

Análise sobre o conhecimento dos princípios fundamentais de contabilidade pelos contadores que atuam em escritórios de Viçosa- MG

Lucas Paravizo Claudino (UFV) - luscasclaudino@yahoo.com.br

Octávio Valente Campos (UFV) - octaviovc@yahoo.com.br

Robson Zuccolotto (UFV) - zrobson@ufv.br

Resumo:

Este estudo objetivou fornecer a identificação do conhecimento dos contadores de Viçosa-MG que trabalham em escritórios de contabilidade a respeito dos princípios contábeis, cuja teoria baseia a contabilidade de custos. Os Princípios Fundamentais de Contabilidade são divididos em três grupos: a) 2 Postulados - Entidade e Continuidade; b) 4 Princípios propriamente ditos - Denominador Comum Monetário, Custo Histórico, Competência e Essência Sobre a Forma; c) 4 Convenções - Objetividade; Consistência; Materialidade e Conservadorismo. É uma pesquisa exploratória com viés descritivo, classificada quanto aos meios como levantamento, em que, foi usado formulário como ferramenta para a coleta de dados primários. Nestes havia perguntas sócio-econômicas e questões objetivas, em que, o pesquisado deveria ligar um fato contábil ao seu respectivo princípio, com o total possível de 10 acertos. Para as análises foram usados testes estatísticos descritivos, de frequência e não-paramétricos. A média aritmética da nota da população foi 4,32, considera baixa por este estudo. Foi identificada correlação negativa moderada, através do teste de correlação não-paramétrica de Spearman, entre “anos de formado” e a “nota obtida”. Verificou-se também, através do teste não-paramétrico de Mann-Whitney, que os contadores proprietários dos escritórios contábeis apresentaram pior rendimento em comparação à nota dos que não são proprietários. Conclui-se que contadores de escritórios contábeis, com predominância de micro e pequenas empresas como clientes, possuem baixo conhecimento sobre o que determina os princípios, verificando que estes não estão aptos a realização de efetiva contabilidade de custos.

Palavras-chave: *Princípios Contábeis. Teoria. Bacharéis em contabilidade.*

Área temática: *Gestão do Conhecimento e Capital Intelectual*

Análise sobre o conhecimento dos princípios fundamentais de contabilidade pelos contadores que atuam em escritórios de Viçosa-MG.

Resumo

Este estudo objetivou fornecer a identificação do conhecimento dos contadores de Viçosa-MG que trabalham em escritórios de contabilidade a respeito dos princípios contábeis, cuja teoria baseia a contabilidade de custos. Os Princípios Fundamentais de Contabilidade são divididos em três grupos: a) 2 Postulados - Entidade e Continuidade; b) 4 Princípios propriamente ditos - Denominador Comum Monetário, Custo Histórico, Competência e Essência Sobre a Forma; c) 4 Convenções - Objetividade; Consistência; Materialidade e Conservadorismo. É uma pesquisa exploratória com viés descritivo, classificada quanto aos meios como levantamento, em que, foi usado formulário como ferramenta para a coleta de dados primários. Nestes havia perguntas sócio-econômicas e questões objetivas, em que, o pesquisado deveria ligar um fato contábil ao seu respectivo princípio, com o total possível de 10 acertos. Para as análises foram usados testes estatísticos descritivos, de frequência e não-paramétricos. A média aritmética da nota da população foi 4,32, considera baixa por este estudo. Foi identificada correlação negativa moderada, através do teste de correlação não-paramétrica de Spearman, entre “anos de formado” e a “nota obtida”. Verificou-se também, através do teste não-paramétrico de Mann-Whitney, que os contadores proprietários dos escritórios contábeis apresentaram pior rendimento em comparação à nota dos que não são proprietários. Conclui-se que contadores de escritórios contábeis, com predominância de micro e pequenas empresas como clientes, possuem baixo conhecimento sobre o que determina os princípios, verificando que estes não estão aptos a realização de efetiva contabilidade de custos.

Palavras-chave: Princípios Contábeis. Teoria. Bacharéis em contabilidade.

Área Temática: Gestão do Conhecimento e Capital Intelectual.

1 Introdução

A busca pela harmonização internacional, bem como o crescimento do mercado acionário brasileiro são alguns dos fatores que tem demandado maior quantidade de informações contábeis pela sociedade, visto que essa é a ciência que mensura e evidencia as empresas em demonstrações financeiras, econômicas, de produtividade e capacidade física.

Todavia, como há vários tipos de usuários buscando diferentes informações nas demonstrações e eles, em sua maioria, não têm acesso à empresa para saber se esses dados são verídicos, faz-se necessário a criação de uma estrutura conceitual básica que permita ao usuário compreender o processo e os procedimentos utilizados para a geração das informações contábeis. Essa estrutura conceitual permite aos usuários, então, se assegurarem que a informação gerada seguiu procedimentos, princípios, regras e convenções que são utilizadas por todas as empresas na elaboração de suas demonstrações contábeis (IUDICIBUS, 2000).

A resolução nº 1060/05 do CFC exprime pela necessidade da educação continuada aos profissionais contábeis, indagando que esses devem manter-se atualizados e sempre buscando novas qualificações para conservar-se no mercado de trabalho. Essa resolução demonstra que o contador deve manter seus estudos, não se tornando apenas um escriturário que desconhece

o porquê de cada lançamento e sim um conhecedor das teorias e princípios que regem sua ciência, sempre baseando, em cada lançamento, aos princípios e teorias da contabilidade.

Segundo Neto (2007), os contabilistas viçosenses estão buscando aperfeiçoamento em sua profissão, atendendo assim, as atuais exigências do mundo dos negócios. Através disto, compreende-se que o contador de Viçosa exerce a educação continuada enunciada pelo CFC, proporcionado a esses profissionais, expectativa do conhecimento correto dos princípios contábeis. Mas, a educação continuada não garante correta percepção dos princípios, porque, ela visa principalmente conhecimento de outras áreas afins, não somente atualizações da teoria contábil.

