

# Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil: Percepção dos Docentes dos Programas de Pós-Graduação Stricto Sensu em Ciências Contábeis

“Os autores agradecem a participação de Roberval Rubens Silva na elaboração desse artigo”

## Resumo

O objetivo deste estudo é avaliar o nível de percepção dos docentes dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis acerca do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e analisar a possível relação entre o nível de percepção e algumas características ou atitudes dos docentes. Trata-se de um estudo descritivo e explicativo, delineado por meio da utilização de questionário com questões em escala Likert de cinco pontos. A amostra é composta por 46 docentes que responderam integralmente ao questionário enviado por meio de uma plataforma de pesquisa on-line. Os procedimentos estatísticos utilizados para analisar a relação entre as variáveis foram testes paramétricos e não paramétricos de correlação e de diferença de médias. A margem de erro é de 5%, para um nível de confiança de 95%. Os resultados revelam que o nível de percepção dos docentes é considerado alto, uma vez que nenhum dos respondentes ficou abaixo de 50% da pontuação total. Verificou-se ainda que existe diferença entre os níveis de percepção quando considerada a linha de pesquisa dos docentes, mas não há diferença entre as médias quando consideradas as variáveis: região, leitura prévia do Pronunciamento Conceitual e realização de pesquisas sobre tema; o nível de percepção tem relação positiva e significativa com o grau de pertinência do assunto para a atuação docente e grau de frequência de discussão do tema em sala de aula, mas essa relação não é signifi-

### Claudia Ferreira da Cruz

Rio de Janeiro – RJ  
Mestre em Ciências Contábeis pela UFRJ<sup>1</sup>  
Professora Assistente da UFRJ<sup>1</sup>  
claudiacruz@facc.ufrj.br

### Araceli Cristina de Sousa Ferreira

Rio de Janeiro – RJ  
Doutora em Controladoria e Contabilidade pela USP<sup>2</sup>  
Professora Titular da UFRJ<sup>1</sup>  
araceli@facc.ufrj.br

### Natan Szuster

Rio de Janeiro – RJ  
Pós-Doutor pela University of Illinois at Urbana-Champaign<sup>3</sup>  
Professor Titular da UFRJ<sup>1</sup>  
Doutor em Contabilidade pela USP<sup>2</sup>

cativa quando se considera o tempo que os docentes têm dedicado a estudo e aprofundamento do tema.

**Palavras-chave:** Contabilidade; Estrutura Conceitual; Percepção docente.

## Abstract

This study aims to assess the level of perception of post-graduate professors in Accounting on the Basic Concept Statement issued by the CPC. And, besides, it investigates the possible relationship between the professors level perception and some characteristics or attitudes of them. This is a des-

<sup>1</sup>UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro – CEP 22290-240 – Rio de Janeiro – RJ

<sup>2</sup>USP – Universidade de São Paulo – CEP 05508-900 – São Paulo – SP

<sup>3</sup>University of Illinois at Urbana-Champaign – IL 61820-5711, Estados Unidos

criptive and explanatory study, designed to use a questionnaire with questions in Likert format of five points. The sample consists of 46 professors who responded fully to the questionnaire sent through an online search platform. The statistical procedures used to analyze the relationship between the variables were parametric tests and non-parametric correlation and mean difference. The error margin is 5% for a confidence level of 95%. The results of this study show that: the level of professors perception is considered high, since none of the respondents was below than 50% compare with the total score. It was also a significant difference between levels of perception when considering the line of research for professors, but there is no difference between the averages when considering the variables: region, prior reading of the Standard Conceptual and conducting research on a topic. The perception level is positive and careers significant relationship with the degree of relevance of the subject for the educational performance and frequency degree of discussion for the topic in the classroom, but this relationship is not significant when considering the time that professors are dedicated to research and analysis theme. **Key words:** Accounting, Conceptual Framework, Professors' perception.

## 1. Introdução

A Contabilidade é uma área de conhecimento que tem seu desenvolvimento alinhado com os avanços de outras áreas das ciências sociais aplicadas, principalmente da economia, e o da própria sociedade como um todo. Em outros termos, a história da evolução da Contabilidade reflete o desenvolvimento socioeconômico, sob a influência de aspectos políticos e institucionais.

Por se desenvolver sob influência de variáveis ambientais (política, economia, cultura e arcabouço institucional), nos diversos países a prática contábil se desenvolveu a partir de concepções diferentes e, em decorrência disso, o registro dos mesmos fatos pode gerar resultados diferentes, conforme o corpo normativo que orienta o reconhecimento e mensuração das transações (Martins, Martins e Martins, 2007). Dessa forma, a linguagem contábil não é homogênea em termos internacionais, pois cada país tem critérios próprios e diferentes para reconhecer e mensurar cada transação.

Porém, com a globalização dos mercados, no que tange ao desenvolvimento do mercado de capitais internacional, à expansão dos investimentos diretos estrangeiros e à constituição de grandes blocos econômicos, consolidou-se a necessidade de se ter um conjunto de normas e práticas contábeis internacionais que permitam a comparação de informações de natureza financeira entre as empresas. Segundo Peleias e Bacci (2004), a padronização das normas contábeis é uma preocupação mundial, que objetiva, a partir do contexto da economia global, um entendimento único dos termos, princípios, normas e formas de apresentação das demonstrações contábeis, tendo em vista que os diferentes usuários possam interpretá-las, conforme suas necessidades.

No Brasil, o processo de convergência encontra-se em um estágio avançado e tem no Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) o órgão responsável pela emissão de normas contábeis em consonância com as emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB). Um dos primeiros pronun-

ciamentos emitidos pelo CPC foi o Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, correlato ao Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements, emitido pelo IASB. As disposições desse pronunciamento conceitual têm por finalidade dar suporte à elaboração de novos pronunciamentos técnicos e aos profissionais contábeis ao elaborar as demonstrações contábeis, além de auxiliar os auditores independentes a formar a sua opinião.

O Pronunciamento Conceitual Básico apresenta muitas diferenças em relação aos textos que estabeleciam a Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil, principalmente no que tange ao julgamento profissional, à capacidade de interpretação e ao comprometimento com a melhor evidenciação, considerados pontos-chaves na elaboração das demonstrações contábeis.

