

A Disciplina Teoria da Contabilidade em Cursos de Graduação: Percepção de Alunos e Professores

RESUMO

Este estudo identifica a percepção dos professores e alunos da disciplina Teoria da Contabilidade, em relação ao momento de oferta da disciplina durante o curso de graduação. Estudos demonstram que no Brasil a disciplina é oferecida tanto em fases iniciais dos cursos, quanto em fases intermediárias ou finais. Neste contexto, o objetivo do estudo consiste no confronto da percepção de professores que lecionam a disciplina Teoria da Contabilidade e alunos que já cursaram ou estão cursando a referida disciplina nas instituições UDESC e UFSC, em relação ao momento em que a disciplina é ofertada no curso. Para tal, são elaborados dois questionários, um destinado aos professores que lecionam a disciplina, e outro direcionado aos alunos. Aplicam-se questionários, cujos resultados demonstram que, tanto os alunos da UFSC quanto os da UDESC, tem maior preferência por aulas expositivas. Ainda, aproximadamente 45% dos alunos da UDESC afirmam não ter dificuldades para acompanhar a disciplina, na UFSC, este percentual é de 12%. Demonstra-se que 85% dos alunos pesquisados na UDESC consideram que se oferta a disciplina em momento oportuno, este percentual é de aproximadamente 41% na UFSC para o referido questionamento. Além disso, os resultados demonstram que, na percepção dos professores, os conteúdos abordados em Teoria da Contabilidade contribuem significativamente no processo ensino/aprendizagem das disciplinas ministradas posteriormente. Considerando os resultados apresentados, pode-se inferir que conteúdos abordados na disciplina Teoria da Contabilidade contribuem no desenvolvimento de conceitos abordados em fases posteriores.

Palavras-chave: Teoria da contabilidade. UFSC. UDESC.

1. Introdução

O ensino superior, de forma geral, prepara o indivíduo para o mercado de trabalho. Segundo Kraemer (2005), do ponto de vista social, espera-se que o ensino superior se adapte e avance no sentido de atender aos desafios evolutivos do mercado de trabalho. O Relatório para a UNESCO da Comissão Internacional sobre a Educação no Século XXI, no capítulo 4, estabelece os quatro pilares básicos a um novo conceito de educação: aprender a conhecer; aprender a fazer; aprender a conviver e aprender a ser. O primeiro deles indica o interesse e a abertura ao conhecimento, que é o processo necessário para que o ensino/aprendizagem possibilitem autonomia e criatividade.

Da mesma forma, no ensino em contabilidade se busca aprender a conhecer, pois assim, o aluno está preparado para tomar decisões. Segundo Barth (2008), os educadores precisam ensinar os alunos de contabilidade a realizar julgamentos, visto que este é um papel crucial na decisão em questões que se relacionam às práticas da contabilidade.

Neste sentido, uma questão que se discute nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, em relação à disciplina Teoria da Contabilidade, é a identificação do melhor momento para ministrá-la: no início do curso, com o objetivo de preparação do acadêmico para o desenvolvimento das demais disciplinas; em fases intermediárias, momento em que o aluno já tem desenvolvido questões de ordem prática; ou no final do curso, quando o acadêmico já possui conhecimento prévio que possibilite a discussão de questões inerentes a essa disciplina.

Iudícibus e Marion (2002) constataram em suas pesquisas que, em grande parte das instituições de ensino superior - IES oferta-se a disciplina na primeira metade do curso de

Ciências Contábeis. No entanto, para os autores, o melhor momento para ministrá-la é no final do curso. Por sua vez, a pesquisa realizada nas faculdades que oferecem o curso de Ciências Contábeis no estado de Minas Gerais, demonstrou que 59% das IES oferecem a disciplina em fases intermediárias, entre o segundo e terceiro anos (MADEIRA; MENDONÇA; ABREU, 2003).

No contexto de Santa Catarina, oferta-se a disciplina Teoria da Contabilidade no curso de Ciências Contábeis na Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC em duas etapas. Na primeira etapa, que ocorre na primeira fase do curso, abordam-se temas como: evolução da contabilidade – escola italiana e norte-americana; ensino da contabilidade no Brasil; perspectivas da profissão; noções preliminares de contabilidade: definição, campo de atuação e aplicação da contabilidade; usuários e finalidade da informação contábil; técnicas contábeis; estrutura conceitual básica da contabilidade: patrimônio; patrimônio líquido; ativo; passivo e balanço patrimonial.

Na segunda etapa, que ocorre na sétima fase, abordam-se os conteúdos: objetivos e metodologia da contabilidade; núcleo fundamental da teoria contábil - o ativo - natureza e mensuração; passivo - natureza e reconhecimento; patrimônio líquido - conceituação; receitas, ganhos, despesas e perdas - conceito e reconhecimento; demonstrações contábeis e os usuários da informação; os princípios da contabilidade segundo as normas brasileiras de contabilidade - técnicas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade.

Esta experiência é uma tentativa de solucionar a questão sobre qual é o melhor momento de ministrar a disciplina. Observa-se que, se ministrada no início do curso, o aluno pode não ter a maturidade para compreensão de determinados conceitos, desta forma, corre-se o risco de não se aprofundar a discussão em certos conteúdos, pela falta de conhecimento prévio do aluno. E, se ministrada no final, o aluno pode não adquirir a base teórica que o auxilia na compreensão e na aplicação dos conteúdos que se abordam nas disciplinas de fases iniciais.

Por sua vez, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC oferta-se a disciplina Teoria da Contabilidade apenas em uma etapa do curso, na sétima fase. Abordam-se os seguintes conteúdos no decorrer da disciplina: o desenvolvimento do pensamento contábil; a contabilidade norte-americana e sua influência; a evolução contábil no Brasil; contabilidade - objeto e objetivos; estrutura dos conceitos contábeis pelo IASB (International Accounting Standards Board), FASB (Financial Accounting Standards Board) e CFC (Conselho Federal de Contabilidade); ativo - conceituação, caracterização, avaliação/mensuração; ativos intangíveis; passivo - conceituação, caracterização, avaliação/mensuração; patrimônio líquido - teorias que o embasam; receitas, despesas, ganhos e perdas; evidenciação - estrutura das demonstrações contábeis de acordo com FASB, IASB, Lei nº 6.404 e suas alterações; teoria contábil do lucro.

Neste contexto, em virtude de se terem dois casos de oferta da disciplina em momentos distintos, e em virtude da presente temática ser objeto de discussão de diversos estudos, a questão que se busca responder é: qual a percepção de professores e alunos da disciplina de Teoria da Contabilidade do curso de Ciências Contábeis em relação ao momento em que se oferta a disciplina?

