

A percepção de conhecimento dos estudantes de ciências contábeis sobre as normas internacionais de contabilidade: um estudo em instituições de ensino superior de Goiânia

Allan Palmer Ferreira
Cíntia Oliveira Elias
Ednei Moraes Pereira

RESUMO: O desenvolvimento econômico, observado em diversos países, situou a contabilidade em patamares cada vez mais elevados em relação aos papéis que desempenha na sociedade. Iniciativas de órgãos internacionais como o *International Accounting Standards Board* (IASB), através da publicação das *International's Financial Reporting Standards* (IFRS), demonstram o quanto essa ciência tornou-se instrumento para a tomada de decisão em nível global. Espera-se que o profissional contábil esteja apto a exercer seu papel de gestor da informação como também seja capaz de manter constante aprendizado, as normas constantemente revisadas e aperfeiçoadas acompanham a dinâmica exigida pelas mudanças econômicas. O objetivo desta pesquisa foi verificar a percepção de conhecimento dos estudantes graduandos em contabilidade de Instituições de Ensino Superior Goianienses sobre as normas internacionais contábeis. Coletaram-se dados aplicando questionários a 328 estudantes, do 5º ao 8º período, de cinco das quatorze Instituições de Ensino Superior (IES) da capital que oferecem o curso de Ciências Contábeis em modalidade presencial. Através da técnica estatística de agrupamento hierárquico foi possível identificar que os estudantes caracterizaram o conhecimento que possuem como “regulares” na maioria dos assuntos abordados.

Palavras-chave: Conhecimento em Contabilidade. Normas Internacionais de Contabilidade. Convergência Internacional. Instituições de Ensino Superior.

ABSTRACT: The economic development observed in several countries put the accounting levels ever higher in relation to the roles that it plays in society. International bodies initiatives such as the International Accounting Standards Board (IASB), through the publication of the International's Financial Reporting Standards (IFRS), show how this science has become a remarkable instrument for global decision making. It is expected that the accounting professional to be able to play its role of information manager as well as to be able to maintain a constant learning the rules as these are now constantly revised and improved to follow the dynamics required by economic changes. The objective of this research was to verify the perception of knowledge of Goiania's undergraduate students in accounting's higher education institutions in relation to international accounting standards. Data was collected by applying questionnaires to 328 students from 5th to 8th period, in five of the fourteen IES in the capital that were offering the Accounting course in classroom mode. Through hierarchical clustering statistical technique it was possible to identify that students characterized their knowledge as "regular" in most of the subjects.

Keywords: Knowledge of Accounting. International Accounting Standards. International Convergence. Higher education institutions.

Recebido em: 14/06/2016

Aprovado em: 05/03/2017

Sistema de Avaliação: Double Blind Review

Editores Científicos: Maria Aparecida de Souza Melo e Simone Pereira Silva Bastos

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, o cenário econômico mundial, caracterizado pelas frequentes transformações na sociedade, tem exigido cada vez mais conhecimento dos profissionais que atuam nas organizações, dentre eles o profissional contábil. A internacionalização dos mercados influenciou o surgimento de blocos econômicos, a quebra das barreiras comerciais, o aumento de investimentos estrangeiros e o avanço das tecnologias de comunicação e informação (ECHTERNACHT, 2006).

Estabeleceu-se um mecanismo de integração entre nações transformando a contabilidade em instrumento de processo decisório em nível internacional (NIYAMA, 2005). Nota-se que diversos fatores culturais, históricos, políticos, econômicos e sociais impactam diretamente as práticas contábeis adotadas, causando discrepâncias entre as técnicas utilizadas para a elaboração de demonstrações financeiras de diferentes países (NIYAMA; COSTA; AQUINO, 2005).

Perante o problema de comparabilidade e falta de homogeneidade internacional, buscou-se a elaboração de um padrão global para a apresentação das demonstrações financeiras, que ao criar soluções e oportunidades às empresas em seu ambiente econômico, lançou desafio à Academia a se adequar perante as alterações ocasionadas pelo processo de convergência, contribuindo para o desenvolvimento daquele que Echernacht (2006) caracteriza como o “contador globalizado”.

Da perspectiva financeira em termos de mercado de trabalho, o cenário é excelente para o contador. Os fatores indispensáveis para que esse alcance o êxito em sua profissão estão relacionados à sua qualificação profissional e à sua capacidade

de acompanhar as mudanças e evoluções dos negócios e dos cenários em que estão inseridos (MERLO, 2006).

A expansão do ensino superior e a renovação do perfil e habilidades exigidas aos contadores ocasionaram mudanças nas matrizes e conteúdos curriculares dos cursos de contabilidade espalhados pelo país, implicando em modificações nas metodologias de ensino das Instituições de Educação Superior (IES) (PEREIRA; NIYAMA; FREIRE, 2012). Freire *et al.* (2012), afirmam que os contadores brasileiros estão acostumados às normas locais expressas e que diante das diferenças conceituais destas normas com o processo de convergência é indispensável que haja uma readequação à nova normatização.

Segundo dados do censo, até o ano de 2012 o Estado de Goiás apresentava 155.894 empresas espalhadas por seu território (IBGE, 2013), número que mantém constante crescimento, visto que de acordo com as estatísticas divulgadas pela Junta Comercial do Estado de Goiás (JUCEG, 2013), no mesmo ano, 23.896 empresas foram criadas contrapondo 9.905 extintas. Ainda segundo a JUCEG, de janeiro a outubro de 2013 foram constituídas no Estado 54 empresas sociedades anônimas, sendo uma de capital aberto e 53 de capital fechado.

A exigência contínua de conhecimento e qualificação dos profissionais, perante o intenso crescimento da economia goiana e aumento de empresas de grande porte e sociedades anônimas no Estado, proporcionará crescimento das ofertas para os profissionais que conheçam os conteúdos da normatização internacional. Assim, problematizou-se a seguinte questão: Qual a percepção de conhecimento dos estudantes de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior de Goiânia sobre a normatização internacional da

Contabilidade? Estabeleceu-se como objetivo analisar a percepção de conhecimento dos estudantes de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior de Goiânia sobre a normatização internacional da Contabilidade.

Para tal, foram aplicados questionários a 328 estudantes do 5º ao 8º período, de cinco das quatorze IES da capital que oferecem o curso de Ciências Contábeis em modalidade presencial, com o objetivo de verificar qual o conhecimento declarado dos estudantes sobre as normas internacionais de contabilidade e examinar se as ações apresentadas para a preparação ao ambiente de convergência contribuem para o conhecimento que os estudantes admitem possuir.

