5º CONGRESSO UFU DE CONTABILIDADE
19 e 20 de outubro de 2023
Uberlândia-MG

DESENVOLVIMENTO DE CONCEITOS CONTÁBEIS À LUZ DA TEORIA DA ATIVIDADE DE ESTUDO POR MEIO DE CASOS PARA ENSINO

Bruno Barbosa de Souza (UFU) - bruno06bs@gmail.com

Gilberto J. Miranda (UFU) - gilbertojm@ufu.br

Silvia Pereira de Castro Casa Nova (USP) - silvianova@usp.br

Resumo:

Aplicar casos para ensino vem sendo uma estratégia eficaz para construir competências relacionadas à formação na área de negócios. Entretanto, esses casos também devem propiciar o desenvolvimento conceitual por parte dos estudantes. Diante disso, este estudo buscou analisar um caso para ensino visando o aprendizado de conceitos contábeis utilizando como base os seus elementos estruturais e os pressupostos da Teoria da Atividade de Estudo (TAE). Realizou-se análise documental e de conteúdo no caso Open Safari. Concluiu-se que a utilização de casos para ensino alinhada às bases da TAE tem o potencial de promover esse aprendizado, desde que estejam estruturados a partir de tarefas de estudo que apresentem informações detalhadas de um determinado contexto para permitir a assimilação sobre a utilização de conceitos em ações práticas. Como divergências entre a TAE e o caso Open Safari foi identificado que: as informações constantes nele são mais descritivas e contextuais do que problematizadoras; seu conteúdo traz informações fictícias de um contexto que pode estar distante da realidade dos discentes, o que pode dificultar a compreensão conceitual; há questões no caso que não colaboram diretamente para a formação de conceitos, mas servem para desenvolver as habilidades de realizar julgamentos e estimativas; há ausência de dilemas e os elementos motivacionais e emocionais da Atividade de Estudo. Os resultados podem contribuir com docentes de disciplinas ligadas à contabilidade financeira ao demonstrar como as bases teóricas da TAE podem ser utilizadas para operacionalizar o ensino e promover oportunidades de aprendizagem de conceitos contábeis utilizando casos para ensino.

Palavras-chave: *Conceitos Contábeis; Casos para Ensino; Teoria da Atividade de Estudo*

Área temática: *Educação e Pesquisa em Contabilidade*

DESENVOLVIMENTO DE CONCEITOS CONTÁBEIS À LUZ DA TEORIA DA ATIVIDADE DE ESTUDO POR MEIO DE CASOS PARA ENSINO

Resumo
Aplicar casos para ensino vem sendo uma estratégia eficaz para construir competências relacionadas à formação na área de negócios. Entretanto, esses casos também devem propiciar o desenvolvimento conceitual por parte dos estudantes. Diante disso, este estudo buscou analisar um caso para ensino visando o aprendizado de conceitos contábeis utilizando como base os seus elementos estruturais e os pressupostos da Teoria da Atividade de Estudo (TAE). Realizou-se análise documental e de conteúdo no caso *Open Safari*. Concluiu-se que a utilização de casos para ensino alinhada às bases da TAE tem o potencial de promover esse aprendizado, desde que estejam estruturados a partir de tarefas de estudo que apresentem informações detalhadas de um determinado contexto para permitir a assimilação sobre a utilização de conceitos em ações práticas. Como divergências entre a TAE e o caso *Open Safari* foi identificado que: as informações constantes nele são mais descritivas e contextuais do que problematizadoras; seu conteúdo traz informações fictícias de um contexto que pode estar distante da realidade dos discentes, o que pode dificultar a compreensão conceitual; há questões no caso que não colaboram diretamente para a formação de conceitos, mas servem para desenvolver as habilidades de realizar julgamentos e estimativas; há ausência de dilemas e os elementos motivacionais e emocionais da Atividade de Estudo. Os resultados podem contribuir com docentes de disciplinas ligadas à contabilidade financeira ao demonstrar como as bases teóricas da TAE podem ser utilizadas para operacionalizar o ensino e promover oportunidades de aprendizagem de conceitos contábeis utilizando casos para ensino.

Palavras-chave: Conceitos Contábeis; Casos para Ensino; Teoria da Atividade de Estudo.

Área temática do evento: Educação e Pesquisa em Contabilidade

Agradecimentos: Agradecemos à Fundação de Amparo à Pesquisa do Estado de Minas Gerais (FAPEMIG) e ao Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) pelo apoio para a realização da presente pesquisa.

1 INTRODUÇÃO

Os casos para ensino são estratégias educacionais que consistem na construção estruturada de situações que ocorrem no ambiente organizacional para fins didáticos (ROESCH, 2007). A partir das informações e direcionamentos apresentados, os estudantes são levados a associar teoria e prática em situações profissionais (ALBERTON; SILVA, 2018).

Segundo Alberton e Silva (2018), os casos possibilitam o desenvolvimento de competências profissionais em estudantes, futuros profissionais e pesquisadores. Com isso, também entra em debate a formação conceitual que se pode proporcionar aos estudantes a partir do conteúdo dos casos e as situações práticas que são abordadas por meio deles (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021). Entende-se que os casos para ensino, apesar de tratarem de situações profissionais práticas, precisam ser construídos a partir de uma base teórica (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021; SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021). Esse aspecto conceitual não pode ser negligenciado por quem se propõe a elaborar esses casos (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021).

Nos cursos de ciências contábeis, a utilização de casos tem se mostrado eficaz no processo de ensino e aprendizagem (COSTA et al., 2018; JOST et al., 2022). Um exemplo de caso construído para a formação conceitual é o *Open Safari* (COSTA et al., 2018). A partir do contexto apresentado pelo material, apresentam-se questões para discussão, que exigem que os estudantes pesquisem, simulem cenários e pensem conceitualmente (COSTA et al., 2018).

As bases teóricas de um caso para ensino abordadas por Silva e Bandeira-de-Melo (2021) focam na relação entre teoria e prática, por meio da valorização da experiência e na ação, situando o estudante como participante ativo do processo de ensino-aprendizagem. Nesse sentido, a Teoria da Atividade de Estudo (TAE) pressupõe a resolução de tarefas de estudo para a formação de conceitos, em que os estudantes aprendem quando atuam consciente e ativamente, desenvolvendo suas próprias necessidades e habilidades (AMORIM; PUENTES, 2021).

Identifica-se a falta de base teórica e conceitual em alguns casos para ensino (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021). Apesar do seu aspecto prático, eles devem ser pensados para construir conceitos (ALBERTON; SILVA, 2018; HEINZ; QUINTANA; CRUZ, 2019). O caso Open Safari é um exemplo da abordagem de conceitos, pois ele se baseia na estrutura conceitual e normas contábeis (COSTA et al., 2018). Porém, existem casos que não são pensados com essa base teórica, o que pode comprometer o desenvolvimento das competências profissionais e a formação conceitual dos estudantes (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021). Portanto, identifica-se a necessidade de investigar como o conteúdo e a aplicação dos casos para ensino podem contribuir para o aprendizado de conceitos. A partir disso, este estudo se propõe a responder à seguinte questão: **como a estratégia de casos para ensino pode contribuir para o aprendizado de conceitos contábeis utilizando a TAE?** Para isso, buscou-se analisar o caso *Open Safari* visando o aprendizado de conceitos contábeis à luz da TAE e dos elementos estruturais desses casos.

Apesar de não ser avaliada a aplicação empírica, esse potencial é avaliado pelo conteúdo do caso selecionado para análise, o *Open Safari*. Trata-se de uma investigação de abordagem qualitativa com análise documental do conteúdo do caso para ensino. As categorias de análise utilizadas foram os elementos da TAE e bem como os aspectos que a literatura define como componentes de um caso para ensino.

A relevância deste estudo reside na análise de materiais didáticos para o ensino de tópicos da contabilidade financeira. Avaliar o conteúdo de casos para ensino com foco didático traz contribuições para a educação contábil por promover reflexões sobre as práticas de ensino de conceitos. Com isso, há implicações para a prática docente, pois a aplicação de casos para ensino nas aulas tem o potencial de reforçar o aprendizado de conceitos presentes nas normas contábeis, bem como a sua utilização para a resolução de problemas do cotidiano do profissional. A análise realizada pode incentivar os docentes a adotarem esse método de ensino e materiais de forma mais frequente nas aulas, como sugerem Jost et al. (2022).

As seções seguintes desse artigo contém a fundamentação teórica, em que é apresentada a TAE e explorado o panorama de casos de ensino em negócios. Após isso, são discutidos os procedimentos metodológicos para, então, serem analisados e discutidos os resultados e se apresentar as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Teoria da atividade de estudo

A TAE se origina da visão histórico-cultural preconizada por autores como Vigotski, Leontiev e Davidov, que defendiam que a atuação do ser humano em um determinado contexto

social e cultural contribui para diversos aspectos do seu desenvolvimento, incluindo a formação de conceitos (ARAÚJO; SOUZA, 2022). Assim, a assimilação da experiência cultural, social e histórica que o aluno obtém com a Atividade de Estudo está ligada diretamente ao processo de desenvolvimento (AMORIM; PUENTES, 2021). Esses fatores relacionados ao contexto do estudante devem ser considerados na perspectiva de uma educação elaborada pensando na individualidade de cada aluno (PUENTES; LONGAREZI, 2020).

