

NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS ACADÊMICOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS SOBRE O CONTEÚDO DA ESTRUTURA CONCEITUAL (CPC 00)

Indianara Mainardes

Universidade Estadual de Ponta Grossa – UEPG
imainardes80@gmail.com

Leticia Caroline Ferreira Groncoski

Universidade Estadual de Ponta Grossa – UEPG
leticiacaroline94@hotmail.com

Alison Martins Meurer

Universidade Estadual de Ponta Grossa – UEPG
alisonmmeurer@gmail.com

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo analisar o nível de conhecimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis sobre o conteúdo da Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00). Para tanto, desenvolveu-se uma pesquisa quantitativa instrumentalizada por meio da aplicação de um questionário sobre o pronunciamento citado. A amostra estudada é constituída por 266 discentes do curso de Ciências Contábeis de duas IES, sendo uma universidade pública e uma faculdade privada, ambas lotadas na região norte do Paraná. A análise dos dados foi realizada por meio de estatística descritiva e do teste de diferença de postos de mediana de Kruskal-Wallis. O questionário aplicado engloba 13 questões sobre o assunto, sendo a média de acertos foi de 4,35%. Os resultados obtidos apontaram baixo nível de conhecimento dos acadêmicos sobre a Estrutura Conceitual, o que implica no despreparo desses novos profissionais frente às normas que direcionam a prática contábil. Além disso, as variáveis tipo de IES, o fato de ter estudado o CPC 00, ter cursado a disciplina de Teoria da Contabilidade, o desempenho na disciplina e o período em curso dos respondentes indicaram diferenças significantes no domínio dos assuntos que permeiam o CPC 00 entre os diferentes agrupamentos.

Palavras-chave: Estrutura Conceitual; Teoria da Contabilidade; Nível de Conhecimento.

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência social que tem por finalidade duas diferentes perspectivas para seus objetivos: a primeira seria fornecer aos usuários um conjunto de informações gerais que, supostamente, atenderia todos os tipos de usuários. A segunda relaciona-se a necessidade de ser capaz de atender os diferentes tipos de usuários de maneira específica (Iudicibus, 2010). Para Iudicibus (2010) a natureza da segunda forma não foi inteiramente transparecida por não ser do conhecimento dos contadores. Para atender estes objetivos é necessário ter conhecimento sobre os aspectos teóricos que envolvem a Contabilidade, pois a prática contábil é otimizada com a teoria, visto que com a mesma é possível compreender o motivo dos procedimentos serem executados de determinada forma (Marion, 1997).

Estudar a Teoria da Contabilidade é relevante para a vida do profissional contábil, pois como afirma Silva (2018) é o alicerce para o profissional, não aprendendo a teoria, o contador

pode não ter perspicácia para desempenhar suas funções adequadamente, estando exposto a riscos em sua carreira. Schiavi, Prates e Souza (2017) reforçam a importância da disciplina de Teoria da Contabilidade para a prática, quando expõem que o mercado exige que o profissional contábil tenha soluções rápidas e práticas para situações inéditas; soluções estas que são orientadas à luz da Teoria da Contabilidade.

Tendo em vista a sua importância, com a resolução CNE/CES nº 6, de 10 de março de 2004, contendo as diretrizes curriculares nacionais para o curso de Graduação em Ciências Contábeis, do Conselho Nacional de Educação, foi instituída a disciplina de Teoria da Contabilidade como conteúdo obrigatório para a formação profissional (Brasil, 2004).

Para Borba, Poeta e Vicente (2011) a Teoria da Contabilidade é importante tanto para os profissionais quanto para os estudantes, ajudando a solucionar problemas e compreender novas situações que poderão surgir no desempenho profissional. Com a escassez de profissionais com habilidades na área de finanças, mais especificamente no quesito geração de informações para tomada de decisão, os contabilistas especializados e capacitados têm maiores chances de se destacarem no mercado de trabalho, obtendo boas remunerações e elevado crescimento profissional (Carvalho & Azevedo, 2015).

Nesse contexto, observa-se a relevância do estudo da Teoria Contábil para o sucesso na carreira profissional. Para Mello, Souza e Silva (2018) o domínio dos conhecimentos teóricos da Contabilidade tende a ajudar o contador a descrever os acontecimentos contábeis, conciliando os conhecimentos obtidos na graduação com as exigências do mercado de trabalho, que hoje é um dos impasses do profissional contábil.

Devido à harmonização das normas de Contabilidade brasileiras com as internacionais, Araújo, Silva e Luca (2016) afirmam que a Contabilidade passa a ser fundamentada mais em princípios internacionalmente aceitos do que em regras próprias de cada país. Portanto, os profissionais contábeis precisam se atualizar constantemente em relação a essas mudanças das normas internacionais de Contabilidade (IFRS) e aos conceitos teóricos que sustentam essas orientações. Já os acadêmicos, que serão futuros profissionais, têm o primeiro contato com essa abordagem por meio de seus professores na academia, portanto os mesmos também devem estar cientes e ter o conhecimento sobre as mudanças que permeiam a carreira do profissional contábil (Kuhn, Souza & Machado, 2014).

Neste cenário insere-se a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro ou “EC” (CPC 00), que dentre suas finalidades, apresenta a seguinte:

Dar suporte à promoção da harmonização das regulações, das normas contábeis e dos procedimentos relacionados à apresentação das demonstrações contábeis, provendo uma base para a redução do número de tratamentos contábeis alternativos permitidos pelos Pronunciamentos, Interpretações e Orientações (CPC, 2011 p.4).

A Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00) é abordada em diversos momentos da formação do estudante de Ciências Contábeis e é aprofundada na disciplina de Teoria da Contabilidade. Para Nunes, Marques e Costa (2016) esse pronunciamento é uma direção para os profissionais contábeis elaborar os relatórios financeiros. Já Cella, Rodrigues e Niyama (2011) afirmam que a estrutura é a essência para o discernimento das normas internacionais, sendo o centro dos fundamentos e princípios contábeis.

Diante do exposto, em que se reconhece a importância da Teoria da Contabilidade e especificamente da Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, tanto para a profissão contábil quanto para o desempenho acadêmico, este estudo pretende responder ao seguinte problema de pesquisa: *Qual o nível de conhecimento dos*

acadêmicos de Ciências Contábeis sobre o conteúdo da Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00)? Tal questão constitui o objetivo geral do estudo que consiste em analisar o nível de conhecimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis sobre o conteúdo da Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00).

Este estudo justifica-se pela importância de se estabelecer a relação entre o profissional contábil e os aspectos teóricos da Contabilidade, pois como afirmam Madeira, Mendonça e Abreu (2003, p.104) essa disciplina é “a principal ferramenta para diminuir o pragmatismo, desenvolver o senso crítico e promover a aproximação do aluno com a ciência e a pesquisa”. Assim, esta investigação pretende contribuir sob os aspectos acadêmico, profissional e social. Em termos acadêmicos pretende-se fornecer avanços com relação ao conhecimento dos alunos sobre o CPC 00, podendo colaborar com o aprimoramento do ensino do CPC 00. No âmbito profissional, os achados contribuem para que o profissional contábil desenvolva um pensamento indagador e maximize o entendimento de suas atividades. No escopo social, esta investigação contribui para que os contadores recém-formados tenham uma visão teórica ampla, com a competência e reconhecimento da carreira contábil para a sociedade, que hoje, tem maior poder decisório. Como afirmam Lima Filho e Bruni (2012), a demanda dos usuários da Contabilidade está cada vez maior com relação aos conhecimentos apropriados para o arbitramento e deliberação das decisões.

Soares, Silva e Pfitscher (2011) argumentam que é importante abordar os conceitos teóricos da Contabilidade para desenvolver o ponto de vista crítico dos estudantes sobre a prática contábil e possibilitar que os mesmos sejam capazes de se adaptar e responder melhor às mudanças das práticas de mercado e da atividade profissional. Para os autores a Teoria da Contabilidade tem como dever praticar a capacidade de análise e conceder soluções dentro do estudado na disciplina com relação aos princípios e normas da profissão, promovendo assim o objetivo da Contabilidade que é fornecer informações úteis aos usuários para a tomada de decisão.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Convergências as Normas Internacionais e Estrutura Conceitual Básica (CPC 00)

O desafio da educação de ensino superior, mais especificamente o de Contabilidade, é preparar os estudantes para a realidade econômica que irão enfrentar, desenvolvendo habilidades como responsabilidade e competência profissional (Kraemer, 2005). As mudanças no cenário econômico advindas do aumento das transações entre mercados globalizados fizeram com que a Contabilidade se adaptasse e de certa forma se moldasse para corresponder à realidade, corroborando com a harmonização às normas contábeis internacionais (IFRS) (Ferreira, Lagioia, Carvalho & Nascimento, 2013).

Por conta dessa harmonização das normas cada vez mais cresce a interação entre países. Para Niyama (2010, p. 30), “a busca de uma harmonização contábil internacional tem envolvido iniciativas de diversos organismos em nível mundial, bem como esforços de algumas entidades profissionais de classe, de âmbito regional”. Já Carmona e Trombetta (2008), apontam que a aceitação generalizada das IFRS implica em muitas mudanças na Contabilidade “tradicional” dos países. A abordagem baseada em princípios impacta na formação educacional dos futuros profissionais e nos modelos organizacionais das empresas, e ainda contribui para o avanço do processo de harmonização contábil.

Tendo em vista as mudanças constantes nas normas contábeis, Martins, Gelbke, Santos e Iudícibus (2013) destacam que devido a harmonização contábil é indispensável que os profissionais de Contabilidade atualizem seus conhecimentos constantemente. A adoção do

Brasil às normas internacionais de Contabilidade (IFRS), normas estas que geraram o aumento da subjetividade e deram destaque as características qualitativas da informação contábil (fundamentais e de melhoria), exige que os profissionais contábeis tenham uma base sólida de Teoria para que seja possível solucionar os problemas e impasses que não estão previstos em normas aos quais são expostos no exercício da profissão (Borba, Poeta & Vicente, 2011). A harmonização das práticas contábeis remete as várias mudanças no papel do profissional de Contabilidade e espera-se que esses profissionais sejam parceiros de negócios, pois deles é que dependem a transparência e a fidedignidade das informações contábeis que os tomadores de decisão das empresas vão se utilizar; e agentes de mudanças, pois deve valorizar, por meio de suas habilidades, a profissão que exerce e direcionar o crescimento e a continuidade da empresa (Fahl & Manhani, 2006; Ferreira, et al., 2013).

Um dos principais marcos da Contabilidade brasileira foi a aprovação da Lei 11.638 de 2007, que trata do processo de convergência das normas internacionais. Para Gonçalves, Batista, Macedo e Marques (2014), a Lei ajudou o Brasil a exercer modificações nas práticas contábeis, estando assim alinhado com os outros países que adotam normas no padrão IFRS. Com o decorrer da convergência, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) tem adequado e publicado desde 2008 as orientações e pronunciamentos contábeis, que em seguida são aprovados pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e outros órgãos reguladores (Gonçalves et al., 2014).

A criação do CPC se deu em função das necessidades de (CPC, 2005):

- Convergência internacional das normas contábeis (redução de custo de elaboração de relatórios contábeis, redução de riscos e custo nas análises e decisões, redução de custo de capital);
- Centralização na emissão de normas dessa natureza (no Brasil, diversas entidades o fazem);
- Representação e processos democráticos na produção dessas informações (produtores da informação contábil, auditor, usuário, intermediário, academia, governo).

