

Madeira, Geová José; Cota Mendonca, Kênia Fabiana; Martins Abreu, Simone

A disciplina teoria da contabilidade nos exames de suficiência e provão

Contabilidade Vista & Revista, vol. 14, noviembre, 2003, pp. 103-122

Universidade Federal de Minas Gerais

Minas Gerais, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=197018194012>

# A disciplina teoria da contabilidade nos exames de suficiência e provão

Geová José Madeira<sup>1</sup>  
Kênia Fabiana Cota Mendonça<sup>2</sup>  
Simone Martins Abreu<sup>2</sup>

## RESUMO

A disciplina "Teoria da Contabilidade" recebeu o seu merecido destaque a partir da Resolução 03/92, de 05/10/92, do Conselho Federal de Educação, que a tornou obrigatória nos cursos de graduação em Ciências Contábeis. Este trabalho apresenta-se como um instrumento de reflexão sobre a importância da referida disciplina na formação do profissional contábil, pautado em dados obtidos nas avaliações do Exame de Suficiência e do Exame Nacional de Cursos - Provão. O Provão é utilizado para medir a eficiência das faculdades, enquanto o Exame de Suficiência mede a competência do profissional para o mercado. A presente pesquisa tem como objetivo analisar os resultados das avaliações verificando o desempenho das faculdades do Estado de Minas Gerais e apontando deficiências relacionadas ao ensino de "Teoria da Contabilidade". Acredita-se que o aluno deverá estar munido de conhecimentos científicos que o capacite a relacionar teoria à prática para obter êxito nos exames e na vida profissional. Uma vez que a disciplina "Teoria da Contabilidade" serve como base conceitual para o curso de Contabilidade, torna-se necessário enfatizar a sua importância e analisar a forma como esta vem sendo oferecida nos programas de graduação em Ciências Contábeis, no Estado de Minas Gerais.

**Palavras-chave:** Teoria da Contabilidade – Estudo e ensino – Minas Gerais – Contabilidade Estudo e ensino

1 Professor e Pesquisador do CIC/FACE/UFMG

2 Graduandas de Ciências Contábeis da FACE/UFMG e bolsistas e pesquisadoras do NESCON/CIC/FACE/UFMG

## 1 INTRODUÇÃO

Após a introdução da disciplina "Teoria da Contabilidade", em caráter obrigatório, iniciou-se uma grande discussão a respeito do oferecimento desta disciplina que passou a ser reconhecida como a principal ferramenta para diminuir o pragmatismo, desenvolver o senso crítico e promover a aproximação do aluno com a ciência e a pesquisa.

O presente artigo tem como objetivo enfatizar a importância da disciplina "Teoria da Contabilidade". Pretende-se analisar os resultados do Exame de Suficiência e do Exame Nacional de Cursos - Provão, verificando o desempenho das faculdades e apontando prováveis deficiências relacionadas ao ensino de "Teoria da Contabilidade" nos cursos de graduação de Ciências Contábeis do Estado de Minas Gerais. Pretende-se também selecionar os conteúdos da referida disciplina apresentados com maior incidência pelas faculdades mineiras confrontando-os com os conteúdos exigidos no processo de avaliação.

Acredita-se na importância de transmitir ao aluno conhecimentos científicos para que este seja capaz de relacionar teoria à prática e obter êxito na vida profissional. Uma vez que a disciplina "Teoria da Contabilidade" serve como base conceitual para o curso de Ciências Contábeis, torna-se necessário enfatizar a sua importância e analisar a forma como esta vem sendo oferecida nos programas de graduação em Ciências Contábeis, no Estado de Minas Gerais.

## 2 TEORIA DA CONTABILIDADE COMO DISCIPLINA OBRIGATÓRIA

A disciplina "Teoria da Contabilidade" tornou-se obrigatória com o advento da Resolução 03/92, de 05 de outubro de 1992, Conselho Federal de Educação - CFE, que definiu o currículo mínimo e a duração do curso de graduação em Ciências Contábeis. A resolução foi instituída com o objetivo de formar bacharéis com fundamentos científicos e, ao introduzir a referida disciplina no curso foi imposta a obrigatoriedade dos conhecimentos teóricos contábeis. Segundo a Resolução, a inclusão da disciplina "Teoria da Contabilidade" visa estimular a inter-relação de conhecimentos teóricos e práticos.

A introdução da disciplina "Teoria da Contabilidade" muito contribuiu para a formação do profissional contábil. É dentre as disciplinas do curso, a que aborda o pensamento contábil e oferece condições ideais para a utilização de técnicas e recursos variados. Além de intro-

duzir ao aluno a história da contabilidade, lhe proporciona o entendimento dos conceitos, objetivos, normas e princípios fundamentais da contabilidade, promovendo uma compreensão das áreas teóricas que fundamentam o conhecimento contábil.

É grande o compromisso das faculdades com a formação de alunos com uma boa base conceitual, para que eles se tornem profissionais capazes de agir de forma consciente, atendendo às exigências do mercado. Acredita-se que somente será possível alcançar este objetivo obtendo êxito no oferecimento da disciplina "Teoria da Contabilidade", pois é através de metodologias científicas que torna-se possível explicar a realidade.

### 3 EXAME DE SUFICIÊNCIA

O Exame de Suficiência tem por objetivo assegurar que o Contabilista possua um nível mínimo de conhecimentos necessários ao desempenho de suas atribuições. Foi instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da Resolução CFC no. 853/99, alterada pela Resolução CFC no. 933/02, onde é conceituado como:

*a prova de equalização destinada a comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos no Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis e no Curso de Técnico em Contabilidade. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2002)*

O Exame de Suficiência passou a ser requisito para a obtenção de registro profissional em Conselho Regional de Contabilidade, visando assegurar a qualidade dos serviços prestados e garantir aos usuários um atendimento digno por parte da classe contábil.