O presente artigo estrutura-se além desta introdução, em fundamentação teórica, na qual é feita uma abordagem teórica a respeito do processo de convergência da contabilidade, pesquisas em educação e contabilidade; posteriormente a metodologia é apresentada, seguida da análise dos dados e, por fim, das conclusões dos autores a respeito do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 O Processo de Convergência da Contabilidade

A modernização das organizações, a demanda por informações de qualidade, a agilidade com que os dados são gerados e as exigências dos usuários são alguns dos fatores cruciais para as intensas mudanças que vêm ocorrendo nas empresas, prevalecendo o estabelecimento de normas que buscam a minimização de riscos e melhoria dos procedimentos utilizados na elaboração e publicação de demonstrações contábeis (FERNANDES *et al.*, 2011).

Conforme exposto por Echternacht (2006), a quebra da Bolsa de Valores de

Nova Iorque foi um marco no desenvolvimento das normas internacionais de contabilidade. Com os efeitos da crise espalhados no mundo, identificou-se a necessidade do estabelecimento de políticas contábeis por meio de legislação específica.

No contexto da harmonização contábil destacam-se as iniciativas internacionais promovidas pelo *International Accounting Standards Board (IASB)* para a concretização deste processo que visa à redução das disparidades das práticas contábeis adotadas entre os países, facilitando a troca de informações com maior flexibilidade (AMARAL; COSTA; CAMPOS, 2010). Outros órgãos que trabalham para a intensificação da harmonização contábil são a *International Federation of Accountants (IFAC)*, o *Financial Accounting Standard Board (FASB)* e, no Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

O marco histórico do processo de convergência ocorreu em 2002, quando a União Europeia estabeleceu a adoção das normas internacionais a partir de 2005. No mesmo ano, o IASB e o FASB estabeleceram um programa conjunto para aprimorar as respectivas normas e fazer sua convergência por meio do Memorando de Entendimento (*Norwalk Agreement Memorandum*), reafirmado pelo *Memorandum of Understanding (MOU)* de 2006 (LEMES; SILVA, 2007). Segundo as autoras, supracitadas, a participação do FASB no processo de convergência antes do acordo entre os órgãos era mínima, pois muitos de seus membros acreditavam que as normas norte-americanas fossem superiores às demais, situação que mudou devido às inúmeras críticas dos usuários sobre falhas nos relatórios financeiros de diversas empresas.

No ano de 2003, foi emitida pelo IASB a primeira norma internacional a ser adotada já em 2005 pelas empresas europeias, a IFRS 1 – *First-time Adoption of International Financial Reporting Standards*, concluindo sua edição em 2004. Em 2009, o IASB emitiu a versão da IFRS para empresas de pequeno e médio porte e houve uma mobilização do Grupo dos 20 (G20) para apoiar o trabalho do IASB (FASB, 2013).

2.2 A Convergência da Contabilidade no Brasil

Nogueira, Reis e Tarifa (2011) afirmam que os esforços para a convergência das normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais vêm ocorrendo desde a década de 1990 por parte da CVM.

O marco da convergência no Brasil ocorreu, principalmente, com a promulgação da Lei nº. 11.638/07 (BRASIL, 2007), que alterou dispositivos da Lei nº 6.404/76 (BRASIL, 1976), em vigor há mais de 30 anos, e junto da Lei nº 11.941/09 (BRASIL, 2009) alteraram diversas práticas contábeis brasileiras na composição dos elementos das demonstrações (PEREIRA, 2011).

Segundo Bim, Nogueira e Reis (2010, p.97), as principais alterações da Lei 11.638/07 são:

- a) Não influência da legislação tributária na escrituração mercantil;
- b) Inclusão, no conceito de ativo imobilizado, dos bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercícios com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens;
- c) Obrigatoriedade de efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no ativo imobilizado e ativo intangível (*impairment test*);
- d) Cálculo da

depreciação, exaustão e amortização em função da vida útil econômica estimada do bem.

Além dos fatores supracitados, outro elemento que intensificou o processo de convergência ocorreu em janeiro de 2010, com a assinatura do Memorando de Entendimento entre o IASB, CFC e CPC, marcando a inserção do Brasil no ambiente de discussões internacionais sobre a elaboração das IFRS, colocando o país mais próximo do IASB, em um patamar diferenciado em relação aos outros países.

2.3 As Pesquisas em Educação e Contabilidade

Analisando os trabalhos publicados nos periódicos que compõem a lista *Qualis* da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES) entre 2010 e o primeiro semestre de 2013, trabalhos específicos das áreas de Administração e Economia apresentaram baixo grau de publicações sobre Educação em Contabilidade.

Dentre as tipologias de estudo abordadas pelos autores, 59 publicações aqui identificadas, tem-se a maior parte das pesquisas do período em análise ligadas à Avaliação (32%), que em geral buscam medir e identificar índices de percepção e aprendizado de alunos e professores acerca de temas da contabilidade. Formação e Educação ocuparam 15%, Tecnologia 1%, Currículo e Conteúdo assim como Pesquisa e IES 11% cada. Os temas de Ensino e Aprendizado ganharam maior destaque, ocupando 25% do total e evidenciando interesse dos estudiosos em verificar os instrumentos metodológicos utilizados no ensino da contabilidade.

Observa-se que, apesar de o Brasil ter adotado as IFRS a partir de 2010, não há número considerável de estudos publicados

que a relacionem com a educação contábil durante o período analisado.

Estudos como o de Fernandes *et al.* (2011) examinaram a percepção dos docentes dos cursos de graduação em Ciências Contábeis quanto ao processo de convergência das normas internacionais aplicadas no Brasil. Revelando que as mulheres, os professores de instituições públicas e em regime de dedicação exclusiva são mais cautelosos quanto à capacidade de lecionar que os homens de instituições de ensino privada e/ou que além da docência realizam outra atividade.

Pereira (2011) avaliou o nível de conhecimento dos discentes do Distrito Federal em normas contábeis internacionais e como as metodologias de ensino utilizadas nas IES impactam na assimilação de tais normas. Os resultados demonstraram que o conhecimento sobre a normatização internacional estava no mesmo nível entre os alunos respondentes ao seu questionário, e que o aprendizado em sala não é suficiente para suprir a nova demanda da profissão contábil.

