
**UM ESTUDO SOBRE A COMPREENSÃO DOS DISCENTES EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS QUANTO AOS MÉTODOS DE CUSTEIOS NA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE POR MEIO DA TEORIA DE RESPOSTA
AO ITEM**

Gilberto Magalhães da Silva Filho

Mestrando do Programa Multiinstitucional e Inter-regional
de Pós-Graduação em Ciências Contábeis -
UnB/UFPB/UFRN
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade
gmfcontabilidade@hotmail.com

Nyalle Barboza Matos

Mestranda do Programa Multiinstitucional e Inter-regional
de Pós-Graduação em Ciências Contábeis -
UnB/UFPB/UFRN
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade
nyallematos@hotmail.com

Mayara Bezerra Barbosa

Mestranda do Programa Multiinstitucional e Inter-regional
de Pós-Graduação em Ciências Contábeis -
UnB/UFPB/UFRN
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade
mayarabezerrab@yahoo.com.br

Andréa Marques Freire

Mestranda do Programa Multiinstitucional e Inter-regional
de Pós-Graduação em Ciências Contábeis -
UnB/UFPB/UFRN
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade
andreamfreire@hotmail.com

Maria Audenôra Rufino

Mestranda do Programa Multiinstitucional e Inter-regional
de Pós-Graduação em Ciências Contábeis -
UnB/UFPB/UFRN
Programa de Pós-Graduação em Contabilidade
maryaudenora@hotmail.com

RESUMO

O objetivo desta pesquisa foi avaliar a compreensão dos discentes em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN) acerca dos métodos de custeio e identificar quais assuntos estes apresentaram maiores dificuldades. A justificativa para a realização deste trabalho, respalda-se na importância de verificar quais os conteúdos estão sendo melhores assimilados pelos discentes. A amostra compreendeu 133 alunos da UFRN, que responderam a um questionário contendo 10 questões de múltipla escolha, validadas por especialistas. A técnica de mensuração da compreensão utilizada foi a Teoria de Resposta ao Item (TRI) modelo de 1 parâmetro (Rasch), a TRI mensura a probabilidade de um indivíduo responder corretamente uma determinada questão, considerando a dificuldade da questão e o nível de traço latente do indivíduo (compreensão), ao passo que quanto maior a habilidade de um indivíduo maior será a probabilidade de acerto, no Brasil a TRI tem

sido utilizada na avaliação das provas do ENEM. Os achados da pesquisa evidenciaram que as questões com índices de maiores dificuldades estão relacionadas aos assuntos de alocação dos custos fixos pelo custeio direto e do custeio ABC, sendo estes os que exigiram maior habilidade dos discentes. Em contrapartida as questões que tratavam do método de custeio direto e suas características apresentou menor escore de dificuldade. Em relação ao nível de compreensão dos respondentes representado pelo (ϕ), em uma escala de -4 a +4 apenas 4 alunos apresentaram melhor compreensão da teoria avaliada, apresentando escores 2,46, 73% dos respondentes apresentaram nível de compreensão entre 0,26 e 1,12. Os resultados encontrados evidenciam que o conhecimento acerca dos métodos de custeio não encontra-se adequado, com baixa habilidade (compreensão) em diversos itens pela maioria dos respondentes, o que pode ser um reflexo dos resultados de avaliações como ENADE e Exame de suficiência.

Palavras-chave: Métodos de custeio. Ensino de contabilidade. Teoria de Resposta ao Item.

1 INTRODUÇÃO

Na qualidade de ciência social, a contabilidade evolui no sentido de acompanhar as mudanças sofridas pela sociedade e pelo ambiente político, econômico e legislativo no qual está inserida. Diante desse dinamismo social, o ensino da ciência contábil tem exigido das Instituições de Ensino Superior (IES) uma grande responsabilidade em termos de mudanças e inovações de suas práticas, o que influencia positivamente o desempenho dos seus alunos, buscando cada vez mais um alinhamento entre as demandas da sociedade moderna, com os conteúdos ensinados durante o curso (SILVA NETO; PEREIRA, 2010).

Em relação à disciplina contabilidade de custos, o ensino vem evidenciando aspectos que envolvem a globalização de mercados, sistemas de informações gerenciais e inovações tecnológicas, estando tal campo intrinsecamente ligado ao controle da organização e à gestão de custos, que interferem diretamente na competitividade (SLOMSKI *et al.*, 2012).

Ainda em relação à disciplina supracitada, Pompermayer (2012) realça a importância de desenvolver nos discentes uma percepção de como as empresas conduzem o dia a dia operacional de seus sistemas de gestão de custos, atrelando teoria aplicada em sala de aula à prática empresarial. Este desafio deve estar presente em cada ferramenta usada para aprimorar o ensino, desde a elaboração dos projetos pedagógicos nas universidades até a avaliação do aprendizado.

A despeito da educação contábil, seu desempenho e principais dificuldades enfrentadas pelos alunos, no Brasil, vários estudos e metodologias vêm sendo

desenvolvidas para avaliar a qualidade do ensino superior e os conhecimentos adquiridos pelos egressos das Instituições de Ensino Superior, dentre elas o ENADE (Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes) e o Exame Nacional de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade.

Conforme constatado por Araújo *et al.* (2013), muitos estudos têm como alvo apontar os determinantes do desempenho dos discentes, como por exemplo, a influência dos docentes e suas metodologias de ensino (WASELFISZ, 2000); as variáveis de natureza acadêmica, demográfica e econômica (ANDRADE, 2005); a competência do quadro docente e os recursos físicos educacionais (CRUZ; CORRAR; SLOMSKI, 2008). Entretanto, verificou-se que poucos se propõem a identificar os níveis de compreensão dos discentes sobre determinados assuntos.

Diante da lacuna existente, em relação às pesquisas sobre ensino da contabilidade de custos, surge a necessidade de se investigar quais os conteúdos que para os alunos não foram assimilados de forma correta e que, conseqüentemente, possam impedi-los de obter as competências que o mercado exige de um profissional atuante na área de contabilidade de custos. O que faz surgir a seguinte questão de pesquisa: **qual o nível de compreensão dos discentes em ciências contábeis quanto aos métodos de custeios na Universidade Federal do Rio Grande do Norte?**

Para responder ao problema, a presente pesquisa tem como objetivo avaliar a compreensão dos discentes em contabilidade e identificar em quais assuntos estes apresentaram maiores dificuldades. Para isso, foi desenvolvido um teste formado por questões relacionadas aos métodos de custeio, conteúdo crucial na assimilação de conceitos para tomada de decisões gerenciais.

A investigação sobre a compreensão dos discentes em ciências contábeis, abordada nesta pesquisa, limitou-se aos métodos de custeio por absorção, custeio variável, custeio baseado em atividades, custeio pleno e custeio padrão. Esses métodos possuem atributos e particularidades que exigem dos alunos níveis diferentes de entendimento acerca do conteúdo ministrado em sala de aula. Assim sendo, justifica-se verificar quais os conteúdos estão sendo melhores assimilados pelos discentes, tendo em vista a necessidade do mercado em adquirir profissionais capazes de tomar decisões ágeis com base num sistema de custo adequado para cada tipo de empresa.

