

XXIII ENANGRAD



Ensino, Pesquisa e Capacitação Docente em Administração (EPD)

ENSINO DA DISCIPLINA TEORIA DA CONTABILIDADE NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DAS UNIVERSIDADES FEDERAIS DO BRASIL

Maria Denise Nunes Rodrigues

Maria da Glória Arrais Peter

Marcus Vinicius Veras Machado

Elana Carla de A. Silva Sales

Bento Gonçalves, 2012

ÁREA TEMÁTICA: ENSINO, PESQUISA E CAPACITAÇÃO DOCENTE EM ADMINISTRAÇÃO
CÓDIGO: EPD

**ENSINO DA DISCIPLINA TEORIA DA CONTABILIDADE NOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM
CIENCIAS CONTABEIS DAS UNVERSIDADES FEDERAIS DO BRASIL**

RESUMO

Com o objetivo investigar as características da disciplina Teoria da Contabilidade, ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais do Brasil, tendo em vista que a formação do contador deve ser calcada no conhecimento da teoria contábil, em face das mudanças advindas do processo mundial de harmonização, realizou-se uma pesquisa de caráter exploratório e descritivo. As Universidades Federais do Brasil que disponibilizavam as ementas da disciplina no momento da pesquisa (janeiro 2012), nos respectivos endereços eletrônicos, foram tomadas como amostra, utilizando-se da estatística descritiva para análise dos dados. Diante dos resultados, foi possível concluir que as características da disciplina Teoria da Contabilidade são: quanto aos aspectos formais, é ofertada no 6º e 8º semestres, com carga horária de 60 horas/aula, sem exigência de pré-requisitos. Quanto ao conteúdo, são predominantes os conceitos de Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, com abordagem histórica voltada para o estudo da evolução contábil. Já a abordagem contemporânea - informação, harmonização e evidenciação contábil - é pouco contemplada, confirmando o pressuposto de que o conteúdo da disciplina em estudo converge, apenas parcialmente, com os principais conceitos que tratam dessa temática.

ABSTRACT

In order to investigate the characteristics of the accounting theory class offered in the accounting undergraduate programs in the Federal Universities of Brazil, considering that accountant profession must be based on accounting theory knowledge face of changes resulting from the global harmonization process, an exploratory and descriptive survey was conducted. The Federal Universities of Brazil provided class syllabus right at this surveys happening (January 2012), in their email addresses were taken as a sample, using descriptive statistics for data analysis. Based on results, the research concluded that the characteristics of the Accounting Theory classes are: based on formal aspects, the class is offered on the 6th and 8th semesters, with 60 hours duration, without requiring prerequisites. As for content the concepts of Assets, Liabilities and Equity are predominant, with historical approach sustained on accounting evolution. The contemporary - information, accounting disclosure and harmonization approach is rarely addressed, confirming the assumption that the content of the class under study converges only partially with the main concepts that observe this issue.

Palavras Chaves: Graduação em Ciências Contábeis; Teoria da Contabilidade; Universidades Federais.

Key Words: Undergraduate Accounting Program, Accounting Theory, Federal Universities.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma ciência social aplicada, cujo objeto de estudo é o patrimônio das

entidades. Portanto, trata-se de uma ciência que evolui com o avanço da sociedade, sendo possível compreender tal evolução quando se constata que os primeiros registros da Contabilidade aparecem, mesmo antes do surgimento da escrita, passando por diversas transformações, sendo uma das principais a adoção do método das partidas dobradas, instituído por Frei Luca Paccioli.

Com a globalização mundial, busca-se a harmonização internacional dos procedimentos contábeis, procurando desta forma, que a linguagem dos negócios seja entendida por todos e caminhe para um modelo de apresentação universal, mediante critérios e procedimentos comuns, adotados por todos os países. Deste modo, surge a necessidade de profissionais mais qualificados, preparados para atuar nesse processo de convergência, aumentando assim a procura por cursos superiores em Ciências Contábeis.

O curso superior de Ciências Contábeis foi instituído em 1945, como Ciências Contábeis e Atuariais, tendo sua autonomia somente em 1951, quando foram separados em Curso de Ciências Contábeis e de Ciências Atuarias. Em 1992, foi publicada a Resolução nº 3, do Conselho Federal de Educação, que trouxe mudanças significativas para o curso de graduação em Ciências Contábeis, pois através desta foram estabelecidas a duração mínima e o currículo mínimo para o Curso, definindo o perfil do profissional a ser formado.

A partir de então, passou-se a formar profissionais com um perfil mais científico, incluindo a disciplina Teoria da Contabilidade como uma disciplina de formação profissional. Esta disciplina é de suma importância, tendo em vista que os conhecimentos teóricos, tais como a história da contabilidade, objetivo da contabilidade, mensuração e reconhecimento de ativos e passivos, passam a ser integrados à prática exercida pelos profissionais, fazendo com que o aluno adquira capacidade para refletir e questionar as práticas adotadas em determinadas situações.

Diante da importância dessa disciplina para a formação do profissional contábil, resta a presente pesquisa investigar se o ensino corresponde a essa expectativa, surgindo o seguinte questionamento: Quais as características da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais do Brasil?

Visando responder a este questionamento, tem-se como pressuposto que a ementa da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de Ciências Contábeis das Universidades Federais brasileiras converge, apenas parcialmente, com os principais conceitos que tratam dessa temática.

Diante do exposto, o trabalho tem como objetivo geral investigar as características da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais do Brasil. Para o alcance desse objetivo, foram definidos como objetivos específicos: (1) verificar os aspectos formais da disciplina Teoria da Contabilidade nas estruturas curriculares dos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais brasileiras; e (2) identificar o conteúdo abordado nas ementas da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais brasileiras.