Riccio e Sakata (2004) retratam que entre diversos fatores, a formação profissional dos contadores tem sido preocupação para os organismos internacionais de contabilidade e também para Organização das Nações Unidas (ONU), por meio de setores como o ISAR/UNCTAD (*Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting/United Nations Conference on Trade and Development*). Juntos esses órgãos elaboraram um modelo curricular de formação e qualificação do profissional contábil, buscando apresentar um guia de referência na formação e qualificação desse, em âmbito global, ao proporcionar a uniformização de suas qualificações e de seus serviços. Os autores supracitados ao avaliarem a semelhança entre os currículos

das universidades federais da região Sudeste do Brasil com o Currículo Mundial (CM) proposto pela ONU/ISAR/UNCTAD verificaram que a média de conteúdos similares foi de 55,57%, sendo os mais atendidos são os ligados às disciplinas obrigatórias de administração, economia e matemática (Bloco 1) e as de contabilidade e afins (Bloco 3). Concluíram que as disciplinas ligadas à Tecnologia da Informação (Bloco 2), de modo geral, são pouco exploradas e as optativas do (Bloco 4) precisam ser reavaliadas pelas instituições de ensino.

Diante do exposto, entende-se que quanto maior a similaridade entre o currículo adotado por certo país e o currículo internacional, maior será a evidência de harmonização na educação contábil desse país (RICCIO; SAKATA, 2004).

3 METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, este estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois buscou descrever fatos e fenômenos de determinada realidade (TRIVIÑOS, 1987). Segundo Gil (1999), a pesquisa descritiva tem por objetivo principal apresentar características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis analisadas, destacando o uso de instrumentos padronizados de coleta de dados. Em relação aos procedimentos aplicados na pesquisa, adotou-se o levantamento (ou *survey*) como instrumento para coleta de dados que, conforme Gil (1999, p.70), “decorre do requerimento de informações a um grupo significativo de pessoas sobre o problema apresentado no estudo, para que possa ser realizada análise quantitativa, seguida da obtenção de conclusões apoiadas nos dados coletados”.

A coleta de dados ocorreu por meio da aplicação de questionário, dividido em três partes, fruto da adaptação das pesquisas

de Pereira (2011) e Kuhn (2013), levando em consideração, principalmente, o problema e a fundamentação teórica aqui apresentada.

As perguntas da parte I buscaram a caracterização dos estudantes de Ciências Contábeis identificando seus perfis, por meio de questionamentos sobre sexo, faixa etária e semestre cursado. Na parte II, averiguou-se o que os estudantes têm feito para acompanhar e se preparar para o ambiente de

convergência dentro e fora de sala, bem como o que os professores e a instituição de ensino têm oferecido para contribuir no aprendizado das novas normas. Na parte III, são apresentados alguns dos assuntos de normas internacionais abordados pelo CPC em seus pronunciamentos (exposto a seguir no Quadro 1), e objetivando verificar o conhecimento dos estudantes sobre tais assuntos.

Quadro 1 – Conhecimento das normas internacionais.

Conhecimento das normas internacionais
D. Estrutura conceitual para elaboração das demonstrações contábeis.
E. Redução do valor recuperável dos ativos (<i>Impairment test</i>).
F. Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).
G. Demonstração do Valor Adicionado (DVA).
H. Ativos intangíveis (<i>Goodwill</i>).
I. Ativo Imobilizado.
J. Divulgação sobre partes relacionadas.
K. Arrendamento Mercantil.
L. Ajuste a valor presente (AVP).
M. Investimento em Coligada e em Controlada.
N. Combinação de Negócios.
O. Apresentação das demonstrações contábeis.
P. Ativo biológico e produto agrícola.
Q. Demonstrações Consolidadas.
R. Primazia da essência econômica das operações sobre a forma.
S. As normas contábeis não são mais elaboradas baseadas em regras ou leis.
T. Mensuração a valor justo (<i>Fair value</i>).
U. CPC PME – Contabilidade para pequenas e médias empresas.

Fonte: adaptado de Pereira (2011, p.59) e Kuhn (2013, p.29).

Para identificar a população, consultou-se, no sítio do e-MEC, as IES de Goiânia que oferecem o curso de Ciências Contábeis sob a modalidade presencial. Foram identificadas quatorze instituições, sendo uma pública, uma filantrópica e as demais particulares. Dessas, quatro universidades, um centro universitário e nove faculdades.

A delimitação da amostra ocorreu após a aplicação dos questionários entre estudantes do 5º ao 8º período, somente cinco IES autorizaram a aplicação do questionário – Universidade Federal de

Goiás (UFG), Faculdade Alves Faria (ALFA), Centro Universitário Uni-Anhanguera, Faculdade Unida de Campinas (UNICAMPS) e Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC-GO) – que ocorreu entre a terceira semana de setembro e a segunda semana de novembro de 2013. Dos 377 respondentes, 107 eram da UFG, 67 da Alfa, 56 do Uni-Anhanguera, 52 da UNICAMPS e 95 da PUC-GO. Para preservar suas identidades, as instituições serão caracterizadas por letras na apresentação das análises e resultados.

A análise dos dados levantados com o questionário foi realizada com o uso do Software IBM SPSS *Statistics*, versão 20. Os seguintes testes e ferramentas estatísticas foram utilizados: estatística descritiva (frequência, cálculo de média e moda), o agrupamento hierárquico (*clusters*) e correlação paramétrica (*Pearson*).

Para realizar os testes de correlação foi construída a variável Conhecimento que corresponde ao somatório das escalas apresentadas nas respostas das questões da parte III de cada questionário respondido. Esse somatório corresponde ao conhecimento geral declarado pelos estudantes.

4 ANÁLISE DE DADOS

O perfil dos estudantes que participaram da pesquisa é caracterizado a partir das respostas verificadas na parte I do questionário “Perfil do curso de Ciências Contábeis de Goiânia”. Com base nos dados coletados, conclui-se que do total de 328 estudantes que compuseram a amostra, 52,74% dos respondentes são do sexo feminino e 47,26% do sexo masculino.

A maior parte da amostra é composta por estudantes com idade de 19 a 21 anos (40,55%), seguido de 29,88% com idade entre 22 e 24 anos, 10,67% entre 25 e 27 anos, 10,06% superior a 30 anos, 8,23% entre 28 e 30 anos e 0,61% com até 18 anos. Tem-se que o número de estudantes com faixa etária entre 19 a 24 anos mantém-se superior em todos os quatro períodos, enquanto a quantidade de estudantes com 25 anos acima mantém uma proporção abaixo.