A TAE possui significativa contribuição de D. B. Elkonin, que foi responsável pela definição inicial do seu conceito, conteúdo e estrutura (AMORIM; PUENTES, 2021). Com base em seus estudos, entendeu-se que o conteúdo da Atividade de Estudo engloba tanto a assimilação de modos de ação na esfera dos conceitos científicos, quanto as mudanças qualitativas no desenvolvimento psíquico (AMORIM; PUENTES, 2021). A execução da Atividade de Estudo pressupõe uma transformação ou variação no sujeito aprendente (PUENTES, 2020).

Atividades são soluções conjuntas de tarefas recebidas pelo aluno (AMORIM; PUENTES, 2021). A Atividade de Estudo, por sua vez, é executada em um processo de formação de conceitos que ocorre na aprendizagem (ARAÚJO; SOUZA, 2022). Formar conceitos teóricos significa fazer com que o aluno pense e raciocine a partir da sua formação, a partir de tarefas e ações propostas pelo professor (ARAÚJO; SOUZA, 2022). Na Atividade de Estudo, o aluno não é instigado apenas a resolver a tarefa, mas é levado a pensar sobre o seu enunciado, de forma que é incentivado a pensar sobre as necessidades e os motivos da realização da atividade (PUENTES, 2017). As tarefas propostas aos estudantes devem conseguir problematizar situações que envolvam a utilização de conhecimentos e oportunizem a formação de habilidades cognitivas (MIRANDA, 2016). A estrutura da Atividade de Estudo está esquematizada na Tabela 1.

Tabela 1 - Estrutura da Atividade de Estudo

Componente	**Descrição**	
Tarefa de Estudo	Conteúdo	Consiste nos modos de ação a assimilar
Ações de Estudo	Modelo	Formação do modo de ação a assimilar e a execução do modelo didático
Ações de Controle	Comparação	Comparação da ação executada com o modelo
Avaliação	Avaliação	Avaliação das alterações de cognição que aconteceram no sujeito

Fonte: Elaborada pelos autores com base em Freitas (2016) e Puentes (2020).

A Atividade de Estudo se inicia pela elaboração da tarefa de estudo, com a "apresentação de um problema a ser resolvido pelos estudantes e introduzido na primeira ação da tarefa. O problema pode ser na forma de pergunta, jogo, algo a ser realizado pelo aluno, um caso, etc." (FREITAS, 2016, p. 412). O conteúdo da tarefa constitui os modos de ação a serem assimilados pelo estudante (PUENTES, 2020). Os modos de ação dizem respeito ao processo de assimilação de uma operação, que envolve os conceitos teóricos (ARAÚJO; SOUZA, 2022).

As ações de estudo consistem em fazer com que o estudante construa um modelo para representar a forma com que ele assimila o conceito a partir das informações da tarefa de estudo, demonstrando o resultado da sua investigação (PUENTES, 2020). Um exemplo aplicado ao aprendizado do conceito de células pode resultar, após as ações de estudo, na representação de uma célula com os elementos que a compõem por meio de um desenho (FREITAS, 2016).

As ações de controle consistem em comparar a ação de estudo executada com o modelo didático (PUENTES, 2020). Isso é necessário pois os estudantes reproduzirão algo que já foi historicamente criado por pesquisadores na descoberta e investigação do conceito (FREITAS, 2016). Essa etapa deve ser realizada pelo aluno, a fim de que ele possa se assegurar da realização correta das ações, corrigir eventuais erros e verificar se estão atendendo aos objetivos e condições estabelecidas na tarefa (FREITAS, 2016).

A avaliação consiste na verificação se de fato houve alterações cognitivas nos estudantes (PUENTES, 2020). Segundo Freitas (2016, p. 415), a avaliação deve ser norteada pela questão: "o aluno se apropriou da relação geral abstrata e a utiliza na análise de relações particulares concretas do objeto?". Essa avaliação permite a análise do desenvolvimento, que é entendido como um processo de mudanças intelectuais, emocionais e pessoais do aluno com o processo de aprendizagem (FREITAS; LIBÂNEO, 2019).

A representação feita na Tabela 1 mostra a etapa operacional da Atividade de Estudo, conforme Puentes (2020). Segundo o autor, o desenvolvimento da TAE se iniciou com aspectos operacionais, porém ao longo do tempo, componentes motivacionais e emocionais também passaram a ser considerados na teoria, com base na subjetividade do indivíduo. A etapa motivacional está relacionada com o caráter voluntário dos estudantes em realizar a tarefa de estudo, visando despertar o interesse do aluno na sua execução (PUENTES, 2020). Freitas (2016) aponta que ligar as situações de aprendizagem às fontes de conhecimentos cotidianas dos estudantes e relacionar os conceitos às situações locais vivenciadas por eles pode contribuir para o aspecto motivacional da tarefa. Os itens emocionais aplicados à execução da tarefa de estudo podem estimular e facilitar aspectos de imaginação e memória do aluno no desenvolvimento do pensamento teórico, pois entende-se que as emoções podem superar o pensamento racional para atingir os objetivos de aprendizagem (PUENTES, 2020).

2.2 Casos para ensino na área de negócios

Os casos para ensino consistem em descrições de situações estruturadas e com uma fonte rica de dados que imitam ou simulam uma situação prática real (ALBERTON; SILVA, 2018). As ciências sociais aplicadas, como é o caso da contabilidade, por estarem mais fortemente associadas às necessidades do mundo do trabalho e social, requerem dos profissionais que atuam nessa área articulação da teoria com a prática (SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021). Os casos para ensino possibilitam essa integração teórico-prática, além de orientar que os estudantes apliquem conceitos, pensem de forma sistêmica e compreendam situações do contexto profissional (ALBERTON; SILVA, 2018). Assim, o aluno é levado a construir conhecimento de forma contextual, social e interativa, em vez de receber o conhecimento de forma passiva a partir do discurso do professor (NATH, 2005; LEAL; MEDEIROS; FERREIRA, 2019).

A utilização de casos para ensino é uma estratégia para incentivar o aprendizado em ação em um contexto controlado, que é a sala de aula (SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021). Esse ambiente encoraja a tomada de decisão e de riscos, pois permite que o estudante tente e erre no processo de aprendizagem (ALBERTON; SILVA, 2018). Por ser uma abordagem que promove maior participação ativa dos estudantes, ela vem ganhando cada vez mais relevância nas últimas décadas (SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021).

Nas ciências contábeis, tem sido constatado que os métodos de ensino ainda são considerados majoritariamente tradicionais (ANDRADE et al., 2022). Vendramin e Araújo (2020) observam que o ensino costuma ser trabalhado no formato expositivo, com práticas baseadas em exemplos de transações contábeis, mas de forma que o aluno não consiga contextualizar a resolução de exercícios com a rotina empresarial. Porém, com as normas internacionais e a complexidade das transações empresariais, utilizar métodos ativos de ensino e aprendizagem pode propiciar aos estudantes uma formação segura para essa realidade do mercado de trabalho da área a partir do desenvolvimento de competências (ANDRADE et al., 2022).

Silva e Bandeira-de-Melo (2021) relatam que a utilização de casos para ensino contribui para o aprendizado, de modo que o aluno é levado a enfrentar situações que irão proporcionar

interação entre teoria e prática, tendo que mobilizar, combinar e articular saberes para cumprir a proposta pedagógica. A aprendizagem associada aos casos para ensino considera que as pessoas constroem significados a partir de sua experiência e que elas aprendem mais eficazmente quando trabalham nos problemas em tempo real (ALBERTON; SILVA, 2018). Assim, considerando a ideia de simulação de experiências reais por meio dos casos, Nath (2005) entende que eles são aplicados em um ambiente seguro, que é a sala de aula, para promover discussão e reflexão. Nesse processo, "à medida que os estudantes fazem a ligação entre mundo teórico e a realidade, vão formando uma base técnica e conceitual" (JOST et al., 2022, p. 25).

A aplicação de um caso para ensino pode ser flexível (COSTA; BRAUNBECK; GOMES, 2020). Nesse contexto, o papel do professor é criar e apresentar situações que estimulem o aprendizado e coordenar as soluções do problema, atuando como um facilitador nesse processo (FREITAS, 2012). Para isso, a autora argumenta que se deve unir conteúdo e método e organizar o ensino, decidindo quais conceitos são importantes, e criar oportunidades para promover essa aprendizagem. Porém, isso pode ser desafiador para o professor, por envolver muitas vezes uma substituição aos métodos tradicionais de ensino (ALBERTON; SILVA, 2018; ANDRADE et al., 2022).

Os casos para ensino possuem estrutura própria, que apesar de não ser fixa, possui elementos característicos (ALBERTON; SILVA, 2018). A Tabela 2 sintetiza esses elementos, elencando os fatores que determinam a sua caracterização.