Com a criação do CPC o Brasil ficou mais próximo dos outros países com relação às normas contábeis. Fica então a cargo desse órgão a convocação da participação de profissionais da Contabilidade para a discussão das normas, o que favorece a harmonização contábil do país (Souza, 2009). No entanto, como afirma Souza (2009, p. 25):

A velocidade com que as mudanças vêm ocorrendo pode, de alguma forma, prejudicar a qualidade final do processo, seja pela dificuldade de adaptação dos profissionais, pela fragilidade do sistema de ensino, ou ainda pela atuação dos órgãos reguladores, que terão que trabalhar de maneira coordenada para evitar contradições na regulação.

O Pronunciamento Conceitual Básico - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00) foi o primeiro emitido pelo CPC. Ele estabelece conceitos que fundamentam a elaboração e divulgação das demonstrações contábeis e ainda dá suporte para o desenvolvimento de novos pronunciamentos e à revisão dos já existentes (CPC, 2011).

Dado o que versa a Estrutura Conceitual, o ideal seria que o ensino de Contabilidade começasse pela mesma, pois esta é a base em que todos os relatórios contábeis-financeiros são construídos. Portanto, os estudantes que dominam esta estrutura estarão mais preparados para enfrentar situações em que haja conflito entre normas para tratar determinadas operações (Cella, Rodrigues & Niyama, 2011).

Wells (2011) afirma que o ensino de Contabilidade deve ser baseado na EC. Para o autor as demonstrações financeiras em conformidade com as IFRS são pautadas em estimativas, julgamentos e modelos ao invés de representações normativas e exatas. A EC estabelece conceitos implícitos a essas estimativas, julgamentos e modelos, portanto fornece uma base para o uso de julgamento nas operações contábeis. Isto porque o objetivo da mesma é facilitar a formulação consistente e lógica das IFRS. Entender a fundamentação das IFRS a partir da EC aumenta a capacidade dos alunos de exercer os julgamentos necessários para aplicar estas normas e ainda os preparar para uma aprendizagem contínua.

Para Niyama (2010) o bom profissional contábil e a qualidade dos relatórios contábeis estão relacionados ao nível de conhecimento sobre a Estrutura Conceitual, pois como complementam Cruz, Ferreira e Szuster (2011) é esta estrutura que dá suporte para a fundamentação das normas e padrões que são necessários para a elaboração das demonstrações contábeis, de maneira a orientar as questões práticas, para assim atender à necessidade dos usuários das informações contábeis.

2.2 Estudos anteriores sobre a Teoria da Contabilidade

Diversos estudos abordaram elementos da Teoria da Contabilidade junto a agentes da Contabilidade. Pereira (2011) averiguou como as Instituições de Ensino Superior (IES) do Distrito Federal estão preparando os futuros contadores com o conhecimento das normas contábeis. A pesquisa contou com a participação de 745 estudantes de doze IES que ofereciam o curso de Ciências Contábeis. Os resultados apontam que somente os conteúdos abordados na academia não possibilitam a formação de profissionais que atendam a demanda na profissão contábil.

Fernandes, Lima, Vieira e Niyama (2011), analisaram a percepção dos docentes que lecionam nos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Brasil em relação ao atual processo de convergência internacional. Para tal, 190 docentes de todo o país participaram da pesquisa. Os resultados mostraram que os educadores avaliam o processo de convergência de suma importância, que reduz os custos na elaboração de informações contábeis, facilitando a inserção de empresas brasileiras no mercado internacional. Reconhecendo que nem todos estão preparados para lecionar nessa nova realidade.

Cruz, Ferreira e Szuster (2011), avaliaram o nível de percepção dos docentes dos programas de pós-graduação *stricto sensu* em Ciências Contábeis com relação ao Pronunciamento Conceitual Básico, com a aplicação de questionário on-line para 46 docentes. Os resultados apontaram que é alto o nível de percepção dos docentes, tendo uma relação positiva e significativa com o grau de pertinência do assunto para a atuação em sala de aula.

Ferreira et al. (2013) verificaram a percepção dos profissionais de Contabilidade no tocante ao processo de convergência às normas internacionais. Para tanto, foram investigados contadores brasileiros que atuam nas áreas pública e privada, com a aplicação de questionários com 128 respondentes. Os autores constataram que os profissionais de Contabilidade tem se legitimado frente ao Conselho Federal de Contabilidade e aos empresários, ou seja, tem sido reconhecido por esses entes; também constataram que estes profissionais não se sentem atualizados com relação as normas internacionais, e a maioria não tem segurança em tomar decisões que implicam em ter o conhecimento sobre as mesmas, mas mesmo assim, ainda acreditam que o processo de convergência às normas internacionais será importante para a valorização da profissão do contador.

Araújo et al (2014) averiguaram o impacto da mudança na Estrutura Conceitual para os estudiosos da Teoria da Contabilidade, procedendo-se através de questionário respondido por 48 participantes. Os resultados apontaram que a modificação na Estrutura Conceitual afeta

diretamente o processo de ensino e aprendizagem, sendo necessária a transmissão dos novos conceitos pelos docentes para os acadêmicos.

Santos, Carneiro e Santana (2015) buscaram avaliar o grau de conhecimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis de três IES de Vilhena/RO sobre o CPC 04 – Ativo Intangível e sobre o CPC 00. Foram aplicados questionários contendo 20 questões fechadas, na qual houve a participação de 84 respondentes. Os resultados obtidos revelaram que a maioria dos acadêmicos não tem conhecimento adequado sobre as alterações que vieram com os CPCs e que o tema não é abordado em sala de aula.