A partir do ano 2000, duas vezes por ano, o CFC convoca os egredos a se inscreverem no Exame de Suficiência, dando-lhes a oportunidade de se tornarem profissionais da Classe Contábil. Além de fornecer habilitação profissional, para o futuro registro, o Exame de Suficiência deveria servir como instrumento de apoio às instituições de ensino superior no processo de avaliação e acompanhamento dos cursos, pois através das provas é possível verificar os conteúdos exigidos e compará-los com aqueles ministrados nas faculdades. Dessa forma, seria possível identificar as prováveis deficiências, permitindo o aprimoramento dos cursos e, consequentemente, reduzindo as reprovações.

## 4 EXAME NACIONAL DE CURSOS

O Exame Nacional de Cursos (Provão) é uma das ferramentas utilizadas pelo Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior para avaliar os resultados do processo de ensino-aprendizagem dos cursos de graduação ministrados pelas Instituições de Ensino Superior.

O Provão foi instituído pela Lei nº 9.131, de 24 de novembro de 1995, que obriga todos os alunos egressos dos cursos a participarem do exame, como condição para obtenção do diploma, independentemente do seu desempenho. O resultado das avaliações é utilizado para renovação do reconhecimento dos cursos de graduação pelo Conselho Nacional de Educação.

A Lei de Diretrizes e Bases – LDB da Educação Nacional, em seu Art. 9º, atribui à União a incumbência de "assegurar processo nacional de avaliação das instituições de Educação Superior", bem como a de "[...] avaliar os cursos das instituições e os estabelecimentos do seu sistema de ensino". Isto quer dizer que, além de avaliar o curso, compete à União avaliar também o corpo docente, as bibliotecas, os laboratórios e a infra-estrutura do projeto acadêmico (avaliação feita através de questionário sócio-econômico, respondidos pelos alunos).

É atribuída ao Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (INEP) a responsabilidade pela organização e execução da avaliação de cursos das Instituições de Ensino Superior.

A partir do ano 2002, o Provão tornou-se obrigatório para os cursos de graduação em Ciências Contábeis, e tem se mostrado um excelente instrumento de avaliação, pois mede a qualidade dos cursos de graduação, auxiliando na fundamentação das políticas educacionais em todos os âmbitos e informando à comunidade o desempenho da educação superior no Brasil.

## 5 METODOLOGIA UTILIZADA

Para realização da pesquisa foi utilizada uma amostra representativa correspondente a 24 programas analíticos da disciplina "Teoria da Contabilidade", cujo universo é correspondente a 34 faculdades do Estado de Minas Gerais que participam dos processos de avaliação do Conselho Federal de Contabilidade (Exame de Suficiência) e Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais- INEP/MEC (Exame Nacional de Cursos - Provão). Os programas serviram de objeto de análise para estabelecer inter-relações entre os conteúdos da disciplina

"Teoria da Contabilidade" oferecidos pelas faculdades, identificando os principais conteúdos abordados, período de oferecimento da disciplina, bibliografias utilizadas, metodologia de ensino e carga horária.

Para a identificação do conteúdo exigido pelos processos de avaliação e desempenho dos egressos do curso de Ciências Contábeis, foram analisadas as duas últimas provas do Exame de Suficiência (setembro/2002 e março/2003), e o exame do Provão, referente ao ano de 2002.

Com os resultados das provas do Exame de Suficiência foi feita uma classificação do desempenho das faculdades, adotando o mesmo critério de distribuição do provão, descrito a seguir:

Classificação das faculdades: foi atribuído o conceito E a 12% dos cursos que obtiveram desempenhos mais fracos, D aos 18% seguintes, C aos 40% com desempenho médio e os conceitos B e A aos 18% e 12% com desempenhos mais altos, respectivamente.

Conceito	A	B	C	D	E
Porcentagem	12%	18%	40%	18%	12%

Através da identificação dos principais conteúdos de "Teoria da Contabilidade" ministrados nas Faculdades do Estado de Minas Gerais e de seu confronto com aqueles exigidos nas provas de Exame de Suficiência e do Provão, foi procedida a análise dos resultados das avaliações, verificando o desempenho das faculdades, visando identificar os problemas relacionados ao ensino de "Teoria da Contabilidade" no Estado de Minas Gerais.

## 6 CONTEÚDOS DE "TEORIA DA CONTABILIDADE" NO EXAME DE SUFICIÊNCIA E NO PROVÃO

Considerando que a contabilidade no Brasil é baseada em teorias da escola anglo-saxônica, cujas literaturas disponíveis enfatizam um sistema de instrumento de geração de informações, foram selecionados alguns temas que representam esta tendência e que foram extraídos das bibliografias mais indicadas pelas faculdades.

- Evolução Histórica da Contabilidade
- Postulados, Princípios e Convenções Contábeis
- Normas Brasileiras de Contabilidade

- Ativo e sua avaliação
- Passivo e sua mensuração
- Patrimônio Líquido
- Receitas, Despesas, Perdas e Ganhos
- Evidenciação

Os conteúdos selecionados foram contemplados nos Exames de Suficiência e no Provão, cuja análise será apresentada a seguir.

