e capacitado a exercer as funções para qual se propuser, tendo assim, melhores condições de concorrer e vencer, no mercado de trabalho e na sociedade.

É importante mencionar que essa abordagem propõe uma melhoria no processo de ensino-aprendizagem, sendo necessário que o professor busque habilidades e competências que lhe dêem condições para fazer com que os alunos “aprendam a aprender”.

Masetto (2003b, p. 87 e 88) apresenta, também, como uma das características da aprendizagem no ensino universitário o “aprender a aprender” como sendo:

[...] o papel mais importante de qualquer instituição educacional. O que me parece imprescindível destacar é que ‘aprender a aprender’ é mais do que uma técnica de como se faz. É a capacidade do aprendiz de refletir sobre sua própria experiência de aprender, identificar os procedimentos necessários para aprender, suas melhores opções, suas potencialidades e suas limitações.

Demo (1997), ao tratar sobre a mitologia da aula, ressalta que educar é intrinsecamente favorecer o aluno, privilegiando o saber pensar e aprender a aprender em detrimento do manejo mecânico e decorado somente da memorização e reprodução. Esse entendimento apresenta que somente a abordagem tradicional não pode suprir a necessidade de transferência de conhecimento, sendo imperiosa a existência de condições, inclusive ambientes, que permitam aprender a utilidade

prática e real (ou mesmo simulada), que ocorrerão na atividade profissional. Ou seja, existe a necessidade de integração entre conhecimentos teóricos e práticos.

### **2.3 Ambientes de ensino-aprendizagem**

A sala de aula é o principal lugar em que ocorrem as relações pedagógicas; é o espaço em que se dá o ensino; é um dos ambientes no qual acontece a aprendizagem. Como cita Masetto (2003a, p. 81):

Sala de aula é espaço onde e tempo durante o qual os sujeitos de um processo de aprendizagem (professores e alunos) se encontram para juntos realizarem uma série de ações (na verdade 'interações') na busca de seu desenvolvimento pessoal, profissional e como cidadão.

Novaski (2006, p. 11) aborda aspectos da sala de aula que considera importantes, tais como “momento privilegiado em que se processam o ensino e a aprendizagem, confronto de idéias entre professor e alunos, entre alunos e alunos, busca do aprimoramento de técnicas para maior racionalização da transmissão de conteúdos, etc”.

Para Morais (2006, p. 7) a concepção formal da sala de aula aponta-a como “local eleito pela civilização para a transmissão do saber”. Masetto (2003b) corrobora afirmando que tradicionalmente a sala de aula é um espaço físico, num determinado período de tempo, onde o professor transmite seus conhecimentos e suas experiências aos alunos. Nesse sentido, Taveira (2006, p. 51) afirma que a “sala de aula tem sido um sinônimo de instrução”.

Numa abordagem conservadora, a sala de aula é o local em que ocorre a transmissão do conhecimento principalmente por meio da aula expositiva. Embora esse método seja importante no processo de ensino-aprendizagem, outras metodologias podem ser utilizadas para alcançar a aprendizagem dos discentes.

Nos dias atuais, as pessoas, as entidades, a sociedade, o mundo tem mudado de forma constante devido à inovação tecnológica e a globalização. Por essa razão, diversificar as formas de ensino pode contribuir para uma aprendizagem mais eficiente. A possibilidade de equipar a sala de aula com lousas eletrônicas e

projetores de vídeo, juntamente com um computador para conectá-los, são recursos adequados para incrementar o ambiente de sala de aula.

No que tange à disposição do espaço físico, normalmente a sala de aula é ocupada por carteiras enfileiradas, embora a melhor disposição seja com as carteiras em círculo ou semicírculo, porque permite que todos se vejam para discutir e debater as situações propostas pelo docente, apesar de que nada impede o professor de incrementar a aula, usando variações na arrumação da sala, quando o espaço e número de alunos permitirem essa movimentação.

Segundo Sanfelice (2006, p. 88), é importante considerar que a sala de aula “[...] exerce um papel fundamental na nossa sociedade. Qualquer iniciativa educacional coerente e que pretenda ser eficaz na democratização do saber e da cultura, não pode simplesmente ignorá-la”.

Sanfelice (2006, p. 85-86) pontua a sala de aula como:

Um local específico destinado a atividades específicas de ensino-aprendizagem de saberes também específicos, em níveis e complexidade diferenciados, através de metodologias apropriadas, e que só tem sua peculiaridade assegurada na medida em que professores e alunos, garantem, nela, a execução real destes objetivos aos quais se destina.

De fato, a utilização da sala de aula no processo de ensino-aprendizagem pode ser considerada como de fundamental importância. É nela que ocorre a interação entre os principais agentes interessados na busca pelo desenvolvimento pessoal e profissional: o aluno e o professor.

No entanto, Masetto (1992, p. 97) menciona:

[...] o espaço de sala de aula precisa urgentemente ter sua concepção revista e sua realidade reorganizada encaminhando-o para um espaço de ação (não de passividade), de participação, com respeito mútuo entre professor e alunos; para um espaço onde se criem oportunidades para que a teoria e a prática se integrem, [...].

Essa assertiva reforça a necessidade de integrar teoria e prática, colocando a sala de aula como um espaço restrito para que se efetive essa interação. Portanto, uma alternativa viável é que o processo de ensino-aprendizagem no Ensino Superior seja também projetado para outros ambientes que permitam ocorrer uma aprendizagem mais significativa e conectada com as atividades profissionais. Esses



ambientes devem estar o mais perto possível da realidade, provavelmente simulando situações-problemas que poderão ocorrer durante o exercício profissional.

Por essa razão, Vasconcelos, N. P. (1995, p. 64) afirma que “por mais orientada que seja a preparação em sala de aula, existirá sempre uma real defasagem entre os conhecimentos transmitidos e a experiência vivida no dia-a-dia profissional”.

Nessa perspectiva, entende-se que, pela utilização de outros ambientes de aprendizagem, pode ser complementada a condução das atividades apresentadas, estudadas e discutidas na sala de aula, favorecendo, dessa forma, a conjugação entre teoria e prática.

Pensar em “outros ambientes” significa inovar com criatividade, utilizando-se de diferentes espaços, buscando diversificar a forma de se processar o ensino-aprendizagem. Nesse sentido, Masetto (2003b, p. 104), dentro do novo paradigma, sugere como possibilidade de dinamizar as aulas a utilização de “[...] situações reais de atuação profissional como condições extremamente favoráveis à aprendizagem dos alunos”.

Godoy (1997b, p. 125), tratando sobre o tema ‘ambiente de ensino preferido por alunos da educação superior’, forneceu dados e informações para uma melhor compreensão do que ocorre na sala de aula. A autora conclui que esse trabalho contribui para o aproveitamento “em projetos dedicados à melhoria da atuação docente e a ‘geração’ de propostas de sala de aula que levem a ambientes de ensino mais adequados e produtivos”.

Busquets et al. (1998, p. 47), tratando de aprendizagens, cita: “se um conceito for aprendido através da aplicação sua utilidade tornar-se-á evidente para o grupo de alunos”, afirmando ainda que é necessário encontrar contextos reais (como ambientes), em que o ato de ensinar adquira um significado para o aprendiz levando-o a entender a aplicação da teoria estudada.

Masetto (2003a, p. 81-82) destaca, referindo-se à necessidade de se usarem outros ambientes para haver uma aprendizagem mais significativa:

Assim, tão importante para a aprendizagem como a sala de aula – onde se ministram aulas teóricas ou práticas na universidade – são os demais locais onde, por exemplo, se realizam as atividades profissionais daquele estudante: empresas, fábricas, escolas, hospital, posto de saúde, fóruns, escritórios de advocacia e de administração de empresas, de contabilidade,

casas de detenção, partidos políticos, sindicatos, canteiros de obras, plantações, hortas, pomares, instituições públicas e particulares, laboratório de informática, agências de publicidades, jornais, ambulatórios, bibliotecas, centros de informação e pesquisa, congressos, seminários, simpósios nacionais e internacionais, pois em todos eles se **pode aprender significativamente o exercício competente e cidadão de uma profissão**. (grifo nosso).

Observa-se que a lista de outros locais que contribuem para o aprendizado se apresenta como um horizonte de possibilidades que deve levar o professor a desenvolver a sua criatividade, inserindo no seu planejamento didático atividades que desenvolvam o “aprender a aprender”. Masetto (2003b, p. 84) indica claramente que a aprendizagem se constrói, dentre outros fatores, com a interação “dos alunos com os diferentes locais onde deverão exercer sua atividade profissional”.

Ainda Masetto (2003a, p. 82), comentando sobre a utilidade desses ambientes de ensino-aprendizagem pela inserção de aulas em outros espaços, ratifica a sua importância, relatando:

Os **ambientes profissionais** são “novos espaços de aulas” muito mais motivadores para os alunos, muito mais instigantes para o exercício da docência, porque envolvem a realidade profissional do professor e do aluno, são situações mais complexas, mais desafiadoras, exigem integração teoria e prática, estão cheias de imprevistos, exigem a inter-relação de disciplinas e especialidades, desenvolvimento de habilidades profissionais, bem como atitudes de ética, política e cidadania. (grifo nosso).

Os ambientes profissionais podem contribuir, juntamente com o conteúdo de caráter teórico ministrado nas salas de aulas, para que os discentes absorvam aspectos de interação entre os conhecimentos teóricos e sua aplicação no dia-a-dia da profissão, razão pela qual são preferidos ao espaço tradicional. Assim, torna-se imprescindível que as IES proporcionem aos seus discentes, além das salas de aula, outros ambientes adequados ao efetivo aprendizado.

Masetto (2003b) apresenta como uma das condições para que a aprendizagem ocorra de forma significativa que se permita ao próprio aprendiz entrar em contato com situações concretas e práticas de sua profissão, colocando-o próximo da realidade profissional. Isso ocorre com maior facilidade, compreensão e retenção quando se utilizam outros ambientes profissionais além da sala de aula convencional com suas aulas tradicionais.

De fato, um dos grandes desafios na utilização desses ambientes implicará mudança dos agentes diretos do processo de ensino-aprendizagem, o professor e o aluno. O primeiro precisará mudar a maneira de ensinar: as “aulas” deverão ser bem planejadas, o que necessitará de mais tempo do professor fora do horário de aula. O segundo passará de sujeito passivo a ativo no processo, colocando-se como um elemento participativo no aprendizado.

Em se tratando especificamente do ensino da contabilidade, a utilização do ambiente de laboratório torna-se viável como uma estratégia de ensino que tem por objetivo integrar os conhecimentos teóricos e práticos. Isso permitirá que ocorra uma melhor compreensão dos alunos, garantindo, de certa forma, que possam aprender fundamentos essenciais da contabilidade, desenvolvendo uma visão sistêmica das operações das entidades e seus reflexos, bem como o raciocínio contábil.

## **2.4 Ensino da contabilidade**

Nérici (1993, p. 41), ao discutir os principais objetivos da Universidade, cita o de “formar o profissional de nível superior [...]”. Ainda Nérici (1993, p. 43), ao mencionar sobre os três grandes compromissos da Universidade: ensino, pesquisa e extensão; destaca que “a universidade deve proporcionar ensino eficiente nos campos científicos, humanístico e profissional [...]”.

As IES são responsáveis pela formação de profissionais em diversas áreas do conhecimento. A Lei n.º 9.394, (BRASIL, 1996), que dispõe sobre as diretrizes e bases da educação nacional, estabelece como uma das finalidades da Educação Superior, no Inciso II do Artigo 43, “formar diplomados nas diferentes áreas de conhecimento, aptos a inserção em setores profissionais e para a participação no desenvolvimento da sociedade brasileira, e colaborar na sua formação contínua”.

Nossa (1999, p. 54) amplia esse entendimento ao afirmar:

Em relação à formação do aluno, há um pensamento de que o discente deve terminar o curso de graduação pronto para o mercado de trabalho. Na verdade o curso superior deve propiciar ao aluno uma estrutura básica de conhecimento para que ele se inicie em uma carreira profissional.

Especificamente sobre as Ciências Contábeis, Koliver (1999, p. 27) comenta que “o objetivo da educação superior em contabilidade deve ser o de formar contadores profissionais competentes, que possam contribuir efetivamente para a sociedade na qual exercem suas atividades e para a profissão da qual fazem parte”.

Torna-se claro que uma das finalidades da educação superior é formar profissionais para serem inseridos nos diversos setores do mercado de trabalho, participando do desenvolvimento da sociedade. Porém, não se está referindo a formar um profissional “pronto”, e sim, formar um profissional “apto à inserção” por meio da aquisição de habilidades e competências necessárias para o desenvolvimento e crescimento na carreira do profissional da área contábil.

Entretanto, Vasconcelos, N. P. (1995, p. 65) apresenta um desafio em relação ao ensino da contabilidade, onde:

Os cursos de graduação em Ciências Contábeis e de outras áreas, ressentem-se da falta de aplicação dos conhecimentos teóricos ministrados, levando os formandos a se retirarem dos bancos escolares sem uma noção profunda da aplicação do material estudado nas disciplinas contábeis.

A insegurança apresentada por alunos ao se formarem revela uma lacuna no ensino, possivelmente pela ausência de estratégias que os conduzam a fazer uma conexão do conhecimento teórico com o conhecimento prático.

Marion (1983, p. 64), numa pesquisa realizada da década de 70 e no início da década de 80 com alunos do curso de Ciências Contábeis, apresentou índices que demonstraram uma acentuada ineficiência no ensino da contabilidade:

[...] em média 41% (quarenta e um por cento) dos estudantes de Ciências Contábeis estão deixando a faculdade sem saber debitar e creditar. Mais de 50% (cinquenta por cento) desses estudantes, em média, estão desmotivados diante da profissão que estão abraçando. Cerca de 68% (sessenta e oito por cento) acham que não estão preparados para assumir a Contabilidade de uma empresa qualquer.

Favarin, A. M. (1994, p. 98) pesquisou duas universidades da Região Metropolitana de Campinas. Em uma IES constatou, entre os alunos, que “65% deles responderam não se acharem preparados para assumirem”, enquanto que em outra IES “83,4% [...] também responderam não se acharem preparados” para assumir a contabilidade de uma empresa.

Meneghini (1996, p. 64) identificou que “57 alunos afirmaram que estavam preparados para assumir o cargo de Contador em uma empresa, representando 38,78%, enquanto 90 alunos responderam que não estavam preparados para assumir tal cargo, representando 61,22%”. O autor considera que o futuro profissional sente dificuldade na aplicação dos conhecimentos teóricos adquiridos durante o curso de graduação em virtude da deficiência do preparo prático oferecido nesse período de sua formação.

Favarin, T. C. V. (1997, p. 84), no desenvolvimento do seu trabalho com alunos do 4.º Ano do curso de Ciências Contábeis (considerando que nessa época a duração do curso era de 5 anos), pela aplicação de questionário, verificou, dentre outras questões, as opiniões dos alunos sobre a preparação para a profissão:

Ao serem questionados, se estão preparados para assumir a contabilidade de uma empresa, quase metade (45%) afirma estar preparada e sente-se segura para exercer com responsabilidade a profissão, pelo fato de já trabalhar na área e já contar com alguma experiência. [...] Quanto aos demais, ou seja, 55% deles não se acham capazes para assumir a profissão contábil ainda, pois lhes falta experiência e maior conhecimento da área contábil.

É interessante observar nesse mesmo trabalho que, do total da população pesquisada, verificou-se que 55% trabalham na área contábil, 36% trabalham em outra área e 9% não trabalham. Isso sugere uma relação do total dos 45% (trabalham em outra área ou não trabalham) com os 55% que não se sentem aptos ao ingresso no mercado de trabalho.

Na conclusão da pesquisa, Favarin, T. C. V. (1997, p. 125), referindo-se à formação dos alunos do curso superior de Ciências Contábeis, afirma que “muitos deles sentem-se inseguros e despreparados para exercerem a profissão escolhida, em virtude da pouca experiência na área, ou quase nenhuma, em virtude do curso em questão ser ‘muito teórico’”.

Gomedi (2001, p. 109) fez uma investigação aplicando 217 questionários a alunos do 5.º Ano do curso de Ciências Contábeis em quatro IES do Norte do Estado do Paraná. Os resultados apresentados destacam que os profissionais da área não se acham bem preparados, identificando-se que “[...] os alunos terminaram o curso sem uma visão geral para exercer a prática da contabilidade atual”. Referindo-se ao nível de conhecimento adquirido no curso para o desempenho das

funções de Contador, verificou-se que 5% dos alunos afirmaram que saem do curso preparados, 59% afirmaram que se sentem relativamente preparados e 36% indicam estar despreparados.

Na pesquisa realizada por Pinto (2001, p. 82) com alunos formandos, foi elaborada a seguinte pergunta aberta, por meio da aplicação de um questionário: você acha que está apto para o mercado de trabalho? As respostas apontaram que:

Os formandos não se acham suficientemente aptos para o mercado de trabalho, sentem que precisam se aprimorar, 61% dos alunos responderam que não sentem segurança para enfrentar o mercado de trabalho, e a maior dificuldade está na falta de prática. Os formandos sentiram que o curso, apesar de fornecer ampla bagagem cultural, foi muito teórico.

Silva, A. C. R. (2001, p. 129) realizou uma análise em 283 questionários aplicados nos discentes do último semestre do curso de Ciências Contábeis no Estado da Bahia, em que “os próprios discentes afirmam que estão despreparados para o exercício da profissão, pois a maioria dos cursos são eminentemente teóricos,” e consideraram que a “parte prática deveria ser mais aprofundada”. Do total dos entrevistados, 61,92% afirmam que o aspecto do ensino prático é deficiente no curso, e à questão “se a parte prática deixou muito a desejar”, 72% afirmaram que sim. E Silva, A. C. R. (2001, p. 149) ainda afirma que “os Cursos de Ciências Contábeis estão sendo, eminentemente, teóricos, deixando uma lacuna na parte prática”.

Romanowsky e Beuren (2002, p. 84) afirmaram num artigo que muitos docentes dos cursos de Ciências Contábeis buscam compreender como a metodologia de ensino pode contribuir para um aprendizado que beneficiará a formação profissional. No entanto, advertem que:

[...] observa-se ainda que muitos alunos, ao concluírem o curso, não se sentem em condições de atuar profissionalmente. Tal fato exige e requer que sejam propostos e desenvolvidos processos de ensino que propiciem alternativas para uma aprendizagem.

Rollo e Pereira (2002, p. 12) observam que somente a qualidade do corpo docente de uma instituição não é indicativa de padrão de excelência. São necessárias a utilização de enfoques e metodologias adequadas para que ocorra o processo educacional de forma eficaz, porque:

Muitas vezes, no entanto, apesar de os professores possuírem amplo domínio do conteúdo da Disciplina que estão ministrando, o processo educacional não se realiza a contento, visto que, ao terminarem o Curso de Ciências Contábeis, muitos alunos sentem-se despreparados e sem segurança para o exercício profissional.

Swerts (2005, p. 13), em sua pesquisa especificamente sobre o profissional recém-saído da faculdade estar ou não preparado para o mercado de trabalho, verificou aproximadamente em 60% dos 73 profissionais de empresas de contabilidade entrevistados a assertiva 'sem preparo'. E complementa que os egressos “[...] das faculdades de Ciências Contábeis em relação à preparação para o mercado de trabalho [...]” saem “sem preparos práticos, mas com conhecimentos teóricos”.

Favarin, A. M. (2000, p. 38), referindo-se à contabilidade, afirma que “a falta de capacidade para aplicar os conhecimentos teóricos aprendidos durante o curso à realidade concreta das empresas dificulta a inserção dos profissionais recém-formados no mercado de trabalho”.

Isso é corroborado por Demo (1997, p. 29) ao afirmar:

A prática curricular evitaria o susto comum diante da realidade que se quer enfrentar como profissional, ao se perceber que a realidade da teoria é muito diferente, quando não divergente, da realidade da prática. Competência moderna significa a intersecção inteligente entre teorizar práticas e praticar teorias. Isto leva à capacidade de propor alternativas, inquirir processos e produtos, participar como sujeito crítico e criativo.

Beppu (1984, p. 52) aplica esse entendimento à contabilidade ao comentar:

O ensino da contabilidade, como o de qualquer outra área de ensino teórico-profissionalizante, implicará necessariamente na comunhão e dosagem adequadas dos conteúdos teórico e prático para que o aluno, o futuro profissional, tão logo deixe os bancos escolares esteja razoavelmente preparado para o exercício de suas funções.

Meneghini (1996, p. 66) menciona que “sem o devido preparo prático, o futuro profissional sente dificuldade na aplicação dos conhecimentos adquiridos”, levando o recém formado a se classificar como despreparado e incapacitado para o ingresso no mercado.

Percebe-se que os trabalhos científicos citados revelam que existem deficiências no ensino da contabilidade e relacionam a incapacidade dos formandos à ausência da aplicação prática da contabilidade durante o curso de graduação, em

função de seu ensino ter um enfoque muito teórico. Isso se revela na insatisfação com os conhecimentos adquiridos pelo egresso, levando-o a classificar a si próprio como despreparado para assumir a profissão.

Essas pesquisas apontam para a carência de experiência prática, deficiência do desenvolvimento do ensino prático no curso de graduação, e falta de capacidade para aplicar os conhecimentos teóricos. Então, para que o egresso tenha uma formação profissional apta para a inserção na área contábil, faz-se necessário estabelecer e utilizar meios que contribuam para que o processo de ensino-aprendizagem seja conduzido com uma adequada dosagem de conhecimentos teóricos e práticos.

#### 2.4.1 Revisão da legislação da Contabilidade sob o aspecto do ensino prático

Observa-se que a cronologia da legislação sobre o ensino da contabilidade esteve acompanhada de uma preocupação com o ensino prático nas escolas de curso técnico e superior em contabilidade no Brasil. A seguir, o Quadro 2 apresenta a cronologia da legislação sobre o ensino técnico de contabilidade no Brasil, e o Quadro 3, a cronologia da legislação sobre o ensino superior de contabilidade no Brasil.

Ano	Diploma legal	Ocorrência
1905	Decreto n.º 1.339	Declara instituições de utilidade pública a Academia de Commercio do Rio de Janeiro, reconhece os diplomas por ella conferidos, como de character official; e dá outras providências.
1923	Decreto n.º 4.724A	Equipara os diplomas da Academia de Sciencias Commerciaes de Alagôas e de outras instituições, aos da Academia de Commercial do Rio de Janeiro e dá outras providências.
1926	Decreto n.º 17.329	Approva o regulamento para os estabelecimentos de ensino technico commercial reconhecidos oficialmente pelo Governo Federal.
1931	Decreto n.º 20.158	Organiza o ensino comercial, regulamenta a profissão de contador e dá outras providências.
1939	Decreto-lei n.º 1.535	Altera a denominação do curso de Perito-Contador e dá outras providências.
1943	Decreto-lei n.º 6.141	Lei Orgânica do Ensino Comercial.
1943	Decreto n.º 14.373	Regulamenta a Estrutura dos Cursos de Formação do Ensino Comercial.

**Quadro 2 – Cronologia da legislação sobre o ensino técnico de Contabilidade no Brasil.**

Fonte: Rosella et al (2006, p. 28-29).



Ano	Diploma legal	Ocorrência
1945	Decreto-Lei n.º 7.988	Institui o curso superior de Ciências Contábeis e Atuariais.
1946	Decreto estadual n.º 15.601	Autoriza o curso de Ciências Contábeis e Atuariais a funcionar na FCEA. (*)
1951	Lei n.º 1.401	Desmembra os cursos de Ciências Contábeis e Atuariais, criando de forma independente o curso de Ciências Contábeis, com duração de quatro anos, para formar os bacharéis em Contabilidade.
1961	Lei n.º 4.024	Fixa as Diretrizes e Bases da Educação Nacional, e cria o Conselho Federal de Educação.
1962	Parecer n.º 397	Divide os cursos de Ciências Contábeis nos ciclos de formação básica e formação profissional.
1963	Resolução CFE s/n., de 8/12/1963	Fixa os mínimos de conteúdo e duração do curso de Ciências Contábeis, e ratifica o Parecer CFE n.º 397/1962.
1992	Resolução n.º 3	Institui o currículo pleno, fixa a duração mínima de quatro anos para os cursos diurnos e cinco anos para os cursos noturnos.
1996	Lei n.º 9.394	Lei de Diretrizes e Bases, introduz novas mudanças para o ensino superior brasileiro.
1997	Edital n.º 4	Da Secretaria de Educação Superior, tem por finalidade discutir as novas diretrizes curriculares dos cursos superiores, adaptando-se a Lei.
2002	Parecer CES/CNE n.º 0146	Define as diretrizes nacionais para os cursos de Ciências Contábeis.
2003	Parecer CNE/CES n.º 67	Referencial para as diretrizes curriculares nacionais (DCN) dos cursos de graduação.
2003	Parecer CNE/CES n.º 108	Promove audiências com a sociedade, ensejando discussão e avaliação da duração e integralização dos cursos de bacharelado.
2003	Parecer CNE/CES n.º 289	Aprova as diretrizes curriculares dos cursos de graduação em Ciências Contábeis – bacharelado, a serem observadas pelas instituições de Ensino Superior em sua organização curricular. (**)
2004	Resolução CNE/CES n. 6	Oficializa o Parecer CNE/CES n.º 289/2003.
2004	Parecer CNE/CES n.º 269	Remove do texto do Parecer CNE/CES n.º 289/2003, a pedido do Instituto Brasileiro de Atuária (IBA), o trecho que menciona a necessidade de inserção da profissão contábil nos domínios da atividade atuarial.
2004	Resolução CNE/CES n.º 10	Cancela o pedido do IBA e substitui a Resolução CNE/CES n.º 6/2004.

**Quadro 3 – Cronologia da legislação sobre o ensino superior de Contabilidade no Brasil.**

Fonte: Rosella *et al* (2006, p. 33) adaptado para correção de erros tipográficos constantes no original.

(\*) FCEA – Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas.

(\*\*) O Parecer CNE/CES n.º 289/2003 foi aprovado em 6/11/2003 e publicado no DOU de 12/2/2004, Seção 1, p. 14.

Analisando todas essas legislações, verificou-se alguma indicação ou referência ao aspecto do ensino prático da contabilidade nos cursos comercial e profissionalizante e no curso superior em contabilidade. Dessa maneira, elaborou-se o Quadro 4, no qual se ilustra um resumo da contribuição da legislação no quesito enfoque prático.

Ano	Referência legal	Contribuição sob o aspecto do ensino prático
1926	Decreto n.º 17.329	Estabelece que o <b>ensino seja principalmente prático</b> .
1931	Decreto n.º 20.158	Determina um ensino teórico e prático da contabilidade e sugere o <b>escritório modelo</b> para escrituração.
1943	Decreto lei n.º 6.141	Menciona sobre <b>trabalhos complementares</b> , como excursões em repartições públicas ou estabelecimentos comerciais ou industriais.
1943	Decreto n.º 14.373	Cria disciplinas de <b>escrituração mercantil e prática de escritório</b> .
1992	Resolução n.º 3	Determina atividades obrigatórias de natureza prática, como: jogos de empresas, <b>laboratório contábil</b> , estudo de casos (com simulação da realidade empresarial), trabalho de fim de curso, estágio supervisionado realizado em condições reais de trabalho.
1997	Edital n.º 4	Cria atividades que <b>integrem o saber acadêmico à prática profissional</b> .
1997	Parecer CNE/CES n.º 776	Incentivar, durante o curso, a <b>experiência profissional</b> considerada relevante à formação. Fortalecer a <b>articulação entre teoria e prática</b> .
2002	Parecer CES/CNE n.º 146	Estabelecer <b>modos de integração entre teoria e prática</b> . Prática em <b>laboratório de informática utilizando softwares atualizados para contabilidade</b> .
2003	Parecer CNE/CES n.º 67	Sólida formação básica e uma <b>formação profissional</b> fundamentada na <b>competência teórico-prática</b> .
2004	Resolução CNE/CES n.º 6	Estabelecer <b>modos de integração entre teoria e prática</b> . Prática em <b>laboratório de informática utilizando softwares atualizados para contabilidade</b> .
2004	Resolução CNE/CES n.º 10	Estabelecer <b>modos de integração entre teoria e prática</b> . Prática em <b>laboratório de informática utilizando softwares atualizados para contabilidade</b> .

**Quadro 4 – Cronologia da legislação sob o aspecto do ensino prático.**

Fonte: o autor.

O Decreto n.º 17.329, (BRASIL, 1926), aprovou o regulamento para os estabelecimentos de ensino técnico comercial reconhecido oficialmente pelo Governo Federal, definindo o ensino profissionalizante em um curso geral de duração de quatro anos, e um curso superior de três anos. O Artigo 7.º desse decreto menciona que “o ensino será principalmente **prático**” (grifo nosso), referindo-se às cadeiras elencadas nos dois cursos, o que de certa forma evidencia uma preocupação com a formação prática. Nesse sentido, Machado (1982, p. 12) corrobora a idéia afirmando “[...] o ensino comercial nasceu voltado para o estudo de questões concretas do dia-a-dia dos negócios”, o que justifica um enfoque prático.

O Decreto n.º 20.158 (BRASIL, 1931), organizou o ensino comercial e regulamentou a profissão de Contador. O ensino comercial foi dividido em quatro níveis: propedêutico, técnico, superior e auxiliar do comércio. No ensino técnico, existiam cinco cursos: secretário, guarda-livros e administrador-vendedor, com duração de dois anos, e atuário e perito-contador, com duração de três anos. No ensino superior, essa legislação regulamentou o curso de administração e finanças com duração de três anos. O período do curso de auxiliar de comércio era de dois anos.

Nos cursos técnicos de guarda-livros, atuário e perito-contador, contemplava-se no 1.º Ano a disciplina de Contabilidade (noções preliminares), em que deveriam ser ministrados exercícios de escrituração de um estabelecimento comercial, elaborando-se os livros principais e auxiliares com aberturas, movimentos e encerramentos das respectivas operações conduzidas por um ensino teórico e prático, ratificando o interesse também na abordagem prática do ensino.

Nas disposições gerais desse decreto, o Artigo n.º 30 relata que “os estabelecimentos de ensino comercial devem ter [...] instalações, de escritório modelo para execução dos respectivos exercícios, observações, experiências e escriturações, de acordo com a finalidade de cada curso”, tendo uma abordagem focada principalmente na execução.

Todas as disciplinas técnicas da área contábil do ensino comercial estavam sujeitas à utilização do escritório modelo. É interessante notar que, mesmo em se tratando do início da década de trinta, já existia uma preocupação de proporcionar, por meio do ensino, a prática profissional utilizando um escritório modelo como um ambiente apropriado para as atividades práticas, atendendo às necessidades de cada curso.

O Decreto-Lei n.º 6.141 (BRASIL, 1943b), instituiu as bases de organização e de regime do ensino comercial em três categorias: cursos de formação, de continuação e de aperfeiçoamento. Os cursos de formação são compreendidos de dois ciclos: o primeiro de um curso comercial básico, de quatro anos, e o segundo desdobrado em cinco cursos, denominados cursos comerciais técnicos, dentre eles o curso de contabilidade. No parágrafo 2.º do Artigo 34, que trata sobre os trabalhos complementares, instrui-se que “farão os alunos, conduzidos por autoridade docente, excursões em repartições públicas ou estabelecimentos comerciais ou

industriais com o fim de observarem as atividades relacionadas como os seus estudos (*sic.*)”.

Nessa mesma data, o Decreto n.º 14.373 (BRASIL, 1943a) regulamentou a estrutura dos cursos de formação do ensino comercial, estabelecendo no seu Artigo 2.º as disciplinas de escrituração mercantil e prática de escritório, como duas das seis disciplinas de cultura técnica do curso comercial básico, demonstrando mais uma vez a preocupação com o aspecto prático do ensino.

Machado (1982, p. 41), referindo-se a esse Decreto, menciona que ficou reservada ao ensino comercial a responsabilidade de preparar a grande demanda de auxiliares de escritório para atender ao setor privado e público, enfatizando que “para isso, deveria ser eminentemente prático, cabendo à universidade a missão de formar a elite para a condução dos negócios”.

Franco (1993, p. 128), discorrendo sobre o escritório modelo como necessário ao preparo técnico do profissional dos cursos técnicos de contabilidade, no ano de 1955, menciona que “os escritórios modelos [...] deveriam ser mantidos pelas Escolas, por imposição legal”, embora, como já mencionado, o Artigo 30 do Decreto n.º 20.158 (BRASIL 1931), sugira que os estabelecimentos de ensino comercial deveriam manter o escritório modelo para trabalhar com a prática do ensino. E o Decreto-Lei n.º 14.373 (BRASIL, 1943a), no seu Artigo 2.º estabeleceu uma disciplina de prática de escritório, mas não afirmou que as escolas técnicas de contabilidade deveriam ter o escritório modelo.

Seguramente, essa afirmação se deve ao fato de que, embora a legislação desse margens para a prática, as escolas não estavam observando a orientação. Ao fazer uma breve retrospectiva dos cursos comerciais, Machado (1982, p. 43) afirma que “tiveram sempre como meta ser essencialmente práticos, fato que nem sempre conseguiram para atender à demanda das empresas, cuja organização ainda era incipiente”.

Isso é corroborado ainda por Franco (1993, p. 137), quando afirma que “os atuais cursos técnicos de Contabilidade no Brasil são imperfeitos e ineficientes, em desacordo com as necessidades de preparo técnico-profissional dos contabilistas” em função do ensinamento prático ser muito deficiente.

A atuação de alguns cursos técnicos, quanto à formação de profissionais técnicos da área contábil, apresentava-se com problemas no que se refere à capacitação prática do profissional, embora esse ensino, com base na perspectiva educacional da época, estivesse focado nas operações contábeis por meio da escrituração e elaboração dos livros contábeis. Essa abordagem oferecia condições de preparar o profissional para manter a escrituração contábil de uma entidade em ordem, pela ênfase no processo mercantil. A finalidade do curso técnico era atender às necessidades do mercado.

A Resolução n.º 3 do Conselho Federal de Educação (BRASIL, 1992) fixou os mínimos conteúdos e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis, objetivando, de acordo com o Artigo 2.º, “estimular a aquisição integrada de conhecimentos básicos, teóricos e práticos que permitam ao graduando o competente exercício de sua profissão [...]”.

Essa Resolução trouxe grande contribuição e aprimoramento para o ensino da contabilidade, e foi constituída pela aprovação do Parecer n.º 267/92, elaborado pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC e encaminhado ao Conselho Federal de Educação. Essa proposta foi fundamentada em estudos realizados pelo CFC por meio de um grupo de estudos de professores e ampla consulta com chefes de departamentos, professores, formandos, contadores e empresários.

O Artigo 5.º determinava que o Curso de graduação em Ciências Contábeis deveria ter a duração mínima de 2.700 horas/aulas, distribuídas dentre as categorias de acordo com as faixas de: a) 15% a 25% de conhecimentos da categoria I – conhecimentos de formação geral de natureza humanística e social; b) 55% a 75% de conhecimentos da categoria II – conhecimentos de formação profissional; c) 10% a 20% de conhecimentos da categoria III – conhecimentos ou atividades de formação complementar.

O Artigo 4.º relacionava algumas atividades da categoria III, destacando-se:

Atividades obrigatórias de natureza prática, a critério de cada Instituição, escolhidas entre as seguintes: jogos de empresas, **laboratório contábil**, estudo de casos (com a simulação da realidade empresarial), trabalho de fim de curso, estágio supervisionado realizado em condições reais de trabalho, e outras. (grifos nosso).

Sob o aspecto do ensino prático de contabilidade, essa legislação trouxe contribuições, definindo uma categoria especificamente aplicada à formação complementar, e incluindo, entre outras, a opção da utilização do laboratório contábil. Ainda determinava que se estabelecesse um percentual entre 10% a 20% do total da duração do curso ao ensino do conhecimento prático como parte da formação do Contador durante a graduação.

A partir da implantação dessa Resolução, muitas IES agregaram à matriz curricular a disciplina de Laboratório de Contabilidade, normalmente fazendo parte do último ano do curso, com carga horária variada. A Resolução obrigou os cursos de graduação a disponibilizarem pelo menos 10% da carga horária total, ou seja, no mínimo 270 horas/aulas ao desenvolvimento de conhecimentos práticos, objetivando tornar o egresso mais habilitado ao ingresso no exercício da profissão. Atualmente, o Parecer CNE/CES n.º 184 (BRASIL, 2006b), determina a carga horária mínima para o curso de graduação (bacharelado na modalidade presencial) em Ciências Contábeis de 3.000 horas.