A realização deste trabalho se justifica pela necessidade de informações a respeito do momento mais oportuno para ofertar a disciplina de Teoria da Contabilidade. Conforme literatura especializada do assunto, tais informações são importantes no processo de formação dos estudantes, uma vez que, o momento de oferta da disciplina interfere no grau de

discussão, interesse e nível de aprendizagem proporcionada pela mesma. Desta forma, no intuito de responder a pergunta de pesquisa, o objetivo deste estudo é identificar a percepção de professores e alunos da disciplina Teoria da Contabilidade nas instituições UDESC e UFSC em relação ao momento em que se oferta a disciplina no curso.

2. Fundamentação teórica

A disciplina de Teoria da Contabilidade nos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil passou a ser obrigatória a partir do ano de 1994, pela Resolução CNE nº 03/92 do Conselho Federal de Educação. O melhor período para oferecer a disciplina é um tema ainda não consensual entre os autores e IES. Para Iudícibus e Marion (2002), o melhor momento de ministrar a disciplina é no final do curso, pois, segundo os autores, neste momento o aluno já dispõe de conhecimentos práticos que serão explicados pela teoria. Argumentam, ainda, que ensinar teoria no início do curso seria como ensinar gramática para uma criança que não tem maturidade para compreendê-la.

Por sua vez, Laffin (2002), ao tratar dos atributos do professor de contabilidade, entende que uma prática baseada apenas no fazer, sem uma reflexão integrada com as teorias que fundamentam esse fazer, reduz o ensino ao saber fazer, o que exclui do processo a interpretação e a intervenção. Para Madeira, Mendonça e Abreu (2003), cabe ao professor a responsabilidade pela definição da bibliografia mais básica para aquelas faculdades que oferecem a disciplina no início do curso, e conteúdos mais aprofundados para aquelas que oferecem a disciplina no final do curso.

Ainda, os autores Madeira, Mendonça e Abreu (2003) constataram que, no estado de Minas Gerais, a maior parte das faculdades oferece a disciplina no segundo e terceiro ano. Já Theóphilo et al. (2000), em pesquisa realizada junto às faculdades de Ciências Contábeis no Brasil, indicaram que a maioria das IES oferece a disciplina no primeiro ano, muito embora o percentual das faculdades que oferecem a disciplina nos dois primeiros anos é equivalente às aquelas que oferecem nos dois últimos anos. Quanto ao pré-requisito para cursar a disciplina, observaram que 44,36% das faculdades não exigem pré-requisito. Dentre os conteúdos com maior incidência, destacam-se: postulados, princípios e convenções; origem e evolução da contabilidade; objetivos, base conceitual e metodologias. As bibliografias mais utilizadas são: Teoria da contabilidade – Sérgio de Iudícibus; Contabilidade introdutória – Equipe FEA/USP e Manual de contabilidade das S.A. – FIPECAFI. Os autores identificaram as maiores dificuldades que os professores encontram para ministrar a disciplina. As principais são: pouca bibliografia; falta de interesse dos alunos; não ter cursado a disciplina na graduação. O perfil dos professores à época da pesquisa era o seguinte: especialistas (67%); mestres (17%); graduados (14%) e doutores (2%).

Marion (1997) analisou a disciplina Teoria da Contabilidade em cursos de graduação e ressaltou a importância da disciplina no desenvolvimento do raciocínio contábil e não apenas prático-mecânico do aluno. Destacou-se também, como ponto principal, manter o interesse do aluno pela disciplina, e uma das maneiras fazer isto é demonstrar que a contabilidade constitui-se num instrumento de tomada de decisões, independente de quem seja o usuário da informação. Outra questão da qual se trata, é a percepção do professor em relação ao que é teoria. Para Marion (1997) a teoria, além de explicar a prática, deve ter caráter preditivo, e conduzir o profissional a atender a evolução das instituições. Além disso, propôs o seguinte conteúdo programático para a disciplina: esboço histórico; objetivos da contabilidade e das demonstrações contábeis; contabilidade como ciência social; qualidades da informação contábil; princípios da contabilidade; ativo, conceito e mensuração; passivo; patrimônio

líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; demonstrações contábeis e normas contábeis brasileiras.

Madeira, Mendonça e Abreu (2003) verificaram os resultados do Exame de Suficiência, do Exame Nacional de Cursos e o desempenho das faculdades. Apontaram deficiências que se relacionam ao ensino da disciplina Teoria da Contabilidade nos cursos superiores de graduação em Ciências Contábeis no estado de Minas Gerais. Os autores concluíram que não há uniformidade na oferta da disciplina nas faculdades. Quanto à carga horária, por exemplo, a maioria se concentra em 72 horas, mas existe uma oscilação entre 60 a 138 horas. Segundo Madeira, Mendonça e Abreu (2003), a Resolução nº 03/92 (BRASIL, 1992) não estabelece a carga horária mínima para a disciplina, o que pode acarretar numa oscilação também, no conteúdo. O período em que se oferta a disciplina também varia. Constatou-se que a maior concentração está no segundo ano, com 27%, e no terceiro ano, com 32%. Apenas 9% das faculdades oferecem a disciplina no primeiro ano. Quanto à bibliografia, as mais utilizadas são: Teoria da contabilidade - Sérgio de Iudícibus (71%); Introdução à teoria da contabilidade - Sérgio de Iudícibus e José Carlos Marion; (50%); Teoria da contabilidade - Hendriksen e Van Breda (50%); Manual de contabilidade das S.A. - FIPECAFI (46%) e Teoria da Contabilidade - Lopes de Sá (32%). Os conteúdos abordados na disciplina são: origem e evolução histórica da contabilidade, princípios de contabilidade, ambos os assuntos são apresentados em 92% das faculdades; ativo e sua avaliação, passivo e sua mensuração (83%); receitas, despesas, perdas e ganhos (79%); patrimônio líquido (75%); objetivos da contabilidade e normas brasileiras de contabilidade (ambos com 63%), dentre outros. Diante das evidências, os autores concluíram que os conteúdos abordados pelas faculdades convergem com conteúdos contemplados tanto no Exame de Suficiência quanto no Exame Nacional de Cursos. Desta forma, comprovou-se que há um entendimento por parte do governo, do conselho e das faculdades a respeito do que deve ser ministrado na disciplina teoria da contabilidade.

No Brasil, os resultados concernentes ao período em que as IES oferecem a disciplina são variados e ressalta-se que não se encontrou grande número de instituições que ofertam a disciplina em duas fases, como no caso da UDESC. A seguir se apresentam resultados de pesquisas realizadas por outros autores, nos Estados Unidos, Portugal e Argentina em relação ao tratamento da disciplina Teoria da Contabilidade nesses países.