### 6.1 Análise dos Conteúdos das Questões

Ao avaliar as duas últimas provas do Exame de Suficiência (setembro/2002 e março/2003), observou-se que ambas foram compostas de 50 questões de múltipla escolha, sendo 33 relacionadas à profissão contábil e 17 relativas a conhecimentos gerais, nos quais também se incluíam conteúdos de matéria contábil e de língua portuguesa. Observou-se uma grande incidência de conteúdos relacionados à disciplina "Teoria da Contabilidade" em 37 questões da prova de setembro/2002 e 35 questões da prova de março/2003.

O Provão 2002 foi composto de 40 questões de múltipla escolha, 3 questões discursivas e 13 questões referente às impressões sobre a prova. Observou-se que das 40 questões objetivas exigiu-se os conteúdos da disciplina "Teoria da Contabilidade" em 31 questões.

O fato de a disciplina "Teoria da Contabilidade" apresentar grande incidência nos exames já era esperado, pois trata-se da base conceitual e tem como característica interagir com as demais disciplinas do curso de graduação em Ciências Contábeis. Em média, 73% das questões estão relacionados aos conteúdos de "Teoria da Contabilidade" e estes foram selecionados na TAB. 1.

Observa-se que grande parte das questões refere-se à "Estrutura Conceitual", com destaque para "Princípios Fundamentais de Contabilidade". Portanto, pode-se inferir que "Teoria da Contabilidade" não é apenas uma disciplina importante que mereceu atenção do CFE, que através da Resolução 03/92 a tornou obrigatória, mas também que o CFC e o INEP, ao exigirem seus conteúdos, com a incidência apresentada, demonstraram expectativa de que a disciplina seja ministrada objetivando sua interação com as demais disciplinas do curso e que os alunos possam utilizá-la na vida profissional e acadêmica. Torna-se evidente que tanto o Conselho quanto o Governo acreditam na importância de relacionar teoria à prática e na necessidade de desenvolver o senso crítico dos alunos.

Tabela 1

CONTEÚDO DE "TEORIA DA CONTABILIDADE" NO EXAME DE SUFICIÊNCIA E NO EXAME NACIONAL DE CURSOS.

Conteúdo de "Teoria da Contabilidade"	Exame de Suficiência			Exame Nacional de Cursos (Provão)	
	Mar/2003	Set/2002		Incidência (1)	% (2)
Apuração de Resultado	6	17%	3	8%	4 13%
Ativo e sua avaliação	4	11%	8	22%	9 29%
Balanço Patrimonial	9	26%	6	16%	5 16%
Contabilidade Pública	4	11%	1	3%	2 6%
Convenções contábeis	6	17%	0	0	0 0
Demonstrações Contábeis	10	29%	10	27%	12 39%
Normas brasileiras de contabilidade	6	17%	9	24%	3 10%
Passivo e sua mensuração	3	9%	1	3%	1 3%
Princípios Fundamentais de Contabilidade	13	37%	11	30%	9 29%
Receitas, Despesas, Perdas e Ganhos	4	11%	5	14%	6 19%

(1) A incidência corresponde ao número de questões nas quais foram observados os conteúdos correspondentes.

(2) A porcentagem refere-se ao universo das questões de "Teoria da Contabilidade".

FONTE: CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003; BRASIL, 2002.b

Nota: Dados trabalhados pelos autores

## 7 AVALIAÇÃO DAS FACULDADES DE MINAS GERAIS NO EXAME DE SUFICIÊNCIA E NO PROVÃO

No Estado de Minas Gerais existem 54 faculdades que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis, de acordo com os registros do CRC-MG. Entretanto, em várias delas os cursos ainda não foram avaliados pelos Exames utilizados para o desenvolvimento deste trabalho, porque ainda não tiveram turmas concluintes. No QUADRO 1 foram listadas as faculdades avaliadas pelo Exame de Suficiência e Provão, com os seus respectivos códigos de identificação, para facilitar a elaboração de tabelas e gráficos.

**Quadro 1**  
**RELAÇÃO DAS FACULDADES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

FACULDADES (1)	CÓDIGOS
Centro Universitário da Fundação Mineira de Cultura – BH	19
Centro Universitário de Ciências Gerenciais – BH	1
Centro universitário do Leste de Minas Gerais	3
Centro Universitário do Triângulo	4
Centro Universitário Newton Paiva	51
Escola Superior de Ciências Contábeis e Administrativas de Ituiutaba	5
Faculdade Aldete Maria Alves	6
Faculdade de Administração e Finanças de Machado	9
Faculdade de Ciência e Tecnologia de Unaí	18
Faculdade de Ciência Econômicas, Administrativas e Contábeis de S.S. do Paraíso	25
Faculdade de Ciências Administrativas e Contábeis de Guaxupé	11
Faculdade de Ciências Administrativas e Contábeis de Itabira	12
Faculdade de Ciências Contábeis de Ponte Nova	16
Faculdade de Ciências Contábeis e Administrativas de Machado Sobrinho	17
Faculdade de Ciências Econômicas do Sul de Minas	32
Faculdade de Ciências Econômicas do Triângulo Mineiro	23
Faculdade de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis de Divinópolis	27
Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e de Administração de Varginha	20
Faculdades Integradas de Caratinga	13
Faculdades Integradas do Alto Paranaíba	41
Instituto Superior Comunitário	42
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais	49
Universidade de Itaúna	52
Universidade do Estado de Minas Gerais – Patos de Minas	2
Universidade Estadual de Montes Claros	54
Universidade Federal de Minas Gerais	26
Universidade Federal de Uberlândia	55
Universidade Presidente Antônio Carlos – Barbacena	21
Universidade Presidente Antônio Carlos – Bom Despacho	37
Universidade Presidente Antônio Carlos – Juiz de Fora	15
Universidade Presidente Antônio Carlos – Leopoldina	39
Universidade Presidente Antônio Carlos – Visconde do Rio Branco	24
Universidade Vale do Rio Doce	33
Universidade Vale do Verde	57

(1) faculdades que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis.