Ainda segundo esse autor, as maiores áreas de atuação dos contadores de Viçosa são: Legislação Fiscal; Contabilidade Comercial; Área Trabalhista/Recursos Humanos e Legislação Tributária. Dessa forma, pode-se notar a grande ênfase desses profissionais em áreas legislativas, podendo ocorrer o desconhecimento do verdadeiro sentido dos postulados, princípios e convenções, visto que estão demasiadamente presos a normas do legislativo. E, as áreas legislativas, por serem campos específicos da contabilidade geral, possuem seus próprios princípios, o que pode ocasionar, para um profissional que exerce predominantemente trabalhos legislativos, tendência de desconhecer o que determina os Princípios Contábeis.

É importante observar que, para uma efetiva contabilidade de custos - que é um ramo da contabilidade geral - também é necessário que os profissionais conheçam as determinações dos princípios para que a informações gerenciais, de controle e para planejamento sejam relevantes e confiáveis. Portanto, é objetivo principal deste trabalho a identificação do conhecimento dos contadores de Viçosa-MG que trabalham em escritórios de contabilidade a respeito dos princípios contábeis;

2 Referencial Teórico

Os Princípios (conceitos) Fundamentais de Contabilidade são o ponto do arcabouço teórico da contabilidade e são divididos em três grupos: postulados ambientais da contabilidade, princípios contábeis propriamente ditos e restrições aos princípios contábeis fundamentais, que são as convenções (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003).

Para o Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (IPECAFI), “a necessidade de hierarquização existe, mais para atender bem a evolução e o entrelaçamento dos vários Conceitos do que pelo fato de serem mais ou menos importantes na pratica.” (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003, p.53). Isso demonstra que todos os conceitos abordados, desde os postulados até as convenções, têm importância significativa para a contabilidade, não havendo um mais importante do que o outro; havendo a hierarquização somente para entendimento do entrelaçamento dos conceitos e compreensão da evolução.

2.1 Postulados

Segundo Iudicibus (2000, pg.46):

“Um postulado pode ser definido como uma proposição ou observação de certa realidade que pode ser considerada não sujeita a verificação, ou axiomática. Normalmente, a categoria de postulado, em contabilidade, abarca uma área de atração mais ampla do que a da própria disciplina e relaciona-se com certos aspectos ambientais ou que cercam o campo e as condições em que a Contabilidade deve atuar.”

Verifica-se, portanto, que após os objetivos contábeis definidos, os postulados delimitam onde a contabilidade irá atuar. Os postulados são divididos em dois: Entidade Contábil e Continuidade.

2.1.1 Entidade

A Entidade Contábil é o postulado que inicia a personificação da empresa, ou seja, é esse que determina a separação do que pertence à entidade ou não, não podendo haver, por exemplo, mistura das receitas ou despesas da empresa com a dos sócios. (MARION, 2005).

O postulado da entidade possui quatro dimensões: jurídica, econômica, organizacional e social. A jurídica diz respeito à separação do patrimônio da entidade e do sócio; a econômica *“caracteriza-se como massa patrimonial, cujo evoluir, quantitativo e qualitativo, a Contabilidade precisa acompanhar.”* (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003, p.54); a dimensão organizacional *“pode ser encarada como grupo de pessoas ou pessoa, exercendo controle sobre receitas e despesas, sobre investimentos e distribuições.”* (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003, p.54); e a dimensão social caracteriza-se não só pelo o que a entidade contribui para sua riqueza, mas também para a riqueza social, em benefícios sociais. Para que o postulado da entidade seja todo realizado, é necessário, por parte da contabilidade, englobar todos esses aspectos supracitados.

2.1.2 Continuidade

Para Iudícibus (2000, pg.48):

“É outro postulado ambiental da Contabilidade, e enuncia-se da seguinte forma: As entidades, para efeito de contabilidade, são consideradas como empreendimentos em andamento (going concern), até circunstâncias esclarecedoras em contrário, e seus ativos devem ser avaliados de acordo com a potencialidade que tem de gerar benefícios futuros para a empresa, na continuidade de suas operações, e não pelo valor que poderíamos obter se fossem vendidos como estão”.

O postulado da Continuidade determina que a empresa, ao estar em processo de continuidade, terá seus ativos operacionais avaliados pelo preço de aquisição ou reposição, e quando estiver em processo de descontinuidade (falência, por exemplo) terá seus ativos avaliados pelo preço de venda, já que não serão mais usados na operação da empresa. Dessa forma, esse postulado possui um direcionamento voltado para os ativos operacionais, ou seja, os que são usados para produzir a operação da empresa, não sendo adquiridos com a intenção de venda (MARION, 2005).

2.2 Princípios

Os princípios propriamente ditos determinam quais caminhos à contabilidade irá seguir dentro da realidade social, partindo da base dos postulados. Eles funcionam como se fossem uma estrada na qual guia todas as contabilizações feitas (MARION, 2005). Eles são divididos em quatro: Denominador Comum Monetário; Custo Histórico; Competência e Essência Sobre a Forma.

2.2.1 Denominador Comum Monetário.

O princípio do Denominador Comum Monetário determina que as contas da empresas devam ser registradas em uma única unidade monetária (dólar, por exemplo) e que também sejam contabilizados apenas os fatos possíveis de mensuração (MARION, 2005).

De acordo com Iudícibus (2000, pg.66):

“Este princípio está associado à qualidade de a Contabilidade evidenciar a composição patrimonial de bens, direitos e obrigações de várias categorias, homogeneizando-os por meio da mensuração monetária. É a qualidade agregativa da Contabilidade que, sem deixar de considerar os vários ativos em suas essencialidades e como geradores específicos de fluxos de serviços futuros para a empresa, consegue agregar, adicionar e homogeneizar tais elementos por meio da avaliação monetária.”

2.2.2 Custo Histórico como Base de Valor.

Esse princípio define que os registros contábeis devem ser contabilizados com base em seu custo de fabricação ou, nos casos de compra, os custos de aquisição mais os gastos necessários para deixá-lo em condições de proporcionar benefícios para a companhia (MARION, 2005).