O Edital n.º 4 (BRASIL, 1997b), convocou as IES a apresentarem propostas para as novas diretrizes curriculares dos cursos superiores, sendo que os trabalhos seriam elaborados pelas comissões de especialistas da Secretaria da Educação Superior do Ministério da Educação e do Desporto – Sesu/MEC. Esse edital propõe orientações básicas, como o Item 1, que descreve orientações gerais para a organização das diretrizes curriculares. Entre várias propostas, devem-se contemplar especificamente as “demais atividades que integrem o saber acadêmico à prática profissional”.

O Parecer CNE n.º 776 (BRASIL, 1997a), forneceu orientações gerais a serem observadas na formulação das diretrizes curriculares dos cursos de graduação, com o objetivo de abandonarem as características de meros instrumentos de transmissão de conhecimento e informações, passando a se organizar para oferecer uma sólida formação básica, preparando o futuro graduado para enfrentar os desafios das constantes alterações da sociedade, do mercado de trabalho e do exercício profissional. Dentre alguns princípios que devem ser observados nas diretrizes curriculares, destaca-se, no Item 7, “fortalecer a articulação teoria com a prática”.

O Parecer CES/CNE n.º 146 (BRASIL, 2002), estabeleceu diretrizes curriculares nacionais para os cursos de graduação em Direito, Ciências Econômicas, Administração, Ciências Contábeis, Turismo, Hotelaria, Secretariado Executivo, Música, Dança, Teatro e Design.

Com a introdução das diretrizes curriculares, ocorre a extinção do modelo de currículos mínimos profissionalizantes nacionais caracterizados pelo rigor da sua formatação como uma verdadeira “grade curricular”. Com o objetivo de mostrar avanços e vantagens, o referido Parecer estabelece as principais diferenças entre o currículo mínimo e as diretrizes curriculares nacionais. Destacam-se apenas dois pontos, relacionados respectivamente nos tópicos 2 e 5 do Parecer:

- Enquanto os currículos mínimos encerravam a concepção do exercício profissional, cujo desempenho resultaria especialmente das disciplinas ou matérias profissionalizantes, enfeixadas em uma grade curricular com os mínimos obrigatórios fixados em uma resolução por curso, as Diretrizes Curriculares Nacionais concebem a formação de nível superior como um processo contínuo, autônomo e permanente, com uma sólida formação básica e uma formação profissional fundamentada na *competência teórico-prática*, de acordo com o perfil de um formando adaptável às novas e emergentes demandas;

- Enquanto o Currículo Mínimo profissional pretendia como produto um profissional “preparado”, as Diretrizes Curriculares Nacionais pretendem *preparar um profissional adaptável a situações novas e emergentes*.

Especificamente quanto ao curso de Ciências Contábeis observa-se, no parágrafo único do Artigo 2.º, que o projeto pedagógico do curso deve abranger, entre outros elementos, “modos de integração entre teoria e prática”. E o Artigo 10.º estabelece a segregação dos conteúdos em formação básica, formação profissional e formação teórico-prática. Um dos itens sugeridos nessa última categoria é a “prática em laboratório de informática utilizando softwares atualizados para contabilidade”.

O Parecer CNE/CES n.º 67 (BRASIL, 2003), trata sobre o referencial para as Diretrizes Curriculares Nacionais – DCN dos cursos de graduação, com o propósito de estabelecer um perfil do formando com uma sólida formação básica e uma formação profissional fundamentada na competência teórico-prática.

A Resolução CNE/CES n.º 6 (BRASIL, 2004a), institui as diretrizes curriculares nacionais do curso de graduação em Ciências Contábeis a serem observadas pelas IES, que abrangem na elaboração do projeto pedagógico do curso, entre outros elementos estruturais, no Artigo 2.º, § 1.º, Inciso V, “modos de integração entre teoria e prática”. E no Artigo 5.º, Inciso III, devem contemplar conteúdos de formação teórico-prática mediante o estágio supervisionado, atividades complementares, estudos independentes, conteúdos optativos, prática em laboratório de informática utilizando *softwares* atualizados para contabilidade.

A Resolução CNE/CES n.º 10 (BRASIL, 2004b), institui as diretrizes curriculares nacionais do curso de graduação em Ciências Contábeis. Ao comparar essa resolução com a Resolução CNE/CES n.º 6, percebe-se, com exceção do pedido do Instituto Brasileiro de Atuária – IBA, que solicitou a alteração das funções contábeis de atuariais, que se manteve o mesmo conteúdo, porém com algumas alterações na redação.

Kawamura (1990) explica a razão da ênfase no processo educacional tecnicista, contemplado especificamente pelo ensino profissionalizante, que conferia à habilitação profissional o *status* de técnico ou auxiliar técnico. Trata-se da inclusão de novas tecnologias e seus reflexos na educação do Brasil.

O processo de modernização tecnológica no Brasil se iniciou em meados da década de cinquenta, fundamentado por políticas econômicas que favoreciam o processo de internacionalização da economia, objetivando a modernização do País. Com o ingresso de empresas estrangeiras, “o saber”, o conhecimento e as tecnologias avançadas eram oriundos desses países, ocorrendo a necessidade da existência de trabalhadores que os executassem por meio do “fazer”. Eram qualificações para funções operativas, e não de criação da ciência. Conforme Kawamura (1990, p. 18), “requeriam-se de conhecimentos técnicos para a realização eficiente dos projetos de internacionalização [...]” do mercado interno.

Para atender a essa demanda, ainda Kawamura (1990, p. 17) afirma que:

A Lei de Diretrizes e Bases de 1961, [...] veio rearticular novas condições para a adequação do sistema educacional à modernização da economia. Ao favorecer o desenvolvimento do ensino particular, indiretamente possibilitou a expansão dos chamados cursos profissionalizantes no nível médio, como comercial, contabilidade, normal etc., em sua maioria de baixo nível e oferecidos no período noturno.



Nessa perspectiva, observa-se que a educação estava preocupada em tentar suprir a necessidade de qualificar trabalhadores que atendessem às exigências das inovações tecnológicas. Como já mencionado, Machado (1982) afirmou que o ensino profissional era o responsável por preparar profissionais auxiliares para suprir a grande demanda do mercado, em processo de internacionalização da economia.

Já o ensino superior estava destinado às elites para ocuparem os altos cargos da direção, tanto das atividades públicas quanto privadas, o que reproduzia no âmbito da educação a separação entre o saber e o fazer da divisão social do trabalho. Kawamura (1990) comenta que as reformas educacionais após 1968 permitiram o crescimento do ensino superior. Especificamente o setor privado recebia incentivos financeiros do Governo em áreas que não necessitavam de grandes investimentos em laboratório, equipamentos e aparelhos, mas apenas em giz e quadro-negro, privilegiando as ciências humanas.

Machado (1982), tratando especificamente do curso de Ciências Contábeis no Estado de São Paulo, comenta que existiam até o final da década de sessenta cinco cursos. Na década de setenta foram criados treze novos cursos, sendo sete deles no ano de 1973. Essa expansão ocorreu por dois fatores: primeiro pelo desenvolvimento econômico do País, notadamente no período de 1967 a 1973. Com o crescimento do mercado, ocorreu a necessidade de técnicos especializados para fazerem frente a uma economia cada vez mais exigente; segundo, pela facilidade concedida pelo MEC em autorizar o funcionamento de novos cursos. Isso ocorreu porque o mercado necessitava de mais do que apenas profissionais responsáveis pela escrituração para o cumprimento de exigências legais. Mas, com a formação de conglomerados comerciais, industriais e financeiros aliados a empresas multinacionais, necessitava-se de profissionais de alta competência técnica e teórica sobre diversos assuntos, como, por exemplo, sistemas de informações, custos, orçamentos e controle financeiro.

Madeira (1990, p. 173), referindo-se ao ensino da contabilidade no Brasil, afirma: “[...] desde as Escolas de Comércio, criadas no início do século, tinham por objetivo a profissionalização através da formação de profissionais para lides do comércio, atendendo às necessidades do mercado de trabalho”.

O ensino prático, que permeou a legislação da contabilidade, ocorreu inicialmente com a intenção de habilitar os profissionais a desenvolverem funções principalmente operacionais, que enfatizavam a escrituração. Com a introdução da tecnologia da informação, essa atividade de registro passou a ser atribuída aos computadores.

No entanto, como demonstrado na legislação do ensino superior da contabilidade, faz-se necessário que os profissionais possuam um adequado conhecimento teórico da contabilidade e tenham condições de conectar esse conhecimento com a prática contábil, não permitindo, obviamente, que os cursos se tornem meramente operacionais, enfatizando em demasia a prática contábil, como advertem Ludícibus e Marion (1986, p. 55). Segundo os autores, não se deve “tornar o curso de Contabilidade um *escritório-piloto*, como alguns pretendem, confundindo Contabilidade com registro”.

#### **2.4.2 Escritório modelo de contabilidade**

Esta pesquisa aborda a utilidade do laboratório de contabilidade no processo de ensino-aprendizagem, visando contribuir na formação do egresso sob o aspecto do conhecimento prático. O Escritório Modelo foi uma estratégia de ensino, utilizada principalmente pelas extintas escolas de curso técnico de contabilidade, que buscava conduzir o aluno à prática de várias funções contábeis, simulando as atividades desenvolvidas num escritório de contabilidade. Nesse sentido, este tópico busca na revisão da literatura conhecer os elementos preponderantes sobre essa forma de ensino, de maneira a auxiliar no entendimento do tema ‘ambiente de laboratório’.

Favarin, A. M. (1994, p. 38) menciona que “quando se fala em ‘Escritório Modelo’ se pensa imediatamente em um espaço físico com inúmeras mesas e máquinas”, seguindo o molde utilizado pelas tradicionais escolas de comércio. Vasconcelos, N. P. (1995, p. 65) comenta que:

No passado, houve uma tentativa de exercitar o Método das Partidas Dobradas através de aulas nos Escritórios Modelo, mas aqueles espaços criados limitavam-se ao preenchimento dos livros obrigatórios, Diário e Razão e Contas Correntes e eram utilizados somente pelos alunos dos

cursos de nível médio, visando especificamente treinar os estudantes para o processo de escrituração com recursos de escrita manual.

Favarin, A. M. (1994, p. 18) assevera:

[...] o ensino de Contabilidade no segundo grau, pelas mais modernas escolas, se fazia através da utilização de um instrumento didático denominado “Escritório Modelo”. Este eficaz instrumento permitia colocar o educando em contato direto com a documentação representativa de uma empresa e suas principais operações, culminando no domínio da técnica contábil.

Meneghini (1996, p. 20) confirma que no segundo grau o escritório modelo era utilizado como uma forma didática para o ensino da contabilidade, evidenciando-se como “um meio eficaz que permite colocar o estudante em contato direto com a documentação utilizada nas empresas”.

A primeira referência legal sobre a necessidade e importância do escritório modelo para o ensino da contabilidade ocorreu por meio do Artigo 30 do Decreto n.º 20.158, de 30 de junho de 1931, conforme já citado no item sobre a revisão da legislação da contabilidade sob o aspecto prático.

Certamente a utilização do escritório modelo era uma estratégia que enfatizava essencialmente o “fazer” a contabilidade por meio da escrituração, permitindo que o técnico em contabilidade (em nível do atual Ensino Médio) dominasse as técnicas profissionais. Sua organização era modelar de forma a retratar a realidade empresarial, bem como eram simulados os processos rotineiros necessários para a continuidade de qualquer entidade.

Franco (1993, p. 128) escreveu um trabalho que foi apresentado no I Congresso Brasileiro de Ensino Comercial, em 1955, intitulado “O ‘escritório modelo’ e o Preparo Técnico Profissional de Contabilistas”. O cerne deste artigo é que “os ensinamentos práticos ainda são muito deficientes nas escolas”, focando a utilização do escritório modelo como “uma técnica de transmissão de conhecimentos contábeis” que supriria essa necessidade.

Ainda Franco (1993) comenta que o assunto merece atenção, sendo um tema de muitas discussões e opiniões adversas. Porém, sua posição ratifica que esse tópico é de suma importância e de valor inestimável para o preparo dos contabilistas na tentativa de evitar pessoas diplomadas, contudo sem qualificação

técnica. Recomenda a intensificação de aulas práticas de contabilidade também em forma de “seminário de prática contábil”, que seria uma forma de tentar simular a prática do escritório modelo utilizando materiais, impressos, formulários e aparelhamentos no ambiente da sala de aula. Essa opção é apresentada como alternativa de suprir a inexistência do escritório modelo, cuja falta de investimento é justificada pelos gestores das escolas por motivos econômicos.

É relevante relatar que Franco (1993, p. 133) defende o valor do ensino prático fundamentado em conhecimentos teóricos por meio de programas em que “a prática seria desenvolvida conjuntamente com a teoria”. Mas enfatiza que os “Cursos de Contabilidade não podem continuar a diplomar indivíduos a quem se atribui o título de ‘Técnico’ e que na realidade são incapazes de resolver corriqueiros problemas práticos, unicamente por falta de um pouco de ‘treinamento’”. Esse fato ocorre justamente pela ausência de atividades práticas no ensino de contabilidade em alguns cursos técnicos.

Favero (1987, p. 62), tratando sobre os problemas do ensino de contabilidade do Brasil, cita que “as atividades desenvolvidas na maioria dos escritórios-modelo não estão direcionadas para o exercício da profissão, sendo representadas basicamente por: a) estágios supervisionados; e b) monografias de firmas imaginárias”. O estágio é citado por possuir deficiências de orientação e supervisão por parte dos docentes e pela falta de empresas que estejam interessadas em receberem estagiários. A monografia, nesse caso, é identificada como um problema justamente por não integrar a teoria acadêmica com a prática profissional, pelo fato de os alunos constituírem empresas fictícias que não expressam a realidade profissional.

Ribeiro e Ferreira (1992) fazem uma abordagem crítica dos meios escolares, apresentando como um dos pontos cruciais a ausência de escritórios modelos no ensino de contabilidade. Ainda comentam que é imprescindível para a adequada formação profissional que fossem ministradas atividades por docentes que dominem os conteúdos na sua praticidade.

Com relação à utilização do escritório modelo nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, Franco (1993, p. 137) cita que o Bacharel em Ciências Contábeis não pode desconhecer “as particularidades da execução dos trabalhos

práticos”, porque estaria se colocando numa posição inferior ao técnico em contabilidade, além de mencionar que, para ser um profissional competente, é necessário conhecer todos os procedimentos contábeis necessários ao controle do patrimônio das empresas, principalmente nos dias atuais, em que o curso técnico foi extinto.

Contudo, as instituições de ensino se apresentavam de forma diferente dessa realidade, como demonstra o trabalho de Machado (1982, p. 118), em que se pesquisou sobre o ensino de contabilidade nos cursos de Ciências Contábeis na cidade de São Paulo com aplicação de um questionário nas 19 IES, sendo que 18 eram privadas e 1 pública (Faculdade de Economia e Administração da Universidade de São Paulo – FEA/USP).

Na caracterização das modalidades de prática contábil adotada nos cursos de Ciências Contábeis, verificou-se que o ensino de contabilidade não é complementado na parte prática pelo escritório-modelo que “por sua vez, embora tenha sido uma modalidade importante muito utilizada nos ensinos técnicos de contabilidade, não consta aqui em nenhum curso [...]”.

Mesmo o escritório modelo não sendo utilizado como estratégia de ensino pelas IES, Beppu (1984, p. 4), ao discorrer sobre várias preocupações relacionadas com o ensino na área contábil em nível superior, bem como algumas possíveis soluções, cita a recomendação de alguns de que “se criem *escritórios modelos* em nossas Faculdades, como forma de levar aos alunos o *ensino prático, indispensável*, [...]”. E sugere que esse modelo poderá ser substituído pela criação de uma disciplina profissionalizante, desde que conduzida por especialistas no ensino.

Marcondes (1984, p. 82), referindo-se à revisão curricular dos cursos de Ciências Contábeis, propõe “a obrigatoriedade de manutenção, nas escolas, de escritórios-modelos” como forma de desenvolver-se a prática do conhecimento das matérias específicas da área.

Ainda Marcondes (1984), em sua pesquisa realizada nas escolas superiores de contabilidade da Cidade de Curitiba, por meio da análise dos currículos de quatro instituições, verificou que três tinham prática profissional em escritório-modelo.

Mesquita (1988) realizou uma pesquisa em 4 IES dos Estados do Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, em que identificou que duas IES tinham instalado o

escritório modelo. Uma se encontrava em fase experimental para o desenvolvimento da parte prática somente com um microcomputador, e a outra apresenta falta de recursos computacionais. Observou-se, também, que os docentes são favoráveis à introdução de novos métodos ou técnicas de ensino, como a prática contábil no laboratório, acreditando que não há resistência por parte dos alunos. Algumas vezes o autor se refere a esse ambiente como escritório modelo, e outras como laboratório. Pelo contexto, percebe-se que o laboratório de contabilidade está identificado pela inserção de microcomputadores.

Martins, N. S. (1993) desenvolveu um estudo de caso em três IES do Rio de Janeiro, em que verificou, por meio da aplicação de questionário, se as instituições possuíam escritório modelo ou laboratório contábil que possibilitasse aos alunos vivenciarem situações práticas que os habilitassem ao bom exercício da profissão. Somente uma instituição apresentou o escritório modelo. As demais não proporcionavam esse recurso.

Meneghini (1996, p. 66) também constatou que o “[...] escritório e laboratório de contabilidade não são ministrados na maioria das instituições que mantêm o curso de Ciências Contábeis”. O autor não tratou, nessa pesquisa, da diferença ou não dos ambientes escritório e laboratório. Na conclusão do seu trabalho, Meneghini (1996, p. 69) sugere “que todas as escolas de terceiro grau que ministrem o curso de Ciências Contábeis implantem um escritório de contabilidade”.

Ainda Meneghini (1996, p. 22), referindo-se a um estudo em nível nacional visando à implantação do novo currículo de Ciências Contábeis desenvolvido pelo Conselho Federal de Contabilidade no ano de 1985, demonstrou alguns elementos importantes, tais como: insatisfação da formação dos contadores; excesso de teoria distanciada da realidade da profissão; necessidade de combinação teoria-prática; proposta de projeto de metodologia prática com a utilização do escritório modelo, entre outros. O estudo ainda demonstra que “46,2% dos alunos entrevistados preferem, para desenvolver a prática em seu curso, a utilização de escritório modelo”.

Madruga (2001, p. 59), referindo-se ao problema da falta de prática em muitas das disciplinas do curso de graduação em Ciências Contábeis, destaca que a ausência de “escritório modelo nas Universidades impediu este tipo de atividade

didática”. Favero (1987, p. 62) recomenda: “se devidamente implementado, o escritório-modelo poderia constituir-se num importante elo de ligação universidade/empresa, contribuindo desta forma, para o aprimoramento dos futuros contabilistas”.

Entretanto, Beppu (1984, p. 180) alerta para a questão de que “há uma necessidade imperiosa em se instituir o ensino prático nas faculdades de Ciências Contábeis, sem, contudo, cair no lugar comum do inexequível *Escritório Modelo*”. Ainda Beppu (1984, p. 59) adverte: “[...] o simples fato de se operar com Escritório Modelo nos cursos médios não implica em que o curso superior da área deva propor, também, o Escritório Modelo, como pretendem alguns educadores da área”.

Ampliando esse entendimento, Gomes e Favero (1986, p. 12-13) comentam em relação ao escritório-modelo:

Pode-se dizer que não o condenamos, desde que seja instituído como elo de ligação universidade-empresa, objetivando fomentar pesquisas de campo e estudos de casos, com o propósito de reduzir o hiato entre a teoria e a prática. Entretanto, o que tem chamado a atenção dos professores é que o escritório-modelo tem se constituído num meio de difusão do ‘como fazer’ em detrimento do ‘porque fazer’, o que reduz a capacidade de raciocínio dos alunos de Ciências Contábeis, tornando-os parecidos com técnicos de segundo grau que só conhecem a visão escritural da contabilidade.

Nesse contexto, o ambiente escritório modelo é apresentado na literatura como indispensável para o ensino da contabilidade e para o devido preparo técnico dos contabilistas, colocando o ensino prático como complemento da teoria conduzida nas salas de aulas, desde que desenvolva o raciocínio contábil do discente no que tange à vinculação teoria-prática.

Contudo, percebe-se que o direcionamento do escritório modelo, especificamente nos cursos técnicos de contabilidade, estava destinado ao aspecto de execução dos processos contábeis. Porém, em se tratando da graduação em Ciências Contábeis, utilizar somente esse enfoque é totalmente inadequado, o que tornaria o curso superior um curso técnico melhorado.

Atualmente, os referidos escritórios modelos são substituídos pelos laboratórios de contabilidade ou laboratório de informática. Normalmente as IES usam a nomenclatura laboratório de contabilidade, embora se tenha verificado em pesquisas às *homepages* das IES objetos desta pesquisa que algumas ainda

utilizam o título “escritório modelo” para referir-se a um ambiente informatizado para o ensino da contabilidade.

### 2.4.3 Organismos estrangeiros e a formação do profissional contábil

É relevante conhecer o posicionamento de alguns órgãos do Exterior com relação ao direcionamento do processo de ensino-aprendizagem do ensino superior (especificamente da contabilidade) para a formação dos profissionais da área contábil, atendendo à demanda de profissionais qualificados.

A **United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization** – UNESCO (Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura) tem um papel importante na reflexão mundial sobre os aspectos do desenvolvimento do ensino superior. Em Paris, no ano de 1998, ocorreu a Conferência Mundial sobre Educação Superior. Por meio do documento intitulado *World declaration on higher education for the twenty-first century: vision and action and framework for priority action for change and development in higher education*, a UNESCO estabeleceu algumas diretrizes que têm por finalidade aperfeiçoar a educação desse nível, diante de um mundo cada vez mais globalizado. A seguir, são destacados alguns elementos que interessam para o desenvolvimento desta pesquisa:

Artigo 7.º, no Item “a” – considerando uma economia caracterizada por mudanças e o surgimento de novos paradigmas de produção baseado no conhecimento e sua aplicação, devem ser fortalecidos e renovados os **vínculos entre a educação superior e o mundo do trabalho**.

Artigo 9.º, no Item “a” – num mundo constituído por rápidas mudanças, existe a necessidade de considerar uma nova visão e novo paradigma da educação superior, a qual deverá ser **orientada para o estudante**.

Artigo 9.º, no Item “d” – novos métodos de educação também implicam **novas formas de ensino-aprendizagem**. Esses devem ser desenvolvidos de maneira a promover não somente a capacidade de memorização, mas também capacidade de compreensão, **habilidade de trabalho prático** e criatividade.



Artigo 12, no Item “b” – o potencial e os desafios da tecnologia oferecem uma oportunidade para se criarem **novos ambientes de aprendizagem** por meio de elementos virtuais, inclusive.

Observa-se que a linha de pensamento que dá suporte a esse novo paradigma está fundamentada nas bases da Escola Nova, discutida no Tópico 2.2, Processo de ensino-aprendizagem, em que o aluno é posicionado como elemento central do processo, com a utilização de novas estratégias que levem os alunos à compreensão do conteúdo e onde existe um vínculo entre o conhecimento teórico e a prática real do mundo de trabalho. Salienta-se ainda a necessidade de utilizar outros ambientes de aprendizagem juntamente com a tecnologia.

A **United Nations Conference on Trade and Development – UNCTAD** (Conferência das Nações Unidas sobre o Comércio e Desenvolvimento) é um órgão ligado à Organização das Nações Unidas. Estabelecido em 1964, promove a integração e o desenvolvimento dos países emergentes na economia mundial.

A UNCTAD se desenvolve progressivamente até chegar a ser uma autoridade baseada no conhecimento, cujo trabalho tem por objetivo orientar os debates atuais sobre as políticas e reflexões referentes ao desenvolvimento, buscando especialmente que as ações internacionais e políticas nacionais se complementem mutuamente para atingir um desenvolvimento sustentável.

O **Intergovernmental Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting – ISAR** é uma organização não governamental vinculada à UNCTAD, destinada à internacionalização das práticas contábeis. Um dos seus objetivos é fortalecer a profissão contábil em todo o mundo com a finalidade de criar uma profissão mundial com capacidade de desenvolver atividades fora do âmbito nacional.

Em reunião na sua 16.<sup>a</sup> sessão em Genebra, de 17 a 19 de fevereiro de 1999, o ISAR dedicou-se à elaboração de um programa mundial de estudos de contabilidade e outras normas, e requisitos para a qualificação dos profissionais contábeis, programa esse intitulado Guideline for a Global Accounting Curriculum and Other Qualification Requirements. A elaboração desse documento teve como objetivo servir de referência para as qualificações nacionais e permitir às pessoas que possuem essas qualificações atuar no contexto de uma economia mundial.

Essa proposta do ISAR se divide em três partes: componentes do sistema para a qualificação de profissionais contábeis, normas de certificação e recomendações.

O programa mundial de estudos em contabilidade foi apresentado, nessa mesma sessão, no documento *Global Curriculum for the Professional Education of Professional Accountants*. Esse plano de estudos foi elaborado para servir de orientação de conteúdo técnico com o objetivo de contribuir para a formação do profissional contábil.

Ainda nessa sessão foi definido que o *Guideline* deveria ser revisado com frequência para manter as diretrizes atualizadas. Com essa finalidade, ocorreu a reunião em sua 20.<sup>a</sup> sessão em Genebra, de 29 de setembro a 1.º de outubro de 2003. Como resultado, foi elaborado um documento intitulado *Revised Model Accounting Curriculum*, substituindo o documento *Global Curriculum for the Professional Education of Professional Accountants*.

A finalidade desse detalhado plano de estudos é proporcionar um referencial à comunidade internacional dos aspectos técnicos que um estudante deve dominar para ser um profissional contador. Esse documento possui quatro tópicos: conhecimento da organização e da atividade comercial; tecnologia da informação; conhecimentos básicos de contabilidade, auditoria, obrigação fiscal e setores relacionados com a contabilidade; e nível optativo (avançado) de contabilidade, finanças e conhecimentos afins.

Esse documento afirma que não é suficiente para as pessoas que aspiram se tornarem profissionais contábeis terem somente conhecimentos teóricos. Esses profissionais devem estar em condições de aplicar os conhecimentos teóricos às situações práticas da realidade, desenvolvendo habilidades de obter, analisar, interpretar, avaliar e comunicar as informações.

Destaca-se como relevante, para fins desta pesquisa, a menção do ISAR de desenvolver a aplicação do conhecimento teórico à prática. Embora a teoria seja fundamental para a formação, a capacidade de aplicar esse conhecimento é também essencial para a qualificação profissional.

A **Internacional Federation of Accountants** – IFAC (Federação Internacional de Contadores) é uma organização da profissão contábil em nível mundial. A Comissão de Educação da IFAC emitiu em 1994 um documento sob o

título 2000 and beyond: a strategic framework for prequalification in the year 2000 and beyond, que trata sobre educação e profissão contábil. Considerando as mudanças constantes no ambiente político, social e econômico, é necessário examinar e criticar o processo de ensino-aprendizagem para realizar as mudanças profissionais e acadêmicas da área contábil.

Um dos objetivos desse documento visa fornecer orientações aos educadores de contabilidade nos seus programas de ensino. A abordagem freqüentemente usada de incluir mais e mais materiais técnicos para enfrentar as complexidades dos ambientes de negócios é rejeitada em favor de uma abordagem com ênfase no aprender a aprender e da educação continuada.

O aprender a aprender envolve o desenvolvimento de habilidades, conhecimento e orientação profissional que ajudam os candidatos a aprenderem mais eficientemente e a usarem estratégias de aprendizagem eficientes para continuar aprendendo por todo o tempo de sua vida, conforme discutido no Tópico 2.2, Processo de ensino-aprendizagem.

O International Education Guideline n.º 9: Prequalification Education, Tests of Professional Competence and Practical Experience of Professional Accountants, mais conhecido como Guideline n.º 9, emitido pela Comissão de Educação da IFAC, trata em uma seção do fato de que a meta da educação e experiência contábil deve ser produzir competência profissional capaz de dar uma contribuição positiva durante o tempo do exercício da profissão.

Algumas considerações descritas no Item 9, sob a forma de como o processo será conduzido, sugerem a inclusão de: uso do estudo de casos e outros meios de simular situações reais de trabalho; trabalho em grupo; adaptação de métodos e materiais de ensino em ambientes em que o profissional contador trabalha; prosseguimento a um currículo que encoraje os estudantes a aprenderem por conta própria; uso de tecnologia de forma criativa; e encorajamento os estudantes a serem participantes ativos no processo de aprendizagem.

Nesse sentido, a posição da IFAC estabelece que o programa de educação contábil deve ir além da abordagem tradicional que dá ênfase à transferência de conhecimento para a absorção do aprender a aprender, priorizando o aluno como um sujeito ativo no processo de ensino-aprendizagem.

A **American Accounting Association** – AAA (Associação Americana de Contabilidade) foi criada no ano de 1916 como American Association of University Instructors in Accounting. O seu nome atual foi adotado apenas em 1936. A associação é uma organização voluntária das pessoas interessadas na instrução e na pesquisa da contabilidade. Sua missão é promover a excelência mundial na criação, disseminação e aplicação dos conhecimentos e habilidades contábeis.

A **Accounting Education Change Commission** – AECC (Comissão de Mudanças da Educação Contábil) foi criada em 1989 pela American Accounting Association para ser um organismo que tem por finalidade melhorar a preparação acadêmica dos profissionais da área contábil por meio de mudanças na educação que permitam construir habilidades, competências e conhecimentos para a atuação profissional. A American Accounting Association e a Accounting Education Change Commission são organizações locais dos Estados Unidos, e não internacionais.

O texto da AECC Position and Issues Statements of the Accounting Education Change Commission tem por finalidade fornecer uma série de instruções sobre as mudanças necessárias à educação contábil, com o objetivo de melhorar a sua qualidade. A Position Statement Number One Objectives of Education for Accountants trata sobre potencialidades desejadas, cursos e métodos de ensino. Esse último grupo trata de alguns aspectos relevantes:

- O objetivo primordial de programas de contabilidade deve ser ensinar os estudantes a aprender por conta própria. Os estudantes devem ser ensinados a possuir habilidades e estratégias que os ajudem a aprender de forma eficiente e a usar as estratégias de aprendizagem para continuar a aprender durante toda a vida.

- Os estudantes devem ser participantes ativos no processo de aprendizagem, e não sujeitos passivos da informação: devem identificar e resolver problemas não estruturados que exigem uso de múltiplas fontes de informação; devem aprender fazendo; trabalhar em grupos, sendo essencial usar de forma criativa a tecnologia.

- As aulas de contabilidade não devem focalizar somente o conhecimento de contabilidade. Os métodos de ensino devem abordar e reforçar a comunicação básica, intelectual, e habilidades interpessoais.

- O corpo docente deve ser treinado a aplicar métodos apropriados de ensino.

- O conhecimento de acontecimentos contemporâneos históricos que afetam a profissão é essencial para o ensino eficiente. Permite aos professores fazerem lições relevantes. O corpo docente, portanto, deve ter conhecimento atual da profissão e seu ambiente.

- Deve ocorrer uma mudança nos métodos de ensino em face às constantes alterações de ambiente.

O Apêndice A desse mesmo documento trata sobre o aprender a aprender. A aprendizagem é freqüentemente definida e medida em termos de conhecimentos, fatos, conceitos ou princípios. Essa “transmissão de conhecimentos”, numa abordagem tradicional, foi o foco da educação contábil. Uma meta da AECC é mudar o foco educacional da aquisição do conhecimento para o “aprender a aprender”, ou seja, desenvolver nos estudantes a motivação e capacidade de continuar a aprender mesmo fora o ambiente educacional formal.

A AECC possui outros textos referentes a mudanças no ensino da contabilidade, como *Assessment for the New Curriculum: a Guide for Professional Accounting Programs* e *Intentional Learning: a Process for Learning to Learn in the Accounting Curriculum*, entre outros documentos, todos disponíveis no *Site*.

Os documentos apresentados neste tópico sobre alguns organismos estrangeiros com relação à formação do profissional contábil revelam que a nova perspectiva da educação contábil está alicerçada nos pressupostos da Escola Nova, demonstrando que somente a abordagem da Escola Tradicional centrada na atuação do professor e do conteúdo por meio da transmissão de conhecimentos é insuficiente para a formação do profissional contábil.

Atualmente, é improvável a concepção de um futuro profissional com competências e habilidades que atendam às exigências do mercado que tenha adquirido uma formação somente por meio de uma aprendizagem onde teve a sua atuação como sujeito passivo no processo de ensino-aprendizagem.

A abordagem desses organismos tende a uma concepção da Escola Nova, em que o professor deve atuar como um elemento facilitador da aprendizagem, utilizando métodos e ambientes que consolidem o aprender a aprender. O aluno se

torna um sujeito participante, ativo no processo de ensino-aprendizagem pela compreensão dos fundamentos teóricos e sua conexão com a prática profissional.

Certamente ocorrerá uma melhoria no ensino superior em nível de graduação em Ciências Contábeis a partir do momento em que as IES forem se adequando a essa nova visão de educação contábil, elevando a qualidade da formação do profissional da contabilidade. Nesse aspecto, o aluno aprenderá durante o curso a se desenvolver e a se adaptar às permanentes mudanças que ocorrem na sociedade e nas entidades, tão normais e constantes num mundo cada vez mais globalizado.

#### **2.4.4 Ensino teórico e prático da contabilidade**

Dentre as deficiências da universidade, Nérici (1993, p. 45) destaca o “ensino mais teórico do que prático, divorciando, assim, da aplicação, da ação objetiva que tanto auxilia na compreensão e fixação da aprendizagem”.

Para Demo (1997, p. 27-28), o relacionamento que deve existir entre teoria e prática deve ser de “mútua necessidade e independência relativa”, e, ainda, “[...] é mister reconhecer que a prática é necessidade da teoria, como a teoria é necessidade da prática, ainda que uma não se reduza à outra, porque possuem estruturas e movimentos diversos”. Demo sintetiza essa relação afirmando que “a teoria precisa da prática, para ser real. A prática precisa da teoria, para continuar inovadora”. O mesmo autor enfatiza também que “teoria e prática carecem de ser intermediadas pela habilidade de saber pensar e aprender a aprender”.

Esse fato destaca quão importante é levar o discente “a aprender a aprender”, para que consiga estabelecer as devidas conexões da relação dos fundamentos teóricos da contabilidade com a sua utilidade prática.

Entretanto, não se deve permitir que o curso superior de Ciências Contábeis seja transformado em um curso técnico melhorado, como adverte Madeira (1990, p. 173-174):

[...] que no momento que tivermos um curso superior mais prático, ministrado por profissionais-professores, com mais experiência e menos titulação, com uma bibliografia essencialmente prática, formando um

profissional prático que atenda às necessidades do mercado, estaremos, com certeza, formando um técnico de nível superior, um prático, aquele profissional que domina plenamente o COMO fazer, mas não conhece o PORQUÊ fazer.

Essa nota direciona a atuação do professor e a formação do aluno para um extremismo prático, o que realmente não é garantia de sucesso no processo de ensino-aprendizagem. É verdade que o aspecto do ensino prático é fundamental, mas afirmar que somente a atuação de profissionais-professores com mais experiência e menos titulação formará um profissional que atenderá às necessidades do mercado é uma falácia. Marion (1985, p. 31) concorda com esse enfoque ao tratar sobre o professor profissional como sendo aquele que “possui conhecimentos didáticos”, e o profissional contábil como aquele essencialmente técnico, preocupado com o “ato mecânico-prático do desenvolvimento da matéria”, excluindo “o raciocínio lógico-teórico, imprescindível na formação do estudante”. O autor ainda destaca que “nenhum dos extremos é adequado”.

Madruga (2001, p. 59) destaca as principais dificuldades enfrentadas pelo profissional contábil no mercado de trabalho. Dentre elas, cita a desmotivação na atuação profissional e o difícil acesso ao mercado de trabalho, onde a remuneração oferecida é reduzida, e as jornadas extensas de trabalho, “onde o recém-formado também necessita aliar os conhecimentos adquiridos na sala de aula à prática, onde estes também alegam algumas inconsistências no currículo estudado”.

Essa observação reforça a responsabilidade dos cursos de graduação de adequarem satisfatoriamente o currículo, abordando aspectos teóricos e práticos da contabilidade, não permitindo que o acadêmico se torne alienado da realidade do mercado de trabalho, mas proporcionando aos egressos condições adequadas, condições essas que minimizem as dificuldades enfrentadas pelos profissionais ao ingressarem no mundo do trabalho.