FONTE: Os autores

O desempenho das faculdades pode ser observado na FIG. 1. O eixo X apresenta a relação das faculdades, utilizando os códigos indicados na QUADRO 2. O eixo Y apresenta os conceitos obtidos, sendo os números 5, 4, 3, 2 e 1 correspondentes aos conceitos A, B, C, D e E, respectivamente.

Verifica-se, com base na TAB. 1, que os conteúdos exigidos dos alunos nos Exames de Suficiência e no Provão são os mesmos. Entretanto, observa-se que a maioria das faculdades que obtiveram conceitos A e B no Provão, não mantiveram os mesmos conceitos nos Exames de Suficiência. Ao contrário daquelas que obtiveram conceitos A e B, as faculdades com conceitos C, D e E, apresentaram resultados mais satisfatórios nos Exames de Suficiência.

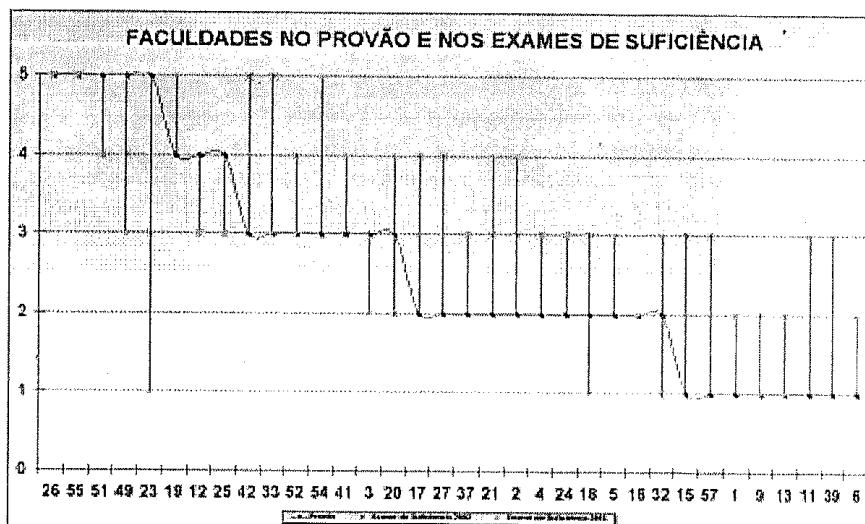


FIGURA 1. Desempenho das Faculdades no Provão e nos Exames de Suficiência.

FONTE: Os autores

O Provão, assim como o Exame de Suficiência, tem como objetivo a melhoria da qualidade de ensino e o egresso de profissionais cada vez mais qualificados. Porém, o principal foco do provão está na avaliação do curso (faculdade), diferentemente do que ocorre no Exame de Suficiência, que tem como foco principal o aluno, pois trata-se do passaporte para a carreira profissional. Como os objetivos dos exames são diferentes, provavelmente a distorção nos resultados ocorreu em função dos

interesses dos alunos e do esforço despendido na preparação para as avaliações. De modo geral o que se observa é uma melhoria nos resultados, pois em todas as faculdades que obtiveram conceitos C, D e E no Provão, ocorreu uma evidente melhora nos resultados do Exame de Suficiência. Pode-se inferir que como a aprovação no Exame de Suficiência é condição para obtenção de Registro junto ao CRC, o aluno despende de um esforço maior para alcançar um melhor resultado.

**Tabela 2**  
CLASSIFICAÇÃO DAS FACULDADES NO EXAME DE SUFICIÊNCIA E NO PROVÃO.

CONCEITOS	EXAME DE SUFICIÊNCIA Set/2002 e Mar/2003	EXAME NACIONAL DE CURSOS (PROVÃO)
A	12%	14,71%
B	18%	8,82%
C	40%	20,59%
D	18%	32,35%
E	12%	23,53%

FONTE: BRASIL, 2002a

Nota: Dados trabalhados pelos autores

Apesar de haver variações nos resultados apresentados na FIG. 1, as quais podem ser explicadas pela combinação das finalidades das entidades que coordenam estes processos e pelos interesses dos alunos, percebe-se, na TAB. 2, uma aproximação no percentual de faculdades que mantiveram o conceito A, tanto no Provão quanto no Exame de Suficiência. Entretanto, 56% das faculdades do Estado de Minas Gerais, que participaram do Provão, estão classificadas entre os conceitos D e E, enquanto, no Exame de Suficiência, ao se adotar os mesmos critérios de classificação do Provão, conforme descrito na metodologia, apenas 30% encontram-se dentre os mesmos conceitos.

Portanto, pode-se inferir que as faculdades do Estado de Minas Gerais não estão mantendo o mesmo desempenho nos processos de avaliação, devido ao grau de importância atribuído pelos alunos e que a discrepância dos resultados é uma consequência da falta de conscientização. No provão, os alunos são os principais responsáveis pela atribuição de conceito à faculdade. Se eles dedicarem ao Provão o mesmo empenho que dedicam ao Exame de Suficiência, provavelmente, haveria uma maior proximidade entre os conceitos obtidos pelas escolas.

## 8 A FALTA DE UNIFORMIDADE NO OFERECIMENTO DA TEORIA DA CONTABILIDADE NAS FACULDADES DO ESTADO DE MINAS GERAIS.

Tendo como base 24 programas da disciplina "Teoria da Contabilidade" das faculdades do Estado de Minas Gerais percebe-se a falta de uniformidade entre as faculdades, no que diz respeito aos conteúdos abordados, período de oferecimento da disciplina e carga horária.