Trata-se de uma pesquisa exploratória, de caráter descritivo, que teve como amostra as Universidades Federais do Brasil que disponibilizavam as ementas da disciplina no momento da pesquisa (janeiro 2012), nos respectivos endereços eletrônicos. Quanto aos procedimentos, foi adotada a pesquisa bibliográfica, com o objetivo de fundamentar teoricamente o tema, dando o adequado suporte ao estudo, bem como a pesquisa documental, desenvolvida por meio da análise de documentos das Universidades integrantes do estudo. Para analisar os dados coletados foram utilizadas técnicas da estatística descritiva.

O trabalho foi desenvolvido em cinco seções, incluindo a presente introdução. Na segunda seção são abordados assuntos referentes à evolução do ensino contábil e fundamentos da teoria contábil; a terceira seção apresentou a caracterização do estudo e quais as técnicas de pesquisa utilizadas para o alcance dos objetivos propostos; na quarta seção, foram apresentados os resultados da pesquisa e na quinta seção foram evidenciadas as principais conclusões.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A Contabilidade como uma ciência social aplicada relacionada, diretamente, a necessidade da sociedade de registrar e mensurar os seus bens tem sua evolução atrelada ao desenvolvimento da própria sociedade. Esta afirmação pode ser confirmada por Lopes e Martins (2005), quando relatam que a Contabilidade não é objetiva e exata, e os números gerados são frutos de um processo

social no qual vários interesses são considerados, sendo um desses o controle patrimonial, como evidenciado por Martins (2001), ao relatar que mesmo quando ainda não existia escrita a Contabilidade era utilizada pelo homem, como instrumento de controle patrimonial.

Dentre os conceitos empregados para caracterizar as ciências, a Contabilidade pode ser compreendida como uma Ciência aplicada. A cientificidade da Contabilidade, com efeito, torna-se responsável pelo desenvolvimento de novos aportes teóricos e metodológicos que a complementam e aprimoram (CASTRO; GARCIA, 2004).

Neste sentido, embora inicialmente desenvolvida com aportes práticos responsáveis pela disseminação e aprimoramento das técnicas contábeis, a Contabilidade enquanto dimensão científica consubstancia-se na teoria contábil (CASTRO; GARCIA, 2004).

Ainda, segundo Martins (2001), a ciência contábil acompanha os avanços tecnológicos e as mudanças de postura que ocorrem na sociedade, estando atenta às necessidades e exigências do usuário do novo milênio. No Brasil, tal transformação pode ser detectada pela evolução da legislação contábil, mencionada por Coelho e Lins (2010) conforme segue: (a) Lei nº 556/1850, Código Comercial Brasileiro, que ao tratar das obrigações do comerciante, determina que deve ser seguida uma ordem uniforme de Contabilidade e escrituração, e ter os livros para esse fim necessários, além de tratar de outros assuntos pertinentes à Contabilidade; (b) Lei nº 6.404/1976, Lei das Sociedades por Ações, em vigor até os dias atuais, na qual se percebe evolução significativa nas Demonstrações Contábeis; e, (c) Lei nº 11.638/2007, em que houve a implantação de normas contábeis e de auditoria internacionalmente aceitas, conforme orientação do *Internacional Financial Reporting Standards* (IFRS), considerando-se que a partir da publicação dessa Lei, a Contabilidade no Brasil tem vivenciado uma fase de internacionalização.

Verifica-se do exposto, que na medida em que as empresas foram evoluindo, foi surgindo a necessidade de leis mais complexas e com maior riqueza de detalhes, para regulamentar qual tratamento contábil deve ser adotado. Com a globalização das relações comerciais, surgiu a necessidade de normas que unificassem os procedimentos contábeis, internacionalmente.

Para Coelho e Lins (2010), os problemas sociais, a globalização da economia e outras questões não menos importantes fizeram com que surgisse o interesse dos profissionais da Contabilidade por uma referência contábil internacional, o que significam profissionais, com a compreensão de que através da harmonização internacional, a Contabilidade poderá ser utilizada, efetivamente, como a linguagem dos negócios, caminhando para uma forma de apresentação das demonstrações mediante os mesmos critérios e por meio de padrões comuns, adotados por todos os países. Desta forma, com a evolução da Contabilidade têm-se a necessidade de profissionais mais qualificados, buscando cada vez mais uma formação superior.

O primeiro curso de superior de Ciências Contábeis foi criado em 1945, pelo Decreto Lei nº 7.988. Entretanto, conforme Coelho e Lins (2010), foi por meio da Lei nº 1.401, de 1951, que o curso passou a ser somente curso Superior em Ciências Contábeis, pois inicialmente eram integrados os cursos de Ciências Contábeis e Atuariais.

Em 1992, foi publicada a Resolução nº 03, do Conselho Federal de Educação, que estabeleceu a duração de 2.700 horas/aulas para o curso de Ciências Contábeis, o qual poderia ser concluído, no mínimo, em quatro anos e, no máximo, em sete anos, fixando também o currículo mínimo para o Curso, definindo o perfil do profissional a ser formado. Foi por meio desta resolução que a disciplina Teoria da Contabilidade passou a ser obrigatória, pois até então, era ofertada somente nos cursos de pós-graduação, por ser considerada uma disciplina muito complexa para alunos de graduação. Porém, um dos objetivos da referida Resolução foi formar um profissional contábil com fundamentos científicos, sendo necessário, para tanto, que estes tivessem conhecimento da teoria.