No processo de avaliação da compreensão dos discentes foi utilizada a Teoria de Resposta ao Item (TRI), que representa um conjunto de modelos matemáticos, que considera a probabilidade de um indivíduo dar certa resposta a um item em função dos parâmetros do item e dos traços latentes (conhecimento, habilidade, proficiência) do indivíduo (ANDRADE; TAVARES; VALLE, 2000).

Na área educacional é crescente o interesse pela aplicação de técnicas derivadas da TRI, já que esta metodologia vem sendo utilizada em processos qualitativos da avaliação psicológica e educacional, em instrumentos de medida como as escalas de habilidades, para avaliar e acompanhar o conhecimento adquirido e o desenvolvimento de habilidades básicas dos estudantes (VENDRAMINI, 2002).

Este artigo se encontra estruturado da seguinte forma: posterior à seção introdutória é apresentado o referencial teórico pertinente à temática pesquisada, seguido pelos procedimentos metodológicos e, na sequência, análise dos dados e as considerações finais.

2 REFERECIAL TEÓRICO

Este tópico aborda em seu conteúdo a importância da educação contábil mais planejada, com metodologias e avaliações capazes de garantir o sucesso no processo de ensino-aprendizagem. Destaca ainda, a importância de metodologias que mensurem o conhecimento educacional adquirido durante o curso, sobretudo em relação ao conteúdo referente aos métodos de custeio, lecionado na disciplina de Contabilidade de Custos.

2.1 MÉTODOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio são critérios utilizados para determinar e otimizar valor aos objetos de custo, melhorando os processos e subsidiando os gerentes para tomar decisões sobre eliminar os desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; eliminar, criar e aumentar, ou diminuir uma linha de produção (ABBAS; GONÇALES; LEONCINE, 2012).

Alguns dos métodos de custeio apresentados na literatura e ministrados aos discentes em ciências contábeis são: custeio por absorção; custeio variável ou direto; custeio baseado em atividades; custeio pleno ou *Reichskuratorium Für Wirtschaftlichkeit* (RKW) e custeio padrão. É possível ainda perceber que existe uma

separação entre os métodos tradicionais e modernos (TEIXEIRA *et al.*, 2011; ABBAS; GONÇALVES; LEONCINE, 2012), sendo o custeio baseado em atividades considerado um método moderno, em detrimento aos demais custeios apresentados.

O custeio tradicional ou por absorção é dito como um dos métodos mais antigos, sendo considerado tão antigo quanto à contabilidade de custos (CUNAGIN; STANCIL, 1992 *apud* NAWAZ, 2013). Esse método engloba todos os custos incorridos, divididos em variáveis e categorias fixas, seus relatórios são imprecisos, não flexíveis, apresentam baixo nível de precisão e elevado nível de erros, porém sua operacionalização é simples e, portanto o custo de gerenciamento é menos dispendioso, geralmente utilizado em organizações com atividades homogêneas (RASIAH, 2011).

O custeio também chamado de direto ou marginal considera a alocação de todos os custos variáveis, diretos ou indiretos, enquanto que os custos fixos são considerados despesas do período. Segundo Coronetti, Beuren e Souza (2012), neste método alocam-se aos produtos somente os custos que variam proporcionalmente ao volume de produção, para fins de avaliar os inventários. Destaca-se que na utilização do referido custeio pode-se apurar a margem de contribuição de cada produto, pelo confronto de custos e despesas variáveis. Porém, Ludícibus *et al.* (2010) afirmam que nos casos onde os custos fixos constituam valores significativos, o custeio variável não é indicado, posto que implicaria em distorções quanto aos custos de produção e ao resultado operacional realmente auferido.

Conforme Martins (2003), o custeio pleno ou RKW consiste no rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos, alocando-se custos e despesas aos diversos departamentos da empresa, seguido de várias séries de rateio de forma que, ao final, todos os custos e despesas recaiam exclusivamente sobre os produtos. O objetivo principal deste método é de utilizar custos para formação de preço, entretanto existem diversas críticas a sua utilização quando houver, a exemplo, concorrência imperfeita do mercado, produtos com lucro predeterminado e economias abertas.

O custeio padrão evidencia o custo que a administração espera que se deva incorrer na fabricação de um produto ou na prestação de um serviço, em determinadas condições previstas (HORNGREN; SUDEM; STRATTON, 2004). As principais vantagens desse método estão sendo evidenciadas no controle eficaz da produção e custo dos produtos, mediante a precificação e planejamento em longo

prazo. Para Martins (2003) este não se configura uma técnica, mas sim uma forma de controle auxiliar que deverá ser utilizado para efeito de comparação com o custo real.

O ABC reconhece as atividades que estão relacionadas com os custos, divide os custos de acordo com atividades em nível de unidade, nível de lote ou em nível de instalações, tem maior nível de precisão e baixo nível de erros, sua implementação não apresenta mudanças de curto prazo, seus relatórios são mais eficazes e precisos, ajudando a preencher lacunas do custeio tradicional (RASIAH, 2011).

As mudanças no ambiente empresarial têm direcionado as organizações a desenvolver estratégias mais apropriadas às suas necessidades operacionais e gerenciais para sobreviver e prosperar no mercado competitivo, o sistema ABC pode auxiliar aos gestores na determinação de combinações de produtos, inclusive associados às novas tecnologias, para uma maior precisão do custo do produto (RAY, 2012).

2.2 ENSINO DE CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos é definida por Leone (2000), como parte da Ciência Contábil que se dedica a registrar, estudar e analisar os fatos financeiros e econômicos que envolvem a situação patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, acompanhando as necessidades da gestão de negócios. Como disciplina, passou a ser obrigatória para os cursos de graduação após a reforma do currículo do curso de Ciências Contábeis que ocorreu por meio da Resolução nº 3 do Conselho Federal de Educação em 1992.

Dentro do campo prático em que se insere esta disciplina, são desenvolvidos métodos e sistemas de custeio criados para acompanhar o dinamismo empresarial, fazendo com que os conceitos, práticas e sistemas de custos ensinados em sala de aula requeiram uma base teórica robusta, associada a atividades que reproduzam o ambiente empresarial, a fim de desenvolver nos alunos a habilidade de verem criticamente os problemas gerenciais das organizações e de serem capazes de propor soluções viáveis (MEDEIROS; LIMA; ARAÚJO, 2005).

Para este fim, é necessário um processo de ensino-aprendizagem condizente com os propósitos de formação profissional exigidos pelo mercado de trabalho (ARAÚJO; MORAES JÚNIOR, 2012). Os estudos brasileiros voltados para avaliação deste processo estão focados na percepção e conhecimento dos discentes, a fim de

verificarem quais as metodologias de ensino mais adequadas para aprimorar o processo de ensino aprendizagem e contornar as dificuldades encontradas por estes.

Sabendo que a disciplina de contabilidade de custos pertence ao grupo chamado de contabilidade gerencial (contabilidade de custos, análise de custos e outras), para melhorar o ensino deste grupo, as melhores universidades do Brasil estão se adaptando às exigências atribuídas pelo *Institute of Management Accounting* (IMA). Em virtude desta adesão das IES brasileiras ao currículo internacional, especialmente para estas disciplinas, é imprescindível notar o surgimento de métodos alternativos utilizando novas tecnologias a favor da didática, empregando modelos de planejamento de negócio, envolvendo planejamento, controle e tomadas de decisões por meio de estudos de casos e simulações de planejamento de negócios, enfatizando o uso de informações para as tomadas de decisões (BARSKY; CATANACH JÚNIOR, 2005).