Como a disciplina tornou-se obrigatória nos currículos a partir de 1994, provavelmente muitos professores e coordenadores de curso não tiveram a oportunidade de estudar "Teoria da Contabilidade" quando cursaram a graduação. Devido a falta de um modelo para a graduação e a escassez de bibliografia, as faculdades desenvolveram diferentes programas analíticos para a disciplina.

O ensino de "Teoria da Contabilidade" em Minas Gerais, assim como em todo o Brasil, merece uma especial atenção por se tratar de uma disciplina que serve como ferramenta fundamental para o desenvolvimento do pensamento científico, além de interagir com as demais disciplinas do curso de graduação em Ciências Contábeis. Ao ser oferecida, o conhecimento ganha destaque e torna-se mais importante que o pragmatismo.

A diversidade de opiniões sobre o ensino de "Teoria da Contabilidade" e a falta de definição objetiva por parte do MEC e CFC, a respeito do oferecimento dessa disciplina, resulta nas divergências dos conteúdos pelas escolas.

### 8.1 Carga Horária

Observa-se no GRAF. 1 que grande parte das faculdades adotam uma carga horária de 72 h., mas existe uma oscilação de 60 a 138 h. Se a carga horária é tão diversificada o resultado poderá estar refletido na adoção de conteúdos também muito diversificados. A Resolução 03/92, não faz menção à carga horária mínima, deixando esta tarefa a cargo dos coordenadores, que a fazem de forma subjetiva, ou seja, adotam a carga horária de acordo com o que consideram ser ideal. Quando se observa esta oscilação surge a preocupação com relação ao que se comprehende como conteúdo de "Teoria da Contabilidade".

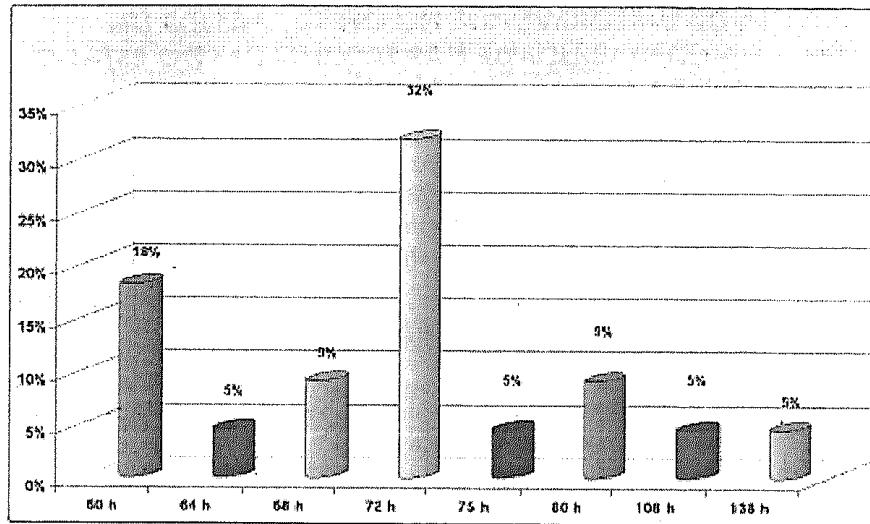


GRÁFICO 1– Carga horária da disciplina "Teoria da Contabilidade".

FONTE: Os autores

Certamente a grande concentração na categoria de 72h refere-se à exigência do cumprimento dos 200 dias de atividade acadêmica exigidos pela nova LDB, os quais são divididos pelas faculdades, durante o ano letivo, em 36 semanas úteis.

## 8.2 Período de Oferecimento

Para o período de oferecimento também não há uma uniformidade. Muitos acreditam que a disciplina deve ser oferecida no início do curso, pois trata-se da base conceitual e tem uma função muito específica de interagir com as demais disciplinas do programa de graduação em Ciências Contábeis. Segundo Laffin (2002, p.15):

*Uma prática que pressupõe apenas o fazer sem integrar os procedimentos de reflexão mediante as teorias que fundamentam esse fazer, assim como não possibilita análises com outras perspectivas, acaba por reduzir o ensino ao saber fazer excluindo do processo a interpretação e a intervenção como requisito de investigação intencional.*

Outros acreditam que, no inicio do curso, os alunos não têm maturidade para entender a profundidade do conteúdo da disciplina e corre-se o risco de torná-la muito árdua e pouco atrativa.

Segundo Iudicibus (1999, p. 20) "O melhor momento para ministrar esta disciplina é no final de curso, pois ali o aluno já dispõe de diversos conhecimentos práticos que serão explicados pela Teoria."

Entretanto, ao observar o período em que as faculdades mineiras vêm oferecendo a disciplina, GRAF. 2, verifica-se que existe uma grande tendência ao oferecimento em momento intermediário, com maior concentração no terceiro ano do curso.