Carvalho, Bianchi e Souza (2018) analisaram a relação entre o desempenho dos acadêmicos de Ciências Contábeis de uma universidade pública do Rio Grande do Sul e o conhecimento dos conteúdos do Pronunciamento CPC 00 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro e do CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. A pesquisa consistiu na elaboração de questões sobre o conteúdo de ambos os pronunciamentos e contou com 289 respondentes. Os resultados mostraram que, referente ao CPC 00, o estudo do pronunciamento em sala de aula e a disciplina de Teoria da Contabilidade tem influência positiva nas médias dos respondentes.

A partir das evidências existentes na literatura, percebe-se que a convergência às normas internacionais é vista como um processo importante, que facilitou as relações entre países (Fernandes et al., 2011), sendo uma maneira de valorizar a profissão contábil Ferreira et al. (2013). Com relação a abordagem da Estrutura Conceitual nas IES, pode-se destacar que é um conteúdo importante que impacta positivamente no desempenho dos acadêmicos (Carvalho et al., 2018), porém nem todas repassam esse conhecimento em sala de aula (Santos et al., 2015).

3 METODOLOGIA

Para alcançar o objetivo de analisar o nível de conhecimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis sobre o conteúdo da Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (CPC 00) foi realizada uma pesquisa descritiva com abordagem quantitativa. A coleta de dados foi realizada por meio de uma *survey* instrumentalizado a partir de um questionário elaborado com base no instrumento desenvolvido por Carvalho, Bianchi e Souza (2018).

O questionário foi dividido em dois blocos. No Bloco I, os respondentes deveriam julgar as 13 afirmações referentes ao conteúdo do CPC 00 - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro e assinalar uma das opções, sendo (V) para Verdadeiro, (F) Falso e (D) Desconheço o assunto. A linguagem da Estrutura Conceitual foi mantida para não interferir na compreensão e interpretação dos respondentes, no que se refere ao texto original do pronunciamento. Já no Bloco II foram elaboradas oito questões sobre a caracterização dos respondentes, como: sexo, faixa etária, IES que frequenta (pública, privada ou comunitária), se trabalha na área do curso de Ciências Contábeis, se já estudou o CPC 00, se já cursou Teoria da Contabilidade, se caso já tenha cursado Teoria da Contabilidade, qual o desempenho; e qual período está cursando atualmente. As questões do Bloco II foram elaboradas a fim de caracterizar a amostra e verificar se o nível de conhecimento dos respondentes em relação ao CPC 00 diverge conforme essas variáveis.

Para a formação do banco de dados do Bloco I foi atribuído o valor 1 (um) para as assertivas assinaladas corretamente e 0 (zero) para os erros ou desconheço o assunto. Para estes dois últimos, o valor atribuído foi o mesmo, visto que ambos indicam falta de domínio do discente sobre o conteúdo do CPC 00. Já no Bloco II os agrupamentos de caracterização receberam o valor crescente em cada opção de resposta iniciando em 1 (um).

A pesquisa foi realizada no segundo semestre de 2019 e contou com 266 respondentes. A amostra estudada é constituída de discentes do curso de Ciências Contábeis de duas IES,

sendo uma universidade pública e uma faculdade privada, ambas lotadas na região norte do Paraná. O perfil dos respondentes é exposto na Tabela 1.

Tabela 1: Perfil dos respondentes

Sexo	%	Faixa etária	%
Feminino	47	Parte 1: até 20 anos	27
Masculino	52	Parte 2: entre 21 e 30 anos	62
Prefiro não responder	1	Parte 3: entre 31 e 40 anos	8
Tipo de IES		Parte 4: entre 41 e 50 anos	2
Pública	91	Parte 5: 51 anos ou mais	1
Privada	9	Cursou disciplina de Teoria	
Comunitária	0	Sim	66
Estudou o CPC 00		Não	34
Sim	54	Período cursado atualmente	
Não	46	1º Período	6
Desempenho na disciplina		2º Período	18
Aprovado sem exame final	40	3º Período	16
Aprovado após realizar exame final	16	4º Período	1
Reprovado	10	5º Período	0
Não cursou a disciplina	34	6º Período	24
Trabalha na área		7º Período	0
Sim	38	8º Período	35
Não	62		

Fonte: Dados da pesquisa

Conforme apresentado na Tabela 1, nota-se que referente ao sexo dos respondentes, a maioria é do masculino, correspondendo a 52% do total de participantes. A faixa etária que predomina é entre 21 e 30 anos, o que corresponde a 62% do total de respondentes. Quanto ao tipo de IES, a maior parte dos respondentes é da pública, o que corresponde a 91% do total de participantes; 62% dos respondentes não atua na área do curso de Ciências Contábeis. No que se refere ao estudo do CPC 00, 54% dizem ter estudado o pronunciamento, 66% responderam que já cursaram a disciplina de Teoria da Contabilidade, e 40% foram aprovados sem exame final. Quanto ao período em curso, 35% dos respondentes estão cursando o 8º período.

Para a análise dos dados coletados nos questionários foi utilizada estatística descritiva e o teste de diferença de postos de mediana de Kruskal-Wallis para verificar em quais

agrupamentos houve diferença estatisticamente significativa no nível de conhecimento acerca do CPC 00.

4 RESULTADOS

A Tabela 2 mostra o percentual de acertos, erros ou assunto desconhecido relativo ao conteúdo do CPC 00.