Estas transformações nos currículos do curso de ciências contábeis precisam considerar o processo de aprendizagem como um todo, desde a forma de concessão e desenvolvimento do conhecimento à avaliação no ensino superior, o que pode modificar não só os currículos e competências exigidos para cada curso, como também as diversas práticas pedagógicas exercidas pelos professores, dentre elas a avaliação (GARCIA, 2009).

Sobre as formas de avaliação da aprendizagem, Garcia (2009) revela ainda que estas são reflexos das escolhas pedagógicas, diretrizes curriculares e da cultura institucional, sendo que algumas estratégias de avaliação adotam critérios mais objetivos, previsíveis e de fácil memorização como resposta, outras priorizam a autonomia do estudante. Entretanto, em geral os resultados obtidos nas avaliações são expressos por escores brutos que representam o conjunto de itens que as compõem, o que torna inviável a comparação entre indivíduos que não são submetidos à mesma prova (ANDRADE, TAVARES; VALLE 2000).

Para realizar o processo de avaliação, é preciso construir instrumentos avaliativos para servirem como mecanismos objetivos (métodos e técnicas) de interpretação da realidade educacional, oferecendo suporte que permita ao docente e à instituição intervir positivamente no processo de ensino-aprendizagem, conforme necessidades e fraquezas identificadas nos alunos (SANTOS; PRIMI, 2005).

Sob este prisma de interferir no processo de ensino-aprendizagem está situada a proposta deste artigo, de verificar se as competências e habilidades necessárias

aos futuros profissionais de contabilidade estão sendo passadas de forma suficiente por seus educadores e pelas IES, utilizando tanto abordagens tradicionais como novos instrumentos e sistemas de custeio, seguindo as tendências e inovações em educação contábil que deságuam em desenvolver habilidades nos alunos como abstração, pensamento sistêmico, experimentação, capacidade de comunicação e colaboração (HOWIESON, 2003).

Como produto do processo de ensino-aprendizagem, a transmissão de conteúdos ao final de determinada disciplina, neste caso a disciplina de Contabilidade de Custos, se faz necessário que o aluno possua desempenho satisfatório sobre os métodos de custeio, suas finalidades e aplicações na empresa, tal como previsto nos projetos pedagógicos e ementas das IES em estudo (REIS; NOGUEIRA; TARIFA, 2013).

2.3 MODELO DE MENSURAÇÃO DA COMPREENSÃO

A psicometria é um ramo da psicologia que faz uso de modelos matemáticos e estatísticos com a finalidade de mensurar características ou comportamentos de um determinado indivíduo. Em relação a este conceito, Pasquali (2009) afirma que seu objetivo é procurar explicar o sentido que têm as respostas dadas pelos sujeitos a uma série de tarefas, tipicamente chamadas de itens.

A psicometria basicamente é dividida em duas vertentes: a Teoria Clássica dos Testes (TCT) também conhecida como Teoria Clássica de Medidas (TCM), e Teoria de Resposta ao Item (TRI), estando a primeira voltada para avaliação das propriedades psicométricas dos itens (questões) levando-se em conta a confiabilidade, a análise da questão e a validade do construto (GUEWEHR, 2007).

Conforme Sartes e Souza-Formigoni (2013), a TCM apresenta algumas limitações que são: as medidas são dependentes da amostra, indicando que as avaliações dos testes só serão válidas se a amostra for representativa; os resultados de um mesmo indivíduo dependem do índice de dificuldade e discriminação das questões; se o mesmo construto é medido por dois testes diferentes, os resultados não são expressos na mesma escala, impedindo uma comparação direta.

Visando suprir as limitações apresentadas pela TCM, foi desenvolvida a Teoria de Resposta ao Item, que ao contrário da TCM não procura analisar o escore total de acertos de um indivíduo. A TRI investiga cada um dos itens (questões) e procura

estimar quais fatores que afetam a probabilidade de cada item individualmente ser acertado ou errado.

Os primeiros modelos da TRI surgiram na década de 50 através dos trabalhos pioneiros de Lord (1952) e Rasch (1960), os modelos propostos pelos autores foram os primeiros a relacionar probabilidade de uma dada resposta (inicialmente, certa ou errada) a uma variável latente (não observada) interpretada como sendo a proficiência ou habilidade dos respondentes dentro de um contexto de testes para avaliação educacional ou avaliação psicométrica (SOARES, 2005).

A aplicação da TRI tem sido utilizada em diversas áreas de pesquisa, porém seu uso em relação a contabilidade ainda é pouco expressivo. Todavia, o estudo de Pedroza (2013) utilizou-se desta técnica com o objetivo de avaliar a compreensão dos contadores do Estado da Paraíba em relação ao entendimento do Comitê de Pronunciamento Contábeis para micro e pequenas empresas. Apesar do seu uso em diferentes áreas de pesquisa, é na avaliação educacional que a TRI tem sido comumente empregada, como pode ser visto na avaliação das provas do Exame Nacional do Ensino Médio (ENEM) e do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Básica (SAEB) realizadas no Brasil.

Esta técnica considera que o indivíduo apresenta características latentes (nível de conhecimento, habilidade, satisfação, compreensão) e através do nível latente de cada indivíduo é possível estimar se o indivíduo responderá certo ou errado aos itens, ao passo que quanto maior a habilidade de um indivíduo maior será a probabilidade de acerto.

Baseado em Moreira Junior (2010), a TRI é capaz de identificar os candidatos que acertaram as questões ao acaso (“no chute”) valorizando aqueles indivíduos que responderam corretamente mais questões fáceis do que as difíceis e penalizando os candidatos que acertaram mais questões difíceis do que as fáceis, uma vez que é de se esperar que estes indivíduos também acertem as mais fáceis já que foram capazes de acertar as difíceis.

Alguns pressupostos precisam ser considerados para o emprego da TRI, o primeiro deles é a unidimensionalidade, no qual os itens que compõe o instrumento devem medir uma única habilidade, e o critério da independência local, que considera que as respostas dadas a um determinado item não devem ser influenciadas pelas respostas fornecidas a outros itens (VERDRAMINI; DIAS, 2005).

Existem vários modelos de resposta ao item e estes podem ser classificados segundo os itens (dicotômicos ou escala gradual), número de parâmetros (1, 2 ou 3), número de habilidades avaliadas (Unidimensionais ou Multidimensionais).

