

AVALIAÇÃO DO CONHECIMENTO DOS ESTUDANTES DE CONTABILIDADE EM RELAÇÃO À ESTRUTURA CONCEITUAL: UM ESTUDO POR MEIO DA TEORIA DE RESPOSTA AO ITEM

Ana Karla de Lucena Justino Gomes ¹

Gilberto Magalhães da Silva Filho ²

RESUMO

O objetivo da pesquisa foi avaliar o conhecimento dos discentes em Contabilidade em relação à estrutura conceitual. Para isso, desenvolveu-se um instrumento, validado por especialistas, formado por questões de múltipla escolha que abordam o construto investigado. Aplicou-se o questionário em três instituições de ensino superior localizadas no município de João Pessoa – PB. Obtiveram-se os resultados por meio da análise clássica e da teoria de resposta ao item (TRI). Em relação à primeira, utilizou-se a correlação ponto bisserial e o alfa de Cronbach, cujos resultados mostraram-se adequados conforme a literatura pertinente. Quanto à última, utilizou-se o modelo de Rasch, também conhecido como modelo de 1° parâmetro, para mensurar o conhecimento dos discentes. Os resultados da TRI indicaram que os estudantes de Contabilidade apresentaram baixo nível de conhecimento em relação à estrutura conceitual, uma vez que mais de 55% dos respondentes apresentaram escore de conhecimento inferior a -1,16, 75% dos participantes obtiveram escore menor que 64,32 e apenas 1 participante obteve a nota máxima (226,62), em uma escala que vai de -300 a +300.

Palavras-chave: Conhecimento. Teoria de resposta ao item. Estrutura conceitual

ABSTRACT

The objective of this paper was to evaluate the of Accounting students' knowledge in relation to conceptual framework. For this, an instrument was developed, validated by specialists, formed by questions of multiple choice that approach the investigated construct. The questionnaire was applied in three higher education institutions located in João Pessoa – PB municipality. The results were obtained through classic analysis and item response theory (IRT). In relation to the first one, the point biserial correlation and Cronbach alpha were used, whose results were adequate according to pertinent literature. As for the last, the Rasch model, also known as 1-parameter logistic model, was used to measure the students' knowledge. The results of IRT indicated the Accounting students had low knowledge level regarding the conceptual framework, since more than 55% of the respondents presented knowledge score inferior than -1.16, 75% of participants obtained score less than 64.32 and only 1 participant got the maximum score (226.62), in a scale ranging from -300 to +300.

Keywords: Knowledge. Item response theory. Conceptual framework

Keywords: Item response theory. Conceptual framework

¹ Mestre em Contabilidade Multi UNB/UFPB/UFRN email:aklucenagomes@gmail.com

² Doutorando em Contabilidade PPGCC UFPB email: gmfcontabilidade@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

A Ciência Contábil consiste no processo de identificar, mensurar e evidenciar informações econômicas que possibilitam, aos usuários da Contabilidade, a arte do julgamento e tomada de decisões (AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION, 1966). O usuário, por sua vez, é todo aquele indivíduo (pessoa física ou jurídica) que disponha de “interesse na avaliação da situação e do progresso de determinada entidade, seja tal entidade empresa, ente de finalidade não lucrativa ou mesmo patrimônio familiar” (IUDÍCIBUS; MARTINS; GELBCKE, 2008, p. 29). Os usuários podem ser classificados em internos e externos, sendo internos aqueles diretamente ligados ao ambiente que reporta a informação, como, por exemplo, administradores e empregados, ao passo que os externos correspondem àqueles que se encontram associados externamente à entidade que reporta a informação, participando dela ou não, a exemplo do governo e seus órgãos, investidores e credores (MACÊDO et al., 2008).

Sabe-se que, enquanto a administração da entidade possui livre acesso a qualquer informação para uma melhor decisão contábil, os usuários externos assumem uma posição desvantajosa em relação aos internos, por não possuírem tal “livre acesso” (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009). Além disso, os usuários externos, também, não possuem participação no processo de elaboração das demonstrações, tampouco poder de escolha sobre qual o auditor irá examinar as referidas demonstrações. Dessa maneira, faz-se necessário instituir uma base que possa proporcionar o direcionamento necessário à elaboração das informações contábeis (PAULO, 2002).