Tabela 2: Questões relacionadas à EC – CPC (00)

Questões relacionadas à EC – CPC (00)	Acertos	Erros ou Assunto Desconhecido
O objetivo do relatório contábil-financeiro de propósito geral é fornecer informações úteis sobre as entidades, que fomentem decisões como: comprar, vender ou manter participações em instrumentos patrimoniais e em instrumentos de dívida, e a oferecer ou disponibilizar empréstimos ou outras formas de crédito. (V)	83,08	16,92
Órgãos reguladores e membros do público que não sejam investidores, credores por empréstimo e outros credores, podem achar úteis relatórios contábil-financeiros de propósito geral. Contudo, esses relatórios não são direcionados primariamente a esses outros grupos. (V)	52,26	47,74
Comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade são características qualitativas que melhoram a utilidade da informação que é relevante e que é representada com fidedignidade. Para ser verificável, uma informação deve ser fidedigna e proporcionar aos usuários as mesmas conclusões, ou seja, os verificadores da informação devem chegar a um completo acordo quanto ao retrato de uma realidade econômica em particular ser uma representação fidedigna. (F)	7,89	92,11
O processo de elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro impõe custos, sendo importante que estes custos sejam justificados pelos benefícios gerados pela divulgação da informação, ou seja, o custo de divulgação é um dos fatores determinantes para a entidade decidir sobre quais informações serão divulgadas. (V)	33,46	66,54
Em caso de conflitos entre o CPC 00 e demais pronunciamentos, as exigências que constam no CPC 00 devem prevalecer sobre os demais Pronunciamentos Técnicos, Interpretações ou Orientações, pois se trata da Estrutura Conceitual, base teórica de todos os demais Pronunciamentos. (F)	15,41	84,59
O benefício econômico futuro incorporado a um ativo é o seu potencial em contribuir, direta ou indiretamente, para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. Tal potencial pode ser produtivo, mesmo que não integre as atividades operacionais da entidade. (F)	23,68	76,32
Informações sobre os fluxos de caixa auxiliam os usuários a compreender as operações da entidade que reporta a informação, a avaliar suas atividades de financiamento e investimento. Contudo, a avaliação da liquidez e da solvência da entidade só é possível mediante a análise do Balanço Patrimonial. (F)	22,18	77,82
Os benefícios econômicos futuros incorporados a um ativo podem fluir para a entidade de diversas maneiras. Por exemplo, o ativo pode ser trocado por outros ativos, desde que esses apresentem semelhantes características de liquidez. (F)	34,21	65,79
Um dos critérios para reconhecimento de um item nas demonstrações contábeis é que ele possua custo ou valor que possa ser mensurado com confiabilidade. Quando, entretanto, não puder ser feita estimativa razoável, o item não deve ser reconhecido no balanço patrimonial ou na demonstração do resultado. (V)	55,26	44,74

O conhecimento (know-how) obtido por meio da atividade de desenvolvimento de produto pode satisfazer à definição de ativo quando, mantendo esse conhecimento (know-how) em segredo, a entidade controlar os benefícios econômicos que são esperados que fluam desse ativo. (V)	18,42%	81,58
A liquidação de um passivo pode ocorrer de diversas maneiras, como, por exemplo, por meio de conversão da obrigação em item do patrimônio líquido. (V)	29,32	70,68
O custo histórico é uma base de mensuração dos elementos das demonstrações contábeis, nele, os ativos são mantidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa que teriam de ser pagos se esses mesmos ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data do balanço. Os passivos são reconhecidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam necessários para liquidar a obrigação na data do balanço. (F)	27,07	72,93
Em relação aos conceitos de manutenção de capital e determinação do lucro, o conceito de capital físico deve ser adotado se a principal preocupação dos usuários for com a capacidade operacional da entidade. (V)	33,08	66,92

Nota. (V) = Assertiva verdadeira; (F) Assertiva falsa; (D) Desconheço o assunto.

Fonte: Dados da pesquisa

As questões na Tabela 2 estão expostas na íntegra, como foram apresentadas aos respondentes, acrescidas do gabarito. Não houve nenhuma questão com 100% de acerto. Assim como no estudo de Carvalho et al. (2018), a questão com o maior número de acertos foi a primeira, 83,08% dos participantes responderam corretamente. Já a questão com o menor número de acertos foi a terceira, apenas 7,89% dos participantes responderam corretamente. A Tabela 3 apresenta uma média geral de acertos dos respondentes.

Tabela 3: Estatística Descritiva - Média Geral de Acertos

Total de respondentes	M	MD
266	4,35	4

Fonte: Dados da pesquisa

Assim, a média de acerto do total geral de respondentes foi de 4,35 questões. Isso corresponde a 33,46% do número total (13 questões). Isto indica que poucos acadêmicos dominam o conteúdo da EC, achado compatível com o estudo de Santos et al. (2015) em que os discentes também não tinham conhecimento adequado.

Para verificar se o nível de conhecimento dos discentes diverge conforme características pessoais, os dados foram submetidos ao teste de diferença de postos de mediana de Kruskal-Wallis. Os achados estão dispostos na Tabela 4.

Tabela 4: Resultados do teste de diferenças de postos de mediana de Kruskal-Wallis

Perfil dos Respondentes	%	M	MD	SIG
Sexo				
Feminino	47	4,33	4	H(2) = 3,214; p-value = 0,200
Masculino	52	4,40	4	
Prefiro não responder	1	1	1	
Faixa etária				