O princípio do Custo Histórico como base de valor pode ser substituído, no Brasil, por “*Princípio do Custo Histórico Corrigido como Base de Valor*” (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, p.58, 2003) - este já sendo aceito para atual legislação societária. Pelo fato do capital variar seu valor no tempo, é necessário restaurar os valores contabilizados por novos valores que representem a mesma quantia da época de aquisição, isto é, reajustar o valor dos ativos à variação da moeda corrente do país (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003).

2.2.3 Competência.

O princípio da realização da receita e de confrontação da despesa, ou regime de Competência, estabelece que a receita deva ser contabilizada no momento de sua geração, ou seja, na transferência do bem para o cliente em troca de algo de valor (dinheiro a vista, a prazo ou outro tipo de ativo). Ao contabilizar a receita é necessário contabilizar também as despesas ocorridas para a geração desta receita, encontrando assim, o Lucro ou Prejuízo dessa operação (MARION, 2005).

O regime de Competência define que ao realizar a receita, todos os custos ligados a essa realização devem ser confrontados com essa receita, e todas as despesas do período em que a receita foi auferida também deverão ser confrontadas para se chegar ao Lucro ou Prejuízo do período. É importante ressaltar a existência de algumas variações deste princípio no que tange a realização da receita pela transferência da propriedade. Produtos cujo tempo de produção perfaz muitos anos (Navios, Aviões, Prédios) e produtos com crescimento vegetativo, ou natural (plantações agropecuárias, mineradoras, entre outros), podem realizar a receita sem a transferência da propriedade. Isso de acordo com o total produzido ou realização do contrato, e também, quando o mercado apresenta o preço de venda com certificação (saca do café, arroba do boi). Portanto, deve-se realizar a receita e confrontá-la com o custo e despesas ocorridas até o momento (IUDÍCIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003).

2.2.4 Essência sobre a forma.

O princípio da Essência Sobre a Forma aponta que ao se deparar com um fato contábil havendo divergência entre a forma legal e a essência econômica, o que prevalece, na contabilização, é a essência econômica, ou seja, o que realmente o fato representa para a empresa. Exemplificando: suponha uma negociação de venda de ativo entre duas entidades. A empresa vendedora assume compromisso de recompra do ativo após certa data a certo preço, assim, esta transação deve ser contabilizada como financiamento (essência) e não como venda e depois compra (forma) (MARION 2005).

2.3 Convenções

As convenções contábeis são o condimento dos princípios contábeis, talvez mais bem expressas como restrições. Trata-se de normas do usuário e de mensuração da própria Contabilidade. Na verdade, diz-se que as restrições efetivas ao livre uso dos princípios são de três ordens: quanto à objetividade, quanto à consistência, e quanto à praticidade (Iudicibus, 2000). Elas dividem-se em quatro: Objetividade; Consistência; Materialidade e Conservadorismo.

2.3.1 Objetividade

A convenção Objetividade determina que a contabilização dos fatos deva, sempre que possível, ser baseada em documentação, transação evidente ou parecer técnico, proporcionando assim, verificação confiável e legal do lançamento. Com isto o contador será neutro, impessoal, imparcial e conseqüentemente objetivo (MARION, 2005).

2.3.2 Consistência.

Segundo Iudicibus (2000, pg.48):

“Esta talvez seja a norma mais importante da Contabilidade, ou pelo menos aquela a que os auditores externos atribuem maior importância. Caracteriza-se como um conceito de que, desde que tenhamos adotado certo critério, entre os vários que poderiam ser válidos à luz dos princípios contábeis, não deveria ele ser alterado nos relatórios periódicos, a não ser que absolutamente necessário e desde que a alteração de critério e os efeitos que possa ter acarretado na interpretação por parte dos usuários das tendências e dos resultados da empresa sejam evidenciados.”

A convenção da Consistência define que os critérios contábeis adotados deverão sempre que possível ter prosseguimento, ou seja, os critérios de contabilização deverão ser sucessivamente os mesmos. Isto visa à necessidade de análises preditivas das demonstrações, o que ficará comprometido se a cada período forem mudados os critérios contábeis adotado pela empresa. Vale ressaltar que mudanças nos critérios podem ocorrer, mas devem se evidenciar nas Notas Explicativas (MARION 2005).

2.3.3 Materialidade.

A convenção da Materialidade estabelece que as informações devam ser relevantes no binômio Custo x Benefício, ou seja, não há a necessidade de grande esforço para encontrar valores irrisórios com baixa ou nenhuma importância para a tomada de decisão, e sim, informações cujo custo seja compensado pelo benefício gerado (MARION 2005).

2.3.4 Conservadorismo.

A convenção Conservadorismo aponta que ao realizar os lançamentos, o contador terá de ser prudente, ou seja, deverá, em caso de dúvida ou variação de valores com o passar do tempo, sempre contabilizar maior valor ao passivo e menor ao ativo. Essa convenção contribui para o não proporcionamento, aos usuários, de uma expectativa otimista sobre fatos cuja realização é duvidosa (MARION 2005).

3 Metodologia

Essa pesquisa tem a natureza exploratória com viés descritivo, porque, aprimora uma idéia advinda de uma percepção, buscando identificar e analisar o conhecimento manifesto em uma determinada população, descrevendo a distribuição do fenômeno ocorrente. Nesse direcionamento, foram analisados fenômenos relacionadas ao conhecimento existente sobre a

população, com a intenção de compará-las com os aspectos sociais, profissionais e econômicos de todos os pesquisados, visando diagnosticar os efeitos desses aspectos para a sociedade.

3.1 População ou Participantes

A população verificada consiste nos bacharéis em Contabilidade que trabalham em escritórios contábeis no município de Viçosa – MG. Essa população é composta por 19 bacharéis formados em Ciências Contábeis até o mês de dezembro de 2008, cujos principais clientes são micro e pequenas empresas. Trabalhou-se com o censo, isto é, pesquisou todo o universo ou população. Primeiramente foram rastreados todos os escritórios de contabilidade em funcionamento no município de Viçosa – MG, chegando-se ao total de 23 estabelecimentos. O segundo passo foi verificar quantos bacharéis em contabilidade trabalhavam diretamente nas atividades do escritório, chegando-se a quantia de 19 profissionais, aos quais todos foram aplicados o formulário.