Quanto aos parâmetros considerados para estimar a habilidade do respondente o modelo mais simples é o de 1 parâmetro, também conhecido como modelo de Rasch, leva em consideração apenas a dificuldade dos itens (discriminação “a” é 1 e o acerto ao acaso “c” é 0); já o modelo de dois parâmetros considera a dificuldade e a discriminação dos itens; e por último, o modelo logístico de três parâmetros no qual além das variáveis consideradas no modelo de dois parâmetros leva em conta a probabilidade de acerto ao acaso. O modelo de três parâmetros segue representado abaixo:

$$P(X_{ij} = 1 / \theta_j) = c_i + \frac{1 - c_i}{1 + e^{-Da_i(\theta_j - b_i)}}; \quad i = 1, 2, \dots, I; j = 1, 2, \dots, n$$

Onde,

$X_{ij} = 1$, se o indivíduo j responde corretamente o item i e 0 caso contrário;

θ_j = Habilidade do j -ésimo indivíduo;

a_i = Parâmetro de discriminação do item i ;

b_i = Parâmetro de dificuldade do item i ;

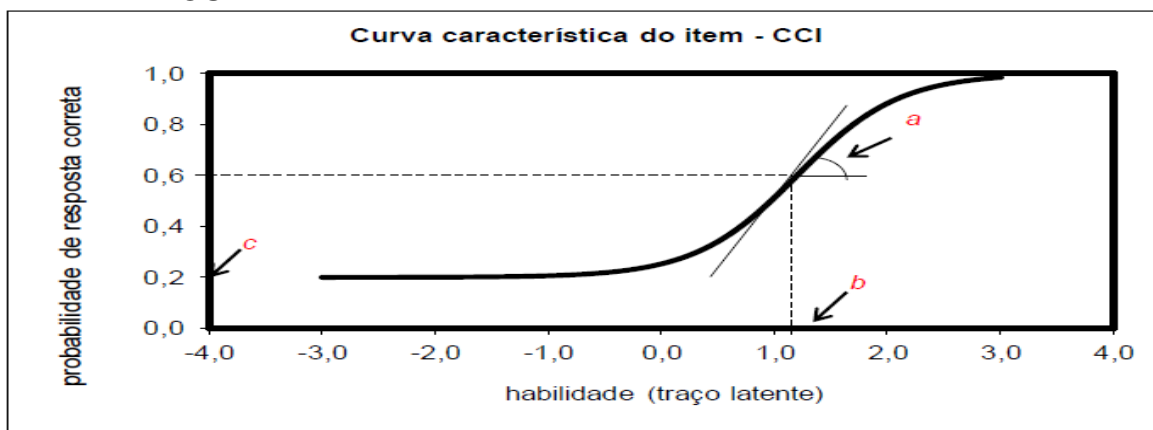
c_i = Parâmetro de acerto casual do item i ;

D = Representa uma Constante (1,7); e

e = Base dos logaritmos neperianos (2,72).

Este modelo representa a probabilidade de um determinado indivíduo responder corretamente (“sim”) a uma questão em função do seu traço latente θ_j , sendo tal probabilidade influenciada pela capacidade de discriminação do item, pela sua dificuldade e a probabilidade de acerto ao acaso. A equação acima pode ser representada graficamente através da Curva Característica do Item, conforme apresentado na figura 1:

FIGURA - CURVA ARACTERÍSTICA DO ITEM PARA MODELO LOGÍSTICO DE 3 PARÂMETROS



Fonte: Andrade, Tavares e Valle (2000, p. 11).

A interpretação do parâmetro de discriminação “a”, considerando sua função no modelo estatístico, está associada à discriminação dos alunos que conhecem os métodos de custeio para os alunos que não conhecem. Segundo Andrade, Tavares e Valle (2000) o parâmetro “a” é proporcional à derivada da tangente da curva no ponto de inflexão, discriminação com valores negativos não são esperados, pois indicaria que os indivíduos com menor habilidade teriam maior probabilidade de responder corretamente ao item.

A interpretação deste parâmetro “b” está associada à dificuldade do item, de modo que, quanto maior o seu valor maior a dificuldade dos discentes frente ao assunto apresentado e vice versa, já o “c” é o parâmetro que indica a probabilidade de acerto no chute do item i , ou seja, a probabilidade de resposta correta dada por indivíduos de baixa habilidade, assumindo valores entre 0 e 1.

3 METODOLOGIA

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa se classifica como descritiva e segundo Gil (2002, p. 42) esse tipo de pesquisa tem como objetivo [...] “a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. Devido ao número reduzido de pesquisas que procuraram avaliar a compreensão na contabilidade pode ser considerada exploratória, sendo realizada uma pesquisa documental e com uma abordagem quantitativa, uma vez que foi empregado modelo matemático da Teoria de Resposta ao Item, não se excluindo a análise qualitativa ao

passo que os achados irão indicar existir um nível alto ou baixo de compreensão dos discentes em contabilidade em torno do construto investigado.

3.2 AMOSTRA E COLETA DE DADOS

O questionário da pesquisa foi aplicado presencialmente na UFRN, durante a última semana de aula do semestre, o período de coleta de dados foi de 01 a 16 de junho de 2014. A amostra compreendeu os alunos que já haviam cursado ou estavam cursando a disciplina contabilidade de custos no primeiro semestre de 2014, o número de respostas válidas obtidas foi 133 questionários.

3.3 VALIDAÇÃO POR ESPECIALISTAS

Para medir a compreensão dos alunos foi desenvolvido um questionário composto por 10 questões de múltipla escolha que tratavam dos métodos de custeio (custeio por absorção, custeio variável, custeio baseado em atividade, RKW e custeio padrão). Após a construção do instrumento de pesquisa, este passou por um processo de validação de conteúdo. “A validade de conteúdo refere-se ao julgamento sobre o instrumento, ou seja, se ele realmente cobre os diferentes aspectos do seu objeto e não contém elementos que podem ser atribuídos a outros objetos” (RAYMUNDO, 2009, p. 87).

Para validação de conteúdo foram selecionados dois professores doutores em contabilidade, cuja linha de pesquisa estava relacionada à contabilidade de custos. Esta etapa foi realizada no período de 22 a 27 de maio de 2014 e os especialistas foram questionados acerca da clareza e adequação da questão ao propósito da pesquisa, número de questões e sugestões para aperfeiçoamento do instrumento. Depois de recebidas as respostas dos especialistas, colheram-se os comentários e observações sobre o instrumento os quais foram avaliados e incorporados ao instrumento final.

3.4 VALIDAÇÃO DOS ITENS

Para a validação dos itens foi empregada a correlação ponto bisserial, segundo Soares (2005 p. 85) “A correlação bisserial e a correlação ponto bisserial são medidas estatísticas que medem a correlação do resultado de um item em particular do teste

com o resultado do teste (isto é, o escore bruto total), sendo, portanto, uma medida da capacidade de discriminação do item em relação ao resultado do teste.”

A correlação ponto bisserial é derivada da correlação de Pearson e o escore do teste, esse método é indicado quando uma das variáveis (Y) é dicotômica e a outra (X), contínua. Conforme Pasquali (2009), para que os itens apresentem boa aderência ao instrumento de medida, devem apresentar correlação ponto bisserial acima de 0,3. O resultado da correlação Ponto Bisserial segue na tabela abaixo.

TABELA 1 – ANÁLISE DA CORRELAÇÃO PONTO BISSERIAL

| Item | Quando o item é incluído | Quando o item é excluído |
|-------------|---------------------------------|---------------------------------|
| 1 | 0.3965 | 0.1374 |
| 2 | **0.2666 | 0.0538 |
| 3 | 0.3130 | 0.0272 |
| 4 | 0.2930 | 0.0911 |
| 5 | 0.4547 | 0.1766 |
| 6 | 0.3874 | 0.1029 |
| 7 | 0.3070 | 0.0069 |
| 8 | **0.2061 | -0.0944 |
| 9 | 0.4817 | 0.2036 |
| 10 | 0.4675 | 0.2032 |

Fonte: dados da pesquisa (2014).