Tabela 2 - Elementos Estruturais de um Caso para Ensino

Elementos Estruturais	**Caracterização**
Introdução	Delimitação de local e época, caracterização dos protagonistas e introdução do dilema
Contexto	Apresentação do contexto e dos agentes envolvidos
	Divisão em seções, conforme o objetivo do caso
Dilema	Apresentação de informações específicas para provocar reflexão sobre a decisão envolvida
Fechamento	Direcionamentos sobre o dilema do caso e indicação de decisões que podem ser tomadas
	Pode haver questionamentos reflexivos para delimitar o escopo do caso e subsidiar as questões indicadas nas notas de ensino
Anexos e/ou Apêndices	Informações que podem subsidiar a análise do caso
Notas de Ensino	Orientações para o professor resolver o caso em sala de aula
	Indicação de fontes dos dados utilizados no caso, objetivos didáticos ou educacionais, disciplinas e/ou temas nos quais o caso pode ser aplicado, nível dos estudantes a quem o caso se destina (graduação, pós-graduação, etc.), questões para discussão com os estudantes, sugestão de metodologia de aplicação e análise do caso; revisão de literatura com perspectivas teóricas que fundamentaram o caso e vão subsidiar a sua análise e direcionar caminhos de ação na discussão das questões e discussão ou análise do caso

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Alberton e Silva (2018)

Silva e Bandeira-de-Melo (2021) apontam que as notas de ensino são os itens mais importantes desse componente. "O objetivo delas é fomentar a discussão do caso e devem ser coerentes com os objetivos de aprendizagem e com o público-alvo que vai resolvê-las" (SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021, p. 159). As questões a serem formuladas devem ser pensadas considerando se o caso possui informações suficientes para ser resolvido e devem ser questões abertas para permitir análise e reflexão. O caso para ensino não precisa estar completo, informações importantes podem, inclusive, estarem faltando, e pode conter informações irrelevantes e conflitantes, pois estes aspectos motivarão discussões e análises críticas por parte dos discentes (JOST et al., 2022). Porém, ele precisa ter um objetivo educacional bem definido

e delimitado, e dados acessíveis para permitir a resolução pelos estudantes (FREITAG; ARANTES, JÚNIOR, 2021).

Os casos para ensino não tratam apenas dos materiais, e sim do que os estudantes desenvolvem a partir dele (HASSAL; MILNE, 2004). Essa estratégia pode ajudá-los a enxergar caminhos distintos a serem seguidos e decisões que podem ser tomadas em determinadas situações (NATH, 2005). Assim, os estudantes se tornam capazes de identificar problemas, analisar evidências, construir e defender argumentos e propor soluções, tudo com base na situação proposta por meio do caso e os conceitos trabalhados nas aulas (LEAL; MEDEIROS; FERREIRA, 2019). Em relação aos conceitos, os casos precisam delimitar uma base teórica central, para que fique claro o que se pretende ensinar; essa informação permite que o professor decida se irá utilizar o caso para alcançar o objetivo educacional que ele planeja (FREITAG; ARANTES, JÚNIOR, 2021).

2.3 Interfaces entre os casos para ensino e a atividade de estudo

A TAE não aborda o método de casos para ensino especificamente. No entanto, a técnica aparece nas palavras de Freitas (2016, p. 412) como forma de desenvolver a TAE quando menciona que "o problema pode ser na forma de pergunta, jogo, algo a ser realizado pelo aluno, **um caso**, etc." (grifo nosso). Assim, nesta subseção se busca estabelecer pontos de conexão entre as bases teóricas do estudo e as perspectivas de cada uma.

Primeiramente, é possível relacionar os casos para ensino e a atividade para estudo com o papel ativo e autônomo do aluno. Os casos para ensino estimulam a aprendizagem em ação, em que as pessoas trabalham com o problema em tempo real, refletindo sobre e ele e buscando soluções (ALBERTON; SILVA, 2018). A Atividade de Estudo pressupõe que o aluno trabalhe diretamente com o objeto de conhecimento, possibilitando que ele estabeleça por si próprio as relações conceituais a partir desse contato (FREITAS, 2016).

O problema, na perspectiva da TAE, precisa ser investigado pelos estudantes para que se encontre sua origem e a sua solução (Miranda, 2016). O professor deve providenciar condições para que os estudantes compreendam o caminho de formação do conceito solucionando tarefas (FREITAS, 2012). Os casos para ensino são compostos por problemas, inclusive tendo o dilema como parte da sua composição (ALBERTON; SILVA, 2018).

A leitura e análise das informações que constam nos casos para ensino e a discussão que é promovida a partir deles condicionam os estudantes para pesquisar informações, analisar cenários e desenvolver raciocínio lógico, crítico e conceitual (SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021). Em alinhamento, Freitas (2012) lembra que para solucionar o problema proposto, com base nos pressupostos da atividade de estudo, o aluno precisa adquirir conteúdos e informações e ser capaz de analisar os aspectos aplicáveis do problema em certo contexto.

O cotidiano dos estudantes é composto por várias situações concretas, as quais o aluno deve ser capaz de articular com conceitos teóricos, e isso deve ser motivado na sala de aula, a partir das situações de aprendizagem propostas pelo professor (FREITAS, 2016). A Atividade de Estudo não pressupõe métodos e técnicas, seu foco está no conteúdo e objetivo da aprendizagem. Assim, propõe-se que a partir das suas semelhanças com o método de casos de ensino, ele possa contribuir nesse processo de aprendizagem.

As duas primeiras colunas da Figura 1, apresentada na seção 4.2, associam os elementos que compõem os casos para ensino com a estrutura da Atividade de Estudo. Considerando que a tarefa de estudo contém modos de ação a assimilar, é possível relacioná-la com elementos do caso de ensino que apresentam informações que basearão a ação de estudo pelo estudante. A introdução e o contexto apresentam detalhes da situação específica abordada no caso, como

local, época, agentes envolvidos e contexto da ação. Essas informações, ao serem mentalizadas pelos estudantes, formam a situação a partir da qual eles irão construir e aplicar os conceitos.

O dilema que os casos podem apresentar consiste em informações específicas que podem provocar reflexão acerca da ação de estudo a ser realizada. Nesse sentido, os componentes emocionais e motivacionais podem integrar esse dilema. Para isso, o caso deve permitir que se desperte as necessidades e motivos, bem como emoções e desejos nos estudantes com a sua utilização em sala de aula. Afinal de contas, um bom caso para ensino, tem que ter uma boa história, permeada por emoções. Por conta disso, esses elementos estão presentes em outros elementos do caso, como o contexto e fechamento, devido ao fato de esses componentes também remetem a aspectos que colaboram para que o estudante encontre motivações e necessidades para se engajar com a resolução do caso a partir do seu conteúdo.

As ações de estudo são associadas ao fechamento do caso, pois são os direcionamentos e questões propostas por ele. Elas irão guiar o aluno na pesquisa, investigação e construção de modelos teóricos para assimilarem o conceito a partir das informações da tarefa de estudo.

Por sua vez, as ações de controle e avaliação podem compor partes das notas de ensino, por serem ações relacionadas à verificação da aplicação da tarefa de estudo. A comparação da ação de estudo executada pelo aluno com o modelo didático, como pressupõe o controle da atividade, pode depender de discussões e análises que podem estar presentes nas notas de ensino. Assim, essas notas também podem contemplar parâmetros de avaliação, que consiste na ação docente de refletir sobre as alterações cognitivas que ocorreram no aluno com a execução da Atividade de Estudo proposta.

A partir das relações estabelecidas entre esses dois tópicos, conclui-se que um caso de ensino que contenha os elementos estruturais da Tabela 2 pode contribuir para a construção de conceitos. Para isso, propõe-se que ele pode ser elaborado e trabalhado em sala de aula considerando os pressupostos da TAE.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para analisar o caso *Open Safari* visando o aprendizado de conceitos contábeis à luz da TAE e dos elementos que o compõem, a investigação foi realizada a partir do conteúdo desse documento. A ideia de selecionar um caso para ensino específico decorre da intenção de examinar com profundidade o processo de formação conceitual que ele possui potencial de proporcionar. O caso *Open Safari* já foi objeto de estudo científico, em que Costa et al. (2018) apresentaram os resultados do seu uso no curso de ciências contábeis de uma universidade pública e mostraram a sua eficácia no desenvolvimento de competências imprescindíveis à aprendizagem e ao emprego das normas internacionais de contabilidade. Assim, observa-se o potencial de contribuição desse caso para a formação conceitual que se pretende abordar.

O estudo tem abordagem qualitativa e utilizou pesquisa documental como procedimento, que utiliza materiais que não receberam nenhum tratamento analítico ou que podem ser reapresentados conforme o propósito da pesquisa (GIL, 2022). O caso *Open Safari* foi objeto dessa análise, sendo que seu conteúdo foi examinado conforme a teoria adotada.

A coleta de dados consistiu em extrair unidades de registro do material, que são partes que possuem significado para o contexto da pesquisa (BARDIN, 2011). Neste estudo, as unidades de registro foram todos os parágrafos e questões apresentados no *Open Safari*. Após a extração desses registros em forma de trechos do caso, eles foram codificados.

A codificação corresponde a uma etapa de transformação dos dados do texto analisado em recortes para representar algum aspecto da sua característica (BARDIN, 2011). A codificação ocorreu em duas etapas: inicialmente, os trechos foram associados à divisão de conteúdo que o próprio caso apresenta e, em seguida, à classificação que Alberton e Silva

(2018) fazem dos elementos estruturais de um caso para ensino. A codificação do conteúdo do caso permitiu identificar no caso quais elementos estruturais estão presentes ou ausentes, o que permitiu concluir se ele possui todos os aspectos de um material de ensino dessa natureza. A partir disso, também foi possível inferir e interpretar sobre como o processo de formação conceitual pode ser impactado pela presença ou ausência desses elementos.

Após o processo de codificação, ocorreu a categorização dos mesmos trechos já codificados. No processo de categorização, esses itens são reorganizados conforme algum título genérico que se associe a características comuns deles (BARDIN, 2011). A categorização se deu pela análise dos elementos do caso *Open Safari* conforme aspectos da Atividade de Estudo. Outra etapa da categorização consistiu em identificar se os trechos do caso remetem à formação de algum conceito contábil, permitindo elencar quais são eles.