Nas Diretrizes Curriculares do Curso de Ciências Contábeis, aprovadas em 2004, decorrentes do Parecer nº 289/2003, do Conselho Nacional de Educação, foi definido que os currículos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis deveriam estar divididos em três campos interligados de formação, contemplando: conteúdos de formação básica, conteúdos de formação profissional e conteúdo de formação teórico-prática. De acordo com este parecer, os estudos específicos atinentes à Teoria da Contabilidade, disciplina objeto de estudo deste trabalho, estaria inserida nos conteúdos de formação profissional.

Segundo Ludícibus e Marion (2007), a Teoria da Contabilidade é um conjunto coerente de postulados, princípios, restrições e qualidades de informação contábil, subordinado aos objetivos das demonstrações contábeis, incluindo Ativo, Passivo, Patrimônio Líquido, bem como outros

aprofundamentos, capazes de orientar, decisivamente, o profissional em questões práticas de transcendental dificuldade.

Portanto, a Teoria da Contabilidade é um conjunto de postulados e princípios, subordinados a elementos e conceitos fundamentais da Contabilidade, que buscam nortear e orientar os profissionais contábeis em questões práticas do exercício da profissão.

Segundo Kam (1990), os contadores tinham em mente que a Teoria da Contabilidade era um sistema abrangente que incluiria postulados e teoremas. Desta forma, a profissão contábil sobreviveu muitos anos sem uma teoria formalmente construída, surgindo inúmeros problemas devido a essa lacuna. Com intuito de evitar tais problemas, o estudo dos aportes teóricos é fundamental, possibilitando ao profissional um arcabouço de conhecimentos que proporcione a solução de novas questões que se colocam no cotidiano das organizações, ou a melhoria de procedimentos já adotados.

Para Hendriksen e Van Breda (2007), as questões teóricas não são apenas uma questão de teoria, pois possuem aplicações bastantes práticas tanto para a administração das empresas quanto para a Auditoria. Seguindo esse raciocínio, afirmam que, além dos princípios contábeis, a política, a economia e a legislação, também representam forças poderosas que se juntam às considerações puramente teóricas para a determinação da prática.

Segundo Niyama e Silva (2008), a teoria contábil, hoje, está muito mais próxima da prática contábil, sendo problemas reais discutidos e analisados, diferente da teoria contábil que anteriormente estava muito mais voltada à filosofia, quando as questões discutidas eram as terminologias e correntes de pensamento.

Conforme Coelho e Lins (2010), a teoria contábil pode, além de explicar a evolução para o contexto atual, resultar em aplicações na vida prática de muitos fatores, inclusive nas perspectivas de internacionalização da Contabilidade. Deste modo, a Teoria da Contabilidade deixou de ser apenas filosófica e histórica, para dar fundamentação à aplicação prática, podendo os problemas reais serem discutidos e analisados, inclusive sob as perspectivas internacionais.

Sendo assim, a disciplina Teoria da Contabilidade é de suma importância para a formação do profissional de Contabilidade, pois, conforme Madeira, Mendonça e Abreu (2003), é dentre as disciplinas do curso que aborda o pensamento contábil e oferece condições ideais para a utilização de técnicas e recursos variados.

Para Iudícibus (2010), o ensino da Teoria tem como finalidade, no contexto do curso de Contabilidade, ajudar o aluno a entender não apenas “como fazer”, mas “por que é feito assim” ou “se não deveria ser feito diferente”, devendo ser capaz de aumentar o poder preditivo, pelo maior entendimento do “porquê” dos que a estudaram.

É possível afirmar a importância de tal disciplina, já que é dentre as disciplinas do curso a que proporciona ao aluno o entendimento do porquê algo é feito, ou não, de determinado modo. O ensino da Teoria da Contabilidade permite orientar e explicar a prática dos assuntos mais complexos (IUDÍCIBUS; MARION, 2007).

Coelho e Lins (2010) afirmam que não se pode dissociar a teoria da prática e a própria adoção de padrões internacionais de Contabilidade direciona a uma ênfase, cada vez maior, na interpretação e análise das normas e procedimentos de Contabilidade e no entendimento conceitual.

De acordo com Amenábar (2001), harmonização contábil é um processo, pelo qual vários países, de comum acordo, realizam mudanças no seu sistema e normas contábeis, tornando-as compatíveis, respeitando as peculiaridades de cada região. Esse processo parte da identificação das linhas gerais no marco conceitual e na teoria contábil dos países, que fundamentam suas normas contábeis.

Para Lucena, Leite e Niyama (2004) deverá haver um cuidado especial para que as normas decorrentes da harmonização contábil não conflitem com os próprios princípios fundamentais de Contabilidade. Logo, percebe-se a preocupação em alinhar as práticas contábeis através da harmonização, sem ferir os princípios da Teoria Contábil, enfatizando que esta é de suma importância na adoção das práticas realizadas.

Em 2009, a Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC), em Parceria com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) sugeriu a ementa e o conteúdo programático da disciplina Teoria Geral da Contabilidade, conforme Quadro 1.

