

O ENSINO DE CONTABILIDADE SOCIETÁRIA NAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR DO RIO GRANDE DO SUL: UM ESTUDO DAS PRÁTICAS DOCENTES PÓS-CONVERGÊNCIA INTERNACIONAL

Matheus Cargnin Rodrigues¹

RESUMO

Esta pesquisa procurou apurar as principais mudanças ocorridas no ensino de Contabilidade Societária no Rio Grande do Sul após o processo de convergência contábil internacional, baseado no ponto de vista dos docentes. Classifica-se o estudo como quantitativo, descritivo, com levantamento de dados por meio de questionário encaminhado via *Google Docs* para as instituições de ensino superior do Estado do Rio Grande do Sul, que promovem o curso de Ciências Contábeis. Obteve-se 60 respostas no instrumento de coleta de dados, das quais 52 foram consideradas para a amostra sendo os dados analisados por meio de estatística descritiva. Os resultados indicam que o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade acarretou em alterações no ensino de Contabilidade Societária. Os docentes precisaram se atualizar para ministrar o conteúdo e concordam que os Pronunciamentos do CPC estão sendo um instrumento importante para a readequação.

Palavras-Chave: Contabilidade Societária. Ensino. Processo de convergência

1 INTRODUÇÃO

Com a globalização dos mercados e alterações ocorridas no comércio e na circulação internacional de recursos financeiros, mostrou-se necessária a busca por um padrão global na Contabilidade, cujo objetivo é a comparabilidade das demonstrações financeiras entre os diferentes países. Com o intuito de atender a essa necessidade, o *International Accounting Standards Board (IASB)* elabora padrões contábeis em nível internacional conhecidas como Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS). A adoção aos Padrões Internacionais de Contabilidade pode se referir à globalização do âmbito contábil.

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), em conjunto com outras entidades, criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) cujos propósitos são centralizar a elaboração de padrões contábeis e promover a convergência ao padrão do IASB

¹ Aluno do curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado para a disciplina Trabalho de Conclusão de Curso, como quesito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Professora Dra. Maria Ivanice Vendruscolo, em julho de 2017. E-mail: matheus.cr95@hotmail.com

(GUBIANI et al., 2015) e aprovou as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) convergentes ao IFRS. Por sua vez, a promulgação da Lei nº 11.638/2007 promoveu mudanças não só nas demonstrações contábeis, mas também nas práticas contábeis, visto que as IFRS são baseadas em princípios e não em regras (SAIKI; ANTUNES, 2010). Dessa forma, o contador passa a exercer muito mais sua capacidade de julgamento, o que impacta positivamente a profissão no Brasil (ANTUNES *et al*, 2012).

Para o profissional, impacta a sua capacidade técnica e a de interpretação de normas e princípios, na análise crítica e de julgamento que demanda do contador para atuar neste contexto das normas internacionais. Czesnat, Cunha e Domingues (2009) ressaltam que é essencial que os conhecimentos dos profissionais estejam em sintonia com as normas internacionais, para que saibam administrar, explicar e aplicar esses conhecimentos quando necessário. Assim, o processo de ensino e de aprendizagem de Contabilidade necessita acompanhar estas mudanças.

No campo educacional, “os países norteados por suas políticas econômicas e sociais locais aplicam diferentes metodologias e abordagens no ensino da contabilidade” (SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO, 2011), e, com isso, acabam formando profissionais com habilidades e competências exigidas pelo e para o mercado local. Considerando isso, a adoção de um currículo global de ensino em Contabilidade seria capaz de “minimizar a assimetria das informações contábeis entre países e também preparar profissionais para desenvolverem com competência as exigências além-fronteira” (SANTOS; DOMINGUES; RIBEIRO, 2011). Em vista disto, as IES devem adequar constantemente seus currículos à realidade que o mercado exige, com o intuito de formar profissionais mais qualificados (VASCONCELOS, 2011).

Algumas pesquisas foram desenvolvidas a respeito do ensino de Contabilidade, dentre elas se encontram: (AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2010; ESPEJO *et al.*, 2010; MARASSI; FASOLIN; KLANN, 2015). No ABC Paulista², Amaral, Costa e Campos (2010) abordaram a preparação das Instituições Particulares de Ensino Superior (IPES) quanto à capacitação do profissional de Contabilidade em trabalhar conforme os padrões exigidos pela IFRS e dos professores da área contábil para com o exercício de suas atividades em relação a esse assunto (AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2010). Por sua vez, Espejo *et al* (2010) verificaram como a Universidade Federal do Paraná (UFPR) estava adaptando o ensino, no curso de Ciências Contábeis, aos preceitos da Lei nº 11.638/07. Marassi, Fasolin e Klann (2015) analisaram

² Cidades envolvidas: Santo André, São Bernardo e São Caetano.

quais mudanças o processo de convergência contábil internacional acarretou no ensino de Teoria da Contabilidade no Brasil (MARASSI; FASOLIN; KLANN, 2015).

Diante deste contexto, a presente pesquisa busca avaliar: Qual o impacto da convergência contábil no ensino de Contabilidade Societária nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior (IES) do Rio Grande do Sul?

O objetivo geral do estudo é analisar qual o impacto da convergência contábil no ensino de Contabilidade Societária nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior (IES) do Rio Grande do Sul. Os objetivos específicos são: verificar a inserção das Normas Internacionais no ensino de Contabilidade Societária; e analisar as mudanças nos materiais educacionais.

Compreender como a Contabilidade Societária é ensinada nas IES propicia uma análise da capacitação do aluno para o mercado de trabalho e ainda a influência do professor, tanto para a atuação técnica quanto para a formação docente, com resultados na evolução do ensino superior, e conseqüentemente, na maior qualificação do profissional contábil.

O trabalho é composto por cinco seções incluindo esta introdução, que contempla o tema, a contextualização, a questão problema, os objetivos e as justificativas do estudo. Na próxima seção, encontra-se os referenciais teóricos, na qual é apresentada a revisão da literatura abordando as mudanças nas práticas contábeis, além de estudos anteriores relacionados à temática. A terceira seção expõe os procedimentos metodológicos da pesquisa, incluindo sua classificação, população e amostra, assim como os critérios para sua seleção e o instrumento de coleta de dados utilizado. Na quarta seção, há a análise dos dados obtidos, com o intuito de contemplar o objetivo proposto. E, ao final, são expostas as considerações finais sobre o estudo e a proposição de futuras investigações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão apresentados e explicados os temas a respeito do ensino de Contabilidade no Brasil, dos conceitos de Contabilidade Societária e dos estudos anteriores na área da Contabilidade, a fim de subsidiar o estudo.

2.1 Eixo de conhecimento: contabilidade societária

Conforme a Proposta Nacional de Conteúdo para o curso de Graduação em Ciências Contábeis, a disciplina de Contabilidade Societária tem por objetivo: “conhecer os aspectos

legais e societários que envolvem as organizações, bem como a sua estrutura de capital, visando a realização de transações e negócios” (Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009, p. 69). As principais temáticas abordadas nesta disciplina com alterações das Normas Brasileiras de Contabilidade são apresentadas na sequência. Além disso, serão apresentados os principais CPCs abordados, em geral, nas disciplinas de centro societário. Salienta-se que, a partir dos CPCs emitidos, o CFC editou as NBC que apresentam o tratamento contábil a ser adotado pelas entidades, respeitando o mesmo número do pronunciamento técnico. Neste estudo, adotou-se a referência aos CPCs ao invés das NBC.

2.1.1 Princípios Contábeis

A base de uma ciência são seus princípios³, sendo nas Ciências Contábeis os seguintes: da Entidade, da Continuidade, da Oportunidade, do Registro pelo valor original, da Competência e da Prudência (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1993).