A partir desse contexto e da necessidade de que os docentes que atuam na formação e aperfeiçoamento dos profissionais de Contabilidade estejam acompanhando essas mudanças e contribuam para que o mercado tenha profissionais capacitados para atuar nesse novo cenário emerge o objetivo dessa pesquisa. Este estudo é norteado pela seguinte questão: qual o nível de percepção dos docentes dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis acerca da Estrutura Conceitual para elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis no Brasil, emitida pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis? Adicionalmente, pretende-se analisar se existe algum tipo de relação entre o nível de percepção dos docentes e alguma característica ou atitude deles. As características e atitudes são: região em que se situa o programa de pós-graduação de atuação dos docentes, linha de pesquisa de atuação dos docentes, leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC, grau de pertinência do assunto para a atuação dos docentes, grau de frequência com que os docentes têm discutido o assunto em sala de aula, tempo dedicado pelos docentes para estudo e aprofundamento do tema e realização de pesquisas acerca do assunto pelos docentes.

## 2. Referencial teórico

### 2.1 Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil

Até o início de 2008, o Brasil possuía dois documentos com a finalidade de estabelecer uma estrutura conceitual para a Contabilidade: um editado pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e outro aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

O texto aprovado pela Deliberação CVM nº 29/1986, denominada Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, abordava os seguintes pontos: objetivos da contabilidade e das informações contábeis; cenários contábeis (primitivos, modificado e brasileiro); postulados ambientais da Contabilidade (Entidade Contábil e Continuidade das Entidades); princípios contábeis propriamente ditos (Custo como Base de Valor, Denominador comum Monetário, Realização da Receita e Confronto das despesas com as receitas e com os períodos contábeis); e convenções ou restrições aos princípios contábeis (Objetividade, Materialidade, Conservadorismo e Consistência).

As resoluções CFC nº 750/1993, nº 774/1994 e nº 785/1995 apresentavam, respectivamente, os Princípios Fundamentais

de Contabilidade, um apêndice à resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as características da informação contábil. No conjunto, essas resoluções abordam: o conceito e objetivos da Contabilidade, bem como das informações contábeis; os usuários a que se destinam tais informações; os princípios fundamentais (Entidade, Continuidade, Oportunidade, Registro pelo Valor Original, Atualização Monetária, Competência e Prudência); e as características qualitativas da informação contábil (Confiabilidade, Tempestividade, Compreensibilidade e Comparabilidade). Por meio da Resolução CFC nº 1.282/2010, a resolução nº 774/1994 foi revogada e a resolução nº 750/1993 foi alterada, excluindo-se o princípio da Atualização Monetária e alterando-se a denominação para “Princípios de Contabilidade”, em substituição a “Princípios Fundamentais de Contabilidade”.

Além de dois documentos com abordagem da estrutura conceitual, o cenário brasileiro da Contabilidade apresentava também um conflito quanto à competência na elaboração de normas e padrões de contábeis. As normas contábeis eram emitidas pela CVM, CFC, Ibracon (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), Superintendência de Seguros Privados (Susep), Banco Central do Brasil, agências reguladoras e outros órgãos com interesse em normatizar práticas contábeis em setores específicos. Além dessas, destaca-se a forte influência da legislação tributária sobre a prática contábil brasileira (NIYAMA e SILVA, 2008), uma vez que as informações contábeis constituem base para definição e cálculo de recolhimentos tributários.

A convergência internacional tem origem na crescente globalização de negócios, com a conseqüente expansão do mercado financeiro internacional e da competitividade empresarial, que gera a necessidade de captação de recursos no mercado externo. Entre os objetivos do processo de convergência das normas contábeis, podem ser destacados: redução de riscos nos investimentos internacionais, bem como os créditos de natureza comercial, em decorrência de uma melhor compreensão das demonstrações contábeis elaboradas pelos diversos países; maior facilidade de comunicação internacional no mundo dos negócios com o uso de uma linguagem contábil mais homogênea; e redução do custo do capital decorrente da harmonização das práticas contábeis (CFC, 2005).

A partir desse contexto, foi criado em 2005, por meio da Resolução CFC nº 1.055, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), que tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de elaboração, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais (CFC, 2005). Assim, a criação do CPC visou à centralização e uniformização do processo de produção das normas contábeis brasileiras, alinhada com a convergência das normas brasileiras aos padrões internacionais.

O CPC é composto por representantes das principais entidades interessadas e competentes para discutir e elaborar normas contábeis. As entidades que compõem o comitê e as classes/áreas que representam são apresentadas no Quadro 1.

Além das entidades listadas no Quadro 1, o regimento do CPC ainda prevê que serão convidados permanentes do

**Quadro 1** – Entidades constituintes do Comitê de Pronunciamentos Contábeis

Entidade	Representação
Conselho Federal de Contabilidade (CFC)	Profissionais contábeis
Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)	Auditores
Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi)	Acadêmicos e pesquisadores
Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa)	Mercado de capitais
Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec)	Analistas de mercado
Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca)	Companhias abertas

Fonte: Elaboração própria a partir do Regimento do CPC (2008).

CPC representantes das seguintes entidades: Banco Central do Brasil, CVM, Secretaria da Receita Federal, Susep, Federação Brasileira de Bancos e Confederação Nacional da Indústria. E ainda que outras entidades, tais como agências reguladoras, ou especialistas poderão ser convidadas com a finalidade de colaborar em temas específicos.

Como produto dos trabalhos do CPC, foi elaborado o Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, correlato ao Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements, emitido pelo International Accounting Standards Board (IASB).

Após a elaboração do Pronunciamento Conceitual Básico pelo CPC, o texto da nova estrutura conceitual da Contabilidade no Brasil foi aprovado pela Deliberação CVM nº 589/2008, a qual revogou a Deliberação nº 29/1986. O CFC também referendou o texto por meio da Resolução nº 1.121/2008, a qual revogou a resolução CFC nº 785/1995, porém manteve os Princípios Fundamentais de Contabilidade, previstos nas resoluções CFC nº 750/1993 e nº 774/1994. Posteriormente, pela resolução CFC nº 1282/2010, houve alteração nos Princípios de Contabilidade definidos pela resolução nº 750/1993 e revogação da resolução nº 774/1994. O Pronunciamento Conceitual Básico também foi fortalecido com a aprovação da Lei nº 11.638/2007, a qual alterou pontos importantes pontos da lei societária no Brasil (Lei nº 6.404/1976), com ênfase, principalmente, na adoção das normas internacionais de Contabilidade no Brasil.

A estrutura conceitual é o suporte para fundamentar as bases das normas e padrões necessários para a elaboração das demonstrações contábeis, de forma a dirimir questões de ordem teórico-prática, para atender às necessidades dos usuários das informações contábeis.