Quadro 1 - Conteúdo Programático da disciplina Teoria da Contabilidade

EMENTA	CONTEUDO PROGRAMÁTICO
Evolução do Pensamento contábil	Gênese da contabilidade e evolução do pensamento contábil;

EMENTA	CONTEUDO PROGRAMÁTICO
	Aspectos científicos da Contabilidade; Campo de estudo e aplicação da Contabilidade Metodologias e processos contábeis; Avanço da pesquisa e aplicação em Contabilidade;
Escolas e doutrinas da Contabilidade	Escolas européias e americanas; O Brasil no contexto das duas escolas; As principais doutrinas (controlista, contista, personalista, reditualista, aziendalista, patrimonialista e neopatrimonialista).
Princípios Fundamentais da Contabilidade	Evolução histórica (Resoluções CFC n.ºs 529/81, 530/81, 750/93, 751/93 e 774/93).
Teorias Descritiva e Prescritiva	Postulados e convenções; Princípios, normas e padrões; Essência sobre a forma; Critérios de Mensuração e Avaliação; Ativo e passivo; Receitas e despesas; Ganhos e perdas;

FONTE: Adaptado de Carneiro (2009).

Observando o Quadro 1 e as publicações de diversos autores tais como: Niyama e Silva (2008), Coelho e Lins (2010), e Ludícibus (2010), pode-se observar que o conteúdo programático da disciplina Teoria da Contabilidade, inclui, dentre outros, os seguintes tópicos: Atual Estrutura Conceitual de Contabilidade; Contabilidade Gerencial; O ambiente da Contabilidade no século XXI; Contabilidade Internacional e normas do IASB; Ativo intangível. Conforme observado nos conteúdos abordados pelos diversos autores da área, pode ser reafirmado que a Teoria da Contabilidade passou de uma disciplina essencialmente histórica e filosófica, para uma disciplina mais voltada para a reflexão da prática contábil, acompanhado a evolução e as transformações ocorridas na sociedade, como, por exemplo, a harmonização internacional das normas contábeis.

Na mesma linha de pensamento adotada no presente trabalho, destacam-se algumas pesquisas, quais sejam: Martins (2001), que abordou um passeio na Contabilidade, da pré-história ao novo milênio; Madereira, Mendonça e Abreu (2003), que analisaram a disciplina Teoria da Contabilidade nos exames de suficiência e provão, verificando o desempenho das faculdades do Estado de Minas Gerais e apontando deficiências relacionadas ao ensino de "Teoria Contábil"; Silva e Souza (2008) que buscaram identificar como a Contabilidade Internacional (CI) é abordada pelas instituições de ensino do Estado de São Paulo; Miranda, Moraes e Nakão (2008) que avaliaram o momento de inserção, na estrutura do curso de Ciências Contábeis, da disciplina Teoria da Contabilidade, bem como a carga horária destinada, o conteúdo programático e os livros didáticos adotados, observando comparativamente, aspectos quantitativos e qualitativos; Soares e Domingues (2010) que analisaram as ementas da disciplina Contabilidade Pública (ou Contabilidade Governamental, ou Orçamento Público) do curso de Ciências Contábeis das instituições de ensino superior que compõem o sistema ACADE em Santa Catarina, comparando-as com a proposta nacional de conteúdo para os cursos de graduação em Ciências Contábeis editada pela FBC; e Castelo et al. (2011) que investigaram as características da disciplina Controladoria, ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais do Brasil.

Desta forma, considerando os objetivos propostos no presente trabalho, buscou-se definir a metodologia a ser desenvolvida, de forma a possibilitar o seu alcance, conforme apresentado na seção que se segue.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS DE PESQUISA

A presente pesquisa tem como objetivo geral investigar as características da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais do Brasil. Diante desta finalidade, trata-se de um estudo exploratório, compreendido por Collis e Hussey (2005), como aquele que busca discutir questões sobre as quais há pouco conhecimento acumulado e sistematizado.

Tendo em vista a forma de coleta dos dados, para identificar as características da disciplina em estudo, pode-se afirmar que a pesquisa tem uma abordagem qualitativa, pois, de acordo com a visão de Collis e Hussey (2005), a pesquisa qualitativa busca examinar e refletir sobre percepções que tragam um entendimento da temática abordada.

O universo da pesquisa foi determinado pelo Índice Geral de Cursos (IGC), o qual segundo o MEC (2012) é um indicador de qualidade das instituições de educação superior, que considera, em sua composição, a qualidade dos cursos de graduação, calculado pelo conceito preliminar do curso (CPC) e de pós graduação, utilizando a nota Capes. Dessa forma, no universo dessa pesquisa tem-se às Universidades Federais Brasileiras, pelo fato dessas instituições de ensino superior apresentarem o melhor índice entre essas instituições, sendo o IGC de 2010, com nota igual ou acima 3. (ANDIFES, 2011).

Dentre as universidades foram segregadas, conforme as regiões geográficas, aquelas que oferecem o Curso de Ciências Contábeis. A partir desse universo, foi delimitada como amostra da pesquisa, aquelas que disponibilizavam as ementas com os dados para estudo da disciplina Teoria da Contabilidade, no endereço eletrônico, no momento do estudo (Janeiro de 2012).

De posse dos dados coletados, mediante a aplicação da técnica de análise de conteúdo, que segundo Flick (2009, p. 191), “é um dos procedimentos clássicos para analisar o material textual, não importando qual a origem desse material [...]”, foram analisadas as características da disciplina Teoria da Contabilidade. Para melhor orientar o trabalho, foram abordadas duas categorias de análise: (1) aspectos formais e (2) aspectos de conteúdo, cada uma decompondo-se em subcategoria e elementos de análise. O Quadro 2 apresenta a estrutura que fundamentou a análise realizada para atender aos objetivos da pesquisa.