Apesar da baixa representatividade deste grupo em relação ao grupo de maior

atuação (com 28,96% e 70,43% do total da amostra, respectivamente), cabe ressaltar que a sua presença evidencia o ingresso de pessoas com idade mais avançada no ensino superior, que no curso de Ciências Contábeis podem ser caracterizadas por profissionais que trabalham na área e buscam melhor qualificação profissional.

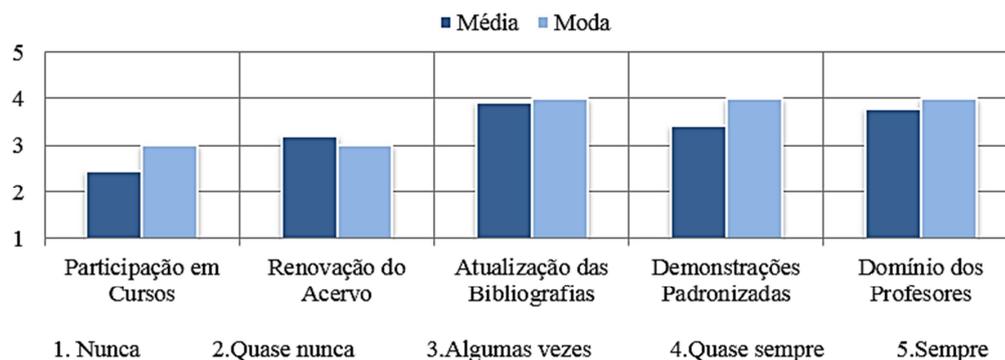
Com base na caracterização da amostra levantada, concluiu-se que o número de mulheres no curso de Ciências Contábeis é expressivo, confirmando o exposto por Kolling, Bierger e Seibert (2010), desmistificando a imagem da profissão contábil voltada para os homens; que a maior parte dos estudantes tem idade de até 24 anos e que cursa o 5º ou 6º período. Tais resultados aproximam-se da realidade observada por Pereira (2011) em sua pesquisa nas IES do Distrito Federal.

4.1 Análise Descritiva

Para as demais partes do questionário (II e III) foram utilizadas, primeiramente, as medidas de tendência central, média e moda, baseadas na frequência das respostas de cada questão. A moda foi aqui utilizada para verificar se as médias calculadas a partir de todas as afirmações estão próximas às identificadas com maior frequência.

Na parte II (Preparação para o ambiente de convergência contábil), verificou-se que a participação dos estudantes em cursos e eventos manteve uma média entre “quase nunca” ou participam “algumas vezes”, demonstrando que este recurso como fonte de aprendizado é pouco utilizado pelos estudantes entrevistados (Gráfico I).

Gráfico 1 – Preparação ao Ambiente de Convergência Contábil.



Fonte: dados da pesquisa.

A renovação do acervo bibliográfico é apontada pelos estudantes com a frequência de “algumas vezes”, fato observado tanto para a média quanto para a moda. Uma questão a ser considerada nessa análise é a velocidade com que novas normas são criadas, bem como as já criadas são revisadas e alteradas, tornando inviável às instituições a frequente atualização de seus acervos.

Para as questões referentes à atualização das bibliografias utilizadas em sala, o uso de demonstrações financeiras padronizadas na exposição dos conteúdos das aulas e o domínio dos professores nos conteúdos sobre as normas internacionais de contabilidade, a resposta apresentada com maior frequência foi “quase sempre”, conforme a moda constante para ambos os questionamentos. Na análise média, verifica-se que se mantêm os resultados apresentados pela moda, visto a proximidade de ambas as medidas para todas as situações.

Na parte III (Conhecimento das Normas Internacionais), para treze dos dezoito assuntos levantados, os estudantes demonstraram que em média possuem um conhecimento “regular”: *Impairment*, DFC, DVA, *Goodwill*, Divulgação sobre partes relacionadas, *Leasing*, AVP, Controle, Consolidação, Essência sobre a Forma,

Princípios *versus* Regras, Valor Justo e CPC para Micro e Pequenas Empresas (CPC-PME). Para Combinação de Negócios e Ativo Biológico, os estudantes apresentaram um conhecimento médio entre “ruim” e “regular”, de todos os assuntos abordados, esses são os que os alunos possuem menos domínio.

Os conteúdos Estrutura Conceitual, Imobilizado e Apresentação das Demonstrações Contábeis sobressaíram-se por terem o conhecimento a respeito classificado como “bom”. Fato que pode ser explicado devido a estes assuntos estarem presentes e serem utilizados em várias disciplinas no decorrer do curso, englobando informações que são a base para a aplicação dos demais pronunciamentos.

O Imobilizado não é novidade das normas internacionais e este fato pode ser o responsável por compor este grupo, porém admite-se um viés na apresentação desta questão, pois o pronunciamento que trata do Imobilizado (CPC-27) engloba outros assuntos como AVP e Valor Justo, aos quais os estudantes classificaram o conhecimento como “regular”.

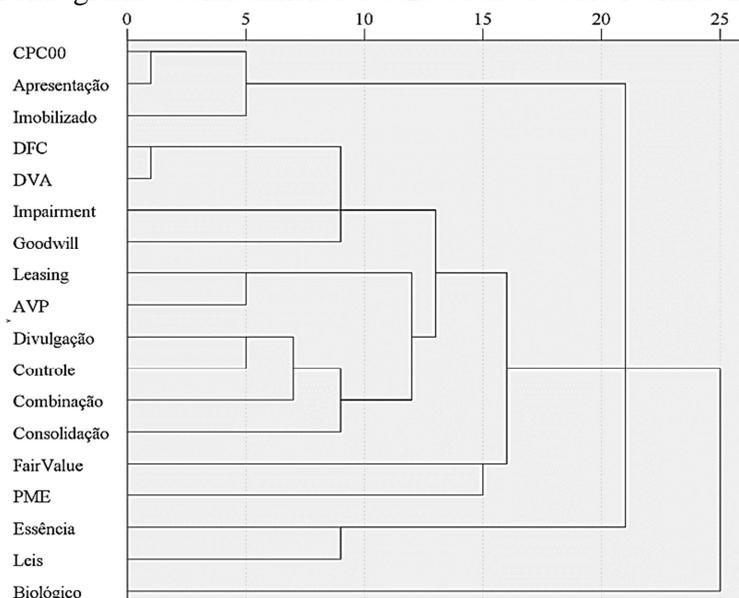
Não houve um conteúdo, dentre os apresentados, que os estudantes demonstrassem o conhecimento classificado como “excelente”, quando considerada a

média e a moda dos dados da amostra. Ao analisar os questionários individualmente, há respondentes que atribuíram “excelentes”, “ruins” e “péssimos” para o conhecimento de alguns assuntos, porém ao observar a comparação das médias das respostas com as respostas de maior frequência presentes, conclui-se que a média não sofreu influência significativa com a variação das respostas, pois ambas as medidas assumem valores próximos.