A finalidade do Pronunciamento Conceitual Básico é dar suporte à produção de novos pronunciamentos técnicos e aos profissionais contábeis a elaborar as demonstrações contábeis, além de auxiliar os auditores independentes a formar a sua opinião. O Pronunciamento aborda os seguintes tópicos: os usuários e os objetivos das demonstrações contábeis e suas necessidades de informação; os pressupostos



básicos; as características qualitativas das demonstrações contábeis; os elementos das demonstrações contábeis; reconhecimento e mensuração destes elementos; e o conceito de capital e manutenção de capital.

A contabilidade apresenta a linguagem dos negócios à luz do ambiente econômico, institucional e cultural, mensurando os resultados das empresas e agregando essas medidas sob a forma de demonstrações contábeis que os usuários possam entender e interpretar (HENDRIKSEN e VAN BREDA, 1999). Cada grupo de usuários (investidores, acionistas, credores, governo, empregados e outros) tem necessidades específicas de informação, em consonância com os objetivos das demonstrações contábeis que são fornecer informações úteis, de ordem financeira, econômica e patrimonial, para a tomada de decisões por seus usuários.

O Pronunciamento Conceitual traz como pressupostos básicos o regime de competência e a continuidade. No texto do pronunciamento não são enumerados postulados, princípios ou convenções de como era abordado nos textos da CVM e do CFC, porém alguns conceitos são citados como consequência ou função das características qualitativas. O objetivo da abordagem dos pressupostos é incentivar a compreensão e percepção do profissional de Contabilidade, mais do que simplesmente aplicar normas e regras a serem seguidas como prática contábil. Além disso, propõe-se centrar a prática contábil na primazia da essência econômica sobre a forma legal, no reconhecimento, mensuração e evidenciação dos fatos.

De acordo com o Pronunciamento Conceitual (CPC, 2008), as informações contábeis possuem atributos que devem ser considerados para que a informação seja útil. Tais atributos são denominados características qualitativas da informação – compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade.

- A compreensibilidade ou inteligibilidade é uma qualidade específica dos usuários, pois se presume que os usuários tenham um conhecimento razoável dos negócios e de contabilidade. A natureza dos usuários é um fator determinante do entendimento da utilidade da informação contábil para a tomada de decisões;
- A relevância é uma qualidade específica de decisões (capacidade que a informação teria de fazer diferença numa decisão), sendo afetada pela sua natureza e materialidade. A informação deve estar disponível aos seus usuários antes de perder a sua capacidade de influenciar a sua decisão (oportuniidade ou tempestividade);
- A confiabilidade é uma qualidade específica de decisões e garante que a informação seja razoavelmente livre de erro e viés e represente fielmente o que visa representar (fidelidade de representação); é obtida como consequência da adoção dos conceitos de primazia da essência sobre a forma legal, verificabilidade, neutralidade, integridade e prudência;
- A comparabilidade é um elemento de associação da relevância e confiabilidade, e facilita a predição e decisões por parte dos usuários das informações; a comparabilidade é obtida como consequência da adoção dos conceitos de uniformidade e consistência no reconhecimento e mensuração dos elementos das demonstrações contábeis.

O entendimento do Pronunciamento é que as características qualitativas da informação contábil devem ser equilibradas, em obediência à premissa de que os benefícios são maiores do que os custos de geração das informações, sem que a tempestividade prejudique a confiabilidade da informação.

Quanto aos elementos das demonstrações contábeis, o Pronunciamento Conceitual Básico os classifica em: elementos relacionados à mensuração da posição patrimonial e financeira e elementos relacionados à mensuração do desempenho. O primeiro grupo de elementos compreende os ativos, os passivos e o patrimônio líquido; os elementos de mensuração do desempenho na demonstração do resultado são as receitas, os ganhos, as despesas e perdas.

No que tange ao reconhecimento dos elementos das demonstrações contábeis, o Pronunciamento Conceitual Básico define como a incorporação de itens que se enquadrem na definição de elemento da demonstração contábil, de acordo com os seguintes critérios:

- Mensuração da posição patrimonial e financeira: um item que se enquadre na definição de ativo ou passivo deve ser reconhecido nas demonstrações contábeis se for provável que algum benefício econômico futuro referente ao item venha a ser recebido ou entregue pela entidade e ele tiver um custo ou valor que possa ser medido em bases confiáveis.
- Mensuração do desempenho: receitas/ganhos e despesas/perdas devem ser reconhecidas quando resultarem em uma variação (aumento/diminuição), que possa ser determinada em bases confiáveis, nos benefícios econômicos futuros provenientes de aumentos ou decréscimos nos ativos e passivos.

O Pronunciamento Conceitual Básico aborda também a mensuração dos elementos das demonstrações contábeis, que consiste em determinar os valores pelos quais os elementos das demonstrações contábeis devem ser reconhecidos e apresentados em tais demonstrações. As bases de mensuração apresentadas são: custo histórico, custo corrente, valor realizável (valor de realização ou de liquidação) e valor presente.

Costa Júnior (2002), por meio de um estudo da Estrutura Conceitual no IASB, na qual se baseia o Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC, entende que aquela estrutura demanda um aperfeiçoamento, uma vez que não aborda o fair value (valor justo) entre as bases de mensuração dos elementos das demonstrações contábeis. Essa lacuna se agrava pelo fato de que outras normas emanadas do IASB, que já foram referendadas pelo CPC por meio de pronunciamentos técnicos, fazem referência ao fair value como principal base de mensuração.

O Pronunciamento aborda ainda os conceitos de capital e de manutenção de capital, em que o capital pode ser financeiro ou físico (operacional). O primeiro conceito está associado ao aspecto financeiro do capital, ao ativo líquido ou patrimônio líquido da entidade; já o capital físico se refere à capacidade produtiva da entidade. Embora a maioria das empresas adote o conceito financeiro de capital na elaboração das demonstrações contábeis, essa escolha deve ser baseada nas necessidades dos usuários das demonstrações contábeis.