Quadro 2 – Estrutura de Análise

CATEGORIAS	SUBCATEGORIAS	ELEMENTOS DE ANÁLISE
Aspectos Formais	Semestre em que a disciplina é ofertada	1º e 2º
		3º e 4º
		5º e 6º
		7º e 8º
		9º e 10º
	Carga Horária	30 – 40h
		40 – 50h
		50 – 60h
		60 – 70h
		70 – 80h
Pré Requisitos necessários	Disciplinas requeridas	
Aspectos de Conteúdo	Abordagem Conceitual	Ativo
		Passivo
		Patrimônio Líquido Receitas, Despesas, Ganhos e Perdas
	Abordagem Histórica	Evolução Contábil
		Princípios Contábeis
	Abordagem Contemporânea	Informação Contábil
		Harmonização Contábil
	Bibliografia	Evidenciação da Informação
Autores Indicados		

FONTE: Adaptado de Castelo et al. (2011)

Como subcategorias relacionadas aos aspectos formais, foram coletados dados sobre a carga horária estabelecida, o semestre em que a disciplina é ofertada e os pré-requisitos necessários, os quais foram analisados, por meio de estatística descritiva, que segundo Costa Neto (2002), “preocupa-se com a organização e descrição dos dados experimentais”.

Quanto aos aspectos de conteúdo, foram definidas subcategorias à luz do referencial teórico apresentado na seção anterior, conforme a estrutura de análise proposta no Quadro 2. Foi atribuída pontuação 1 ou 0, conforme a ementa da disciplina contemple ou não o elemento de análise de cada subcategoria, para cada universidade, considerando-se, ainda, a bibliografia indicada. A partir daí foram consolidados os resultados.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Buscando analisar as informações divulgadas pelas universidades, para uma investigação das características da disciplina Teoria da Contabilidade, ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, definiu-se como universo desta pesquisa as 59 Universidades Federais do Brasil. Dentre estas, foi selecionada uma amostra intencional, distribuída por região geográfica, composta de 22 Universidades que disponibilizavam as ementas no respectivo endereço eletrônico, no momento da pesquisa, conforme definido na metodologia. Assim, segundo dados coletados no *site* do Ministério da Educação, em Janeiro de 2012, obteve-se a amostra apresentada na Tabela 1.

Tabela 1 - Universidades Federais do Brasil que possuem o Curso de Ciências Contábeis, por Região e que disponibilizavam as ementas no endereço eletrônico.

Regiões Brasileiras	Universidades Federais	Universidades que ofertam Curso de Ciências Contábeis	Universidades que divulgam as ementas no <i>site</i>
Região Norte	9	5	1
Região Nordeste	15	11	7
Região Centro Oeste	5	5	2
Região Sudeste	19	11	6
Região Sul	11	6	6
Total de Universidades	59	38	22

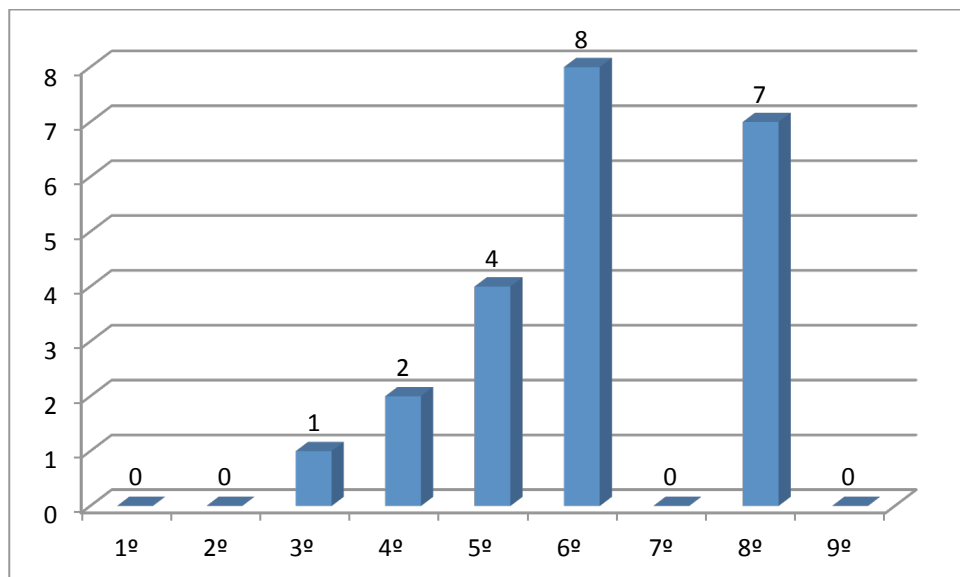
FONTE: Dados da Pesquisa (2012).

Do universo das 59 Universidades Federais, observa-se que a Região Sudeste concentra a maioria das instituições (19), seguida pela Região Nordeste (15). A Região com menor quantidade de Universidades Federais é a Região Centro Oeste, com apenas 5 instituições. Verificando os aspectos que norteiam o desenvolvimento desta pesquisa, identificou-se quantas dessas universidades, em cada região, ofertam o curso de graduação em Ciências Contábeis, observando que a Região Centro-Oeste é a única em que todas as universidades oferecem o referido curso. Na Região Nordeste, o curso de Ciências Contábeis consta em 73% das universidades; na Região Sudeste em 58%; e, nas Regiões Norte e Sul em 56% e 54%, respectivamente.

Atendendo ao critério definido para seleção da amostra, verificou-se que 22 universidades disponibilizavam, no momento da pesquisa, a ementa da disciplina Teoria da Contabilidade, ressaltando que, essa disciplina, conforme abordado no referencial teórico, trata-se de uma disciplina obrigatória na estrutura curricular, compondo o campo de formação profissional do contador, por tratar-se de uma temática que busca inserir o discente no contexto da essência da ciência contábil.