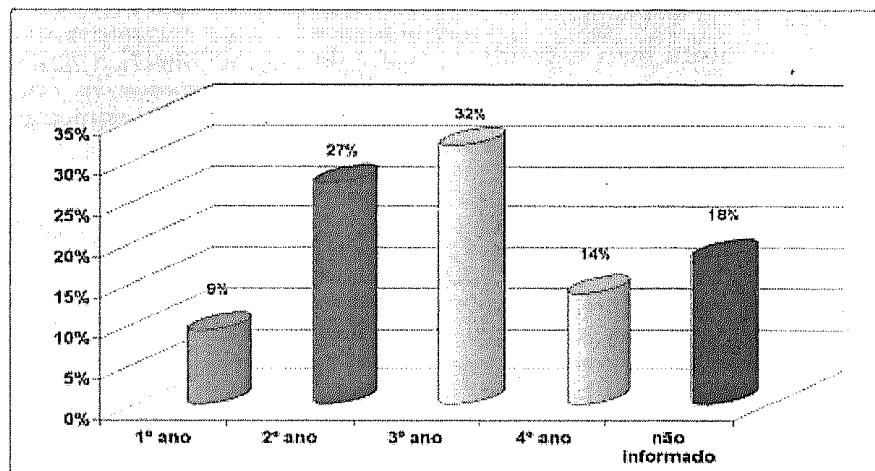


GRÁFICO 2. Período de oferecimento da disciplina "Teoria da Contabilidade"

FONTE: Os autores

Historicamente, o ensino da Contabilidade é pautado primeiro por uma visão prática do processo e, posteriormente, uni-se a esta prática o conhecimento teórico. No terceiro ano de curso, os alunos já tiveram contato com toda a parte prática, obtida em Contabilidade Geral. Acredita-se que quando isso acontece, a leitura crítica do aluno é mais ampliada.

À medida que não se tem um consenso sobre o momento certo de oferecimento da disciplina, transfere-se ao professor grande responsabilidade para a adoção de uma bibliografia que deverá ser mais básica para aquelas faculdades que incluem a disciplina no inicio do curso e, por outro lado, apresentar conteúdos mais aprofundados para aquelas que oferecem na segunda metade do curso.

### 8.3. Bibliografia Adotada

Apesar da problemática apresentada com referência ao período de oferecimento da disciplina e à definição de carga horária, verifica-se que existe uma grande tendência por parte das faculdades de Minas Gerais na adoção de livros publicados por professores / pesquisadores da Universidade de São Paulo - USP, conforme demonstrado no GRAF. 3.

Dentre as bibliografias adotadas pelas faculdades, pode-se inferir que os temas: Evolução Histórica; Postulados, Princípios e Convenções Contábeis; Normas Brasileiras de Contabilidade; Ativo e sua Avaliação, Passivo e sua Mensuração; Patrimônio Líquido; Receitas, Despesas, Perdas e Ganhos e Evidenciação, são comuns nas principais obras adotadas pelas faculdades.

A literatura mais utilizada é "Teoria da Contabilidade" - Sérgio Iudicibus, que parece estar servindo de alicerce para o ensino de "Teoria da Contabilidade", independente do momento de seu oferecimento. Nesta literatura está inserido o conteúdo acima mencionado.

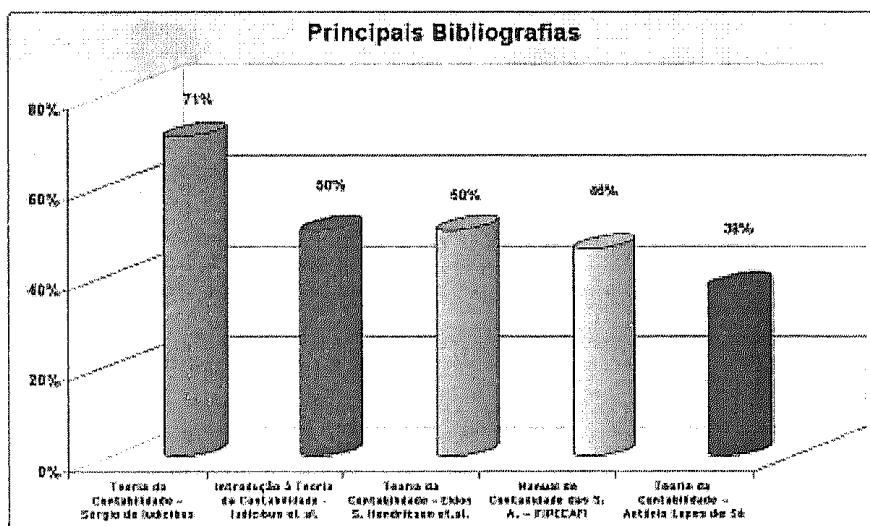


GRÁFICO 3: Principais bibliografias adotadas nos Cursos Ciências Contábeis do Estado de Minas Gerais.

FONTE: Os autores

Analisando os programas analíticos das faculdades mineiras foi possível observar que 62% das faculdades que oferecem a disciplina na primeira metade do curso adotam a obra do prof. Sérgio Iudicibus como bibliografia básica. Esse número cresce para 79% quando se refere às faculdades que oferecem a disciplina na segunda metade do curso; e para 100%, quando se trata das faculdades que oferecem a disciplina no último ano do curso.

Percebe-se que a bibliografia vem sendo mais utilizada à medida que ocorre um amadurecimento por parte dos alunos, provavelmente porque o autor aborda o conteúdo de forma mais aprofundada.

Novamente, torna-se necessário questionar se os alunos que estão entre o início e a metade do curso teriam os conhecimentos prévios necessários para o entendimento dos conteúdos propostos pelo autor. Portanto, surge a necessidade de avaliar o aproveitamento dos alunos, pois não há dúvidas que o processo de aprendizado se dará de forma diferenciada e será influenciado pelo momento de maturidade dos discentes.

#### 8.4 O Professor de Teoria da Contabilidade

Em 1994, a disciplina "Teoria da Contabilidade" foi introduzida nos currículos de graduação em Ciências Contábeis. Até então, poucos professores tiveram contato com os conteúdos da referida disciplina, com exceção daqueles com titulação de Mestrado e Doutorado.

Mesmo após nove anos de implementação da disciplina, esta ainda não possui um programa analítico uniformizado. Entretanto, existe um consenso no que se refere à bibliografia básica. A intensidade com que o CFC exige seus conteúdos nos Exames de Suficiência e o MEC o faz no Provão, não só reforma a importância da disciplina, como transfere grande responsabilidade ao professor que a leciona.