Em resumo, os passos seguidos, conforme o procedimento para análise de conteúdo proposta por Bardin (2011), foram os seguintes: (i) Pré-análise: leitura detalhada do caso *Open Safari*; (ii) Codificação (1): classificação das informações do caso conforme a própria denominação utilizada pelos autores que o elaboraram; (iii) Codificação (2): classificação das informações do caso conforme os elementos estruturais; (iv) Categorização (1): agrupamento dos parágrafos e questões do texto em categorias conforme o aspecto da estrutura da Atividade de Estudo; (v) Categorização (2): agrupamento dos parágrafos e questões do texto em categorias de acordo com os conceitos que cada um pode ajudar a formar; (vi) Interpretação: análise inferencial dos dados coletados e organizados.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Descrição e Estrutura do caso *Open Safari*

O caso para ensino *Open Safari* é fruto do trabalho de Michael Wells e Ann Tarca. Ambos possuem experiência profissional no *International Accounting Standards Board* (IASB). O conteúdo do caso, pensado pela dupla, passou por revisão por pares de avaliadores anônimos e foi aprimorado após diversas apresentações realizadas em nome do IASB (WELLS; TARCA, 2014).

O caso trata do ensino de imobilizado e outros ativos não financeiros e traz o contexto de uma companhia fictícia de turismo africana denominada de *Open Safari* durante 10 exercícios sociais (COSTA et al., 2018; COSTA; BRAUNBECK; GOMES, 2020). São apresentadas informações sobre a empresa desde a sua criação e organização para o início das atividades e diversas transações contábeis ao longo dos anos, combinadas com algumas questões para discussão. Os personagens relatados são o casal James e Judith Bilkersen, a quem é confiada a missão de gerenciar a companhia de turismo na África, nomeados pela empresa europeia Makeit PLC.

O caso foi desenvolvido para aplicação em turmas de nível de aprendizado mais avançado (COSTA; BRAUNBECK; GOMES, 2020). Assim, é requerido que se tenha noções e conhecimentos básicos dos conceitos e normas contábeis abordados no caso, adquiridos ao longo da sua formação. Em sintonia, na perspectiva da TAE, Araújo e Souza (2022) afirmam que formar conceitos teóricos significa estimular o aluno a raciocinar a partir da sua formação. Estudantes em fase avançada da graduação devem possuir o domínio de conceitos básicos, o que nas etapas finais do curso deve se consolidar em conjunto com a formação de conceitos mais complexos.

Metodologicamente, a análise iniciou com a divisão do conteúdo do caso em 155 unidades de registro que se referem aos parágrafos de introdução e contextualização do caso (86) e questões propostas pelo IFRS a partir do cenário apresentado (69). Além dos registros

do caso, também foram analisados 95 registros das notas para ensino, que são de utilização dos docentes, sendo que os estudantes não têm acesso a esse conteúdo.

Inicialmente a análise buscou observar atributos de um caso para ensino no documento, conforme a divisão abordada por Alberton e Silva (2018) na Tabela 2. Observa-se a descrição detalhada e estruturada, em 86 registros em formato de parágrafos, de situações com diversas informações que buscam contextualizar o leitor para a entender a situação, aspecto abordado por Alberton e Silva (2018) ao caracterizar os casos para ensino. Além disso, o caso propõe 69 questões a serem discutidas. Essa aplicação em sala de aula, segundo Nath (2005), permite que os estudantes estejam em um ambiente seguro para discutir e refletir, com espaço para que errem sem consequências no momento da sua formação técnica e consigam ligar a teoria e a realidade com mais liberdade, devido ao controle da sala de aula. A caracterização do *Open Safari* como um caso para ensino está apresentada na Tabela 3.

Tabela 3 - Divisão do Caso *Open Safari* conforme a Estrutura dos Casos para Ensino

Divisão e Classificação do Caso conforme a Denominação dada por Wells e Tarca (2014)	**Quantidade de Registros**	**Classificação do Conteúdo com base em Alberton e Silva (2018)**
Contexto	3	Introdução e Contexto
Contexto: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	2	Fechamento
Transações em 20X0-20X2	23	Contexto
Transações em 20X0-20X2: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	8	Fechamento
Transações em 20X3	4	Contexto
Transações em 20X3: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	11	Fechamento
Transações em 20X4	10	Contexto
Transações em 20X4: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	14	Fechamento
Transações em 20X5-20X8	30	Contexto
Transações em 20X5-20X8: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	12	Fechamento
Transações em 20X9	9	Contexto
Transações em 20X9: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	18	Fechamento
Transações em 20Y0-20Y4	7	Contexto
Transações em 20Y0-20Y4: Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	4	Fechamento
Total	155	

Fonte: Elaborado pelos autores

Alberton e Silva (2018), apesar de categorizarem elementos estruturais, mencionam que os casos para ensino não possuem estrutura fixa. Assim, a ordem dos elementos pode ser distinta e própria a depender do caso, desde que seu conteúdo apresente algum dilema associado a um problema ou estratégia do meio empresarial a ser resolvido. Em relação ao *Open Safari*, observa-se que ele não segue a ordem fixada na Tabela 2, porém apresenta os elementos estruturais em uma ordem própria, em que à medida que vai contextualizando e trazendo novas informações, vai apresentando novas questões para discussão.

O caso intercala a apresentação de contexto ao longo de vários anos (20X0 a 20X9 e 20Y0 a 20Y4) e questões para serem discutidas em sala de aula ao final da descrição das transações contábeis ocorridas nos períodos. Assim, elas devem ser resolvidas em partes de forma gradativa, conforme também sugerem Costa, Braunbeck e Gomes (2020). Alberton e

Silva (2018) comentam que os casos para ensino podem ser divididos em diversas seções e divisões, a depender dos objetivos educacionais.

O caso *Open Safari* inicia com a apresentação de local e época dos acontecimentos, elementos associados com a introdução. Também são apresentados alguns fatos e situações específicas, com o objetivo de contextualizar as ações dos agentes envolvidos. Tais informações dão contexto para que o estudante entenda quais as circunstâncias em que se desenvolvem as ações. Após a introdução, são apresentadas algumas questões, elementos entendidos como "fechamento" por Alberton e Silva (2018), por suscitar os estudantes a proporem direcionamentos ao caso.

Em relação ao aprendizado de conceitos, identifica-se que a apresentação de fatos e situações no caso *Open Safari* permite que o aluno aprenda de forma contextualizada a partir de eventos sociais, conforme Nath (2005). A apresentação de diversas questões corrobora a associação entre teoria e prática (SILVA; BANDEIRA-DE-MELO, 2021; ALBERTON; SILVA, 2018). Esses aspectos no caso *Open Safari* contribuem para que o estudante associe a resolução do caso com a rotina empresarial (VENDRAMIN; ARAÚJO, 2020).

Não foram localizados registros que se classificassem como dilemas no caso *Open Safari*. As informações do caso se configuram como contextuais, pois indicam fatos e situações que ensejam na resolução de questões, conforme evidenciado na Tabela 4.

Tabela 4 - Trechos do Caso *Open Safari* com Informações Contextuais

Registro	Trecho / Parágrafo
2	[...] A empresa nomeou James e Judith Bilkersen para gerenciar suas operações africanas, sob a marca The Open Country Safari Company (Open Safari). Os Bilkersens (doravante denominados os administradores) têm mais de 15 anos de experiência no setor de hotelaria na África e compartilham uma paixão pela conservação da vida selvagem e habitat naturais. A Makeit pretende operar com uma pousada para safáris e outros negócios na África por prazo indefinido.
3	Open Safari prepara demonstrações financeiras em conformidade com as IFRS
6	Em 2 de janeiro de 20X0, Makeit constitui a Open Safari como uma subsidiária integral legalmente separada, na República da Africania (Africania) por meio da integralização de £10.000.000 (em libras esterlinas) ao capital social da Open Safari.
22	Em 10 de dezembro de 20X2, a Open Safari compra um helicóptero por US$3.000.000 e dois balões de ar quente por 20.000 Euros, cada.

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Wells e Tarca (2014)

Analisa-se que as informações trazidas no caso são mais descritivas do que problematizadoras. Apesar de serem situações que ensejam a resolução de questões, foram consideradas como contextuais, pois elas não revelam dúvidas, inquietações e situações a serem resolvidas pelos personagens, como seriam os dilemas. Alberton e Silva (2018) definem que a presença de dilemas em casos para ensino é opcional. No caso Open Safari eles não estão fortemente presentes, mas os elementos contextualizadores trazem informações que fornecem base para a resolução das questões propostas.

Hassal e Mine (2004) lembram que os casos para ensino não se limitam aos materiais, mas também do que os estudantes desenvolvem a partir dele. Assim, as notas de ensino guiam o docente no processo de ensino e aprendizagem, conforme demonstrado na Tabela 5.

Tabela 5 - Trechos das Notas de Ensino do Caso *Open Safari*

Registro	Trecho / Parágrafo
159	Completar o estudo de caso Open Safari exigirá necessariamente que os alunos considerem alguns temas que percorrem várias normas (por exemplo, determinar a moeda funcional da entidade, a contabilização das combinações de negócios, as subvenções do governo e as transações em moeda estrangeira e a mensuração do justo valor dos ativos não financeiros e da melhor estimativa de passivos não financeiros).