**Quadro 2** – Resumo das principais diferenças entre os textos antigos e atual da Estrutura Conceitual da Contabilidade

Item	Delib. CVM n° 29/1986	Resol. CFC n.º 750/1993 e complementares	Pronunciamento Conceitual Básico (CPC)
Conceito de contabilidade	Aborda	Aborda (Res. CFC n.º 774/94)	Não aborda
Objetivo das demonstrações contábeis	Evidenciar informações para a tomada de decisões econômicas	Prover os usuários com informações sobre aspectos de natureza econômica, financeira e física do patrimônio da entidade e suas mutações (Res. CFC n.º 774/94)	Evidenciar informações (financeiras, econômicas e patrimoniais) para tomada de decisões pelos diversos usuários
Usuários das informações contábeis	Não aborda objetivamente	Usuários internos (administradores) e externos (interessados em informações financeiras) (Res. CFC n.º 774/94)	Investidores, empregados, credores por empréstimos, fornecedores e credores comerciais, clientes, governo e suas agências e público em geral
Postulados ou pressupostos básicos	Entidade e Continuidade	Não aborda objetivamente	Regime de Competência e Continuidade
Princípios	Custo como Base de Valor, Denominador comum Monetário, Realização da Receita e Confronto das despesas com as receitas	Entidade, Continuidade, Oportunidade, Registro pelo Valor Original, Atualização Monetária, Competência e Prudência	Não aborda
Convenções	Objetividade, Materialidade, Conservadorismo e Consistência	Não aborda objetivamente	Não aborda objetivamente
Características qualitativas da informação contábil	Não aborda objetivamente	Confiabilidade, Tempestividade, Compreensibilidade e Comparabilidade (Res. CFC n° 785/95)	Compreensibilidade, Relevância, Confiabilidade e Comparabilidade
Elementos das demonstrações contábeis	Não aborda	Não aborda	Aborda os elementos diretamente relacionados à mensuração patrimonial, financeira e de desempenho
Primazia da essência sobre a forma	Aborda	Aborda	Aborda
Reconhecimento dos elementos das demonstrações	Não aborda objetivamente	Não aborda objetivamente	Aborda aspectos relacionados ao reconhecimento dos elementos patrimoniais
Mensuração dos elementos das demonstrações	Custo histórico como base de valor	Custo histórico como base de valor	Custo histórico, Custo corrente, Valor realizável e Valor presente
Conceitos de capital e manutenção de capital	Não aborda objetivamente	Não aborda objetivamente	Capital financeiro e capital físico

Fonte: Elaboração própria a partir dos documentos citados.

Como se pode observar a partir do resumo comparativo apresentado no Quadro 2, os textos que estabeleciam a Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil apresentam muitas diferenças em relação ao Pronunciamento Conceitual Básico editado pelo CPC, o qual é correlato às normas do IASB. Paulo (2002), ao analisar as principais disposições contidas na Estrutura Conceitual aprovada pela CVM (Deliberação n° 29/1986) e nos textos conceituais do IASB e do Financial Accounting Standards Board (FASB), constatou que a Estrutura Conceitual da CVM não abordava diversos conceitos de Contabilidade apresentados tanto na estrutura conceitu-

al do IASB quanto na editada pelo conselho de normas contábeis norte-americano (FASB).

Como o Pronunciamento Conceitual Básico foi editado em consonância com as disposições da Estrutura Conceitual do IASB, muitos conceitos foram incorporados em relação aos textos anteriores. De acordo com Pena (2008), a nova Estrutura Conceitual aborda o julgamento profissional, a capacidade de interpretação e o comprometimento com a melhor evidenciação, pontos-chaves na elaboração das demonstrações contábeis. Para essa autora, os novos conceitos incorporados na Estrutura Conceitual exigirão maior preparação dos pro-

fissionais da área contábil, que terão de desenvolver habilidades de julgamento e interpretação.

### 3 Metodologia

#### 3.1 Delineamento da Pesquisa

Para que o objetivo proposto fosse atingindo, o procedimento de pesquisa utilizado foi o levantamento por meio de questionário. O questionário utilizado contém questões de classificação e proposições com respostas escalonadas no formato Likert. A escala Likert, segundo Rea e Parker (2002, p. 70), é uma escala de classificação de cinco, sete ou nove pontos em que a atitude do entrevistado é medida sobre uma série contínua que vai de altamente favorável até altamente desfavorável, ou vice-versa, com igual número de possibilidades negativas e positivas de resposta e uma categoria média ou neutra.

As questões de classificação tratam sobre: região em que se situa o programa de pós-graduação de atuação dos docentes, linha de pesquisa de atuação dos docentes, leitura prévia e integral do texto Pronunciamento Conceitual Básico, editado pelo CPC, grau de pertinência do assunto para a atuação dos docentes (escala de cinco pontos), grau de frequência com que os docentes têm discutido o tema em sala de aula (escala de cinco pontos), tempo dedicado pelos docentes para estudo e aprofundamento do assunto (escala de cinco pontos) e realização de pesquisas acerca do tema pelos docentes.

O questionário contém 26 proposições que versam sobre o conteúdo da Estrutura Conceitual para elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis no Brasil, elaborada pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e aprovada pela CVM e CFC. Essas têm como opção uma escala de classificação de cinco pontos: 1 – discordo totalmente, 2 – discordo parcialmente, 3 – não concordo, nem discordo, 4 – concordo parcialmente e 5 – concordo totalmente. Foram atribuídos a esses pontos valores de um a cinco respectivamente. As proposições possuem direção positiva e negativa. Dessa forma, nas proposições de tendência positiva, a atitude mais favorável está relacionada com um maior nível de percepção, e nas de tendência negativa a atitude mais favorável está relacionada com um menor nível de percepção.

Com o objetivo de verificar a compreensibilidade do questionário, foi feito um pré-teste com 20 docentes escolhidos por acessibilidade. A partir das recomendações e inconsistências verificadas nos resultados do pré-teste, foram feitas adaptações na proposta inicial do questionário.

O questionário foi enviado por meio do Encuestafacil.com (<http://www.encuestafacil.com>), uma ferramenta web de pesquisas on-line muito utilizada na Espanha e na América Latina. A ferramenta permite aos usuários elaborar por si mesmos, de forma rápida e simples, pesquisas internas e externas, com formatação de questionários segundo as necessidades dos usuários. Após a formatação do questionário na plataforma on-line, realiza-se um teste para verificar se todas as perguntas e proposições foram inseridas corretamente, bem como as opções de respostas. Por fim, são inseridos os e-mails dos respondentes da pesquisa, que receberão um link que os direciona ao questionário. A ferramenta de pesquisa permite ainda personalizar uma mensagem de apresentação da pesquisa a ser enviada aos respondentes junto com o link do questionário. A mensagem consistiu em uma carta de apresentação da

pesquisa e de seus objetivos, além de orientações sobre o preenchimento do questionário. O questionário ficou disponível para os respondentes durante trinta dias, no período de 3 de fevereiro a 2 de março de 2009. O Encuestafacil.com fornece relatórios em formato de planilha eletrônica com as respostas de forma aglutinada e também gráficos com as respostas a cada questão e/ou proposição.