Sendo assim, conforme definido na metodologia, utilizou-se estatística descritiva, para analisar os aspectos formais, sendo o primeiro destes, o semestre em que está alocada a disciplina. O Gráfico 1 ilustra os resultados obtidos.

GRÁFICO 1 – Representatividade da disciplina, por semestre



FONTE: Dados da Pesquisa (2012)

Verificou-se que, de acordo com os dados contidos no Gráfico 1, em 8 das universidades pesquisadas, a oferta ocorre no 6º semestre, e em 7 a oferta ocorre no 8º semestre, logo, a disciplina Teoria da Contabilidade é ofertada, aproximadamente, na metade do curso. Essa alocação caracteriza-se pelo fato da disciplina Teoria da Contabilidade ser considerada do conteúdo de formação profissional, sendo ofertada para os discentes no período em que estes já tenham adquirido conhecimentos suficientes para discutir e questionar a respeito da essência sobre forma, ou seja, atentar para o que teoria aborda e o que na prática se aplica.

Destacando-se, outra subcategoria definida na metodologia, por meio de uma distribuição de probabilidade, analisou-se a carga horária destinada à disciplina em estudo.

TABELA 2 – Frequência da disciplina, por carga horária

Carga Horária	Universidades Analisadas	%
30 - 40 h	2	9%
40 - 50 h	0	0%
50 - 60 h	14	64%
60 - 70 h	5	23%
70 - 80 h	1	5%
Total	22	100%

FONTE: Dados da Pesquisa (2012)

Observa-se, na Tabela 2, que há uma concentração da carga horária entre 50 e 60h, o que corresponde a 64% das Universidades. Sendo assim, as Universidades destinam, por volta de 4 horas semanais, para o ensino da disciplina Teoria da Contabilidade nos cursos de graduação em Ciências Contábeis, apresentando nesse intervalo 14 Universidades.

Buscando uma análise mais descritiva dos dados, relacionados a essa subcategoria, apresenta-se a Tabela 3.

TABELA 3 – Análise Descritiva da carga horária da disciplina Teoria da Contabilidade

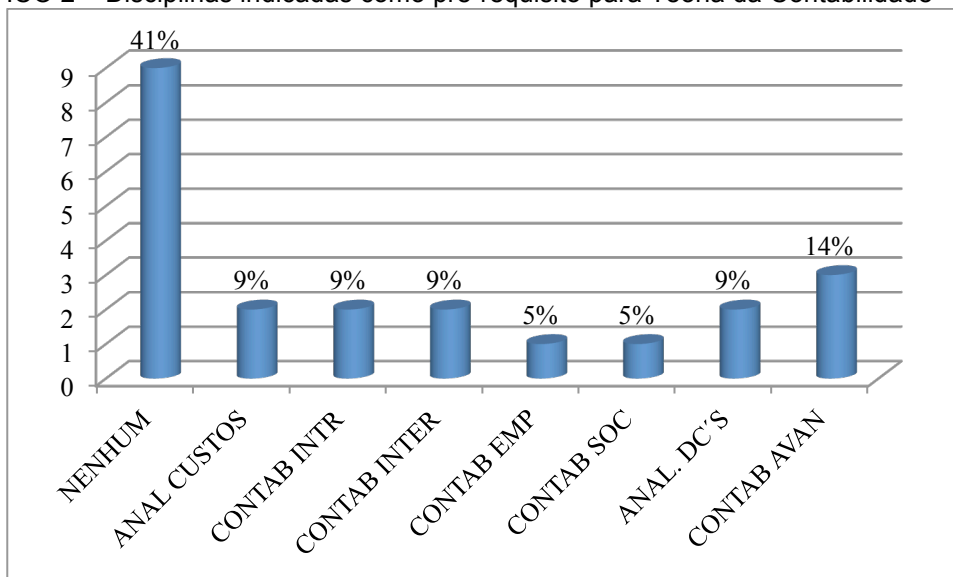
Média	60,2	Mediana	60	Moda	60
--------------	------	----------------	----	-------------	----

FONTE: Dados da Pesquisa (2012)

Baseado no cálculo da média, mediana e moda, conclui-se que há uma homogeneidade entre as Universidades analisadas, em relação à carga horária definida, tendo uma maior preponderância na carga horária de 60 horas semanais destinadas por essas Universidades para ministrar o conteúdo abordado nessa disciplina.

Além do semestre em que a disciplina é ofertada e carga horária, buscou-se verificar, também, a exigência na estrutura curricular, de conhecimentos em áreas específicas em semestre anteriores, ou seja, os pré-requisitos necessários para que o discente possa cursar a disciplina Teoria da Contabilidade, conforme observa-se no Gráfico 2.

GRÁFICO 2 – Disciplinas indicadas como pré-requisito para Teoria da Contabilidade



FONTE: Dados da Pesquisa (2012)

De acordo com as informações disponíveis, verificou-se que 41% das universidades não exigem pré-requisito para cursar a disciplina Teoria da Contabilidade. Dentre as que exigem, verifica-se que 14% indicam a disciplina “Contabilidade Avançada”, como pré-requisito, confirmando, assim, a necessidade do discente ter tido contato com abordagens práticas para ser apresentado ao conteúdo teórico da ciência contábil.

Seguindo os aspectos definidos na metodologia desta pesquisa, analisaram-se as características da disciplina Teoria da Contabilidade, quanto ao conteúdo ministrado, identificando os elementos nas Universidades que disponibilizavam informações sobre as ementas no respectivo *site*, no momento da pesquisa.