161	Se o IASB estiver considerando mudar um requisito das IFRS (por exemplo, através da publicação de um documento de discussão ou minuta de exposição) que seja relevante para a informação contida neste estudo de caso, ou o Comitê de Interpretações IFRS (o Comitê de Interpretações) estiver considerando o desenvolvimento de uma interpretação (ou declarou-se por que ele não está desenvolvendo uma interpretação) sobre uma questão que é relevante para o estudo de caso, o professor poderia conduzir uma discussão sobre a extensão a que os princípios em desenvolvimento resultariam em informações que melhor sirvam o objetivo dos relatórios financeiros.
163	Finalmente, ao modificar os fatos e dados apresentados no estudo de caso o professor pode aumentar ainda mais a discussão em sala de aula. Por exemplo, o professor pode facilitar uma discussão sobre arrendamento mercantil requerendo à sala que avalie como sua resposta para o caso mudaria se Freelands fosse arrendada sob um contrato de 100 anos de duração (ao invés de ser adquirida pela Open Safari).

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Wells e Tarca (2014)

A Tabela 5 mostra alguns trechos das notas de ensino que revelam diversos aspectos sobre como o caso auxilia na formação de conceitos. No registro 159, por exemplo, ao relevar que os estudantes precisam considerar diversas normas contábeis para resolver o caso, mostra o potencial dos casos para desenvolver o aprendizado conceitual. Nesse sentido, conforme Freitas (2012), a problematização que é feita induz o estudante a solucionar a situação, adquirindo informações para analisar, julgar, sintetizar os aspectos aplicáveis do problema em um determinado contexto. No caso do *Open Safari*, as informações necessárias para a resolução e discussão do caso estão nas normas contábeis internacionais.

As notas de ensino mostram como os casos elaborados com o objetivo de formar conceitos condicionam os estudantes para pesquisar informações, analisar cenários e desenvolver raciocínio lógico, crítico e conceitual, assim como abordado por Silva e Bandeira-de-Melo (2021). O registro 161 mostra como a formação conceitual proporcionada com a aplicação do caso permite que os estudantes continuem compreendendo a linha de raciocínio dos conceitos mesmo que as normas sejam alteradas. O registro 163 evidencia que mesmo não sendo um tópico abordado no caso, o seu contexto pode ser adaptado para se discutir o conceito de arrendamento. Isso mostra a forma como o conteúdo do caso pode ser flexibilizado a depender dos objetivos educacionais, conforme afirmam Alberton e Silva (2018).

Diante da estrutura descrita para o caso Open Safari, a análise realizada estabeleceu uma codificação para o conteúdo do caso considerando a estrutura comumente identificada em materiais desse gênero. Os conceitos abordados no caso Open Safari estão presentes ao longo do contexto, contidos nas informações apresentadas sobre a situação narrada, e no fechamento, em que são apresentadas questões para a relacionar a situação prática com os conceitos constantes nas normas contábeis. Além disso, o caso não apresenta um dilema claro, porém apresenta uma diversidade de informações que suscitam a identificação e construção de conceitos.

Em termos de estrutura, o estudo considerou os elementos observados por Alberton e Silva (2018). A divisão do caso Open Safari sob essa lente para análise da estrutura permite perceber a função de cada parte para construção do conteúdo que baseia a aprendizagem, e demonstrar como cada uma auxilia na formação conceitual dos estudantes. Dessa forma, uma das contribuições do estudo reside em demonstrar a pessoas que se proponham a desenvolver casos para ensino a pensar na estrutura do texto a partir dos conceitos que são suscetíveis de serem construídos a partir da situação relatada no texto. O caso Open Safari, por exemplo, trata dos conceitos de ativos imobilizados e outros ativos não financeiros utilizando o contexto de uma companhia de turismo africana. Assim, o estudante pode perceber esses conceitos principalmente ao longo dos elementos de contextualização e nas questões propostas, que possuem esses conceitos como objeto de discussão.

4.2 Análise do caso *Open Safari* com base na estrutura da atividade de estudo

A eficácia dos casos na aprendizagem depende do modo de aplicação (COSTA; BRAUNBECK; GOMES, 2020). Assim, este artigo propõe a aplicação de um caso considerando a estrutura da Atividade de Estudo e visando o aprendizado de conceitos contábeis. Dessa forma, o conteúdo do caso foi categorizado conforme a estrutura da Atividade de Estudo que foi apresentada na Tabela 1, em que as etapas operacionais foram associadas ao que o conteúdo do caso *Open Safari* apresenta. A Tabela 6 sintetiza a categorização realizada.

Tabela 6 - Categorizações do Caso *Open Safari* conforme a Atividade de Estudo

Divisão e Classificação conforme o Conteúdo do Caso	**Registros**	**Categoria**
- Contexto - Transações em 20X0-20X2, 20X3, 20X4, 20X5-20X8, 20X9 e 20Y0-20Y4	86	Tarefa de Estudo (Conteúdo e modos de ação a assimilar pelo estudante)
- Questões do IFRS para Discussão em Sala de Aula	69	Ação de Estudo (Constituem o modo de ação e a execução do modelo didático para formar o conceito)
- Notas de Ensino (Materiais de Referência)	2	Ações de Controle (Permitem a comparação da ação executada com o modelo)
- Notas de Ensino	93	Avaliação (Permitem a avaliação das alterações cognitivas que acontecem no estudante)
Total	250	

Fonte: Elaborado pelos autores

Foi observado que todas as informações apresentadas no relato das transações contábeis ao longo dos períodos puderam ser relacionadas às tarefas de estudo, por conterem modos de ação a serem assimilados. Esses modos de ação servem de base para a ação de estudo do aluno. O caráter descritivo do caso e a riqueza de detalhes contribuem para o entendimento da situação específica relatada, com local, época, agentes envolvidos e contexto das transações contábeis.

As ações de estudo foram associadas às questões para discussão propostas pelo caso, pois elas fornecem direcionamentos e para guiar o aluno na pesquisa, investigação e construção de modelos teóricos para assimilarem o conceito a partir das informações da tarefa de estudo. Elas formam o modo de ação por representarem soluções a serem apresentadas ou decisões a serem tomadas na resolução do caso. As ações de estudo também levam os estudantes a executarem um modelo didático, conforme preconizado pela TAE, pois os questionamentos instigam a pesquisa dos estudantes na tentativa de montarem um modelo que represente o conceito e a sua aplicação dentro do contexto do caso.

As ações de controle consistem em atos dos estudantes buscando comparar a reprodução da sua ação de estudo com a teoria. Um exemplo de execução de ação de controle no caso analisado pode ser aplicado a partir do registro 117, que se refere a uma questão relativa à compra de três veículos sob medida pela companhia: “quais julgamentos e estimativas a *Open Safari* deveria realizar na contabilização dos veículos de safári feitos sob medida?” (WELLS; TARCA, 2014, p. 19). Essa questão deve estimular o aluno a realizar a ação de estudo de investigar esse aspecto no contexto apresentado no caso. As normas contábeis relativas aos ativos imobilizados possuem as informações que o permitirão verificar se os julgamentos e estimativas requeridos na contabilização desse evento estão corretos.

As notas de ensino do caso indicam os materiais de referência que podem ser úteis aos estudantes, auxiliando nas suas ações de controle. Como exemplos, há a própria Estrutura

Conceitual, as normas contábeis e outros materiais emitidos pelo IASB. Esses documentos consistem em recursos de consulta para que o aluno forme um modelo conceitual para resolver as ações de estudo e, posteriormente, compare a reprodução da sua ação com o que consta nessas fontes. Assim, ele será capaz de verificar se realizou a correta construção e aplicação do conceito, ou então corrigir eventuais equívocos conceituais, de acordo com Freitas (2016).

A avaliação é a etapa em que o professor pode refletir se o aluno se desenvolveu na atividade de estudo (FREITAS; LIBÂNEO, 2019). No caso *Open Safari*, as notas de ensino consideram esses aspectos. Em conformidade com a TAE, a questão central a ser avaliada pelo professor após a aplicação do caso é: "o aluno se apropriou da relação geral abstrata e a utiliza na análise de relações particulares concretas do objeto?" (FREITAS, 2016, p. 415). A exemplo da questão apresentada no registro 4: "qual moeda é a moeda de apresentação da *Open Safari*?", essa questão requer a formação, compreensão e aplicação do conceito de moeda de apresentação. Assim, a avaliação deve considerar se o aluno consegue entender quais aspectos gerais todas as moedas de apresentação devem possuir para serem denominadas como tal, além disso, deve-se verificar como o aluno entende as relações do conceito de moeda de apresentação no contexto das operações realizadas pela *Open Safari*.

As notas para ensino mostram alternativas e direcionamentos que podem ser abordados pelo professor a cada questão. Como exemplo da questão do registro 4, as notas para ensino mostram, para essa questão, o principal ponto a ser considerado pelo aluno ao entender sobre a moeda de apresentação da *Open Safari* e a provável conclusão que ele chegará ao investigar esse aspecto aplicado ao caso. Esses elementos permitirão que o professor avalie se o estudante conseguiu entender as propriedades gerais de uma moeda funcional, bem como as relações desse conceito no contexto com os elementos do caso.