#### 3.2 População e Amostra

O universo da pesquisa é formado pelo total dos docentes que atuam nos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis existentes no Brasil em agosto/2008. O levantamento dos docentes foi feito a partir das homepages dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis que têm aprovação da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Os endereços da homepages foram obtidas em um site de busca. Como foi observado que algumas homepages estavam desatualizadas, foram enviadas por e-mail, aos coordenadores e secretarias dos programas, cartas de confirmação do quadro docente informado nas homepages, e, após o recebimento das confirmações, o universo ficou configurado conforme a Tabela 1 a seguir.

**Tabela 1-** Relação dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis e número de docentes

N.º	Programas de pós-graduação	Instituição	UF	Modalidade	Nº de docentes
1	Contabilidade e Controladoria	UFAM	AM	MP	9
2	Contabilidade	UFBA	BA	MA	12
3	Controladoria	UFC	CE	MP	21
4	Ciências Contábeis	UnB/UFPB/UFRN	DF	MD	14
5	Ciências Contábeis	FUCAPE	ES	M/De MP	19
6	Ciências Contábeis	UFMG	MG	MA	12
7	Contabilidade	UFPR	PR	MA	10
8	Ciências Contábeis	UERJ	RJ	MA	13
9	Ciências Contábeis	UFRJ	RJ	MA	12
10	Ciências Contábeis	UNISINOS	RS	MA	8
11	Ciências Contábeis	FURB	SC	M/D	12
12	Contabilidade	UFSC	SC	MA	12
13	Ciências Contábeis e Atuariais	PUC	SP	MA	12
14	Controladoria e Contabilidade Estratégica	UNIFECAP	SP	MA	10
15	Ciências Contábeis	USP	SP	M/D	18
16	Controladoria e Contabilidade	USP/RP	SP	MA	13
17	Ciências Contábeis	UPM	SP	MP	10
18	Ciências Contábeis	UFPE	PE	MA	13
Subtotal de Docentes					230
Docentes presentes em dois programas diferentes					3
Total dos Docentes					227

**Fonte:** Dados da Pesquisa (2009); **Legenda:** MP – Mestrado Profissional; MA – Mestrado Acadêmico; M/D – Mestrado e Doutorado.

Após o envio do questionário na plataforma Encuestafacil.com, obteve-se resposta de 62 docentes (27,3%). Porém 16 questionários foram descartados por não terem sido preenchidos integralmente. Sendo assim, os 46 respondidos na integralidade foram considerados válidos (20,3%) e compõem a amostra dessa pesquisa. Esse percentual pode ser considerado bom, pelo menos no Brasil, em função do histórico de reduzido percentual de retorno de questionários adequadamente respondidos nesse tipo de estratégia de envio, de acordo com Silva, Santos e Ferreira (2007).

Com esse número de respondentes, a margem de erro estabelecida para as inferências estatísticas ficou em 5%, ou seja, o alfa de significância é igual a 0,05. Com isso, os resultados encontrados podem ser considerados aceitáveis no nível de confiança de 95%.

### 3.3 Variáveis e hipóteses da pesquisa

As variáveis analisadas no presente estudo são: nível de percepção dos docentes (variável dependente), região, linha de pesquisa de atuação dos docentes, leitura prévia e integral do texto da Estrutura Conceitual, grau de pertinência do tema para a atuação docente, frequência de discussão do tema em sala de aula, tempo de dedicação do docente para estudo e aprofundamento do assunto e realização de pesquisas sobre o tema (variáveis explicativas). As variáveis explicativas se dividem em dois grupos: 1) variáveis quantitativas: grau de pertinência, frequência de discussão do tema, tempo de dedicação do docente para estudo e aprofundamento do tema; e 2) variáveis qualitativas: região, linha de pesquisa de atuação dos docentes, leitura prévia e integral do texto da Estrutura Conceitual e realização de pesquisas sobre o tema.

a) Variável dependente: Nível de percepção dos docentes obtido a partir do somatório dos pontos obtidos pelo preenchimento do questionário pelos respondentes. Trata-se de uma variável de natureza quantitativa, que pode variar de 26 a 130, uma vez que foram 26 proposições, cuja concordância foi escalonada em cinco pontos (1 a 5).

A partir dos objetivos propostos, a pesquisa apresenta as seguintes hipóteses:

b) Região: localização do programa de pós-graduação stricto sensu em uma das cinco regiões geográficas do Brasil (variável categórica).

**H1:** Não há diferença entre os níveis de percepção quando considerada a região em que se situa o programa de pós-graduação de atuação dos docentes.

c) Linhas de pesquisa: Contabilidade para usuários internos (CUI); Contabilidade para usuários externos (CUE); Contabilidade Pública ou Contabilidade do Terceiro Setor (CPTS); Auditoria ou Perícia Contábil (APC); Teoria da Contabilidade (TC); Outra linha (OL), as quais são variáveis categóricas.

**H2:** Existe diferença entre os níveis de percepção quando considerada a linha de pesquisa de atuação dos docentes.

d) Leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual: variável de natureza dicotômica (valor 1 para os docentes que já leram e valor 2 para os docentes que declararam não ter lido).

**H3:** Existe diferença entre os níveis de percepção quanto ao fato de os docentes já terem feito uma leitura prévia do Pronunciamento Conceitual Básico, emitido pelo CPC.

e) Realização de pesquisas sobre o tema: variável de natureza dicotômica (valor 1 para os docentes que têm realizado pesquisas sobre o tema, e valor 2 para os docentes que declararam não pesquisar sobre o tema).

**H4:** Existe diferença entre os níveis de percepção quanto ao fato de os docentes estarem realizando pesquisas sobre a Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil.

f) Grau de pertinência do tema: medido numa escala de 1 a 5 a partir da percepção dos docentes.

**H5:** O nível de percepção tem relação positiva com o grau de pertinência do assunto para a atuação dos docentes.

g) Frequência de discussão do assunto em sala de aula: medida numa escala de 1 a 5 a partir da percepção dos docentes.

**H6:** O nível de percepção tem relação positiva com o grau de frequência com que os docentes têm discutido o assunto em sala de aula.

h) Tempo dedicado a estudo e aprofundamento do assunto: medido numa escala de 1 a 5 a partir da percepção dos docentes.

**H7:** O nível de percepção tem relação positiva com o tempo que os docentes têm dedicado a estudo e aprofundamento do assunto.

### 4. Apresentação dos resultados

O presente estudo tem como objetivo avaliar a percepção dos docentes dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis no Brasil acerca da Estrutura Conceitual da Contabilidade a partir do pronunciamento conceitual emitido pelo CPC, bem como verificar estatisticamente se existe algum tipo de relação entre o nível de percepção e as algumas características e atitudes dos docentes. A amostra da pesquisa é composta por 46 que responderam integralmente ao questionário proposto. Para analisar a relação entre as variáveis estudadas, são empregadas técnicas de correlação e diferença de médias, com a utilização do programa Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) versão 17.0.