A Resolução CFC nº 750/93 foi revogada no mês de janeiro de 2017. Entretanto, os princípios estão expressos no CPC 00 Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. O Princípio da Continuidade está definido no item 4.1, em que diz que, ao elaborar as demonstrações contábeis, “parte-se do pressuposto de que a entidade não tem a intenção, nem tampouco a necessidade, de entrar em processo de liquidação ou de reduzir materialmente a escala de suas operações” (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2011a). O Registro pelo Valor Original, agora chamado de Custo Histórico, é apresentado no item 4.55 do mesmo CPC 00: “Os ativos são registrados pelos montantes pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos montantes dos recursos recebidos em troca da obrigação” (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2011a). O Princípio da Competência reconhece as informações nos períodos em que seus efeitos são produzidos, ainda que os recebimentos e pagamentos ocorram em outro período, segundo o item OB17. Já a Prudência foi “retirada da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade”, uma vez que subestimava ativos e superestimava passivos.

³ A observância dos Princípios Contábeis é obrigatória no exercício da profissão, segundo a resolução CFC nº 750/93. Eles representam a “essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1993).

2.1.2 Demonstração do Fluxo de Caixa

A Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) demonstra as modificações que geraram alterações no capital circulante líquido da entidade. Esta foi substituída pela Demonstração do Fluxo de Caixa, com o objetivo de apresentar informações relacionadas a financiamentos e investimentos.

Com a publicação da Lei nº 11.638/07, torna-se obrigatória a apresentação da Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) em companhias abertas e fechadas com patrimônio líquido superior a dois milhões de reais (BRASIL, 1976). A DFC mostra as mudanças ocorridas no caixa da empresa, demonstrando as entradas e saídas de dinheiro, e seu objetivo é prover informações relevantes sobre pagamentos e recebimentos, em dinheiro, de uma empresa aos seus usuários

A DOAR é “rica em informações, [...] é mais analítica, mostra a posição financeira da empresa, suas tendências futuras e tem característica de médio e longo prazo”. Já a DFC “propicia informações concretas, se houve ou haverá dinheiro, quanto se deve tomar de empréstimos e tendo características de curto prazo” (UFSC, 2009, p. 7). Apesar de não tão completo, optou-se pela DFC por de ser de fácil compreensão a não-contabilistas, atendendo o público interessado.

2.1.3 Apresentação das Demonstrações Contábeis

A apresentação das Demonstrações Contábeis está prevista no CPC 26 que objetiva “definir a base para a apresentação das demonstrações contábeis, para assegurar a comparabilidade tanto com as demonstrações contábeis de períodos anteriores da mesma entidade quanto com as demonstrações contábeis de outras entidades” (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2011b).

O Quadro 1 apresenta o conjunto de demonstrações contábeis exigido antes e depois da convergência às IFRS.

Quadro 1 - Conjunto de Demonstrações Contábeis Obrigatórias no Brasil

Lei 6.404/76 (antes)	CPC 26 (depois)
Balanço Patrimonial	Balanço Patrimonial
Demonstração do Resultado	Demonstração do Resultado
Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados	Demonstração das Mutuações do Patrimônio Líquido do período*

Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	Demonstração dos Fluxos de Caixa do período Demonstração do Valor Adicionado*
---	--

Fonte: Elaboração do autor com base na Lei nº 6.404/76 e no CPC 2011

(*) A DMPL e a DVA são obrigatórias para as companhias abertas, de acordo com a deliberação da CVM nº 557/2008.

O Quadro 2 ilustra uma comparação da estruturação do balanço patrimonial exigidos antes e depois da convergência, evidenciando as mudanças ocorridas.

Quadro 2 – Estrutura do Balanço Patrimonial

Lei nº 6.404/76 (antes)	CPC 26 (após)
Ativo Circulante	Ativo Circulante
Ativo Realizável a Longo Prazo	
Ativo Permanente	Ativo Não Circulante
Investimento	Realizável a Longo Prazo
Imobilizado	Investimento
Diferido	Imobilizado
	Intangível
Passivo Circulante	Passivo Circulante
Passivo Exigível a Longo Prazo	Passivo Não Circulante
Resultados de Exercícios Futuros	Passivo Exigível a Longo Prazo
	Receitas Diferidas Líquidas
Patrimônio Líquido	Patrimônio Líquido
Capital Social	Capital Social
Reservas de Capital	Reservas de Capital
Reservas de Reavaliação	Ajuste de Avaliação Patrimonial
Reservas de Lucros	Reservas de Lucros
Ações em Tesouraria	Ações em Tesouraria
Lucros ou Prejuízos Acumulados	Prejuízos Acumulados*

Fonte: Elaboração do autor com base na Lei nº 6.404/76 e no CPC 2011

(*)Os lucros acumulados, pelas novas práticas, devem estar destinados

2.1.4 Ativo Imobilizado

A Lei nº 6.404/76 impõe a classificação de bens no Ativo Imobilizado quando os classifica como: “direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses

bens” (BRASIL, 1976). Esses bens são classificados pelo “custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão” (BRASIL, 1976).

O CPC 27, correlato às Normas Internacionais de Contabilidade (IAS 16), reconhece o Ativo Imobilizado apenas se: “a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente” (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009). O custo compreende: a) o preço pago somado aos impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra; b) os custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e em funcionamento; e c) a estimativa de custo de desmontagem e remoção do item e restauração do local em que está localizado (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2009).

2.1.5 *Consolidação das Demonstrações Contábeis*

As Demonstrações Consolidadas são as demonstrações contábeis de um grupo econômico, apresentadas como se fossem uma única entidade econômica, sendo compostas pela controladora e suas controladas. Para Perez Junior e Oliveira (2010, p. 102), “[...] são o resultado da somatória das demonstrações contábeis de várias empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico excluídos os saldos e os resultados das operações entre as empresas”. Os mesmos autores explicam também que os objetivos das Demonstrações Contábeis Consolidadas são “[...] refletir o resultado das operações e a verdadeira situação econômica, patrimonial e financeira de todo o grupo de empresas sob um único comando, como se fosse uma única empresa e apresentar o resultado das operações do grupo de empresas” (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA, 2010, p. 103).

As Demonstrações Consolidadas são fundamentais para acionistas, gerentes e diretores da controladora, uma vez que essa se favorece do lucro e se prejudica com a perda de suas subsidiárias (HERMANSON, EDWARDS, 1992). Conforme Iudícibus e Marion (2000, p. 236), a consolidação objetiva “apresentar a situação financeira e econômica de diversas empresas como se fosse uma única empresa”. Os autores Iudícibus *et al* (2010, p. 647) complementam que a própria consolidação “permite uma visão geral e abrangente e melhor compreensão do que inúmeros balanços isolados de cada empresa”.

O artigo 249 da Lei 6.404/76 obriga a consolidação das demonstrações financeiras para as companhias abertas que tiverem mais de 30% do seu patrimônio líquido em investimentos em sociedades controladas (BRASIL, 1976). O CPC 36 apresenta o tratamento contábil a ser aplicado na elaboração das Demonstrações Contábeis Consolidadas e, segundo

ele, todas as entidades de capital aberto estão obrigadas à consolidação, com exceção das controladas por outra entidade, convergentes ao padrão internacional (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2012).

2.2 Trabalhos correlatos

Amaral, Costa e Campos (2010) desenvolveram um estudo para analisar se as IPES do ABC Paulista estavam preparadas para capacitar o profissional de Contabilidade a trabalhar em conformidade com os padrões exigidos pela IFRS e se os docentes estavam adequadamente preparados para o exercício de suas atividades em relação a esse assunto. Para tal, os autores utilizaram uma abordagem empírica com aplicação de questionários em 8 (oito) IPES, sendo que 2 (duas) recusaram-se a responder. Os autores destacaram uma grande recusa por parte dos professores em responder ao questionário, e o que pode ter ocorrido devido ao fato dos mesmos não estarem capacitados para lecionar de acordo com os padrões exigidos pela IFRS na época da pesquisa. De acordo com os dados da pesquisa, a maioria dos professores conhece ou já ouviu falar sobre o assunto, porém os dados revelaram um conhecimento abaixo do esperado. Somente 23% dos entrevistados apresentaram domínio em relação às alterações ocorridas referente ao Ativo Imobilizado; aproximadamente 30% apresentaram conhecimento sobre como deve ser a identificação do valor original dos ativos adquiridos; e apenas 23% dos professores concordaram sobre o fato das universidades estarem preparadas para o impacto da implantação das normas internacionais. Na época, os autores concluíram que as instituições não estavam aptas a ministrar aulas de Ciências Contábeis de acordo com os padrões exigidos pelas IFRS. Os próprios autores destacaram ainda a necessidade de atualização dos professores e de elaboração de novos planos estratégicos para a adequação do curso de Ciências Contábeis aos padrões internacionais.