Parte 1: até 20 anos	27	4,01	4	$H(4) = 5,928;$ $p\text{-value} = 0,205$
Parte 2: entre 21 e 30 anos	62	4,45	4	
Parte 3: entre 31 e 40 anos	8	4,57	5	
Parte 4: entre 41 e 50 anos	2	5,5	6	
Parte 5: 51 anos ou mais	1	3,5	3,5	
Tipo de IES				
Pública	91	4,29	4	$H(1) = 4,205;$ $p\text{-value} = 0,040$
Privada	9	5	5	
Comunitária	0	-	-	
Trabalha na área do curso de Ciências Contábeis				
Sim	38	4,44	4	$H(1) = 0,634;$ $p\text{-value} = 0,426$
Não	62	4,30	4	
Estudou o CPC 00				
Sim	54	4,58	5	$H(1) = 6,636;$ $p\text{-value} = 0,010$
Não	46	4,08	4	
Cursou a disciplina de Teoria da Contabilidade				
Sim	66	4,50	4	$H(1) = 4,468;$ $p\text{-value} = 0,035$
Não	34	4,06	4	
Desempenho na disciplina				
Aprovado sem exame final	40	4,48	4	$H(4) = 8,304;$ $p\text{-value} = 0,081$
Aprovado após realizar exame final	16	4,54	5	
Reprovado	10	4,73	5	
Não cursou a disciplina	34	4,02	4	
Período cursado atualmente				
1º Período	6	4,13	4	$H(5) = 12,243;$ $p\text{-value} = 0,032$
2º Período	18	3,83	4	
3º Período	16	5	5	
4º Período	1	4,05	4	
5º Período	0	-	-	

6º Período	24	4,35	4
7º Período	0	-	-
8º Período	35	4,78	5

Nota. M = Média; MD = Mediana; SIG: significância – teste de Kruskal-Wallis.

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir da verificação da significância estatística de cada fator, pode-se inferir que o tipo de IES, o fato de ter estudado o CPC 00, ter cursado a disciplina de Teoria da Contabilidade, o desempenho na disciplina e o período em curso dos respondentes, tem influência no domínio do conteúdo do CPC 00.

A significância no fato de ter cursado Teoria da Contabilidade é compatível com a constatação feita no estudo de Carvalho et al. (2018). O estudo de Nunes et al. (2016) pode servir de explicação para essa relação, pois os achados demonstraram que o conteúdo do CPC 00 é abordado com mais frequência na disciplina de Teoria da Contabilidade, enquanto que em outras disciplinas não é tão explorado. Os achados relacionados a variável “tipo de IES” demonstram que os acadêmicos da privada obtiveram uma média maior. No entanto, na IES privada, os questionários foram aplicados somente em turmas do 8º período, e estas já cursaram a disciplina de Teoria da Contabilidade.

Percebe-se que estudar o CPC 00 tem influência positiva na média de desempenho dos respondentes. Esse achado ressalta a importância do estudo desse Pronunciamento na academia, pois o conhecimento sobre o mesmo capacita um bom profissional contábil e ainda norteia a elaboração de relatórios contábeis com qualidade (Niyama, 2010). Para atender à necessidade dos usuários das informações contábeis deve apresentar-se uma fundamentação com base nas normas e padrões da Estrutura Conceitual Básica, que são fundamentais para a elaboração das demonstrações contábeis, fato que reforça a importância de estudar o CPC 00 desde os primeiros períodos da graduação (Cruz, et al., 2011).

O desempenho no curso da disciplina de Teoria da Contabilidade também apresentou significância. Curiosamente, a maior média é de acadêmicos que reprovaram na disciplina. Porém, o desempenho do aluno não pode ser relacionado apenas a falta de conhecimento, pois conforme afirmam Duarte et al. (2016), as causas de reprovação são frequentemente relacionadas a metodologia pouco estimulante e desempenho do docente.

O período em curso na graduação é uma variável que também implica no conhecimento sobre o CPC 00. As maiores médias são de acadêmicos que estão no 3º e 8º período. Uma média inferior pode ser observada nos respondentes do 1º, 2º e 4º período. A disciplina de Teoria da Contabilidade é oferecida (5º período) aos discentes das academias abordadas neste estudo. Cella et al. (2011) e Wells (2011) consideram que o ideal é que o ensino de Contabilidade comece pela EC, pois os estudantes que dominam esta estrutura estão mais preparados para lidar com diversas situações no exercício da profissão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o objetivo de harmonizar as normas contábeis nacionais com as internacionais, foi criado no Brasil o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, a fim de viabilizar o estudo e a preparação de Pronunciamentos Técnicos para permitir a emissão de normas pelas entidades reguladoras (CFC, 2019). Assim, criou-se a necessidade de uma abordagem sobre os

pronunciamentos de forma mais pontual em sala de aula, possibilitando assim que os acadêmicos estejam preparados para carreira profissional. O CPC 00 - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro é um pronunciamento considerado essencial. Diversos autores como Borba, et al., (2011) e Cella et al., (2011), destacam como o “pilare” ou a “base” para o ensino de Contabilidade. Desta forma, essa pesquisa objetivou analisar o nível de conhecimento dos acadêmicos de Ciências Contábeis sobre o conteúdo da Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.

Os resultados evidenciaram que o nível de conhecimento sobre o CPC 00 entre os discentes é baixo, tendo em vista as médias de acertos (4,35 questões que correspondem 33,46% de um total de 13 questões). Esse baixo conhecimento implicará na formação de novos contadores que de certa forma não estarão preparados frente às normas que direcionam a prática contábil.

Os achados relacionados as variáveis como o estudo do CPC 00, o curso da disciplina de Teoria da Contabilidade, o desempenho na mesma e o período em curso refletem a necessidade da revisão na metodologia de ensino e na grade curricular, uma vez que as mesmas tem influência significativa no que tange ao domínio do conteúdo do CPC 00.

Com este estudo buscou-se contribuir para fornecer avanços com relação ao conhecimento dos alunos sobre o CPC 00, podendo colaborar com o aprimoramento do ensino do CPC 00 em sala de aula. Contribuindo também para que os contadores recém-formados tenham uma visão teórica ampla, com a competência e reconhecimento da carreira contábil para a sociedade, que hoje, tem maior poder decisório.

Sugere-se que estudos futuros ampliem a amostra, de maneira a possibilitar uma análise entre discentes de IES pública e privada. Também seria importante verificar se a disciplina de Teoria da Contabilidade está disposta de maneira oportuna e efetiva na grade curricular do curso de Ciências Contábeis, a fim de ressaltar a importância e o quanto o contador é responsável para a qualidade da informação contábil no processo decisório.