Nesse sentido, nas conclusões da pesquisa de Madruga (2001, p. 89) é ressaltado que “as maiores dificuldades apresentadas pela amostra pesquisada se referem à falta de aproveitamento e uso prático de algumas disciplinas no cotidiano profissional”. A amostra se refere a 114 contadores devidamente registrados entre os anos de 1991 e 2000 no Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul.

Desta forma, a teoria e prática não devem coexistir de forma indissociável, mas sim se complementar de forma a atingir os objetivos propostos. Como comenta Silva, T. M. (1999, p. 284), ao “remeter o profissional da contabilidade para o mundo, terá de ser levada em consideração uma articulação de pontos teóricos e práticos [...] para que o ensino-aprendizagem realmente seja alcançado com êxito”. Da mesma forma, Meneghini (1996, p. 68) afirma que o futuro bacharel em Ciências Contábeis “necessita dos conhecimentos teóricos, que já são abundantes, e dos conhecimentos práticos, que são deficientes, ou inexistentes, em muitas escolas”.

Romanowsky e Beuren (2002) comentam que a abordagem das disciplinas do curso de Ciências Contábeis deve se relacionar mais com o campo de atuação prática do profissional. O professor deve envolver o aluno em atividades de ensino-aprendizagem como simulações e atividades de equipe, utilizando-se de tarefas bem próximas às que os estudantes encontrarão na profissão, enfatizando que uma fundamentação teórico-prática é essencial para habilitar o contador. Ainda Romanowsky e Beuren (2002, p. 90) afirmam que “quando professores consideram a aplicação dos conteúdos em situações concretas da prática profissional, pode-se observar um avanço em relação a uma postura estritamente fundada na reprodução dos conteúdos”.

As afirmações anteriores sugerem um ensino um pouco mais prático do que teórico para habilitar o egresso à atividade profissional. No entanto, a atuação docente, como comenta Silva, T. M. (1999, p. 286) deve estar “[...] promovendo processos de pensamento que possibilitem avanço qualitativo e integração entre [...] teoria e prática [...]”.

Em estudo exploratório com alunos, Lord e Robertson (2006) verificaram que as aulas expositivas contribuem no processo de aprendizagem por fornecer a informação a ser aprendida (conteúdo teórico), e o estudo dirigido fornece uma oportunidade de aplicação prática do conhecimento ensinado nas aulas expositivas, concluindo-se que para formar profissionais competentes, solucionadores de problemas e pensadores críticos, é necessário, dentre outros fatores, adequar os métodos de ensino, integrando a teoria à prática.

Nessa linha de pensamento, em se tratando do ensino da contabilidade, especificamente a área técnica, Meneghini (1996, p. 18) salienta a necessidade da



“inter-relação e dosagem adequada dos conteúdos teórico e prático para que o aluno, o futuro profissional, tão logo deixe os bancos escolares esteja razoavelmente preparado para o exercício de suas funções”.

Quagliato (2003, p. 251), ao discutir sobre o ensino superior da contabilidade no Brasil e buscando articular a boa qualidade do ensino e sua consonância com a demanda do mercado, afirma:

O ideal é habilitar os egressos no enfrentamento das questões de natureza prática, em nível suficiente para que tenham condições de auxiliar no processo decisório das organizações e ao mesmo tempo delas participar por conhecer como estão acontecendo as mudanças e as influências que provocam alterações no contexto econômico, político e social.

É relevante considerar também a conclusão da pesquisa de Favarin, T. C. V. (1997, p. 127):

[...] apenas o acréscimo de aulas práticas ao longo do curso, como sugere grande parte dos alunos, não seria suficiente para resolver os problemas a serem enfrentados por eles no exercício da profissão, ou então para suprir as dificuldades do dia-a-dia atuando no mercado de trabalho. No entanto, na medida em que o curso oferece uma dosagem equilibrada de conteúdos teóricos e práticos estará contribuindo para que o aluno ao concluir o curso superior possa sentir-se seguro para atuar no mercado de trabalho.

Essa menção esclarece que somente o acréscimo de aulas práticas não é suficiente para resolver o problema da ausência de preparo por parte dos alunos, mas o equilíbrio conduzirá ao diferencial, considerando-se também que o curso deve propiciar uma sólida concepção teórica dos conteúdos de formação técnica.

Valendo-se dessa assertiva, Vasconcelos, M. L. M. C. (2000, p. 27-28) afirma que:

A prática, sem embasamento teórico consistente, seria uma aberração descabida dentro de um sistema de ensino que se pretenda sério. Porém, a teoria pela teoria também não apresenta a menor razão de ser num curso de graduação que tem como finalidade a formação de jovens para o exercício profissional futuro.

Para Silva, A. C. R. (2001, p. 137), a “dicotomia entre teoria e prática precisa ser sanada para que, ao concluir o curso, o aluno tenha oportunidade de ingressar no mercado de trabalho com segurança e responsabilidade técnica”. A questão teoria *versus* prática é presente e real no curso de Contábeis, o que torna mais do que imperativa a necessidade real do equilíbrio entre os dois elementos.

Beppu (1984, p. 179) contribui ao ressaltar a “necessidade de propiciar um ensino teórico profundo e atualizado, ao lado de um ensino prático correspondente, para que a formação do futuro profissional que nascerá dos nossos cursos seja melhor qualificada”. O autor ainda comenta que em outros cursos, como Medicina e Odontologia, os alunos são levados a praticar suas atividades profissionais durante o curso de forma obrigatória em hospitais, laboratórios e outros locais. O curso de Contábeis também apresenta aspectos práticos, portanto se devendo admitir que o ensino prático esteja se tornando cada vez mais necessário para a formação dos discentes.

Atualmente, um dos desafios no que se refere à formação de contadores para o ingresso no mercado é diminuir a distância entre a formação teórica e a formação prática. Preencher a distância que existe entre a educação e a prática da realidade profissional é essencial para que as necessidades educacionais sejam supridas.

Nossa (1999, p. 52), referindo-se ao ensino da contabilidade, afirma que por ser um “curso técnico-profissionalizante, são necessárias uma dosagem adequada e uma comunhão dos conteúdos teóricos e práticos para que, ao deixar os bancos escolares, o aluno esteja razoavelmente preparado para o desempenho de suas funções”.

Discorrendo ainda sobre a questão teoria *versus* prática, Marion (2001) defende a importância da utilização do laboratório contábil, onde a prática de conceitos se torna indispensável para o aprofundamento da aprendizagem, e os estudantes teriam a experiência de reforçar conteúdos, justificando a prática. Pozo (2002, p. 65) reforça esse entendimento quando afirma que “a aprendizagem é sempre produto da prática”. As atividades normalmente conduzidas em sala de aula das disciplinas contábeis podem perfeitamente se desenvolver no laboratório.

Luca Pacioli é considerado o “pai da contabilidade” desde quando escreveu e publicou em 1494 um livro, *La Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita*, em que descreve o método de registro contábil das partidas dobradas. Ele não inventou esse método, que era uma forma de controle já utilizada pelos mercadores venezianos como os banqueiros genoveses em 1340, por Francisco Di Marco de 1358 a 1412, e pelos irmãos Soranzo de 1410 a 1416,

identificados nos estudos de George Júnior (1972). Luca Pacioli se notabilizou por recomendar a utilização do método como superior a todos os outros sistemas utilizados. Cinquenta anos depois da publicação, seu livro foi traduzido para o inglês e posteriormente para outros idiomas, sendo assim difundido por todo o mundo.

Nessa época já existia uma preocupação com o ensino prático, como revelado nas próprias palavras de Luca Pacioli: “tive a idéia de levar a matemática para fora da biblioteca e dar a ela um uso prático [...]”. (LUCA..., c1990).

Ainda em referência a Luca Pacioli, afirma-se que:

Em 1475 Pacioli, monge, matemático, tornou-se professor, e estudioso, primeiro conferencista a ocupar uma cadeira de matemática na Universidade de Perugia. **Pacioli enfatizava a importância de dar à teoria uso prático**, esse princípio iria orientar sua vida e seus ensinamentos, a ênfase de Pacioli na aplicação da teoria, tornou-o único entre os seus contemporâneos. (LUCA..., c1990). (grifo nosso).

Pacioli se preocupava em ressaltar a utilidade do ensino prático fundamentado no conhecimento teórico, destacando-se como um expoente por aplicar a teoria à prática. O ensino da contabilidade necessita também de um pleno equilíbrio entre conhecimento teórico e prático, evidenciado pela necessidade de profissionais que produzam, por meio da contabilidade, informações úteis à administração de qualquer entidade, bem como que participem dessas decisões.

Utilizando-se do ambiente de laboratório, poderá ocorrer uma contribuição para que os discentes absorvam aspectos de interação entre os conhecimentos teóricos e sua aplicação no dia-a-dia da profissão. Assim, torna-se imprescindível que as IES proporcionem aos seus discentes ambientes adequados para que se processe o aprendizado.

## **2.5 Laboratório como ambiente para o ensino da contabilidade**

A utilização do laboratório de forma complementar as atividades conduzidas na sala de aula se apresenta como uma maneira apropriada para dirimir a distância entre academia e mercado de trabalho, proporcionando uma oportunidade para os alunos conhecerem um pouco da prática da profissão para a qual estão se preparando.

Nérici (1992, p. 132) apresenta entre vários métodos e técnicas de ensino, o trabalho em laboratório, conceituando-o como:

Uma atividade que visa a colocar o educando diante de uma situação prática [...] visa, pois, conferir ao educando aquelas habilidades de que ele irá necessitar quando tiver de pôr em prática os conhecimentos de determinadas disciplinas [...].

Embora o autor esteja se referindo à manipulação de substâncias químicas, essa conceituação de laboratório é perfeitamente aplicável como uma técnica ao ensino da contabilidade, pois proporciona que o aluno esteja diante de uma situação prática da área contábil.

Demo (1997) apresenta, entre outros elementos, o laboratório como um apoio institucional, com algumas condições básicas para se estabelecer um ambiente de pesquisa e elaboração própria, como uma forma de se complementar a aula convencional.

Tosi (2001, p. 110), fazendo menção à metodologia voltada para a ação discente com perfil prático, cita a técnica de laboratório como alternativa para fortalecer a aprendizagem, afirmando que “são aulas práticas que têm procedimento específico conforme o conteúdo estudado”.

Bordenave e Pereira (2005, p. 152) apresentam a técnica do laboratório como adequada para o objetivo educativo de “aprender fazendo e resolvendo problemas com a intervenção de recursos humanos competentes [...]”. Essa técnica é utilizada para conduzir o aluno a uma vivência ou simulação da realidade, pois possui natureza eminentemente prática.

Uma das maneiras de utilizar outros ambientes como estratégia de ensino-aprendizagem é complementando a sala de aula convencional com o laboratório, onde o aluno irá aprender fazendo e resolvendo problemas reais ou simulados. Dessa forma, permitindo-se que o aluno esteja diante de atividades práticas, ocorrerá o fortalecimento da aprendizagem por meio da participação do aluno no entendimento da utilidade da teoria.

Entretanto, existe a deficiência de laboratórios enquanto ambientes para o ensino. Como comenta Masetto (2003b, p. 82), “raramente utiliza-se de laboratórios para se compreender a aplicação dos conceitos aprendidos nas aulas teóricas”.

Alguns trabalhos se referem à inexistência ou precariedade do ambiente de laboratório, como, por exemplo, na pesquisa de Silva, A. C. R. (2001) realizada em 11 IES localizadas no Estado da Bahia. Ao se referirem às disciplinas práticas de laboratório, 39% dos entrevistados identificaram que elas não existiam, 18% afirmaram que atenderam às expectativas, e 43% mencionaram que foram insuficientes. Pitela (2000, p. 29), referindo-se a métodos de ensino de contabilidade, identifica a “inexistência de laboratórios” como um dos “elementos que impedem a efetivação de um método mais adequado, ou seja, centrado no aluno”.

As atividades práticas no laboratório são importantes para entender como os fenômenos contábeis ocorrem de forma sistêmica. No trabalho de Carastan (1986, p. 146), sobre a utilização de microcomputadores no ensino da contabilidade em nível superior, é relatada na conclusão a necessidade de que “se estabeleçam salas de aulas do tipo laboratório de ensino”, com professores dotados de conhecimento e treinamento, objetivando a formação de profissionais não apenas com conhecimentos teóricos, que são fundamentais, mas também “[...] com capacidade prática, criativa e crítica [...]”.

Meneghini (1996, p. 68) assevera a necessidade “de se instituir o ensino prático nos cursos de Ciências Contábeis, exigindo que as instituições de ensino invistam mais na criação de espaços que viabilizem o ensino prático das Ciências Contábeis”. No contexto, o termo “espaços” referido pelo autor são o laboratório e escritório modelo.

Meneghini (1996, p. 66) ainda propõe:

[...] instituições devem criar escritórios, clínicas ou laboratórios de contabilidade devidamente equipados, e com professores capacitados a ministrarem estas aulas práticas, para que os alunos a partir daí recebam os conhecimentos necessários para se desenvolverem, tendo em vista seu futuro profissional.

O mesmo autor enfatiza na conclusão de seu trabalho, para o aprimoramento e melhoria do ensino profissional do curso de Ciências Contábeis, a inserção no ensino superior da implantação do “escritório de contabilidade”, utilizando as nomenclaturas laboratório e escritório como sinônimas.

Percebe-se a deficiência de laboratórios e a necessidade de sua implantação para desenvolver a prática contábil, sendo relevante viabilizar o ensino prático com o uso do laboratório devidamente equipado e conduzido por professores competentes. A vivência permite ao aluno aprender desenvolvendo as atividades práticas.

O ambiente de laboratório de contabilidade é um espaço específico de ensino-aprendizagem que tem por finalidade transformar, para o aluno, o conhecimento teórico da contabilidade em conhecimento prático, permitindo que o discente desenvolva o raciocínio contábil e as conexões entre teoria e prática dessa ciência.

A primeira legislação que trata sobre o tema laboratório de contabilidade é a Resolução n.º 3 do CFE, de 5 de outubro de 1992, na categoria de conhecimentos ou atividades de formação complementar, em que se sugere a possibilidade da utilização do “laboratório contábil” como uma das estratégias para o cumprimento das atividades obrigatórias de natureza prática, visando desenvolver o conhecimento experimental da contabilidade.

Essa legislação se refere ao ambiente de laboratório. Entretanto, Silva, A. C. R. (2001, p. 151) comenta a respeito da adequação dessa prática:

Outra disciplina surgida na maioria das faculdades foram o Laboratório Contábil ou a Prática Contábil para desenvolver a parte prática que encontrava-se deficiente. Porém a situação permaneceu a mesma na maioria das faculdades. Recai-se na questão da seriedade e responsabilidade do compromisso assumido. Ao tornar determinada atividade obrigatória deveria possuir os materiais necessários e o profissional habilitado para o desenvolvimento das atividades.

Uma forma adotada por muitas instituições foi a criação de uma disciplina de caráter essencialmente prático, normalmente referida como disciplina de Laboratório de Contabilidade. O próprio significado da nomenclatura dessa disciplina sugere o seu desenvolvimento no ambiente de laboratório.

Atualmente, a existência dessa disciplina é reforçada pela Resolução CNE/CES n.º 10 (BRASIL, 2004b) que valida no Artigo 5.º, Inciso III, a “prática em laboratório de informática utilizando softwares atualizados para Contabilidade”.

Ocorreu uma alteração dos ambientes de laboratório contábil para laboratório de informática, embora tenha permanecido a importância da aplicação prática no ensino da contabilidade.

Mesmo antes da Resolução n.º 3, já se evidenciava a necessidade da utilização do laboratório, como expressa Marion (1983, p. 34): “os alunos lamentam a ausência de um ‘laboratório’ contábil na maioria das faculdades mas, sem dúvida, o grande problema evidenciado é a não-absorção de um raciocínio contábil, principal ‘ferramenta’ para a prática contábil”.

Marion (1983, p. 34) discute sobre o cerne do problema no processo de ensino-aprendizagem: “indubitavelmente, a metodologia aplicada é a grande responsável pelo fracasso da aprendizagem e pela desmotivação de boa parte dos estudantes de contabilidade”.

Beppu (1984, p. 31) também acredita que a metodologia utilizada pelo professor influencia definitivamente a aprendizagem ao mencionar que ela (a metodologia) ser “sistematicamente aplicada fará com que o aluno seja ou sinta-se seguro ou inseguro; livre ou submisso; disciplinado ou desorganizado; responsável ou irresponsável; competitivo ou cooperativo”.

Com relação ao aspecto de metodologia de ensino, alguns trabalhos fazem referências, mencionando a utilidade e importância do ambiente de laboratório como uma estratégia que tem a contribuir no processo de ensino-aprendizagem da contabilidade.

Favarin, A. M. (1994) desenvolveu um trabalho sobre didática aplicada ao ensino de contabilidade para os cursos superiores de Ciências Contábeis, indicando que o laboratório de contabilidade é um instrumento fundamental ao ensino da disciplina de contabilidade geral por meio das metodologias de jogos de empresa e estudo de casos.

Outra pesquisa de Favarin, T. C. V. (2000) propõe uma contribuição ao ensino da contabilidade geral por meio de um simulador de transações, usando jogos de empresas, com a utilização de microcomputadores disponíveis no laboratório de pesquisas contábeis.

Em ambos os trabalhos, o uso de um local como o laboratório juntamente com a metodologia de jogos de empresa se mostraram eficientes por permitir o

aprendizado dos alunos no ensino da disciplina de contabilidade geral, possibilitando, assim, uma interação entre a compreensão teórica e a prática.

Oliveira (2001) pesquisou sobre a aplicação de metodologias alternativas para a formação de contabilistas, descrevendo experiências de ensino-aprendizagem na disciplina de laboratório contábil, onde relaciona e analisa treze técnicas educacionais que podem ser desenvolvidas de forma a contribuir para a condução desta disciplina de cunho essencialmente prático.

Dentre essas estratégias alternativas, citam-se as aulas práticas em sistemas integrados em que se afirma a relevância do ambiente de laboratório contábil e a necessidade de saber usá-lo de maneira correta. Interessante notar que as outras doze técnicas não necessitam de um ambiente como o laboratório para que sejam realizadas no desenvolvimento desta disciplina.

Andrade (2002), em sua pesquisa sobre o ensino de contabilidade introdutória nas universidades públicas do Brasil, identifica o escritório modelo de contabilidade como um dos métodos didáticos do ensino de contabilidade em nível de curso de graduação em Ciências Contábeis.

Hofer (2004), em seu trabalho sobre o ensino de contabilidade introdutória nos cursos de Ciências Contábeis das universidades estaduais do Paraná, ao se referir às estratégias de ensino que podem ser usadas, cita as aulas práticas, afirmando que poderia ser utilizado o processo eletrônico no laboratório de contabilidade.

Esses três últimos autores identificaram como estratégia ou método didático o laboratório como um local em que, pela utilização de sistemas informatizados, pode-se processar o ensino da contabilidade visando à abordagem prática dessa ciência.

Quanto ao ensino das disciplinas técnicas do curso de Ciências Contábeis, Rollo e Pereira (2002, p. 52) afirmam que “[...] a forma de ministrar estes conteúdos constitui-se um fator determinante para obter a eficácia do processo educacional”. Essa afirmação demonstra dois pontos importantes no processo: o professor deve estar devidamente qualificado e preparado para exercer a docência; e a forma como o professor conduz as aulas, juntamente com as estratégias de ensino que adota,



certamente promoverá boas condições para que o aluno desenvolva suas habilidades acadêmicas.

Hofer (2004), em sua pesquisa com professores e coordenadores do curso de graduação em Ciências Contábeis, trouxe algumas sugestões para melhorar as estratégias de ensino, como, por exemplo, a utilização de simulações por meio de *softwares* em ambiente de laboratório como forma de o aluno entender a visão sistêmica do processo contábil.

Evidencia-se, dessa forma, a necessidade de levar o discente a desenvolver o raciocínio contábil como imprescindível para a sua aprendizagem. Para se alcançar esse objetivo, é necessário o uso de metodologias, em que o aluno seja também um sujeito ativo no processo, integrando teoria e prática. Nesse contexto, o laboratório de contabilidade contribui como um ambiente apropriado para que se alcance esse aprendizado juntamente com a utilização de metodologias adequadas.

Para Romanowsky e Beuren (2002, p. 92), “a introdução de recursos tecnológicos (*hardware* e *software*) nas aulas de contabilidade significa não apenas uma inovação pedagógica, mas uma necessidade na formação do profissional contador”. Embora essa afirmação posicione a utilização de um sistema contábil, também enfatiza a importância de um ambiente adequado em que se processe esse aprendizado.

Nessa linha de pensamento, alguns trabalhos se referem ao uso do laboratório como necessário para o ensino da contabilidade, contribuindo para uma melhor formação profissional.

Nesse sentido, Faria e Menezes (2004, p. 8) asseguram:

Não há dúvida de que o fundamento dos cursos deve ter caráter conceitual, entretanto, a prática desses conceitos é indispensável para melhor sedimentação da aprendizagem. E isso, pode ser desenvolvido num Laboratório, onde podem ser vivenciadas situações reais. O Laboratório possibilita o acesso à experiência aos discentes, para reforçar os conceitos apresentados em sala de aula, destacando-se, neste ponto, a necessidade da reflexão sobre os erros e a correção dos mesmos por processos práticos individualizados.

Beppu (1984, p. 47) considera a importância dos laboratórios contábeis ao afirmar: “quanto aos laboratórios de pesquisas contábeis, somos francamente

favoráveis”, para que ocorra uma melhoria na qualidade do ensino superior. Como afirma Vasconcelos, N. P. (1995 p. 14):

Acredita-se que o ensino, quando desenvolvido e complementado em nível de laboratório, atende aos objetivos gerais do sistema universitário, que é, entre outros, preparar profissionais capacitados para o mercado de trabalho, permitindo a atuação e o desempenho na área empresarial.

Moreira (2004, p. 133), em sua pesquisa com 13 docentes sobre a opinião dos professores de contabilidade da Universidade Federal do Maranhão a respeito da inclusão do escritório modelo na matriz curricular, identificou que “dos professores pesquisados, 76,92% são a favor da inclusão do escritório modelo na grade curricular do curso de Ciências Contábeis e 23,08% opinaram pela não inclusão”. A autora não define o que é um escritório modelo, mas sugere a aplicação de ordem prática, como num laboratório de contabilidade.

Favarin, A. M. (1994, p. 39) defende a utilização do laboratório de contabilidade ao afirmar que “afinal a contabilidade é ciência, e laboratório, é o lugar destinado ao estudo experimental de qualquer ramo da ciência ou a aplicação de conhecimentos científicos com objetivo prático”.

Oliveira (2001, p. 106), referindo-se ao laboratório contábil, comenta:

Essa prática pedagógica, quando aplicada, requer conhecimento específico do professor para construir, dentro da disciplina de Laboratório Contábil, um referencial importante, ou seja, a criatividade. Com isso o aluno é induzido a desenvolver, aprender e aplicar seus conhecimentos, habilidades e atitudes a partir de suas próprias necessidades.

Kounrouzan (2003, p. 142) afirma: “é importante que, no decorrer de sua vida acadêmica, o aluno mantenha contato com as diversas funções existentes em sua profissão, através do mercado de trabalho e/ou laboratórios contábeis”.

Peleias e Petrucci (2004, p. 9) asseveram, sobre a atual realidade principalmente no curso de Ciências Contábeis, da “necessidade de se inserir no meio acadêmico estratégias voltadas à aplicação prática daquilo aprendido nos livros. Dessa maneira, o escritório modelo, laboratório ou empresa modelo, são estratégias consideradas essenciais ao curso”.

Favarin, T. C. V. (1997, p. 122) destaca:

Quanto mais próximo estiver o ensino das Ciências Contábeis, do dia-a-dia do aluno, tratando de assuntos ligados a sua área, como também

proporcionando-lhe condições para conhecer a realidade da profissão escolhida, estará suprimindo a falta da prática sentida, atualmente, pelos alunos, como também melhor preparado para atuar no mercado de trabalho, este aluno que busca, através da realização do curso superior, atingir a competência para o exercício profissional.

A base do curso de Ciências Contábeis deve ser de caráter conceitual. Entretanto, é essencial que ocorra a prática desses conteúdos para que a aprendizagem ocorra de forma satisfatória. Essa aplicação pode ser desenvolvida no ambiente de laboratório, possibilitando que o aluno tenha experiência prática, vivenciando situações reais ou simuladas e reforçando os conceitos teóricos apresentados em sala de aula, fundamentados no “como” e “por que” fazer.

Como no laboratório ocorre a aplicação do conhecimento, considerado fundamental no curso de Ciências Contábeis, esse ambiente é relevante e essencial, apresentando-se como favorável em sua utilização para a complementação do ensino, visando preparar profissionais com competência para atuar no mercado de trabalho.

Esses trabalhos confirmam a real importância do ambiente de laboratório como uma estratégia necessária para que os alunos do curso de graduação em Ciências Contábeis se preparem para o ingresso no mercado de trabalho. Vale destacar que poucos trabalhos demonstram como o laboratório pode ser utilizado de forma eficiente. No entanto, as pesquisas validam a sua necessidade.

Ao mesmo tempo, Oliveira (2001, p. 106) adverte: “não significa ter apenas um bom laboratório contábil, é preciso saber usá-lo e de maneira correta. Caso contrário, será apenas mais um laboratório de informática”.

Vasconcelos, M. L. M. C. (2000, p. 27) comenta que “[...] o professor que tenha uma experiência profissional no campo específico de atuação do curso no qual atue será um docente mais atualizado e com uma visão mais ampla da aplicação da teoria à prática ocupacional futura de seu alunado” (dentro do contexto da aprendizagem, significava que, para aquele que aprende, é condição essencial e indispensável para a efetivação da própria aprendizagem).

Petrucci e Batiston (2006, p. 287) fazem referência à estratégia de ensino de escritórios, laboratórios e empresa-modelo, indicando que propiciam ao estudante:

Combinação da prática com o conhecimento teórico;

Ilustração do que foi exposto, discutido ou lido anteriormente;

Aplicar técnicas de trabalho ou executar determinada tarefa ou operação com o auxílio de ferramentas, instrumentos, máquinas ou aparelhos diversos;

Desenvolver habilidades psicomotoras necessárias às situações de vida profissional;

Maior aptidão para assimilar conceitos ainda não expostos.

Os autores salientam que é necessária para o sucesso do uso dessa estratégia a participação intensa do professor, que deve ter um amplo domínio de experiência prática profissional e habilidade de gerência de projetos, bem como ser capaz de administrar as tarefas propostas aos alunos. E advertem, quanto à necessidade de se usarem técnicas modernas, de forma a evitar que o aluno absorva procedimentos e rotinas obsoletos. Outro aspecto importante a ser observado é a legislação em vigor, relacionada à folha de pagamento, apuração de impostos, entre outros.

Corroborando esse pensamento, Peleias e Petrucci (2004, p. 9) afirmam:

Com a utilização de microcomputadores nos laboratórios de contabilidade, os alunos têm a oportunidade de implantar e operacionalizar sistemas contábeis informatizados. Essa formatização com as técnicas mais modernas de controle, escrituração, emissão de relatórios e, também, a visão da empresa como um todo através de sistemas integrados, proporcionarão ao futuro contador razoável preparação para o mercado de trabalho.

Marion e Rezende (2004, p. 19) asseveram: “o trabalho em laboratório e oficinas permite o contato do aluno com uma realidade próxima, provoca motivação, interesse pelo assunto e melhora o desempenho na utilização dos aparelhos, sejam eles computadores, softwares, dentre outros”. Ainda comentam que essa metodologia proporciona o contato do aluno com a tecnologia, fundamental para o exercício da profissão. No desenvolvimento das atividades no laboratório, os alunos poderão encontrar as possibilidades de erros e acertos no decorrer do processo, ou seja, vivenciando durante o curso um pouco da atuação do profissional contábil no que se refere ao auxílio à tomada de decisões da empresa.

Peleias e Petrucci (2004) acreditam que o uso do laboratório, de fato, proporciona ao aluno a oportunidade da prática dos conhecimentos adquiridos durante o curso. A execução de tarefas rotineiras do Contador, por meio das movimentações normais dentro de um ou vários exercícios sociais, contribuirão para

a assimilação da visão sistêmica da contabilidade. Desse modo, é necessário que o laboratório de contabilidade seja utilizado de forma adequada, para atingir os seus objetivos. O professor que conduzirá as atividades nesse ambiente deve possuir experiência profissional na respectiva área.

Outra contribuição importante é apresentada no trabalho de Faria e Menezes (2004), em que o laboratório empresa é utilizado como um novo instrumento de ensino-aprendizagem, mantendo alunos e professores mais atualizados com as necessidades do mercado e como uma das formas de preparar o aluno para a atuação profissional. Complementando, faz-se menção ao fato de que os métodos tradicionais de ensino-aprendizagem centrados no professor contribuem de maneira restrita. Necessita-se, então, da utilização de estratégias em que o aluno seja o sujeito central e ativo no processo, em face da formação de um profissional dinâmico diante de um cenário empresarial globalizado.

Os mesmos autores mencionam o caso da Universidade São Judas Tadeu, situada na Cidade de São Paulo, onde o laboratório empresa, criado em maio de 2003, tem por finalidade oferecer a união entre a teoria e a prática. Além do curso de Ciências Contábeis, outros cursos participam das atividades do laboratório, como, por exemplo, Administração de Empresas. O laboratório possui parcerias com algumas entidades, e a produção de trabalhos é executada por alunos, sob a orientação de professores com regime integral. O trabalho também expõe três projetos desenvolvidos no laboratório:

1.º) A elaboração de um plano de negócios da empresa IBS – Intelligent Business Solutions, empresa de pequeno porte, como exigência do Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequena Empresa para inclusão no programa de incubadoras de empresas. Depois da realização do plano de negócios, ele (o plano) foi submetido a esse órgão, e a empresa foi aprovada no programa.

2.º) O incremento das vendas e revisão do sistema de custeio e formação de preços da empresa Di Palma Massas, que teve por finalidade o desenvolvimento de relatórios gerenciais para seu processo de tomada de decisão.

3.º) O processo de estruturação do Hospital Dom Pedro II, nas áreas de administração geral, contabilidade, recursos humanos, departamento de pessoal e comunicação mercadológica.

Observa-se, nesse caso, que atuação do laboratório-empresa se assemelha muito a uma Empresa Júnior, existente em algumas IES como forma de envolver os alunos na prática profissional com prestação de serviços a empresas interessadas, sob a orientação de professores.

O laboratório-empresa apresentado tem como objetivo transformar os trabalhos realizados em *cases* (estudos de casos) para serem discutidos em sala de aula com os demais alunos que não participaram da execução do trabalho. Existe um interesse em elaborar, no futuro, um “Banco de Cases”.

Faria e Menezes (2004, p. 15) concluem que “quanto maior é a experiência com o laboratório-empresa, mais se tem consciência da importância que é dar espaço ao aluno para que ele se torne, aos poucos, um agente ativo, cada dia mais autônomo no processo de ensino-aprendizagem”. E como contribuição sobre a utilização dessa estratégia de ensino afirmam, “esta é uma maneira bastante eficaz de reverter uma constatação de diversos estudos que afirmam que os alunos, em sua maioria, não conseguem passar do conhecimento teórico para a ação por lhes faltarem as habilidades para tanto”.

Esse trabalho contribui para esta pesquisa, apresentando uma forma de utilização do laboratório: prestação de serviços a empresas que necessitam de controles e ferramentas que subsidiem a sua gestão. A transformação desses serviços em *cases*, bem como a construção do “Banco de Cases”, constituem formas de fomentar conteúdos para a futura aplicação no ambiente de laboratório para os alunos de graduação.

O trabalho que versa sobre o projeto de implantação de laboratório de contabilidade foi desenvolvido por Braga e Bertoni (2001, p. 4). Os autores tratam sobre a questão da dicotomia teoria-prática, reforçando a necessidade da aplicação prática dos conteúdos por meio da utilização do método de caso e atividades simuladas. O projeto visa:

Possibilitar ao aluno a vivência das atividades desenvolvidas pela contabilidade de uma empresa e obter o reconhecimento das atividades desenvolvidas no laboratório como estágio supervisionado, permitindo que o aluno cumpra esta etapa da sua graduação dentro da própria entidade.

A prática do estágio no ambiente do laboratório atualmente é permitida pela Resolução CNE/CES n.º 10, Artigo 5.º, Parágrafo 1.º. Ainda Braga e Bertoni (2001,

p. 5-6) mencionam que a forma de funcionamento do laboratório será de uso multidisciplinar. E as atividades práticas desejadas no ambiente do laboratório, relacionam-se a seguir:

Desenvolvimento pelos alunos, freqüentadores do laboratório de contabilidade, das atividades práticas das operações promovidas pelas entidades constituídas que requeiram a atuação da contabilidade e da administração;

Pretende-se trabalhar com diversas entidades, atuantes nos mais diversos ramos de atividades e criadas pelos próprios alunos mediante execução de tarefas específicas para tal fim;

As atividades dos alunos em cada entidade corresponderá a execução de operações simuladas referentes ao seu dia a dia, utilizando a documentação adequada nos modelos padrões e tendo por base o funcionamento dos setores de compra e venda; tesouraria; estoques; contas a pagar e a receber; contabilidade e apoio administrativo (pessoal, serviços gerais e outros), mediante a execução de suas rotinas e gerando os relatórios e controles relativos a cada um. Poderão ser criados outros setores conforme necessidade de cada entidade. (sic)

Para o desenvolvimento desse projeto, ainda Braga e Bertoni (2001), afirmam que o laboratório deve acolher de seis a oito grupos no máximo de sete alunos, sendo que cada grupo constituirá uma empresa. Posteriormente, os alunos farão revezamento de setor, podendo ocorrer a troca de alunos entre os grupos, para tornar o processo mais dinâmico. O laboratório deve ter mesas, cadeiras, armários, microcomputadores, quadro grande fixo, quadro pequeno móvel, mesa redonda para reuniões, televisor, videocassete, impressora e lixeira. Quanto ao plano de atividades, deve seguir a seguinte seqüência: atividades para a constituição da entidade; atividades para o registro da entidade e atividades práticas desejadas no laboratório. Essas atividades práticas ocorrerão mediante execução das tarefas pertinentes a cada pessoa jurídica criada.

Na conclusão, Braga e Bertoni (2001, p. 8-9) afirmam que as IES devem estar atentas “em relação à necessidade de reformulação do seu enfoque, para atendimento ao desenvolvimento de atividades práticas que possibilitem aos seus alunos o contato com as operações e rotinas do dia-a-dia do profissional de contabilidade”. E finalizam citando que o trabalho buscou contribuir no sentido de reduzir a separação existente “entre a teoria acadêmica e a prática vivida no mercado de trabalho, apresentando um projeto que pode ajudar na redução deste hiato, desde que bem orientado e que tenha respaldo e a credibilidade da Instituição de Ensino de Contabilidade”.

Marion (1992, p. 38), comentando sobre algumas propostas de mudança no programa de contabilidade da Universidade Estadual do Arizona, menciona a respeito da introdução do laboratório contábil: “dentro dessa nossa proposta haverá três horas por semana no laboratório e três horas em sala de aula”. Em outro livro, Marion (2001, p. 24) faz referência ao fato de que “é fundamental distribuir as aulas em 50% de teoria e 50% de prática”. Dessa maneira, no ensino da contabilidade, as disciplinas poderão utilizar-se do ambiente de laboratório de contabilidade para conduzir os aspectos práticos do conteúdo em torno de 50% do tempo previsto das respectivas disciplinas.

Bromson, Kaidonis e Poh (1994, p. 111, tradução nossa) afirmam que “é imperativo que os laboratórios de informática sejam acessíveis e disponíveis para o uso do aluno [...]”, e comentam a necessidade de um coordenador no laboratório para que as questões dos alunos possam ser tratadas de imediato. Os autores também asseveram que a introdução de sistemas de informação contábil foi uma resposta direta às necessidades requeridas da profissão do Contador, destacando que os alunos precisam ser expostos durante o curso a esses sistemas.

Observa-se, nos trabalhos apresentados, um enfoque sobre a relevância da utilização do laboratório de contabilidade para desenvolver a prática contábil no processo de ensino-aprendizagem da contabilidade. Um trabalho trata especificamente do laboratório, integrando outros cursos para a prestação de serviços; outro trabalho propõe um projeto de implantação do laboratório.

Todavia, a pesquisa tem por finalidade identificar, sob a percepção do coordenador, quais são as condições de utilização do ambiente de laboratório nos cursos reconhecidos em Ciências Contábeis das IES do Estado de São Paulo, buscando conhecer como esse recurso é utilizado para desenvolver o ensino sob o aspecto prático da contabilidade.