Espejo *et al.* (2010) verificaram como a UFPR estava adaptando o ensino no curso de Ciências Contábeis aos preceitos da Lei nº 11.638/07. Para isso, desenvolveram uma investigação descritiva, aplicando 2 (dois) questionários aos alunos de 1º e 4º ano, totalizando 94 (noventa e quatro) respondentes. O primeiro questionário continha perguntas relacionadas ao domínio dos professores sobre o assunto referente à lei, à preocupação dos docentes em repassar tais mudanças aos estudantes, se a lei estava sendo trabalhada em sala de aula e se, com a nova legislação, seria necessária uma adaptação na grade curricular, por meio da criação de uma disciplina específica. Já o segundo questionário apresentava afirmações sobre o conteúdo da lei, onde os respondentes deveriam classificá-las como verdadeiras ou falsas.

Apesar da coleta de dados ter sido próxima à promulgação da lei, os resultados foram muito positivos, o que mostrou um alinhamento ao resultado obtido pela instituição no ENADE de 2007. Os resultados mostraram ainda que a instituição estava respondendo às demandas da Lei nº 11.638/07 e providenciando adaptações ao ensino, apesar de não mencioná-las em resposta às alterações constantes no normativo (ESPEJO *et al.*, 2010).

O estudo de Oliveira, Jacone e Almeida (2012) verificou a percepção dos estudantes de Ciências Contábeis sobre o impacto do IFRS no Brasil. Os autores realizaram uma pesquisa descritiva e de levantamento de dados por questionário, sendo que o instrumento foi aplicado nas IES: Faculdade de Ciência e Educação do Caparaó (FACEC) e Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativa de Cachoeiro de Itapemirim (FACACI). A amostra foi composta por 47 (quarenta e sete) alunos matriculados no 8º período de Ciências Contábeis. Algumas perguntas específicas foram elaboradas pelos autores: sobre qual das contas do balanço patrimonial teve alteração com a Lei nº 11.638/07, foi constatado que 94% das respostas estavam corretas; em relação ao conjunto completo de demonstrações que as Pequenas e Médias Empresas seriam obrigadas a apresentar, os autores verificaram que 51% dos alunos identificaram a resposta correta; e quando questionados sobre qual demonstração contábil substituiu a DOAR, 51% responderam DFC e 49% responderam DVA, impossibilitando afirmar com precisão o entendimento dos alunos (OLIVEIRA; JACOLE; ALMEIDA, 2012). Com isso, os autores concluíram que os estudantes tinham conhecimento médio acerca do processo de convergência das normas contábeis, adquirido na graduação, por meio de artigos científicos e também da *Internet*.

Marassi, Fasolin e Klann (2015) verificaram as principais mudanças ocorridas no ensino de Teoria da Contabilidade no Brasil após o processo de convergência contábil internacional. A pesquisa é caracterizada como descritiva e quantitativa, com levantamento de dados por meio de questionário aplicado em 84 (oitenta e quatro) IES do Estado do Paraná. A amostra foi composta por 30 (trinta) docentes da disciplina de Teoria da Contabilidade. Os autores apuraram que o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade ocasionou alterações no ensino da disciplina de Teoria da Contabilidade, como, por exemplo, as mudanças nas contas patrimoniais que influenciaram o conceito de ativo, inclusive com a criação do Ativo Intangível, ocasionando o surgimento de novas interpretações para a classificação do Ativo. Quando questionados, os docentes concordaram quanto a haver modificações na estrutura das demonstrações contábeis, apresentando uma Média de 4,30 e uma Moda 5 na *Escala Likert*. Outro ponto destacado na pesquisa foi o uso dos pronunciamentos como base para a aplicação do conteúdo. Os autores citam que os docentes

“tiveram que se readequar para transmitir o conteúdo dessa disciplina aos alunos e que os pronunciamentos do CPC estão sendo um instrumento de importante utilidade para essa readequação” (MARASSI, FASOLIN, KLANN, 2015, p. 14).

Esta pesquisa irá contribuir, de forma distinta que as anteriores, com elementos sobre a prática docente em Contabilidade Societária pós-convergência às IFRS no Estado do Rio Grande do Sul.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção são apresentadas a classificação, a população e a amostra da pesquisa, assim como as informações sobre a coleta de dados e a forma de análise.

3.1 Classificação

Neste estudo, a pesquisa realizada é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema; (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto à abordagem do problema, esta pesquisa é classificada como quantitativa. Segundo Richardson (1999, p. 70), a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo “emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas [...] como percentual, média, desvio-padrão”. O mesmo autor ainda acrescenta que o método quantitativo tem a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitando distorções de análise e de interpretação.

Com base nos seus objetivos, a pesquisa é caracterizada como descritiva. Quanto a isso, Andrade (2002) afirma que a pesquisa descritiva atenta-se em considerar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, sem que o pesquisador interfira neles. Dessa forma, os fenômenos são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador.

No que tange aos procedimentos técnicos utilizados, o estudo é de levantamento. Segundo Gil (2008, p. 55), as pesquisas de levantamento “se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes dos dados coletados”.

3.2 População e amostra

A população da pesquisa é constituída por professores dos cursos de Ciências Contábeis, ofertados pelas IES do Rio Grande do Sul. As instituições foram selecionadas pelo *site* do Ministério da Educação (MEC) e, a partir disso, estruturou-se um banco de dados dos docentes via consulta ao *site* das IES, com o objetivo de obter os e-mails e/ou contatos com a coordenação. A amostra intencional, não probabilística, foi selecionada pelo seguinte critério: ser professor ministrante de pelo menos uma disciplina no eixo de conhecimento de Contabilidade Societária. Dessa maneira, foram obtidas 60 (sessenta) respostas ao questionário. Porém, a amostra deteve-se a apenas 52 (cinquenta e dois) docentes, em função do cumprimento do critério mencionado anteriormente.

3.3 Dados e coleta

Os dados da pesquisa são: a) categorização da amostra; b) instrumentos de ensino; c) percepção da dificuldade com relação à adoção das IFRS; d) conteúdo da disciplina; e e) didática. A coleta das informações foi realizada por meio de questionários no primeiro semestre de 2017, entre os meses de maio e junho (Apêndice A). O questionário foi enviado por meio de correio eletrônico aos professores e coordenadores dos cursos de Ciências Contábeis solicitando que os mesmos encaminhassem-no aos docentes de suas instituições.

O questionário foi elaborado no aplicativo *Google Forms*, do *Google Docs*, em cinco seções, contendo questões formuladas a partir das variáveis da pesquisa. A primeira seção buscou caracterizar a amostra, e contando com nove questões de múltipla escolha e respostas curtas. A segunda seção continha duas questões, com subdivisões, sobre os instrumentos de ensino utilizados em sala de aula e sobre as dificuldades encontradas na aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade. Já a terceira seção contemplava uma reflexão por parte de cada professor quanto ao domínio que ele atribuía a cada CPC separadamente. Na quarta seção foi avaliada a didática dos docentes após a adoção das IFRS e, por fim, na última seção foi verificada a frequência de utilização e o nível de modificação que cada pronunciamento acarretou na disciplina.