REFERÊNCIAS

Araújo, D.; Araújo, J.; Prazeres, R.; Araújo, J.; & Vieira, E. (2014) Percepção dos estudiosos da teoria da contabilidade sobre as propostas de modificação da estrutura conceitual do IASB: uma análise a partir do enfoque habermasiano. Anais do Congresso USP Controladoria e Contabilidade. São Paulo, SP, Brasil, 24. Recuperado em 03 de setembro, 2019, de <https://congressousp.fipecafi.org/anais/artigos142014/435.pdf>

Araújo, V. C.; da Silva, E. M. S.; & de Luca, M. M. M. (2016). Nível de conhecimento sobre a Estrutura Conceitual Básica (CPC 00): uma análise dos alunos do curso de Ciências Contábeis da UFC. Encontros Universitários da UFC. 1(1), 2993. Recuperado em 14 de julho, 2019, de <http://www.periodicos.ufc.br/eu/article/view/16922>

Borba, J. A.; Poeta, F. Z.; & Vicente, E. F. R (2011). Teoria da Contabilidade: uma análise da disciplina nos programas de mestrado brasileiros. *Revistas UFRJ. Sociedade, Contabilidade e Gestão*. 6(2), 124-138. Recuperado em 25 de maio, 2019, de <https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/13242>.

Brasil. Ministério da Educação. Câmara de Educação Superior. Conselho Nacional de Educação. Resolução CNE nº 06 de 10 de março de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras

providências. Brasília, 10 de março de 2004. Recuperado em 25 de maio, 2019, de http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces06_04.pdf.

Carmona, S. & Trombetta, M. (2008). On the Global Acceptance of IAS/IFRS Accounting Standards: The Logic and Implications of the Principles-based System. *Journal of Accounting and Public Policy*, 2(6), 455-461. Recuperado em 15 de julho, 2019 de <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0278425408000926>

Carvalho, N. R. B. & Azevedo, S. R. (2015). O profissional contábil: relação entre a formação e atuação no mercado de trabalho em Caxias-MA. *E-Gaia Conhecimento (ISSN 2358-5080)*, 3 (3), 42. Recuperado em 09 de junho, 2019, de <http://docplayer.com.br/19571643-O-profissional-contabil-relacao-entre-a-formacao-e-atuacao-no-mercado-de-trabalho-em-caxias-ma.html>.

Carvalho, C; Bianchi, M. & Souza, R.B.L. (2018). Pronunciamentos Técnicos CPC 00 e CPC 26: desempenho dos discentes em Ciências Contábeis de uma universidade pública do estado do Rio Grande do Sul. *Administração e Contabilidade*. 17 (33), 141-163. Recuperado em 30 de julho, 2019 de <http://local.cneesan.edu.br/revista/index.php/rac/article/view/726>.

Cella, G.; Rodrigues, J. M.; & Niyama, J. K. (2011). Contabilidade internacional– análise dos periódicos internacionais sobre pesquisas em educação contábil face à convergência e globalização. *Revista contemporânea de contabilidade*. 8(15), 177-198. Recuperado em 15 de julho, 2019 de <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/4533/pdf>

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Conheça o CPC. Recuperado em 15 de julho, 2019, de <http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2011) Pronunciamento conceitual básico (R1) para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro. Recuperado em 10 de junho, 2019, de https://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf.

Conselho Federal de Contabilidade. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Recuperado em 31 de agosto, 2019, de <https://cfc.org.br/tecnica/grupos-de-trabalho/cpc/>

Cruz, C.; Ferreira, A. C.; & Szuster, N. (2011). Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil: Percepção dos Docentes dos Programas de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciências Contábeis (Conceptual Framework of Accounting in Brazil: Perception of Professors of Post-Graduate Programs in Accounting). *Pensar Contábil*, 13(50), 53-63. Recuperado em 03 de setembro, 2019, de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/138/estrutura-conceitual-da-contabilidade-no-brasil--percepcao-dos-docentes-dos-programas-de-pos--graduacao-stricto-sensu-em-ciencias-contabeis>

Duarte, A. M.; Cruz, V.L.; Santos, R.R.; Neto, G.J.S.; Lagioia, U.C.T.; & dos Santos, A.A. (2016). Reprovação em Disciplinas do Curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior Paraibana: Uma análise na Visão dos Discentes com ênfase na Contabilidade de Custos. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*, Porto de Galinhas, PE, Brasil, 13.

Recuperado em 04 de setembro, 2019, de
<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/4212/4213>

Fahl, A.C. & Manhani, L.P.S. (2006). As perspectivas do profissional contábil e o ensino de Contabilidade. *Ciências Gerenciais*, 10 (12), 25-33. Recuperado em 29 de julho, 2019, de <https://pgsskroton.com.br/seer/index.php/rcger/article/download/2709/2573>.

Fernandes, B. V. R.; de Lima, D. H. S.; Vieira, E. T.; & Niyama, J. K. (2011). 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. *Contabilidade e Controladoria*, 3(3), 25-50. Recuperado em 29 de julho, 2019, de <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/22049/16570>.

Ferreira, T.B.; Lagioia, U.C.T; Carvalho, E. S.; & Nascimento, S.G.O. A.S (2013). Processo de convergência contábil: perspectivas e desafios enfrentados pelos profissionais de Contabilidade no estado de Pernambuco. *Registro Contábil-Recont*, 4(1), 108-126. Recuperado em 12 de julho, 2019, de <http://www.seer.ufal.br/index.php/registrocontabil/article/view/577/699>

Gonçalves, J. C.; Batista, B. L. L.; da Silva Macedo, M. A.; & da Costa Marques, J. A. V. (2014). Análise do impacto do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade no Brasil: um estudo com base na relevância da informação contábil. *Universo Contábil*, 10(3), 25-43. Recuperado em 29 de julho, 2019, de https://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/3727/pdf_17.