Atualmente, existe carência de pesquisas de campo que identifiquem a forma na qual o laboratório está sendo empregado pelos cursos de graduação. Desse modo, essa pesquisa pretende conhecer como as IES estão adequando esse ambiente para a condução das disciplinas de cunho prático ou teórico-prático.



### 2.5.1 Laboratório de contabilidade e disciplinas técnicas

Em dias atuais, as principais disciplinas que se utilizam desse ambiente são aquelas com enfoque prioritariamente prático, normalmente regidas por uma disciplina intitulada Laboratório de Contabilidade, embora cada IES tenha a liberdade para usar a nomenclatura e carga horária que melhor lhe convier. No entanto, esse ambiente pode ser utilizado para a condução de disciplinas técnicas que também possuam algum enfoque prático.

Algumas pesquisas identificam que o ambiente de laboratório de contabilidade pode ser usado para conduzir parcialmente as atividades da disciplina de Contabilidade Geral ou Introdutória.

Favarin, A. M. (1994) utilizou o laboratório de contabilidade para o desenvolvimento do aspecto prático da disciplina de Contabilidade Geral. Nessa pesquisa, o autor menciona que do total das 120 horas/aula da disciplina de Contabilidade Geral, 40% são usadas no primeiro módulo para tratar da história, teoria e princípios contábeis, e 60% para prática por meio dos jogos de empresas.

Na pesquisa de Andrade (2002) com 56 professores pertencentes a 22 universidades públicas que oferecem o curso de Ciências Contábeis no Brasil, verificou-se que somente 14% utilizam o escritório modelo como método didático para o ensino da disciplina de Contabilidade Geral ou Introdutória.

Favarin, A. M. (2000, p. 113) defende o uso de um modelador de transações aplicado ao ensino da Contabilidade Geral, e comenta sobre a forma na qual as aulas foram conduzidas ao longo do curso:

Em todas as aulas, desde a primeira até a última, foi utilizado para a aproximação da teoria com a prática, para desenvolver o programa de Contabilidade Geral, o Simulador de Transações em forma de jogo, valendo-se os alunos dos computadores no Laboratório de Pesquisas Contábeis.

O autor concluiu que esse método estimula e favorece o aprendizado dos conteúdos propostos pela disciplina de Contabilidade Geral, proporcionando ao aprendiz uma visão abrangente desejável.

Marion (2001, p. 54) corrobora:

Não há dúvida de que o fundamento do curso de Contabilidade Geral será essencialmente conceitual. Entretanto, a prática destes conceitos é indispensável para melhor sedimentação da aprendizagem. E toda essa parte prática seria mais bem desenvolvida num laboratório contábil.

Essa disciplina é considerada o principal fundamento do curso, sendo extremamente necessário que o discente obtenha um adequado entendimento dos pressupostos básicos que suportarão a compreensão das demais disciplinas técnicas da área contábil. Com a utilização do laboratório poderá ocorrer uma sedimentação do conteúdo teórico, bem como a sua aplicação de forma prática nas entidades, por meio de simulações, ou até mesmo situações reais.

Outra sugestão apresentada por alguns autores, principalmente por Marion, indica que parte do curso poderia ser desenvolvida no ambiente de laboratório de contabilidade, com a utilização de metodologias e *softwares* adequados.

Marion (1992, p. 40), tratando sobre as diretrizes para reestruturação do curso de contabilidade na Universidade Estadual do Arizona, cita que “o laboratório contábil será utilizado para todas as disciplinas de contabilidade” e que “atividades de ensino que não requerem a presença do professor serão desenvolvidas no laboratório”.

Marion (2001, p. 54) também salienta que “o laboratório possibilita uma experiência para os estudantes para reforçar os conceitos apresentados em sala de aula. Dentro desta perspectiva, o laboratório deverá ser usado para praticamente todos os pontos”. E acrescenta que “cada conceito pode ser levado para a prática no laboratório contábil”.

Referindo-se às aulas práticas, Marion (2001, p. 132) afirma:

Esse método consiste em mostrar aos alunos o lado prático da disciplina, e, para o curso de Ciências Contábeis, achamos que o método deve ser aplicado em quase todas as disciplinas da área, direcionando-o como complemento às aulas teórico-expositivas.

Marion (2001, p. 132), ainda se referindo às aulas práticas, complementa: “uma das formas sugeridas é uma parte do curso ser desenvolvida no laboratório contábil, utilizando o processo eletrônico. Toda disciplina contábil poderá ser alvo do laboratório”.

Lopes (1996, p. 12), referindo-se ao escritório modelo (ambiente de cunho prático), afirma que “é um método que pode ser usado, basicamente, em quase todas as disciplinas, como complemento às aulas teóricas.”

Marion (2001, p. 54) amplia melhor esse entendimento:

[...] algumas atividades típicas de sala de aula podem ser transferidas para o laboratório. Por exemplo, a maior parte da matéria prática (mecânica e procedimentos contábeis), com base no computador, será exclusiva de laboratório. Testes, exames e outras avaliações podem ser realizadas no laboratório, proporcionando mais tempo disponível para interação professor/estudante e estudante/estudante na sala de aula. Simulações computadorizadas, aplicativos no computador e experimentos comportamentais são componentes importantes da atividade de laboratório.

A implantação efetiva e utilização freqüente do laboratório de contabilidade no decorrer de algumas disciplinas contábeis durante o curso de graduação em Ciências Contábeis poderão contribuir na aquisição de elementos diferenciais na formação integral do discente, auxiliando no desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem. Torna-se possível relacionar a teoria e a prática, permitindo ao aluno compreender a dinâmica contábil sob uma visão ampla da contabilidade.

Robles Júnior (2000, p. 33), comentando sobre a relação da integração de disciplinas por meio do laboratório contábil ou de informática, garante:

Nesses laboratórios são desenvolvidos estudos a nível de graduação e de pós-graduação, a utilização dos microcomputadores é encarada somente sob o ponto de vista de ferramenta ou de apoio. Nesses laboratórios são simuladas aberturas, movimentação, gerenciamento e fechamentos de empresas. As disciplinas de Contabilidade de Custos, de Gestão, Auditoria, Perícia, servem-se dessas empresas modelo para aplicação de casos específicos. A sugestão seria utilizar casos comuns a mais de uma disciplina.

O Quadro 5 ilustra uma possível classificação das disciplinas em dois grupos: de cunho teórico e de cunho prático, identificando a abordagem necessária para cada disciplina.

Disciplinas	Série	Conhecimentos predominantes	
		Teórico	Prático
Contabilidade Básica	1. <sup>a</sup>	X	
Laboratório Contábil	2. <sup>a</sup>		X
Contabilidade Intermediária	2. <sup>a</sup>	X	X
Introdução a Controladoria	2. <sup>a</sup>	X	
Contabilidade Avançada	3. <sup>a</sup>	X	X
Contabilidade e Análise de Custos	3. <sup>a</sup>	X	X
Análise das Demonstrações Contábeis	3. <sup>a</sup>	X	X
Auditoria	4. <sup>a</sup>	X	X
Contabilidade e Orçamento Público	4. <sup>a</sup>	X	
Contabilidade Gerencial	4. <sup>a</sup>	X	X
Seminários e Casos em Controladoria	4. <sup>a</sup>		X
Perícia Contábil	4. <sup>a</sup>		X
Teoria Geral da Contabilidade	4. <sup>a</sup>	X	
Tópicos de Pesquisa em Contabilidade	4. <sup>a</sup>	X	
Contabilidade Internacional	4. <sup>a</sup>	X	X
Ética e Legislação Profissional	4. <sup>a</sup>	X	

**Quadro 5 – Classificação proposta das disciplinas**

Fonte: Hernandes, Peleias e Barbalho (2006, p. 71), adaptado para correção de erros tipográficos constantes no original.

A finalidade desse quadro é demonstrar que na matriz curricular do curso de Ciências Contábeis existem disciplinas conceituais e práticas, bem como aquelas que articulam aspectos teóricos e práticos, como, por exemplo, contabilidade intermediária, Contabilidade Avançada, Contabilidade e Análise de Custos e Análise das Demonstrações Contábeis, entre outras.

Vasconcelos, N. P. (1995, p. 14) complementa esse entendimento ao afirmar que:

A adoção deste método [...] que transmite aos estudantes, além da base conceitual teórica, (aulas teóricas) e, paralelamente, adiciona recursos de uma base sistêmica de conhecimentos (aulas práticas) necessários ao entendimento do sistema de informações contábeis, favorece para que os mesmos consigam e interpretem os dados necessários ao tomador de decisão.

O laboratório de contabilidade poderá ser usado por várias disciplinas técnicas do curso de graduação em Ciências Contábeis. Procedendo-se dessa forma, esse ambiente seria bastante utilizado pelo curso, o que justificaria a sua exclusividade como um local específico para o ensino prático da contabilidade, e não um laboratório de informática, comum para vários cursos e constituído no

formado tradicional, com mesas e microcomputadores em fileiras, para a realização de outras atividades.

Embora seja válida a utilização do ambiente de laboratório de contabilidade para a contribuição no processo de ensino-aprendizagem, é necessário que sejam utilizadas metodologias ou estratégias que conduzam os alunos à aprendizagem.

### **2.5.2 Estratégias de ensino que podem ser utilizadas no laboratório**

Várias estratégias de ensino visam retratar alguns fatos da realidade, em que os alunos se tornam agentes ativos, vivenciando situações simuladas que os coloquem a par das circunstâncias reais.

Myers (2005, p. 108, tradução nossa) menciona que o ensino da contabilidade voltado somente à rotina técnica e à memorização não é adequado para desenvolver as capacidades necessárias para enfrentar o mundo dos negócios, e salienta que “os educadores precisarão alinhar melhor os currículos de contabilidade com as realidades do local de trabalho e alterar seus métodos de ensino para encorajarem o pensamento crítico”.

Nesse contexto, considerando o ambiente de laboratório, serão analisados dois métodos para o ensino da contabilidade: o estudo de caso e os jogos de empresas.

Petrucci e Batiston (2006, p. 283) afirmam que para os cursos de Administração e Ciências Contábeis o estudo de caso é “uma estratégia na qual estudantes e professores participam, discutindo e estudando casos empresariais” fictícios ou reais.

Ao se referir ao método ‘estudo de caso’, Hofer (2004, p. 63) comenta:

Observa-se que a estratégia de ensino do caso permite que o aluno seja treinado para agir e resolver problemas, possibilitando, também, a oportunidade de aprendizagem individual em pequenos grupos. Observa-se, ainda, que os estudantes consideram esta estratégia mais interessante do que as aulas expositivas, tendo em vistas que possibilita a participação ativa nas atividades a serem desenvolvidas.

Gil (1997, p. 90), referindo-se ao estudo de caso, afirma: “recomenda-se a sua utilização para proporcionar ao aluno uma vivência dos fatos que possam ser encontrados no exercício da profissão e para habituá-lo a analisar situações sob seus aspectos positivos e negativos antes de tomar uma decisão”. E acrescenta que a atividade é muito utilizada por alguns cursos, principalmente de Administração.

Especificamente para o curso de graduação em Ciências Contábeis, Favarin, A. M. (1994) considera que deve ser aplicado quando se ministram pontos específicos das disciplinas básicas ou avançadas, como, por exemplo, Contabilidade Geral, Análise de Balanços e Custos. E Favarin, T. C. V. (1997) assegura que o estudo de caso, quando utilizado no curso superior, estará proporcionando meios para que o discente se adapte à realidade da profissão.

Essa estratégia de ensino permite que o discente atue como um sujeito ativo no processo de ensino-aprendizagem, e a função do professor é orientar e dirigir os alunos a desenvolverem competências e habilidades, operando assim como um facilitador desse processo.

O estudo de caso prepara os alunos para resolverem problemas com realidades práticas das empresas, simulando situações em que exista a necessidade de tomar decisões adequadas, contribuindo, dessa forma, para enfrentarem situações complexas no mundo real de trabalho.

Petrucci e Batiston (2006, p. 281) asseveram que jogos de empresas “são situações nas quais os alunos participantes assumem o papel de gestores de empresas imaginárias”. E para Hofer (2004, p. 64):

Jogos de empresas ou jogo de negócios têm por finalidade uma simulação da vida real das atividades de uma empresa. Este tem por objetivo treinar as habilidades, melhorar os conhecimentos, bem como fixar as atitudes adequadas ao ambiente de trabalho em que os jogos de empresas são utilizados como estratégia de ensino/aprendizagem.

Santos (1999, p. 99) afirma que os jogos de empresas “permitem que os participantes sejam agentes ativos no processo, proporcionando um clima motivacional favorável ao ensino e aprendizagem de adultos”.

Jogos de empresas são simulações da realidade do mundo dos negócios, em que cada empresa (constituídas virtualmente por alunos) deverá tomar decisões

para se manter no mercado competitivo, relacionando-se com os agentes de mercado como clientes, fornecedores, etc.

Horita (2005, p. 107) realizou uma pesquisa sobre jogos de empresas e sua aplicação no ensino da contabilidade e verificou nas conclusões “que a aplicação da técnica de Jogos de Empresa nos cursos de Ciências Contábeis é perfeitamente viável e favorece o ensino da Contabilidade para adequá-lo ao contexto da realidade de negócios atual”. Outros trabalhos científicos validam a aplicação de jogos de empresas como uma proposta de método de ensino da contabilidade, como Beppu (1984) e Sauaia (1989).

Favarin, A. M. (1994, p. 104), na conclusão do seu trabalho e ao se referir à disciplina de Contabilidade Geral, afirma: “os jogos de empresa, comprovam ser o instrumento didático mais adequado e que o educando se integre por completo ao curso e a sua futura vida profissional”. E acrescenta: o “[...] Laboratório de Pesquisas Contábeis permite a produção de jogos de empresa necessária ao ministério da disciplina”.

A conjunção da utilização das estratégias de ensino ‘jogos de empresas’ e ‘ambiente de laboratório’ também é apresentada por Marion e Rezende (2004) e Petrucci e Batiston (2006) como favoráveis por proporcionar aos discentes a vivência prática da contabilidade, conectando teoria a prática. E Meneghini (1996, p. 28) afirma que “o estudo de casos e os jogos de empresas são métodos que poderão ser utilizados na simulação prática dentro das aulas de contabilidade”.

Franco (1999, p. 84) menciona que os documentos da comissão de educação da IFAC (Estrutura estratégica para educação e pré-qualificação para profissão contábil nos anos 2000 e posteriores, e o Guia de Orientação n.º 9 sobre educação) tratam sobre uma “mudança no conceito de obter e acumular conhecimentos para aprender a aprender”. Para que isso ocorra, é necessário “um forte compromisso de aprendizado participativo e processo orientado de aprendizado, com o uso, por exemplo, de estudos de casos, de jogos de empresa, simulações e outros métodos interativos.”

Favarin, A. M. (1994, p. 39) opinou sobre o laboratório em sua pesquisa:

Laboratório de Contabilidade ‘instrumento fundamental’ a que se exponha os fatos à análise dos educandos, através da criação de ‘jogos de empresas’ e ‘estudo de casos, apoiando-se na disciplina de Contabilidade Geral, a qual

elegemos como espinha dorsal do curso de Ciências Contábeis, é o caminho para diminuir o distanciamento entre a formação do profissional e a realidade do mercado.

O estudo de caso e os jogos de empresas são instrumentos eficientes para o aprendizado da contabilidade no ambiente de laboratório, tendo como objetivo simular situações da vida real do ambiente de negócios. Esses métodos permitem que os alunos atuem como sujeitos ativos, participando das atividades propostas e desenvolvendo, por meio dessas aulas, o entendimento do aspecto prático da disciplina e as conexões entre o mundo acadêmico e o profissional.

Permitir que o aluno vivencie o aprendizado de forma significativa, contextualizando-o no âmbito empresarial, torná-lo-á apto a ter capacidade de resolver problemas, ou seja, a ser competente, bem como desenvolver o aprender a aprender, tão necessário num mundo de constantes mudanças.

Gil (1997) comenta a existência de uma variedade de estratégias de ensino, porém ressalta que muitos professores dominam somente uma única estratégia, que é a da exposição. Outros professores conhecem diferentes estratégias, mas não as aplicam por que não possuem segurança para tal. E ainda existem professores que diversificam suas estratégias, mas não sabem se são ou não adequadas aos seus propósitos.

A utilização de métodos de ensino alternativos, como, por exemplo, simulações e estudo de caso, é recomendada por Handy (2005) como necessária para capacitar os alunos a serem mais bem preparados para o ingresso na profissão. E acrescenta que o uso de *softwares* no ensino da contabilidade auxilia os estudantes a aprenderem de forma mais eficiente do que na aula expositiva tradicional.

Atualmente, existe a necessidade de diversificar o uso das técnicas para se alcançar uma aprendizagem mais significativa. O trabalho de Godoy (1997b, p. 118) identificou a preferência dos alunos por “professores que variam a forma de desenvolver suas aulas”.

Dentre as estratégias facilitadoras de aprendizagem em sala de aula do ensino superior, Masetto (1992, p. 23) identificou em sua pesquisa que ocorreram:

Quando elas foram utilizadas e aplicadas de forma variada e em grande número, isto é, quando as técnicas de aula expositiva e do próprio trabalho



em grupo sofreram modificações e mesmo substituição por técnicas novas e mais dinâmicas;

Quando propiciaram a integração do grupo, permitindo que a aprendizagem se realizasse também no relacionamento grupal, entre alunos;

Quando incentivaram a participação “ativa” dos alunos no processo de aprendizagem, retirando-os da passividade costumeira;

Quando motivaram os alunos para o estudo individual, para a co-responsabilidade no processo de aprendizagem, para a presença à várias atividades programadas dentro e fora da sala de aula.

Utilizar novas estratégias, ou diversificá-las, implica mudança de postura do docente, o qual necessitará de um melhor planejamento de seus programas, bem como de mais tempo para a preparação das atividades que irá conduzir tanto no ambiente de sala de aula como no ambiente de laboratório. No entanto, para o sucesso da utilização desses locais, é extremamente necessário o uso de estratégias diversificadas para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma satisfatória.

### **2.5.3 Outra forma de utilização: primeiro a prática, depois a teoria**

Apresenta-se como uma maneira de se usarem conjuntamente os ambientes de sala de aula e de laboratório a condução de atividades práticas primeiramente no laboratório, e posteriormente o desenvolvimento do conhecimento da teoria na sala de aula, explicando ali os fundamentos dos conhecimentos práticos.

Nérici (1992, p. 116) descreve o método prático-teórico: “consiste fundamentalmente em levar o educando a realizar algo de prático ou de concreto a respeito de um tema, antes de ser iniciado o seu estudo teórico”. E ainda estabelece os três principais objetivos da aplicação desse método:

- a) levar o aluno a perceber a ligação entre a prática e a teoria;
- b) favorecer a visualização da teoria como algo que efetivamente se refere à realidade;
- c) desenvolver, simultaneamente, conhecimentos práticos e teóricos a respeito do tema.

Nessa mesma linha de entendimento, Silva, R. (2003, p. 38) afirma que “a prática problematizadora dos conceitos contábeis é indispensável na profissão para melhor sedimentação da aprendizagem. O professor deve despertar situações-problema da prática, para depois expor a teoria em sala de aula que explica aquela prática”.

Marion (2001, p. 54) complementa: “todavia, poder-se-ia primeiro despertar a prática no laboratório para depois expor a teoria em sala de aula que explica aquela prática. O ensino de uma teoria que justifica a prática adiciona valor e utilidade ao processo de ensino-aprendizagem”.

No entanto, o método prático-teórico necessita do desenvolvimento de pesquisas que identifiquem a eficiência da condução de conteúdos práticos complementados pelos fundamentos teóricos da contabilidade, justificando essa prática.

Neste capítulo, **Laboratório como Ambiente de Ensino e Aprendizagem**, as pesquisas ratificam a importância do laboratório como um instrumento necessário no processo de ensino-aprendizagem para que ocorra contribuição na integração entre a teoria e prática.

O conhecimento adquirido durante o curso de graduação deve contribuir de forma relevante para o desenvolvimento do egresso. Porém, se a abordagem for estritamente teórica, provavelmente fortalecerá a insegurança com relação ao exercício da profissão, considerando a dificuldade dos discentes em transportar a teoria para a prática.

Portanto, destaca-se a importância da aplicação prática durante o curso por meio do funcionamento do laboratório, em que os alunos exercerão, de forma mais abrangente, a teoria aprendida na sala de aula. A relevância de um ambiente adequado em que se processe o aprendizado prático se constitui uma necessidade no ensino atual para a formação do profissional Contador, o que de fato ratifica a importância do laboratório como instrumento que poderá contribuir ao êxito de um dos objetivos das instituições de ensino superior, que é subsidiar os egressos com condições de ingressarem no mercado de trabalho.

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

#### 3.1 Considerações iniciais

Para o desenvolvimento deste trabalho científico, é necessário definir a metodologia da pesquisa para atingir os objetivos delineados e atender ao problema, buscando respostas às questões elaboradas.

Para Marconi e Lakatos (2005, p. 83), o método “é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros –, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

Cervo e Bervian (2006, p. 23) afirmam, num sentido mais amplo, que o método “é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir um certo fim ou um resultado esperado. Nas ciências, entende-se por método o conjunto de processos empregados em investigações e na demonstração da verdade”.

Observa-se que as ciências são caracterizadas pela utilização de métodos científicos, sendo o método, portanto, um conjunto ordenado de atividades em vários processos que buscam alcançar os objetivos propostos da pesquisa com maior rapidez e segurança.

Silva, A. C. R. (2003, p. 25) entende por metodologia “o estudo do método na busca de determinado conhecimento”. Na elaboração de um trabalho científico, é importante estabelecer a metodologia que será utilizada, identificando o método, ou os vários métodos, bem como instrumentos ou técnicas que atenderão às necessidades do assunto e da finalidade da pesquisa.

Corroborando esse entendimento, Ruiz (2002, p. 138) afirma que normalmente método é “o traçado das etapas fundamentais da pesquisa”, enquanto que técnica significa “os diversos procedimentos ou a utilização de diversos recursos peculiares a cada objeto de pesquisa, dentro das diversas etapas do método”.

A seguir, apresentam-se: a formatação da tipologia para esta pesquisa, a definição do universo pesquisado, a escolha do instrumento de coleta de dados, a

contribuição do pré-teste para a validação do questionário e as limitações da pesquisa.

### 3.2 Tipologia da pesquisa

Em relação à categorização da pesquisa, Gil (2002) classifica a abordagem com base em seus objetivos e em seus procedimentos. Os objetivos determinam a definição do delineamento de pesquisa. Os procedimentos estabelecem meios e formas pelas quais o estudo será conduzido. Considerando, no caso deste trabalho, o assunto, o problema e os objetivos delineados, formou-se a seguinte classificação para a realização desta pesquisa:

- a) quanto aos objetivos: pesquisa exploratória e descritiva;
- b) quanto aos procedimentos: pesquisa bibliográfica, documental e de campo.

A **pesquisa exploratória**, segundo Gil (2002, p. 41), é aquela que “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que essas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições”.

Para Silva, A. C. R. (2003, p. 65), “pesquisa exploratória é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado”. E Raupp e Beuren (2004, p. 80) consideram que “quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada [...] busca-se conhecer com maior profundidade o assunto”.

Marconi e Lakatos (2001, p. 110) comentam que nenhuma pesquisa parte hoje da estaca zero: “Mesmo que exploratória [...] alguém ou um grupo, em algum lugar, já deve ter feito pesquisas iguais ou semelhantes, ou mesmo complementares de certos aspectos da pesquisa pretendida”. Então, é importante conhecer o que já foi escrito e publicado por outros autores sobre o tema que se pretende pesquisar.

Silva, A. C. R. (2003, p. 65) menciona:

Na maioria dos casos esse tipo de pesquisa envolve levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado. O planejamento da pesquisa exploratória é bastante flexível e, na maioria das vezes, assume a forma de pesquisa

bibliográfica ou de estudo de caso.

Assim, a pesquisa exploratória normalmente é utilizada quando existe um escasso conhecimento sobre o tema de estudo, promovendo a possibilidade de ampliá-lo e aprofundá-lo. O assunto laboratório de contabilidade é pouco explorado no âmbito do ensino-aprendizagem, necessitando de pesquisas que proporcionem mais informações sobre o tema, inclusive para o desenvolvimento de futuras pesquisas.

A **pesquisa descritiva**, de acordo com Gil (2002, p. 42), é aquela que “[...] tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. A pesquisa descritiva expõe o estudo realizado durante a análise dos dados auferidos pelas técnicas de coleta de dados.

Ainda Gil (2002), referindo-se às pesquisas exploratórias e descritivas, menciona que a união dessas duas pesquisas normalmente é utilizada por pesquisadores das áreas sociais, preocupados com a atuação prática, o que é perfeitamente aplicável à presente pesquisa.

Na análise dos dados coletados sobre o ambiente de laboratório, descreveram-se as informações procurando subsidiar a resposta da questão problema e alcançar os objetivos, fundamentados na revisão de literatura.

Referindo-se à **pesquisa bibliográfica**, Gil (2002, p. 44) cita que ela “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, abrangendo, assim, todo o referencial teórico conhecido sobre o assunto da pesquisa, como subsídio na busca de novas soluções e conclusões sobre o problema proposto.

Raupp e Beuren (2004, p. 87) mencionam que “o material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado público em relação ao tema de estudo. [...] Por meio dessas bibliografias reúnem-se conhecimentos sobre a temática pesquisada”. Para Marconi e Lakatos (2001, p. 43-44), a pesquisa bibliográfica é um “levantamento de toda a bibliografia já publicada, em forma de livros, revistas, publicações avulsas e imprensa escrita”, constituindo-se, assim, das fontes secundárias de dados.

As fases da pesquisa bibliográfica deste estudo envolveram: a escolha do tema, a formulação do problema, o levantamento bibliográfico, a compilação do material, a leitura do material, a organização lógica do assunto e a redação do texto.

A revisão da literatura tem o propósito de conhecer o que já foi publicado sobre o tema em estudo, e se constituiu pela consulta de bibliografias, pesquisando-se em livros técnicos de contabilidade e educação, periódicos técnicos e anais de eventos da área contábil, como congressos, fóruns e seminários, além de dissertações e teses nos campos da contabilidade e educação. Uma fita de vídeo VHS sobre Luca Pacioli foi utilizada como referência.

Gil (2002, p. 44) afirma que “boa parte dos estudos exploratórios pode ser definida como pesquisas bibliográficas”. Com esse entendimento, a fundamentação teórica trata dos seguintes assuntos: definição de laboratório, processo de ensino-aprendizagem, ambientes de ensino-aprendizagem, ensino da contabilidade e laboratório como ambiente para o ensino da contabilidade.

Na **pesquisa documental**, segundo Cervo e Bervian (2006, p. 67), “são investigados documentos a fim de se poder descrever e comparar usos e costumes, tendências, diferenças e outras características”. E Marconi e Lakatos (2005, p. 176) afirmam que “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”. Ou seja, utiliza-se de material que ainda não recebeu um tratamento analítico. Para a realização desta pesquisa, foi necessária a análise da legislação sobre o ensino técnico e superior de contabilidade no Brasil, abrangendo desde o ano de 1926 até a legislação vigente em 2006.

A pesquisa documental foi realizada pela revisão da legislação da contabilidade sob o aspecto do ensino prático, buscando-se conhecer quais elementos são apoiados na legislação para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma a relacionar a teoria e a prática. Para isso, consultou-se a legislação no *Site* do Senado Federal – Brasil e documentos do Conselho Nacional de Educação, Conselho Federal de Educação e Secretaria da Educação Superior do Ministério da Educação, constituídos de decretos, decretos-leis, leis, editais, pareceres e resoluções.

A **pesquisa de campo**, para Silva, A. C. R. (2003, p. 63):

Consiste na coleta direta da informação no local em que acontecem os fenômenos; é a que se realiza fora do laboratório, no próprio terreno das ocorrências. Não se deve confundir pesquisa de campo com coleta de dados, pois todas as pesquisas necessitam de coleta de dados, porém, na pesquisa de campo, os dados são coletados *in loco*, com objetivos preestabelecidos, discriminando suficientemente o que é coletado. Podemos incluir nesta pesquisa entrevistas, aplicações de questionários, testes e observação participante ou não.

Para Gil (2002, p. 53), o estudo de campo “procura muito mais o aprofundamento das questões propostas [...] Como conseqüência, o planejamento do estudo de campo apresenta muito maior flexibilidade, podendo ocorrer mesmo que seus objetivos sejam reformulados ao longo da pesquisa”. E Ruiz (2002, p. 138) complementa que “a pesquisa de campo consiste na observação dos fatos tal como ocorrem [...]”.

A pesquisa de campo é uma etapa do estudo que consiste em buscar informações sobre a utilização do laboratório de contabilidade. Nesse sentido, esta pesquisa procurou identificar a existência do laboratório de contabilidade nas IES e verificar a percepção de coordenadores do curso de graduação em Ciências Contábeis sobre a utilização desse ambiente como estratégia de ensino nas disciplinas técnicas do curso, e se esse uso contribui para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma mais satisfatória.

### **3.3 População e amostra da pesquisa**

Marconi e Lakatos (2005, p. 225) conceituam universo ou população como “o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”, ou seja, um conjunto de elementos que possuem determinadas peculiaridades semelhantes. Colauto e Beuren (2004, p. 120) afirmam que amostra “é uma pequena parte da população ou do universo”, representada por uma fração selecionada da população.

Conforme consulta ao *Site* do cadastro das Instituições de Educação Superior do Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira – INEP, no ano de 2006 existiam no Brasil, em todas as unidades da Federação, 874 cursos de graduação em Ciências Contábeis. O Estado de São Paulo, com 196

cursos e representando 22,42%, é o maior estado da Federação em quantidade de cursos em Ciências Contábeis. Desses cursos, constatou-se que 120 estavam devidamente reconhecidos, e 76 estavam autorizados a funcionar pelo Ministério da Educação.

A população desta pesquisa abrange os 196 cursos de graduação em Ciências Contábeis do Estado de São Paulo e a amostra contempla os 120 cursos, devidamente registrados e já reconhecidos pelo Ministério da Educação – MEC, segundo o INEP no ano de 2006 (Apêndice D).

Esses cursos normalmente possuem um período mínimo de quatro anos de existência, pois a partir do terceiro ano o curso pode solicitar a avaliação do MEC para alterar a sua condição legal de autorizado para reconhecido, por ter cumprido cinquenta por cento de seu projeto curricular. Dessa forma, as condições e estruturas dos cursos são mais adequadas para a realização desta pesquisa, que trata sobre o assunto laboratório de contabilidade.

### **3.4 Método de coleta de dados**

A busca de informações para a pesquisa ocorre pelo uso de técnicas de coleta de dados. O questionário é uma das técnicas mais utilizadas, sendo considerado um importante instrumento para a obtenção de informações.

Com relação à forma de obtenção dos dados para pesquisa, Gil (1999, p. 129) define o questionário como “[...] técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões [...]”.

Para Malhotra *et al.* (2005, p. 274), questionário é um “conjunto formal de perguntas cujo objetivo é obter informações”. E para Colauto e Beuren (2004, p. 130), é “constituído por uma série ordenada de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador”.

O questionário deve ser elaborado como um instrumento que busque as informações necessárias para o desenvolvimento da pesquisa. Hair Jr. *et al* (2005, p. 212) mencionam que “ao criarem um questionário, os pesquisadores devem



compreender que haverá somente uma oportunidade de interagir com os respondentes [...]”.

O questionário (Apêndice C) foi preparado em conformidade com o problema, os objetivos da pesquisa e a fundamentação teórica. Buscou-se coletar dados sobre a existência ou não do ambiente de laboratório. Esse instrumento de pesquisa foi elaborado com 17 perguntas fechadas e 10 perguntas abertas, de forma que os respondentes têm dois caminhos: as IES que têm um ambiente físico para o ensino prático da contabilidade responderam a 17 questões fechadas e a 8 questões abertas; as IES que não possuem tal ambiente responderam somente a 3 perguntas fechadas e a 2 abertas.

Objetivando conhecer a situação da utilização do laboratório como ambiente de aprendizagem e da forma como é ministrada a disciplina de caráter essencialmente prático, foram enviados questionários para os respectivos coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis via correio eletrônico, com o texto do *e-mail* de encaminhamento (Apêndice B), e uma carta de apresentação (Apêndice A) da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP. Esse instrumento de coleta de dados teve por objetivo obter informações com relação ao ambiente de laboratório de contabilidade das IES do Estado de São Paulo.

Os endereços eletrônicos dos coordenadores foram obtidos da seguinte forma: 52 por meio do acesso ao *Site* das 110 IES; 32 pelo envio de um *e-mail* para a Instituição ou para a secretaria da IES, solicitando o contato com o(a) coordenador(a) do curso de Ciências Contábeis; e 36 foram obtidos por meio de contato telefônico.

A primeira remessa de *e-mails* enviada proporcionou um retorno apenas de 5% (seis questionários). Na segunda remessa, o retorno foi de mais 3,33% (quatro questionários). Dada a dificuldade na obtenção de respondentes, o pesquisador, ao participar do 2.º Encontro Nacional de Coordenadores do Curso de Ciências Contábeis, na sede do Conselho Federal de Contabilidade em Brasília, por meio do contato pessoal obteve um retorno de mais 12,50% (quinze questionários).

Dada a insuficiência do número de apenas 25 questionários. Foram executadas as seguintes estratégias: 1.º) acessou-se novamente o *Site* das 95 IES,

buscando-se a confirmação do endereço eletrônico e do nome do(a) coordenador(a); 2.º) como no *Site* de algumas IES só era disponibilizado o nome do(a) coordenador(a), de posse dessa informação buscou-se o endereço eletrônico no *Site* da Plataforma Lattes do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq; 3.º) efetuou-se o contato diretamente com o(a) coordenador(a) em telefonema às IES.

Com essas novas informações, foi enviada a terceira remessa de *e-mails* para os coordenadores, com a finalidade de se obter um maior número de questionários respondidos. Posteriormente, foi enviada mais uma, a quarta remessa de *e-mails*, solicitando e reafirmado, gentilmente, a necessidade da contribuição dos coordenadores. Como resultado desse esforço, alcançou-se um retorno de 19,17%, ou seja, mais 23 questionários respondidos.

O Quadro 6 indica o número e percentual de questionários enviados e recebidos, que ocorreu durante um período de aproximadamente quatro meses.

	Questionários recebidos	Questionários não recebidos	Questionários enviados
Pesquisa	48	72	120
Percentual	40%	60%	100%

**Quadro 6 – Questionários enviados e recebidos**

### 3.5 Pré-teste

Com a finalidade de detectar algumas distorções no questionário e objetivando efetuar ajustes e correções, foi necessária a realização da técnica do pré-teste para validar as perguntas antes da aplicação da pesquisa. Hair Jr. *et al.* (2005, p. 230), afirmam que “nenhum questionário deve ser administrado antes que o pesquisador avalie a provável exatidão e coerência das respostas. Essa avaliação pode ser feita por meio do pré-teste dos questionários [...]”.

Pré-teste, para Malhotra *et al.* (2005, p. 291) é o “teste do questionário com uma pequena amostra de entrevistados, com o objetivo de identificar e eliminar problemas potenciais”. O questionário deve ser aperfeiçoado pela aplicação do pré-teste. Assim, o entendimento e o enunciado das questões são testados, permitindo

que o instrumento de coleta de dados seja melhorado.

A falta, por exemplo, de questões importantes no questionário pode comprometer a pesquisa de campo. Nesse sentido, é importante identificar quais foram os problemas encontrados ao responder ao questionário. O pré-teste permite a correção do questionário utilizando-se de uma pequena amostra da população a ser estudada.

O pré-teste permitiu adequação às questões com relação ao conteúdo, clareza, coerência e entendimento por parte dos respondentes. Assim, o questionário inicial utilizado na aplicação do pré-teste passou por várias alterações com a inclusão e exclusão de informações, até se chegar à versão final do questionário (Apêndice C).

O pré-teste foi aplicado em seis IES que mantêm o curso de graduação em Ciências Contábeis. Participaram, dessa forma, como respondentes do questionário cinco coordenadores de curso e um professor da disciplina de Laboratório de Contabilidade. Essas IES pesquisadas estão no Estado de São Paulo e localizadas nas cidades de Engenheiro Coelho, Jaguariúna, Mogi Mirim e São Paulo.