Marion (1992) abordou questões relacionadas ao ensino da contabilidade nos Estados Unidos e destacou que nas IES, os cursos de graduação (*undergraduate*) em contabilidade são de quatro anos e formam bacharéis que deverão estudar em período integral para obter seu grau de: B.A. (*Bachelor of Arts*); B.S. (*Bachelor of Science*.); B.F.A. (*Bachelor of Fine Arts*); B.Ed. (*Bachelor of Education*) e B.B.A. (*Bachelor of Business Administration*). Nestes cursos, normalmente se oferecem as seguintes disciplinas na área contábil: contabilidade introdutória; contabilidade intermediária; contabilidade tributária; contabilidade de custos; contabilidade gerencial; contabilidade avançada; contabilidade do setor público e sistemas contábeis. Além disso, destaca-se que, em certos estados, para se conseguir o título CPA - que é uma licença para praticar a Contabilidade, fornecida pela *American Institute of Certified Public Accountants* - AICPA, exige-se 5 anos de curso. Para tanto, os alunos devem cursar mais oito disciplinas, que fazem parte do mestrado. As disciplinas na área contábil são: teoria contábil normativa; contabilidade gerencial avançada; teoria contábil aplicada; auditoria avançada; teoria e prática da contabilidade financeira; análise e controle de custo; sistemas e teoria de auditoria; teoria e prática dos impostos. Ainda no mesmo estudo, o autor destacou que as universidades de Illinois e de Notre Dame entendem que, mesmo que as exigências dos profissionais da área contábil tenham mudado substancialmente nos últimos 25 anos, o ensino de contabilidade se mantém quase inalterado. Desta forma, as referidas universidades

desenvolvem um projeto denominado “*Discovery*”, que visa o desenvolvimento de um currículo inovador. Dentre os objetivos elencados, destacam-se: a) currículo integrado, que utiliza uma estrutura conceitual que integra as subespecializações da contabilidade; b) o fundamento do curso de contabilidade deve ser mais conceitual e menos técnico.

Barth (2008) tratou dos desafios dos estudantes americanos no que se refere à globalização das informações contábeis e inferiu que, como o IASB – *International Accounting Standards Board* se esforça para desenvolver normas baseadas em princípios, o aluno precisa entender que os relatórios financeiros estão repletos de decisões. Normalmente não há resposta única correta para determinadas questões, e o julgamento é muitas vezes necessário para a aplicação da norma. Para a autora, a compreensão da estrutura conceitual da contabilidade permite ao estudante entender melhor as informações contidas nos relatórios financeiros. A falta de atenção ao julgamento na elaboração dos referidos relatórios tem efeito insidioso sobre a prática da contabilidade. Ao simplesmente ensinar as regras da contabilidade, os educadores correm o risco de atrair pessoas erradas para a profissão.

Carmona e Trombetta (2010) estudaram o IASB e FASB, o processo de convergência e a necessidade de “conceito-base” no ensino de contabilidade. Os autores propõem que a educação contábil deve enfatizar os fundamentos econômicos e estratégicos da contabilidade e não as regras, que são temporárias. Fazem menção que as implicações para a educação são a mudança de um ensino baseado em regras - que é um modelo de ensino onde os exercícios se apresentam com respostas “certas” ou “erradas”, para o ensino baseado em conceitos - onde se discutem questões conceituais e análise situacional. Neste modelo, os professores de contabilidade primeiro abordam a essência econômica de uma determinada transação e, em seguida, aprofundam em aspectos teóricos. Após a abordagem teórica, quando se alcança a compreensão dos fundamentos, os educadores passam para a análise de problemas e as possíveis soluções.

Erfurth e Domingues (2008) compararam a estrutura curricular do curso de ciências contábeis na Universidade de Buenos Aires com a estrutura curricular proposta pelo ISAR/UNCTAD - Grupo de Trabalho Intergovernamental de Expertos em Padrões Internacionais da Contabilidade e Relatórios (ISAR, sigla em inglês) e uma área da Conferência das Nações Unidas sobre Comércio e Desenvolvimento (UNCTAD, sigla em inglês). Os autores apresentaram as disciplinas oferecidas pela UBA, visto que a elaboração da organização das diretrizes curriculares do curso de contador público, segundo a Lei de Educação Nacional nº. 26.206 art. 37 compete às IES, apenas a carga horária mínima é fixada pelo Ministério de Cultura e Educação, em acordo com o Conselho de Universidades. Desta forma, a UBA oferece a disciplina Teoria da Contabilidade no curso de Contador Público, que equivale ao curso de Ciências Contábeis no Brasil.

Pires e Ott (2010) realizaram pesquisa com o objetivo de comparar a estrutura curricular dos cursos de Ciências Contábeis do Brasil com as estruturas propostas por organismos internacionais, tais como: a) *International Federation of Accountants* (IFAC); b) *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA); c) *Accounting Education Change Commission* (AECC) e d) UNCTAD – *United Nations Conference on Trade and Development. Revised Model Accounting Curriculum* (MC). Os resultados apontaram que apenas o AECC sugere que conteúdos relacionados à teoria da contabilidade façam parte da estrutura curricular, quando explicitam que os conhecimentos de contabilidade e auditoria sejam, dentre outros: a) conhecimento da história e do pensamento contábil; b) compreensão do conteúdo, dos conceitos, da estrutura e do significado dos relatórios internos e externos.

Além das pesquisas mencionadas, realizou-se uma busca nos sites de IES dos Estados Unidos e Portugal, com a intenção de verificar a oferta da disciplina Teoria da Contabilidade

nos cursos de graduação de contabilidade nesses países. Para selecionar as IES pesquisadas tomam-se por base dois autores que elencam universidades que ofertam o curso de Ciências Contábeis nos Estados Unidos e em Portugal.

Riccio e Sakata (2004) registram uma população de 25 IES que ofertam o curso de Contabilidade em Portugal, dessas define-se uma amostra aleatória de 8 instituições, dentre elas Institutos, Faculdades e Universidades, que é a base de consulta para a pesquisa, que tem a intenção de identificar, aquelas que oferecem a disciplina Teoria da Contabilidade nos cursos de Ciências Contábeis. O resultado da pesquisa aponta que, das 8 IES, nenhuma oferece disciplina com este título, apenas uma oferece disciplina intitulada Princípios de Contabilidade – que é ministrada na segunda fase. Nos cursos de mestrado constata-se que uma das instituições oferece a disciplina intitulada Teoria da Contabilidade, e outra com o título História do Pensamento Contábil.

As instituições americanas foram selecionadas a partir de pesquisa realizada por Murcia (2008) que identificou, dentre outros aspectos, os melhores programas de graduação em contabilidade nos Estados Unidos, de acordo com a percepção dos respondentes, que foram docentes de universidades que possuíam doutorado em contabilidade. De uma população de 26 instituições, foram selecionadas as 6 primeiras, do referido *ranking*. Os resultados demonstram que nenhuma das IES pesquisadas oferece disciplina intitulada Teoria da Contabilidade, apenas uma delas apresenta na matriz curricular disciplina com a nomenclatura de *Theory of Atg System Design*, que, conforme, a ementa trata de “problemas e procedimentos em relação à concepção e instalação de sistemas de contabilidade”. Além disso, constata-se que 3 instituições oferecem disciplina intitulada Princípios de Contabilidade.