O questionário foi desenvolvido com base no modelo de *Escala Likert* de cinco pontos, ou seja, uma escala psicométrica, na qual os perguntados especificam seu nível de conhecimento ou concordância em relação a algum assunto ou afirmação. A seguir, o Quadro 3 mostra as escalas utilizadas na pesquisa.

Quadro 3 - Escalas da pesquisa

Escala	1	2	3	4	5
Frequência	Nunca	Quase nunca	De vez em quando	Quase sempre	Sempre
Modificação	Nenhuma modificação	Pouca modificação	Indiferente	Alguma modificação	Modificações relevantes
Domínio	Desconheço	Não domino	Domino pouco	Domino parcialmente	Domino plenamente
Concordância	Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Nem concordo, nem discordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente

Fonte: Elaboração do autor

O Quadro 4 apresenta os instrumentos de ensino sobre os quais foram questionados aos professores, levando em consideração suas frequências de utilização e as modificações que esses instrumentos sofreram com o processo de convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Quadro 4 - Instrumentos de ensino adotados nas atividades docentes

A	Apostilas da disciplina preparadas pelo professor	E	Exercícios de lançamentos contábeis
B	Material para leitura prévia	F	Exercícios de estudo de caso
C	Livros-texto	G	Questionários teóricos com conceitos
D	Exercícios com demonstrações contábeis	H	Trabalhos de pesquisa

Fonte: Elaboração do autor

Por sua vez, o Quadro 5 apresenta as questões formuladas em *Escala Likert*, no quesito concordância em relação as alterações nas Normas Brasileiras de Contabilidade. As questões Q1, Q2 e Q3 referem-se às afirmações mais gerais sobre o processo de convergência no processo de ensino, e as questões Q4 a Q7 sobre as mudanças na abordagem do conteúdo ministrado aos alunos.

Quadro 5 – Questionamento sobre as alterações na disciplina de Contabilidade Societária

Q1	Os conceitos utilizados nas Normas Brasileiras de Contabilidade (correlatos as IFRS) atendem de forma mais adequada aos preceitos de Contabilidade Societária.
Q2	Os recém-formados em Contabilidade, ao sair da universidade para o mercado, não estão devidamente preparados para atender a nova demanda de informação com a convergência das normas para padrão IFRS.
Q3	Os docentes estão preparados para discutir e mediar as mudanças trazidas com a adoção das normas em IFRS.
Q4	A abordagem dos conteúdos ministrados aos alunos relativa à Consolidação das Demonstrações Contábeis foi modificada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (correlacionadas às IFRS).

Q5	A abordagem dos conteúdos ministrados aos alunos relativa às transações com moeda estrangeira e conversão de demonstrações contábeis foi modificada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (correlacionadas às IFRS).
Q6	A abordagem dos conteúdos ministrados aos alunos relativa aos métodos de avaliação patrimonial (Controladas, Coligadas e outras participações) foi modificada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (correlacionadas às IFRS).
Q7	A abordagem dos conteúdos ministrados aos alunos relativa às Reorganizações foi modificada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (correlacionadas às IFRS).

Fonte: Elaboração do autor

Ainda em *Escala Likert*, os docentes foram questionados sobre seu domínio, frequência de utilização e nível de modificação que cada um dos CPCs acarretou em suas disciplinas. O Quadro 6 ilustra os CPCs tidos como essenciais na disciplina de Contabilidade Societária.

Quadro 6 - CPCs na disciplina de Contabilidade Societária

CPC 00	Pronunciamento Conceitual Básico
CPC 02	Efeitos das Mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis (IAS 21)
CPC 03	Demonstração do Fluxo de Caixa (IAS 7)
CPC 16	Estoques (IAS 2)
CPC 18	Investimento em coligada e em controlada (IAS 28)
CPC 26	Apresentação das demonstrações contábeis (IAS 1)
CPC 27	Ativo Imobilizado (IAS 16)
CPC 30	Receitas (IAS 18)
CPC 36	Demonstrações Consolidadas (IAS 27)

Fonte: Elaboração do autor com base no Comitê de Pronunciamentos Contábeis

3.4 Análise e interpretação dos dados

A análise tem como finalidade ordenar e extrair os dados de forma tal que proporcione o provimento de respostas ao problema da investigação (GIL, 2008). A interpretação tem por propósito a busca do fundamento das respostas, feito mediante ligação com outros conhecimentos, obtidos anteriormente (GIL, 2008).

A partir dos dados coletados, a análise foi realizada por meio de estatística descritiva, onde foram apurados a Média, a Mínima, a Máxima, a Moda e o Desvio-Padrão nas seguintes categorias de análise: i) materiais educacionais; ii) Domínio dos conteúdos das IFRS; e iii) frequência de utilização e nível de modificação do conteúdo devido a implementação das IFRS.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção são apresentados os resultados encontrados, provenientes da análise dos dados por meio das categorias de análise, e a categorização da amostra.

4.1 CATEGORIZAÇÃO DA AMOSTRA

As características relevantes acerca do perfil dos docentes participantes da amostra encontram-se dispostas na Tabela 1.

TABELA 1 - Caracterização dos sujeitos da pesquisa

Características	Escalas	Frequência	%
Idade	20 - 30	2	3,8
	31 - 40	22	42,4
	41 - 50	14	26,9
	51 - 60	8	15,4
	Acima de 60	6	11,5
	TOTAL	52	100
Titulação	Graduação Completa	2	3,8
	Mestrado Incompleto	9	17,3
	Mestrado Completo	24	46,2
	Doutorado Incompleto	8	15,4
	Doutorado Completo	8	15,4
	Pós-Doutorado Completo	1	1,9
	TOTAL	52	100
Tempo de Carreira Docente	1 a 5 anos	14	27
	6 a 10 anos	15	28,8
	11 a 15 anos	10	19,2
	16 a 20 anos	2	3,8
	Acima de 20 anos	11	21,2
	TOTAL	52	100
IES	Pública	16	30,8
	Privada	36	69,2
	TOTAL	52	100
Carga Horária	Menos de 12	10	19,2
	Entre 12 e 20	19	36,6
	Entre 21 e 30	6	11,5
	Entre 31 e 40	7	13,5
	Dedicação Exclusiva	10	19,2

	TOTAL	52	100
Nº de Disciplinas Ministradas	1	4	7,7
	2	17	32,7
	3	20	38,5
	4	2	3,8
	Acima de 4	9	17,3
	TOTAL	52	100
Experiência na Área Contábil	Profissional Liberal	8	15,4
	Contador	32	61,5
	Áreas Afins	8	15,4
	Outras Áreas	1	1,9
	Dedicação Exclusiva à Docência	3	5,8
	TOTAL	52	100
Disciplina Atual	Contabilidade Introdutória e Intermediária	18	18,6
	Contabilidade de Custos	11	11,3
	Contabilidade Pública	6	6,2
	Contabilidade Societária	12	12,4
	Contabilidade Tributária	7	7,2
	Auditoria Contábil	8	8,2
	Perícia Contábil	7	7,2
	Outros	28	28,9
	TOTAL	97*	100
Atualização	Congressos e Seminários	39	30,2
	Cursos de Aperfeiçoamento	30	23,3
	Congressos da Área Educacional	21	16,3
	Publicação de Livros	10	7,7
	Publicação de Artigos	29	22,5
	TOTAL	129*	100

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

(*) Mais de uma indicada

A faixa etária com maior concentração de respostas se encontra no intervalo entre 31 a 40 anos (42,4%). Do total de respondentes, 73,1% têm idade até 50 anos e 26,9% apresentam idade superior. Sobre a titulação dos professores da amostra, 15,4% possuem o título de Doutor, sendo que apenas um respondente (totalizando 1,9%) possui Pós-Doutorado. Além disso, 61,6% dos docentes têm titulação de Mestre, sendo que destes, 15,4% estão com Doutorado em andamento. Dessa maneira, 78,9% dos participantes possuem a titulação mínima exigida pelo MEC para lecionar nos cursos de Graduação.