A análise do pré-teste contribuiu no sentido de verificar a real relação entre os dados obtidos por meio das perguntas do questionário e o arcabouço da fundamentação teórica. Nessa análise, percebeu-se a necessidade de algumas adaptações, de forma a permitir uma apreciação mais coerente da pesquisa.

### **3.6 Limitações da pesquisa**

No desenvolvimento de uma pesquisa é natural que ocorram algumas limitações. Neste estudo, verificaram-se algumas restrições.

Para que fosse viável a realização desta pesquisa, inclusive pelo aspecto financeiro, os questionários foram enviados por *e-mail*, não sendo possível verificar “*in loco*” se as informações fornecidas pelos coordenadores sobre o laboratório são condizentes com a realidade. Pode haver uma inclinação, por parte da perspectiva do coordenador, para que os dados disponibilizados sobre esse ambiente revelem mais ideal do que o que de fato ocorre no laboratório.

Esta pesquisa abrange as IES com cursos em Ciências Contábeis do Estado de São Paulo reconhecidos, e os resultados deste estudo poderiam possivelmente se apresentar de forma diferente, caso fossem realizados em outras unidades federativas, e, portanto, não podem ser generalizados.

## 4 RESULTADOS E ANÁLISE DA PESQUISA

### 4.1 Apresentação

Este capítulo tem por finalidade descrever e analisar, com base nos dados coletados, as condições da utilização do ambiente de laboratório de contabilidade nas IES do Estado de São Paulo, sob a percepção de coordenadores dos cursos de graduação em Ciências Contábeis reconhecidos.

Procurou-se verificar a existência e nomenclatura desse ambiente, sua estrutura, as disciplinas de caráter essencialmente prático e se outras disciplinas técnicas contábeis utilizam-se do laboratório, bem como as estratégias de ensino adotadas e a percepção de adaptação pelas IES com relação a esse ambiente.

A revisão da literatura se apresenta bastante favorável ao ambiente de laboratório para o ensino da contabilidade no que se refere especificamente ao aspecto de integração teoria-prática. Entretanto, existe insuficiência de pesquisas que demonstrem a sua utilização nos cursos de graduação em Ciências Contábeis.

Para ter um panorama sobre as disciplinas práticas dos cursos, acessaram-se os *Sites* de 110 IES (Apêndice D). As outras 10 IES são *campi* de algumas dessas 110. Observou-se, consultando as matrizes curriculares disponibilizadas nesses *Sites*, que 49 IES (40,83% das 120 IES) possuem pelo menos uma disciplina que evidencia um enfoque essencialmente prático, identificadas por algumas nomenclaturas, tais como: Laboratório Contábil, Laboratório de Prática Contábil, Laboratório Contábil Informatizado, Laboratório de Prática Profissional, Laboratório de Prática em Análise Contábil, Laboratório de Contabilidade e Prática Profissional, Laboratório de Gestão Empresarial, Laboratório e Prática Contábil, Laboratório de Contabilidade, Prática Contábil, entre outras.

A Portaria do Ministério da Educação n.º 2.864 (BRASIL, 2005), determina no artigo 1.º que “as instituições de educação superior deverão tornar públicas e manter atualizadas, em página eletrônica própria, as condições de oferta dos cursos por elas ministrados”, devendo constarem, no mínimo, algumas informações, entre

elas, de acordo com o Inciso III, o “programa de cada curso oferecido e demais componentes curriculares, sua duração, requisitos e critérios de avaliação”.

Um dos componentes curriculares é a matriz curricular. No entanto, verificou-se que nem todas as IES disponibilizam a matriz curricular no *Site*, desconsiderando, assim, a exigência legal. Pode-se, dessa forma, inferir que além das 49 IES, outras também podem ter alguma disciplina que evidencia um enfoque essencialmente prático, em que se pressupõe o uso do laboratório.

#### **4.2 Perfil das Instituições de Ensino Superior**

Segundo o *Site* do INEP, dos 120 cursos reconhecidos do Estado de São Paulo, objetos desta pesquisa, verificou-se que 84 estão localizados no Interior, e 36 na Cidade de São Paulo. Além do Estado de São Paulo ser o maior estado em quantidade de cursos em Ciências Contábeis do País, a Cidade de São Paulo, com 36 cursos reconhecidos, tem mais cursos que 20 unidades da Federação, com exceção dos estados da Bahia (52 cursos), Minas Gerais (101 cursos), Paraná (73 cursos), Rio de Janeiro (63 cursos), Rio Grande do Sul (67 cursos) e Santa Catarina (63 cursos). As referências das quantidades de cursos desses seis estados incluem cursos autorizados e reconhecidos.

As informações apresentadas a seguir sobre o perfil das IES foram extraídas do Cadastro das Instituições de Educação Superior do *Site* do INEP, considerando as IES dos 48 questionários respondidos.

Quanto à localização, observou-se que 17 cursos (35,42%) estão na Cidade de São Paulo, e 31 cursos (64,58%) estão no Interior, representando, dessa forma, adequadamente o Estado de São Paulo.

Na Categoria Administrativa das Instituições de Educação Superior, verificou-se que: 44 são privadas, mantidas e administradas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado; 2 são públicas estaduais, mantidas e administradas pelo Poder Público Estadual, ou seja o Governo do Estado de São Paulo; e 2 são públicas municipais, mantidas e administradas pelo Poder Público Municipal.

Na Organização Acadêmica das Instituições de Educação Superior, constatou-se que: 13 são universidades, instituições pluridisciplinares, públicas ou privadas, de formação de quadros profissionais de nível superior, que desenvolvem atividades regulares de ensino, pesquisa e extensão; 13 são centros universitários, instituições de educação superior, públicas ou privadas, pluricurriculares, que devem oferecer ensino de excelência e oportunidades de qualificação ao corpo docente e condições de trabalho à comunidade escolar; 21 são faculdades, instituições de educação superior públicas ou privadas, com propostas curriculares em mais de uma área do conhecimento, organizadas sob o mesmo comando e regimento comum; e 1 é Instituto Superior, uma instituição de educação superior com finalidade de ministrar cursos nos vários níveis (seqüenciais, de graduação, de pós-graduação e de extensão). A classificação das Instituições de Educação Superior foi extraída do *Síte* do INEP, segundo o sistema de educação superior.

Com relação ao turno de oferta dos cursos, verificou-se que em 41 IES o curso de Ciências Contábeis é ofertado somente no período noturno, e em 7 IES no período matutino e noturno. Essas 7 IES estão localizadas na Cidade de São Paulo.

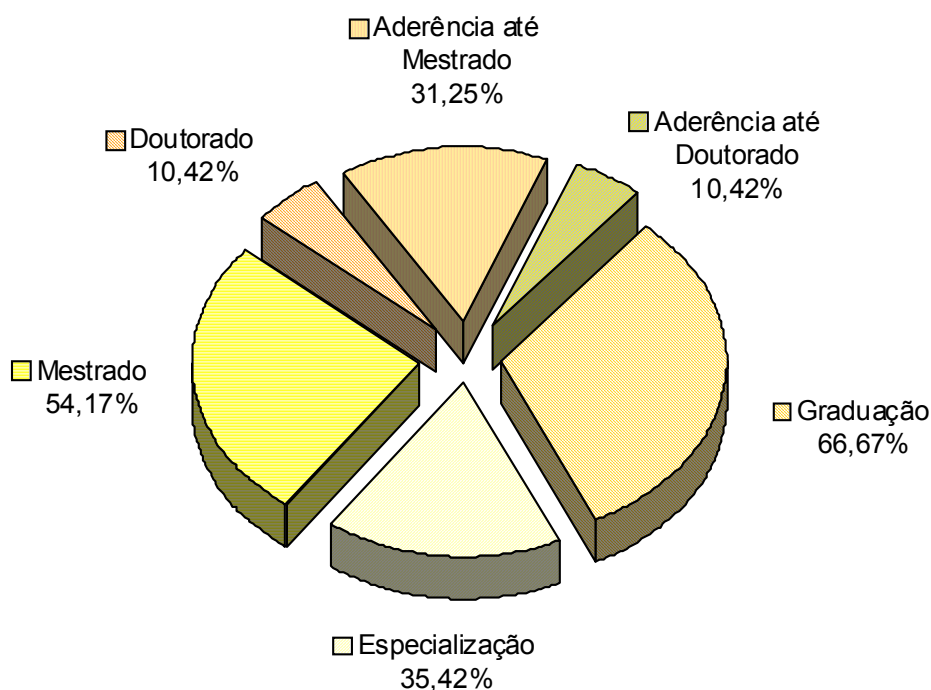
Sobre a modalidade de ensino, em todos os 48 cursos o ensino é presencial, ou seja, exige-se a presença do aluno em pelo menos 75% das aulas e em todas as avaliações. E quanto ao regime letivo, 38 cursos têm o regime semestral, e 10 o regime anual.

Para a análise dos dados desta pesquisa se considerou adequado descrever o perfil das IES nos cursos de Ciências Contábeis que participaram como respondentes do questionário por meio do coordenador.

### **4.3 Análise dos resultados**

Neste item, com base nos elementos coletados pelo questionário, apresenta-se a análise do ambiente de laboratório como produto da apreciação das respostas confrontadas com o capítulo da fundamentação teórica. É importante destacar que o referencial teórico aborda a necessidade e validade desse ambiente, mas não menciona como ele deve ser utilizado. Nesse sentido, encontrou-se dificuldade na análise dos dados.

As duas primeiras questões tratam de informações gerais do coordenador e da instituição, tendo por objetivo introduzir ao respondente os assuntos centrais do instrumento de pesquisa. Entretanto, foi possível conhecer o perfil acadêmico<sup>1</sup> dos 48 coordenadores de curso, conforme o Gráfico 1, em que 66,67% são graduados em contabilidade, 35,42% possuem uma especialização na área contábil, 54,17% são mestres na área contábil e apenas 10,42% são doutores em Ciências Contábeis, dado ao fato de que no Brasil somente a USP tem a oferta do programa de doutorado. Constatou-se, também, que 31,25% têm aderência<sup>2</sup> até o nível de mestrado e 10,42% têm aderência até o nível de doutorado. Esses dados conferem, aos coordenadores de curso, um bom nível de conhecimento acadêmico para a gestão dos cursos em Ciências Contábeis.



**Gráfico 1 – Perfil acadêmico dos coordenadores na área de Ciências Contábeis.**

Observou-se também que 83,33% têm a titulação de mestre, sendo 54,17% na área de Ciências Contábeis, como já mencionado, 29,16% em outras áreas, como Administração, Economia e Educação, e 8,33% têm o título de doutorado em

<sup>1</sup> Considerando o fato de que cada coordenador pode possuir diferentes níveis de titulação na área contábil (Graduação, Especialização, Mestrado, Doutorado) e pode possuir aderência até Mestrado ou Doutorado, os percentuais obtidos tomaram como base sempre os 48 coordenadores de curso. Dessa forma, dos 48 coordenadores, 66,67% têm graduação; dos 48 coordenadores, 35,42% têm especialização, e assim sucessivamente, conforme apresentado no Gráfico 1.

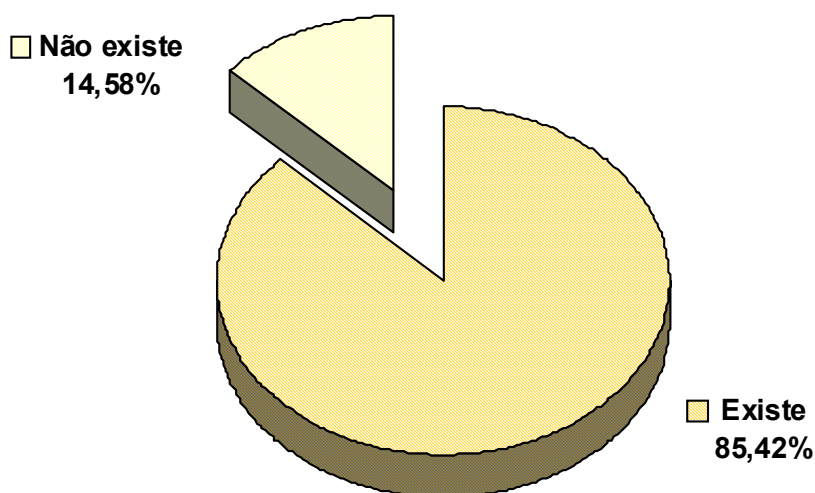
<sup>2</sup> Termo adotado para se referir à formação acadêmica de um indivíduo em vários níveis (Graduação, Pós-graduação *Lato Sensu*, Pós-graduação *Stricto Sensu*) dentro da mesma área do conhecimento.



outras áreas do conhecimento. O Instrumento de Avaliação de Cursos de Graduação do MEC (BRASIL, 2006a) considera na Categoria 1 – organização didático-pedagógica, no grupo de indicadores de administração acadêmica da coordenação do curso, a formação acadêmica do coordenador, atribuindo-se um peso maior, nesse item, para os cursos que têm coordenadores com mestrado ou doutorado.

A terceira questão, relativa à obtenção de informações sobre o ambiente, buscou conhecer se existe um espaço físico para o ensino prático da contabilidade, com exceção do espaço de sala de aula.

Com relação à **existência de um ambiente físico para o ensino prático da contabilidade**, a pesquisa apresenta que 7 IES, ou seja, 14,58% não possuem um local específico para esse fim, com exceção do espaço de sala de aula; identificou-se também que 41 IES, representando 85,42%, têm um ambiente em que é desenvolvido o ensino prático, conforme ilustrado no Gráfico 2.



**Gráfico 2 – Identificação do ambiente físico para o ensino prático da contabilidade.**

Embora a sala de aula seja o principal espaço em que ocorre o processo de ensino-aprendizagem na maioria das instituições de ensino – e os cursos superiores não são exceção –, a maioria das IES que possuem o curso de graduação em Ciências Contábeis está proporcionando outro ambiente para que seja ministrado o conteúdo prático da contabilidade.

Esse fato atende ao quesito exposto na Categoria 3 - instalações físicas, do Instrumento de Avaliação de Cursos de Graduação do MEC, que pontua a existência

de instalações especiais e laboratórios específicos no curso de graduação: cenários/ambientes/laboratórios para a formação profissionalizante/ específica e para a prática profissional. Esse item possui um peso na atribuição de conceitos de avaliação do curso.

Essa abordagem é coerente com a necessidade da utilização de novos espaços para que a aprendizagem seja mais significativa e próxima das atividades profissionais, contribuindo na conjugação teoria e prática.

A existência de outros ambientes, como, por exemplo, o laboratório, é apresentada na revisão de literatura por Masetto (2003a) como necessária para dinamizar as aulas, em que o aluno atue como um sujeito ativo no processo de ensino-aprendizagem. A inserção de novos ambientes torna o discente mais próximo de situações concretas da realidade profissional, mesmo que isso ocorra de forma simulada.

É importante destacar que a inclusão de atividades em novos espaços de aulas permite que exista uma valorização da experiência vivenciada pelo aluno no desenvolvimento de sua capacidade de aprender a aprender durante o curso de graduação.

A pesquisa apresenta que 85,42% das IES fazem uso de outro ambiente físico para o ensino prático da contabilidade, com exceção do espaço de sala de aula. Esse dado é bastante favorável à utilização de outro ambiente. Contudo, é necessário que se realizem outras análises para averiguar como esse ambiente é utilizado.

Primeiramente, foram descritos e analisados os dados das 41 IES considerando a existência desse ambiente. Posteriormente, foram discutidas quais são as razões que justificam a inexistência do laboratório e como as 7 IES estão proporcionando o ensino prático da contabilidade.

#### **4.3.1 Cursos que utilizam o ambiente de laboratório**

Com relação à **nomenclatura do ambiente profissional**, a Tabela 1 apresenta a ordem de preferência das 41 IES que possuem um ambiente físico para o ensino prático da contabilidade, com exceção do espaço de sala de aula.

**Tabela 1 – Nomenclatura do ambiente físico para o ensino prático da contabilidade.**

<b>Nomenclatura do ambiente</b>	<b>Número de IES</b>	<b>Percentual</b>
Laboratório de informática	18	43,90%
Laboratório de contabilidade	16	39,02%
Laboratório contábil	3	7,32%
Centro de desenvolvimento contábil	1	2,44%
Escritório modelo	1	2,44%
Núcleo de ensino, pesquisa e extensão em contabilidade	1	2,44%
Núcleo de pesquisas em contabilidade	1	2,44%
<b>Total</b>	<b>41</b>	<b>100%</b>

As terminologias ‘laboratório de informática’ e ‘laboratório de contabilidade’ são as mais utilizadas pelas IES para identificar o ambiente físico para o ensino prático da contabilidade. As outras nomenclaturas, embora utilizadas de maneira restrita, enfocam pelo título um ambiente mais específico da área contábil, da mesma forma que o laboratório de contabilidade.

Percebeu-se, na fundamentação teórica, que laboratório de contabilidade e o escritório modelo algumas vezes são utilizados como sinônimos. O escritório modelo está mais relacionado com o ambiente usado pelas antigas escolas técnicas do segundo grau. O termo ‘laboratório contábil’ foi inserido legalmente pela Resolução n.º 3, de 1992, embora essa terminologia já fosse utilizada por alguns autores, como, por exemplo, Marion (1983).

A Resolução CNE/CES n.º 10 (BRASIL, 2004a), cita esse ambiente como “Laboratório de Informática”. Porém, a maioria dos autores mencionados na revisão da literatura utiliza o termo ‘laboratório contábil’ ou ‘laboratório de contabilidade’ quando se referem a um ambiente em que seja desenvolvida a prática contábil.

Nesta pesquisa, a nomenclatura 'laboratório de contabilidade' e 'laboratório contábil' são utilizadas por 19 cursos, ou seja, 46,34% dos 41 cursos que têm um ambiente físico para o ensino da contabilidade.

Esse espaço físico, assinalado anteriormente, está identificado nesta pesquisa pela nomenclatura **ambiente de laboratório** com a finalidade de facilitar a apresentação e análise dos resultados, considerando que cada IES usa uma identificação própria.

No que tange à questão de ser ou não ser o **ambiente de laboratório de uso exclusivo** do curso de graduação em Ciências Contábeis, constatou-se que em 10 IES (24,39%) esse local é um ambiente de uso exclusivo, e em 31 IES (75,61%) não é de uso privativo do curso, conforme ilustrado no Gráfico 3.

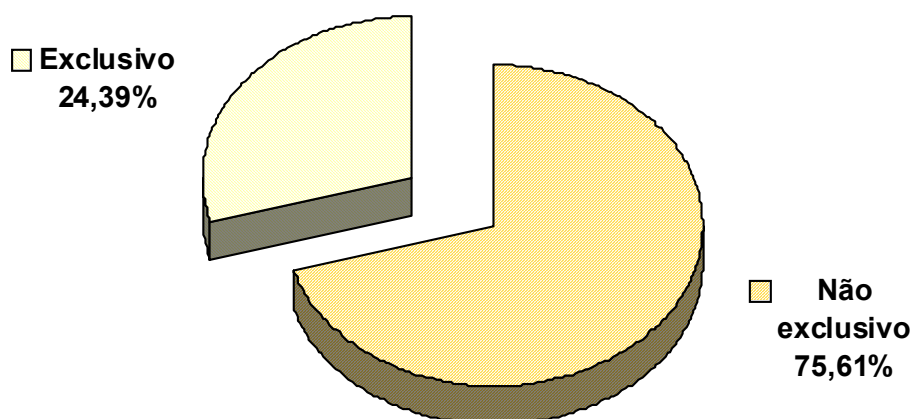


Gráfico 3 – Exclusividade do ambiente de laboratório para o curso de Ciências Contábeis.

As razões apresentadas nesta pesquisa para esse ambiente não ser de uso exclusivo do curso de Ciências Contábeis indicam:

**Ambiente utilizado por outros cursos** – 23 cursos alegaram que o laboratório é de uso comum de outros cursos de graduação, como Administração, Comércio Exterior e Economia. É, inclusive, aproveitado como um espaço para o ensino de disciplinas de informática.

Em alguns casos, esse ambiente já é denominado 'laboratório de contabilidade' por ser de uso prioritário para o curso de contábeis dentro do horário da matriz curricular. E para não se tornar um local ocioso, é utilizado por outros cursos, também em outros turnos e para outras finalidades.

Outra questão observada é que esse ambiente não precisa ser de uso exclusivo do curso de Contábeis, mas sim para o ensino da contabilidade. Assim, o fato de ser um ambiente comum dos cursos para o ensino da contabilidade contribui para a realização de intercâmbio de aulas, promovendo a interdisciplinaridade e constituindo-se de um ambiente prático de contabilidade com a utilização de *softwares* exclusivos para esse fim, objetivando, também alavancar projetos de pesquisa e extensão.

**Custos altos** – 5 cursos afirmaram que o investimento é muito alto, e para que ocorra a otimização dos equipamentos e diluição dos custos de manutenção é necessário que esse local seja utilizado por outros cursos devido à falta de recursos.

**Não apresentaram razão** – 3 cursos informaram não ser o laboratório exclusivo, mas não apontaram a razão.

Com a finalidade de se conhecer a percepção pessoal desses coordenadores com relação a esse assunto, elaborou-se a seguinte questão: **Qual a sua opinião, sobre a necessidade do ambiente de laboratório de contabilidade ser de uso exclusivo para o ensino da contabilidade?** Na apreciação das respostas dos 41 coordenadores, 23 afirmaram ser a favor, 15 afirmaram não ser a favor, e 3 não responderam.

Daqueles 31 cursos de Ciências Contábeis que não têm o ambiente de laboratório de uso exclusivo, 15 coordenadores ratificam a sua opinião sobre a não-exclusividade (Quadro 7), 13 apontam afirmativamente para a necessidade de que o ambiente de laboratório seja de uso exclusivo do curso (Quadro 8), e 3 não se posicionaram.

Quanto às razões apresentadas na análise dos 15 coordenadores para a não-exclusividade (Quadro 7), destacam-se: o mais importante é o ensino da contabilidade, e não a exclusividade do ambiente; o curso não utiliza o laboratório de forma integral, o que tornaria o ambiente ocioso pelo fato de o curso de Ciências Contábeis ser normalmente oferecido no período noturno; é possível conciliar com outros cursos, compartilhando os recursos e promovendo a utilização da sua capacidade, evitando, dessa forma, a ociosidade; que o ambiente ofereça as condições necessárias, como, por exemplo, uma estrutura adequada para o ensino;

o custo do laboratório é muito alto para a Instituição de Ensino Superior destinar seu uso somente para o curso de Contábeis.

O ambiente de laboratório deve ser de uso exclusivo?	FRQ
Não. (sem justificativas).	2
Não. O custo é muito alto para a IES.	1
Não. Vale o ensino, não a exclusividade.	1
Não, desde que exista disponibilidade de horários.	1
Não, porque não existirá interação com áreas afins.	1
Não, porque é possível conciliar com outros cursos.	1
Não. Os recursos devem ser compartilhados para evitar ociosidade.	1
Não, desde que o ambiente de laboratório ofereça as condições necessárias.	1
Não. O importante é que exista um laboratório para o ensino da contabilidade.	1
Não. O curso de Ciências Contábeis não utiliza o laboratório de forma integral.	1
Não. A estrutura de laboratórios é ótima e tem atendido às nossas necessidades, a exclusividade tornaria ocioso o ambiente.	1
Não. Os laboratórios atendem às diversas necessidades dos cursos, não sendo necessário um laboratório específico.	1
Não, para atender a necessidade de outros cursos e para que esse ambiente não fique ocioso.	1
Não. Existe a necessidade de maximizar os recursos investidos, além de uma integração supra curricular com cursos afins.	1
<b>Total</b>	<b>15</b>

**Quadro 7 – Assertivas negativas quanto à exclusividade do ambiente de laboratório.**

\* FRQ – Freqüência.

Observa-se que 13 coordenadores (Quadro 8), mesmo não tendo em seu curso o ambiente de laboratório de uso exclusivo, posicionaram-se em relação a essa prática, afirmando: o laboratório estaria à disposição do curso para qualquer atividade, como, por exemplo, um núcleo de pesquisas da área contábil; promove um ambiente mais realista para a prática contábil; é fácil a utilização de materiais, como, por exemplo, aqueles específicos do curso; é um ponto de destaque que dificulta a exclusividade para o pois é um investimento muito alto, existindo a necessidade de recursos disponíveis, de uma boa condição financeira, ou seja, constituir esse ambiente só para o curso tem um custo muito alto.

O ambiente de laboratório deve ser de uso exclusivo?	FRQ
Sim, mas o investimento é muito alto.	1
Sim, desde que a IES tenha recursos.	1
Sim, pela facilidade na utilização de materiais.	1
Sim. Evitaria problemas de desconfiguração das máquinas.	1
Sim, como um local mais adequado para a prática contábil.	1
Sim, porém a IES teria que ter uma boa condição financeira.	1
Sim. Evita-se o acúmulo de arquivos, e adequação de horários.	1
Sim. O laboratório estaria à disposição do curso para qualquer atividade.	1
Sim. O único problema é que os custos são altos, para o laboratório ser exclusivo.	1
Sim. É importante um espaço exclusivo onde pode ser utilizado também como núcleo de pesquisa e prática contábil.	1
Sim, porque poderiam ser disponibilizados materiais (periódicos, anais de eventos e outros) específicos para a pesquisa.	1
Sim. Sendo o laboratório um ambiente multicurricular, esse modelo é vantajoso, pois promove um ambiente mais realista (idéias diferentes, mas convergentes).	1
Sim. O laboratório estará disponível para os docentes de outras disciplinas relacionadas à contabilidade.	1
<b>Total</b>	<b>13</b>

**Quadro 8 – Assertivas positivas quanto à exclusividade do ambiente de laboratório.**

\* FRQ – Frequência.

Analisando as condições das 10 IES, em que se tem o ambiente de laboratório exclusivo para o ensino da contabilidade, pode-se observar: em 6 IES os coordenadores são mestres em Ciências Contábeis, e em 2 IES, além de mestres em Contabilidade, são doutores na mesma área; nenhuma das 10 IES tem a nomenclatura do ambiente como laboratório de informática. A terminologia utilizada apresenta-se em 7 IES como Laboratório de Contabilidade, em 1 IES como Centro de Desenvolvimento Contábil, em 1 IES Escritório Modelo, em 1 IES como Núcleo de Ensino, Pesquisa e Extensão em Contabilidade; quanto à localização, 8 IES estão situadas no Interior, e 2 na Capital; na categoria administrativa, todas são privadas; o período de oferta desses cursos ocorre somente à noite; na organização acadêmica, 5 são universidades e 5 faculdades.

Observa-se que, dos 16 cursos em que o ambiente de laboratório é identificado como laboratório de contabilidade, 9 são locais utilizados por outros cursos e para outros fins, bem como se identificam os 3 cursos em que o ambiente é identificado como laboratório contábil.

Dentre os 10 cursos em que o ambiente é de uso exclusivo, 1 coordenador assegurou que não entende que exista a necessidade de ser ele de uso exclusivo para o curso de contabilidade. Pare ele, o importante é garantir o uso do laboratório no ensino da contabilidade. Já 9 coordenadores (Quadro 9) asseguraram que apóiam a exclusividade ao afirmarem que é essencial a exclusividade porque mostra a importância do curso; o aluno pode desenvolver melhor a prática contábil conectada com o mercado, obtendo uma visão sistêmica da empresa; há oportunidade de vivenciar a prática contábil durante o curso de graduação; a facilidade do uso de um ambiente específico contribui em alguns aspectos, como, por exemplo, proporciona um ambiente adequado para o desenvolvimento de estudos contábeis; e contribui na interação entre docentes e discentes.

O ambiente de laboratório deve ser de uso exclusivo?	FRQ
Sim, é essencial.	1
Sim, <i>link</i> com a prática contábil e o mercado.	1
Sim, pela praticidade do uso do ambiente específico.	1
Sim, pois mostra a importância e a exclusividade do curso.	1
Sim. Tem-se melhor visão das necessidades do mercado.	1
Sim, o aluno percebe todo o desenvolvimento da prática contábil.	1
Sim. Todas as disciplinas poderiam ter uma visão mais prática do ensino contábil.	1
Sim. Mostra ao aluno que ele pode vivenciar a prática em ambiente de laboratório específico de seu curso.	1
Sim, pois propicia um ambiente para a realização de estudos contábeis específicos e também uma maior integração entre professores e alunos.	1
<b>Total</b>	<b>9</b>

**Quadro 9 – Razões apresentadas para à exclusividade do ambiente de laboratório.**

\* FRQ – Frequência.

Com respeito à **estrutura do ambiente de laboratório**, a Tabela 2 identifica os grupos de móveis e utensílios, equipamentos e literatura dos 41 laboratórios pesquisados:



Tabela 2 – Estrutura do ambiente de laboratório.

Grupos da estrutura	Itens da estrutura	Frequência	Percentual
Móveis e utensílios	Armários	14	34,15%
	Mesas e cadeiras	34	82,93%
	Lousa, giz ou marcador para quadro branco	37	90,24%
Equipamentos	Vídeoprojetor	24	58,54%
	Microcomputadores	41	100%
Literatura	Assinatura de periódicos da área contábil	19	46,34%
	Banco de arquivos de anais de eventos da área contábil	13	31,71%
	Assinatura de IOB, mapas fiscais contábeis ou outros similares	22	53,66%

A seguir, descreve-se cada um desses elementos:

Móveis e utensílios – 90,24% têm lousa e giz ou marcador para quadro branco, 82,93% têm mesas e cadeiras e somente 34,15% têm armários. Esses itens fazem parte de uma estrutura mínima para que as atividades sejam conduzidas no laboratório, juntamente com o microcomputador.

Equipamentos – todos os laboratórios estão equipados com microcomputadores e 58,54% têm vídeoprojetor. Os micros são essenciais para o funcionamento do laboratório e o vídeoprojetor contribui para que seja projetado o que está sendo apresentado no vídeo do micro para eventuais explicações pelo professor, no sentido de conduzir a apresentação das atividades ou de dirimir algumas dúvidas.

Identificou-se na pesquisa, que a quantidade de microcomputadores por laboratório varia entre 10 e 60, 4 IES têm 2 laboratórios, 2 IES possuem 3 laboratórios, em 1 IES existem 4 laboratórios, 2 IES possuem 6 laboratórios e 1 IES tem 13 laboratórios para atender às diversas atividades de vários cursos. Observou-se que as IES que possuem mais de um laboratório são aquelas que têm laboratório de informática, ambiente não exclusivo para o ensino da contabilidade.

Literatura – esse item favorece no sentido de apoiar o discente no que se refere à pesquisa e consulta para a condução das atividades propostas pelo

docente. Considerando que no ambiente profissional real de trabalho o Contador deve consultar materiais de apoio, o laboratório contribui no sentido de estimular essa prática durante o curso de graduação. Nesta pesquisa, ressalta-se que 46,34% dos cursos têm no laboratório assinatura de periódicos da área contábil, e apenas 31,71% têm banco de arquivos de anais de eventos da área contábil, o que, de certa forma, pouco estimula a pesquisa. Entende-se que essa atividade seja inerente ao laboratório para incentivar a pesquisa e a produção científica. Observa-se, ainda, que 53,66% dos cursos fazem assinatura do Boletim IOB<sup>3</sup>, mapas fiscais contábeis ou outros similares, o que auxilia na consulta de assuntos pertinentes ao desenvolvimento da prática no laboratório.

A ordem de assinatura de periódicos que interessam à área contábil está identificada no quadro 10:

Tipos de periódicos	Quantidade de assinaturas
Revista Brasileira de Contabilidade	14
Revista Contabilidade e Finanças da USP	5
Revista Razão Contábil	4
Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul	3
Boletim do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo	2
Revista do Sescon* de São Paulo	1
Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná	1
Revista Pensar Contábil	1
Jornal do Conselho Federal de Contabilidade	1
Jornal Valor Econômico	1

**Quadro 10 – Assinatura de periódicos.**

\* Sescon – Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de SP.

Observe-se que a Revista Brasileira de Contabilidade - RBC é o periódico mais assinado pelos cursos e que compõe a literatura do ambiente de laboratório. É relevante mencionar que 2 cursos assinam a RBC, Boletim do CRC de São Paulo e Boletim IOB, que ficam na biblioteca da IES, e não no laboratório. Quanto a outros

<sup>3</sup> **Boletim IOB** é um manual de procedimentos com informações empresarias sobre áreas temáticas: ICMS, IPI e outros; Legislação Trabalhista e Previdenciária; Imposto de Renda e Legislação Societária; Temática Contábil e Balanços; e Textos Legais.

materiais, foi citado por um curso a existência de regulamentos dos principais impostos, e por outro curso a existência de *scanner* e impressora no laboratório.

Considerando que o ambiente de laboratório pode ser também um local que promove os estudos em contabilidade, a pesquisa e extensão, seria produtivo que o curso assinasse todos os periódicos mencionados, possuísse um banco de arquivo de anais dos diversos eventos da área contábil que ocorre no Brasil a cada ano, assinasse o Boletim IOB ou similares, e tivesse os regulamentos dos principais impostos. Nesse sentido, o ambiente de laboratório não seria somente um local de prática contábil, mas também de pesquisa.

Procurou-se conhecer a **perspectiva do coordenador de curso** sobre qual **deveria ser a estrutura adequada** do ambiente de laboratório para o ensino da contabilidade. Nessa questão, dos 41 coordenadores somente 18 responderam, conforme indicado no Quadro 11.

Qual deveria ser a estrutura ideal para o ambiente de laboratório	FRQ
Semelhante a de um escritório modelo.	1
A apresentada no questionário é adequada.	7
Microcomputadores com programas de contabilidade.	1
A apresentada no questionário, acrescentando o quadro branco.	1
A apresentada no questionário, acrescentando o ar condicionado.	1
Estrutura parecida como uma consultoria e aberta ao público interessado por serviços da área.	1
É a que permite o acesso do aluno aos equipamentos, sistemas/ <i>Sites</i> próprios da área contábil.	1
A apresentada no questionário, desde que atenda a necessidade dos discentes e docentes.	1
A apresentada no questionário, com equipamentos atualizados e <i>softwares</i> de contabilidade específicos.	1
A apresentada no questionário, com acesso a <i>Internet</i> , livros sobre prática contábil, com um docente supervisionando.	1
A apresentada no questionário, acrescentando um servidor próprio e sistema integrado para o ensino interdisciplinas.	1
A apresentada no questionário, com micros conectados a <i>Internet</i> , <i>scanner</i> , quadro branco, mesas redondas (trabalho em grupo) e impressora.	1
<b>Total</b>	<b>18</b>

**Quadro 11 – Estrutura ideal para o laboratório.**

\* FRQ – Frequência.

Observa-se que, de forma geral, a estrutura apresentada na Tabela 2 é adequada, de acordo com 14 coordenadores. Outras contribuições favorecem a otimização do ambiente apresentando outros recursos, como quadro branco, ar condicionado, *scanner*, impressora e mesas redondas para o trabalho em grupo, e livros técnicos sobre prática contábil.

Mencionou-se, também, a necessidade de programas de contabilidade, ou seja, *softwares* específicos de contabilidade com o uso de equipamentos atualizados e acesso a *Internet*.

Um coordenador fez referência à estrutura ideal como aquela semelhante a um escritório modelo, mas não teceu maiores explicações. Talvez tenha se referido aos moldes de sua utilização nas extintas escolas de curso técnico, mencionadas por Franco (1993) e Favarin, A. M. (1994) como um espaço que permitia o contato com a documentação contábil, visando treinar o aluno no processo de escrituração, sendo mais voltada como uma técnica de transmissão de conhecimentos contábeis. O ambiente de laboratório deve permitir que o discente desenvolva os conhecimentos práticos da área contábil, aprendendo “o que fazer” e compreendendo “por que fazer”.

Um coordenador citou uma estrutura parecida como a de uma consultoria e aberta ao público, o que se caracteriza como projetos que podem ser desenvolvidos no ambiente de laboratório, em que a união de outros cursos, como, por exemplo, Administração, auxiliaria no desempenho das atividades. Esse modelo de laboratório é semelhante ao de uma Empresa Júnior. Essa abordagem é coerente com o trabalho de Faria e Menezes (2004), no qual o laboratório empresa, com a conjugação com outros cursos de graduação, presta serviços à comunidade, sendo, dessa forma, um novo instrumento de ensino-aprendizagem da contabilidade.

Considerando que o ensino ocorre não somente por meio de estratégias, mas também por um conjunto de condições e recursos favoráveis à aprendizagem, essa estrutura visa atender à necessidade dos discentes e docentes no que tange ao desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem, em que o aluno vivencie a prática contábil e o professor atue como um facilitador nesse processo, supervisionando e orientando as atividades propostas.