Aplicou-se o agrupamento hierárquico nas variáveis de conhecimento

das normas internacionais, a fim de verificar a similaridade das respostas dos entrevistados em relação à caracterização do conhecimento que possuem sobre tais normas. Objetivando uma análise específica a cada instituição de ensino que compõe a amostra, posteriormente, foi novamente aplicado o agrupamento hierárquico nos dados de cada IES individualmente. O gráfico 1 apresenta o dendograma a respeito do conhecimentos dos estudantes de Ciências Contábeis sobre as normas internacionais.

Gráfico 2 – Dendograma: Conhecimento dos Estudantes sobre Normas Internacionais.



Fonte: elaborado pelos autores a partir dos dados da pesquisa.

A partir do dendograma, analisando a amostra como um todo, houve a formação de quatro grupos distintos. As variáveis CPC00, Apresentação e Imobilizado, que em média tiveram o conhecimento classificado como “bom”, agruparam-se separadamente das outras. Porém nota-se que há uma ligação entre as variáveis “Essência e Leis” com as que compõem o agrupamento formado, demonstrando que em determinado ponto há similaridade entre estes assuntos, colocando o conhecimento de ambos em um nível médio entre “regular” e “bom”.

Dentre as demais variáveis, “Biológico” formou um grupo individualmente, uma vez que foi o assunto que apresentou a menor média de conhecimento e, conseqüentemente, o menor grau de similaridade com os demais. Portanto, com base nas respostas levantadas e conforme o agrupamento formado, é evidente que os estudantes que compõem a amostra possuem conhecimento mediano sobre as normas internacionais de contabilidade, visto que há maior similaridade dos conteúdos com o

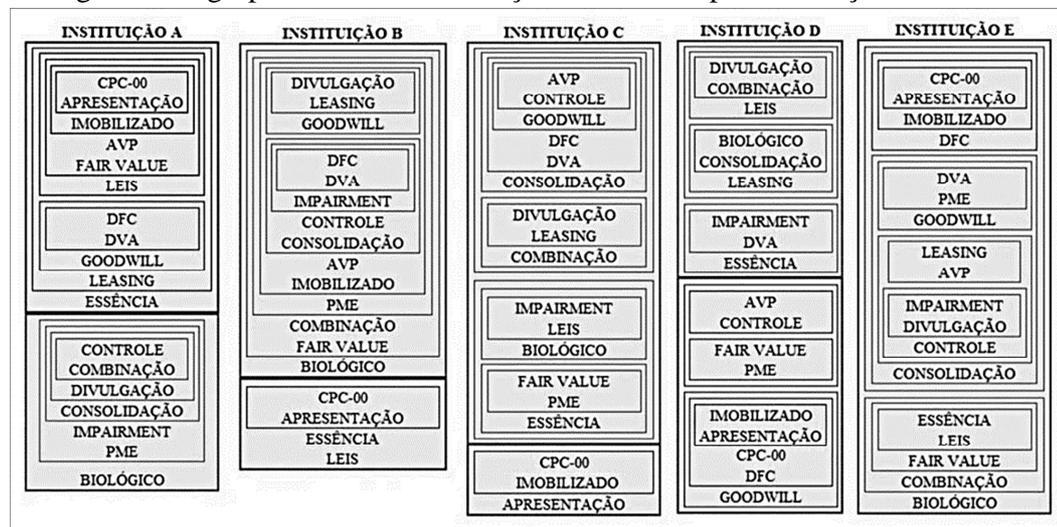
conhecimento por eles caracterizados como “regular”.

Ao aplicar a ferramenta de agrupamento hierárquico por instituição, obteve-se os grupos expostos na Figura 1. Ao observar os grupos formados pelos dados da instituição A, verifica-se que o número de assuntos cujo conhecimento fora classificado em média como “bom” aumentaram consideravelmente.

As variáveis Controle, Combinação, Divulgação, Consolidação, *Impairment*,

CPC-PME e Biológico compõem o grupo das normas relatadas com menos conhecimento pelos estudantes desta amostra. O Ativo Biológico, apesar de não mais formar um grupo individualmente, continua apresentando baixa similaridade e tal fato pode ser justificado devido ao curso de Ciências Contábeis da instituição A abordar este assunto em disciplina optativa que não é ofertada com periodicidade aos estudantes.

Figura 1 – Agrupamento das informações levantadas por Instituição de Ensino.



Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

Na instituição B, o Imobilizado deixa de compor o grupo dos assuntos que os entrevistados afirmam ter “bom” conhecimento, e as variáveis “Essência e Leis” passam a compor este grupo, evidenciando que dentre todos os assuntos apresentados, a amostra de B tem maior conhecimento sobre as normas internacionais ligadas à estrutura básica da contabilidade. A variável “Biológico” continua apresentando a menor similaridade dentre as demais. A instituição C apresenta as mesmas características observadas na amostra total, com exceção da variável “Biológico” que tem a similaridade próxima às outras

variáveis. Este fato pode ser explicado em função de que na matriz curricular desta instituição há a disciplina de Contabilidade em Agronegócios, ofertada com natureza obrigatória em um dos períodos finais do curso (Figura 1).

Para a instituição D, entre as variáveis apresentadas como as que os respondentes caracterizam o conhecimento como “bom” na análise geral da amostra, também estão *Goodwill* e DFC. Entretanto, nota-se que a similaridade do grupo formado por estas variáveis aproxima-se da similaridade do grupo formado por AVP,

Controle, *FairValue* e PME, formando assim um novo grupo.