Segundo Deegan e Unermam (2011), as normas contábeis, na falta de uma teoria aceita, acabam sendo desenvolvidas de uma maneira ad hoc, e o desenvolvimento de uma estrutura conceitual (EC) conduziria a uma melhor informação financeira. Adicionado a isso, Gellein, um antigo membro do Accounting Principles Board (APB) e do Financial Accounting Standards Board (FASB), afirmou que, devido à falta de uma EC, más práticas, às vezes, se sobressaíam sobre as boas práticas (GODFREY et al., 2010).

Dessa maneira, a EC surgiu para instituir os conceitos que têm como propósito fundamentar a elaboração e a divulgação das demonstrações financeiras para usuários

externos (IFRS, 2010). Dentre os objetivos da EC, podem-se destacar os mais relevantes, como, por exemplo: fornece uma base para o desenvolvimento de novos pronunciamentos técnicos, interpretações e orientações e à revisão, quando necessário, dos já existentes; auxiliar os profissionais responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis no cumprimento dos pronunciamentos técnicos, interpretações e orientações e na maneira como devam proceder ao se depararem com assuntos que esses documentos ainda não trataram (CPC, 2011).

De acordo com o exposto, verifica-se que a EC, além de fornecer embasamento para elaboração das demonstrações financeiras, ainda é a “bússola” que direciona o caminho a ser seguido no desenvolvimento de outros pronunciamentos relevantes que irão abordar orientações a respeito de conteúdo específicos de procedimentos contábeis a serem adotados.

E, no contexto da educação contábil, esta deve ser baseada na EC, uma vez que o seu conhecimento permite, ao aluno de Ciências Contábeis, conceitos necessários a uma boa compreensão e aplicação das normas de Contabilidade.

Diante disso, torna-se, imprescindível que os discentes concluintes do curso de Ciências Contábeis e tão logo futuros profissionais inseridos no mercado tenham conhecimento do referido pronunciamento (CRUZ; FERREIRA; SZUSTER, 2011).

Surge, então, a necessidade de se investigar se os discentes concluintes do curso de Ciências Contábeis possuem o conhecimento necessário acerca do conteúdo contido na EC, uma vez que serão os futuros profissionais inseridos no mercado. Nesse sentido, a presente pesquisa tem como objetivo verificar o nível de conhecimento dos discentes concluintes do curso de Ciências Contábeis da cidade de João Pessoa em relação à EC.

O presente estudo justifica-se por poder proporcionar, à comunidade acadêmica e aos profissionais de Contabilidade, informação a respeito do nível de conhecimento da EC que os discentes concluintes, futuros profissionais da área contábil, possuem. Também permitirá às instituições de ensino verificarem se o processo de ensino-aprendizagem está sendo eficaz quanto à exposição do conteúdo contido na EC e, com isso, efetuarem melhorias na sistemática de ensino adotada, devido ao papel relevante que a EC representa. No que

concerne aos profissionais da área, ser-lhes-á conferido o conhecimento do grau de entendimento que os futuros profissionais terão a respeito de um conteúdo considerado relevante e necessário para a elaboração das demonstrações financeiras, bem como outras práticas observadas pelos supramencionados profissionais.

2 Revisão da Literatura

2.1 Desenvolvimento da Estrutura Conceitual

Para Contabilidade Financeira, durante muito tempo, faltou uma teoria geralmente aceita que proferisse, de maneira clara, quais os objetivos do relatório financeiro e as características qualitativas indispensáveis à informação financeira, ou fornecesse uma orientação segura a respeito de quando e como reconhecer e medir os vários elementos de Contabilidade (DEEGAN; UNERMAM, 2011). Dessa forma, os normatizadores da Contabilidade e acadêmicos de todo o mundo empenharam-se no desenvolvimento de uma EC que proovesse uma declaração definitiva sobre a natureza e a finalidade da Contabilidade Financeira e a emissão de relatórios, que viesse a proporcionar orientação para toda a prática contábil (GODFREY et al., 2010).