Ao professor cabe a capacidade de criar e de transformar os conteúdos que os alunos geralmente retratam como árduos, em uma disciplina que deve ser prazerosa.

Segundo Marcos Laffin (2001, p.57) compete ao professor de contabilidade "promover situações para que os alunos transitem do senso comum para o comportamento científico."

Nas mãos deste professor está a difícil missão de ministrar uma disciplina que ainda não se tem o consenso sobre o período ideal de oferecimento e definir um conteúdo que mantenha acesa a chama de interesse dos alunos.

Segundo Iudicibus (1999, p.22):

*Mostrando que a Teoria está constantemente contribuindo com a arte de bem informar o usuário e explicando como isso se processa, esse procedimento se torna, a nosso ver, um dos principais recursos didáticos para a Teoria da Contabilidade*

A importância da disciplina em questão requer do professor que a ministra muito mais que uma aula expositiva bem elaborada, a ele cabe a tarefa de despertar os alunos para sua importância e fazer com que eles possam associar os seus conteúdos aos de outras disciplinas do curso.

Para que isto aconteça, segundo Theóphilo et. al. (2000, p. 9) :

*(...) faz-se necessário que o professor esteja plenamente convencido de que o estudo de "Teoria da Contabilidade" é imprescindível para a formação adequada dos futuros contadores. E que se empenhe ao máximo para tornar interessante o ensino da disciplina.*

Uma boa conduta por parte do professor de "Teoria da Contabilidade", sem dúvida contribuirá para formação de agentes transformadores de opinião.

### **8.5 Conteúdo Programático**

Da mesma forma que acontece com a carga horária e período de oferecimento da disciplina, para o conteúdo programático também existe uma grande divergência. Foram identificados 53 conteúdos diferentes nos programas da disciplina "Teoria da Contabilidade" que são ministrados nas faculdades do Estado de Minas Gerais.

Apesar da divergência constatou-se que existe um conjunto de conteúdos comuns à maioria das faculdades (QUADRO 1) e que estes estão contidos nas bibliografias básicas adotadas.

Acredita-se que uma alternativa para atestar se o conjunto de conteúdos adotados pela maioria das faculdades está correspondendo às perspectivas do CFC e do INEP é proceder a comparação com os conteúdos exigidos nos Exame de Suficiência e no Provão.

É importante registrar que dos 24 programas da disciplina "Teoria da Contabilidade" que foram analisados, 70% não fazem qualquer indicação com referência a pré-requisitos.

No que se refere aos objetivos da disciplina, não há divergência por parte das faculdades, pois todas almejam proporcionar aos alunos subsídios suficientes para um bom desempenho em qualquer atividade contábil.

**Quadro 2**  
**CONTEÚDOS DE "TEORIA DA CONTABILIDADE" MAIS UTILIZADOS PELAS**  
**FACULDADES DO ESTADO DE MINAS GERAIS.**

<b>Conteúdo</b>	<b>Incidência</b>
Ativo e sua avaliação	83%
Convenções contábeis	54%
Evidenciação	54%
Normas brasileiras de contabilidade	63%
Objetivos da contabilidade	63%
Origem e evolução histórica da contabilidade	92%
Passivo e sua mensuração	83%
Patrimônio líquido	75%
Postulados contábeis	50%
Princípios fundamentais de contabilidade	92%
Receitas, despesas, ganhos e perdas	79%

FONTE: Os autores

### **8.6 Conteúdo Programático das Faculdades Mineiras X Conteúdos Exigidos nos Exames**

Procedendo a análise dos conteúdos mais utilizados na disciplina "Teoria da Contabilidade" e dos exames de avaliação (Provão e Exame de Suficiência) foi possível comprovar que existe um entendimento por parte do governo, conselho e faculdade a respeito do que deve ser ministrado dentro desta disciplina. Os conteúdos selecionados pelas faculdades foram contemplados tanto nos Exames de Suficiência quanto no Provão.

A partir desta constatação, pode-se vislumbrar um modelo padrão, ideal a ser seguido pelas faculdades, o qual surge da combinação do conjunto dos principais conteúdos adotados pelas faculdades e aqueles exigidos no Exame de Suficiência e no Exame Nacional de Cursos.

Uma vez que os conceitos estejam bem definidos, questões como processo de ensino-aprendizagem, período de oferecimento da disciplina e carga horária (TAB. 1 e QUADRO 2) poderão ser discutidas a partir dos resultados do Exame de Suficiência e Provão.

## 8.7 Resultado do Exame de Suficiência

É notório que os alunos de contabilidade tenham muita resistência às disciplinas teóricas. Segundo Marion, (1997, p. 4) "o profissional contábil dispõe muito mais de conhecimento prático-mecânico da Contabilidade do que de raciocínio contábil." Isso nos leva a uma reflexão sobre a forma como a disciplina vem sendo oferecida, e se o aproveitamento dos alunos vem sendo satisfatório.

Procedendo à análise das questões dos Exames de Suficiência (setembro/2002 e março/2003), percebe-se que, em média, 30% das questões que abordaram o conteúdo da disciplina "Teoria da Contabilidade" estão entre as que obtiveram os resultados menos satisfatórios, em Minas Gerais e em todo o Brasil, considerando as questões com aproveitamento abaixo de 50% e que, na média do Estado de Minas Gerais, registrou apenas 34% de acerto.