A variável “Biológico” está assim como foi observado na instituição *C*, que também pode ser explicada devido à oferta da disciplina obrigatória que explora este assunto. Na instituição *E*, verifica-se que apesar das variáveis CPC00, Apresentação e Imobilizado continuarem formando um grupo, elas estão dentro de outro grupo com todas as demais variáveis, evidenciando que o conhecimento dos respondentes da amostra de *E* é, em média, o mesmo sobre os assuntos abordados, exceto Biológico, que novamente se apresenta como o mais destoante dentre os demais.

A partir dos resultados apresentados pelos agrupamentos, nota-se que os conteúdos que os respondentes possuem em média o conhecimento mais elevado são Pronunciamento Conceitual Básico (CPC-00), Apresentação das Demonstrações Contábeis e Imobilizado. Ao realizar a análise individual de cada IES, verifica-se que há mudança nos conteúdos admitidos como melhor conhecidos pelos estudantes, porém, em todas as situações observadas ao menos dois dos referidos assuntos estão entre os que estes caracterizaram como “bom” conhecimento.

Kuhn (2013) destaca que os docentes de Ciências Contábeis de Goiânia e região metropolitana possuem em média bom conhecimento quanto aos pronunciamentos técnicos do CPC que tratam da Apresentação das Demonstrações Contábeis, Estrutura Conceitual Básica e Imobilizado, que na presente pesquisa também foram os assuntos com maior qualificação do conhecimento pelos estudantes entrevistados. O conteúdo referente ao Ativo Biológico, que em média o respondente tem o menor conhecimento, ocasionando o isolamento da variável

Biológico no Dendograma (Gráfico 2), é o assunto que os docentes classificaram como menos conhecido, segundo Kuhn (2013).

4.2 Correlação

Buscando verificar se as ações para preparação ao ambiente de convergência da contabilidade, apresentadas na parte II do questionário, possuem relação com o conhecimento que os estudantes entrevistados admitiram possuir sobre os assuntos abordados, foram aplicados à amostra o teste de correlação de Pearson.

Para a realização do referido teste, foram definidas como variáveis independentes o período cursado, a participação dos estudantes em cursos e seminários, a atualização dos acervos das IES, as bibliografias adotadas em sala, o uso de demonstrações padronizadas nas aulas, o domínio que o professor apresenta sobre as normas internacionais de contabilidade e a instituição de ensino em que o respondente estava matriculado; e como variável dependente foi definida a variável Conhecimento.

Conforme os dados apresentados na Tabela 1, somente a variável Instituição apresentou correlação negativa, o que poderia demonstrar que o conhecimento dos estudantes que compõem a amostra não está relacionado à instituição em que estão matriculados, não fosse falta de associação significativa com a variável “Conhecimento”, visto que o *p-value* é superior ao nível aceitável para se estabelecer a significância. Na mesma situação está a variável Período, que apesar de demonstrar o coeficiente positivo, não é significativa dado o valor que o *p-value* assumiu no teste.

Tabela 1 – Coeficientes de correlação e significância.

Variável	Paramétrica (Pearson)	
	Coefficiente	<i>p-value</i>
Período	,058	,292
Cursos	,348**	,000
Acervo	,331**	,000
Bibliografias	,276**	,000
Demonstrações	,390**	,000
Domínio	,374**	,000
Instituição	-,016	,777

** . Correlação é significativa ao nível de 1% (teste bi-caudal)

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

As demais variáveis exibiram coeficientes positivos e *p-values* inferiores a 0,05, admitindo correlação significativa ao nível de 1% nos dois testes. Todavia, nota-se que o coeficiente inferior a 0,3 demonstra fraca correlação linear entre a variável Bibliografias e Conhecimento, e os coeficientes superiores a 0,3, porém inferiores a 0,6 que as variáveis Cursos, Acervo, Demonstrações e Domínio, isso expõe que existe uma correlação linear moderada entre tais variáveis e a variável dependente (CALLEGARI-JACQUES, 2003).

Diante das associações apresentadas, pode-se inferir que as ações tomadas, seja pelos estudantes (no que se refere à participação em cursos e eventos sobre IFRS

e CPC's), pelos professores (considerando o domínio que expõe do conteúdo e a utilização de bibliografias atualizadas e demonstrações padronizadas em aula) e pelas IES (em relação à disponibilização de materiais renovados em seus acervos) têm proporcionado conhecimento aos estudantes da amostra, porém o baixo grau de correlação da variável Conhecimento com as demais demonstra que há outros aspectos a serem observados.

Continuando a análise com as mesmas variáveis, porém verificando as relações e associações que apresentam, avaliando as IES que compõe a amostra isoladamente, obtêm-se os resultados apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 – Coeficientes de correlação e significância por Instituição de Ensino.

Variável	Correlação/ Significância	Instituição A	Instituição B	Instituição C	Instituição D	Instituição E
Período	Coeficiente	,215*	,068	-,013	-,008	,072
	<i>p-value</i>	,026	,584	,916	,962	,614
Cursos	Coeficiente	,312**	,442**	,177	,525**	,409**
	<i>p-value</i>	,001	,000	,154	,001	,003
Acervo	Coeficiente	,230*	,361**	,243*	,294	,440**
	<i>p-value</i>	,017	,003	,050	,082	,001
Bibliografias	Coeficiente	,299**	,342**	,255*	,041	,296*
	<i>p-value</i>	,002	,005	,039	,811	,033
Demonstrações	Coeficiente	,299**	,454**	,296*	,508**	,528**
	<i>p-value</i>	,002	,000	,016	,002	,000
Domínio	Coeficiente	,398**	,274*	,282*	,343*	,524**
	<i>p-value</i>	,000	,025	,022	,040	,000

*. Correlação é significativa ao nível de 5% (teste bi-caudal)

**.. Correlação é significativa ao nível de 1% (teste bi-caudal)

Fonte: Elaboração própria a partir dos dados da pesquisa.

A instituição A apresenta correlação positiva e significativa, com coeficiente entre 0,2 e 0,4 e *p-value* inferior a 0,05 para todas as variáveis. Ao contrário de A, para a variável período as outras instituições não apresentaram correlação (B:0,068; C:-0,013; D:-0,008; E:0,072) e significância (B:0,584; C:0,916; D:0,962; E:0,614), demonstrando que o conhecimento apresentado pelos respondentes dessas instituições não possui associação com o período que estão cursando. A participação em cursos e eventos, apesar de positiva em C (coeficiente de 0,177), é insignificante (*p-value* 0,154), evidenciando o fato de que participando ou não de cursos ou eventos, a amostra desta instituição mantém seu conhecimento inalterado. Na instituição D, a adoção de bibliografias atualizadas em sala não apresenta correlação com o conhecimento dos entrevistados, visto que o coeficiente (0,041) está próximo ao nulo e não há significância (*p-value* 0,811).