Com base na estrutura de análise proposta no Quadro 2, na seção de metodologia, foram analisadas as ementas, identificando a presença dos elementos definidos, apresentando-se os resultados na Tabela 4.

TABELA 4 – Elementos de Análise das Ementas da Disciplina Teoria da Contabilidade

Subcategorias	Elementos de Análise das Ementas	Presença dos Elementos nas Universidades Analisadas	% Presença dos Elementos nas Universidades Analisadas
Abordagem Conceitual	Ativo	22	100%
	Passivo	22	100%
	Patrimônio Líquido	22	100%
	Receitas, Despesas, Ganhos e Perdas	14	64%
Abordagem Histórica	Evolução Contábil	22	100%
	Princípios Contábeis	17	78%
Abordagem Contemporânea	Informação Contábil	3	14%
	Harmonização Contábil	4	18%
	Evidenciação da Informação	6	28%

FONTE: Dados da Pesquisa (2012)

Observando-se a Tabela 5, os elementos que tiveram maior presença foram: “Ativo”, “Passivo”, “Patrimônio Líquido” e “Evolução Contábil” com 22 universidades que incluíram esses elementos em suas ementas. Em seguida, tem-se “Princípios Contábeis” (17) e “Receitas, Despesas, Perdas e Ganhos” (14). Verificou-se que as universidades contemplam, totalmente, a abordagem conceitual, a exceção do elemento “Receitas, Despesas, Ganhos e Perdas”. Na abordagem histórica, observou-se uma ênfase no elemento “Evolução Contábil”. Já, a abordagem contemporânea, ainda, é pouco explorada e indicada nas ementas analisadas.

Supõe-se que o interesse no ensino desses assuntos é direcionar o discente para um aprofundamento dos conhecimentos teóricos que darão sustentação às aplicações das metodologias contábeis, além de auxiliá-lo numa percepção crítica do conhecimento da doutrina contábil, como via concreta de soluções que são impostas para satisfação do objetivo da Contabilidade.

Para finalizar a análise, mediante os aspectos definidos, apresenta-se, a bibliografia indicada nas ementas, que pode ser observada na Tabela 5. Ressalta-se que apenas 7 universidades contemplavam, em suas ementas, a bibliografia indicada.

Tabela 5 - Bibliografias identificadas nas ementas

Autores	Frequência a citações	Título da Obra
HENDRIKSEN; VAN BREDA	7	Teoria da contabilidade. Trad. Antônio Sanvicente, 1999
IUDÍCIBUS, S. de	5	Teoria da contabilidade, 1993
IUDÍCIBUS, S. de; MARION, J. C	5	Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação, 2002
LOPES, A. B.; MARTINS, E.	5	Teoria da contabilidade: uma nova abordagem, 2005
SÁ, Antonio Lopes de	4	Teoria da contabilidade, 2010
LOPES, A. B.; IUDÍCIBUS, S.	2	Teoria avançada da contabilidade, 2004
FIPECAFI	2	Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, 2003
Conselho Federal de Contabilidade	2	Princípios e Normas Contábeis

Fonte: Dados da pesquisa (2012).

Do exposto na Tabela 5, corroborando os achados da Tabela 4, o ensino da Teoria da Contabilidade está centrado na literatura tradicional, com foco nas abordagens de caráter histórico e conceitual da ciência contábil, conforme pode ser observado na frequência da obra dos autores Hendriksen e Van Breda com 7 observações, seguido das literaturas brasileiras dos autores Iudícibus; Iudícibus e Marion e Lopes e Martins, com 5 observações, cada.

Comparando os resultados encontrados com o referencial teórico apresentado nessa pesquisa, observou-se que a disciplina Teoria da Contabilidade é de suma importância para formação acadêmica dos discentes no entendimento da essência da ciência contábil, porém, ainda, restam deficiências no conteúdo abordado, perante o que sociedade necessita para harmonizar a informação contábil.

5 CONCLUSÃO

O objetivo geral deste artigo foi investigar as características da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais do Brasil. Desta forma, constatou-se, dentre as 59 Universidades Federais do Brasil, que 38 ofertam o curso de Ciências Contábeis (64%), e destas, apenas 22 disponibilizavam as ementas da disciplina Teoria da Contabilidade nos respectivos endereços eletrônicos, no momento da pesquisa (Janeiro de 2012), compondo a amostra intencional utilizada no estudo.

Em relação ao objetivo específico “analisar os aspectos formais da disciplina Teoria da Contabilidade”, constatou-se que a referida disciplina é ofertada com maior frequência no 6º e 8º semestres, com carga horária de 60 hora/aula, sem exigência de pré-requisitos. Aspectos estes, que confirmam a obrigatoriedade da disciplina, sendo ministrada em 4 horas semanais, apresentada ao

discente na metade do curso, pressupondo-se conhecimentos anteriores, básicos e práticos da ciência contábil.

Quanto ao objetivo específico “verificar o conteúdo abordado”, foram analisadas 22 ementas da disciplina, evidenciando que, dentre as abordagens identificadas, as universidades apresentaram, com maior preponderância a abordagem conceitual, com exceção do elemento “Receitas, despesas, perdas e ganhos”, seguida da abordagem histórica, destacando o elemento “Evolução da Contabilidade”. Por fim, com menor expressividade, observou-se a abordagem contemporânea, à qual estão relacionadas a harmonização, a informação e a evidenciação contábil.