Alguns países, a exemplo de Estados Unidos da América (EUA), Reino Unido, Irlanda, Canadá, Austrália e Nova Zelândia, realizaram diversas atividades voltadas para o desenvolvimento de uma EC, bem como o International Accounting Standards Board (IASB). Há muitas semelhanças (e algumas diferenças) entre as várias estruturas conceituais desenvolvidas em diferentes jurisdições (DEGAN; UNERMAM, 2011; GODFREY et al., 2010). Um país particularmente ativo no desenvolvimento de uma estrutura em relação ao relatório financeiro foi os EUA (DEGAN; UNERMAM, 2011), o qual, por sua vez, influencia consideravelmente no desenvolvimento de outras estruturas conceituais, por ser uma economia que tem “peso considerável nas transações comerciais e financeiras, o que faz com que o impacto no mercado financeiro seja importante, refletindo também na influência das normas contábeis daquele país sobre as demais nações” (NIYAMA; SILVA, 2011, p. 62). Neste estudo, serão considerados fatos importantes que tratam do desenvolvimento da EC do IASB,

bem como o desenvolvimento da EC dos EUA – emitida pelo FASB. Isso porque os EUA dispõem de forte economia e maior mercado de capitais, de maneira que a forma como seus pronunciamentos contábeis são estabelecidos influencia significativamente outros países, inclusive organismos internacionais, como o IASB (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009).

Segundo Zeff (1999), a primeira tentativa para o desenvolvimento de uma “estrutura conceitual” iniciou-se com os trabalhos de William A. Paton e John B. Canning, nos EUA, intitulados *Accounting Theory* (1922) e *The Economics of Accountancy* (1929), respectivamente. Estes, por sua vez, influenciaram muitos outros escritores ao longo dos anos, a exemplo do FASB, que traz, em seus memorandos de discussão, as definições de ativos e passivos trazidas por Canning (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 1999).

Um fato marcante, no processo de desenvolvimento de uma EC, consistiu na criação de um comitê especial de pesquisa, em 1958, pela Associação Profissional Americana de Contadores, denominada de American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). O referido comitê tinha como propósito estudar como poderia ser melhor organizada a prática da Contabilidade, e propôs a criação do APB. Este, por sua vez, fora criado em 1959 e emitiu manifestações sobre a Contabilidade, intituladas de *opinions*, do ano de 1962 até 1973, quando fora substituído pelo FASB (ZEFF, 1999; NIYAMA; SILVA, 2011). Segundo Zeff (1999, p. 93), nesse momento nasceu “o primeiro programa institucional para estabelecer uma Estrutura Conceitual – onde princípios baseiam-se em postulados – embora o termo ‘estrutura conceitual’ não tenha entrado em vigor até os anos 1970”.

Concomitante à criação do APB, estabeleceu-se a primeira proposta em favor do estabelecimento de normas internacionais, realizada por Jacob Kraayenhof (presidente do Instituto de Contadores Licenciados dos Países Baixos), consequência do aparecimento dos blocos econômicos, a exemplo da União Europeia, pois os países europeus passaram a compartilhar o mesmo mercado e estreitar relações, de modo que culminou no aumento da necessidade de uniformizar as demonstrações contábeis (NIYAMA; SILVA, 2011).

No ano de 1961, criou-se um grupo de discussão e renovação de assuntos contábeis, com a finalidade de assessorar a comunidade europeia. O referido grupo evoluiu e, no ano de 1973, tornou-se o International Accounting Standard Committee (IASC), atualmente

denominado de IASB (NIYAMA; SILVA, 2011). “O principal objetivo do organismo é a formulação e publicação de normas contábeis para apresentação das Demonstrações Contábeis, bem como promover sua aceitação e cumprimento a nível mundial” (PAULO, 2002, p. 57).