O tempo de carreira docente se apresenta mais uniforme nos intervalos analisados. A maioria, 75% dos respondentes da amostra, tem até 15 anos de atuação na área da docência. Há uma predominância no intervalo entre 6 a 10 anos (28,8%) e entre 1 a 5 anos (27%). Ademais, aproximadamente 69,2% dos docentes atuam em IES Privadas e 30,8% em IES Públicas. Em relação à experiência na área contábil, destaca-se que 61,5% dos entrevistados já atuaram como contador, seguida da categoria do profissional liberal e áreas afins, ambos com 15,4%.

A carga horaria semanal predominante é de 12 a 20 horas (36,6%), com destaque também para os que trabalham menos de 12 horas (19,2%), destes, 15,4% atuam em IES Privadas e Dedicção exclusiva à Docência (19,2%), dos quais, 15,4% atuam em IES Públicas e 50% possuem Doutorado Completo e 40% Mestrado Completo. Quanto ao número de disciplinas lecionadas pelos respondentes, a amostra é mais representativa no intervalo de 2 (32,7%) e 3 (38,5%) que, somados, totalizam 71,2%, dentre os dos quais 44,2% dos docentes atuam em IES Privadas e os outros 27% em IES Públicas. Dos professores que lecionam quatro (3,8%) ou mais de quatro disciplinas (17,3%) todos atuam em IES Privadas.

No que tange às disciplinas lecionadas pelos professores, destaca-se a opção “Outros” (28,9%) que inclui Teoria da Contabilidade, Metodologia de Pesquisa, Estágio Supervisionado, Controladoria e outras disciplinas citadas pelos respondentes, seguido por Contabilidade Introdutória e Intermediária (18,6%) e Contabilidade Societária (12,4%). A participação em congressos e seminários voltada à temática das Normas Brasileiras de Contabilidade (30,2%) destaca-se como a principal ferramenta de atualização, contando com a participação de 39 (75%) dos 52, seguido por Cursos de aperfeiçoamento (23,3%).

4.2 Análise dos instrumentos de ensino

Esta seção do questionário foi dividida em duas partes. A primeira parte abrange os instrumentos de ensino, descritos nos itens A a H, do Quadro 4. As respostas, apresentadas na Tabela 2, variam de 1 (nunca) até 5 (sempre) da *Escala Likert* e são relacionadas à frequência de utilização de cada instrumento nas atividades didáticas.

TABELA 2 – Frequência de utilização dos instrumentos de ensino

	Respostas						Mínima			Máxima			Moda			Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	T	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%		
A	8	5	16	7	16	52	1	8	15%	5	16	31%	3	16	31%	3,35	1,413
B	3	4	14	13	18	52	1	3	6%	5	18	35%	5	18	35%	3,75	1,186

C	5	1	16	17	13	52	1	5	10%	5	13	25%	4	17	33%	3,62	1,174
D	2	3	4	10	33	52	1	2	4%	5	33	63%	5	33	63%	4,33	1,098
E	5	3	5	8	31	52	1	5	10%	5	31	60%	5	31	60%	4,10	1,347
F	3	5	11	16	17	52	1	3	6%	5	17	33%	5	17	33%	3,75	1,186
G	6	3	7	21	15	52	1	6	12%	5	15	29%	4	21	40%	3,69	1,276
H	2	3	14	20	13	52	1	2	4%	5	13	25%	4	20	38%	3,75	1,027

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

Notas: A: Apostilas da disciplina preparadas pelo professor; B: Material para leitura prévia; C: Livros-texto; D: Exercícios com demonstrações contábeis; E: Exercícios de lançamentos contábeis; F: Exercícios de estudo de caso; G: Questionários teóricos com conceitos; H: Trabalhos de pesquisa

Notas: 5: Sempre; 4: Quase sempre; 3: De vez em quando; 2: Quase nunca; 1: Nunca

Observa-se na Tabela 2 a forma de utilização e operacionalização na aplicação das NBCs pelos docentes da amostra, sendo as mais utilizadas os exercícios práticos, que são demonstrações contábeis (D) e os com lançamentos contábeis (E), com médias de 4,33 e 4,10, respectivamente. Analisando o indicador Moda, percebe-se que os instrumentos mais utilizados e que apresentaram Moda 5 são: materiais para leitura prévia (B), com 35%; exercícios com demonstrações contábeis (D), com 63%; exercícios com lançamentos contábeis (E), com 60%; e exercícios de estudo de caso (F), com 33%. Já o indicador Desvio Padrão mostra que a variabilidade das respostas em relação à média foi de 1,027 (H) até 1,413 (A), ou seja, uma variação baixa quando comparada à amplitude da *Escala Likert*, de cinco pontos. Com isso, percebe-se que a frequência de utilização se manteve próxima da média.

A primeira parte da segunda seção do questionário contém ainda o nível de modificação dos instrumentos de ensino em função da Convergência Internacional das Normas Contábeis. As respostas, apresentadas na Tabela 3, variam de 1 (nenhuma modificação) até 5 (modificações relevantes), da *Escala Likert*.

TABELA 3 - Nível de modificação dos instrumentos de ensino

	Respostas						Mínima			Máxima			Moda			Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	T	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%		
A	8	4	8	13	19	52	1	8	15%	5	19	37%	5	19	37%	3,60	1,445
B	5	3	9	16	19	52	1	5	10%	5	19	37%	5	19	37%	3,79	1,273
C	3	3	13	18	15	52	1	3	6%	5	15	29%	4	18	35%	3,75	1,118
D	4	1	2	17	28	52	1	4	8%	5	28	54%	5	28	54%	4,23	1,148
E	6	2	8	12	24	52	1	6	12%	5	24	46%	5	24	46%	3,88	1,353
F	4	2	13	14	19	52	1	4	8%	5	19	37%	5	19	37%	3,81	1,205
G	8	4	7	15	18	52	1	8	15%	5	18	35%	5	18	35%	3,60	1,432
H	5	3	10	13	21	52	1	5	10%	5	21	40%	5	21	40%	3,81	1,299

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

Notas: A: Apostilas da disciplina preparadas pelo professor; B: Material para leitura prévia; C: Livros-texto; D: Exercícios com demonstrações contábeis; E: Exercícios de lançamentos contábeis; F: Exercícios de estudo de caso; G: Questionários teóricos com conceitos; H: Trabalhos de pesquisa

Notas: 5: Modificações relevantes; 4: Algumas modificações; 3: Indiferente; 2: Poucas modificações; 1: Nenhuma modificação

O indicador Moda, presente na Tabela 3, mostra que a maioria dos docentes concorda que foram necessárias modificações relevantes nos instrumentos de ensino. Analisando a Média, observa-se que os instrumentos que necessitaram uma maior modificação foram os exercícios com demonstrações contábeis (D) - 4,23 -, e exercícios com lançamentos contábeis (E) - 3,88 -, sendo os mesmos instrumentos da Tabela 2, o que significa que os instrumentos utilizados com mais frequência sofreram maiores alterações. Por outro lado, os instrumentos que apresentaram menor modificação foram: Apostilas da disciplina preparadas pelo professor (A) - 3,60 e Questionários teóricos com conceitos (G) - 3,60.

A segunda parte da seção dois do questionário se referia às dificuldades de aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade (correlatas ao IFRS) no processo de ensino-aprendizagem. As respostas, apresentadas na Tabela 4, variam de 1 (discordo plenamente) a 5 (concordo plenamente).