Iudícibus, S. D. (2010). Teoria da contabilidade. São Paulo: Atlas.

Kraemer, M. E. P. (2005). Reflexões sobre o ensino da contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*, (153), 65-79. Recuperado em 12 de julho, 2019 de <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/543/337>

Kuhn, J.; Machado, L. S.; & Machado, M. R. R. (2014). Conhecimento dos docentes de Contabilidade sobre as normas internacionais. *Contabilidade e Controladoria*, 6 (1), 28-42. Recuperado em 12 de julho, 2019, de <https://revistas.ufpr.br/rcc/article/view/31560>

Lima Filho, R. N. & Bruni, A. L. (2012). Percepção dos graduandos em Ciências Contábeis de Salvador (BA) sobre os conceitos relevantes da Teoria da Contabilidade. *Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 6(2), 187-203. Recuperado em 11 de julho, 2019, de <http://www.repec.org.br/repec/article/view/176/596>

Madeira, J. G.; Mendonça, K. F. C.; & Abreu, S. M. (2003) A disciplina Teoria da Contabilidade nos exames de suficiência e provão. *Contabilidade Vista & Revista. Edição Especial*, 103-122. Recuperado em 10 de junho, 2019, de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/235>

Martins, E.; Gelbcke, E.R.; Santos, A.; & Iudícibus, S. (2013). *Manual de Contabilidade Societária*. (2 ed.) São Paulo: Atlas.

Marion, J. C. (1997). A disciplina Teoria da Contabilidade nos cursos e graduação: algumas considerações. *Contabilidade Vista e Revista*, 8(2), 3-8. Recuperado em 25 de maio, 2019, de <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/91>

Mello, M. C.; Souza, R. B. L.; & Silva, A. P. A. Teoria da Contabilidade: a percepção dos discentes da Universidade Federal do Rio Grande do Sul em relação à aplicabilidade dos conteúdos no mercado de trabalho. III Congresso de Contabilidade da UFRGS, 2. Recuperado em 25 de maio, 2019, de <https://www.ufrgs.br/congressocont/index.php/IIIContUFRGS/IIIContUFRGS/paper/download/107/72>.

Nunes, I. V.; Marques, A. V. C.; & de Souza Costa, P. (2016). Nível de conhecimento dos discentes em ciências contábeis sobre o pronunciamento conceitual básico. *Universo Contábil*, 12(1), 87-104. Recuperado em 11 de julho, 2019, de <http://www.spell.org.br/documentos/ver/40889/nivel-de-conhecimento-dos-discentes-em-ciencias--->

Niyama, J. K. (2010). *Contabilidade Internacional*. (2 ed.) São Paulo: Atlas.

Pereira, E. M. (2011). *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*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil. Recuperado em 29 de julho, 2019, de <http://repositorio.unb.br/handle/10482/8699>.

Santos, A.O.; Carneiro, A.F. & Santana, A.F.B. (2015). Percepção e grau de conhecimento de graduandos em Ciências Contábeis sobre Ativo Intangível (CPC 04) e Estrutura Conceitual Básica (CPC 00). Anais do Congresso dos Técnicos Oficiais de Contas (TOC), Lisboa, LX, Portugal, 5. Recuperado em 30 de julho, 2019, de https://www.academia.edu/18617126/Percep%C3%A7%C3%A3o_e_Grau_de_Conhecimento_de_Graduandos_em_Ci%C3%A7ncias_Cont%C3%A1beis_sobre_Ativo_Intang%C3%ADvel_CPC_04_e_Estrutura_Conceitual_B%C3%A1sica_CPC_00_.IN_V_Congresso_dos_T%C3%A9cnicos_Oficiais_de_Contas._OTOC._Portugal._2015.

Schiavi, G. S.; Prates, A.; & Souza, R. B. L. (2017). A influência dos conteúdos ministrados na disciplina de teoria da contabilidade no desempenho dos discentes no exame de suficiência. In: II Congresso de Contabilidade da UFRGS, 2017, Porto Alegre. II Congresso de Contabilidade da UFRGS. Recuperado em 08 de junho, 2019, de <https://www.ufrgs.br/congressocont/index.php/congresso/congressocont/paper/view/17/18>.

Silva, T. P. (2018). Teoria Da Contabilidade: Percepção De Alunos e Professores da Graduação em Ciências Contábeis. Monografia de Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, BA, Brasil. Recuperado em 25 de maio, 2019, de <http://www2.uesb.br/cursos/contabeis/wp-content/uploads/Monografia-Ajustada.pdf>.

Soares, S. V.; Silva, G. R.; & Pfitscher, E. D. (2011) Teoria da contabilidade: o que se ensina nos cursos de ciências contábeis das universidades federais brasileiras? *Revista de Contabilidade da UFBA*, 5(3), 45-57. Recuperado em 08 de junho, 2019, de

<http://nemac.ufsc.br/files/2012/12/25-5514-18829-1-PB.pdf>.

Souza, R. G. (2009). Normas Internacionais de Contabilidade: Percepções dos Profissionais quanto às barreiras para sua adoção no Brasil. Dissertação de Mestrado, Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, São Paulo, SP, Brasil. Recuperado em 12 de julho, 2019, de <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/5692/68070200641.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Wells, M. J (2011). Framework-based Approach to Teaching Principle-Based Accounting Standards. *Accounting Education*, 20 (4), 303-316. Recuperado em 15 de julho, 2019, de <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/09639284.2011.569128?scroll=top&needAccess=true>