Referindo-se à **disponibilidade de alunos por microcomputador** no ensino prático da contabilidade no ambiente de laboratório, o Gráfico 4 apresenta que em 18 cursos a relação é de 1 aluno por micro, em 19 cursos a relação é de 2 alunos por micro, e em 4 cursos é de 3 alunos por micro.

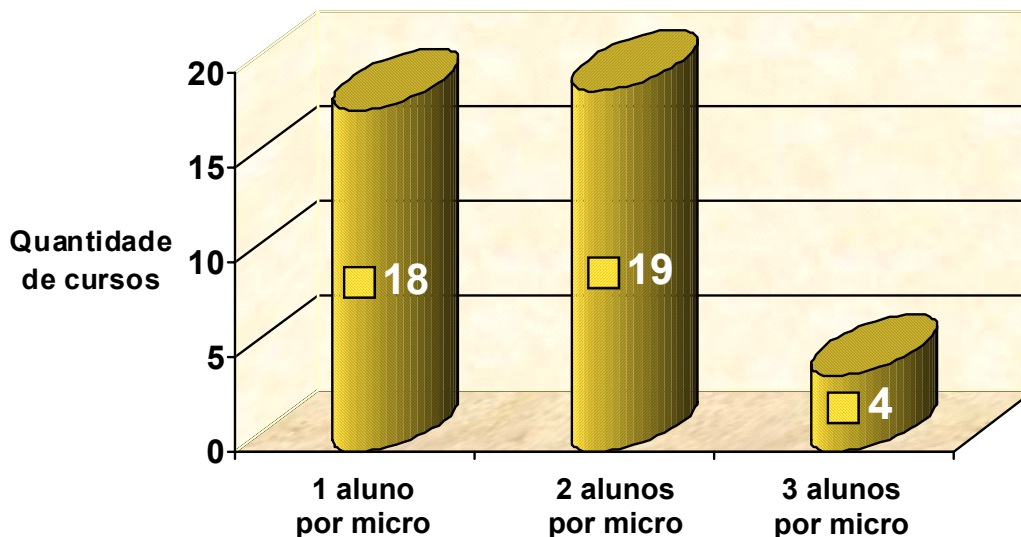


Gráfico 4 – Relação de número de alunos por microcomputador.

O Gráfico 4 representa a situação dos 41 cursos com relação ao número de alunos por microcomputador. Entretanto, elaborou-se uma questão objetivando saber, na percepção do coordenador, qual seria a **melhor relação aluno por microcomputador**. Os resultado apresentam-se no Gráfico 5.

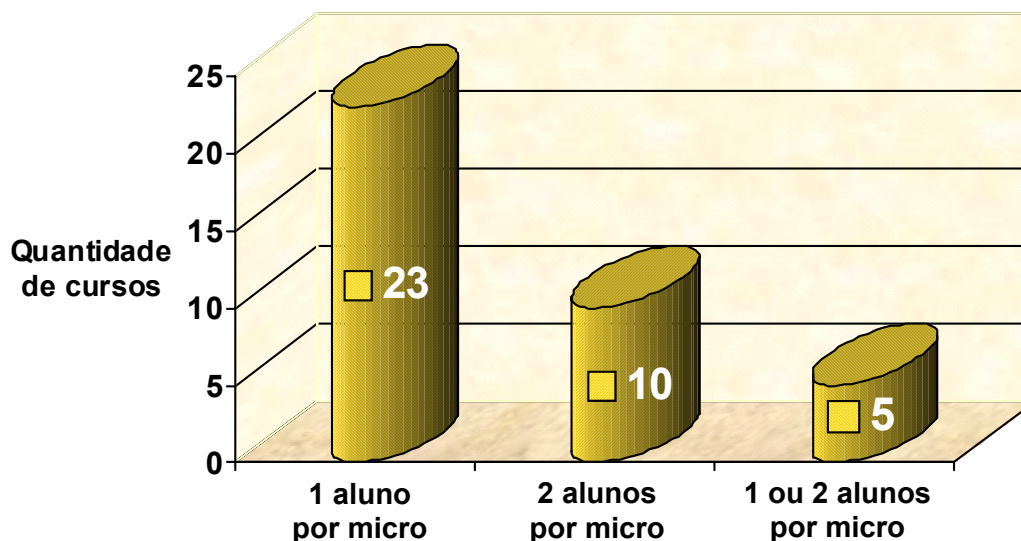


Gráfico 5 – Melhor relação número de alunos por microcomputador.

Com esses dados, observou-se que 23 coordenadores acreditam que a situação ideal é a relação de 1 aluno por micro, 10 apontam a relação de 2 alunos por micro como bastante favorável, 5 afirmaram 1 ou 2 alunos por micro, e 3 não responderam à questão, conforme o Gráfico 5.

Nenhum coordenador apontou a relação de 3 alunos por micro como apropriada. Embora 5 coordenadores tenham destacado que até 2 alunos por microcomputador é uma situação bastante útil, por gerar oportunidade de troca de idéias e discussão entre os alunos envolvidos, promovendo, assim, a interatividade.

Um dos coordenadores considerou que o trabalho desenvolvido em grupo tem resultados satisfatórios, podendo equilibrar a experiência de um aluno que já possui mais conhecimento com outro que o possui menos, sob o ponto de vista da integração no desenvolvimento das atividades propostas pelo docente.

O ideal de 1 aluno por micro, apontado por 23 coordenadores, ocorre na prática somente em 14 desses 23 cursos. Em 7 cursos, a relação é de 2 alunos por micro, e em 2 cursos a relação é de 3 alunos por micro.

Entretanto, conforme mencionado, a pesquisa demonstrou que a relação de até 2 alunos por micro é adequada para que ocorra o aprendizado, embora isso também possa ocorrer com a utilização de 1 microcomputador por aluno, dependendo da estratégia utilizada pelo docente, em que o aluno participe vivenciando a prática contábil, e em sua experiência desenvolva o raciocínio contábil, essencial para a construção do conhecimento.

A relação aluno por microcomputador é um aspecto que valida a fundamentação teórica quando se menciona a necessidade da aplicação de conhecimentos teóricos dos alunos. Quando se utiliza de outro ambiente como o laboratório, o aluno pode participar como um elemento ativo na aprendizagem, conectando teoria e prática, neste caso com a utilização do recurso microcomputador.

Verificando a matriz curricular nos *Sites* das IES, observou-se a existência pelo menos de uma **disciplina de caráter essencialmente prático**, com exceção das atividades complementares, do estágio, e do trabalho de conclusão de curso, previstos na Resolução CNE/CES n.º 10 (BRASIL, 2004b), nos conteúdos de formação teórico-prática. Nota-se que essa Resolução não determina que os cursos

tenham uma disciplina com o enfoque prioritariamente prático, mas sim que seja desenvolvida a “prática em laboratório de informática utilizando *softwares* atualizados para contabilidade”. Ressalta-se que essa menção se destina ao ambiente, e não à disciplina. O surgimento dessa disciplina prática ocorreu por meio da Resolução n.º 3, de 1992, na tentativa de suprir a possibilidade de utilização do “laboratório contábil”, que também se referia ao ambiente, e não à disciplina.

A pesquisa revelou que em 16 cursos (39,02%) existe uma disciplina, em 21 cursos (51,22%) existe mais de uma, e em 4 cursos (9,76%) não existe nenhuma disciplina de caráter essencialmente prático na matriz curricular. O Gráfico 6 ilustra essa assertiva.

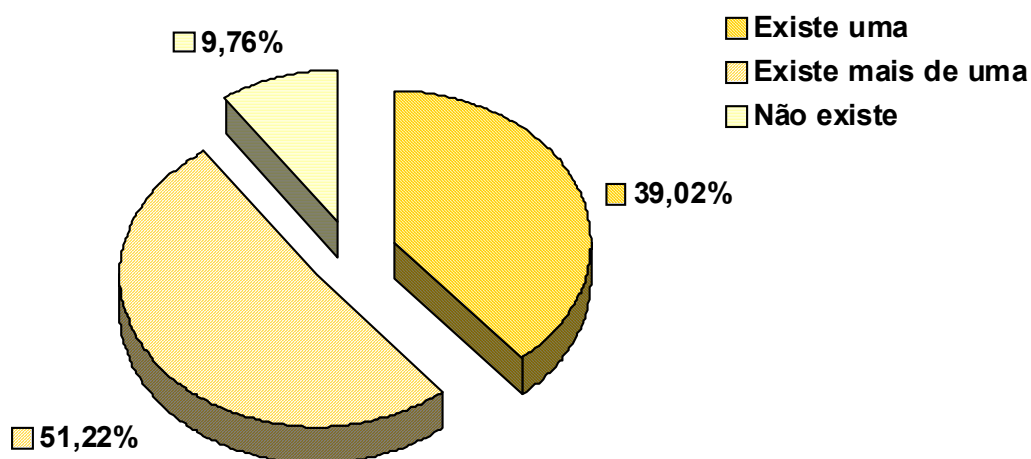


Gráfico 6 – Identificação de disciplinas de caráter essencialmente prático.

Dos 4 cursos em que não existe nenhuma disciplina com enfoque somente prático, em 3 cursos não foi possível analisar os dados por inconsistência das respostas, e 1 curso utiliza o ambiente de laboratório nas disciplinas técnicas de Contabilidade Básica, Contabilidade Avançada, Contabilidade e Análise de Custos, totalizando 120 horas de atividades no laboratório, representando 3,75% da carga horária total do curso de 3.200 horas. Esses dados são apresentados na Tabela 4.

Com relação à **denominação dessas disciplinas com enfoque prático** apresentadas no Gráfico 6, dos 37 cursos (16 que possuem uma disciplina mais os 21 que têm mais de uma disciplina) verificou-se que as três nomenclaturas mais utilizadas são Laboratório Contábil (em 15 cursos), Prática de Sistemas Contábeis (em 12 cursos) e Prática Contábil (em 7 cursos), conforme a Tabela 3.

Tabela 3 – Identificação das disciplinas essencialmente práticas.

Denominação da disciplina prática	Frequência	Percentual	Ambiente de Laboratório	
			Sim	Não
Laboratório Contábil	15	40,54%	X	
Prática de Sistemas Contábeis	12	32,43%	X	
Prática Contábil	7	18,92%	X	
Laboratório Contábil e Tributário	5	13,51%	X	
Laboratório de Prática Contábil	5	13,51%	X	
Laboratório de Contabilidade	4	10,81%	X	
Sistemas de Informações Contábeis	4	10,81%	X	
Laboratório de Gestão Empresarial	3	8,11%	X	
Laboratório Contábil Informatizado	2	5,41%	X	
Auditoria	1	2,70%	X	
Contabilidade Informatizada	1	2,70%	X	
Jogos de Empresas	1	2,70%	X	
Laboratório de Prática em Mecânica Contábil	1	2,70%	X	
Simulação Empresarial	1	2,70%	X	
Simulação Empresarial Avançada	1	2,70%	X	
Sistemas Contábeis	1	2,70%	X	
Sistemas de Informações Gerenciais	1	2,70%	X	

É importante ressaltar que todas essas disciplinas dos 37 cursos são conduzidas no ambiente de laboratório, o que evidencia a utilização de *softwares* e sugere a aplicação dos conhecimentos teóricos adquiridos na sala de aula por meio das disciplinas técnicas do curso de graduação em Ciências Contábeis, cumprindo a sugestão da Resolução CNE/CES n.º 10, de 2004.

Além da utilização do ambiente de laboratório por essas disciplinas da Tabela 3, a pesquisa verificou que outras disciplinas técnicas usam o laboratório para integrar a teoria à prática.

A Tabela 4 relaciona algumas **disciplinas técnicas da área contábil, que articulam conhecimentos teóricos e práticos, as quais podem utilizar-se do ambiente de laboratório para conduzir o aspecto prático.** Nesse sentido, ocorrerá o desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem de forma a



permitir que o discente realize a articulação dos conhecimentos teóricos e práticos das disciplinas durante o curso de graduação.

Uma das lacunas do ensino da contabilidade é a insegurança e falta de preparo apresentado pelos formandos com relação ao ingresso no mercado de trabalho. As pesquisas apresentadas [Favarin, A. M. (1994), Meneghini (1996), Rollo e Pereira (2002), Silva, A. C. R. (2001) e Vasconcelos, N. P. (1995)] demonstram que isso ocorre por deficiência do ensino prático em função da abordagem do ensino ter sido extremamente teórica.

Portanto, considera-se adequado que as disciplinas que apresentem alguma abordagem de conhecimentos de conteúdo prático tenham suas atividades conduzidas no ambiente de laboratório. Neste trabalho, verificou-se em 38 cursos que as quatro disciplinas técnicas que mais utilizam o ambiente de laboratório são Análise das Demonstrações Contábeis (31,58%), Auditoria (26,32%), Contabilidade Básica e Contabilidade e Análise de Custos (ambas 23,68%), sendo conduzidas de forma teórica na sala de aula, e de forma prática no laboratório. O laboratório também é utilizado pelas disciplinas de Contabilidade Intermediária e Controladoria (18,42%), Contabilidade Gerencial (15,79%), e Contabilidade Avançada (13,16%). As demais disciplinas também são conduzidas no laboratório, porém com uma frequência menor, conforme apresentado na Tabela 4.

Observa-se que todas essas disciplinas mencionadas são classificadas, no Quadro 5 do Capítulo 2, como aquelas que possuem algum aspecto em que a abordagem dos conteúdos é de cunho prático. Nesse referido quadro, a disciplina de Contabilidade Básica não é classificada como de conhecimento prático, mas apenas teórica. Não obstante, verificou-se nesta pesquisa, conforme Tabela 4, que essa disciplina é conduzida por 23,68% dos cursos no laboratório. Essa prática é defendida por Favarin, A. M. (1994) e Favarin, A. M. (2000), que desenvolveram pesquisas concordando em que parte da carga horária da disciplina de Contabilidade Básica seja conduzida no ambiente de laboratório.

**Tabela 4 – Identificação das disciplinas técnicas que utilizam o ambiente de laboratório.**

<b>Disciplinas técnicas</b>	<b>Freqüência</b>	<b>Percentual</b>
Análise das Demonstrações Contábeis	12	31,58%
Auditoria	10	26,32%
Contabilidade Básica	9	23,68%
Contabilidade e Análise de Custos	9	23,68%
Contabilidade Intermediária	7	18,42%
Controladoria	7	18,42%
Contabilidade Gerencial	6	15,79%
Contabilidade Avançada	5	13,16%
Contabilidade Internacional	3	7,89%
Administração Financeira	1	2,63%
Contabilidade das Instituições Financeiras	1	2,63%
Contabilidade Pública	1	2,63%
Informática Aplicada à Contabilidade	1	2,63%
Informática Empresarial	1	2,63%
Laboratório de Prática Contábil	1	2,63%
Perícia Contábil	1	2,63%
Sistemas Contábeis	1	2,63%
Sistemas de Informações Contábeis	1	2,63%
Sistemas de Informações Gerenciais	1	2,63%
Sistemas e Gestão – ERP*	1	2,63%
Técnicas de Medição de Desempenho	1	2,63%

\* Enterprise Resource Planning

Buscou-se conhecer qual a **participação percentual das disciplinas essencialmente práticas** (Tabela 3) e **das disciplinas técnicas** (Tabela 4) **que são conduzidas no laboratório** em relação ao **total de horas** do curso de Ciências Contábeis, isso feito com a finalidade de se conhecer quanto tempo é utilizado pelo ambiente de laboratório por essas disciplinas durante a graduação. A Tabela 5 apresenta esses dados.

Tabela 5 – Participação percentual das disciplinas com aspecto prático.

Carga horária total das disciplinas	Carga horária total do curso	Percentual participação disciplinas práticas	Frequência
36 horas/aulas	3.240 horas/aulas	1,11%	1
40 horas/aulas	3.008 horas/aulas	1,33%	1
50 horas/aulas	3.060 horas/aulas	1,63%	1
72 horas/aulas	3.800 horas/aulas	1,89%	1
60 horas/aulas	3.030 horas/aulas	1,98%	1
72 horas/aulas	3.000 horas/aulas	2,40%	1
80 horas/aulas	3.200 horas/aulas	2,50%	1
80 horas/aulas	3.000 horas/aulas	2,67%	3
80 horas/aulas	3.120 horas/aulas	2,56%	1
80 horas/aulas	3.100 horas/aulas	2,58%	1
120 horas/aulas	3.240 horas/aulas	3,70%	1
120 horas/aulas	3.200 horas/aulas	3,75%	3
126 horas/aulas	3.342 horas/aulas	3,77%	1
120 horas/aulas	3.000 horas/aulas	4,00%	1
140 horas/aulas	3.200 horas/aulas	4,38%	1
160 horas/aulas	3.440 horas/aulas	4,65%	1
160 horas/aulas	3.200 horas/aulas	5,00%	1
194 horas/aulas	2.760 horas/aulas	7,03%	1
240 horas/aulas	3.200 horas/aulas	7,50%	2
284 horas/aulas	3.780 horas/aulas	7,51%	1
240 horas/aulas	3.000 horas/aulas	8,00%	1
288 horas/aulas	3.100 horas/aulas	9,29%	1
272 horas/aulas	2.856 horas/aulas	9,52%	1
320 horas/aulas	3.200 horas/aulas	10,00%	1
306 horas/aulas	3.006 horas/aulas	10,18%	1
288 horas/aulas	2.700 horas/aulas	10,67%	1
404 horas/aulas	3.350 horas/aulas	12,06%	1
400 horas/aulas	3.160 horas/aulas	12,66%	1
392 horas/aulas	3.000 horas/aulas	13,07%	1
448 horas/aulas	3.020 horas/aulas	14,83%	1
480 horas/aulas	3.000 horas/aulas	16,00%	1
480 horas/aulas	2.920 horas/aulas	16,44%	1
544 horas/aulas	3.000 horas/aulas	18,13%	1

Observa-se que tanto a carga horária total das disciplinas (que utilizam o laboratório) como a carga horária total do curso é variada. No entanto, o percentual de participação mínimo encontrado na pesquisa é somente de 1,11%, e o percentual máximo é de 18,13% da carga horária utilizada para a aplicação dos conhecimentos no ambiente de laboratório.

Para se ter uma percepção melhor sobre os dados apresentados na Tabela 5, classificou-se o **percentual de participação das disciplinas práticas** em intervalos, ilustrado no Gráfico 7.

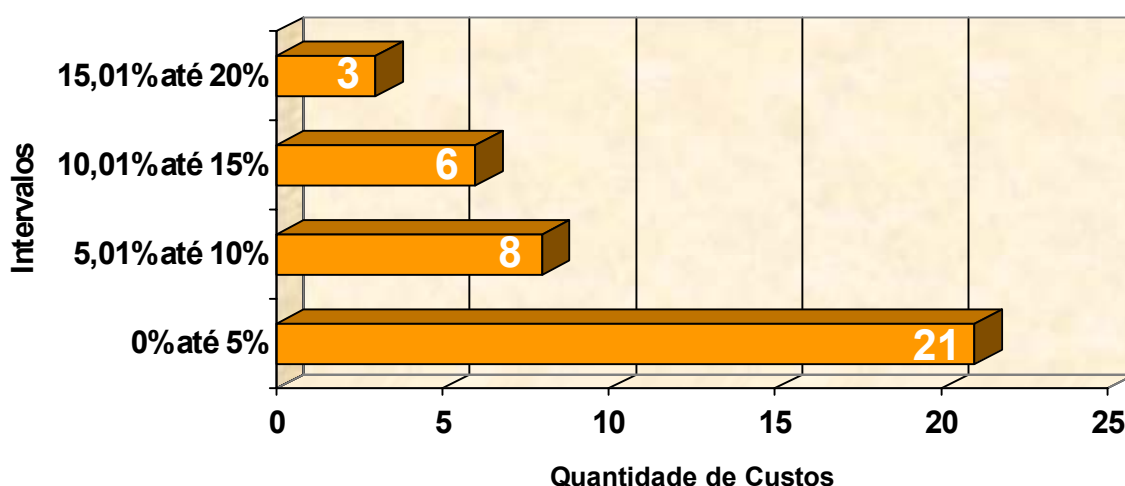


Gráfico 7 – Tempo de uso do laboratório em relação à carga horária total do curso.

Observa-se que a concentração da carga horária das disciplinas que utilizam o laboratório se concentra no intervalo de até 5% em relação à carga horária total do curso, identificada em 21 cursos. A faixa de 15,01% até 20% se refere somente a 3 cursos.

Considerando a necessidade de integração teoria-prática no ensino da contabilidade para que o discente obtenha o desenvolvimento do raciocínio contábil de forma sistêmica, pode-se inferir que o percentual destinado à aplicação prática no ambiente de laboratório é ainda elementar, o que justifica a não-exclusividade do laboratório para o curso de Ciências Contábeis apontada anteriormente por 75,61% dos 41 cursos (Gráfico 3).

A dificuldade demonstrada por muitos discentes de realizarem a conexão teoria-prática pode ser diminuída pela inserção, durante o curso de graduação, de

atividades práticas conduzidas no ambiente de laboratório. Entretanto, somente o acréscimo de aulas práticas não é suficiente para resolver esse problema, mas o equilíbrio de conteúdos teóricos e práticos contribuirá na formação do aluno, conforme afirma Favarin, T. C. V. (1997). Considerando-se os dados apresentados, verifica-se que esse equilíbrio não ocorre em relação à utilização do laboratório.

Para **adequar teoria e prática do ensino da contabilidade pelas disciplinas práticas e técnicas do curso**, questionou-se sobre o **conceito do coordenador em relação à proporção entre a utilização da sala de aula e do ambiente de laboratório**. Dos 41 coordenadores, 37 responderam conforme apresentado no Quadro 12.

<b>Qual seria a proporção entre a utilização da sala de aula e do ambiente de laboratório?</b>	<b>FRQ</b>
50% sala de aula e 50% laboratório.	14
70% sala de aula e 30% laboratório.	5
60% sala de aula e 40% laboratório.	4
90% sala de aula e 10% laboratório.	2
20% sala de aula e 80% laboratório. Quanto maior a utilização do laboratório, melhor.	1
30% sala de aula e 70% laboratório.	1
80% sala de aula e 20% laboratório.	1
Totalmente no laboratório.	1
Depende do conteúdo programático.	1
O ideal seria ter mais prática do que teoria.	1
Depende da disciplina e do enfoque teórico necessário.	3
Não sabe informar, afirma que depende de cada professor.	1
Sempre que o professor julgar necessário deve demonstrar a parte prática no laboratório.	1
Incentivar o pensar do aluno; observar o uso indiscriminado do laboratório, para o curso não ser muito técnico.	1
<b>Total</b>	<b>37</b>

**Quadro 12 – Proporção da relação de uso da sala de aula e do laboratório.**

\* FRQ – Frequência.

Com relação à insegurança em atuar profissionalmente, apresentada na fundamentação teórica, destaca-se o excesso de conteúdos teóricos dissociados da prática profissional. Isso é corroborado por Nérici (1993), ao afirmar que essa é uma das deficiências do ensino dirigido na universidade.

É inquestionável a necessidade de se articular em teoria e prática no processo de ensino-aprendizagem da contabilidade. A teoria deve subsidiar a condução do conhecimento em questões de natureza prática da profissão contábil.

No entanto, o aspecto do excesso de prática em detrimento da teoria não é coerente. Os dados desta pesquisa apresentam que 3 coordenadores opinaram que na proporção entre teoria e prática se deve priorizar mais prática do que teoria, e quanto maior a utilização do laboratório melhor; apenas 1 coordenador se posicionou a favor de um ensino totalmente no laboratório. Como já mencionado, Favarin, T. C. V. (1997) afirma que o acréscimo de aulas práticas não resolverá o problema de formação. É a dosagem equilibrada de conteúdos teóricos e práticos que contribuirá para a atuação profissional.

Deve-se considerar, como apresentado no Quadro 12, que a relação entre teoria e prática depende do conteúdo programático e do enfoque da disciplina, conforme discutido e apresentado no Quadro 5 do Capítulo 2, Laboratório como Ambiente de Ensino e Aprendizagem. Existem disciplinas com um enfoque mais teórico do que prático, e outras com uma abordagem mais prática do que teórica.

Madeira (1990) e Ludícibus e Marion (1986) advertem sobre a inadequação do curso se tornar muito tecnicista em função do excesso de prática. Nesta pesquisa, um coordenador salienta que se deve observar o uso indiscriminado do laboratório para não tornar o curso muito técnico.

Nos dados do Quadro 12, pode-se notar que 14 coordenadores (37,83%) de 37 têm a opinião de que a relação mais apropriada seria de 50% teoria (sala de aula) e 50% prática (laboratório). Isso está em conformidade com o entendimento de Marion (2001), ao afirmar que é fundamental distribuir as aulas em 50% de teoria e 50% de prática.

Embora a pesquisa identifique na revisão da literatura o valor dado pelas IES ao uso do ambiente de laboratório no processo de ensino-aprendizagem, a participação percentual da carga horária utilizada neste local é ainda incipiente. Isso indica que realmente a sala de aula ainda é o local mais utilizado para o ensino da contabilidade, sob o aspecto teórico e também o prático.

No que se refere à **forma didática usada no ensino da contabilidade no ambiente de laboratório**, verificou-se que em 31 cursos se ministra primeiro a

teoria na sala de aula e, posteriormente, desenvolve-se a aplicação prática no laboratório, 1 curso conduz primeiro a prática no laboratório e depois a teoria na sala de aula, e 9 cursos são favoráveis a que tanto a teoria quanto a prática sejam conduzidas no laboratório, conforme apresentado no Gráfico 8.

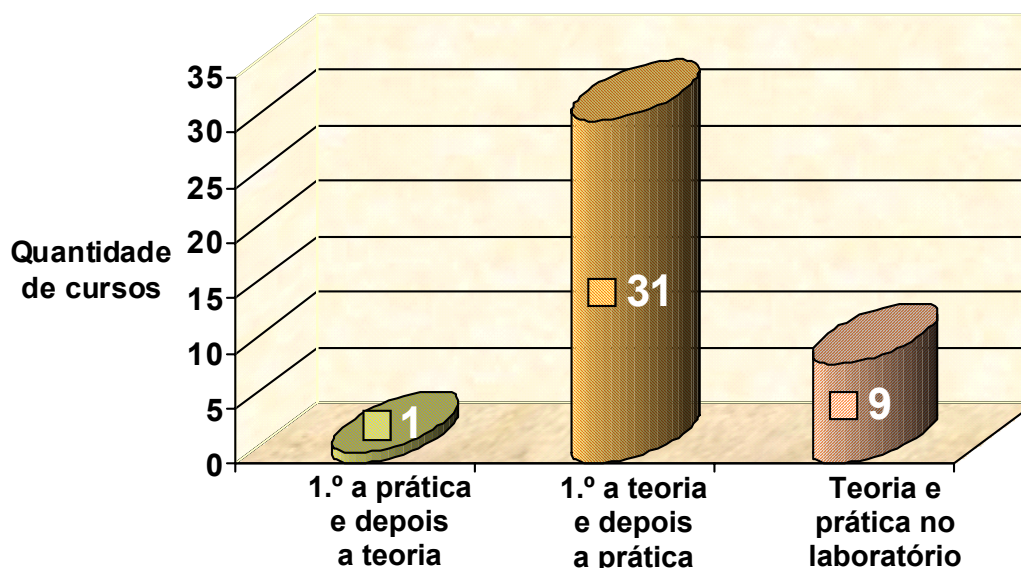


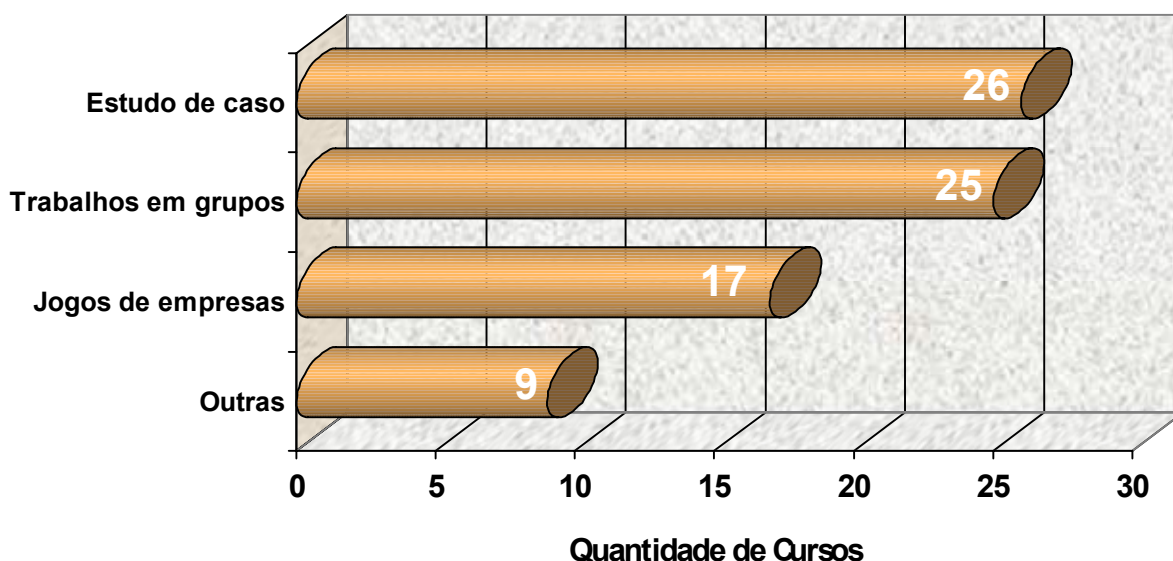
Gráfico 8 – Forma didática utilizada no ambiente de laboratório.

Conquanto seja possível primeiramente trabalhar a prática no ambiente de laboratório e, posteriormente, a teoria na sala de aula, nesta pesquisa essa opção foi manifestada somente por 1 curso. Conclui-se, com fundamento na revisão da literatura, que essa maneira didática de se conduzir as aulas precisa ainda se fundamentar em outras pesquisas que validem a sua prática.

A forma mais comum é desenvolver primeiramente os fundamentos teóricos, e posteriormente desenvolver as atividades práticas no laboratório – como se evidenciou nesta pesquisa em 31 cursos –, de forma a trazer entendimento e compreensão dos conteúdos das diversas disciplinas da área contábil ministradas nesse ambiente, conforme apresentado nas tabelas 3 e 4.

Com relação a **quais são as estratégias de ensino ou metodologias utilizadas no ambiente de laboratório**, verificou-se individualmente que as mais indicadas são: em 26 cursos (63,41%) o uso do estudo de caso, em 25 cursos (60,98%) os trabalhos em grupo, 17 cursos (41,46%) empregam os jogos de

empresas e 9 cursos (21,95%) utilizam outras formas de estratégias, conforme apresentado no Gráfico 9.



**Gráfico 9 – Estratégias de ensino utilizadas no ambiente de laboratório.**

Com relação à diversificação dos métodos de ensino das atividades conduzidas no laboratório, observou-se nas respostas dos 41 coordenadores que 9 cursos variam os métodos de ensino entre estudo de casos, jogos de empresas e trabalhos em grupos; 3 cursos alteram entre estudo de casos e jogos de empresas; 8 cursos entre estudo de casos e trabalhos em grupos; 3 cursos entre jogos de empresas e trabalhos em grupos; e 3 cursos entre trabalhos em grupo e trabalho individual.

Godoy (1997b) corrobora a necessidade fundamental de diversificarem as estratégias de ensino para alcançar uma aprendizagem mais significativa. Nessa pesquisa, observou-se, com relação ao uso do laboratório, que 26 cursos variam suas formas de conduzir as práticas contábeis, ao contrário dos outros 15 cursos, os quais utilizam somente um método de ensino para dirigir as atividades no laboratório.

As outras formas de ensino, apresentadas no Gráfico 9, utilizadas no laboratório: são em 3 cursos (7,32%) trabalho individual, em 2 cursos (4,88%) constituição de empresas, em 2 cursos (4,88%) utilização de *softwares*, em 1 curso (2,44%) planilhas de simulação contábeis e em 1 curso (2,44%) prática contábil por



meio de trabalhos simulados que retratem a realidade de um escritório de contabilidade.

Com o objetivo de se conhecer a percepção do coordenador sobre esse assunto, elaborou-se a seguinte questão: **Em sua visão, quais são as melhores estratégias de ensino que oferecem um melhor desempenho na utilização do ambiente de laboratório?**

As respostas fornecidas estão, a seguir, relacionadas com as estratégias de ensino 'estudo de casos' e 'jogos de empresas', apresentadas no Gráfico 9. Primeiramente, listou-se, no Quadro 13, qual a percepção dos coordenadores que utilizam como método de ensino o estudo de caso.

<b>Visão dos coordenadores sobre as melhores estratégias de ensino</b>	<b>FRQ</b>
Estudo de caso	9
Não opinou	2
Aulas práticas	1
Jogos de empresas	1
Depende do conteúdo	1
Exercer a prática com recursos da tecnologia	1
Integrar a teoria com a prática (com casos reais)	3
Estratégias dinâmicas, com interatividades e motivação	1
Exercícios individuais, como estudo de casos fictícios e reais	1
Testar na prática o que é ensinado como teoria na sala de aula	1
<i>Softwares</i> que possibilitam ao aluno desenvolver atividades <i>on-line</i>	1
Preparação prévia da atividade a ser desenvolvida no laboratório	1
Atividades práticas, simulação e abertura e escrituração de empresas	1
Exercícios objetivos, <i>softwares</i> de qualidade e discussão dos resultados	1
Desenvolver conteúdos e práticas semelhantes aos que o mercado utiliza	1
<b>Total</b>	<b>26</b>

**Quadro 13 – Estudo de caso e melhores estratégias de ensino.**

\* FRQ – Freqüência.

Dos 26 cursos que usam o estudo de caso, 9 coordenadores (34,61%) validam essa estratégia de ensino, 1 curso mencionou os jogos de empresa, e os demais de forma geral têm a percepção de que se deve integrar teoria e prática com situações simuladas ou reais.

No Quadro 14 está a relação, na percepção dos coordenadores, dos métodos de ensino dos cursos que utilizam os jogos de empresas.

Visão dos coordenadores sobre as melhores estratégias de ensino	FRQ
Jogos de empresas	6
Não opinou	3
Aulas práticas	1
Estudo de caso	2
Utilização de ferramentas de ERP	1
Dados reais inseridos em <i>softwares</i> contábeis	1
Utilização de <i>softwares</i> e ERP, como complemento prático as aulas	1
Exercícios objetivos, <i>software</i> de qualidade e discussão dos resultados	1
Desenvolver conteúdos práticos semelhantes aos que o mercado utiliza	1
<b>Total</b>	<b>17</b>

**Quadro 14 – Jogos de empresas e melhores estratégias de ensino.**

\* FRQ – Frequência.

Dos 17 cursos que empregam o jogos de empresas, 6 coordenadores (35,29%) concordam com essa estratégia de ensino, e 2 mencionam o estudo de caso.

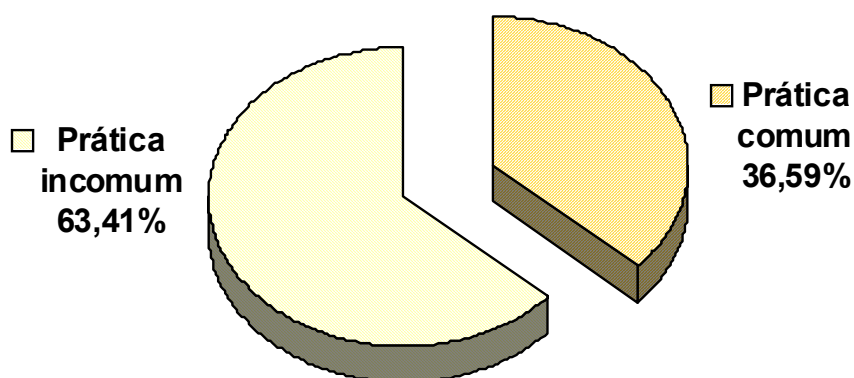
Na revisão da literatura, verificou-se que os métodos estudo de caso e jogos de empresa são estratégias que permitem ao aluno resolver problemas, tomar decisões e vivenciar situações que enfrentará na profissão, permitindo que ele atue como um sujeito ativo no processo de ensino-aprendizagem. Favarin, A. M. (1994), Marion e Rezende (2004) e Petrucci e Batiston (2006) são favoráveis ao uso do estudo de casos e jogos de empresas no ambiente de laboratório de contabilidade.