Como resposta ao problema de pesquisa, foi possível concluir que as características das disciplinas relacionadas ao ensino da Teoria da Contabilidade presente nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais brasileiras são: quanto aos aspectos formais, é ofertada no 6º e 8º semestres, com carga horária de 60 horas/aula, sem exigência de pré-requisitos. Quanto ao conteúdo, contempla, predominantemente, conceitos de Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, com abordagem histórica voltada para o estudo da evolução contábil. Já a abordagem contemporânea, incluindo a informação, a harmonização e a evidenciação contábil é pouco contemplada, confirmando o pressuposto de que o conteúdo da disciplina Teoria da Contabilidade ofertada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis das Universidades Federais brasileiras, converge, apenas parcialmente os principais conceitos que tratam dessa temática.

Como limitações da pesquisa, entende-se que a análise dos aspectos destacados na disciplina Teoria da Contabilidade não pode ser extrapolado para o universo da pesquisa, tendo em vista que, apenas, 22 universidades disponibilizavam as ementas para análise, no momento da pesquisa. Portanto, os resultados estão restritos à amostra estudada.

REFERÊNCIAS

AMENABAR, Ana Maria Hinojoja. **Harmonização contábil em cinco países da América do Sul**. 2001. 415f. Dissertação (Mestre em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia Administração e Contabilidade de São Paulo. São Paulo, 2001

BRASIL, Decreto-Lei nº 7.988, de 22 de setembro de 1945. Disponível em: <<http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=dec-lei7988-1945>, Acesso em: 14.jan.2012.
CARNEIRO, Juarez Domingues (Coordenador). **Proposta nacional de conteúdo para os cursos de graduação em ciências contábeis**. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009.

CASTELO, Aline Duarte Moraes; ALBUQUERQUE, Sâmia Raquel Castor; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras; RODRIGUES, Maria Denise Nunes. O Ensino da Controladoria nos Cursos De Graduação em Ciências Contábeis nas Universidades Federais do Brasil. In: Congresso Internacional de Custos, 2011, Punta Del Leste, Uruguai. **Anais...** Punta Del Leste: XII CIC, 2011, CD-ROM.

CASTRO, D. P.; GARCIA, L. M.. **Contabilidade pública no governo federal**: guia de reformulação do ensino e implementação da Lógica do SIAFI nos governos municipais e estaduais com utilização do Excel. São Paulo: Atlas, 2004.

COELHO, Claudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da Contabilidade**: Abordagem Contextual, Histórica e Gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

COLLIS, J.; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

CONSELHO FEDERAL DE EDUCAÇÃO. Resolução nº.3, de 5 de outubro de 1992. Disponível em: <http://valdecimedeiros.sites.uol.com.br/contabilistas/leg_prof_contab/Res3.htm>. Acesso em: 14.jan.2012.

_____. Parecer nº 289, de 6 de novembro de 2003. Disponível em: <http://poratlmec.gov.br/dmdocuments/pces264_09.pdf> Acesso em: 14.jan.2012.

COSTA NETO, Pedro Luiz de Oliveira. **Estatística**. 3 ed. São Paulo: Edgard Blucher, 2002.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. 1ed. 6 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, Sergio de; MARION, Jose Carlos. **Teoria da Contabilidade**: para o nível de graduação. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

KAM, Vernon. **Accounting Theory**. 2. ed. California: Willey, 1990.

LOPES, Alexandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da Contabilidade**: uma nova abordagem. São Paulo: Atlas, 2005.

LUCENA, Wenner Gláucio Lopes; LEITE, Daniela Cíntia de Carvalho; NIYAMA, Jorge Katsumi. Contabilidade internacional os desafios da harmonização mundial. **Revista Veredas Favip**, Caruaru, p. 33-41, Jan/Jun, 2004. Disponível em: <<http://veredas.favip.edu.br/index.php/veredas/article/viewFile/5/4>>. Acesso em 10.fev.2012.

MADEIRA, Geová José; MENDONÇA, Kenia Fabiana Cota; ABREU, Simone Martins. A disciplina teoria da contabilidade nos exames de suficiência e provão. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, Ed. especial, p. 103-12, Nov, 2003. Disponível em: <<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/viewFile/651/419>>. Acesso em 14.jan.2012.

MARTINS, Maria de Fátima de Oliveira. Um passeio na contabilidade da pré-história ao novo milênio. **Revista Adcontar**, Belém, v.2, nº 1, p. 7-10, mai 2001. Disponível em: <http://www.nead.unama.br/site/bibdigital/pdf/artigos_revistas/248.pdf>. Acesso em: 14.jan.2012.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. Instituições de Ensino Superior e Cursos Cadastrados. 2004. Disponível em: <<http://emec.mec.gov.br/>>. Acesso em: 06. jan. 2012.

MIRANDA, C. S.; MORAES, M. B. C.; NAKAO, S. H. O Ensino da Teoria da Contabilidade: uma avaliação em instituições no Estado de São Paulo. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 32, 2008, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: XXII Enanpad, 2008, CD-ROM.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, Cesar Augusto Tiburcio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, A. C.; SOUZA, J. W. C. O estudo sobre o ensino de contabilidade internacional nas instituições de ensino superior do estado de São Paulo. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 32, 2008. Rio de Janeiro. **Anais...** Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/55549635/EPQB2948>>. Acesso em: 25 jan. 2012.

SOARES, M.; DOMINGUES, M. J. C. S. O ensino da contabilidade pública: uma análise das ementas da disciplina no sistema ACADE-Associação Catarinense das Fundações Educacionais. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA. 2010. **Anais...** Disponível em: <<http://home.furb.br/mariadomingues/site/publicacoes/2010/eventos/evento-2010-03.pdf>> Acesso em: 25 jan. 2012.