Os conteúdos exigidos nas questões foram: Apuração de Resultado; Ativo e sua avaliação; Balanço Patrimonial; Contabilidade Pública; Demonstrações Contábeis; Patrimônio Líquido; Passivo e sua mensuração; Princípios Fundamentais de Contabilidade; Provisões e reservas; Receitas, Despesas, Perdas e Ganhos. Dentre os conteúdos exigidos, o Ativo e sua avaliação, Balanço Patrimonial e Princípios Fundamentais de Contabilidade ganham destaque, pois foram os que mais incidiram sobre as questões. Observa-se que estes conteúdos estão sendo oferecidos pela maioria das faculdades e, mesmo assim, o resultado não está sendo satisfatório.

Segundo Marion (1997, p. 4)

*Talvez o desempenho médio do profissional contábil não seja tão destacável por falta do ensino de uma estrutura conceitual básica que inexistiu de maneira formal até 1994*

Isto requer uma atenção especial no sentido de se estimular discussões que conduzam a um consenso sobre questões relativas ao processo de ensino-aprendizagem, à adequação do momento de oferecimento da disciplina e de sua carga horária.

## 9 CONCLUSÃO

O curso de graduação em Ciências Contábeis recebeu uma grande contribuição do Conselho Federal de Educação, que instituiu, por meio da Resolução 03/92, de 05 de outubro de 1992, a disciplina "Teoria da Contabilidade".

Trata-se de uma das mais importantes disciplinas do curso de graduação em Ciências Contábeis, pois além de interagir com as demais disciplinas do curso, serve de embasamento teórico, o qual é necessário para explicar a prática e desenvolver o senso crítico dos alunos.

Observa-se que o seu oferecimento no Estado de Minas Gerais não obedece nenhuma padronização, principalmente no que se refere a conteúdo, momento de oferecimento da disciplina e carga horária.

Apesar da falta de harmonia, foi possível selecionar conteúdos que foram encontrados em grande parte das faculdades, e, ainda, confrontá-los com os conteúdos exigidos no Exame de Suficiência e no Provão.

Conclui-se que as faculdades mineiras, em grande maioria, estão introduzindo conteúdos que vão de encontro com as perspectivas do CFC e do INEP, mas, apesar disso, os resultados obtidos nos Exames de Suficiência não foram muito satisfatórios, no que se refere ao conhecimento de "Teoria da Contabilidade", visto que o número de questões que exigem à disciplina é elevado.

Diante dessas observações, acredita-se que os fatores que podem estar impedindo um aproveitamento melhor por parte dos alunos nos exames quanto ao conteúdo da "Teoria da Contabilidade" estão relacionados a fatores do processo ensino-aprendizagem e ao momento em que este conteúdo vem sendo repassado aos alunos.

É importante ressaltar que o Provão e o Exame de Suficiência têm muito contribuído para a melhoria da qualidade do ensino nas Instituições de Ensino Superior, pois a análise dos resultados pode conduzir a uma revisão dos projetos acadêmicos das faculdades, estimulando iniciativas voltadas para a elevação da qualidade do ensino.

Entende-se que o ensino de "Teoria da Contabilidade" deve acontecer de forma mais viva, ilustrativa, aproximando teoria e prática, sempre apoiado em exemplos, pois o domínio da teoria poderá ajudar a interpretar os fatos e explicar a prática de assuntos muito complexos.

## 10 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL. Resolução N° 3, de 5 de Outubro de 1992. Fixa os mínimos de conteúdo e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis. Conselho Federal de Contabilidade.
- BRASIL. Ministério da Educação. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. *Consulta aos resultados do ENC – Provão (1996-2002)*. 2002.a. Disponível em <<http://www.resultadoenc.inep.gov.br>>.
- BRASIL. Ministério da Educação. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. Provão 2002: sistema de avaliação da educação superior. 2002.b. Disponível em <[http://www.inep.gov.br/superior/provao/gab\\_prov\\_pad](http://www.inep.gov.br/superior/provao/gab_prov_pad)>. Acesso em 11 jun. 2003.
- CONSELHO FEDERAL CONTABILIDADE. *Exame de suficiência: bacharel em Ciências Contábeis*. 2003. Disponível em <<http://www.cfc.org.br/Hp/Exame/01-2003/prova - bacharel.pdf>>. Acesso em 06 ago. 2003.
- CONSELHO FEDERAL CONTABILIDADE. Resolução nº 853 de 1999. Institui o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de registro profissional e CRC.[s. l.: s. n.], 1999.b. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 20 jul. 2003.
- CONSELHO FEDERAL CONTABILIDADE. Resolução nº 933 de 2002. Altera Resolução CFC nº 853/99 que institui o Exame de Suficiência como requisito para obtenção de registro profissional e o inciso III do art. 34º art 44º da Resolução CFC nº 867/99; revoga a Resolução CFC nº 928/02 e dá outras providências.[s. l.: s. n.], 2002. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 20 jul. 2003.
- CONSELHO FEDERAL CONTABILIDADE. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 20 jul. 2003.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS. Disponível em <<http://www.crcmg.org.br>> , acesso em 20 jul. 2003.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Introdução a teoria da contabilidade: para o nível de graduação*. São Paulo: Atlas, 1999.
- LAFFIN, Marcos. Ensino da contabilidade: componentes e desafios. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 13, n. 3 p. 9-18, dez. 2002.
- MARION, José Carlos. *O ensino da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1996.
- MARION, José Carlos. A disciplina teoria da contabilidade nos cursos de graduação: algumas considerações. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 8, n. 2 p.3-8, out. 1997.
- THEÓPHILO, C.R. et. al. O ensino da teoria da contabilidade no Brasil. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 11, n. 3 p.3-10, dez. 2000.