No Gráfico 9, pode-se observar que a estratégia trabalhos em grupos é utilizada por 25 cursos (60,98%) no laboratório. Analisando a visão do coordenador desses cursos sobre quais são as melhores estratégias de ensino que oferecem um melhor desempenho na utilização do ambiente de laboratório, verificou-se que as respostas indicam a necessidade de desenvolver aulas práticas com atividades que integrem teoria e prática. Isso deve ocorrer por meio de simulação de empresas aplicando-se os conhecimentos teóricos com *softwares* de contabilidade e permitindo-se que os alunos resolvam problemas, articulando, dessa forma, o conhecimento teórico obtido na sala de aula. O IFAC cita o trabalho em grupos como

uma das formas de conduzir o processo de ensino-aprendizagem para a produção de competência profissional.

A Resolução CNE/CES n.º 10, de 2004, no Artigo 7.º, § 1.º, permite que o **estágio curricular supervisionado seja realizado no ambiente de laboratório** da IES, desde que relacione os aspectos das práticas contábeis com regulamentação própria e aprovada pelo conselho superior acadêmico competente.

A pesquisa procurou conhecer se de fato o laboratório é utilizado para a realização do estágio. Verificou-se que essa prática é comum em 15 cursos (36,59%), e em 26 (63,41%) o estágio não é realizado nesse ambiente, conforme representado no Gráfico 10.



**Gráfico 10 – Identificação da realização do estágio no ambiente de laboratório.**

Dos 15 cursos, em que se tem como prática comum o cumprimento do estágio no laboratório, 2 não apresentaram razões e 13 afirmaram que o estágio é realizado nesse ambiente pelas seguintes razões: é uma opção concedida pela IES para os alunos interessados; existe uma boa procura em função da facilidade da realização do estágio concedida aos alunos que não trabalham na área ou não possuem vínculo empregatício; e o laboratório tem por essência desenvolver atividades práticas do curso e tem os recursos necessários para a concretização do estágio, desenvolvendo a solução de problemas reais ou simuladores.

Desses 15 cursos, 13 estão localizados no Interior do Estado de São Paulo, e em função da necessidade e dificuldade para a realização do estágio, o laboratório

se apresenta como uma opção de oferecer aos discentes uma oportunidade para o cumprimento desse requisito.

No que se refere a **quais softwares são utilizados atualmente no ambiente de laboratório**, o Quadro 15 lista os relacionados nas respostas. Dos 41 coordenadores, 11 indicaram o uso de mais de um *software*.

<b>Quais softwares são utilizado no laboratório</b>	<b>FRQ</b>
Folhamatic Sistemas	12
Microsoft Office	8
Contmatic Phoenix	6
Cuca Fresca	3
Datasul	2
Microsiga	2
Nota Dez	2
Account	1
Asplan	1
Copan	1
Cordilheira	1
Datacompany	1
Economática	1
Exatus	1
Fiel Contábil	1
Frim	1
Glan Data	1
Mega	1
Pro Soft	1
Prosoft	1
Só Folha	1
Solução Contábil	1
Supersoft	1
Solução Contábil	1

**Quadro 15 – Softwares utilizados no ambiente de laboratório.**

\* FRQ – Freqüência.

Não é objeto deste trabalho identificar os melhores *softwares* para o ensino da contabilidade, mas apenas verificar se os mesmos são empregados no ambiente

de laboratório (conforme a Tabela 2, os 41 laboratório possuem microcomputadores) especificamente nas disciplinas com enfoque prático. A Resolução CNE/CES n.º 10, de 2004, no Artigo 5, Inciso III, com referência aos conteúdos de formação teórico-prática, indica a opção da “prática em Laboratório de Informática utilizando *softwares* atualizados para contabilidade”, como já mencionado.

Verificou-se no Quadro 15 a utilização em 12 cursos do Folhamatic<sup>4</sup>, em 8 o Microsoft Office e em 6 o Contmatic Phoemix<sup>5</sup>, sendo necessário que sejam desenvolvidas outras pesquisas que identifiquem o êxito desses *softwares* para que o ensino da contabilidade integre teoria e prática.

Na questão sobre **o que o(a) senhor(a) coordenador(a) sugere para melhorar a qualidade do ambiente de laboratório, fazendo com que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma mais produtiva**, verificou-se que dos 41 coordenadores, 2 não opinaram. Analisando as respostas dos outros 39, pode-se observar que as sugestões podem ser agrupadas nos seguintes aspectos:

**Recursos** – *hardwares* atualizados com 1 micro por aluno; *softwares* atualizados e similares aos utilizados no mercado e sistema integrado; diversificar os *softwares*; ter uma estrutura ideal de 20 a 30 microcomputadores por laboratório; e disponibilizar um técnico em informática para auxiliar o professor no laboratório.

**Desenvolvimento do ensino prático** – que o laboratório seja utilizado como um escritório modelo para fornecer serviços à sociedade; incentivar a resolução de problemas e não a prática de escrituração; deve-se evitar o uso indiscriminado do ambiente de laboratório para não tornar o curso muito técnico; o laboratório deve estar alinhado com os objetivos pedagógicos do curso.

**Exclusividade do laboratório** – utilização exclusiva para o ensino da contabilidade; uso específico do material e recursos relativos à aula; maior disponibilidade para o curso de contábeis, ter outros horários para o atendimento, como um plantão.

**Estratégias de ensino** – elaborar casos práticos utilizando simulações de situações reais que afetam o ambiente contábil; desenvolvimento de casos didáticos

---

<sup>4</sup> Para mais informações, acesse-se o Site: <http://www.folhamatic.com.br/>

<sup>5</sup> Para mais informações, acesse-se o Site: <http://www.contmatic.com.br/>

em parceria com as empresas; trabalho em equipe; didática interativa com os recursos disponíveis; ensino efetivo e motivacional; e palestra ou eventos com pessoas que utilizam os *softwares* (usados no laboratório) no seu dia-a-dia.

**Professores** – conscientizar os professores sobre a importância do uso do laboratório; professores devem incentivar o corpo discente a utilizar esse ambiente; intensificar a maior participação da relação professor-aluno; e que professores de outras disciplinas técnicas desenvolvessem atividades no laboratório, simulando a prática o mais próximo possível da realidade.

**Disciplinas** – distribuir ao máximo o uso do laboratório entre as disciplinas técnicas que possuam algum cunho prático; reestruturar as disciplinas identificando os aspectos práticos; a qualidade do laboratório será adequada se as disciplinas teóricas proporcionarem a base para a prática; estabelecer a disciplina de Laboratório Contábil desde o primeiro semestre, com a abertura da empresa pelos alunos, dando continuidade nos semestres seguintes, envolvendo todos os conteúdos programáticos das disciplinas que tenham aderência à contabilidade.

**Interdisciplinaridade** – fazer com que outras disciplinas possam utilizar o ambiente; desenvolver um maior interesse pelas disciplinas; a aplicação da interdisciplinaridade dos conteúdos curriculares juntamente com metodologia de acompanhamento e apuração de resultados por meio de avaliações de forma global quanto ao aprendizado.

Na pergunta **em sua opinião, qual a importância de se desenvolver, de forma adequada, a articulação dos conhecimentos teóricos e práticos durante o curso de graduação no ambiente de laboratório**, constatou-se que dos 41 coordenadores, 3 não responderam. Ponderando sobre os dados fornecidos pelos outros 38, constatou-se que os fatores sobre a relevância do laboratório podem ser reunidos nos seguintes elementos:

**Vivência prática na graduação** – necessária para a preparação dos alunos, colocando-os diante de situações simuladas da realidade que futuramente terão que enfrentar; tornar os casos reais mais acessíveis aos alunos; muito importante, nesse momento o aluno pode ter uma percepção do contexto atual da contabilidade, visualizando e praticando aspectos pertinentes à realidade das empresas; a experiência prática no laboratório aproxima os alunos dos sistemas de

contabilidade; é importante para a adaptação do aluno às rotinas do curso, momento em que o aluno entende todo o processo da contabilidade, bem como a finalidade de cada etapa do processo.

**Integrar teoria e prática** – é fundamental, pois a teoria sem a visualização da prática deixa um vácuo no desenvolvimento profissional, sendo que isso dificulta o ingresso do aluno na prática profissional no mercado; o domínio da teoria é essencial para entender a prática. Assim, é de alta relevância essa relação; muito importante, pois é na prática que realmente se tem um aprendizado mais rápido por parte dos alunos, contribuindo na formação teórico-prática para se concluir a graduação de forma positiva; a prática é extensão da teoria. Dessa forma, a articulação entre a prática e a teoria é essencial ao desenvolvimento acadêmico e profissional do aluno; mostrar ao aluno a necessidade da utilização da tecnologia para resolução de situações problemas com amparo das teorias; efetivar o processo de ensino-aprendizagem, disponibilizando ao aluno a visualização das práticas profissionais atualmente utilizadas para a gestão das organizações e por permitir ao aluno uma familiarização natural dentro do ambiente de trabalho contábil, com os recursos e programas disponibilizados para a utilização profissional.

**Mercado de trabalho** – importante para o ingresso no mercado de trabalho, preparando para a realidade do ambiente profissional; simula de certa forma o ambiente de trabalho, aproximando o aluno da realidade do mercado; proporciona um importante diferencial para a colocação dos alunos no mercado de trabalho; fundamental para que os egressos tenham maior visão da prática da profissão; o mercado exige profissionais com competências e habilidades. Portanto, as atividades no laboratório são relevantes para a adequada formação profissional e qualidade que o mercado espera.

Complementando a questão anterior, perguntou-se **como pode ser realizada essa articulação** na percepção do coordenador do curso de graduação em Ciências Contábeis. Dos 41 respondentes, 30 expressaram a sua opinião sobre o assunto.

O ambiente de laboratório foi sugerido pelos coordenadores como um local adequado para o desenvolvimento do processo de ensino-aprendizagem, sendo

uma forma de equacionar a questão teoria *versus* prática na formação dos discentes.

Os meios para concretizar essa articulação no laboratório, na visão dos coordenadores, são: realizar aulas práticas; ter bons *softwares* específicos; simular a realidade das empresas; usar estudos de casos mais próximos da realidade ou mesmo reais; realizar a aplicação prática da teoria; utilizar mais o laboratório; usar o laboratório para a realização do estágio supervisionado; as disciplinas técnicas com algum cunho prático deveriam ser ministradas em parte no laboratório desde o início do curso; ter uma boa base teórica; ter um coordenador no laboratório com um plano de ação que envolva os docentes; capacitar os docentes; ter convênios com empresas; desenvolver pesquisas acadêmicas sob a orientação dos professores; aplicar a interdisciplinaridade dos conteúdos programáticos das disciplinas do curso de Contábeis.

A revisão de literatura indica a necessidade de integração teoria-prática e aponta o laboratório como alternativa de aplicar o conhecimento teórico absorvido na sala de aula por meio de situações que retratem a realidade empresarial com atividades práticas que enfatizem as resoluções de problemas.

Nota-se, pelos dados apresentados nesta pesquisa, a utilidade do ambiente de laboratório. O aprendizado obtido pelo discente, principalmente do conteúdo teórico da sala de aula, é imprescindível. Contudo, é essencial um ambiente em que se possa desenvolver o conhecimento prático para um melhor aproveitamento do curso.

#### **4.3.2 Cursos que não utilizam o ambiente de laboratório**

Na coleta de dados por meio do questionário, 7 cursos (14,58%) dos 48 respondentes afirmaram que não possuem um local específico para o ensino prático da contabilidade, com exceção do espaço de sala de aula, conforme representado no Gráfico 2.

A pesquisa procurou conhecer como esses cursos estão proporcionando o ensino prático da contabilidade, fundamental para a formação do egresso. Por essa



razão, elaboraram-se duas questões abertas para entender como o aspecto da formação prática está sendo desenvolvido durante o curso de graduação.

Essas 7 IES serão apresentadas pelas letras A, B, C, D, E, F, e G, com a finalidade de preservar a identidade das instituições educacionais.

Na questão **que fatores poderiam justificar a ausência de um ambiente físico para o ensino prático da contabilidade**, verificaram-se as seguintes respostas, transcritas de acordo com as respostas do questionário:

Estudos de teorias, exercícios práticos e uma boa estrutura tecnológica. (IES “A”)

A faculdade possui 20% da carga horária total em EAD conforme autorização pelo MEC e em sua grade consta uma disciplina, em todos os semestres, denominada PPI – Projeto Profissional Interdisciplinar. Inclusive, esta é uma disciplina constante em todos os cursos oferecidos pela faculdade. Existem, portanto, 12 laboratórios de informática que são utilizados pelos alunos. Em nenhum destes laboratórios existe “ambientes específicos” para os cursos. A faculdade possui no curso de Ciências Contábeis, em sua grade uma disciplina, em todos os semestres, denominada PPI – Projeto Profissional Interdisciplinar que consiste no desenvolvimento da prática profissional por meio da metodologia de projetos. Em cada um dos semestres, existe um roteiro de trabalhos a serem desenvolvidos pelos alunos, em grupo. Podem ser indicadas uma ou mais disciplinas que são as “responsáveis” pelo desenvolvimento do projeto naquele semestre. Por meio deste projeto os alunos vão desenvolvendo as “áreas” da empresa (marketing, logística, custos, Recursos humanos, departamento fiscal e por fim a contabilidade). Os alunos “abrem” uma empresa fictícia no ramo industrial/comercial e desde o primeiro semestre desenvolve as áreas da empresa. No final do curso os alunos “trocam os projetos” para desenvolverem a AUDITORIA no projeto dos colegas. O projeto todo é desenvolvido tomando como base as prerrogativas profissionais do Contador estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. (IES “B”)

O ensino prático da Contabilidade nos moldes de um escritório modelo de contabilidade está totalmente fora do foco do nosso projeto pedagógico e, conseqüentemente, da nossa abordagem pedagógica. O enfoque do nosso curso está na avaliação do desempenho do negócio e na geração de informações relevantes para o processo decisório do usuário externo e interno da informação contábil, portanto, é dada maior ênfase nas atividades da Controladoria de empresas. Damos ênfase, também, às pesquisas e ao desenvolvimento de novos conhecimentos a serem aplicados nas empresas. (IES “C”)

Existência de projetos sociais que se valem do atendimento à comunidade na prestação de serviços contábeis, o que em muito contribui para o desenvolvimento prático de nossos alunos. (IES “D”)

O conjunto de professores do Departamento entende que o ensino prático pode ser dado em sala de aula sem prejuízo ao aprendizado. Entendem que um possível laboratório poderia ser utilizado para atividades extraclasse. Entendem que se gastaria muito tempo para a parte prática em detrimento do conteúdo programático de cada disciplina. (IES “E”)

Devido ao pouco tempo nessa Instituição ainda não foi possível identificar de forma concisa a ausência de uma sala ambiente para o ensino da contabilidade, mas de forma intuitiva acredito que tenha sido por falta de

projeto de antigos coordenadores. Solicito a gentileza que me envie projetos para a criação de sala ambiente para o ensino de contabilidade, se possível. (IES “F”)

A faculdade está adequando o laboratório, inclusive com a disponibilização de um sistema ERP. (IES “G”)

Na pergunta **como o curso proporciona o ensino prático aos discentes e quais são as estratégias de ensino utilizadas**, observaram-se as seguintes assertivas:

Por meio de aplicação de exercícios e trabalhos práticos. (IES “A”)

A faculdade possui no curso de Ciências Contábeis, em sua grade uma disciplina, em todos os semestres, denominada PPI – Projeto Profissional Interdisciplinar que consiste no desenvolvimento da prática profissional por meio da metodologia de projetos. Em cada um dos semestres, existe um roteiro de trabalhos a serem desenvolvidos pelos alunos, em grupo. Podem ser indicadas uma ou mais disciplinas que são as “responsáveis” pelo desenvolvimento do projeto naquele semestre. Por meio deste projeto os alunos vão desenvolvendo as “áreas” da empresa (marketing, logística, custos, Recursos humanos, departamento fiscal e por fim a contabilidade). Os alunos “abrem” uma empresa fictícia no ramo industrial/comercial e desde o primeiro semestre desenvolve as áreas da empresa. No final do curso os alunos “trocam os projetos” para desenvolverem a AUDITORIA no projeto dos colegas. O projeto todo é desenvolvido tomando como base as prerrogativas profissionais do Contador estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. (IES “B”)

Não sei o que você chama de ensino prático, seria escrituração? A resposta é não temos este tipo de atividade em laboratório. As disciplinas do primeiro ano ensinam a escrituração contábil, mas não damos muita ênfase ao mecanismo de contabilização. É claro que o aluno deve saber contabilizar as operações, mas isto não é o principal e nem o suficiente. Nossos laboratórios são equipados com computadores de última geração, ligados em rede e à Internet. Temos vários bancos de dados e acesso a base de dados de revistas nacionais, internacionais, teses e dissertações de várias outras instituições de ensino no Brasil e no mundo. Temos, também, softwares estatísticos para apoio às pesquisas. Tudo isso para que o aluno se ligue no que está acontecendo no mundo em relação à Contabilidade a qual entendemos como um grande e mais importante sistema de informações de uma organização. (IES “C”)

O ensino prático vale-se dos projetos sociais, bem como por meio do Plantão Fiscal- Imposto de Renda, eventos como a Semana do Contabilista. A prática processa-se também por meio do uso de laboratórios, porém não de forma sistematizada. (IES “D”)

O ensino prático, como tido anteriormente, é ministrado no ambiente da sala de aula, com propostas e soluções de exercícios. Os alunos também são incentivados, e cobrados, as tarefas extraclases, onde geralmente são explorados aspectos práticos de cada disciplina. (IES “E”)

Por meio de exercícios e trabalhos práticos. Existe dentro do laboratório de informática programas que são utilizados para o ensino de contabilidade, Excel, Microsiga, basicamente, são ensinados planilhas de cálculo e preenchimento de guias. (IES “F”)

Atualmente o curso utiliza um programa de atividades complementares, onde os alunos desenvolvem atividades extraclases, como, por exemplo, visitas técnicas. (IES “G”)

O curso “A” considera um estudo de teorias e sua aplicação por meio de exercícios e trabalhos práticos, possivelmente em sala de aula, tendo em vista que a resposta não é muito específica.

O curso “B” utiliza-se de uma disciplina intitulada Projeto Profissional Interdisciplinar, aproveitando a legislação, a qual autoriza que 20% da carga horária total do curso sejam conduzidos à distância. Esse projeto ocorre por meio do desenvolvimento da prática profissional, com um roteiro de trabalhos, tendo uma ou mais disciplinas responsáveis, em que os alunos constituem uma empresa simulada desde o primeiro semestre. No final do curso, ocorre a auditoria por meio da troca dos projetos.

O curso “C” menciona que a escrituração nos moldes de um escritório modelo, como ensino prático, não é o foco do projeto pedagógico. O enfoque do curso está na avaliação do desempenho e produção de informações relevantes e úteis à decisão do negócio, como atividades relacionadas à controladoria das empresas. Salienta-se que o ensino prático nessa pesquisa se refere à resolução de problemas, e não necessariamente ao enfoque da escrituração.

O curso “D” refere-se à existência de projetos sociais contábeis disponibilizados à comunidade como contribuição para o desenvolvimento prático, como um plantão fiscal de imposto de renda. Citou o uso do laboratório, mas não de forma sistematizada.

O curso “E” entende que o ensino prático pode ocorrer na sala de aula, com propostas de resolução de exercícios. O laboratório pode ser usado para atividades extraclasse, explorando os aspectos práticos de cada disciplina.

O curso “F” tem interesse em desenvolver o aspecto prático do ensino no curso por meio da criação de sala ambiente. E afirma que os exercícios, trabalhos práticos e o uso do laboratório de informática são usados para proporcionar o ensino prático.

O curso “G” está implantando o laboratório e faz uso das atividades complementares, desenvolvendo atividades extraclasse e visitas técnicas.

Percebe-se, analisando esses dados, que o ensino prático pode ser operacionalizado de outras formas, como por meio do projeto profissional interdisciplinar, e também pela articulação de conhecimentos teóricos e práticos na

sala de aula, juntamente com o incentivo e cobrança de atividades práticas extraclases.

#### **4.4 Considerações sobre os resultados**

Os dados apresentados identificam em 41 cursos a existência de um ambiente físico informatizado, com exceção da sala de aula, tendo como objetivo a aplicação dos conhecimentos teóricos obtidos nas disciplinas técnicas do curso de graduação em Ciências Contábeis. Considera-se que isso seja bastante favorável, tendo em vista a necessidade da utilização de outros ambientes para que o processo de ensino-aprendizagem ocorra de forma mais satisfatória. Essa estratégia de ensino é utilizada em disciplinas de cunho essencialmente prático e em outras disciplinas técnicas que possuem algum aspecto prático da contabilidade.

A simulação de práticas por meio de *softwares* de sistemas de informações que ocorre nas empresas permite aos alunos vivenciarem situações próximas às que encontrarão no mercado de trabalho, bem mais reais do que as atividades conduzidas somente na sala de aula.

A compreensão da relação teoria-prática é fundamental para o desenvolvimento do raciocínio contábil, o que torna o laboratório um ambiente adequado para que se processe esse aprendizado. A inserção no mercado de trabalho exige dos egressos conhecimentos práticos, mesmo que ainda incipientes. As IES podem utilizar o laboratório como uma estratégia de ensino durante o curso de graduação em Ciências Contábeis com a finalidade de articular esses conhecimentos, tornando a formação do futuro profissional mais consolidada.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho procurou identificar como o ambiente de laboratório é utilizado – durante a graduação pelos cursos de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo reconhecidos – como estratégia de ensino que tem por objetivo a aplicação prática dos conhecimentos teóricos da contabilidade adquiridos na sala de aula.

Com essa finalidade, elaborou-se a questão problema geral desta investigação: **qual a percepção de coordenadores em relação à utilização do laboratório de contabilidade nos cursos de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo?**

Para pesquisar sobre o problema escolhido, foi elaborado como instrumento de coleta de dados um questionário com 17 perguntas fechadas e 10 abertas. Com a intenção de validar o questionário, foi realizado um pré-teste para verificar o entendimento e a coerência das perguntas.

A revisão da literatura, apresentada no Capítulo 2, abordou aspectos sobre ensino-aprendizagem, bem como o seu processo, e tratou sobre o ambiente tradicional, a sala de aula, e a necessidade da inserção de outros ambientes que favoreçam o processo de ensino-aprendizagem, integrando teoria e prática. O ensino da contabilidade apresenta deficiências na conjugação dos aprendizados teórico e prático adquiridos somente na sala de aula, fatores pelos quais alguns alunos tenham insegurança profissional ao ingressarem no mercado de trabalho.

Nesse sentido, é necessário que os cursos utilizem estratégias de ensino adequadas para que obtenham melhores resultados no processo de ensino-aprendizagem. Dessa forma, o ambiente de laboratório se apresenta como uma maneira de se conduzirem atividades mais próximas à realidade profissional, mesmo que seja de forma simulada. Isso contribui para que o aluno construa durante o curso de graduação o raciocínio contábil necessário para a sua inserção no mercado profissional.

É fundamental a melhoria das condições de aprendizagem dos alunos. Para tanto, devem-se incluir estratégias que favoreçam e incentivem a participação do aluno no processo de aprendizagem, não cabendo mais uma postura

costumeiramente passiva. O aluno deve ser um elemento que faz e aprende, valorizando-se a sua atuação. O professor, nessa abordagem, será um facilitador, exercendo o papel de condutor do processo de ensino-aprendizagem.

Dos 120 questionários enviados aos coordenadores, obteve-se um retorno de 48 respondentes (40%), sendo que 41 utilizam o laboratório, e 7 não o fazem. Com base na análise dessas informações, percebeu-se no decorrer do trabalho que coordenadores reconhecem a importância do laboratório para integrar teoria e prática, sendo uma estratégia que favorece o aprendizado prático por refletir de certa forma a realidade das empresas, unindo à formação acadêmica as atividades profissionais.

Nessa perspectiva, a pesquisa permitiu considerar alguns aspectos específicos, nessas considerações, a respeito do ambiente de laboratório de contabilidade dos cursos objetos desta pesquisa, mencionadas a seguir.

Existem divergências por parte de coordenadores com relação a exclusividade do ambiente de laboratório para o ensino da contabilidade. Devido a fatores como custo alto, e por ser esse local utilizado por outros cursos de graduação para outras finalidades, não existe a razão para a sua exclusividade, devido também ao fato da possível ociosidade do ambiente. Por outro lado, um local exclusivo é relevante porque mostra a importância do curso e pela facilidade do seu uso e de materiais necessários, permitindo que seja utilizado como um ambiente adequado para o desenvolvimento de estudos contábeis.

A participação percentual da carga horária das disciplinas conduzidas no laboratório em relação à carga horária total do curso se apresenta de forma mínima. A participação máxima foi identificada em três cursos com um intervalo de percentual entre 15,01% à 20%. Os demais cursos apresentaram índices abaixo de 15%, com uma concentração de 21 cursos no intervalo de até 5%. Esse fato demonstra a principal razão pela qual o ambiente de laboratório não é de uso exclusivo do curso de Ciências Contábeis. É um ambiente pouco utilizado pelo curso para a realização de atividades práticas. A conjugação dos aspectos teóricos e práticos no processo de ensino-aprendizagem, fundamental para o desenvolvimento do discente pela utilização do ambiente de laboratório, tem espaço para a adequação por parte das IES. Isso indica que a sala de aula ainda é o local mais

utilizado para o ensino da contabilidade, tanto sob o enfoque teórico quanto sob o prático.

A questão da ociosidade do ambiente de laboratório pode ser resolvida se os cursos utilizarem o laboratório desde o início do curso, adequando a sua utilização às disciplinas que efetivamente abordem aspectos práticos que possam ser ministrados no laboratório. Dessa maneira, a teoria seria ministrada na sala de aula, e a aplicação prática seria conduzida no ambiente de laboratório.

Com mais disciplinas técnicas, o estágio supervisionado e o desenvolvimento de pesquisas sendo conduzidas no laboratório poderiam justificar a exclusividade do laboratório para o ensino da contabilidade.

No entanto, importa observar que o laboratório não deve ter seu uso indiscriminado, com enfoque na prática de processos de escrituração, priorizando os aspectos operacionais. Portanto, o aspecto da metodologia de ensino é fundamental, sendo um fator imprescindível para que se tenha um aprendizado satisfatório nesse local.

É importante desenvolver a articulação de conhecimentos teóricos e práticos durante o curso de graduação. O ambiente de laboratório pode contribuir, juntamente com estratégias adequadas, para que o processo de ensino-aprendizado ocorra de forma a permitir que o discente desenvolva o raciocínio contábil e o aprender a aprender, imprescindíveis para o desenvolvimento profissional no mercado de trabalho.

Com fundamento na revisão da literatura desenvolvida neste trabalho e na análise dos dados da pesquisa de campo, propõem-se algumas **sugestões para a realização de outras pesquisas**:

- a) investigar a percepção dos professores que utilizam o ambiente de laboratório para o ensino da contabilidade;
- b) analisar a visão do aluno sobre o próprio aprendizado pela condução do conhecimento teórico da sala de aula e pelo uso do laboratório para aplicar esse conhecimento;

- c) verificar se o egresso que adquiriu conhecimentos com a utilização do laboratório efetivamente obteve mais condições de atuar no mercado de trabalho;
- d) investigar quais são os sistemas (*softwares*) mais adequados para se utilizarem no laboratório;
- e) pesquisar sobre como as metodologias de ensino podem ser conduzidas no laboratório de forma a integrar teoria e prática de forma mais eficiente;
- f) elaborar um projeto para que o laboratório seja utilizado como um instrumento para aplicar a interdisciplinaridade;
- g) verificar se a exclusividade do ensino da contabilidade do laboratório contribui para que sejam conduzidas as atividades de forma mais eficiente para o aprendizado dos alunos;
- h) pesquisar quais são as competências adquiridas pelos egressos que usaram o laboratório durante a graduação.

Com a realização da pesquisa **Laboratório de contabilidade: uma contribuição no processo de ensino-aprendizagem sob o enfoque da integração teoria-prática**, pretende-se o fornecimento de subsídios para que outras pesquisas sejam desenvolvidas sobre esse tema, colaborando para que ocorra o aprendizado dos discentes durante o curso de graduação e de forma a auxiliar o egresso no desenvolvimento de sua profissão na área contábil.



## REFERÊNCIAS

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION – AAA. **Assessment for the new curriculum**: a guide for professional accounting programs. Florida, 1990a. Disponível em: <<http://aaahq.org/>>. Acesso em: 28 out. 2006.

\_\_\_\_\_. **Intentional learning**: a process for learning to learn in the accounting curriculum. Florida, 1990b. Disponível em: <<http://aaahq.org/>>. Acesso em: 28 out. 2006.

\_\_\_\_\_. **Position and issues statements of the accounting education change commission**: position and issues statements of the accounting education change commission. Florida, 1990c. Disponível em: <<http://aaahq.org/>>. Acesso em: 28 out 2006.

ANDRADE, Cacilda Soares de. **O ensino de contabilidade introdutória nas universidades públicas do Brasil**. 2002. 155 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 2002.

APOLINÁRIO, Pedro. **Viagem ao mundo maravilhoso das palavras**. Engenheiro Coelho: Gráfica Alfa, 2005.

BEPPU, Clovis Ioshike. **Simulação em forma de jogo de empresas aplicada ao ensino da contabilidade**. 1984. 198 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 1984.

BEUREN, Ilse Maria. Trajetória da construção de um trabalho monográfico em contabilidade. In: \_\_\_\_\_ (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2004.

BORBA, Francisco S. **Dicionário de usos do português do Brasil**. São Paulo: Ática, 2002.

BORDENAVE, Juan Díaz; PEREIRA, Adair Martins. **Estratégias de ensino-aprendizagem**. 26. ed. São Paulo: Vozes, 2005.

BRAGA, Marcio Ramalho; BERTONI, Marilene. Projeto de implantação de laboratório de contabilidade. In: FORÚM NACIONAL DE PROFESSORES DE

CONTABILIDADE, 2., 2001, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Conselho Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro, 2001. CD-ROM.

BRASIL. **Decreto nº 14.373**, de 28 de dezembro de 1943a. Regulamento da estrutura dos cursos de formação do ensino comercial. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 17 maio 2006.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 17.329**, de 28 de maio de 1926. Aprova, o regulamento para os estabelecimentos de ensino técnico comercial reconhecidos oficialmente pelo Governo Federal. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 04 maio 2006.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº 20.158**, de 30 de junho de 1931. Organiza o ensino comercial, regulamenta a profissão de contador e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 08 maio 2006.

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei nº 6.141**, de 28 de dezembro de 1943b. Lei orgânica do ensino comercial. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 17 maio 2006.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional. Disponível em: <<http://www.senado.gov.br>>. Acesso em: 30 maio 2006.

\_\_\_\_\_. Ministério da Educação. **Portaria n. 2.864**, de 24 de agosto de 2005. As instituições de educação superior deverão tornar públicas e manter atualizadas, em página eletrônica própria, as condições de oferta dos cursos por elas ministrados. Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.inep.gov.br/superior/condicoesdeensino/legislacao\\_normas.htm](http://www.inep.gov.br/superior/condicoesdeensino/legislacao_normas.htm)>. Acesso em: 22 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. Comissão Nacional de Avaliação da Educação Superior. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. **Avaliação de cursos de graduação**: instrumento. Brasília, DF, maio de 2006a. Disponível em: <<http://www.inep.gov.br/superior/condicoesdeensino/manuais.htm>>. Acesso em: 22 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. Conselho Federal de Educação. **Resolução n. 03**, de 05 de outubro de 1992. Estabelece os mínimos de conteúdo e duração dos cursos de graduação em Ciências Contábeis. Diário Oficial da União, Brasília, DF, p. 14.721, seção 1, 20 out. 1992.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. Conselho Nacional de Educação. **Parecer CES/CNE n. 0146**, de 03 de abril de 2002. Diretrizes Curriculares Nacionais dos cursos de graduação em Direito, Ciências Econômicas, Administração, Ciências Contábeis, Turismo, Hotelaria, Secretariado Executivo, Música, Dança Teatro e Design. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/CES0146.pdf>>. Acesso em: 08 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Parecer CNE n. 776**, de 3 de dezembro de 1997a. Orientação para as diretrizes curriculares dos cursos de graduação. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/PCS77697.pdf> >. Acesso em: 22 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Resolução CNE/CES n. 6**, de 10 de março de 2004a. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces06\\_04.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces06_04.pdf) >. Acesso em: 08 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Resolução CNE/CES n. 10**, de 16 de dezembro de 2004b. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10\\_04.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf) >. Acesso em: 22 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Parecer CNE/CES n. 67**, de 11 de março de 2003. Referencial para as Diretrizes Curriculares Nacionais – DCN dos cursos de graduação. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/pces067\\_03.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/pces067_03.pdf) >. Acesso em: 17 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. **Parecer CNE/CES n. 184**, de 7 de julho de 2006b. Retificação do Parecer CNE/CES nº 329/2004, referente à carga horária mínima dos cursos de graduação, bacharelados, na modalidade presencial. Disponível em: <[http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/pces0184\\_06.pdf](http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/pces0184_06.pdf) >. Acesso em: 22 maio 2006.

\_\_\_\_\_. \_\_\_\_\_. Secretaria da Educação Superior. **Edital n. 4**, de 10 de dezembro de 1997b. Propostas para novas diretrizes curriculares dos cursos superiores. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/sesu/arquivos/pdf/e04.pdf>>. Acesso em: 17 maio 2006.

BROMSON, Garry; KAIDONIS, Mary A.; POH, Paul. Accounting information systems and learning theory: an integrated approach to teaching. **Accounting Education**, Oxfordshire, v. 3, n. 2, p. 101, Jun. 1994.

BUENO, Francisco da Silveira. **Grande dicionário etimológico-prosódico da língua portuguesa**. Santos: Brasília Limitada, 1974. 5 v.

BUSQUETS, Maria Dolors et al. **Temas transversais em educação**. 4. ed. São Paulo: Ática, 1998.

CARASTAN, Jacira Tudora. **A utilização de microcomputadores pessoais no ensino de contabilidade em nível superior**. 1986. 156 f. Mestrado (mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 1986.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

CNPq – Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico. [2007]. Disponível em: <http://www.cnpq.br/>. Acesso em: 26 abr. 2007.

COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 117-144.

DEMO, Pedro. **Pesquisa e construção de conhecimento: metodologia científica no caminho de Habermas**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.

DIAMOND, Michael. Accounting education, research and practice: after Enron, where do we go?. **European Accounting Review**, Oxfordshire, v. 14, n. 2, p. 353-362, July 2005.

FARIA, Ana Cristina de; MENEZES, Joimar de Castro. Um novo instrumento de ensino-aprendizagem: o laboratório-empresa: o caso da universidade São Judas Tadeu. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17., 2004, Santos. **Anais...** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2004. 1 CD-ROM.

FAVARIN, Antonio Marcos. **Uma contribuição à modelagem de simulador de transações aplicado ao ensino da contabilidade geral**. 2000. 228 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 2000.

\_\_\_\_\_. **Didática aplicada ao ensino da contabilidade em nível de 3º grau**. 1994. 123 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis e Atuariais) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, São Paulo, 1994.

FAVARIN, Terezinha da Conceição Vitti. **Ciências contábeis em nível superior**: um estudo sobre a formação profissional. 1997. 137 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Pontifícia Universidade Católica de Campinas – PUCAMP, Campinas, 1997.

FAVERO, Hamilton Luiz. **O ensino superior de ciências contábeis no estado do Paraná**: um estudo de caso. 1987. 428 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Getúlio Vargas – FGV, Rio de Janeiro, 1987.

FERREIRA, António Gomes. **Dicionário de latim português**. Porto-Portugal: Porto Editora, 1994.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo dicionário da língua portuguesa**. 2. ed. Revisada e ampliada. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986.

FRANCO, Hilário. **50 anos de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1993.

\_\_\_\_\_. **A contabilidade na era da globalização**. São Paulo: Atlas, 1999.

GALLO, Sílvio. Transversalidade e educação: pensando uma educação não-disciplinar. In: ALVES, Nilda; GARCIA, Regina Leite (Orgs.). **O sentido da escola**. 3. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2001. p. 17-41.

GEORGE JÚNIOR, Claude S. **História do pensamento administrativo**. Tradução de Álvaro Cabral. São Paulo: Cultrix, 1972.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_. **Metodologia do ensino superior**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

\_\_\_\_\_. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GODOY, Arilda Schmidt. Ambiente de ensino preferido por alunos do terceiro grau. In: MOREIRA, Daniel A. (Org.). **Didática do ensino superior**: técnicas e tendências. São Paulo: Pioneira, 1997b. p. 115-126.