Apesar de trabalhar com todos os sujeitos da população, essa é composta por poucos membros, menos que 30 indivíduos, apresentando o problema de micronumerosidade da população estudada. Por isso, todos os testes estatísticos usados serão não-paramétricos, para que assim conceda aos resultados alcançados, valores significantes.

Os testes não-paramétricos não necessitam que as amostras venham de populações com distribuições normais ou alguma outra distribuição conhecida. Logo, testes de hipóteses não-paramétricos são, em geral, titulados testes livres de distribuição (TRIOLA, 2008).

Para Goldberger, citado por Almeida (2006), as consequências da micronumerosidade são sérias, considerado, por esse autor, 3 pontos críticos: a) a estimativa dos coeficientes com grande erro-padrão e variância; b) insuficiência dos dados em indicar ao modelo estimado o real comportamento, podendo levar a aceitação de hipóteses incorretas e/ou rejeição de hipóteses verdadeiras e; c) estimativas muito sensíveis dos coeficientes, já que, em caso de micronumerosidade, um pequeno aumento no número de observações pode levar a mudanças drásticas na média.

Portanto, verificando os problemas anteriormente citados que são ocasionados pela micronumerosidade, é recomendado o uso dos testes não-paramétricos para conceder significância aos dados, já que, nesses testes, a amostra é livre de distribuição. Esses testes são apresentados no Tópico 3.3 – Instrumentos de Análise de Dados.

3.2 Instrumentos de Coletas de Dados

O procedimento usado foi a pesquisa de levantamento, por que “procura determinar a incidência e distribuição de características ou relações entre variáveis. Consiste na interrogação direta às pessoas cujo comportamento se deseja conhecer” (DUARTE e FURTADO, 2002, p.51).

Não foi escolhido o questionário, pois a população poderia encontrar as respostas das questões facilmente em livros, internet e etc., contrariando totalmente o objetivo da pesquisa que é o de verificar o conhecimento absorvido pelos contadores viçosenses e não uma “cola” feita por eles da teoria sobre o assunto. A entrevista também não foi escolhida, pois o formulário já apresenta todos os requisitos necessários para a resposta do problema da pesquisa, simplificando a análise e coleta dos dados. De acordo com Gil (2008), este instrumento de coleta de dados situa-se entre o questionário e a entrevista, em que, o pesquisador “face a face” com o pesquisado, formula questões previamente elaboradas e anota as respostas.

O formulário contém dez fatos contábeis, cada um sendo justificado por um dos princípios, ou seja, cada fato para cada princípio. Os fatos utilizados foram retirados dos exemplos constantes em Marion (2005), em que, ele os usa para a explicação de cada

princípio. Isso comprova que esses fatos são totalmente confiáveis e verificáveis e que cada um tem seu correspondente direto nos princípios.

3.3 Instrumentos de Análise de Dados

Os dados obtidos através dos formulários foram tabulados no software SPSS (Statistical Package for the Social Sciences), versão 15.0, no qual foram registradas as análises em forma descritiva, usando essa ferramenta para o teste de correlação de Spearman e o teste de Mann-Whitney, ambos não-paramétricos.

Segundo Triola (2008, p. 566) “o teste de correlação de postos (ou teste de correlação de Spearman) é um teste não-paramétrico que usa postos de dados amostrais compostos de pares combinados”. Usa-se esse teste para testar a associação entre duas variáveis em que as hipóteses nula e alternativa são respectivamente: $H_0: r=0$ (Não há relação entre as duas variáveis) e $H_1: r \neq 0$ (Há relação entre as duas variáveis). A letra “r” designa o coeficiente de correlação de postos para toda população (TRIOLA, 2008).

Depois de converter os dados de cada amostra em pares combinados, há a possibilidade de empates entre seus postos, o que ocorreu neste estudo. Dito isso, o valor exato da estatística desse teste pode ser calculado usando-se a Equação (1) a seguir, sugerida por Spiegel (1985, p.304):

$$r = \frac{n \sum xy - (\sum x \sum y)}{\sqrt{[n \sum x^2 - (\sum x)^2][n \sum y^2 - (\sum y)^2]}}$$

(1)

onde: r é o coeficiente de regressão linear,
x são as abscissas de cada par observado,
y são as ordenadas de cada par observado, e
n é o número de pares (x,y) observados.

Através do Teste U, ou teste de Mann-Whitney, conseguiu-se verificar se duas amostras independentes provêm de populações idênticas, podendo testar a hipótese nula de que duas amostras independentes provêm de populações com mediana iguais sem precisar supor que as populações amostradas tenham aproximadamente a forma de distribuições normais. Ou seja, esse teste exige apenas que as populações sejam contínuas, evitando empates, e mesmo essa exigência não é crítica, desde que o número de empates seja pequeno (HAIR, 2005).

De acordo com Hair (2005, p. 464), usam-se as Equações 2 e 3 para encontrar os valores de U das duas amostras independentes.

$$U_1 = W_1 - \frac{n_1(n_1 + 1)}{2}$$

(2)

onde: U_1 é o valor do teste para a amostra independente 1,
 W_1 é a soma dos postos para a amostra independente 1, e
 n_1 é a quantidade de postos para a amostra independente 1.

$$U_2 = W_2 - \frac{n_2(n_2 - 1)}{2}$$

(3)

onde: U_2 é o valor do teste para a amostra independente 2,
 W_2 é a soma dos postos para a amostra independente 2, e
 n_2 é a quantidade de postos para a amostra independente 2.

Neste estudo, considera-se H_0 : mediana1 = mediana2 e H_1 : mediana1 $\neq$ mediana2. Através do resultado do teste U para cada amostra independente, verifica se rejeita H_0 através das relações demonstradas na Tabela 1, considerando o nível de significância (α).

Tabela 1 – Relações para rejeitar a hipótese nula.