Concernente a análise da tabela 1 foi possível perceber que as questões 2 (critério de rateio dos custos indiretos) e a questão 8 (Vantagens do uso do RKW) apresentaram correlação ponto bisserial inferior a 0,3, indicando baixa discriminação do item, sendo assim, tais questões foram excluídas da análise de modo que o instrumento final ficou composto por 8 itens que tratavam dos métodos de custeio (custeio por absorção, custeio direto, custeio baseado em atividades, RKW e custeio padrão). Os assuntos abordados por cada questão serão descritos a seguir:

TABELA 2 – RELAÇÃO DOS ASSUNTOS ABORDADOS

| Item | Conteúdo do Item | Nome da Variável |
|-------------|--|-------------------------|
| 1 | Apropriação dos Custos pelo Método de Custeio Absorção | ACMA |
| 2 | Alocação Dos Custos Fixos pelo Custeio Direto | ACFCD |
| 3 | Características do Custeio Direto | CCD |
| 4 | Diferença entre ABC e os métodos tradicionais de custeio | ABC VS MT |
| 5 | Benefícios do ABC | BENABC |
| 6 | Definição RKW | DEFKRW |
| 7 | Objetivos do Custo Padrão | OBPCP |
| 8 | Utilidades na implantação do Custo Padrão | UTCP |

Fonte: dados da pesquisa (2014).

3.5 TÉCNICA DE ANÁLISE

Para mensurar o nível de compreensão dos discentes da UFRN em relação aos métodos de custeio a presente pesquisa fará uso da Teoria de Resposta ao Item, empregando o modelo de um parâmetro conhecido como modelo de Rasch, que considera a dificuldade dos itens para estimar a habilidade (θ) dos respondentes, o parâmetro de dificuldade de cada questão será estimado a partir da Máxima Verossimilhança Marginal. Neste estudo para a estimação dos parâmetros dos itens utilizou-se o Software R, através do pacote ltm (modelos de variáveis latentes para dados dicotômicos).

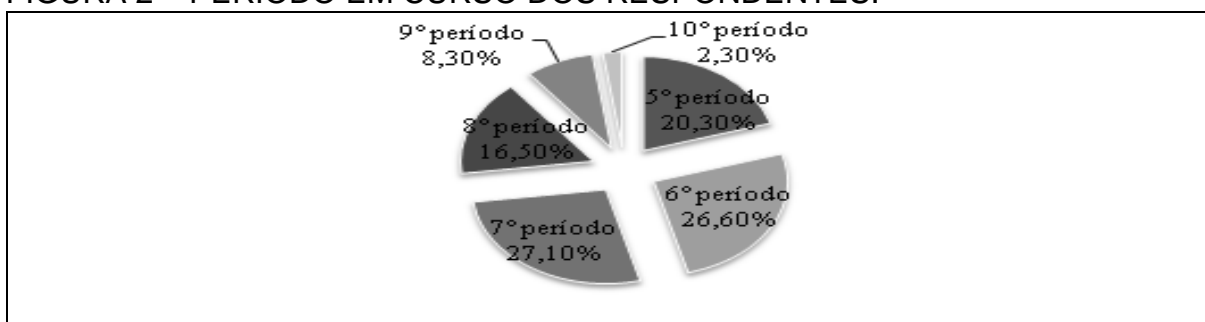
Apesar da TRI superar algumas limitações apresentadas pela Análise Clássica, os benefícios desta última vertente não devem ser desconsiderados na análise, uma vez que a TRI representa um complemento à TCM.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A primeira parte da análise dos resultados é formada pela parte descritiva com o intuito de causar maior familiaridade com os dados da pesquisa. O questionário é dividido em duas partes, a primeira parte formada por questões relacionadas a características dos respondentes e a segunda parte formada por questões relacionadas aos métodos de custeio.

Em relação ao gênero dos respondentes: 69 eram do sexo masculino e 64 do sexo feminino, com média de idade de 24 anos, sendo 52% estudantes do turno noturno e 48% do turno matutino. A disciplina contabilidade de custos é ministrada no quinto período na UFRN, podendo participar da pesquisa os alunos que já haviam cursado ou estavam cursando a disciplina. Sobre a amostra, percebe-se que 27,10% dos respondentes estavam cursando o sétimo período, no momento que responderam o questionário; 25,60% cursavam o sexto período; e os respondentes do quinto período compreenderam 20,30% da amostra. A distribuição dos períodos a qual pertencem os alunos da pesquisa, segue representada na Figura 2.

FIGURA 2 – PERÍODO EM CURSO DOS RESPONDENTES.



Fonte: dados da pesquisa (2014).

Ainda sobre a figura 2, é perceptível que os alunos participantes da pesquisa em geral estavam cursando entre o quinto e sétimo período e apenas 2,30% se tratavam de alunos concluintes.

A segunda parte do questionário corresponde a questões inerentes a aspectos introdutórios em torno dos métodos de custeio, todas as questões eram de múltipla escolha com uma única alternativa verdadeira. Para cada resposta correta foi atribuído peso 1, caso contrário peso 0. A análise descritiva dos respondentes segue representada pela tabela abaixo:

TABELA 3 – ANÁLISE DESCRITIVA DAS RESPOSTAS

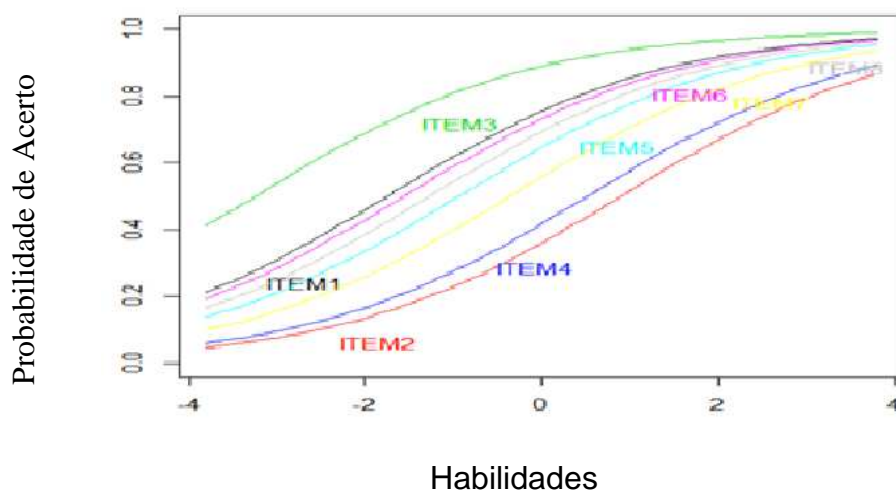
| Item | Proporção de Acertos | Proporção de Erros% | Scores Total do Teste | Frequência de Scores |
|-------|----------------------|---------------------|-----------------------|----------------------|
| Item1 | 72% | 28% | 1 Acerto | 4 |
| Item2 | 36% | 64% | 2 Acertos | 7 |
| Item3 | 86% | 14% | 3 Acertos | 20 |
| Item4 | 40% | 60% | 4 Acertos | 31 |
| Item5 | 62% | 38% | 5 Acertos | 28 |
| Item6 | 50% | 50% | 6 Acertos | 28 |
| Item7 | 53% | 47% | 7 Acertos | 11 |
| Item8 | 66% | 34% | 8 Acertos | 4 |

Fonte: dados da pesquisa (2014).