Os elementos motivacionais e emocionais da TAE não puderam ser visualizados na análise do caso. Esses elementos são associados ao dilema, conforme pode ser visualizado na Figura 1. Pelo caráter majoritariamente descritivo das situações do caso, conforme abordado no tópico anterior, também não foram identificados os dilemas no caso *Open Safari*. Esse aspecto, conforme os pressupostos teóricos adotados no estudo, poderiam contribuir para a formação de conceitos por extrapolarem os itens operacionais da atividade e atingirem um espectro psicológico dos estudantes, ao trabalhar emoções e motivações. Porém, a discussão teórica permite extrair sugestões de inclusão desses aspectos pelo docente na aplicação do caso. A etapa motivacional está relacionada ao caráter voluntário dos estudantes em executar a atividade de estudo. Para isso, o professor pode envolver as necessidades dos estudantes em realizar a atividade e os motivos da sua realização por meio dos enunciados. Assim, é um desafio do docente buscar relacionar qualquer situação de aprendizagem ao contexto e situações cotidianas dos estudantes (FREITAS, 2016). Nesse sentido, a aplicação do caso *Open Safari* pode ser prejudicada no aspecto motivacional se os estudantes não conseguirem relacionar os eventos descritos aos aspectos que ele observa no seu cotidiano.

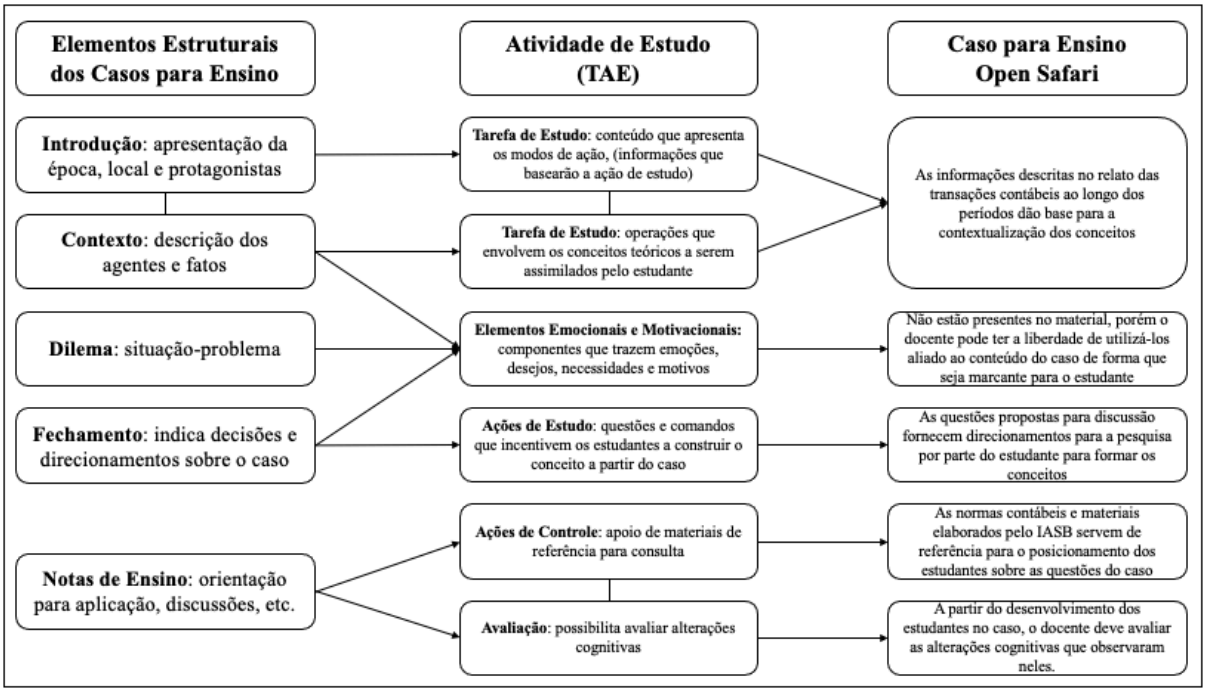
A etapa emocional deve considerar componentes de emoção e desejo, buscando unir aspectos cognição e afeto, o que deve ocorrer facilitando aspectos de imaginação e memória (PUENTES, 2020). No caso *Open Safari*, entende-se que a descrição detalhada que é feita pode suscitar esses aspectos imaginativos do cenário em que as transações ocorrem. Além disso, o docente pode utilizar outros recursos além do documento escrito para apresentar as informações do caso de forma que estimulem a imaginação e reforce a memória dos eventos ocorridos para os estudantes, além de unir cognição e emoção.

O caso *Open Safari* contém questões para discussão que estimulam a pesquisa, simulação de cenários e pensamento conceitual. Na Atividade de Estudo, entende-se que o estudante não é instigado apenas a resolver a tarefa de estudo, mas é levado a pensar sobre o seu enunciado, de forma que é incentivado a pensar sobre as necessidades e motivos da

realização da atividade para ele (PUENTES, 2017). Nesse sentido, a relevância desses aspectos motivacionais e emocionais está em considerar a subjetividade do indivíduo (PUENTES, 2020).

Para sintetizar a análise realizada, a Figura 1 mostra como cada etapa da Atividade de Estudo pode contribuir para a formação de conceitos.

Figura 1 - Análise da Associação de Elementos do Caso Open Safari com Elementos Estruturais de um Caso para Ensino e Etapas da Atividade de Estudo



Fonte: Elaborado pelos autores

A Figura 1 apresenta o caso Open Safari sob a perspectiva das etapas da Atividade de Estudo, mostrando como a sua aplicação pode se dar com base nelas. A figura também indica os elementos estruturais do caso que se associam com essas etapas. Esse modelo pode ser replicado para a construção de casos para ensino que abordem conceitos contábeis, considerando esses elementos de forma que eles estejam presentes para facilitar a formação conceitual dos estudantes de contabilidade financeira. Dessa forma, uma das contribuições do presente estudo está na exploração da formação de conceitos contábeis, mostrando que os casos para ensino possuem potencial para suportar essa necessidade de aprendizagem por parte dos estudantes de graduação. A Tabela 7 apresentada na próxima seção evidencia quais conceitos são abordados no caso Open Safari. Percebe-se que diante da diversidade de conceitos expressos nas normas contábeis, justifica-se a preocupação com foco conceitual e teórico na elaboração de materiais que abordem a construção do seu aprendizado, como pode ocorrer com a utilização de casos para ensino.

4.3 Análise do caso *Open Safari* para a formação de conceitos à luz da TAE

A definição da base teórica do caso é relevante para que o docente tenha condições de avaliar se a sua utilização do caso contribui com o objetivo educacional que ele pretende atingir (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021). O caso *Open Safari* é aplicado no ensino de conceitos relacionados ao ativo imobilizado e outros ativos não financeiros (COSTA et al.,

2018; COSTA; BRAUNBECK; GOMES, 2020). A Tabela 7 mostra os conceitos que são desenvolvidos a partir das questões propostas.

Tabela 7 - Conceitos Identificados no Caso *Open Safari*

Conceito	Quantidade de Questões	Exemplo
Ativo	19	Os animais selvagens em Freelands são ativos da Open Safari?
Depreciação e Amortização	7	Deveria a Open Safari depreciar seu imobilizado (amortizar seus ativos intangíveis) durante 20X0-20X2? Se sim, quando deveria iniciar a depreciação de cada item do imobilizado?
Unidade de Conta	3	Qual é a "unidade de conta" para os ativos construídos em Freelands?
Combinação de Negócios	4	A aquisição dos ativos e negócios da WoXy Safari é uma combinação de negócios?
Passivo	2	Em 31 de dezembro de 20X3, a Open Safari tem uma obrigação presente no que diz respeito à subvenção recebida do governo?
Gastos	2	Na perspectiva da Open Safari, qual é a essência econômica dos gastos no centro de pesquisa - uma doação para a universidade ou a construção e operação do centro de pesquisa?
Receita	2	O patrocínio do governo de Africania à cerimônia de libertação satisfaz a definição de receita da Open Safari?
Assistência Governamental	1	Como poderia a Open Safari contabilizar o helicóptero fornecido pelo governo de Africania para realocar os elefantes, da África do Sul para Freelands?
Moeda Funcional	1	Qual moeda é a moeda funcional da Open Safari? Observação: você precisa ler todas as informações deste estudo de caso para formar uma opinião sobre este aspecto em particular, que é um dos mais difíceis neste estudo de caso.
Moeda de Apresentação	1	Qual moeda é a moeda de apresentação da Open Safari?
Valor Residual	1	O valor residual da espaçonave é nulo?

Fonte: Elaborados pelos autores

As questões apresentadas em relação a esses 12 conceitos levam os estudantes a raciocinar a partir dos seus conhecimentos prévios e do contexto do caso, pesquisar e investigar para solucionar a tarefa de forma autônoma, conforme Freitas (2012). Esses procedimentos colaboram para a formação de conceitos teóricos (FREITAS, 2012; ARAÚJO; SOUZA, 2022).

Segundo Puentes (2017) a Atividade de Estudo vai além de resolver a tarefa, pois o aluno precisa ser instigado a pensar sobre seu enunciado para entender os motivos e necessidades da proposição da atividade. Esse aspecto da teoria pode ser relacionado ao caso pelo seu envolvimento dentro de um contexto específico. Esse fator pode ser relevante para que o aluno entenda o porquê de estar resolvendo o caso. Decorre disso que, se o sujeito aprendente simplesmente ser apresentado à questão: "o que é uma moeda de apresentação?" de forma descontextualizada pelo professor, ele vai ser levado a reproduzir esse conceito por meio de uma transmissão conforme o comando do professor. Pensar o ensino por esse método não leva ao aprendizado de um conceito, apenas a memorização de uma frase ou enunciado.