Hipótese alternativa	Rejeitar a hipótese nula se	Aceitar a hipótese nula ou reservar julgamento se
$\mu_1 < \mu_2$	$U_1 \leq U_{2\alpha}$	$U_1 > U_{2\alpha}$
$\mu_1 > \mu_2$	$U_2 \leq U_{2\alpha}$	$U_2 > U_{2\alpha}$
$\mu_1 \neq \mu_2$	$U \leq U_\alpha$	$U > U_\alpha$

Fonte: HAIR (2005).

Nesta pesquisa, ambos os testes não-paramétricos foram testados ao nível de 0,05 de significância.

Para a classificação dos níveis de conhecimento buscou-se dividir proporcionalmente as notas. Baixo conhecimento caracteriza-se pelas notas de 0 a 4, médio conhecimento pelas notas de 5 a 7, e alto conhecimento entre 8 e 10.

Para estratificar o tempo de formado objetivando verificar frequências, dividi-se a população entre três períodos de formatura: os formados até 1995, os formados entre 1996 e 2007 e os recém-formados (formados no ano de 2008). Os anos de formado foram estratificados dessa forma para evidenciar a diferença dos recém formados para os demais.

4 Resultados e Discussão

4.1 Características dos bacharéis contábeis viçosenses

Após a coleta dos dados, verificou-se pequena quantia de bacharéis em contabilidade que trabalham em escritórios, onde, em sua maioria, é composta apenas por técnicos em contabilidade. Isso é demonstrado quantitativamente por em Viçosa possuir 23 escritórios de contabilidade e nesses, trabalharem 19 bacharéis, sendo que em 9 desses, não possui nenhum bacharel, ou seja, em aproximadamente 39% dos estabelecimentos contábeis não há nenhum profissional com curso superior em Ciências Contábeis. É importante frisar que todos os escritórios apresentaram técnicos contábil.

Através disto, verifica-se a superioridade de profissionais com conhecimento apenas técnico existente nos escritórios contábeis de Viçosa-MG. Esse fato indica o aspecto meramente operacional envolvido na contabilização de micro e pequenas empresas, já que, assim como descrito na introdução deste trabalho, esse município apresenta, em sua maior

parte, aqueles tipos de empreendimentos. E nesses, a contabilidade é em grande parte meramente fiscal. A Figura 1 ilustra essa situação.

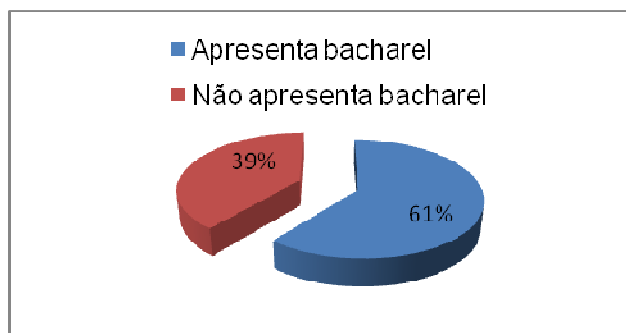


Figura 1 – Presença de Bacharel.

Fonte: Resultados da pesquisa.

Dentre os pesquisados, aproximadamente 26%, ou seja, cinco elementos apresentam alguma pós-graduação, entre as áreas de perícia, *marketing* e gestão empresarial. Cerca de 58% ou 11 profissionais, são sócios-proprietários dos estabelecimentos que trabalham. Isso evidencia, primeiramente, que a maior parte desses profissionais não procurou aquisição de novos conhecimentos além dos recebidos na graduação. Em segundo lugar, eles são, em grande maioria, proprietários dos escritórios, visto que, dentre os pesquisados, 5 eram recém formados (formados em 2008) que possivelmente ainda não abriram seu próprio escritório ou não tiveram outras oportunidades de emprego mais benéficas.

Através da Figura 2 e da Figura 3, fica visualmente evidente essas porcentagens, em que, somente a menor parte obtém alguma pós graduação e que a maioria é sócio proprietário do estabelecimento em que trabalha.

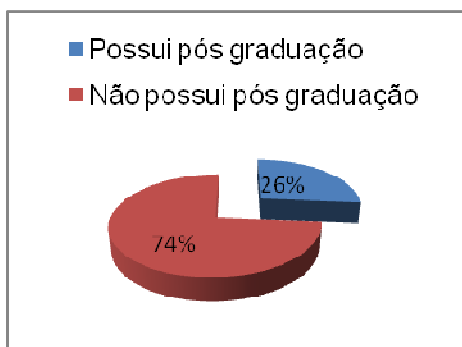


Figura 2: Porcentagens educacionais.

Fonte: Resultados da pesquisa.

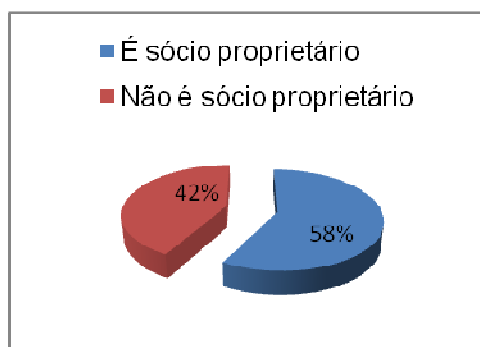


Figura 3: Porcentagens patrimoniais.

Fonte: Resultados da pesquisa

Apesar de a população ser totalmente composta por bacharéis em contabilidade, há variações entre os indivíduos. Uma diferença existente é o ano de formatura. Entre o mais antigo formado e os com o diploma há menos tempo, existe 29 anos de diferença, aquele formado em 1979 e estes formados em 2008. Dentre os 19 pesquisados, 8 formaram até 1995, 6 entre 1996 e 2007 e 5 em 2008. Isso informa também a predominância de contadores mais antigos nos estabelecimentos contábeis. A Figura 4 explicita tais dados.