A Tabela 2 apresenta estatísticas descritivas das variáveis de natureza quantitativa da pesquisa.

**Tabela 2** – Estatísticas descritivas das variáveis dependente e independentes

Variável	Média	Máximo	Mínimo	Moda	Desvio-Padrão
Nível de Percepção	94,13	116	78	92	8,50
Pertinência do tema	3,63	5	1	5	1,14
Frequência de discussão do tema	2,93	5	1	3	1,29
Tempo de Estudo	1,70	3	1	2	0,63

A Tabela 2 apresenta uma média de 94,13 para o nível de percepção dos docentes acerca da Estrutura Conceitual da Contabilidade a partir do pronunciamento emitido pelo CPC. Essa variável apresentou o valor mínimo de 78 e 116 como valor máximo. Entre os docentes que compõem a amostra a pesquisa, o menor nível de percepção alcançado foi 78, o que corresponde a 60% da pontuação máxima possível. Embora nenhum respondente tenha atingido a pontuação máxima (130), considera-se que o nível de percepção é alto, uma vez que nenhum dos respondentes ficou abaixo de 50% da pontuação total. Em relação à pertinência do tema para a atuação docente dos respondentes da pesquisa, verifica-se que a maioria dos respondentes considera o tema bastante pertinente, uma vez que a média foi de 3,63 e o valor mais frequente foi 5. No que tange à frequência de discussão do assunto em sala de aula, a média foi de 2,93 e o valor mais frequente foi 3. Apesar de declararem que o tema relativo é muito pertinente à sua atuação docente, os respondentes, em média, têm dedicado pouco tempo para estudo e aprofundamento do assunto, destacando-se que nenhum docente declarou o valor máximo de 5, que indicaria muito tempo de estudo do tema.

A Tabela 3 apresenta as frequências dos grupos amostrais formados pelas variáveis de natureza qualitativa.

Em relação às variáveis de natureza qualitativa, verifica-se que as linhas de pesquisa mais frequentes foram contabilidade para usuários externos e contabilidade para usuários internos, que correspondem a cerca de 60% da amostra. Os docentes que atuam preponderantemente na área de Teoria da Contabilidade representam 15% da amostra. As regiões Sul e Sudeste concentram cerca de 90% dos respondentes, destacando-se que nessas regiões também está localizada a maior parte dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis. No que tange à leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC, 67,4% dos respondentes declararam já ter lido, enquanto 34,8% têm realizado pesquisas sobre o tema.

As variáveis de natureza quantitativa foram submetidas aos testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov e de Shapiro-Wilk. No primeiro teste, a variável dependente (nível de percepção) e as variáveis pertinência do tema e frequência de discussão do tema foram consideradas normais. Já a variável tempo de estudo e aprofundamento do tema não apresenta normalidade (Sig.<0,05). No segundo teste, apenas a variável dependente (nível de percepção) apresentou normalidade.

**Tabela 3 –** Frequências absolutas e relativas

Linha de Pesquisa	F	f	Região	F	f	Leitura do Pronunciamento	F	F	Pesquisas sobre Estrutura Conceitual	F	f
CUE	15	32,6%	SE	32	69,6%	Sim	31	67,4%	Sim	16	34,8%
CUI	13	28,3%	S	9	19,6%	Não	15	32,6%	Não	30	65,2%
TC	7	15,2%	NE	4	8,7%						
APC	5	10,9%	CO	1	2,2%						
CPTS	2	4,3%	N	0	0,0%						
OL	4	8,7%									
Total	46	100%	Total	46	100%	Total	46	100%	Total	46	100%

#### 4.1 Testes de Diferença de Médias

Com a utilização do teste Kruskal-Wallis, compararam-se as médias do nível de percepção dos respondentes por região e linha de pesquisa. De acordo com Martins (2006, p. 281), o teste não paramétrico de Kruskal-Wallis é útil para identificar “se K amostras ( $K > 2$ ) independentes provêm de populações com médias iguais”. O referido teste indica em termos estatísticos se a percepção média dos respondentes difere de acordo com a variação dos parâmetros selecionados.

A Tabela 4 apresenta o resultado do teste não paramétrico de Kruskal-Wallis para a diferença de média da percepção dos docentes por região, uma vez que essa variável não apresentou homogeneidade de variâncias conforme o teste de Levene.

**Tabela 4 –** Teste de Kruskal-Wallis para diferença de média de percepção dos docentes por região

Região	N	Média	$x_{cal}$	$x_{tab}$	g.l.	$\alpha$	p-value
Centro-Oeste	1	92,00					
Nordeste	4	88,50					
Sudeste	32	94,06					
Sul	9	97,11					

De acordo com os dados da Tabela 4, a variável  $x_{cal}^2$  (calculada) é menor que  $x_{tab}^2$  (crítica), e também o p-value é maior que o  $\alpha$  estabelecido, e não se pode rejeitar a hipótese  $H_1$  de que não há diferença entre as médias do nível de percepção quando considerada a região em que se situa o programa de pós-graduação de atuação dos docentes.

A Tabela 5 apresenta o resultado do teste não paramétrico de Kruskal-Wallis para diferença de médias do nível de percepção dos docentes de acordo com a linha de pesquisa declarada por eles.

Conforme os dados da Tabela 5, a variável  $x_{cal}^2$  (calculada) é maior que  $x_{tab}^2$  (crítica) e o p-value é menor que o  $\alpha$  estabelecido, porém com diferenças mínimas, o que levou a considerar esse teste não conclusivo para a hipótese  $H_2$  de que há diferença entre as médias do nível de percepção quando considerada a linha de pesquisa de atuação dos docentes. Assim, optou-se por realizar também o teste paramétrico de Análise da Variância (ANOVA).

**Tabela 5** – Teste de Kruskal-Wallis para diferença de média de percepção dos docentes por linha de pesquisa

Linha de Pesquisa	N	Média	$\chi^2_{cal}$	$\chi^2_{tab}$	g.l.	$\alpha$	p-value
Contabilidade para usuários internos	13	90,00	11,116	11,071	5	0,05	0,049
Contabilidade para usuários externos	15	97,06					
Contabilidade Pública ou Contabilidade do Terceiro Setor	2	91,00					
Auditoria ou Perícia Contábil	5	96,60					
Teoria da Contabilidade	7	99,14					
Outras	4	86,25					

A Tabela 6 apresenta o resultado do teste paramétrico de Análise da Variância para diferença de médias do nível de percepção dos docentes de acordo com a linha de pesquisa declarada por eles.