Anteriormente à criação do IASC, no ano de 1970, houve a emissão do Pronunciamento APB nº 4, intitulado Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statements of Business Enterprises. Tal pronunciamento teve papel de destaque quanto ao referencial teórico e conceitual, uma vez que abarca aspectos e princípios consagrados até o presente momento na literatura contábil, como, por exemplo: os objetivos qualitativos da Contabilidade (relevância, compreensibilidade, verificabilidade, neutralidade, entre outros) e os aspectos básicos (continuidade, regime de competência, materialidade, entre outros) (NIYAMA; SILVA, 2011). O pronunciamento, portanto, refletia os princípios e teve alta aceitação na comunidade contábil, porém, apesar dessa aceitação, direcionaram-lhes algumas críticas, pela ausência de uma estrutura teórica de verdade. Em resposta a essas críticas, o AICPA criou dois grupos de estudos: Trueblood Committee (responsável pelos objetivos das demonstrações financeiras) e Wheat Committee (incumbido das discussões que envolvem os princípios contábeis) (DEEGAN; UNERMAM, 2011; NIYAMA; SILVA, 2011).

O Wheat Committee propôs uma estrutura renovada para estabelecer normas e padrões contábeis, sugerindo a extinção do APB e a criação do FASB, para que se desenvolvessem os princípios de Contabilidade geralmente aceitos (NIYAMA; SILVA, 2011). O Trueblood Committee, por sua vez, emitiu um relatório denominado Report of the Study Group on the Objectives of Financial Statements, em 1973, que listou 12 objetivos de Contabilidade e 7 características qualitativas que a informação financeira deve possuir (relevância e materialidade; forma e substância; confiabilidade; liberdade de preconceitos; comparabilidade; coerência; e compreensibilidade). Nesse documento, houve um enfoque na necessidade de informações dos usuários das demonstrações financeiras, indicando a utilidade de decisão, bem como a preocupação de que as demonstrações financeiras são principalmente para atender àqueles usuários que possuem capacidade limitada na obtenção de informações (DEEGAN; UNERMAM, 2011).

Concomitantemente à publicação do relatório Trueblood, em 1973, criou-se o IASC, conforme mencionado anteriormente, bem como nessa mesma data também se instituiu o FASB. Este último tem como propósito “estabelecer e melhorar os padrões de Contabilidade Financeira, além de contribuir para a educação contábil e ampliação do nível de entendimento dos contadores, auditores e usuários das informações financeiras” (PAULO, 2002, p. 36). Uma vez constituído, o FASB iniciou o projeto de EC e, em 1978, emitiu a Statements of Financial Accounting Concepts (SFAC) nº 1: Objetivos dos Relatórios Financeiros por Empresas, uma das primeiras estruturas conceituais em Contabilidade. Após esse pronunciamento, seguiram-se mais sete (até o momento da elaboração desta pesquisa) que constituem a EC para relatórios financeiros do FASB (DEEGAN; UNERMAM, 2011).

Anteriormente a essa primeira publicação do FASB, editaram-se, no ano de 1975, as Normas Internacionais de Contabilidade, que tinham como objetivo minimizar as “diferenças entre os procedimentos e as normas contábeis adotados nos diferentes países”, de maneira que os países as utilizassem e ficassem harmonizadas com as normas do FASB (NIYAMA; SILVA, 2011, p. 42). No ano de 1989, o IASC publicou uma EC para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis, intitulada Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements (DEEGAN; UNERMAM, 2011). Em 2001, o IASC transformou-se no IASB, de maneira que se introduziram ao IASB as normas do até então IASC. Estas, por sua vez, são denominadas de International Financial Reporting Standards (IFRS). Tais pronunciamentos não são obrigatórios, e servem de referência facultativa, com a finalidade de proporcionar uma interpretação mais harmônica das informações contábeis por parte de seus usuários. Nos dias atuais, as IFRS possuem grande destaque, principalmente devido ao apoio dado pela International Organization of Securities Commissions (IOSCO) às normas editadas e às dificuldades enfrentadas pela contabilidade norte-americana, em especial a partir de 2001 (NIYAMA; SILVA, 2011).