TABELA 4 - Dificuldades de aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade (correlação ao IFRS)

Questionamentos	Discordo Plenamente		Discordo Parcialmente		Nem concordo, nem discordo		Concordo Parcialmente		Concordo Plenamente		Total	
	Freq	%	Freq	%	Freq	%	Freq	%	Freq	%	Freq	%
Falta de modelos (exemplos didáticos) nas Normas Brasileiras de Contabilidade (correlação IFRS)	2	4%	4	8%	22	43%	17	33%	6	12%	51	100%
Elevada subjetividade das Normas Brasileiras de Contabilidade (correlação IFRS)	2	4%	8	16%	20	39%	12	24%	9	18%	51	100%
Dificuldade dos alunos de interpretar as Normas Brasileiras de Contabilidade (correlação IFRS)	2	4%	2	4%	8	16%	26	51%	13	25%	51	100%
Dificuldade de adaptação das Normas Brasileiras de Contabilidade (correlação IFRS) ao conteúdo programático	5	10%	12	24%	18	35%	10	20%	6	12%	51	100%
Capacitação para atuar com as Normas Brasileiras de Contabilidade (correlação IFRS)	3	6%	14	29%	11	22%	14	29%	7	14%	49	100%

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

(*) 1 (um) respondente não respondeu a esta seção e 1 (um) se absteve de uma das respostas

Constata-se, na Tabela 4, que 45% dos respondentes concorda parcialmente (33%) e plenamente (12%) com a falta de modelos (exemplos didáticos) nas Normas Brasileiras de Contabilidade para exemplificar o tratamento contábil estabelecido nos normativos. Entretanto, outros 43% não possuem opinião formada sobre tal afirmação, o que dificulta uma conclusão precisa. Isso se repete na segunda afirmação, que aborda a elevada subjetividade das normas, em que 24% concordam parcialmente e 18% plenamente, e 39% que não concordam e nem discordam. Porém, 76% dos respondentes concordam que os alunos têm dificuldades em interpretar as Normas Brasileiras de Contabilidade, sendo a linguagem técnica dos normativos uma das dificuldades apontadas pelos entrevistados.

A quarta afirmação foi a que causou maior dispersão nas respostas: 34% discordaram em haver dificuldade na adaptação das NBC ao conteúdo programático da disciplina, sendo 24% parciais, 10% plenos e 35% indiferentes. A última afirmação aborda a dificuldade em se capacitar para atuar com as normas, e mais uma vez, percebe-se esse “empate”. Apesar de 35% discordarem em haver dificuldades para se capacitar para atuar como docente após a convergência, um respondente acrescentou: “Curto espaço de tempo para estudar as novas normas e atualizar todo material e dar uma boa aula, com propriedade”.

4.3 Análise de domínio do conteúdo dos CPC

A terceira seção do questionário contava com a listagem de todos os CPCs que embasaram a aprovação das NBC correlatas ao IFRS e questionava o nível de domínio dos docentes na *Escala Likert*, sendo 1 (desconheço) até 5 (domino plenamente). Na Tabela 5 são apresentados os resultados dos normativos citados no Quadro 6, os quais apresentam conteúdos relevantes à disciplina de Contabilidade Societária.

TABELA 5 - Domínio dos professores sobre os CPCs

	Respostas						Mínima			Máxima			Moda			Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	T	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%		
CPC 00	0	1	6	24	21	52	2	1	2%	5	21	40%	4	24	46%	4,25	0,738
CPC 02	2	13	18	13	6	52	1	2	4%	5	6	12%	3	18	35%	3,15	1,055
CPC 03	0	2	12	23	15	52	2	2	4%	5	15	29%	4	23	44%	3,98	0,828
CPC 16	1	1	9	21	20	52	1	1	2%	5	20	38%	4	21	40%	4,12	0,900
CPC 18	2	13	11	18	8	52	1	2	4%	5	8	15%	4	18	35%	3,33	1,133
CPC 26	0	0	7	20	25	52	3	7	13%	5	25	48%	5	25	48%	4,35	0,711
CPC 27	1	1	7	25	18	52	1	1	2%	5	18	35%	4	25	48%	4,12	0,855
CPC 30	1	1	8	30	12	52	1	1	2%	5	12	23%	4	30	58%	3,98	0,804

CPC 36	1	6	13	19	13	52	1	1	2%	5	13	25%	4	19	37%	3,71	1,035
---------------	---	---	----	----	----	-----------	---	---	----	---	----	-----	---	----	-----	------	-------

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

Notas: 5: Domínio plenamente; 4: Domínio parcialmente; 3: Domínio muito pouco; 2: Não domínio; 1: Desconheço

De acordo com a Tabela 5, é possível constatar que o CPC com maior índice de domínio dos respondentes é o 26 (Apresentação das Demonstrações Contábeis, correlato à IAS 1), com média de 4,35 de 5, seguido pelo CPC 00 (Pronunciamento Conceitual Básico), indicando grande conhecimento por parte dos respondentes sobre a nova estrutura das demonstrações contábeis, a estrutura conceitual para a elaboração e divulgação de relatórios contábeis e os princípios contábeis. Tomando por base a Mínima, nota-se que os CPCs 00, 03 e 26 são os únicos diferentes de 1, ou seja, nenhum professor desconhece totalmente essas normas, com destaque ao CPC 26 (Apresentação das Demonstrações Contábeis, correlato à IAS 1), que apresenta Mínima de 3, demonstrando um domínio expressivo sobre a nova estruturação do balanço patrimonial e o novo conjunto de demonstrações exigido. A Máxima apresentou resposta 5 em todas as normas da Tabela 5, com destaque para os CPCs 26 e 00 com 48% e 40% de domínio pleno dos respondentes, respectivamente.

Pela Moda, 48% dos respondentes possui domínio pleno sobre o CPC 26 e a maioria possui um domínio parcial dos seguintes CPCs: 00 - Pronunciamento Conceitual Básico (46%); 03 - Demonstração do Fluxo de Caixa (44%); 18 - Investimento em Coligada e em Controlada (35%); 27 - Ativo Imobilizado (48%); 30 - Receitas (58%); e 36 - Demonstrações Consolidadas (37%).

4.4 Análise da abordagem do conteúdo

A quarta seção do questionário apresentava as questões Q1 a Q7 do Quadro 5 e avaliava, em *Escala Likert*, o nível de concordância dos docentes em relação à abordagem dos assuntos nas aulas. A Tabela 6 apresenta as respostas de 1 (discordo plenamente) até 5 (concordo plenamente).

TABELA 6 - Modificações das normas

	Discordo Plenamente		Discordo Parcialmente		Nem concordo, nem discordo		Concordo Parcialmente		Concordo Plenamente		Total	
	Freq	%	Freq	%	Freq	%	Freq	%	Freq	%	Freq	%
Q1	0	0%	1	2%	9	17%	35	67%	7	13%	52	100%
Q2	5	10%	5	10%	14	27%	18	35%	10	19%	52	100%
Q3	2	4%	7	13%	19	37%	24	46%	0	0%	52	100%
Q4	1	2%	3	6%	20	38%	21	40%	7	13%	52	100%
Q5	1	2%	3	6%	24	46%	18	35%	6	12%	52	100%

Q6	2	4%	3	6%	19	37%	20	38%	8	15%	52	100%
Q7	3	6%	1	2%	22	42%	20	38%	6	12%	52	100%

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

Ao analisar a Tabela 6, percebe-se a concordância de 80% dos docentes com o fato dos conceitos utilizados nas Normas Brasileiras de Contabilidade atenderem de forma mais adequada aos preceitos de Contabilidade Societária (Q1), e que nenhuma discordância tal afirmação. Mais da metade dos entrevistados (54%) concordam que os recém-formados em Contabilidade não estão devidamente preparados para atender a nova demanda de informação exigida pelo mercado (Q2). E, apesar de 46% dos respondentes concordarem parcialmente com o fato dos docentes estarem preparados para discutir e mediar as mudanças trazidas com a adoção das normas em IFRS, nenhum concordou plenamente, o que indica uma necessidade de aprimoramento e capacitação da classe docente contábil.

Examinando as últimas quatro afirmações relacionadas à abordagem do conteúdo, percebe-se respostas muito semelhantes, sendo que todas têm respostas divididas igualmente entre “nem concordo e nem discordo” e “concordo parcialmente”, com frequências respectivas de 40% e 38%. Isso leva à conclusão de que a abordagem dos conteúdos ministrados aos alunos não sofreu ou sofreu pouca alteração.