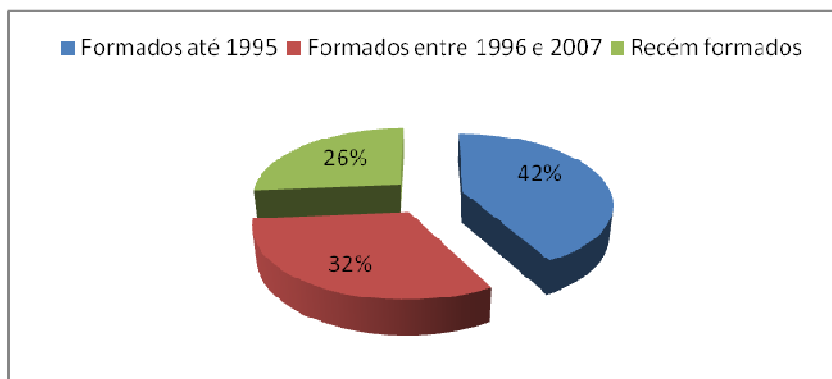


Figura 4: Porcentagens dos períodos de formatura.

Fonte: Resultados da pesquisa.

4.2 Dados referentes aos Princípios Contábeis.

4.2.1 Dados estatísticos e de frequência.

Dentre as 10 questões para vincular o fato contábil descrito a o princípio que o fundamenta, foi atribuído 1 ponto para cada acerto, chegando-se ao total de 10 pontos. A média aritmética da população total ficou em 4,31 pontos, com desvio padrão de 2,16, variância de 4,67 e moda de 2 pontos. O mínimo foi 2 pontos, com máximo de 9 pontos e mediana de 4 pontos. A Tabela 2 apresenta esses dados.

Tabela 2 - Estatísticas descritivas das notas dos contadores.

Média Aritmética	Desvio Padrão	Amplitude Total	Moda	Mínimo	Máximo	Mediana
4,32	2,16	7	2	2	9	4

Fonte: Resultados da pesquisa.

Por meio desses dados estatísticos fica evidente o baixo rendimento médio obtido pela população estudada, em que, se tratando de conceitos básicos de sua profissão. Observa-se que a média aritmética ficou abaixo de 50% de acertos, o que é uma informação preocupante. Nenhum dos profissionais pesquisados conseguiu 100% de acerto, sendo a maior nota do contador número 7 que conseguiu a nota 9, sendo única dentre a população, ou seja, nenhum outro cientista contábil conseguiu alcançar tal feito. A menor nota foi 2, coincidindo com a moda da população, com 5 profissionais dentro de 19, alcançando essa mesma menor nota.

Dentre as medidas de dispersão, a amplitude total (diferença entre a maior e menor nota) demonstra grande variação de conhecimento dentre a população, em que, no total de 10 pontos, apresenta-se variação de 7 pontos. Isso representa uma diferença de 70% em relação ao total de pontos obtidos pelo profissional com maior nota e o profissional com menor nota. Outra medida de dispersão, o desvio padrão, apontou valor de 2,16, o que representa, mais uma vez, alta disparidade de conhecimento sobre os princípios contábeis existentes, sendo, portanto, uma população com características heterogênea.

Com isso, verifica-se que entre a população apresentam-se principalmente profissionais com baixo conhecimento, mas há também, embora em menor número, os que apresentam médio conhecimento e os que apresentam alto conhecimento. A Tabela 3 apresenta a frequência de contadores em cada nível.

Tabela 3 – Níveis de conhecimento.

Nível (Nota)	Quantidade	Porcentagem
Baixo (0-4)	11	58%
Médio (5-6)	7	37%
Alto (7-10)	1	5%
Total	19	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Após essa análise, percebe-se quantitativamente a supremacia dos profissionais com Baixo nível de conhecimento, representado por 58% do total da população. O nível Médio apresentou 37% e o nível Alto apresentou 5% do total, demonstrando que apenas um contador dentre os demais apresentou conhecimento elevado sobre os princípios.

Analisando a frequência pelos níveis de conhecimento a respeito dos princípios contábeis têm-se, de acordo com a Tabela 4, os níveis descritos.

Tabela 4 – Análise de frequência dos níveis em relação aos períodos de formatura.

Nível (Nota)	Recém formados (formatura em 2008)	Formados entre 1996 e 2007	Formados até 1995	Total
Baixo (0-4)	0 (0%)	4 (36%)	7 (64%)	11(100%)
Médio (5-7)	4 (57%)	2 (29%)	1 (14%)	7(100%)
Alto (8-10)	1 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	1(100%)

Fonte: Dados da pesquisa.

Pelas frequências obtidas, percebe-se que os pesquisados formados anteriormente até 1995, obtiveram resultados inferiores, perfazendo esses, 64% dos indivíduos pertencentes ao nível Baixo, com 36% dos formados entre 1996 e 2007 compondo o restante esse nível. Dentre os pertencentes ao nível Médio, 57% são de recém formados, 29% dos formados entre 1996 e 2007 e 14% dos formados até 1995. Já o único contador a alcançar o nível Alto, faz parte do grupo dos recém formados. Analisando a frequência pelos períodos de formatura, Tabela 5, demonstra-se:

Tabela 5 – Análise de frequência dos períodos de formatura em relação aos níveis de conhecimento.

Período de formatura	Nível Baixo	Nível Médio	Nível Alto	Total
Formados até 1995	7(87,5%)	1 (12,5%)	(0%)	8(100%)
Formados entre 1996 e 2007	4(67%)	2(33%)	0(0%)	6(100%)
Recém formados	0(0%)	4(80%)	1(20%)	5(100%)

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 5, verifica-se dentro de cada período de formatura, onde se encontram os indivíduos com seus respectivos níveis de conhecimento. Para os formados até 1995, 87,5% encontram-se no nível Baixo e 12,5% no nível Médio, evidenciando claramente que eles apresentam poucos acertos. Para os formados entre 1996 e 2007, 67% ficaram no nível Baixo e 33% no Médio, com nenhum indivíduo apresentando nível Alto. Já para os recém formados, 20% localizam-se no nível Alto e 80% no nível Médio, não apresentando indivíduo no nível Baixo.

Com ambas as análises de frequências, fica evidente que profissionais com pouco tempo de formatura apresentam maior conhecimento sobre o que determina os princípios contábeis em relação àqueles que têm longo tempo de aquisição do bacharelado. Mas para se afirmar que a nota possui relação com o tempo de formado é necessário fazer a correlação entre essas duas variáveis.