\_\_\_\_\_. **Didática para o ensino superior**. São Paulo: Iglu, 1988.

\_\_\_\_\_. Revendo a aula expositiva. In: MOREIRA, Daniel A. (Org.). **Didática do ensino superior: técnicas e tendências**. São Paulo: Pioneira, 1997a. p. 75-82.

GOMEDI, Edgar Antonio. **Relação entre a teoria e a prática na contabilidade contemporânea**. 2001. 116 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Universidade Norte do Paraná – UNOPAR, Londrina, PR, 2001.

GOMES, J. S.; FAVERO, Hamilton Luiz. Análise das deficiências na formação profissional do contador no Brasil. In: CONGRESSO NACIONAL DE CONTABILIDADE, 11., 1986, Natal, RN. **Anais...** Brasília: CFC, 1986.

HAIR JÚNIOR, Joseph F. et al. **Fundamentos de métodos de pesquisa em Administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HANDY, Sheila A. An exploratory study of learner use of a computerized accounting tutorial. **Information Technology, Learning & Performance Journal**, Morehead Kentucky, v. 23, n. 2, p. 17-29, 2005.

HERNANDES, Danieli Cristina Ramos; PELEIAS, Ivam Ricardo; BARBALHO, Valdir Ferreira. O professor de contabilidade: habilidades e competências. In: PELEIAS, Ivam Ricardo (Org.). **Didática do ensino da contabilidade: aplicável a outros cursos superiores**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 61-119.

HOFER, Elza. **Ensino de contabilidade introdutória nos cursos de Ciências Contábeis das universidades estaduais do Paraná: um estudo exploratório**. 2004. 172 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2004.

HORITA, Jorge Yutaka. **Jogos de empresas e sua aplicação no ensino da contabilidade**. 2005. 178 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2005.

HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Salles. **Dicionário houaiss da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001.

INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. [2006]. Disponível em: <<http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/>>. Acesso em 06 jan. 2006.

INTERNACIONAL FEDERATION ACCOUNTANTS – IFAC. **Prequalification education, assessment of professional competence and experience requirements of professional accountants**. New York, 1996. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em: 26 out. 2006.

\_\_\_\_\_. **2000 and beyond**: a strategic framework for prequalification in the year 2000 and beyond. New York, 1994. Disponível em: <<http://www.ifac.org>>. Acesso em: 23 out. 2006.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. As faculdades de Ciências Contábeis e a formação do contador. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 50-56, jan./mar. 1986.

KAWAMURA, Lili. **Novas tecnologias e educação**. São Paulo: Ática, 1990. (Série Princípios).

KOLIVER, Olivio. As diretrizes curriculares e a formação dos contadores. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v. 28, n. 119, p. 22-35, set./out. 1999.

KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc. **O perfil do profissional contábil, exigido pelo novo contexto econômico brasileiro, a partir da década de 80**. 2003. 150 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2003.

LOPES, Washington de Almeida. Métodos de ensino aplicados ao estudo da contabilidade. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 15., 1996, Fortaleza. **Anais...** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 1996.

LORD, Beverley R.; ROBERTSON, Jane. Students' experiences of learning in a third-year management accounting class: evidence from New Zealand. **Accounting Education**, Oxfordshire, v. 15, n. 1, p. 41-59, Mar. 2006.

LOWMAN, Joseph. **Dominando as técnicas de ensino**. São Paulo: Atlas, 2004.

LUCA, Pacioli unsung hero of the renaissance. Produced by The Albers School of Business, Seattle, WA: Seattle University, c1990. 1 videotape (27 min.), VHS.

MACHADO, Nelson. **O ensino de contabilidade nos cursos de Ciências Contábeis na cidade de São Paulo**. 1982. 132 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas – EAESP/FGV, São Paulo, 1982.

MADEIRA, Geová José. **O ensino superior de contabilidade uma análise qualitativa a partir da fala de professores**. 1990. 193 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Getúlio Vargas – FGV, Rio de Janeiro, 1990.

MADRUGA, Sérgio Rossi. **Competências do profissional contábil: realidade, perspectivas e tendências**. 2001. 94 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, Florianópolis, SC, 2001.

MALHOTRA, Naresh K. et al. **Introdução à pesquisa de marketing**. São Paulo: Prentice Hall, 2005.

MARCONDES, Gilberto Fortes. **Currículo de Ciências Contábeis no ensino superior de Curitiba: opiniões dos usuários**. 1984. 102 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Universidade Federal do Paraná – UFP, Curitiba, PR, 1984.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

\_\_\_\_\_. **Metodologia do trabalho científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARION, José Carlos. Aspectos do ensino da contabilidade nos Estados Unidos. **Cadernos de Estudos FIPECAFI**, São Paulo, n. 7, out. 1992.

\_\_\_\_\_. Efeitos do ensino de contabilidade na qualidade profissional. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Rio de Janeiro, v. 15, n. 52, p. 30-32, jan./mar. 1985.

\_\_\_\_\_. **O ensino da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. Metodologia do ensino da contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 44, p. 34-39, jan./mar. 1983.

\_\_\_\_\_; REZENDE, Paula Andréa de Oliveira e Silva. Métodos didáticos pedagógicos aplicados ao ensino da contabilidade nos cursos de Ciências Contábeis. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17., 2004, Santos. **Anais...** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2004. 1 CD-ROM.

MARTINS, Norma Suely. **O ensino superior de Ciências Contábeis nas universidades federais e estaduais do Rio de Janeiro: um estudo de caso**. 1993. 98 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração e Finanças, Universidade Estadual do Rio de Janeiro – UERJ, Rio de Janeiro, 1993.



MARTINS, Pura Lúcia Oliver. **Didática teórica didática prática: para além do confronto**. 4. ed. São Paulo: Loyola, 1989.

MASETTO, Marcos Tarciso. **Aulas vivas**. 3. ed. São Paulo: MG editores Associados, 1992.

\_\_\_\_\_. **Competência pedagógica do professor universitário**. São Paulo: Summus, 2003a.

\_\_\_\_\_. Docência universitária: repensando a aula. In: TEODORO, Antônio; VASCONCELOS, Maria Lucia (Org.). **Ensinar e aprender no ensino superior: por uma epistemologia da curiosidade na formação universitária**. São Paulo: Mackenzie; Cortez, 2003b. p. 79-108.

MENEGHINI, Eduardo. **Ciências contábeis, qualidade de ensino, currículo e metodologia**. 1996. 103 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Universidade de São Francisco – USF, Bragança Paulista, 1996.

MESQUITA, Luiz Carlos de. **O ensino superior de Ciências Contábeis nos estados de Mato Grosso e Mato Grosso do Sul: um estudo de caso**. 1988. 143 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Instituto Superior de Estudos Contábeis – ISEC – Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 1988.

MIZUKAMI, Maria da Graça Nicoletti. **Ensino: as abordagens do processo**. São Paulo: EPTU, 1986.

MORAIS, Regis de. **O que é ensinar**. São Paulo: EPU, 1986.

\_\_\_\_\_ (org). **Sala de aula: que espaço é esse?** 20. ed. Campinas: Papirus, 2006.

MOREIRA, Ivelise de Maria Mena Barreto. **O ensino de contabilidade para os alunos iniciantes no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão**. 2004. 169 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2004.

MORETTO, Vasco Pedro. **Prova: um momento privilegiado de estudo não um acerto de contas**. 6. ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2005.

MYERS, Randy. Accounting education changes course. **Journal of Accountancy**, Jersey City, v. 200, n. 4, p. 108-113, Oct. 2005.

NASCENTES, Antenor. **Dicionário ilustrado da língua portuguesa da academia brasileira de letras**. Rio de Janeiro: Bloch editores, 1976. v. 4.

NÉRICI, Imídeo Giuseppe. **Didática do ensino superior**. São Paulo: IBRASA, 1993.

\_\_\_\_\_. **Metodologia do ensino: uma introdução**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

NOSSA, Valcemiro. **Ensino da contabilidade no Brasil: uma análise crítica da formação do corpo docente**. 1999. 158 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 1999.

NOVASKI, Augusto João Crema. Sala de aula: uma aprendizagem do humano. In: MORAIS, Regis de (org.). **Sala de aula: que espaço é esse?** 20. ed. Campinas: Papyrus, 2006. p. 11-15.

OLIVEIRA, Luís Roberto. **Metodologias alternativas para a formação de contabilistas: experiências de ensino-aprendizagem em laboratório Contábil**. 2001. 184 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Financeiras e Contábeis) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, São Paulo, 2001.

PELEIAS, Ivam Ricardo; PETRUCCI, Valéria B. Cavalcanti. As estratégias de ensino aplicáveis às ciências contábeis: uma proposta de reavaliação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 17., 2004, Santos. **Anais...** Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2004. 1 CD-ROM.

PERRENOUD, Philippe. **Construir as competências desde a escola**. Porto Alegre: Artmed, 1999.

PETRUCCI, Valéria Bezerra Cavalcanti; BATISTON, Renato Reis. Estratégias de ensino e avaliação de aprendizagem em contabilidade. In: PELEIAS, Ivam Ricardo (Org.). **Didática do ensino da contabilidade: aplicável a outros cursos superiores**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 263-313.

PFROMM NETO, Samuel. **Psicologia da aprendizagem e do ensino**. São Paulo: EPU, 1987.

PINTO, José Marcos Zanella. **Uma contribuição para a melhoria da qualidade do ensino superior de Ciências Contábeis**: um estudo de caso. 2001. 119 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) – Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2001.

PITELA, Antonio Cesar. **O perfil do corpo docente dos cursos de Ciências Contábeis**: o caso das universidades paranaenses. 2000. 140 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Universidade Norte do Paraná – UNOPAR, Londrina, 2000.

POZO, Juan Ignacio. **Aprendizes e mestres**: a nova cultura da aprendizagem. Trad. Ernani Rosa. Porto Alegre: Artmed. 2002.

\_\_\_\_\_. **A solução de problemas**: aprender a resolver, resolver para aprender. Porto Alegre: Artmed. 1998.

QUAGLIATO, João Daniel. **Análise da produção científica**: dissertações e teses sobre o ensino superior da contabilidade no Brasil do período de 1980 a 2001. 2003. 282 f. Dissertação (Mestrado em Educação) – Universidade Metodista de Piracicaba – UNIMEP, Piracicaba, 2003.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 76-97.

RIBEIRO, Celso Vanderlei; FERREIRA, Júlio César. O contabilista do ano 2000. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 14., 1992, Salvador, BA. **Anais...** Brasília: CFC, 1992. p. 325-333.

ROBLES JÚNIOR, Antônio. A aplicação do método do estudo de casos no ensino e aprendizagem da contabilidade de custos e da contabilidade gerencial ou de gestão: uma questão de interdisciplinaridade. **Revista Álvares Penteado**, São Paulo, v. 2, n. 4, p. 27-45, jun. 2000.

ROLLO, Lúcia Fransolin; PEREIRA, Anísio Cândido. Análise do processo educacional contábil sob o prisma de seus elementos de maior relevância. **Revista Álvares Penteado**, São Paulo, v. 4, n. 9, p. 9-24, ago. 2002.

ROMANOWSKY, Luiz Roberto; BEUREN, Ilse Maria. Um estudo dos procedimentos metodológicos de ensino utilizados no curso de Ciências Contábeis. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, v. 31, n. 137, p. 83-97, set.-out. 2002.

ROSELLA, Maria Helena et al. O ensino superior no Brasil e o ensino da contabilidade. In: PELEIAS, Ivam Ricardo (Org.). **Didática do ensino da contabilidade**: aplicável a outros cursos superiores. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 1-59.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia científica**: guia para eficiência nos estudos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANFELICE, José Luís. Sala de aula: intervenção do real. In: MORAIS, Regis de (org). **Sala de aula**: que espaço é esse? 20. ed. Campinas: Papirus, 2006. p. 83-93.

SANTOS, Roberto Vatan dos. **Jogos de empresas aplicados ao processo de ensino e aprendizagem de contabilidade**. 1999. 123 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 1999.

SAUAIA, Antonio Carlos Aidar. **Jogos de empresas**: tecnologia e aplicação. 1989. 242 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia e Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 1989.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **A evolução do ensino da contabilidade e da profissão contábil no Brasil**: um enfoque sobre o atual estágio do ensino da contabilidade no estado da Bahia. 2001. 172 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Centro de Pós-graduação e Pesquisa Visconde de Cairu – Fundação Visconde de Cairu, Salvador, BA, 2001.

\_\_\_\_\_. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Renato. Metodologias aplicadas ao ensino da contabilidade. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, n. 113, p. 37-39, jul. 2003b .

SILVA, Tânia Moura da. Currículo flexível: evolução e competência. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, 7., 1999, Canela, RS. **Anais...** Porto Alegre, RS: CRC-RS, 1999. p. 279-288.

SOUSA, Oscar C. de. Aprender e ensinar: significado e mediações. In: TEODORO, António; VASCONCELOS, Maria Lucia (Org.). **Ensinar e aprender no ensino superior**: por uma epistemologia da curiosidade na formação universitária. São Paulo: Mackenzie; Cortez, 2003. p. 35-60.

SOUZA, Márcio Barros; ORTIZ, Herculano Camargo. A estrutura básica para o ensino superior de contabilidade. In: PELEIAS, Ivam Ricardo (Org.). **Didática do ensino da contabilidade**: aplicável a outros cursos superiores. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 121-178.

SWERTS, Gabriela Barreto Araújo. O perfil do profissional de contabilidade na visão das empresas contábeis da cidade de Niterói – RJ e adjacências. In: FORÚM NACIONAL DE PROFESSORES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 6., 2005, Salvador. **Anais...** Salvador: Conselho Regional de Contabilidade do Estado da Bahia, 2005. 1 CD-ROM.

TAVEIRA, Adriano Salmar Nogueira. A sala de aula: o lugar de vida. In: MORAIS, Regis de (org). **Sala de aula**: que espaço é esse? 20. ed. Campinas: Papyrus, 2006. p. 51-58.

TOSI, Maria Raineldes. **Planejamento, programas e projetos**. Campinas: Alínea, 2001.

UNITED NATIONS CONFERENCE ON TRADE AND DEVELOPMENT – UNCTAD. Global curriculum for the professional education of professional accountants. In: INTERGOVERNMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING, 16., Geneva, 17-19 February 1999. Disponível em: < <http://www.unctad.org/> >. Acesso em: 27 out. 2006.

\_\_\_\_\_. Guideline for a global accounting curriculum and other qualification requirements. In: INTERGOVERNMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING, 16., Geneva, 17-19 February 1999. Disponível em: < <http://www.unctad.org/> >. Acesso em: 27 out. 2006.

\_\_\_\_\_. Revised model accounting curriculum (MC). In: INTERGOVERNMENTAL WORKING GROUP OF EXPERTS ON INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING, 20., Geneva, 31 July 2003. Disponível em: < <http://www.unctad.org/> >. Acesso em: 27 out 2006.

UNITED NATIONS EDUCATIONAL, SCIENTIFIC AND CULTURAL ORGANIZATION – UNESCO. World declaration on higher education for the twenty-first century: vision and action and framework for priority action for change and development in higher education. WORLD CONFERENCE ON HIGHER EDUCATION, Paris, 9 October 1998. Disponível em: < <http://portal.unesco.org/> >. Acesso em: 23 out. 2006.

VASCONCELLOS, Celso dos Santos. **Planejamento**: projeto de ensino-aprendizagem e projeto político-pedagógico – elementos metodológicos para elaboração e realização. 5. ed. São Paulo: Libertad, 1999.

VASCONCELOS, Maria Lucia Marcondes Carvalho. **A formação do professor do ensino superior**. 2. ed. atual. São Paulo: Pioneira, 2000.

VASCONCELOS, Nanci Pereira de. **Contribuição para a melhoria da qualidade do ensino superior da contabilidade**: uma abordagem sistêmica. 1995. 133 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP, São Paulo, 1995.

## APÊNDICE A – Carta de apresentação

São Paulo, janeiro de 2007.

Prezados Senhores,

A **FECAP – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado**, atuante desde o Século XIX, desenvolve o Programa de Mestrado em Ciências Contábeis, objetivando a formação de pesquisadores e habilitando-os para o desempenho da docência e a continuidade dos estudos científicos para o Doutorado.

Assim, solicitamos a colaboração dessa Instituição de Ensino Superior, por meio do (a) coordenador (a) do curso de graduação em Ciências Contábeis, a participar desta pesquisa respondendo ao questionário. Este instrumento de coleta de dados busca obter informações para o desenvolvimento da dissertação do mestrando, Sr. Luís Fernando da Rocha, cujo tema proposto aborda o “Laboratório de Contabilidade: uma contribuição no processo de ensino-aprendizagem sob o enfoque da integração teoria-prática”.

Salientamos que os dados obtidos serão tratados de forma sigilosa e usados única e exclusivamente para a pesquisa acadêmica. A versão final da dissertação estará disponível para todos aqueles que participarem.

Agradecemos antecipadamente sua valiosa contribuição.

Dr. Pedro Luiz Côrtez  
Professor do programa de mestrado da FECAP  
Orientador da pesquisa  
[plc@fecap.br](mailto:plc@fecap.br)

**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado**  
Av. da Liberdade, 532  
Cep: 01502-001 – São Paulo – SP  
Tel.: 0800 55 1902

## APÊNDICE B – E-mail de encaminhamento

Engenheiro Coelho, SP, janeiro de 2007.

Prezado(a) Professor(a) Coordenador(a) do Curso de Ciências Contábeis:

Objetivando realizar uma pesquisa científica de forma a contribuir no processo de ensino-aprendizagem da contabilidade sobre o aspecto da integração teoria-prática, tomamos a liberdade de lhe enviar um questionário com questões relativas ao ambiente Laboratório de Contabilidade.

Esta pesquisa de campo tem como finalidade obter informações dos cursos de Ciências Contábeis do Estado de São Paulo para o desenvolvimento da dissertação de mestrado que está sendo orientada pelo professor Dr. Pedro Luiz Côrtez.

Sua participação é fundamental para a conclusão deste trabalho. Portanto, solicitamos a gentileza de responder ao questionário anexo e enviá-lo para o e-mail: [luis.rocha@unasp.edu.br](mailto:luis.rocha@unasp.edu.br) ou [plfr@hotmail.com](mailto:plfr@hotmail.com).

Anexo a este e-mail também está uma carta de apresentação da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP.

Após a conclusão da dissertação, será enviada uma cópia via e-mail.

Desde já, agradecemos imensamente a sua colaboração e colocamo-nos à disposição para dirimir quaisquer dúvidas.

Atenciosamente,

Luís Fernando da Rocha  
Mestrando em Ciências Contábeis da FECAP





**5) Esse ambiente laboratório é de uso exclusivo do curso de graduação em Ciências Contábeis?**

1. ( ) Sim;
2. ( ) Não. Qual razão? Resposta:

**6) Quanto à sua estrutura, o ambiente laboratório possui: (pode-se assinalar mais de uma alternativa)**

1. ( ) Armários;
2. ( ) Mesas e cadeiras;
3. ( ) Lousa e giz ou marcador para quadro branco;
4. ( ) Vídeo projetor;
5. ( ) Microcomputadores. Quantos? Resposta:
6. ( ) Assinatura de periódicos da área contábil. Quais? Resposta:
7. ( ) Banco de arquivos de anais de eventos da área contábil;
8. ( ) Assinatura de IOB, mapas fiscais contábeis ou outros similares;
9. ( ) Outros. Quais? Resposta:

**7) Caso possua no ambiente laboratório microcomputadores, qual a relação de aluno (s) por micro para cada turma?**

1. ( ) Quantidade de aluno (s) por microcomputador.

**8) Exceto atividades complementares, estágio e trabalho de conclusão de curso, quantas disciplinas de caráter essencialmente prático existem na matriz curricular do curso?**

1. ( ) Existe uma disciplina;
2. ( ) Existe mais de uma disciplina;
3. ( ) Não existe.

**9) Informe a denominação de cada uma dessa (s) disciplina (s):**

1. ( ) Prática contábil;
2. ( ) Laboratório contábil;
3. ( ) Laboratório de contabilidade;
4. ( ) Prática de sistemas contábeis;
5. ( ) Laboratório de prática contábil;
6. ( ) Laboratório contábil informatizado;
7. ( ) Laboratório de gestão empresarial;
8. ( ) Laboratório de prática em análise contábil;
9. ( ) Laboratório de prática em mecânica contábil;
10. ( ) Laboratório de contabilidade e prática contábil;

11. ( ) Laboratório de contabilidade e prática profissional;

12. ( ) Outra (s). Qual ou quais? Resposta:

**10) Somando-se a carga horária da (s) disciplina (s) indicada (s) na questão 9, tem-se a carga horária total de:**

1. ( ) horas aula.

**11) Essa (s) disciplina (s), mencionada (s) nas questões 8 e 9, é (são) conduzida (s) no ambiente laboratório?**

1. ( ) Sim;

2. ( ) Não.

**12) Qual é a carga horária total do curso de graduação em Ciências Contábeis que o (a) senhor (a) coordena?**

1. ( ) horas.

**13) Quantos minutos corresponde o período de uma hora-aula?**

1. ( ) minutos.

**14) Além da (s) disciplina (s) apontada (s) na questão 9, o ambiente laboratório é utilizado em quais disciplinas técnicas (que articulam conhecimentos teóricos e práticos) do curso para o desenvolvimento do processo ensino-aprendizagem?**

**Ao assinalar a (s) disciplina (s), identifique nas respectivas colunas a carga horária total prática conduzida no ambiente laboratório e a carga horária total teórica conduzida na sala de aula.**

<b>Disciplinas</b>	<b>Carga horária total <u>prática</u> em horas/aula</b>	<b>Carga horária total <u>teórica</u> em horas/aula</b>
1. ( ) Contabilidade Básica;		
2. ( ) Contabilidade Intermediária;		
3. ( ) Contabilidade Avançada;		
4. ( ) Contabilidade e Análise de Custos;		
5. ( ) Análise das Demonstrações Contábeis;		
6. ( ) Auditoria;		
7. ( ) Contabilidade Gerencial;		
8. ( ) Controladoria;		
9. ( ) Contabilidade Internacional;		
10. ( ) Outra (s). Qual ou quais? Resposta:		

**15) Quanto à forma didática utilizada no ambiente laboratório?**

1. ( ) Primeiramente é ministrada a teoria na sala de aula e, posteriormente, a aplicação prática no ambiente laboratório;
2. ( ) Primeiramente é desenvolvida a prática no ambiente laboratório e, posteriormente, a teoria na sala de aula;
3. ( ) Outra. Qual? Resposta:

**16) Quais são as estratégias de ensino ou metodologias utilizadas no ambiente laboratório?**

\* Considere:

**Estudo de caso** é uma estratégia na qual estudantes e professores participam, discutindo e estudando casos empresariais (fictícios ou reais).

**Jogos de empresas** são situações nas quais os alunos participantes assumem o papel de gestores de empresas imaginárias.

1. ( ) Estudo de caso;
2. ( ) Jogos de empresas;
3. ( ) Trabalho em grupos;
4. ( ) Outra (s). Qual (is)? Resposta:

**17) Segundo a Resolução CNE/CES n. 10/2004, no artigo 7º, inciso 1º, o ambiente laboratório do curso de Ciências Contábeis poderá ser utilizado para a realização do estágio curricular supervisionado:**

1. ( ) Essa prática é comum no curso. Qual a razão? Resposta:
2. ( ) O estágio não é realizado neste ambiente.

**18) Qual (is) é (são) o (s) software (s) utilizado (s) atualmente no ambiente laboratório?**

Resposta:

**19) Na sua visão, quais são as melhores estratégias de ensino que oferecem um melhor desempenho na utilização do ambiente laboratório?**

Resposta:

**20) Qual a sua opinião, sobre a necessidade do ambiente laboratório de contabilidade ser de uso exclusivo para o ensino da contabilidade, existe alguma vantagem?**

Resposta:

21) Na sua perspectiva, qual deveria ser a estrutura adequada do ambiente laboratório para o ensino da contabilidade? E qual a melhor relação aluno (s) por microcomputador?

Resposta:

22) Para adequar a teoria e prática do ensino da contabilidade pelas disciplinas técnicas, qual seria a proporção entre a utilização da sala de aula e do ambiente laboratório?

Resposta:

23) O que o (a) senhor (a) coordenador (a) sugere para melhorar a qualidade do ambiente laboratório, fazendo com que o processo ensino-aprendizagem ocorra de forma mais produtiva?

Resposta:

24) Em sua opinião, qual a importância de se desenvolver, de forma adequada, a articulação dos conhecimentos teóricos e práticos durante o curso de graduação no ambiente laboratório?

Resposta:

25) Como pode ser realizada essa articulação?

**Questões 26 e 27:** responder **somente** caso **não exista um ambiente físico** para o ensino prático da contabilidade, conforme assinalado na **questão 3**.

26) Que fatores poderiam justificar a ausência de um ambiente físico para o ensino prático da contabilidade?

Resposta:

27) Como o curso proporciona o ensino prático aos discentes e quais são as estratégias de ensino utilizadas?

Resposta:

## APÊNDICE D – IES com cursos reconhecidos do Estado de São Paulo

Nº	NOME	SIGLA	SITE
1	Centro Universitário Álvares Penteado	UNIFECAP	<a href="http://www.fecap.br">www.fecap.br</a>
2	Centro Universitário Anhanguera	UNIFIAN	<a href="http://www.unianhanguera.edu.br">www.unianhanguera.edu.br</a>
3	Centro Universitário Assunção	UNIFAI	<a href="http://www.unifai.edu.br">www.unifai.edu.br</a>
4	Centro Universitário Capital	UNICAPITAL	<a href="http://www.unicapital.br">www.unicapital.br</a>
5	Centro Universitário Central Paulista	UNICEP	<a href="http://www.unicep.com.br">www.unicep.com.br</a>
6	Centro Universitário das Faculdades Associadas de Ensino	UNIFAE	<a href="http://www.unifae-sj.edu.br">www.unifae-sj.edu.br</a>
7	Centro Universitário das Faculdades Metropolitanas Unidas	FMU	<a href="http://www.fmu.br">www.fmu.br</a>
8	Centro Universitário de Franca	UNIFACEF	<a href="http://www.facef.br">www.facef.br</a>
9	Centro Universitário de Jales	FAI-JALES	<a href="http://www.fajales.com.br">www.fajales.com.br</a>
10	Centro Universitário de Rio Preto	UNIRP	<a href="http://www.unirpnet.com.br">www.unirpnet.com.br</a>
11	Centro Universitário de Votuporanga	UNIFEV	<a href="http://www.fev.edu.br">www.fev.edu.br</a>
12	Centro Universitário do Norte Paulista	UNORP	<a href="http://www.unorp.br">www.unorp.br</a>
13	Centro Universitário Eurípedes de Marília	UNIVEM	<a href="http://www.fundanet.br">www.fundanet.br</a>
14	Centro Universitário Fieo	UNIFIEO	<a href="http://www.unifieo.br">www.unifieo.br</a>
15	Centro Universitário Fundação de Ensino Octávio Bastos	UNIFEOB	<a href="http://www.unifeob.edu.br">www.unifeob.edu.br</a>
16	Centro Universitário Fundação Santo André	CUFSA	<a href="http://www.fsa.br">www.fsa.br</a>
17	Centro Universitário Monte Serrat	UNIMONTE	<a href="http://www.unimonte.br">www.unimonte.br</a>
18	Centro Universitário Moura Lacerda	CUML	<a href="http://www.mouralacerda.com.br">www.mouralacerda.com.br</a>
19	Centro Universitário Nossa Senhora do Patrocínio	CEUNSP	<a href="http://www.ceunsp.edu.br">www.ceunsp.edu.br</a>
20	Centro Universitário Nove de Julho	UNINOVE	<a href="http://www.uninove.br">www.uninove.br</a>
21	Centro Universitário Padre Anchieta	UNIANCHIETA	<a href="http://www.anchieta.br">www.anchieta.br</a>
22	Centro Universitário Paulistano	FAPA	<a href="http://www.faculdadepaulistana.br">www.faculdadepaulistana.br</a>
23	Centro Universitário Salesiano Auxilium	UNISALESIANO	<a href="http://www.salesianolins.br">www.salesianolins.br</a>
24	Centro Universitário Salesiano de São Paulo	UNISAL	<a href="http://www.unisal.br">www.unisal.br</a>
25	Centro Universitário Sant'anna	UNISANT'ANNA	<a href="http://www.santanna.br">www.santanna.br</a>
26	Centro Universitário Toledo	UNITOLEDO	<a href="http://www.toledo.br">www.toledo.br</a>
27	Faculdade Bandeirantes de Ensino Superior Suzano	UNISUZ	<a href="http://www.faculdadebandeirantes.com.br">www.faculdadebandeirantes.com.br</a>
28	Faculdade Carlos Drummond de Andrade	FCDA	<a href="http://www.drummond.com.br">www.drummond.com.br</a>
29	Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque	FACCSR	<a href="http://www.facsaroque.br">www.facsaroque.br</a>
30	Faculdade de Administração e Ciências Contábeis Luzwell	LUZWELL	<a href="http://www.facluzwell.br">www.facluzwell.br</a>
31	Faculdade de Administração, Ciências Econômicas e Contábeis de Guaratinguetá	FACEAG	<a href="http://www.oge.edu.br">www.oge.edu.br</a>
32	Faculdade de Ciências Administrativas e Contábeis Costa Braga	FCB	<a href="http://www.costa-braga.com.br">www.costa-braga.com.br</a>
33	Faculdade de Ciências Administrativas e Contábeis Santa Lúcia	FCACSL	<a href="http://www.santalucia.br">www.santalucia.br</a>
34	Faculdade de Ciências Contábeis de Assis	FCCA	<a href="http://www.ieda.edu.br">www.ieda.edu.br</a>
35	Faculdade de Ciências Contábeis de Itapetininga	FCCI	<a href="http://www.aei.com.br">www.aei.com.br</a>
36	Faculdade de Ciências Contábeis de Lucélia	CEALPA	<a href="http://www.cealpa.cesd.br">www.cealpa.cesd.br</a>
37	Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativas de Avaré	FACCAA	<a href="http://www.faccaa.br">www.faccaa.br</a>
38	Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativas de Itararé	FACIC	<a href="http://www.fafitfacic.com.br">www.fafitfacic.com.br</a>

Nº	NOME	SIGLA	SITE
39	Faculdade de Ciências Contábeis e de Administração de Tupã	FACCAT	www.faccat.com.br
40	Faculdade de Ciências da Fundação Instituto Tecnológico de Osasco	FAC-FITO	www.fito.br
41	Faculdade de Ciências e Tecnologia de Birigui	FATEB	www.fateb.br
42	Faculdade de Ciências Econômicas de Bauru	FCEB	www.ite.edu.br
43	Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas Santa Rita de Cássia	FACEAS	www.santarita.br
44	Faculdade de Ciências Gerencias de Dracena	FCGD	www.cesd.br
45	Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas de Atibaia	FAAT	www.faat.com.br
46	Faculdade de Educação e Ciências Gerenciais	FECG	www.unopec.com.br
47	Faculdade Editora Nacional	FAENAC	www.faenac.edu.br
48	Faculdade Fleming	SEF	www.faculdadesfleming.com.br
49	Faculdade Independente Butantã	FIB	www.fibutanta.br
50	Faculdade Integradas Campos Sales	FICS	www.campossalles.edu.br
51	Faculdade Interlagos de Educação e Cultura	FINTEC	www.fac-interlagos.br
52	Faculdade Ítalo-Brasileira	FIBRA	www.italo.br
53	Faculdade Maria Augusta Ribeiro Daher	FMA	www.fma.br
54	Faculdade Metodista do Sul Paulista	FMSP	www.metodista.br/itapeva/
55	Faculdade Paulista de Administração e Ciências Contábeis de Hortolândia	FAPACCH	www.hoyler.edu.br
56	Faculdade Radial São Paulo	FARSP	www.radial.br
57	Faculdade Sudoeste Paulistano	FASUP	www.fasup.edu.br
58	Faculdade Sumaré	ISES	www.facsumare.com.br
59	Faculdades Associadas de São Paulo	FASP	www.fasp.br
60	Faculdades da Fundação do Ensino de Mococa	FAFEM	www.fafem.com.br
61	Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente	FIAETPP	www.unitoledo.br
62	Faculdades Integradas Clarentianas	FIC	www.claretianas.br
63	Faculdades Integradas de Amparo	FIA	www.fiamparo.com.br
64	Faculdades Integradas de Botucatu	UNIFAC	www.unifac.com.br
65	Faculdades Integradas de Guarulhos	FIG	www.fig.br
66	Faculdades Integradas de Jahu	FIJ	www.fjaunet.com.br
67	Faculdades Integradas de Ourinhos	FIO	www.fio.edu.br
68	Faculdades Integradas de Valinhos	FAV	www.fav.br
69	Faculdades Integradas do Vale do Ribeira	FIVR	www.scelisul.com.br
70	Faculdades Integradas Fafibe	FAFIBE	www.fafibe.br
71	Faculdades Integradas Módulo	MÓDULO	www.modulo.br
72	Faculdades Integradas Rui Barbosa	FIRB	www.firb.br
73	Faculdades Integradas Soares de Oliveira	FISO	www.soaresoliveira.br
74	Faculdades Integradas Teresa Martin	FATEMA	www.fatema.br
75	Faculdades Integradas Tibiriçá	FATI	www.fati.br
76	Faculdades Integradas Torricelli	FIT	www.toricelli.br
77	Faculdades Integradas Urubupunga	FIU	www.fiu.com.br
78	Faculdades Osvaldo Cruz	FOC	www.oswaldocruz.br
79	Faculdades São Luís	FSL	www.faculdadesaoluis.br
80	Instituto de Ensino Superior de Garça	IESG	www.iesg.edu.br

Nº	NOME	SIGLA	SITE
81	Instituto de Ensino Superior Santo André	IESA	www.iesa.edu.br
82	Instituto Superior de Ciências Aplicadas	ISCA	www.iscafaculdades.com.br
83	Instituto Taquaritinguense de Ensino Superior Dr. Aristides de Carvalho Shlobach	ITES	www.ites.com.br
84	Pontifícia Universidade Católica de São Paulo	PUCSP	www.pucsp.br
85	Pontifícia Universidade Católica de Campinas	PUCCAMP	www.puc-campinas.br
86	Universidade Bandeirante de São Paulo	UNIBAN	www.uniban.br
87	Universidade Braz Cubas	UBC	www.brazcubas.br
88	Universidade Camilo Castelo Branco	UNICASTELO	www.unicastelo.br
89	Universidade Católica de Santos	UNISANTOS	www.unisantos.br
90	Universidade Cidade de São Paulo	UNICID	www.cidadesp.edu.br
91	Universidade Cruzeiro do Sul	UNICSUL	www.unicsul.br
92	Universidade de Franca	UNIFRAN	www.unifran.br
93	Universidade de Marília	UNIMAR	www.unimar.br
94	Universidade de Mogi das Cruzes	UMC	www.umc.br
95	Universidade de Santo Amaro	UNISA	www.unisa.br
96	Universidade de São Paulo	USP	www.usp.br
97	Universidade de Sorocaba	UNISO	www.uniso.br
98	Universidade de Taubaté	UNITAU	www.unitau.br
99	Universidade do Grande ABC	UNIABC	www.uniabc.br
100	Universidade do Oeste Paulista	UNIOESTE	www.unoeste.br
101	Universidade do Vale do Paraíba	UNIVAP	www.univap.br
102	Universidade Guarulhos	UNG	www.ung.br
103	Universidade Ibirapuera	UNIB	www.ibirapuera.br
104	Universidade Metodista de Piracicaba	UNIMEP	www.unimep.br
105	Universidade Metodista de São Paulo	UMESP	www.metodista.br
106	Universidade Metropolitana de Santos	UNIMES	www.unimes.br
107	Universidade Paulista	UNIP	www.unip.br
108	Universidade Presbiteriana Mackenzie	MACKENZIE	www.mackenzie.br
109	Universidade São Judas Tadeu	USJT	www.usjt.br
110	Universidade São Marcos	USM	www.smarcos.br

**Nota:** O Apêndice D apresenta uma lista de 110 IES para a amostra desta pesquisa envolvendo 120 cursos reconhecidos em Ciências Contábeis do Estado de São Paulo. Isso ocorre em função de algumas IES terem mais de um campus e, portanto, mais de um curso em Ciências Contábeis.