Os resultados das pesquisas realizadas convergem com o que registrou Marion (1992) - no que se refere à matriz curricular da graduação, que não apresentam disciplinas relacionadas à Teoria da Contabilidade nos Estados Unidos e a apresentação de projeto com estrutura curricular mais conceitual e menos técnico. Convergem, também, com o que observam Carmona e Trombetta (2010) - no que se refere à ênfase que as universidades americanas dão ao ensino mais baseado em regras e a preocupação de estruturar o ensino de contabilidade numa base mais conceitual, que pode ser abordada em disciplinas como Teoria da Contabilidade. Mesmo que haja a preocupação com uma abordagem mais conceitual do que técnica, os resultados demonstram que os cursos de graduação em contabilidade nos Estados Unidos e em Portugal ainda não apresentam em sua matriz curricular a disciplina Teoria da Contabilidade. Além disso, pode-se inferir que, à época do estudo, as disciplinas de Teoria da Contabilidade, nas IES nos Estados Unidos, eram mais concentradas nos curso de mestrado.

Carqueja (2007) ao interpretar a expressão “Teoria da Contabilidade”, comenta que esta não tem acolhimento generalizado como designação de disciplina acadêmica e, nas escolas em que existe, pode corresponder a conteúdos que destacam situações e problemas profissionais, o que corresponde a uma abordagem pragmática. Para o autor, nas duas últimas décadas o quadro conceitual não tem sido objeto de suficiente atenção pelos acadêmicos.

3. Procedimentos metodológicos

A presente pesquisa se caracteriza como descritiva, no que se refere à natureza do objetivo geral, visto que busca caracterizar as percepções dos pesquisados acerca do problema de pesquisa. Coletam-se os dados de fontes primárias e secundárias, neste caso, os *sites* das Instituições de Ensino e os questionários aplicados aos alunos e professores. Aborda-se o

problema de maneira qualitativa e quantitativa. Gonçalves e Meirelles (2004, p. 59) explicitam que “na pesquisa qualitativa os dados são de natureza interpretativa e semântica, enquanto que na pesquisa quantitativa os dados se representam por métricas quantitativas, tendo como elemento de apoio principal a linguagem matemática”. Os resultados podem ser interpretados qualitativamente em seu sentido e conteúdo, bem como quantitativamente, por meio de análises estatísticas.

A Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC e a Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC são os objetos de estudo desta pesquisa. Escolhem-se estas instituições por acessibilidade e, para efetuar um comparativo, opta-se por escolher as duas Universidades públicas localizadas no estado de Santa Catarina que ofertam o curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial.

Para a coleta de dados deste estudo, aplica-se um questionário aos professores e alunos da disciplina de Teoria de contabilidade dos cursos de Ciências Contábeis da UFSC e UDESC. Elaboram-se as questões de acordo com o problema de pesquisa e o objetivo que se pretende alcançar. O conteúdo abordado nas questões tem base em questões abordadas no trabalho de Théophilo et al. (2000) e nas ementas da disciplina de Teoria da contabilidade das instituições pesquisadas.

Constrói-se o questionário com quatro tipos de questões. Primeiro, há questões fechadas que utilizam como base uma escala semântica de cinco níveis. Nestas questões o respondente, entre duas características extremas em relação ao item questionado, posiciona-se mais próximo àquela com que possui maior identificação. O segundo tipo são questões fechadas em que há uma lista de características em relação ao item questionado e o respondente deve enumerar tais características conforme o nível de importância que atribui a cada uma. Como terceiro tipo, têm-se as questões fechadas de múltipla escolha. Para estas, apresenta-se como opção de resposta o item “outros”, caso o respondente não concorde com o apresentado. Por fim, há questões do tipo aberta, em que o respondente tem liberdade de expressar sua opinião. Analisam-se as questões fechadas por meio de análise estatística, com auxílio de planilhas do software Microsoft Excel®, por sua vez, analisam-se as questões abertas por meio da análise de conteúdo.

Obtem-se as ementas das disciplinas por meio do site eletrônico de cada instituição. O contato com os alunos e professores ocorre pessoalmente nas instituições pesquisadas. O questionário é respondido por alunos e professores em sala de aula, com a devida autorização para aplicação dos questionários, que é aplicado aos alunos da oitava fase de ambas as instituições, uma vez que estes já cursaram a disciplina Teoria da Contabilidade e podem responder com mais propriedade as questões referentes ao momento mais oportuno de cursá-la, bem como as consequências, na sua formação, do momento em que a disciplina é ofertada. Além dos alunos, os professores que ministram esta disciplina nas instituições analisadas também respondem um questionário.

As limitações do trabalho residem no fato de que os resultados apresentados não podem ser atribuídos a todo o universo das IES, mas somente àquelas cujos dados se analisam. Também se relacionam com a impossibilidade de isolar variáveis do ambiente de estudo, que podem influenciar nos resultados, tais como: diversificadas abordagens dos conteúdos da disciplina Teoria da Contabilidade e professores com diferentes perfis de ensino. As conclusões deste estudo se baseiam em informações coletadas por meio dos questionários respondidos pelos professores e alunos. Desta forma, considera-se que todas as informações fornecidas refletem a verdadeira opinião dos respondentes.

4. Resultados

Os resultados desta pesquisa apresentam-se por meio de gráficos com a finalidade de comparar a percepção dos alunos e professores da Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC e da Universidade do Estado de Santa Catarina - UDESC nos aspectos referentes à disciplina de Teoria da Contabilidade. Por meio de questionários abordam-se o momento de oferta da disciplina, dificuldades encontradas, bem como sugestões para melhor aplicação e condução da disciplina.

Na UDESC, conforme mencionado, oferta-se a disciplina de Teoria da Contabilidade em dois momentos. A primeira parte da disciplina ocorre na primeira fase do curso e corresponde a 36 horas aula. Posteriormente, na sétima fase, os alunos têm a segunda parte da disciplina de Teoria da Contabilidade também com 36 horas aula. Já na UFSC, oferta-se a disciplina de Teoria da Contabilidade apenas na sétima fase e possui carga horária de 72 horas.

Assim, aplica-se o questionário aos alunos da oitava fase de ambas as instituições, uma vez que, estes já cursaram a disciplina de Teoria da Contabilidade e podem responder com propriedade as questões referentes ao momento mais oportuno de cursá-la, assim como as consequências para a aprendizagem do momento em que a disciplina é ofertada. Além dos alunos, os professores que ministram esta disciplina nas instituições analisadas também respondem um questionário com questões específicas que são abordadas na sequência deste estudo.

Cabe destacar que os alunos da UFSC pertencentes à amostra são tanto do período matutino quanto noturno e os alunos da UDESC, são apenas do período noturno, devido à oferta do curso ser exclusivamente neste período. Assim, conforme se observa na Tabela 1, os alunos da UFSC são maioria na pesquisa.