Antes do resultado da correlação é interessante lembrar que a Média Aritmética de toda a população foi de 4,32 pontos, se enquadrando entre os níveis Médio e Baixo. Como a casa decimal após a vírgula é pequena, e para efeito de arredondamento, considerou-se que a nota foi 4, ou seja, a população de bacharéis em contabilidade de Viçosa-MG que trabalham em escritórios contábeis possui Baixo conhecimento sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Mesmo se considerar a população como Nível Médio, isto já representaria falta de informação teórica para profissionais que, de acordo com o bom senso, deveriam possuir Alto grau de sabedoria sobre esses conceitos que são básicos para a sua profissão.

Usando a correlação não-paramétrica de Spearman entre a variável “anos de formado” em relação à variável “nota”, percebe-se que elas covariam significativamente ao valor de (-0,668), ou seja, $r \neq 0$, rejeitando-se H_0 . Isso aponta, portanto, que existe correlação negativa entre ambas variáveis, indicando que quanto mais tempo de formado o profissional possui, menor o conhecimento sobre os princípios. A Figura 5 apresenta o gráfico da correlação existente, em que, no eixo horizontal estão às notas obtidas e no eixo vertical os anos de formados dos indivíduos.

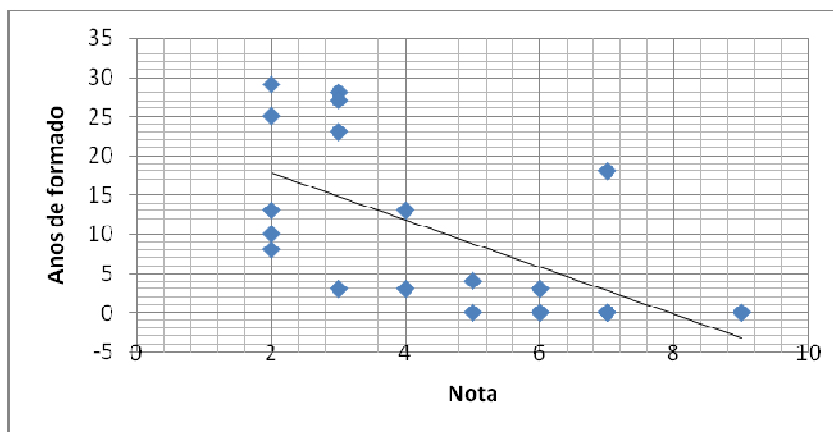


Figura 5 – Gráfico da correlação existente.

Fonte: Dados da pesquisa.

Dentre todos pesquisados, existem aqueles sócios - proprietários dos escritórios em que trabalham e os que não são. Em relação às duas amostras independentes (sócio-proprietários e não sócio-proprietários) foi feito o teste não-paramétrico de Mann-Whitney. O valor da significância obtido através do teste foi $\alpha=0,041$, abaixo do valor de 0,05 de significância. Portanto, o teste foi significativo, o que acarreta em rejeitar a hipótese H_0 , ou

seja, as medianas para essa duas amostras independentes são significativamente diferentes. Ou seja, a mediana dos não sócios proprietários (funcionários) é significativamente maior do que a dos sócios-proprietários. Isso evidencia, mais uma vez, que os contadores mais atrelados aos escritórios de contabilidade demonstram maior tendência de possuir menor conhecimento sobre o que determina os princípios contábeis.

4.2.2 Dados relativos de cada princípio.

Dentre os princípios, existem os mais “famosos”, os com nomes mais sugestivos e os mais usuais e menos usuais. Com isto, através da aplicação do formulário, verificamos quais foram acertados mais vezes e os que foram menos. A Tabela 6 ranqueia os Princípios Fundamentais de Contabilidade, evidenciando o número de acertos e suas respectivas porcentagens.

Tabela 6 – Ranking dos princípios.

Ranking	Princípios Contábeis	Acertos (em 19)	% Acertos
1	Denominador Comum Monetário	17	89%
2	Custo histórico	15	79%
3	Entidade	13	68%
4	Conservadorismo	9	47%
5	Competência	8	42%
6	Materialidade	6	32%
7	Consistência	5	26%
8	Essência Sobre a Forma	5	26%
9	Continuidade	3	16%
10	Objetividade	1	5%

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 6, verificou-se que todos os princípios e seus respectivos dados quantitativos. Em primeiro lugar, encontra-se o princípio do Denominador Comum Monetário, obtendo alto nível de acerto, no qual 17 profissionais apresentaram conhecimento correto, isto perfaz que 89% dos profissionais pesquisados sabem o que determina este princípio. O segundo colocado foi o princípio do Custo Histórico, apresentando 15 acertos, representando 79% do total. Acredita-se que estes dois princípios obtiveram maiores acertos, pois, além de possuírem conteúdos bem usuais, seus nomes são os mais auto-sugestivos dentre todos os outros. Isto é, ainda mais justificado, por que dentro dos profissionais pertencentes ao nível Baixo, todos acertaram ambos ou somente um deles, demonstrando assim, que mesmo não possuindo o conhecimento prévio da teoria destes princípios, somente através dos nomes pode-se deduzir a resposta certa.

Em terceiro lugar ficou o postulado da Entidade, com 68% de acertos. Isto corresponde a 13 contadores que apresentaram conhecimento apropriado sobre o que a teoria dele determina. Já esperávamos bom resultado desse postulado, pois, ele é, obrigatoriamente, o primeiro requisito usado para se fazer contabilidade, ou seja, é dessa teoria que surge a contabilidade e conseqüentemente seus outros conceitos. Há também que destacar o caráter indutivo presente em seu nome.

O quarto lugar foi para a convenção do Conservadorismo, em que 9, ou 47% dos contadores conhecem sua aplicabilidade. A essa convenção esperava-se melhor resultado,

pois, além de possuir nome indutivo, a atitude conservadora e prudente é inerente ao profissional contábil. Em quinto lugar ficou o regime de Competência, apresentando 8, ou 42% de acertos. Seu nome não é indutivo, o que pode ser o motivo desse princípio obter resultado abaixo do esperado, já que, sua teoria diz respeito ao resultado econômico da empresa, sendo esse, um dos maiores interesses dos usuários da informação contábil.