**Tabela 6** - Análise da Variância

	Soma dos quadrados	Graus de liberdade	Quadrados médios	F <sub>cal</sub>	F <sub>crítico</sub>	p-value
Entre grupos (Between Groups)	825,477	5	165,095	2,722	2,45	0,033
Dentro dos grupos (Within Groups)	2425,740	40	60,644			
Total	3251,217	45				

Para interpretação do resultado da análise da variância, segundo Martins (2006, p. 237), não se pode rejeitar a hipótese de igualdade das médias caso  $F_{cal} \leq F_{tab}$ . Do contrário, deve-se concluir, com risco  $\alpha$ , que pelo menos duas médias sejam diferentes. De acordo com a Tabela 6,  $F = 2,722 > F(0,05;5;40) \alpha = 2,45$ , ou p-value

$= 0,033 < \alpha = 0,05$ , o que leva a admitir que existem diferenças significativas entre as médias do nível de percepção quando se considera a linha de pesquisa em que atuam os docentes, com um nível de significância de 5%. Dessa forma, conclui-se que o fator considerado (linha de pesquisa) tem influência sobre a variável em estudo (nível de percepção). Assim, confirma-se a hipótese H2 proposta nesse estudo, de que existe diferença entre os níveis de percepção quando considerada a linha de pesquisa de atuação dos docentes.

As variáveis Leitura do Pronunciamento Conceitual e Realização de pesquisas sobre Estrutura Conceitual foram analisadas com a aplicação do teste paramétrico t de Student e não paramétrico de Mann-Whitney, com nível de significância de 5%. O Mann-Whitney é um teste não paramétrico destinado a verificar se duas amostras independentes provêm de populações com médias iguais, em nível de significância preestabelecido ( $\alpha$ ). Quando o p-value for superior ao nível de significância preestabelecido, o resultado indica que a hipótese de igualdade de médias não pode ser rejeitada e, se for inferior, não deve ser aceita. Já o teste t de Student consiste numa técnica paramétrica em que as variáveis analisadas passaram por testes de normalidade.

A Tabela 7 a seguir mostra o nível médio de percepção dos docentes, a estatística (t ou z) do teste e a significância do teste paramétrico (Test t de Student) e não paramétrico (Mann-Whitney) de diferença de médias para cada um dos dois grupos amostrais formados pelas variáveis qualitativas Leitura do Pronunciamento Conceitual e Realização de pesquisas sobre Estrutura Conceitual.

De acordo com os resultados dos testes apresentados na Tabela 7, o grupo dos docentes que fez uma leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC apresenta uma média superior à do grupo que declarou não ter lido, mas a diferença não é significativa no nível de 5%. O grupo dos docentes que tem realizado pesquisas sobre a Estrutura Conceitual da Contabilidade também apresenta média superior à do grupo que declarou não estar realizando pesquisas, porém a diferença não apresenta significância estatística. Esses resultados levam à rejeição das hipóteses 3 e 4 propostas nesse estudo de que existe diferença entre os níveis de percepção quando considerado o fato de os docentes já terem feito uma leitura prévia do Pronunciamento Conceitual Básico, emitido pelo CPC, e também estarem realizando pesquisas sobre o tema. Esses resultados são coerentes em ambas as versões do teste.

**Tabela 7** – Diferença de médias (teste paramétrico e não paramétrico)

Variáveis	Grupos	N	Média	Paramétrico		Não paramétrico	
				t	p-value	Z	p-value (bi-caudal)
Leitura prévia do Pronunciamento Conceitual Básico	a) Sim	31	95,7742	1,943	0,061	-1,362	0,173
	b) Não	15	90,7333				
Realização de pesquisas sobre a Estrutura Conceitual da Contabilidade	a) Sim	16	94,6250	0,291	0,0773	-0,092	0,926
	a) Não	30	93,8667				

#### 4.2 Testes de Correlação

Como os testes de normalidade a que foram submetidas as variáveis quantitativas apresentaram divergência, optou-se por aplicar as versões paramétrica e não paramétrica dos testes de correlação entre a variável dependente nível de percepção dos docentes e as variáveis independentes: grau de pertinência do tema, frequência de discussão do tema e tempo de estudo e aprofundamento do tema.

O coeficiente de Pearson consiste numa medida de associação que independe das unidades de medidas das variáveis (MARTINS, 2006, p. 288), porém as variáveis analisadas devem ter passado por testes de normalidade. Ressalta-se que a interpretação do coeficiente de correlação de Pearson como medida da intensidade da relação linear entre duas variáveis é puramente matemática, e portanto está isenta de implicações causais. Isso implica dizer que as variáveis associadas podem ser influenciadas por outras que originam a relação entre elas.

O coeficiente de Spearman, conforme Martins (2006, p. 297), é uma medida da intensidade da correlação entre duas variáveis com níveis de mensuração ordinal, de forma que os objetos analisados sejam organizados por postos em séries ordenadas.

A Tabela 8 apresenta o coeficiente e a significância da correlação paramétrica (Pearson) e não paramétrica (Spearman) entre o nível de percepção dos docentes e cada uma das variáveis independentes quantitativas.

A partir da Tabela 8, observa-se que para as associações analisadas o p-value apresentou relação positiva significativa para as variáveis grau de pertinência do tema e frequência de discussão do tema, tanto no teste paramétrico quanto no não paramétrico. A variável tempo de estudo e aprofundamento do tema apresentou relação positiva, mas não significativa em ambos os testes. A variável mais fortemente associada com o nível de percepção dos docentes foi grau de pertinência do tema Estrutura Conceitual da Contabilidade para a atuação dos docentes. Esses resultados levam à aceitação das hipóteses 5 e 6 de que o nível de percepção tem relação positiva com o grau de pertinência do assunto para a atuação dos docentes e também com o grau de frequência com que os docentes têm discutido o assunto em sala de aula. A hipótese 7 de que o nível de percepção tem relação positiva com o tempo que os docentes têm dedicado a estudo e aprofundamento do assunto deve ser rejeitada. A direção e a significância da relação analisada são coerentes nas duas versões do teste de correlação aplicadas.

#### 5 Considerações finais

Esta pesquisa teve como objeto a percepção dos docentes dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis acerca da Estrutura Conceitual para elaboração e

apresentação das Demonstrações Contábeis no Brasil, emitida pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Isso porque o Pronunciamento Conceitual Básico apresenta muitas diferenças em relação aos textos que estabeleciam a Estrutura Conceitual da Contabilidade no Brasil, principalmente no que tange ao julgamento profissional, à capacidade de interpretação e ao comprometimento com a melhor evidênciação, considerados pontos-chaves na elaboração das demonstrações contábeis.