Isso porque empresas conceituadas e de grande porte da economia americana, a exemplo da Enron, da Worldcom e da empresa de auditoria Arthur Andersen, violaram os procedimentos de contabilidade aceitos, com o objetivo de obter vantagens para os gestores das entidades. Dessa forma, quando divulgaram esses colapsos corporativos, os investidores

requisitaram ao governo americano a tomada de providências que permitissem uma maior transparência nas demonstrações financeiras. Como consequência, criou-se a Lei Sarbanes-Oxley (SOX), que tinha como finalidade estabelecer maior proteção aos investidores e, dessa forma, proporcionar confiabilidade nas informações fornecidas pelas empresas (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009; GODFREY et al., 2010).

Devido a tal acontecimento, os EUA ficaram pressionados a adotar os padrões internacionais de elaboração das demonstrações financeiras, de maneira que, no ano de 2002, o IASB e o FASB decidiram desenvolver um trabalho em conjunto, objetivando estabelecer normas contábeis únicas para ambos, de natureza comparável. Com isso, os EUA acabariam por finalmente adotar as IFRS, e haveria um conjunto de normas de contabilidade (IFRS) que seria usado mundialmente (DEEGAN; UNERMAM, 2011).

Em 2004, o FASB e o IASB adicionaram, em suas agendas, um projeto conjunto para desenvolverem uma EC comum aos dois comitês. O projeto, por sua vez, se dividiu em oito fases, a saber: A – objetivos e características qualitativas; B – reconhecimento e elementos; C – mensuração; D – relatórios da entidade; E – apresentação e divulgação; F – finalidade da estrutura e status na hierarquia Generally Accepted Accounting Principles (GAAP); G – aplicabilidade às instituições não lucrativas; e H – outras questões (GODFREY et al., 2010).

No ano de 2006, o IASB e o FASB publicaram conjuntamente um documento de discussão (discussion paper), relativos à fase A, intitulado: “Opiniões preliminares sobre uma estrutura conceitual melhorada para os relatórios financeiros: O objetivo dos relatórios financeiros e características qualitativas da informação financeira útil de decisões”, com a finalidade de coletar opiniões e comentários sobre uma série de assuntos (IASB, 2006; IASB, 2013). Após serem enviadas cerca de 200 respostas ao documento de discussão, o IASB e o FASB lançaram, em 2008, dois capítulos contendo os objetivos e características qualitativas da EC em um projeto de exposição (exposure draft) (DEEGAN; UNERMAM, 2011).

No ano de 2010, ambos os conselhos emitiram dois capítulos de uma EC revisada, que entraram em vigor logo após a publicação, fazendo parte da EC existente. São eles: Capítulo 1 – O Objetivo de Relatórios Contábeis de Uso Geral; e Capítulo 3 – Características Qualitativas das Informações Financeiras Úteis. Adicionado a isso, o IASB e o FASB também publicaram um

documento de discussão e um projeto de exposição sobre o conceito de uma entidade relatora (fase D), e discutiram outros assuntos, a exemplo de definições dos elementos das demonstrações financeiras e conceitos de mensuração (IASB, 2013). No mesmo ano, o IASB e o FASB suspenderam o trabalho conjunto na EC, a fim de se concentrarem em outros projetos em suas agendas.

No ano de 2013, o IASB reiniciou seu projeto de desenvolver uma EC, sem o FASB, após realizar uma consulta pública à sua agenda em 2012 e verificar que os entrevistados citaram o projeto de desenvolver uma EC como sendo prioridade. Dessa forma, o IASB pretendeu completar as revisões da EC até o final de 2015. Portanto, o IASB publicou um documento de discussão em julho de 2013, que considerou todos os aspectos propostos para uma EC revisada, abandonando a abordagem em fases (IASB, 2013).

2.2 Estrutura Conceitual no Brasil e sua Importância para os Discentes de Contabilidade

Como já fora mencionado anteriormente, a fim de se direcionar a divulgação de pronunciamentos, faz-se imprescindível a definição de um arcabouço conceitual que estabeleça “grandes princípios de orientação para o desenvolvimento do modelo” (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009, p. 79). No Brasil, após a pouca conhecida quebra da bolsa da década de 1970, implementaram-se leis específicas para reforma bancária e fortalecimento do mercado de capitais (NIYAMA; SILVA, 2011), de maneira que, no ano de 1972, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) emitiu a Resolução CFC nº 321/1972, bem como o Banco Central (Bacen) emitiu a Circular Bacen nº 179/1972, padronizando a estrutura das demonstrações contábeis.