Mesmo analisando individualmente cada IES, todas estão inseridas na mesma situação observada na análise da amostra, visto que a participação em cursos pelos estudantes, domínio do professor, utilização de bibliografias atualizadas e demonstrações

padronizadas e disponibilização de acervo atualizado pela IES contribuem para o aprimoramento do conhecimento dos estudantes, mas não são suficientes, pois apresentam os coeficientes de correlação classificados entre fracos (menores que 0,3) e moderados (entre 0,3 e 0,6), demonstrando que as ações expostas acima não são as únicas responsáveis pelo conhecimento adquirido pelos estudantes respondentes.

Observa-se que houve correlação entre o domínio que os professores demonstram sobre os conteúdos das normas internacionais apresentados em sala e o conhecimento dos alunos em todas as instituições, pois os coeficientes de correlação permaneceram entre 0,274 e 0,524, e *p-value* inferiores a 0,05. A aproximação dos resultados da análise da variável *domínio* com os resultados obtidos por Kuhn (2013) sobre o conhecimento dos docentes de Goiânia e região metropolitana certifica que a correlação identificada entre ambas as variáveis é verdadeira.

5 CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo da pesquisa foi apresentada e discutida a percepção de conhecimento dos estudantes graduandos em Ciências Contábeis das IES de Goiânia sobre as normas internacionais de contabilidade, diante o processo de convergência no qual o Brasil está inserido. Utilizou-se o questionário como técnica de coleta de dados, aplicado em cinco das quatorze IES de Goiânia que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis. Obteve-se uma amostra composta por 328 respondentes e os dados coletados foram submetidos, posteriormente, aos testes estatísticos.

A amostra é caracterizada por 52,74% entrevistadas do sexo feminino diante 47,26% do sexo masculino, demonstrando o crescimento da atuação da mulher na profissão contábil. Demonstrou-se que apesar do grande número de estudantes que possuem até 24 anos de idade, é notável a presença de inúmeros estudantes com idade avançada.

Os resultados obtidos a partir da estatística descritiva permitiram a conclusão de que os estudantes que compõem a amostra não participam com frequência de cursos ou outros eventos ligados as IFRS's e CPC's, pois, em média, a frequência admitida pelos respondentes está entre 26% (quase nunca participam) e 35% (participam algumas vezes). A correlação encontrada para esta questão é positiva (0,348) e significativa (*p-value* inferior a 0,05), demonstrando que a participação dos estudantes em cursos e eventos contribui para o desenvolvimento de seus conhecimentos.

Um aspecto a ser considerado para verificar o que as IES têm feito para contribuir com a preparação ao ambiente de convergência é a frequência com que há a

renovação de seus acervos bibliográficos, que segundo os 34% dos entrevistados ocorre algumas vezes. Este fato é justificável, visto a agilidade com que as normas são elaboradas ou alteradas, tornando inviável a aquisição de material que, em um curto espaço de tempo, já estará defasado.

Considerando que o papel do professor é transmitir os conhecimentos acerca dos conteúdos abordados, observou-se que, segundo 36% dos respondentes, os professores quase sempre utilizam bibliografias atualizadas pelas Leis 11.638/07 e 11.941/0, e 30% afirmaram que utilizam demonstrações financeiras padronizadas em IFRS de empresas listadas na Bovespa, para ilustrar os conteúdos ministrados em aula. A maior parte da amostra (41% dos estudantes) também evidenciou que quase sempre os professores demonstram dominar os conteúdos de normas internacionais expostos em sala.

A percepção de conhecimento declarado pelos estudantes da amostra foi em média regular para os assuntos de *Impairment*, DFC, DVA, *Goodwill*, Divulgação sobre partes relacionadas, *Leasing*, AVP, Controle, Consolidação, Essência sobre a Forma, Princípios *versus* Regras, Valor Justo e CPC-PME e bom para Estrutura Conceitual, Imobilizado e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Em média os respondentes demonstraram ter menos conhecimento sobre o conteúdo de Ativo Biológico, seguido de Combinação de Negócios.

O resultado observado com a aplicação da estatística descritiva foi confirmado com a aplicação do agrupamento hierárquico, visto a tendência de similaridade das respostas dos estudantes, que ocasionou o agrupamento das variáveis de conhecimento de acordo com a classificação dos estudantes. Identificou-se que para os assuntos que estão inseridos num mesmo

grupo os estudantes da amostra apresentam um conhecimento comum. Ressalta-se que as ações para preparação ao ambiente de convergência contábil apresentaram correlação positiva e significativa, demonstrando que o conhecimento dos entrevistados tem relação com as ações apresentadas.

Conclui-se que apesar de a economia goiana apresentar a agropecuária como um dos setores responsáveis pelo acréscimo no PIB do Estado, o conteúdo de Ativo Biológico que é trabalhado em disciplinas como Contabilidade de Agronegócio e Contabilidade Rural foi o que os estudantes demonstraram o menor domínio.

Por fim, admitem-se limitações quanto ao método de coleta de dados utilizado neste estudo. A aplicação do questionário requer cooperação dos respondentes e a interpretação das respostas obtidas exige alto grau de confiabilidade do pesquisador, que está sujeito a tratar dados com vies. Ressalta-se que com o número de instituições analisadas não é possível expandir a realidade observada para toda a população, somente limitá-la à própria amostra. Para futuras pesquisas, sugere-se um estudo que consiga reunir um número maior de instituições de ensino na amostra. Sugere-se também a análise de um número maior de variáveis que consigam expor o real conhecimento dos estudantes, que vai além do declarado por estes.

REFERÊNCIAS

AMARAL, M.; COSTA, C.; CAMPOS, F.. Capacitação profissional: um estudo sobre a adoção das IFRS – normas internacionais de contabilidade – nas instituições particulares de ensino superior do ABC. *RC&C – Revista de Contabilidade e Controladoria*, Curitiba, v. 2 n. 1, p. 117-139, jan./abr. 2010.