A TAE sugere uma inversão do processo de aprender conceitos para aplicar posteriormente, sugerindo que o aluno aplique o conceito e aprenda de forma simultânea. Assim, deixa-se de aprender conceitos que para ele não farão sentido pela forma que foram apresentados. Com o caso para ensino, ele é levado a entender uma determinada realidade em que a moeda de apresentação é utilizada, o que facilita a aplicação do conceito. A partir disso, o discente é motivado a se organizar, a partir do contexto apresentado, para responder à pergunta "qual moeda é a moeda de apresentação da *Open Safari*?". Para solucionar esse questionamento, o aluno precisa entender o conceito principal abordado nela, para posteriormente explicar como ele se apresenta nessa situação.

Os dados da Tabela 7 também demonstram as diversas possibilidades de conceitos que podem ser formados pelos alunos a partir do conteúdo do caso. Os casos para ensino, diante das

várias situações apresentadas, possibilitam que se trabalhe diversos conceitos ao mesmo tempo. Eles trazem um contexto em que o estudante pode desenvolvê-los individualmente e também de forma conjunta, permitindo que ele veja como eles se relacionam entre si.

Entretanto, Freitag, Arantes e Júnior (2021) lembram que o caso deve ter foco em uma teoria ou conceito teórico, para que não haja confusão sobre o que se pretende ensinar durante a aplicação. Nessa linha, Alberton e Silva (2018) discutem que apesar da recomendação de foco em um conceito, o conteúdo pode apresentar conexão com outros dentro de uma área de conhecimento. A Tabela 7 mostra que o foco do caso *Open Safari* é no conceito de ativo, com 19 questões a esse respeito. Porém, também há questões que abordam outros conceitos de forma subjacente, como o de depreciação e amortização (7 questões), que são facilmente associados aos ativos.

Esses conceitos são abordados de forma contextualizada no caso. Porém, trabalhar conceitos de forma contextualizada não significa considerar apenas o contexto do caso de ensino. É necessário também considerar a realidade individual do aluno. A TAE deriva de uma visão pedagógica histórico-cultural, que observa que o desenvolvimento se dá pela formação de conceitos dentro de um ambiente cultural e social (AMORIM; PUENTES, 2021; ARAÚJO; SOUZA, 2022). Nesse sentido, alguns elementos dos casos para ensino, como o local, época, personagens envolvidos e eventos ocorridos irão se tornar mais memoráveis para os estudantes se forem próximos da sua realidade. No caso *Open Safari*, a época é indeterminada, o local é um país fictício dentro da África Subsaariana, os personagens que aparecem são James e Judith, um casal de administradores, e os eventos relatados são fatos contábeis dentro de uma companhia do segmento do turismo. Essas características, se estiverem próximas do cotidiano dos estudantes, podem facilitar a aprendizagem.

Algumas das questões do caso para ensino não foram associadas diretamente à formação de algum conceito. Porém elas foram atribuídas ao desenvolvimento da competência de realizar julgamentos e estimativas, que é um dos objetivos do IASB ao elaborar e divulgar casos para ensino com base nas normas contábeis. Um exemplo a ser discutido é a questão atribuída ao registro 34: “quais julgamentos e estimativas são feitas para mensurar, no reconhecimento inicial, o custo do imobilizado – alojamento do pessoal de apoio, pousada, balões, helicóptero?”. Essa questão não propõe ao estudante que forme ou desenvolva o conceito de imobilizado especificamente. Porém, a partir dessa questão, ele precisará entender as possibilidades de escolhas das normas contábeis para determinar qual é a mais adequada para esse contexto. Além disso, precisará consultar as normas para verificar como estimar o valor para contabilizar corretamente o alojamento, a pousada, os balões e o helicóptero adquiridos. O desenvolvimento de habilidades não é considerado pela TAE ao propor as ações de estudo.

Diante das questões identificadas com propósito além de formar conceitos, entende-se que o nível de subjetividade das questões do caso Open Safari pode fazer os alunos pensarem em diversas possibilidades de respostas. Freitag, Arantes e Júnior (2021) corroboram com esse pensamento ao recomendar que as perguntas de um caso para ensino não apontam para uma única solução. "Elas devem ser estruturadas como um roteiro, um guia, que apoiará o docente na condução dos alunos às suas próprias conclusões" (FREITAG; ARANTES; JÚNIOR, 2021, p. 479). Porém, apesar disso, sob a perspectiva analisada, as questões não podem perder o foco no desenvolvimento de conceitos. Assim, os autores recomendam que a ordem de questões em relação ao caso considere aspectos amplos e gerais no início e questões específicas ao final. No caso Open Safari esse fenômeno não foi identificado, pois as questões são específicas a partir do contexto apresentado para cada exercício social, em que há questões voltadas para a formação de conceitos e aquelas direcionadas para o exercício de julgamentos e estimativas.

Freitag, Arantes e Júnior (2021) recomendam que se reflita sobre cada tipo de questão e cada palavra utilizada na construção do texto, porque elas podem levar para diferentes tipos

de interpretação e discussão por parte dos alunos a depender da maneira que é colocada. O nível de conhecimento e de experiência de cada estudante colabora para a construção da sua individualidade e forma de construir os conceitos. Assim, o contexto do caso tem grande relevância para se conectar com a individualidade de cada um.

O contexto do caso apresenta também várias situações atípicas no contexto da contabilização dos ativos não financeiros envolvidos numa atividade empresarial (COSTA et al., 2018). A partir dos pressupostos da TAE, é possível que ponto dificulte a assimilação de conceitos pelos estudantes, considerando que o desenvolvimento e o simultâneo aprendizado de conceitos se dá a partir das experiências culturais e sociais que o aluno vivencia (AMORIM; PUENTES, 2021). Um caso aplicado em um ambiente e transações com as quais o aluno não está familiarizado pode dificultar alguns pontos da sua formação conceitual por impedir que ele mentalize determinadas situações que ocorrem de forma diferente do contexto que ele convive.

Cabe afirmar o papel do professor nesse processo de aprendizagem. Vendramin e Araújo (2020) relatam que é comum o conteúdo de contabilidade ser trabalhado no formato expositivo, em que o professor apresenta a teoria e exemplos de práticas contábeis. Porém com isso, o aluno terá dificuldades em contextualizar esse processo com a prática profissional. A TAE define que o aluno precisa ser protagonista e construir o conceito por si só. Receber os conceitos simplesmente por transmissão do professor, ou então recebê-los para aplicar posteriormente ao solucionar ou responder à proposta do caso não contribuem para a sua aprendizagem. Assim, a formação conceitual pode ocorrer com ele construindo sua base teórica enquanto resolve o caso.

O professor precisa estar presente nesse processo, devendo definir as situações de aprendizagem que irão ensejar no aprendizado e atuar como um facilitador desse processo durante as aulas (FREITAS, 2012). Ao adotar a estratégia de casos para ensino, o docente precisa considerar quais conceitos o caso a ser selecionado tem o potencial de contribuir para a formação teórica por parte dos estudantes e pensar no processo educacional considerando primeiramente os conceitos relevantes a serem aprendidos pelos estudantes. Após isso, deve criar oportunidades para promover a aprendizagem (FREITAS, 2012). Considerando essa perspectiva, entende-se que a utilização de casos de ensino pode colaborar, sendo que para isso, o professor deve propor tarefas aos estudantes, compostas por ações que os permitam dominar os procedimentos mentais para formar o conceito (MIRANDA, 2016).

Diante da estrutura que os casos para ensino são compostos, além da sua aplicação alinhada aos pressupostos da TAE, a estratégia de casos para ensino pode contribuir para o aprendizado de conceitos contábeis. Essa estratégia pode ser útil nesse sentido ao propor tarefas e ações de estudo, ao apresentar informações contextualizadas e alinhadas à realidade da aprendizagem e do aluno e ao problematizar uma situação de forma que os incentive a pesquisar e investigar para formar conceitos por meio da sua aplicação no contexto proposto pelo caso.

5 Considerações Finais

Com o propósito de entender como a estratégia de casos para ensino pode contribuir para o aprendizado de conceitos contábeis, buscou-se analisar o caso para ensino *Open Safari* à luz da TAE e dos elementos que compõem os casos para ensino. Os resultados mostraram que apesar de a TAE não ser pensada focando em métodos de ensino, a utilização de casos para ensino alinhada aos seus pressupostos pode promover o aprendizado conceitual.

O estudo foi realizado com base no caso *Open Safari*, que foi pensado a partir de uma abordagem que visa o ensino e aprendizado de conceitos. O referido caso foi elaborado para abordar a Estrutura Conceitual para o ensino de normas internacionais de contabilidade, sendo que é possível observar atributos de um caso para ensino no documento. As situações presentes no caso *Open Safari* permitem que se aprenda de forma contextualizada.

Apurou-se que as questões do caso *Open Safari* são propulsoras de reflexão, pesquisa e discussão de pelo menos 12 conceitos. Elas são apresentadas a partir de situações que levam os estudantes a realizarem julgamentos e estimativas com base nas normas contábeis. Porém o contexto incomum de ocorrência dos eventos e as informações fictícias trazidas no caso, pelo prisma da TAE, podem dificultar a assimilação de conceitos se informações, tais como o local, época, personagens envolvidos forem distantes da realidade cotidiana do aluno. Foi averiguado também que o caso apresenta questões que não colaboram diretamente para a formação de conceitos, mas focam no desenvolvimento das habilidades de realizar julgamentos e estimativas, relevantes para a formação contábil, porém não consideradas na teoria. Além disso, as informações foram não caracterizadas como problematizadoras, devido à ausência de dilemas e os respectivos elementos motivacionais e emocionais no conteúdo do caso.