Tabela 1: Situação dos respondentes em relação à disciplina de Teoria da Contabilidade

UFSC	Cursou	38
	Não cursou	3
	Cursando	1
	TOTAL	42
UDESC	Cursou	13
	Não cursou	0
	Cursando	1
	TOTAL	14

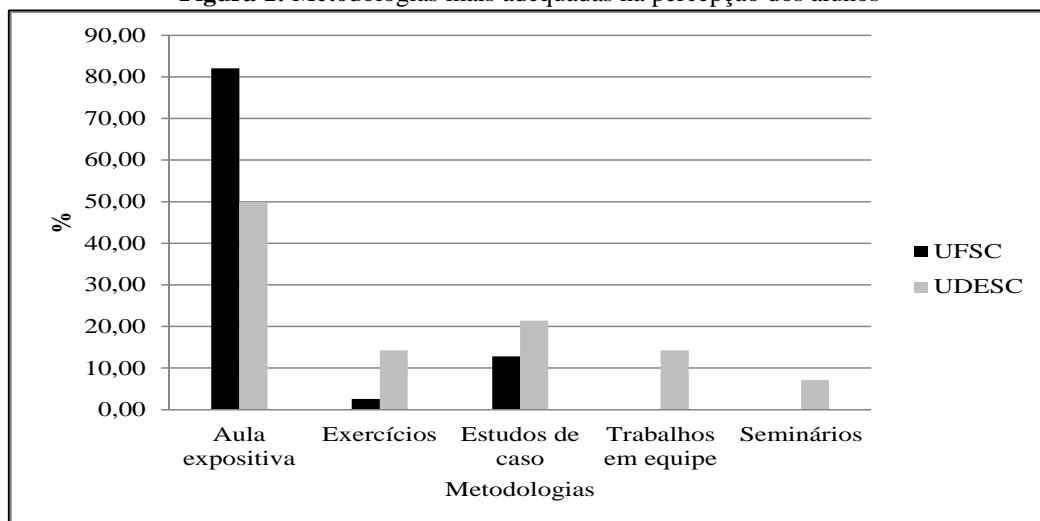
Fonte: Dados da pesquisa

Ao todo 66 alunos responderam os questionários. Destes, 42 são da UFSC e 14 da UDESC. Conforme já mencionado, aplica-se o questionário aos alunos de oitava fase. No entanto, 3 alunos da UFSC que estão nesta fase ainda não cursaram a disciplina Teoria da Contabilidade, e 1 está cursando. Já na UDESC, apenas 1 aluno ainda está cursando a disciplina. Assim, utilizam-se as respostas de 38 alunos da UFSC (diurno e noturno) e 13 alunos da UDESC (somente noturno).

Em relação aos professores são 4 os respondentes: 2 da UFSC e 2 da UDESC. Ambos os professores possuem formação em Ciências Contábeis e, além disto, os docentes da UFSC possuem o doutorado como nível mais alto de formação, e os docentes da UDESC possuem mestrado. No que tange à experiência com a disciplina, os professores da UFSC possuem 7 semestres ou mais de experiência, enquanto os professores da UDESC possuem de 1 a 2 semestres de experiência nesta disciplina.

Posteriormente à identificação dos alunos e professores, pergunta-se, na opinião dos respondentes, quais as metodologias de ensino mais adequadas para as aulas de Teoria da Contabilidade. Enumeram-se 5 metodologias, para as quais os respondentes devem estabelecer uma ordem de prioridade de 1 a 5. Além disto, para não limitar as respostas, apresenta-se um campo para sugestões de outras metodologias. As respostas dos alunos podem ser conferidas na Figura 1.

Figura 1: Metodologias mais adequadas na percepção dos alunos



Fonte: Dados da pesquisa

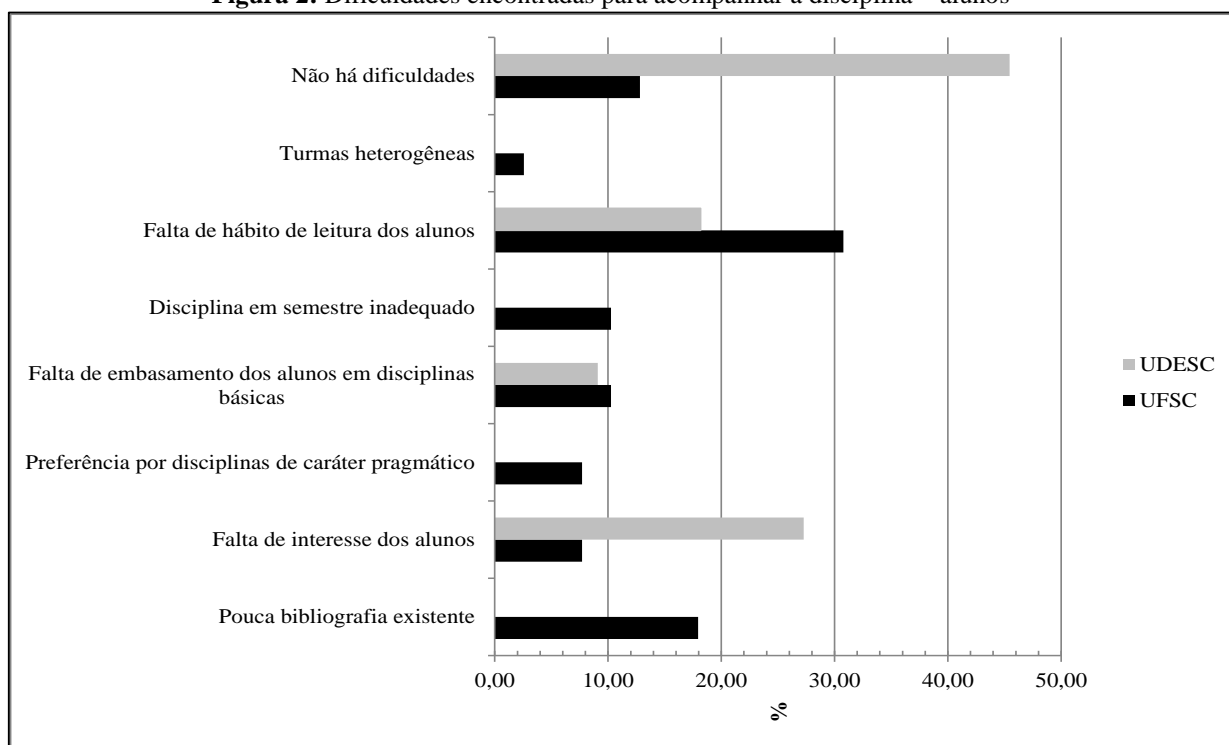
A Figura 1 apresenta as metodologias de ensino que receberam a prioridade dos alunos, ou seja, às quais eles consideram como as mais importantes. Percebe-se que tanto os alunos da UFSC como os da UDESC preferem aula expositiva. No entanto, na UFSC, mais de 80% dos alunos preferem esta metodologia, enquanto na UDESC 50% priorizam as aulas expositivas. Percebe-se ainda, que na UDESC os alunos apresentam opiniões mais diversificadas, pois, todos os 5 itens são contemplados. Já na UFSC, não se mencionam os trabalhos em equipe e os seminários por nenhum aluno (prioridades para nenhum aluno).