Conforme resultado da tabela acima as questões que apresentaram maior proporção de acertos foram os itens 1 (ACMA) 3 (CCD) 8 (UTCP) que tratavam do Custeio por absorção, Custeio Direto e Custeio Padrão. Estas questões foram as que os respondentes tiveram maior facilidade, de acordo com a análise clássica, quando considerados os escores totais obtidos no teste foi possível perceber que nenhum aluno obteve nota 0 e apenas 4 alunos acertaram todas as questões. No entanto, é possível perceber que os alunos apresentaram bom desempenho no teste já que mais de 50% dos alunos acertaram mais da metade das perguntas do questionário.

Concluindo a análise, foi utilizado o modelo de um parâmetro da TRI também conhecido como modelo de Rasch com o objetivo de identificar o nível de compreensão dos alunos (θ) e quais questões apresentaram maior escore de dificuldade ($-\infty$ a $+\infty$). Em relação à dificuldade das questões após estimado o modelo de Rasch, tem-se os seguintes resultados em ordem decrescente de dificuldade: 2 – ACFCD (0.7032); 4 – ABC VS MT (0.4427); 6 – DEFCKW (0.0154); 7 – OBCP (-0.1607); 5 – BENABC (-0.5565); 8 – UTCP (-0.7836); 1 – ACMA (-1.1089); 3 – CCD (-2.1191).

FIGURA 3 CURVA CARACTERÍSTICA DOS ITENS.



Fonte: dados da Pesquisa (2014).

A dificuldade dos itens pode ser melhor representada pela Curva Característica do Item (CCI), conforme Figura 3, em que no eixo X tem-se a habilidade, e no eixo Y a probabilidade de acerto dada uma determinada habilidade, quanto mais a direita maior a dificuldade do item, sendo assim quanto maior a dificuldade do item, maior a habilidade exigida pelos discentes para acertar a questão.

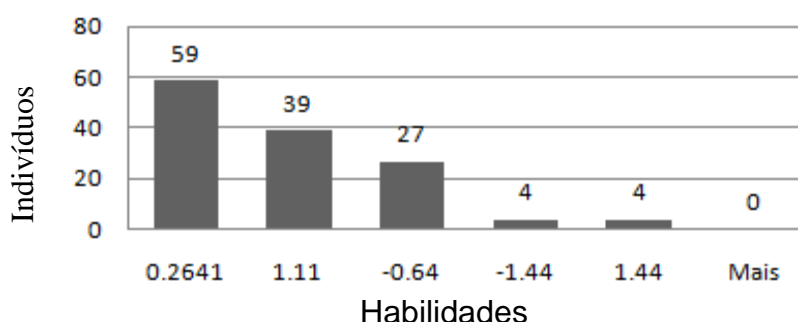
Observa-se que o item mais difícil comparado aos demais é representado pelo item 2, que diz respeito à alocação dos custos fixos pelo custeio direto, pois aproxima-se mais do eixo de habilidade (eixo x). Essa dificuldade de compreensão dos alunos pode estar em entender a metodologia do custeio direto ou variável, que considera como custo do produto somente os custos variáveis, uma vez que estes só ocorrerão se o produto for produzido, estando alocados aos produtos e tratados como despesas do período.

Os itens 4 e 5, que tratam do custeio por atividade (ABC) também apresentaram baixos escores de compreensão, o que pode estar ligado ao fato de

ferramenta apresentar dificuldades de implementação, o que é ressaltado por diversos estudos como Souza, Boina e Avelar, (2009), que revelam uma omissão no ensino deste método, começando pela maioria dos livros textos relacionados à Contabilidade de Custos e à Contabilidade Gerencial que deveriam enfatizar os motivos pelos quais, em alguns casos, existem níveis de insatisfação dos usuários desse método, principalmente em relação às dificuldades em seu processo de implementação.

Em contrapartida, o item 3 se destaca no gráfico por ser o que mais se aproxima da reta que revela as habilidades (y), sendo o item mais fácil e compreendido pelos componentes da amostra. O conteúdo abordado por este item diz respeito as Características do Custeio Direto, a análise do item revela que a maioria dos respondentes percebe que este método de custeio é indicado para a tomada de decisões. Em relação as habilidades (compreensão) do indivíduo, observando o nível de todos os respondentes nesta pesquisa, infere-se de acordo com o histograma abaixo que os alunos que mais compreenderam os métodos de custeio (apenas 4 alunos da amostra), obtiveram nível de compreensão equivalente a 1,44, encontrando-se 2,46 pontos abaixo do escore máximo, numa escala que vai de -4 a 4.

FIGURA 4 - HISTOGRAMA DO DESEMPENHO DOS ALUNOS.



Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

A interpretação da Figura 4 permite afirmar que o mais próximo do nível de habilidade excelente (próximo de três) é obtido por apenas 4 alunos, e que a grande maioria, representada por 44,36% dos alunos apresenta desempenho em faixas intermediárias próximo de zero (0,26 de habilidade), os indicadores abaixo de zero foram obtidos por 23,31% da amostra, o que revela uma realidade preocupante para a formação de profissionais contábeis com poucos conhecimentos sobre os métodos de custeio.

Por meio da análise à luz da TRI, revela-se que o conhecimento acerca dos métodos de custeio não está adequado, tendo em vista que o conteúdo questionado já foi visto por todos os integrantes da amostra e que estes obtiveram compreensão menor que a estabelecida pelos itens (numa escala de -4 a 4).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Utilizando a Teoria de Resposta ao item, esta pesquisa buscou avaliar a compreensão dos discentes em contabilidade sobre os métodos de custeios e identificar quais assuntos, dentro da temática, os alunos apresentaram maior dificuldades, para isso foi desenvolvido um teste formado por questões relacionadas aos métodos de custeio.

Para atingir o objetivo e responder a questão de pesquisa foi desenvolvido um questionário com a finalidade de avaliar a compreensão dos estudantes. A abordagem do instrumento de pesquisa abrangeu os cinco métodos de custeios mais mencionado na literatura e nas disciplinas de contabilidade custos: custeio por absorção, custeio variável, custeio baseado em atividades, custeio pleno e custeio padrão.

Inicialmente foi possível perceber que as questões com maior proporção de acertos foram os itens 1 (ACMA), 3 (CCD) e 8 (UTCP), que remetiam a compreensão acerca dos métodos de custeio por absorção, custeio direto e custeio padrão, respectivamente. Estas questões tiveram percentual de respostas certas acima de 65%. Também verificou-se que nenhum aluno errou todas as questões, sendo que 4 alunos acertaram todas as questões e mais de 50% dos alunos acertaram mais da metade das perguntas do questionário. A Teoria de Resposta ao Item objetiva identificar determinada habilidade por meio dos itens, sua análise considera cada item individualmente, dada uma probabilidade de acerto para determinada dificuldade e a discriminação do item entre indivíduos habilitados e não habilitados, tendo os alunos que apresentaram melhor compreensão da teoria avaliada apresentados escores 2,46, em uma escala de -4 a 4.