BIM, E. A.; NOGUEIRA, D. R.; REIS, L. G. Convergência às normas internacionais de contabilidade: uma análise sob a perspectiva docente e discente. In: ENCONTRO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 34, 2010. Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro, 2010.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 28 Dezembro 2007. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 3 abr. 2013.

BRASIL. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que específica; institui regime tributário de transição; e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 28 Maio 2009. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 3 abr. 2013.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 15 Dezembro 1976. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 5 abr. 2013.

CALLEGARI-JACQUES, S. M. *Bioestatística: princípios e aplicações*. Porto Alegre: Artmed, 2003.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. *Conheça o CPC*. Disponível

em: <<http://www.cpc.org.br/oque.htm>>. Acesso em 23 jun. 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1.055, de 07 de outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/resolucao.htm>>. Acesso em 18 jun. 2013.

ECHTERNACHT, T. H. S. *O ensino da contabilidade internacional nos cursos de graduação de Ciências Contábeis do Brasil*. 2006, 93f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília – UnB, Brasília, 2006.

E-MEC. *Sistema de Regulação do Ensino Superior*. Disponível em: <<http://emec.mec.gov.br>>. Acesso em 2 jun. 2013.

FERNANDES, B. V. R.; LIMA, D. H. S.; VIEIRA, E. T.; NIYAMA, J.K. Análise da percepção dos docentes dos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Brasil quanto ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicadas no Brasil. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, v. 3, n.3, p 24-50, set./dez. 2011.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. *Facts about FASB*. Disponível em: <<http://www.fasb.org/jsp/FASB/Page/SectionPage&cid=1176154526495>>. Acesso em 5 jun. 2013.

FREIRE, Mac Daves de Morais; MACHADO, Michele Rílany Rodrigues; MACHADO, Lúcio Souza; SOUZA, Emerson Santana; OLIVEIRA, Johnny Jorge. Aderência às normas internacionais de Contabilidade pelas empresas

brasileiras. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 6, n. 15, p. 3-22, 2012.

GIL, Antonio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999.

IBGE. *[Cadastro Central de Empresas]*. Edson Roberto Vieira. Goiânia, 1 jun. 2013. Arquivo (49,5 Kbytes); Excel 2010.

JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE GOIÁS. *Estatísticas 2013*. Disponível em: <<http://www.juceg.go.gov.br/2012-02-06-13-28-32/summary/6-estatistica/597-estatistica-2013>>.

KOLLING, F.; BIEGER, M.; SEIBERT, R. M. Inserção da Mulher no Mercado de Trabalho Contábil. *Contabilidade e Informação*. Rio Grande Do Sul. Ano 13, nº32, p.81-88, jan/jun. 2010.

KUHN, J. *Nível de conhecimento dos docentes de contabilidade sobre as normas internacionais*. 2013, 69f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Goiás, UFG, Goiânia, 2013.

LEMES, S.; SILVA, M. G. A Experiência de Empresas Brasileiras na Adoção das IFRS. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 18, n. 3, p. 37-58, jul./ set. 2007.

MERLO, R. A. O contabilista do século XXI. *Jornal do CFC, Brasília*, mar./abr. 2006.

NIYAMA, J. K. *Contabilidade Internacional*. São Paulo: Atlas, 2005.

NIYAMA, J. K.; COSTA, P. S.; AQUINO, D. R. B. A. Principais causas das diferenças internacionais no Financial Reporting: Uma pesquisa empírica em Instituições de Ensino Superior do Nordeste e Centro-Oeste do

Brasil. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 5, n. 8, jul./dez. 2005.

NOGUEIRA, D. R.; REIS, L. G.; TARIFA, M. R. Disclosure do Ativo Imobilizado: Análise das Práticas pelas empresas do Novo Mercado Considerando o CPC 27. In: CONGRESSO DE CONTABILIDADE E AUDITORIA, 13, 2011, Porto. *Anais...* Porto: Associação dos Institutos Superiores de Contabilidade e Administração, 2011. p. 1-15.

PEREIRA, E. M. Avaliação do nível de conhecimento dos discentes sobre normas contábeis internacionais face ao processo de convergência do IASB: uma análise nas instituições de ensino do Distrito Federal. 2011. 93 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Programa Multi-institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/UFPB/UFRN, Brasília, 2011.

PEREIRA, E. M.; NIYAMA, J. K.; FREIRE, F. de S. Convergência das normas internacionais de contabilidade: Uma análise à luz das teorias da educação de Paulo Freire e Libâneo nas instituições de ensino do Distrito Federal. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 12, 2012. Ribeirão Preto, São Paulo. *Anais...* São Paulo: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, Departamento de Contabilidade e Atuária da FEA/USP, 2012. p. 1-18

RICCIO, E. L.; SAKATA, M. C. G. Evidências da globalização na educação contábil: estudo das Grades Curriculares Portuguesas dos cursos de graduação em Universidades Brasileiras e Portuguesas. *Revista Contabilidade e Finanças*. USP, n.35, maio/ago.2004.

TRIVIÑOS, Augusto N. S. *Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação*. São Paulo: Atlas, 1987.

SOBRE OS AUTORES

Allan Palmer Ferreira

Bacharel em Ciências Contábeis e pós-graduando em Controladoria e Finanças (UFG). Atua na área contábil das empresas do Grupo Novo Mundo, com experiências anteriores como estagiário na Fundação de Apoio à Pesquisa da UFG e colaborador nas empresas Probag Embalagens Especiais e Renavi Autopeças.

Cíntia Oliveira Elias

Bacharel em Ciências Contábeis (UFG). Atua na Área Financeira do grupo de pesquisa Valuation, especialmente na área de finanças corporativas. Suas experiências de trabalho incluem estágio na Administração Pública, na área de licitações e apoio a pregão eletrônico; estágio na área de contabilidade da Fundação de Apoio à Pesquisa da UFG; e monitoria acadêmica na disciplina teoria da contabilidade.

Ednei Morais Pereira

Professor Assistente I da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia (FACE) e Coordenador da Especialização em Planejamento Tributário da Universidade Federal de Goiás (UFG). Possui Mestrado pelo Programa Multi-Institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba e Universidade Federal do Rio Grande do Norte (2011). Especialização em Ciências Contábeis - Área de Concentração: Análise e Auditoria Contábil pela Universidade Católica de Goiás (2006) e graduação em Ciências Contábeis pela Unidade Universitária de Ciências Socioeconômicas e Humanas da Universidade Estadual de Goiás (2004).