Dentre as sugestões de outras metodologias, além das contempladas na Figura 1, os alunos da UFSC e UDESC sugerem palestras com profissionais que atuam na área, debates em sala de aula e maior interação entre alunos e professores. Há também, a sugestão de visitas técnicas com a finalidade de confrontação da teoria com a realidade empresarial.

Efetua-se a mesma pergunta (quais as metodologias mais adequadas) aos professores da disciplina de Teoria da Contabilidade com o intuito de confrontar a percepção dos alunos e dos professores. Entre os professores da UFSC, 1 considera a aula expositiva como a mais adequada e o outro acredita que os trabalhos em equipe devem ser priorizados. Na UDESC os 2 professores sugerem as aulas expositivas como a metodologia de ensino mais adequada para a disciplina em questão. Além disto, 1 professor da UDESC atribui a mesma prioridade para a aplicação de exercícios.

Em relação às dificuldades encontradas por parte dos alunos para o acompanhamento da disciplina Teoria da Contabilidade efetua-se a seguinte questão: quais as dificuldades encontradas por você para acompanhar a disciplina? Como opção de resposta descrevem-se 7 itens, para os quais cada respondente estabelece uma ordem de importância. Além disso, existe a opção “não há dificuldades”. As respostas podem ser conferidas na Figura 2.

Figura 2: Dificuldades encontradas para acompanhar a disciplina – alunos



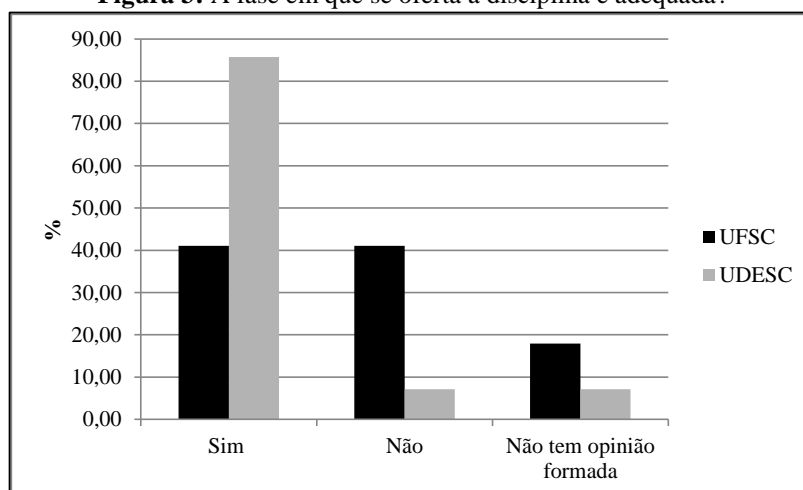
Fonte: Dados da pesquisa

Como pode ser observado na Figura 2, as respostas dos alunos das UFSC e UDESC apresentam diferenças. Aproximadamente 45% dos alunos da UDESC afirmam não terem dificuldades para acompanhar a disciplina. Já na UFSC, este percentual é de apenas 12%. Para os alunos que encontram dificuldades, na UFSC, a falta de hábito de leitura dos alunos é o item mais escolhido, por aproximadamente 30% dos alunos. Contudo, os alunos também afirmam que existe pouca bibliografia disponível. Ainda entre os alunos da UFSC, cerca de 10% dos alunos consideram a disciplina ministrada em semestre inadequado uma dificuldade. Na UDESC, a falta de interesse dos alunos aparece como a principal dificuldade.

Acerca da mesma temática, pergunta-se aos professores quais as dificuldades encontradas por eles para ministrar a disciplina Teoria da Contabilidade (pergunta idêntica à dos alunos). Os professores identificam a falta de hábito de leitura dos alunos como principal dificuldade para ministrar a disciplina. Na UFSC esta opinião é unânime entre os professores. Na UDESC as opiniões se dividem ainda entre: ocorrência de turmas heterogêneas, disciplina em semestre inadequado e a falta de embasamento dos alunos em disciplinas básicas, anteriores à Teoria da Contabilidade.

Outro ponto abordado entre alunos e professores é o momento (fase) em que se ministra a disciplina. A resposta pode ser Sim, é oportuno; Não oportuno; e Não tem opinião formada. As respostas dos alunos podem ser observadas na Figura 3.

Figura 3: A fase em que se oferta a disciplina é adequada?



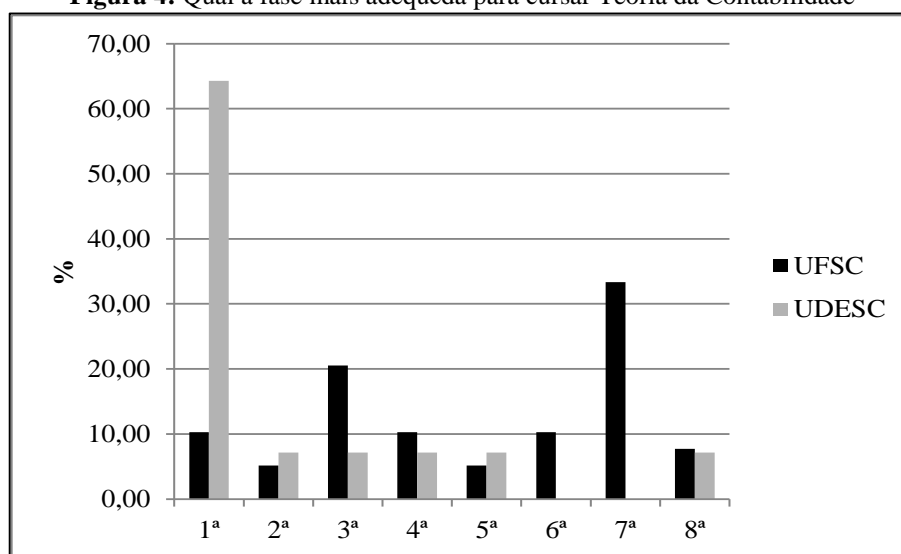
Fonte: Dados da pesquisa

Como é possível observar na Figura 3, 85% dos alunos da UDESC consideram que a disciplina é ofertada em momento oportuno. Já, na UFSC as opiniões se dividem, no qual, aproximadamente 41% dos alunos respondem que o momento é oportuno, 41% respondem que não é oportuno, e 18% dos alunos não tem opinião formada quanto ao assunto.

Aos professores, é feito o seguinte questionamento: o aluno está preparado para a disciplina no momento em que ela é ofertada? Em uma escala semântica com cinco níveis, os professores assinalam mais próximo à característica com que concordam: sim ou não. Um professor da UFSC se posiciona de forma neutra, outro considera que os alunos estão preparados. Na UDESC, um professor considera que os alunos não estão preparados, outro professor julga que os alunos estão preparados para a disciplina, ou seja, opiniões distintas e divergentes na mesma instituição.