Os achados da pesquisa mostram que o itens mais difíceis comparado aos demais são representados pelo item 2, que diz respeito a alocação dos custos fixos pelo custeio direto, e 4, que trata do custeio por atividades, tendo apresentados baixos escores de compreensão, com percentual de erro acima de 60%, podendo tais

resultados serem reflexos das dificuldades de entendimento da metodologia e implementação dos métodos. Todavia, o item 3 é o mais compreendido pelos componentes da amostra ou a questão mais fácil da avaliação, o conteúdo abordado por este item se refere as características do custeio direto.

Confrontando o resultado desta pesquisa com a importância de conhecer as vantagens e características de cada método de custeio como ferramentas imprescindíveis para a geração de informações relevantes para a tomada de decisões, bem como saber qual deles é mais compatível com os objetivos das organizações em que o profissional gerencia, a análise individual do conhecimento dos alunos permite inferir que estes podem desenvolver futuras dificuldades para tal tarefa.

Esta baixa habilidade para compreender características e diferenças básicas em relação a cada método de custeio explorado nesta pesquisa indica um cenário preocupante tanto para a instituição de ensino quanto para os alunos que estarão sujeitos posteriormente a avaliações como o ENADE e exame de suficiência. Tal dificuldade de compreensão se não for sanada por meio de métodos de ensino e de avaliação mais adequados poderá refletir também no mercado em que este futuro profissional atuará, em que será necessário tomar decisões gerenciais e fazer a melhor utilização possível dos escassos recursos.

As principais limitações deste estudo estão relacionadas às características e tamanho da amostra uma vez que foi considerada apenas uma IES; à falta da validação com o uso de estudos comparativos e longitudinais; ao conteúdo discutido no teste uma vez que não foi objetivo da pesquisa abordar todo o assunto pertinente aos métodos de custeio, como futuras pesquisas sugere-se a investigação em um maior número de IES visando uma melhor comparabilidade dos achados.

REFERENCIAS

ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. **RevistaConTexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145-159, 2012.

ANDRADE, D. F. de; TAVARES, H. R.; VALLE R. da C. **Teoria da Resposta ao Item: Conceitos e Aplicações**. [S. I.]: SINAPE, 2000.

ANDRADE, J. X. Condicionantes do desempenho dos estudantes de Contabilidade: evidências empíricas de natureza acadêmica, demográfica e econômica. In: ENANPAD, 29., 2005, Brasília (DF). Anais...Rio de Janeiro: ANPAD, 2005.

ARAÚJO, A.O. ; MORAES JÚNIOR, V. F. Avaliação da aprendizagem: uma experiência do uso do portfólio em uma disciplina do curso de Ciências Contábeis. **Revista Ambiente Contábil**, v. 4, p. 36, 2012.

ARAÚJO, E. A. T. et al. Desempenho acadêmico de discentes do curso de ciências contábeis: Uma análise dos seus fatores determinantes em uma IES privada. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 24, n. 1, p. 60-83, jan./mar. 2013.

BARSKY, N. P.; CATANACH JÚNIOR, A. H. Motivating student interest in accounting: a business planning approach to the introductory management accounting course. **Advances in Accounting Education**, Stamford, Conn., v. 7, p. 27-63, 2005.

BRASIL. Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do imposto sobre a renda. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**. Poder Executivo, Brasília, DF, 27. Dez. 1977. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm>. Acesso em: 30 jul. 2014.

CORONETTI, J.; BEUREN, I. M.; SOUSA, M. A. B. Os métodos de custeio utilizados nas maiores indústrias de Santa Catarina. **GESTÃO.Org**, v. 10, n.2, p. 324-343, maio/ago. 2012.

CRUZ, C. V. O. A.; CORRAR, L. J.; SLOMSKI, V. Docência e o desempenho dos alunos dos cursos de graduação em Contabilidade no Brasil. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v. 19, n. 4, p. 15-37, out./ dez. 2008.

GARCIA, J. Avaliação e aprendizagem na educação superior. **Est. Aval. Educ.**, São Paulo, v. 20, n. 43, maio/ago. 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GUEWEHR, K. **Teoria da resposta ao item na avaliação de qualidade de vida de idosos**. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Medicina, Programa de Pós-Graduação em Epidemiologia, Rio Grande do Sul, 2007.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

HOWIESON, B. Accounting practice in the new millennium: is accounting education ready to meet the challenge? **The British Accounting Review**, v. 35, p.69–103, 2003.

IUDÍCIBUS, S. et al. **Manual da contabilidade societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

LEONE, G. S. G. **Contabilidade de Custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEDEIROS, P. P.; LIMA, D. H. S.; ARAÚJO, A. O. Dificuldades de aprendizagem de custos e alternativas de superação. **Revista INTERFACE**, Natal/RN, n.1, v.2, jan./jun. 2005.

MOREIRA JÚNIOR, F. J. Aplicações da Teoria da Resposta ao Item (TRI) no Brasil. **Revista Brasileira de Biometria**, São Paulo, v.28, n. 4, p. 137-170, out./dez. 2010.

NAWAZ , M. An Insight into the two Costing Technique: Absorption Costing and Marginal Costing. **Broad Research in Accounting, Negotiation, and Distribution**, v. 4, n. 1, mar.2013.

PASQUALI, L. Psicometria, **Teoria dos testes na psicologia e na educação**. (4ª ed.). Petrópolis: Editora Vozes, 2011.

PEDROZA, Jane Kelly Batista Ramalho. **IFRS para PMES: uma investigação quanto ao nível de compreensão de contadores amparada na teoria de resposta ao item**. 2013. 116 f., il. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)—Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2013.

POMPERMAYER, C. B. Gestão de custos: uma aproximação entre a prática do ensino e a aplicação nas empresas. Congresso Internacional de Custos, 2013, Portugal. **Anais...** Instituto Internacional de Custos, 2013. Disponível em: <http://www.revistaic.org/articulos/numesp/articulo4_esp.pdf>. Acesso em: 08 jul. 2014.

RASIAH, D. Why activity based costing (ABC) is still tagging behind the traditional costing in Malaysia? **Journal of Applied Finance & Banking**, v. 1, n. 1, p. 83-106, 2011.

RAY, S. Relevance and Applicability of Activity Based Costing: An Appraisal. **Journal of Expert Systems (JES)**, v. 1, nº.3, 2012. Disponível em: <www.worldsciencepublisher.org>. Acesso em: 28 jul. 2014.

RAYMUNDO, V. P. Construção e validação de instrumentos: um desafio para a psicolinguística. **Letras de Hoje—Estudos e debates em linguística, literatura e língua portuguesa**, v. 44, n. 3, 2009.

REIS, L. G.; NOGUEIRA, D. R.; TARIFA, M. R. O processo de ensino da contabilidade de custos e gerencial: uma análise comparativa entre o ensino presencial e o ensino a distância. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, v. 8, nº 1, jan./abr. 2013.

SANTOS, M. A.; PRIMI, R. Desenvolvimento de um Teste Informatizado para Avaliação do Raciocínio da Memória e da Velocidade do Processamento. **Revista Estudos de Psicologia**, Campinas, v.22, n. 3, p. 241-254, 2005.