As convenções da Materialidade e Consistência ficaram respectivamente em sexto e sétimo lugares, apresentado, concomitantemente, 6 e 5, ou 32% e 26% de acertos. Essa convenção ficou abaixo do esperado, por que, a constância da informação é característica básica para seu valor preditivo, sendo esse, uma das principais funções da contabilidade. E aquela convenção, apesar de sua importância, é normalmente usada em maiores corporações, onde há a análise do Custo x Benefício da informação, podendo ser essa a razão de seu rendimento insatisfatório.

O princípio da Essência Sobre a Forma ficou em oitavo lugar, apresentando 5 acertos dentro dos 19 possíveis, o que representa 26% de questões corretas. Em nossa concepção, apresentou um resultado regular, pois, como ele possui a teoria mais nova dentre de todos os outros, não estando totalmente interado na praticidade da contabilidade, o número de acertos baixo já era esperado.

Em penúltimo lugar ficou o postulado da Continuidade, apresentando 3 questões corretas, ou seja, apenas 16% de acertos sobre o que ele determina. Esse resultado foi o mais inesperado, por que, o postulado da Continuidade, assim como o da Entidade, representa a teoria básica que sustenta todos os demais princípios, sendo o ponto de partida para a contabilização de qualquer tipo de empresa ou negócio. Com isso, verifica-se que os bacharéis em contabilidade de Viçosa, pouco sabem a respeito de que ao não usar o postulado da Continuidade, todos os demais princípios e convenções não são aplicáveis.

Em último lugar ficou a convenção da Objetividade, com apenas 1 acerto, representado 5% das questões corretas possíveis. Isso demonstra que os bacharéis em contabilidade que atuam em serviços de escritório contábil, acabaram perdendo sua essência teórica e virando profissionais basicamente práticos, pois, observa-se então, que mesmo não conhecendo essa teoria, os profissionais a praticam diariamente na escrituração ao exigirem, para efetuarem os lançamentos contábeis, o documento comprobatório do fato.

5 Conclusão

A partir de todo estudo conclui-se que em média os bacharéis em contabilidades que trabalham em escritórios contábeis de Viçosa-MG possuem baixo conhecimento a respeito dos princípios fundamentais de contabilidade, havendo, porém, heterogeneidade de conhecimento entre os contadores. Verificou-se também que quanto mais tempo de formado, e quando o contador possui posse do escritório onde trabalha, mais baixo é o nível de conhecimento, evidenciando que quanto mais atrelado ao escritório estejam os profissionais, menores seus conhecimentos sobre os princípios fundamentais de contabilidade.

Isso leva a levantar duas hipóteses. A primeira diz que a formação dos profissionais em tempos mais antigos priorizava a formação técnica e que, em tempos recentes, a qualidade da grade curricular tem se preocupado mais com a formação do pensador, do cientista, visto que os recém formados apresentaram desempenho melhor sobre os princípios. Em outra hipótese, pode-se dizer que os recém formados apresentaram melhor desempenho devido ao contato recente com a teoria, e os antigos, por não exercerem a educação continuada acabaram por esquecer tais doutrinas.

Analisando os resultados de cada princípio, verificou-se, primeiramente, que os princípios com nomes indutivos possuem maiores possibilidades de acertos. Posteriormente, que bacharéis em contabilidade que atuam em serviços de escritório contábil, acabaram perdendo sua essência teórica e virando profissionais basicamente práticos, pois, mesmo não

conhecendo essa teoria, os profissionais acabam as praticando sem saber o porquê, agindo somente pelo conhecimento prático.

Conclui-se, em uma hipótese a ser provada, que esses profissionais de Viçosa-MG não apresentam conhecimento necessário para uma efetiva contabilidade de custos, pois, como eles apresentam baixo conhecimento dos princípios contábeis – que é a teoria básica para a contabilidade de custos – apresentarão ainda mais baixo conhecimento nesta área. Não há outros estudos relacionados à interação dos princípios em relação aos contadores e sua consequência para a contabilidade de custos, sendo, portanto, este assunto inovador, cuja aplicação em outras localidades, e aplicação nos bacharéis que não trabalham em escritórios, verificaria essas hipóteses supracitadas.

6 Referências Bibliográficas

ALMEIDA, Alexandre Nascimento. **Estudo econométrico da demanda e oferta de madeira em tora para o processamento mecânico no Estado do Paraná**. 2006. 235 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Florestais) – Universidade Federal do Paraná, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. Brasília: CFC, 1999.

_____. **Quantos somos?** Disponível em: <http://www.cfc.org.br/conteudo.aspx?codMenu=64>. Acesso em 22 abril. 2008

DUARTE, Simone Viana; FURTADO, Maria Sueli Viana. **Manual para elaboração de monografias e projetos de pesquisa**. 3 ed. Montes Claros. Unimontes, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HAIR, J. F. J.; BABIN, B.; MONEY, A. H.; SAMOUEL, P. Fundamentos de métodos de pesquisa em administração. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDER, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. trad. Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999. 549p. Tradução de: *Accounting theory*.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUARIAIS E FINANCEIRAS – IPECAFI. In: IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações: Aplicável às Demais Sociedades**. São Paulo: Atlas, 2003. p. 48-85.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2000. 336p.

MARION, José Carlos. Aspectos sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade In: **Contabilidade Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2005. cap. 7, p.134-150.

NETO, João Estevão Barbosa. **Análise do perfil do Contabilista no Município de Viçosa – MG**. Viçosa, 2007, 56 p. (Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Universidade Federal de Viçosa, UFV, para obtenção do título de Bacharel em Contabilidade).

SPIEGEL, Murray, Estatística, São Paulo: Mac Graw Hill, 1985 (2ª edição).

TRIOLA, Mario F. **Introdução à estatística**. Vera Regina Lima de Farias e Flores. Rio de Janeiro: LTC, 2008. 696p. Tradução de: Elementary statistics.