Na abordagem do momento de oferta da disciplina, é ainda solicitado aos alunos que respondam que fase consideram a mais adequada para ofertar/cursar a disciplina Teoria da Contabilidade. Conferen-se as respostas dos alunos da UFSC e UDESC na Figura 4.

Figura 4: Qual a fase mais adequada para cursar Teoria da Contabilidade



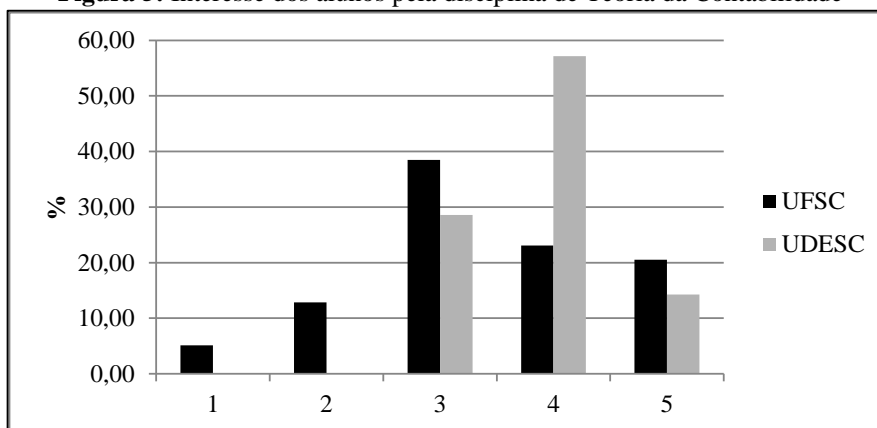
Fonte: Dados da pesquisa

Observam-se opiniões divergentes entre as instituições pesquisadas. Na UDESC, 64% dos alunos sugerem a 1ª fase do curso como mais adequada, enquanto 33% dos alunos da

UFSC sugerem a 7ª fase do curso como mais adequada para a disciplina Teoria da Contabilidade. Ainda na UFSC, 20% dos alunos consideram a 3ª fase adequada para a disciplina. As demais respostas se apresentam dispersas em outras fases do curso.

O interesse dos alunos pela disciplina é um item que se explora tanto no questionário dos alunos quanto dos professores. Solicita-se aos respondentes que escolham entre cinco níveis de interesse, do 1 (nenhum interesse) ao 5 (muito interesse). Entre os professores, UFSC e UDESC apresentam o mesmo resultado: um professor escolhe nível 3, que se interpreta como neutro na escala, e um professor opta pelo item 4, onde se pode entender que o aluno tem interesse pela disciplina. Em relação aos alunos, o resultado apresenta-se na Figura 5.

Figura 5: Interesse dos alunos pela disciplina de Teoria da Contabilidade



Fonte: Dados da pesquisa

Na UDESC, 57% dos alunos se consideram interessados pela disciplina. Nenhum aluno opta por pouco ou nenhum interesse (níveis 1 e 2). Na UFSC, 38% dos alunos posicionam-se de maneira neutra quanto ao nível de interesse, porém, 20% dos alunos demonstram-se muito interessados pela disciplina, enquanto 14% dos alunos na UDESC se consideram muito interessados pela disciplina. Em uma análise geral, os alunos da UDESC são mais interessados pela disciplina, se comparados aos alunos da UFSC.

Quanto à ementa da disciplina, pergunta-se a alunos e professores se a mesma está de acordo com os objetivos propostos pela disciplina. Entre os alunos, na UFSC, 33% dos alunos julgam estar totalmente de acordo, na UDESC este percentual é menor, com 21%. Para os professores, as opiniões divergem. Na UFSC, 100% dos professores consideram estar totalmente de acordo. Na UDESC nenhum professor considera estar totalmente de acordo, um professor é neutro quanto à questão e outro professor considera a ementa pouco condizente com os objetivos propostos.

Pergunta-se, ainda, se o conteúdo da disciplina contribui para as demais disciplinas. As opiniões entre alunos e professores de ambas as instituições são semelhantes. Na UFSC, 33% dos alunos pensam que contribui, na UDESC, 57% partilham do mesmo pensamento. Ainda, 100% dos professores, tanto na UFSC quanto na UDESC acreditam que a disciplina contribui para a aprendizagem dos alunos em outras disciplinas do curso.

Ademais, pede-se a alunos e professores que escolham, dentre uma lista de disciplinas, para quais disciplinas a Teoria da Contabilidade é capaz de contribuir. Há ainda a opção “nenhuma disciplina”, que não é assinalada por nenhum dos respondentes. Há também a opção “Outras”, assinalada apenas uma vez onde se menciona a disciplina Contabilidade Internacional. Dentre as disciplinas, todas são assinaladas por alunos e professores de ambas as instituições, em percentuais diversos. As disciplinas apresentadas são as seguintes:

Contabilidade II; Contabilidade III; Contabilidade de Custos; Contabilidade Superior; Contabilidade Pública; Análise das Demonstrações Contábeis; Análise de Custos; Contabilidade Tributária; Contabilidade Gerencial; Contabilidade Avançada; Auditoria Contábil; Perícia Contábil; Controladoria. Entre os alunos, as disciplinas mais assinaladas são: Contabilidade II; Contabilidade III; Auditoria Contábil e Contabilidade Superior. Assim, os resultados das respostas de alunos e professores indicam que a disciplina de Teoria da Contabilidade pode contribuir para a aprendizagem nas disciplinas subsequentes.

Por fim, pergunta-se aos alunos de que forma a disciplina de Teoria da Contabilidade contribui na aprendizagem de conteúdos nas disciplinas elencadas no parágrafo anterior, uma vez que eles afirmam haver contribuições. Quanto às respostas, para grande parte dos alunos, a disciplina Teoria da Contabilidade fornece a base de conhecimentos para que, nas disciplinas subsequentes, a discussão dos conteúdos ocorra com maior profundidade.

5. Conclusão

A disciplina Teoria da Contabilidade é importante para o desenvolvimento do pensamento contábil dos alunos de graduação. Para Iudícibus (2009) compreender a evolução histórica da contabilidade contribui para entender o que ela é hoje. Contudo, ainda não há consenso nesta temática que tende a evoluir em vários aspectos, dentre eles, o momento em que se deve ofertar a disciplina. Os objetos de estudo desta pesquisa, UFSC e UDESC - universidades públicas situadas em Santa Catarina – oferecem a referida disciplina em momentos distintos e, de acordo com a literatura, isto pode influenciar na aprendizagem dos alunos. Por este motivo, a questão levantada na pesquisa é a percepção de professores e alunos da disciplina de Teoria da Contabilidade do curso de Ciências Contábeis em relação ao momento em que se oferta a disciplina.