4.5 Frequência de utilização e intensidade de modificação

Na quinta e última seção foi questionada a frequência e modificação que cada CPC acarretou. A Tabela 7 apresenta as respostas sobre a frequência de utilização dos CPCs nas atividades de ensino dos respondentes, em uma escala de 1 (nunca) até 5 (sempre).

TABELA 7 - Frequência de utilização dos CPCs nas disciplinas

	Respostas						Mínima			Máxima			Moda			Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	T	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%		
CPC 00	3	4	6	21	18	52	1	3	6%	5	18	35%	4	21	40%	3,90	1,142
CPC 02	12	12	13	14	1	52	1	12	23%	5	1	2%	4	14	27%	2,62	1,174
CPC 03	10	2	11	21	8	52	1	10	19%	5	8	15%	4	21	40%	3,29	1,333
CPC 16	5	2	15	21	9	52	1	5	10%	5	9	17%	4	21	40%	3,52	1,129
CPC 18	11	9	9	18	5	52	1	11	21%	5	5	10%	4	18	35%	2,94	1,335
CPC 26	3	1	9	24	15	52	1	3	6%	5	15	29%	4	24	46%	3,90	1,034
CPC 27	5	2	13	19	13	52	1	5	10%	5	13	25%	4	19	37%	3,63	1,189
CPC 30	4	1	14	23	10	52	1	4	8%	5	10	19%	4	23	44%	3,65	1,064

CPC 36	11	3	14	20	4	52	1	11	21%	5	4	8%	4	20	38%	3,06	1,274
---------------	----	---	----	----	---	-----------	---	----	-----	---	---	----	---	----	-----	------	-------

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

Notas: 5: Sempre; 4: Quase sempre; 3: De vez em quando; 2: Quase nunca; 1: Nunca

Na Tabela 7, verifica-se que os CPCs com maior frequência de utilização pelos respondentes são: CPC 00 (Pronunciamento Conceitual Básico) e CPC 26 (Apresentação das demonstrações contábeis, correlato à IAS 1), ambos com Média de 3,90. Levando em consideração a Mínima, nota-se que todos os normativos analisados receberam respostas referentes a nunca serem utilizados, com destaque aos seguintes CPCs: CPC 02 (Efeitos das Mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis correlato à IAS 21 - 23%); CPC 18 (Investimento em coligada e em controlada, correlato à IAS 28 - 21%) e CPC 36 (Demonstrações consolidadas, correlato à IAS 27 - 21%).

A Máxima apresentou resposta 5 em todas as normas da Tabela 7, com destaque para os CPCs 00 e 26, com 35% e 29% de constante utilização no processo de ensino, respectivamente. Pela Moda todos os normativos são “quase sempre” utilizados, destacando os que apresentaram maior frequência: CPC 26 (Apresentação das demonstrações contábeis, correlato à IAS 1 - 46%); e CPC 30 (Receitas, correlato à IAS 18 - 44%). O Desvio Padrão também se manteve estável, com variação de 1.034 à 1.335, indicando que os docentes opinaram de forma similar, apesar da diferença encontrada na média das respostas.

Na Tabela 8 serão apresentados os resultados relativos ao nível de modificação que os CPCs provocaram nas aulas de Contabilidade Societária, em uma escala de 1 (nenhuma modificação) até 5 (modificações relevantes).

TABELA 8 - Nível de modificação dos CPCs nas aulas ministradas

	Respostas						Mínima			Máxima			Moda			Média	Desvio Padrão
	1	2	3	4	5	T	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%	Nº	Freq	%		
CPC 00	2	5	11	23	11	52	1	2	4%	5	11	21%	4	23	44%	3,69	1,039
CPC 02	11	12	17	8	4	52	1	11	21%	5	4	8%	3	17	33%	2,65	1,203
CPC 03	9	3	14	14	12	52	1	9	17%	5	12	23%	4	14	27%	3,33	1,368
CPC 16	7	2	15	16	12	52	1	7	13%	5	12	23%	4	16	31%	3,46	1,275
CPC 18	9	10	12	14	7	52	1	9	17%	5	7	13%	4	14	27%	3,00	1,314
CPC 26	3	1	12	17	19	52	1	3	6%	5	19	37%	5	19	37%	3,92	1,100
CPC 27	6	1	17	16	12	52	1	6	12%	5	12	23%	3	17	33%	3,52	1,213
CPC 30	4	3	19	14	12	52	1	4	8%	5	12	23%	3	19	37%	3,52	1,146
CPC 36	11	3	16	16	6	52	1	11	21%	5	6	12%	4	16	31%	3,06	1,305

Fonte: Elaboração do autor com base nos dados da pesquisa

Notas: 5: Modificações relevantes; 4: Algumas modificações; 3: Indiferente; 2: Poucas modificações; 1: Nenhuma modificação

Ao verificar a Média do resultado da *Escala Likert*, constata-se que os docentes concordam que o uso dos CPCs 26 (3,92) e 00 (3,69) trouxeram modificações para o conteúdo da disciplina de Contabilidade Societária, como indicado no Quadro 1, com o CPC 26 houve o acréscimo das seguintes Demonstrações Contábeis: Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado, Notas Explicativas e Informações Comparativas com Período Anterior. Além disso, manteve-se o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado e a DOAR.

A nova estrutura do Balanço Patrimonial também causou modificações relevantes na Contabilidade, já que as contas de Ativo e Passivo Realizável a Longo Prazo foram transformadas em subcontas do Ativo e Passivo Não Circulante (antigos Ativo Permanente e Resultados de Exercícios Futuros), além de ser extinto o Diferido e criado o Intangível. No Patrimônio Líquido, as contas Reservas de Reavaliação e Lucros ou Prejuízos Acumulados, foram modificadas para Ajuste de Avaliação Patrimonial e Prejuízos Acumulados. Em relação aos outros CPCs, as respostas se mantiveram em torno dos 50% de concordância ao fato de haver modificações no conteúdo, com exceção do CPC 02 (Efeitos das Mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis correlato à IAS 21), onde apenas 23% concordaram em haver modificações.

Por fim, o indicador Moda, da Tabela 8, mostra que, quanto ao uso do CPC 26, 37% dos docentes concordam que este pronunciamento trouxe modificações relevantes para a disciplina. Já os CPC 00 (Pronunciamento Conceitual Básico - 44%), CPC 03 (Demonstração do Fluxo de Caixa correlato à IAS 7 - 27%), CPC 16 (Estoques correlato à IAS 2 - 31%), CPC 18 (Investimento em coligada e em controlada correlato à IAS 28 - 27%) e CPC 36 (Demonstrações consolidadas correlato à IAS 27 - 31%) apresentaram algumas modificações. Nessa segunda parte do questionário, o Desvio Padrão também se manteve estável, com uma variação de 1.039 até 1.368.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo objetivou averiguar as principais mudanças ocorridas no ensino de Contabilidade Societária no Brasil após o processo de convergência contábil internacional, com base na concepção dos docentes do Estado do Rio Grande do Sul. A pesquisa, caracterizada como descritiva com abordagem quantitativa, foi desenvolvida por meio de um levantamento, cuja delimitação englobou 18 Instituições de Ensino Superior e obteve uma

amostra de 52 docentes. Além disso, foi elaborado um questionário dividido em cinco seções, desenvolvido em *Escala Likert* de cinco pontos.

Primeiramente, em relação ao perfil dos respondentes da pesquisa, foi constatado que a maioria dos docentes possui idade entre 31 e 40 anos, titulação de Mestre e tempo de carreira docente de 6 a 10 anos. Além disso, a maioria tem experiência de trabalho como contador fora da sala de aula e, dentro da mesma atua em Contabilidade Introdutória/Intermediária ou Contabilidade Societária nas IES privadas, e utilizando exercícios de demonstrações e lançamentos contábeis como principais instrumentos de ensino.