Este estudo buscou fazer inferências a respeito do processo de aprendizagem conceitual a partir da utilização de casos para ensino. Apesar de um estudo documental não ser capaz de captar aspectos subjetivos do aprendizado, foi possível perceber que é viável organizar a elaboração e aplicação de um caso para ensino focando no aprendizado de conceitos. Assim, essa pesquisa contribui no sentido de evidenciar qual é o conteúdo do caso e forma de abordagem que pode permitir essa aprendizagem. Os resultados podem levar docentes a considerarem os elementos da Atividade de Estudo ao pensar no ensino de conteúdo relacionado às normas internacionais de contabilidade. Os impactos transcendem nos discentes, pois a aplicação de casos para ensino pode implicar na adequada compreensão de conceitos contábeis para utilização ao longo do curso e na rotina profissional.

Este trabalho contribui com uma perspectiva crítica de avaliação do conteúdo de casos para ensino. Espera-se que o artigo possa colaborar na melhoria da produção de futuros casos, reduzindo erros de falta de abordagem conceitual. Dessa forma, para elaboração de casos que venham considerar os pressupostos da TAE, indica-se: eleger os conceitos a serem trabalhados; considerar a realidade social, cultural e histórica de quem o caso se direciona; pensar em formas de problematizar as situações envolvidas no caso de forma que o discente consiga aplicar e formar os conceitos; e inserir componentes emocionais e motivacionais considerando as necessidades dos estudantes. As notas de ensino devem indicar materiais de referência para que se possa verificar e corrigir equívocos que possam ter cometido na construção conceitual, bem como considerar a avaliação sob a perspectiva de verificação das alterações cognitivas.

As limitações do estudo estão ligadas à análise individual do *Open Safari*. Assim, futuras pesquisas podem se propor a analisar outros casos para ensino, averiguando se eles possuem o mesmo potencial de promover o aprendizado de conceitos. Pode-se também realizar levantamentos em relação à forma de aplicação de casos para ensino que os docentes costumam utilizar nas ciências contábeis, identificando as semelhanças e diferenças com a TAE.

REFERÊNCIAS

ALBERTON, A.; SILVA, A. B. Como Escrever um Bom Caso para Ensino? Reflexões sobre o Método. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 22, n. 5, p. 745-761, 2018. https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2018180212

AMORIM, P. A. P.; PUENTES, R. V. V. V. Repkin: Contribuições para o Desenvolvimento da Teoria da Atividade de Estudo (1963–2019). **Revista Profissão Docente**, v. 21, n. 46, p. 1-29, 2021. http://dx.doi.org/10.31496/rpd.v21i46.1430

ANDRADE, A. B. de; ANDRADE, T. C. C.; MARTINS, S. N.; STROHSCHOEN, A. A. G. Metodologias Ativas no Ensino de Ciências Contábeis: PBL – Problem Based Learning na

Disciplina de Arbitragem e Perícia Contábil. **Revista Thema**, v. 21, n. 2, p. 527–547, 2022. https://doi.org/10.15536/thema.V21.2022.527-547.1718

ARAÚJO, G. C. de; SOUZA, R. V. Estado da Arte sobre Ensino Desenvolvimental com Jovens e Adultos no Catálogo de Teses e Dissertações da CAPES. **Obutchénie. Revista de Didática e Psicologia Pedagógica**, v. 6, n. 3, p. 969–990, 2022. http://doi.org/10.14393/OBv6n3.a2022-62246

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. Tradução de Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro. São Paulo: Edições 70, 2011.

COSTA, P. S.; BRAUNBECK, G. O.; GOMES, G. S. Ensino Embasado na Estrutura Conceitual. In: NOGUEIRA, D.; LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J.; CASA NOVA, S. P. C. (Org.). **Revolucionando a Sala de Aula 2 - Novas Metodologias Ainda Mais Ativas**. São Paulo: Atlas/Gen, 2020.

COSTA, P. S.; GOMES, G. S.; BRAUNBECK, G. O.; SANTANA, M. E. G. Um Safari no Brasil: Evidências sobre o Ensino Baseado na Estrutura Conceitual. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 29, n. 76, p. 129-147, 2018. https://doi.org/10.1590/1808-057x201804760

FREITAG, M. S. B.; ARANTES, F. P.; JÚNIOR, L. R. C. Nosso Caso para Ensino foi Rejeitado. O que Faltou? **Administração: Ensino e Pesquisa**, v. 22, n. 3, 2021. https://doi.org/10.13058/raep.2021.v22n3.2138

FREITAS, R. A. M. da M. Ensino por Problemas: Uma Abordagem para o Desenvolvimento do Aluno. **Educação e Pesquisa**, v. 38, n. 2, p. 403-418, 2012. https://doi.org/10.1590/S1517-97022011005000011

FREITAS, R. A. M. da M. Formação de Conceitos na Aprendizagem Escolar e Atividade de Estudo como Forma Básica para Organização do Ensino. **Educativa**, v. 19, n. 2, p. 388-418, 2016. http://dx.doi.org/10.18224/educ.v19i2.5392

FREITAS, R. A. M. da M.; LIBÂNEO, J. C. Didática Desenvolvimental e Políticas Educacionais para a Escola no Brasil. **Linhas Críticas**, v. 24, p. 367-387, 2019. https://doi.org/10.26512/lc.v24i0.21850

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002.

HASSAL, T.; MILNE, M. J. Using Case Studies in Accounting Education. **Accounting Education**, v. 13, n. 2, p. 135-138, 2004. https://doi.org/10.1080/0963928041000167659 4

JANUÁRIO, A. H. A.; PINHO, C. M. D.; GONÇALVES, T. J. C.; ARAÚJO, A. O. Método do Caso: Um Relato sobre sua Efetividade e Aplicabilidade no Ensino de Contabilidade. **Revista Ambiente Contábil**, v. 12, n. 1, p. 317–338, 2020. https://doi.org/10.21680/2176-9036.2020v12n1ID18723

JOST, J. P.; SOUZA NETO, J. M. A. de; MIRANDA, R. L. de; DOMINGUES, M. J. C. de S. Aplicação de um Caso de Estudo no Ensino de Contabilidade: Percepções dos

Discentes. **Revista GESTO: Revista de Gestão Estratégica de Organizações**, v. 10, n. 1, p. 21-35, 2022. https://doi.org/10.31512/gesto.v10i1.366

LEAL, E. A.; MEDEIROS, C. R. O.; FERREIRA, L. V. O Uso do Método do Caso de Ensino na Educação na Área de Negócios. In: LEAL, E. A.; MIRANDA, G. J.; CASA NOVA, S. P. C. (Org.). **Revolucionando a Sala de Aula – Como Envolver o Estudante Aplicando Técnicas de Metodologias Ativas de Aprendizagem**. São Paulo: Atlas/Gen, 2019.

MIRANDA, M. J. As Tarefas Escolares e o Ensino Desenvolvimental. **Revista HISTEDBR Online**, v. 16, n. 68, p. 249-260, 2016. https://doi.org/10.20396/rho.v16i68.8643829

NATH, J. L. The Roles of Case Studies in the Educational Field. **International Journal of Case Method Research & Application**, v. 17, n. 3, p. 396-400, 2005.

PUENTES, R. V. Didática Desenvolvimental da Atividade: O Sistema Elkonin-Davidov (1958-2015). **Obutchénie: Revista de Didática e Psicologia Pedagógica**, v. 1, n. 1, p. 20-58, 2017. http://dx.doi.org/10.14393/OBv1n1a2017-2

PUENTES, R. V. Teoria da Atividade de Estudo: Etapas no seu Desenvolvimento. **Revista de Educação Pública**, v. 29, p. 1-20, 2020. http://dx.doi.org/10.29286

PUENTES, R. V.; LONGAREZI, A. M. Didática Desenvolvimental: Sessenta Anos de Tradição Teórica, Epistemológica e Metodológica. **Obutchénie: Revista de Didática e Psicologia Pedagógica**, v. 1, n. 1, p. 9 –19, 2017. https://doi.org/10.14393/OBv1n1a2017-2

ROESCH, S. M. A. Notas sobre a Construção de Casos para Ensino. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 11, n. 2, p. 213-234, 2007. https://doi.org/10.1590/S1415-65552007000200012

SILVA, A. B.; BANDEIRA-DE-MELO, R. **Aprendendo em Ação**: Utilização de Casos para Inovação no Ensino e na Aprendizagem. João Pessoa: Editora UFPB, 2021. http://www.editora.ufpb.br/sistema/press5/index.php/UFPB/catalog/book/680

VENDRAMIN, E. de O.; ARAÚJO, A. M. P. A Teoria da Aprendizagem Significativa e a Estratégia de Ensino Método do Caso: Um Estudo no Ensino Superior de Contabilidade Introdutória. **Revista GUAL**, v. 13, n. 1, p. 57-179, 2020. https://doi.org/10.5007/1983-4535.2020v13n1p157

WELLS, M. J. C.; TARCA, A. **Estágio 3 – Ativos Não-Financeiros**: Estudo de Caso da Open Safari. Londres: IFRSF Publications Department, 2014.

WELLS, M. J. C.; TARCA, A. **Notas do Professor que Acompanham o Estudo de Caso da Open Safari**. Londres: IFRSF Publications Department, 2014.