SARTES, L. M. A.; SOUZA-FORMIGONI, M. L. O. de. Avanços na Psicometria: Da Teoria Clássica dos Testes à Teoria de Resposta ao Item. **Psicologia: Reflexão e Crítica**, v. 26, n. 2, p. 241-250, 2013.

SILVA NETO, J. M. PEREIRA, S. A. Mapeamento de competências essenciais ao exercício da docência: estudo em disciplinas com conteúdos básicos e analíticos de custos. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 10., 2010, São Paulo. **Anais ... Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. São Paulo: USP, 2010.

SLOMSKI, V. G. et al. Competência didático-pedagógica do professor de Gestão de Custos de um curso de Ciências Contábeis oferecido por uma IES da cidade de São Paulo. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 12., 2012, São Paulo. **Anais...** Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo: USP, 2012.

SOARES, T. M. Utilização da teoria da resposta ao item na produção de indicadores sócio-econômicos. **Pesquisa Operacional**, v. 25, n. 1, p. 83-112, 2005.

SOUZA, A. A.; BOINA, T. M.; AVELAR, E. A. Dificuldades identificadas na implementação do custeio baseado em atividades: estudo de caso exploratório. **ABCostos Associação Brasileira de Custos**, v. 4, n. 2 maio/ago. 2009.

TEIXEIRA A. J. C. et al. A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do Estado do Espírito Santo. **Brazilian Business Review**, Vitória, v. 8, n.3, p.108-127, jul./set.2011.

VENDRAMINI, C. M. M. Aplicação da Teoria de Resposta ao Item na avaliação educacional. Em R. Primi (Org.). **Temas em avaliação psicológica**. Campinas: Instituto Brasileiro de Avaliação Psicológica, 2002. P. 116-127.

VENDRAMINI, C. M. M.; DIAS, A. S.. Teoria de Resposta ao Item na análise de uma prova de estatística em universitários. **Psico-USF**, v. 10, n. 2, p. 201-210, 2005.

WASELFISZ, J. **Qualidade e recursos humanos nas escolas**. Brasília: FUNDESCOLA/MEC, 2000.

ABSTRACT

The objective of this research was to assess the understanding of students in Accounting Sciences from the Federal University of Rio Grande do Norte (UFRN) about costing methods and identify these subjects had greater difficulties. Justified verify what content are best assimilated by students. The sample included 133 students UFRN, who responded to a questionnaire containing 10 multiple choice questions, validated by experts. The measurement technique used was the understanding of Item Response Theory (IRT) 1 parameter (Rasch) model, TRI measures the probability of an individual correctly answer a particular question, considering the difficulty of the question and the level of latent trait the individual (understanding), whereas the higher the ability of an individual will most likely hit in Brazil the TRI has been used in the evaluation of evidence ENEM. The research findings showed that the issues at greatest difficulties are related to issues of allocation of fixed costs by direct costing and ABC costing, being the ones who demanded greater ability of the students. In contrast issues that dealt with direct costing method and their characteristics showed lower score of difficulty. Regarding the level of understanding of the respondents represented by (ϕ), on a scale of -4 to +4 only four students showed better understanding of the theory evaluated, presenting scores 2.46, 73% of respondents had levels of understanding between 0, 26 and 1.12.

The results show that knowledge about costing methods is not suitable, with low skill (understanding) on various items by most respondents, which may be a reflection of the results of assessments as ENADE and Exam sufficiency.

Keywords: Methods of costing. Accounting education. Item Response Theory.

APÊNDICE

Ferramenta de Coleta de Dados

| | | |
|--|--------------|-------------|
| 1 - Concorda em participar da presente pesquisa? | SIM () | NÃO () |
| 2 - Idade do Respondente | | |
| 3 - Gênero do Respondente | Masculino | Feminino |
| 4 - Período que está cursando? | | |
| 5 - Turno | Matutino () | Noturno () |
| 6 - Já cursou/está cursando a disciplina Contabilidade de Custos? | SIM () | NÃO () |

PARTE 2 – Avaliação do conhecimento sobre assuntos relacionados aos métodos de custeios cada questão possui três alternativas sendo apenas uma correta (não marcar mais de uma opção).

1 - Considerando o método de custeio por absorção, deverão ser apropriados aos produtos fabricados:

- A - Os custos diretos e indiretos assim como as despesas diretas.
- B - Todos os custos incorridos sejam eles diretos ou indiretos.
- C - Apenas os custos diretos.

2 - Em relação ao critério usado para ratear os custos indiretos, podemos afirmar que:

- A - Deverá ser escolhido de maneira aleatória.
- B - Deve estar de acordo com a legislação fiscal.
- C - A escolha do critério de rateio deve levar em consideração a natureza dos custos indiretos.

3 - O método de custeio direto é aquele em que só são alocados aos produtos os custos variáveis. Quanto aos custos fixos, é correto afirmar que:

- A - Devem ir diretamente para o resultado, como despesas.
- B - São excluídos dos custos inventariáveis, sendo custos do período anterior em que ocorreram.
- C - Deverão ser rateado aos produtos conforme são incorridos

4 - Em relação ao custeio variável qual das alternativas abaixo é verdadeira?

- A - É aceito pela legislação do imposto de renda.
- B - É indicado para a tomada de decisões.
- C - Não fere os princípios de contabilidade.

5 - O Custeio Baseado em Atividades (ABC) difere da contabilidade de custos tradicional no seguinte aspecto:

- A - Os custos não relacionados à produção não podem ser atribuídos aos produtos.
- B - Alguns custos de produção que não agregam valor podem ser excluídos dos custos dos produtos;
- C - Os custos indiretos são agrupados, todavia, não são alocados aos produtos.

6 - No que diz respeito aos benefícios atribuídos ao Custeio Baseado em Atividades, pode-se afirmar que:

- A - Elimina totalmente a arbitrariedade do rateio dos custos indiretos;
- B - Assim como no Custeio variável a ênfase é na atividade;
- C - Identifica de forma mais clara, onde os itens em estudo estão consumindo mais recursos.

7 - O método de custeio que consiste na apropriação de todos os custos e despesas ao produto é denominado custeio?

- A - Direto;
- B - Absorção;
- C - RKW.

8 - Dentre as alternativas abaixo qual não representa uma vantagem do uso do Custeio RKW?

- A - Apresentar uma visão completa de todos os gastos incorridos.
- B - Eliminar a subjetividade do rateio.
- C - Assegurar a recuperação total dos custos e a obtenção de uma margem planejada de lucros

9 - Os objetivos mais importantes do custo-padrão são:

- A - Determinar o custo real, tomando como base cada departamento.
- B - Definir responsabilidades apenas para a alta administração sem se preocupar com responsáveis por cada atividade.
- C - Avaliar o desempenho e a eficácia operacional.

10 - Sobre as utilidades na implantação do custo-padrão, é correto afirmar que:

- A - Sua implantação dispensa um sistema de Custo Real (Absorção ou Variável).
- B - Sua implantação não poderá ser utilizada na formação dos preços de vendas, pois este é determinado somente pelo mercado.
- C - Sua implantação permite confrontar o esperado e a realidade, para apontar ineficiência e defeitos na linha de produção