Acerca da utilização dos Pronunciamentos Técnicos do CPC como base para a disseminação das alterações causadas pelo processo de convergência, verificou-se que 80% dos docentes concordam que os conceitos utilizados nas Normas Brasileiras de Contabilidade atendem de forma mais adequada aos preceitos de Contabilidade Societária. Entretanto, 76% concordam com o fato de que os alunos têm dificuldades na interpretação dos mesmos normativos. Apesar de 54% dos entrevistados concordarem que os recém-formados não estão devidamente preparados para atender a nova demanda de informação exigida pelo mercado, nenhum respondente concorda plenamente que os docentes estão plenamente preparados para discutir e mediar as mudanças trazidas com a convergência contábil, o que indica necessidade de aprimoramento e capacitação da classe docente contábil.

No que se refere à apresentação das demonstrações contábeis, conclui-se que os docentes concordam em haver modificações relevantes, como as novas demonstrações obrigatórias para as empresas de capital aberto: DMPL, DFC, DVA e o maior detalhamento das Notas Explicativas.

Outro fato a ser salientado é a respeito do Pronunciamento Conceitual Básico (CPC 00), que trouxe modificações importantes para a Contabilidade Societária, ainda que não tenha sido absorvido por alguns respondentes, como se verifica na Média 3,69 apresentada na Tabela 8. Há um destaque não só para a modificação dos princípios contábeis, agora considerados como características qualitativas da informação contábil, mas também para a modificação dos princípios em si, como a Prudência que foi “retirada da condição de aspecto da representação fidedigna por ser inconsistente com a neutralidade” (COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, 2011a), uma vez que subestimava ativos e superestimava passivos.

Apesar das alterações dos conceitos propriamente ditos, a forma como eles são abordados em sala de aula se manteve indiferente, o que inibe o processo de ensino, uma vez

que as Normas Brasileiras de Contabilidade Pós-Convergência exigem maior julgamento profissional, pois não são baseadas somente em regras como eram antigamente.

Com os resultados desta pesquisa, conclui-se que o processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade acarretou alterações no ensino da disciplina de Contabilidade Societária, sob o ponto de vista dos docentes do Estado do Rio Grande do Sul. Eles concordam que tiveram que se atualizar para ministrar o conteúdo dessa disciplina aos alunos e que os Pronunciamentos do CPC estão sendo um instrumento de grande utilidade para essa readequação, ao trazer modificações relevantes ao conteúdo da disciplina. Por sua vez, demonstram a necessidade de capacitação docente para compreensão dos normativos em sua integralidade.

Ao confrontar os resultados desta pesquisa com os estudos anteriores, verificou-se que com relação ao estudo de Marassi, Fasolin e Klann (2015), estes concluíram que o processo de convergência as Normas Internacionais de Contabilidade causou alterações no ensino de teoria da contabilidade, principalmente com os CPCs 12 e CPC 04, mas que o CPC 00 também alterou de forma significativa. A partir das análises da pesquisa, sugere-se, para próximos estudos, estender o mesmo questionamento a outras disciplinas, além da Contabilidade Societária e com uma amostra em nível nacional.

THE TEACHING OF CORPORATE ACCOUNTING IN THE GRADUATE INSTITUTIONS IN RIO GRANDE DO SUL: A STUDY OF TEACHING PRACTICES AFTER INTERNATIONAL CONVERGENCE

ABSTRACT

This research sought to determine the main changes that occurred in the teaching of Corporate Accounting in Rio Grande do Sul after the International Accounting Convergence process, based on the teacher's point of view. The study is classified as quantitative, descriptive, with data collection through a questionnaire sent via Google Docs to the higher education institutions at Rio Grande do Sul State, which offer Accounting Sciences course. We obtained 60 responses in the data collection instrument, of which 52 were considered for the sample and the data was analyzed with descriptive statistics. The results indicate that the convergence process to the International Accounting Standards changed the teaching of Corporate Accounting. Teachers needed to update to deliver the content and agree that the CPC Pronouncements are being an important instrument for readjustment.

Key-words: Corporate Accounting. Teaching. Convergence process

REFERÊNCIAS

AMARAL, M; COSTA, C; CAMPOS, F. Capacitação profissional: um estudo sobre a adoção das normas internacionais de contabilidade nas instituições particulares de ensino superior do abc. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 2, n. 1, 2010.

ANDRADE, M. M. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções e práticas**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ANTUNES, M. T. P. et al. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. **Revista de Economia e Relações Internacionais**, v. 10, n. 20, p. 5-19, 2012.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedade por Ações. Brasília, 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm>. Acesso em: 7 maio 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-00 R1**: Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Brasília, dez. 2011a. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf>. Acesso em: 30 junho 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-26 R1**: Apresentação das Demonstrações Contábeis. Brasília, dez. 2011b. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2009.pdf>. Acesso em: 30 junho 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-27**: Ativo Imobilizado. Brasília, jun. 2009. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/316_CPC_27_rev%2008.pdf>. Acesso em: 30 junho 2017.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **CPC-36 R3**: Demonstrações Consolidadas. Brasília, dez. 2012. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/448_CPC_36_R3_rev%2008.pdf>. Acesso em: 07 maio 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC No 750/93**. Brasília, 1993. Disponível em: <cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc>. Acesso em 30 jun 2017.

CZESNAT, A. F. O.; CUNHA, J. V. A.; DOMINGUES, M. J. C. S. Uma análise comparativa entre os currículos dos cursos de ciências contábeis das universidades do Estado de Santa Catarina listadas no MEC com o currículo internacional proposto pela UNCTAC/ONU/ISAR. **Revista Gestão & Regionalidade**, v. 25, n. 75, set./dez. 2009.

ESPEJO, M. M. S. B. et al. Evidências empíricas do ensino no curso de ciências contábeis - uma análise das respostas às alterações provenientes da Lei 11.638/07. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências**, v. 12, n. 1, p. 22-39, 2010.

FUNDAÇÃO BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. **Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis**. 2.ed. Brasília, 2009. 188 p.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 1999 e 2008.

GUBIANI, C. A. et al. A percepção de docentes sobre a aplicação dos pronunciamentos contábeis. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS & INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE. **Anais**. Florianópolis: UFSC, 2015. 11p.

HERMANSON, R. H.; EDWARDS, J. D. **Financial accounting**. 5.ed. Boston: Irwin, 1992.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Contabilidade Comercial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R.; SANTOS, A. **Manual de Contabilidade Societária**. São Paulo: Atlas, 2010.

MARASSI, R. B.; FASOLIN, L. B.; KLANN, R. C. O Ensino de Teoria da Contabilidade no Brasil após o processo de Convergência Contábil Internacional. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS & INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE. **Anais**. Florianópolis: UFSC, 2015. 17p.

OLIVEIRA, C.; JACONE, D. B. B.; ALMEIDA, F. M. M. A Percepção dos Estudantes de Contabilidade sobre o Impacto do IFRS no Brasil. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA. **Anais do IX SEGeT**. 2012.

PEREZ JUNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M. **Contabilidade Avançada**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010. 290 p.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SAIKI, T. G.; ANTUNES, M. T. P. **Reconhecimento de Ativos Intangíveis em Situação de Business Combinations: um Exemplo Prático da Aplicação dos CPC 04 e CPC 15**. Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços, n. 46, 2010.

SANTOS, A. C.; DOMINGUES, M. J. C. S.; RIBEIRO, M. J. **Um estudo sobre o nível de aderência dos cursos de Ciências Contábeis das instituições paranaenses listadas no MEC, ao currículo mundial**. In: V CONGRESSO ANPCONT. 2011.

UFSC. **A Importância da Demonstração Do Fluxo de Caixa em Substituição a Demonstração De Origens e Aplicações de Recursos**, UFSC, 2009. Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/3CCF/20090719232314.pdf>>. Acesso em: 30 junho 2017.

VASCONCELOS, A. F. **Uma Avaliação da Estrutura Curricular dos Cursos de Ciências Contábeis nas Ies da Cidade de Caruaru/PE Diante da Proposta da Onu/unctad/isar**. In: VIII SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 2011.