Após a aplicação dos questionários tem-se a resposta de 66 alunos, dos quais, 42 são da UFSC e 14 da UDESC. Porém, devido a restrições de alguns respondentes (ainda não haviam cursado a disciplina) utilizam-se as respostas de 38 alunos da UFSC e 13 alunos da UDESC. Já, para os professores, são 4 os respondentes: 2 da UFSC e 2 da UDESC.

Os resultados demonstram que tanto os alunos as UFSC como da UDESC preferem aula expositiva. No entanto, na UFSC, mais de 80% dos alunos preferem esta metodologia, enquanto na UDESC 50% priorizam as aulas expositivas. Já, entre os professores da UFSC, 1 considera a aula expositiva como a mais adequada e o outro acredita que os trabalhos em equipe devem ser priorizados como metodologia de ensino. Na UDESC os 2 professores sugerem as aulas expositivas como a metodologia de ensino mais adequada para a disciplina em questão. Além disto, 1 dos professores da UDESC atribui a mesma prioridade para a aplicação de exercícios.

Além disso, aproximadamente 45% dos alunos da UDESC afirmam não terem dificuldades para acompanhar a disciplina. Já, na UFSC, este percentual é de apenas 12%. Para os alunos que encontram dificuldades, na UFSC, a falta de hábito de leitura dos alunos é o item mais escolhido, por aproximadamente 30% dos alunos. Contudo, estes mesmos alunos sugerem que existe pouca bibliografia disponível. Ainda entre os alunos da UFSC, cerca de 10% consideram a disciplina ministrada em semestre inadequado, uma dificuldade. Na UDESC, a falta de interesse dos alunos aparece como a principal dificuldade. Para os professores de ambas as instituições, a falta de hábito de leitura dos alunos é a principal dificuldade para ministrar a disciplina. Esta conclusão diverge do estudo realizado por Theóphilo et. al (2000), em que a principal dificuldade identificada é a pouca bibliografia existente para a disciplina.

Em relação ao momento em que se oferta a disciplina, 85% dos alunos da UDESC consideram oportuno o momento de oferta. Já, na UFSC as opiniões se dividem, na qual, aproximadamente 41% dos alunos respondem que o momento é oportuno, 41% respondem que não é oportuno, e 18% dos alunos não tem opinião formada quanto ao assunto. Ademais, no geral, constata-se que os alunos da UDESC são mais interessados pela disciplina em relação aos alunos da UFSC. A visão dos professores é divergente em relação ao momento de oferta da disciplina. Parte dos professores considera que os alunos estão preparados, e outros acham que eles não estão preparados para cursar a disciplina na fase em que se oferta.

Pergunta-se, ainda, se o conteúdo da disciplina contribui para as demais disciplinas do curso. As opiniões entre alunos e professores de ambas as instituições são semelhantes. Na UFSC, 33% dos alunos pensam que contribui, na UDESC, 57% partilham do mesmo pensamento. Como respostas, para a grande parte dos alunos, a disciplina Teoria da Contabilidade fornece a base de conhecimentos para que, nas disciplinas subsequentes, discutam-se os conteúdos com maior profundidade.

Por fim, conclui-se que existem diferenças entre a percepção dos respondentes da UFSC e da UDESC. Os alunos da UDESC demonstram ter menos dificuldades que os alunos da UFSC e se mostram satisfeitos com a atual divisão da disciplina Teoria da Contabilidade em dois momentos. Esta divisão proporciona, na opinião dos alunos, maiores benefícios nas disciplinas subsequentes. Destaca-se que existe convergência entre alunos da UFSC e UDESC na preferência pela aula expositiva. Para futuras pesquisas, sugere-se ampliação da quantidade e tipo de instituições, uma vez que, no presente estudo, pesquisam-se instituições públicas.

REFERÊNCIAS

BARTH, M. E. Global financial reporting: implications for U.S. academics. **The Accounting Review**, 83(5), p. 59-79, 2008.

BRASIL. Ministério da Educação, Conselho Nacional de Educação. Resolução CFE nº 03 de 14 de outubro de 1992. **Fixa os mínimos de conteúdo e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis**. Brasília, 14 de outubro de 1992.

CARMONA, S.; TROMBETTA, M. The IASB and FASB convergence process and the need for 'concept-based' accounting teaching. **European Accounting Review**, IE Business School, Calle Pinar 15-1, 28006 Madrid, Spain. IE Business School, Calle Pinar 15-1, 28006 Madrid, Spain.

CARQUEJA, H. O. Teoria da contabilidade – uma interpretação. **Revista de Estudos Politécnicos. Polytechnical Studies Review**, v. IV, n. 7, 2007.

ERFURTH, A. E.; DOMINGUES, M. J. C. S. **Estrutura curricular do curso de ciências contábeis na Universidade de Buenos Aires versus a estrutura curricular proposta pelo ISAR/UNCTAD**. Disponível em: <<https://www.furb.br/especiais/download/714416.../CCG0262008.pdf>>. Acesso em 10 de janeiro de 2011.

GONÇALVES, C. A.; MEIRELLES, A. M. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BRED, M. F.; SANVICENTE, A. Z. **Teoria da contabilidade**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Introdução à teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KRAEMER, M. E. P. Reflexões sobre o ensino da contabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**. n. 153, p. 65-79, mai./jun., 2005.

LAFFIN, M. Ensino da contabilidade: componentes e desafios. **Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte, v. 13, n. 3, p. 9-20, dez. 2002.

MADEIRA, G. J.; MENDONÇA, K. F. C.; ABREU, S. M. A disciplina teoria da contabilidade nos exames de suficiência e provão. **Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte. Edição especial, p. 103-122, nov. 2003.

MARION, J. C. Aspectos do ensino da contabilidade nos Estados Unidos. **Caderno de Estudos**, n. 07, São Paulo, FIPECAFI – out. 1992.

MARION, J. C. A disciplina teoria da contabilidade nos cursos de graduação – algumas considerações. **Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte, v. 8, n. 2, p. 3-8, out. 1997.

MURCIA, F. Dal-Ri et al. **Paradigma atual da ciência contábil**: como os docentes de universidades norte-americanas “enxergam a realidade” da pesquisa em contabilidade. Disponível em: < www.anpcont.com.br/site/docs/congressoII/03/EPC241.pdf>. Acesso em 06 de janeiro de 2011.

PIRES, C. B.; OTT, E. Estrutura curricular do curso de ciências contábeis no brasil *versus* estruturas curriculares propostas por organismos internacionais: uma análise comparativa. **Revista Universo Contábil**. v. 6, n.1, p. 28-45, jan./mar., 2010.

RICCIO, E. L.; SAKATA, M. C. G. Evidências da globalização na educação contábil: estudo das grades curriculares dos cursos de graduação em universidades brasileiras e portuguesas. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**. São Paulo, n. 35, p. 35 - 44, mai./ago. 2004.

SÁ, A. L. **Teoria da contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

THEÓPHILO, C. R. et. al. O ensino da teoria da contabilidade no Brasil. **Contabilidade Vista & Revista**. Belo Horizonte, v. 11, n. 3, p. 3-10, dez. 2000.