O objetivo foi avaliar o nível de percepção dos docentes dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis acerca do Pronunciamento Conceitual e analisar se existe algum tipo de relação entre o nível de percepção dos docentes e alguma característica ou atitude dos docentes: região em que se situa o programa de pós-graduação de atuação dos docentes, linha de pesquisa de atuação dos docentes, leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC, grau de pertinência do assunto para a atuação dos docentes, grau de frequência com que os docentes têm discutido o assunto em sala de aula, tempo dedicado pelos docentes para estudo e aprofundamento do tema e realização de pesquisas acerca do assunto pelos docentes. A amostra foi composta por 46 docentes que responderam integralmente ao questionário enviado por meio de uma plataforma de pesquisa on-line.

Os principais resultados revelam que o nível de percepção dos docentes é considerado alto, uma vez que nenhum dos respondentes ficou abaixo de 50% da pontuação total, embora tenham declarado baixa frequência de discussão do tema Estrutura Conceitual da Contabilidade em sala de aula e que têm dedicado pouco tempo para estudo e aprofundamento do assunto. Apesar disso, a maioria dos respondentes considera o tema bastante pertinente para a sua atuação docente. As linhas de pesquisa mais frequentes foram contabilidade para usuários externos e contabilidade para usuários internos. As regiões Sul e Sudeste concentram cerca de 90% dos respondentes. Quanto à leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC, a maioria (67,4%) dos respondentes declarou já ter lido, enquanto 34,8% têm realizado pesquisas sobre o tema.

Em relação às hipóteses levantadas, tem-se que: não há diferença entre as médias do nível de percepção quando considerada a região em que se situa o programa de pós-graduação de atuação dos docentes; existe diferença entre os níveis de percepção quando considerada a linha de pesquisa de atuação dos docentes; o grupo dos docentes que fizeram uma leitura prévia e integral do Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC apresenta uma média superior à do grupo que declarou não ter lido, mas a diferença não é significativa; o mesmo foi constatado para o grupo dos docentes que têm realizado

Tabela 8 - Correlação (teste paramétrico e não paramétrico)

Variáveis	Paramétrico		Não paramétrico	
	Coefficiente	p-value	Coefficiente	p-value
Grau de pertinência do tema	0,433**	0,003	0,440**	0,002
Frequência de discussão do tema	0,343*	0,019	0,341*	0,021
Tempo de estudo e aprofundamento do tema	0,133	0,380	0,109	0,471

Nota: \* A correlação é significativa ao nível de 5% (teste bicaudal); \*\* A correlação é significativa no nível de 1% (teste bicaudal).

pesquisas sobre a Estrutura Conceitual da Contabilidade, e, portanto, rejeita-se a hipótese de que existe diferença entre os níveis de percepção quando considerado o fato de os docentes já terem feito uma leitura prévia do Pronunciamento Conceitual Básico e também estarem realizando pesquisas sobre o tema; o nível de percepção tem relação positiva com o grau de pertinência do assunto para a atuação dos docentes e também com o grau de frequência com que os docentes têm discutido o

assunto em sala de aula, mas essa relação não é significativa quando se considera o tempo que os docentes têm dedicado a estudo e aprofundamento do assunto.

Essas conclusões se limitam à amostra analisada. Sugere-se para pesquisas futuras a aplicação do questionário em docentes que atuam na graduação em Ciências Contábeis para estudos comparativos em instituições públicas e privadas situadas em diferentes regiões do Brasil.

## Referências

- COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Deliberação CVM nº 29/1986. Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- \_\_\_\_\_. Deliberação CVM nº 539/2008. Aprova o Pronunciamento Conceitual Básico do CPC que dispõe sobre a Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis (2008). Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/pronunciamento\\_conceitual.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/pronunciamento_conceitual.pdf)>. Acesso em: 14 maio 2008.
- \_\_\_\_\_. Regimento Interno. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/regimento.htm>> Acesso em: 14 maio 2008.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 1.055/2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- \_\_\_\_\_. Resolução CFC nº 1.282/2010. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC n.º 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 30 jul. 2010.
- \_\_\_\_\_. Resolução CFC nº. 1.121/2008. Aprova a NBC T 1 – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- \_\_\_\_\_. Resolução CFC nº. 750/1993. Dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade (PFC). Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- \_\_\_\_\_. Resolução CFC nº. 774/1994. Apêndice à resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- \_\_\_\_\_. Resolução CFC nº. 785/1995. Aprova a NBC T 1 - Das características da informação contábil. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- COSTA JÚNIOR, J. V.. As estruturas conceituais do FASB e do IASB (2ª parte). Boletim IOB – Pasta Temática Contábil e Balanços, São Paulo, 12/2002.
- HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F.. Teoria da contabilidade. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- MARTINS, E.; MARTINS, V. A.; MARTINS, E. A.. Normatização contábil: ensaio sobre sua evolução e o papel do CPC. Revista de Informação Contábil (RIC). v. 1, nº1, p. 7-30, set/2007. Disponível em: <<http://www.ufpe.br>>. Acesso em: 14 maio 2008.
- MARTINS, G. A.. Estatística geral e aplicada. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T.. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 2008.
- PAULO, E.. Comparação da estrutura conceitual da contabilidade financeira: experiência brasileira, norte-americana e internacional. 2002. 176f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - UnB/UFPB/UFPE/UFRN, João Pessoa, 2002.
- PELEIAS, I. R.; BACCI, J.. Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. Revista Administração On Line – FECAP. v. 5, nº 3, p. 39-54 jul/ago/set.2004. Disponível em: <[http://www.fecap.br/adm\\_online/art0503/art5034.pdf](http://www.fecap.br/adm_online/art0503/art5034.pdf)>. Acesso em: 14 maio 2008.
- PENA, T. O. M.. Estudo crítico do pronunciamento conceitual básico “Estrutura Conceitual para elaboração e apresentação das Demonstrações Contábeis” emitido pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC). 2008. 202f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2008.
- REA, L. M.; PARKER, R. A. Metodologia de pesquisa: do planejamento à execução. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.
- SILVA, P. D. A.; SANTOS, O. M.; FERREIRA, A. C. S.. A percepção dos docentes quanto às práticas de Contabilidade Estratégica: um estudo comparativo. Revista Contabilidade & Finanças/USP, São Paulo, v. XX n. 44, p. 44-59, maio/ago. 2007.