No ano de 1976, fatos importantes marcaram a Contabilidade no Brasil, dentre eles: a publicação da Lei nº 6.404, em 15 de dezembro de 1976, a chamada Lei das Sociedades Anônimas, e a criação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Portanto, a base da Contabilidade Financeira no Brasil era estabelecida pela Lei nº 6.404/1976 (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009).

“Até meados de 1970, a Contabilidade no Brasil mostrava forte vinculação com a escrituração e o atendimento de exigências fiscais, em especial do Imposto de Renda”

(NIYAMA; SILVA, 2011, p. 86), de maneira que o ensino da Contabilidade também estava voltado para atender às necessidades da Contabilidade legal, deixando em segundo plano o ensino direcionado “às necessidades do usuário como o principal objetivo das demonstrações financeiras” (NIYAMA; SILVA, 2011, p. 86). Adicionado a isso, observa-se a predominância do ensino técnico em detrimento ao bacharelado em Contabilidade, de maneira que, apenas a partir de 2005, esse cenário começou a ser modificado, quando o número do registro de bacharéis passou a ser superior ao de técnicos (NIYAMA; SILVA, 2011, p. 86).

Nesse momento de mudança do cenário da formação dos profissionais contábeis, impôs-se às companhias abertas a adoção dos princípios contábeis (NIYAMA; SILVA, 2011), quando a CVM emitiu a Deliberação CVM nº 488/2005, convergindo às práticas contábeis internacionais, a fim de alcançar aumento da transparência e da segurança das informações contábeis nacionais, propiciando às empresas brasileiras custo mais baixo na elaboração das demonstrações e acesso às fontes de financiamento externas (CVM, 2005). Concomitantemente, a Resolução CFC nº 1.055/2005 instituiu o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), entidade autônoma criada com o objetivo de estudar, preparar e emitir pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de Contabilidade, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade brasileira aos padrões internacionais (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009).

Conforme mencionado, “a Lei nº 6.404 é o principal disciplinador da contabilidade societária no Brasil”, porém, sabe-se que alterar uma lei consiste em um processo longo e difícil. Diante das mudanças de cenário no âmbito dos negócios, os agentes reguladores de cada setor foram obrigados a emitir complementos a fim de regularem a Contabilidade e atender aos seus objetivos específicos. A falta de uma EC básica da Contabilidade que definisse um único objetivo a ser seguido por todos esses segmentos de atividades fez com que esses complementos criados se tornassem conflitantes entre si. Dessa forma, após várias discussões, aprovou-se a Lei nº 11.638/2007, na qual, dentre uma série de alterações, considera-se a mais relevante o estabelecimento do modelo brasileiro tomando como base o mercado internacional (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009, p. 77-78).

No mesmo momento, em 2007, o CPC, a CVM e o CFC apresentam um pronunciamento básico relativo à EC baseado no padrão contábil internacional emitido pelo IASB, pois, até então, a CVM e o CFC tinham um conjunto de “princípios fundamentais de Contabilidade” próprios, tendo o primeiro o foco voltado aos usuários do mercado de capitais e o segundo para companhias limitadas (TEIXEIRA; COSTA; GALDI, 2009).

No ano de 2008, o CPC aprovou o Pronunciamento Contábil CPC 00 (denominado atualmente pelo CPC de Estrutura Conceitual Básica), que corresponde ao arcabouço conceitual (conceptual framework) do IASB.

Sabe-se que a Ciência Contábil evolui concomitantemente ao desenvolvimento da humanidade, de maneira que se expande e molda-se para atender às necessidades e à realidade demandadas pela sociedade em suas respectivas épocas. O profissional contábil, por sua vez, deve estar se aprimorando constantemente e desenvolvendo habilidades e competências a fim de que possa acompanhar as mudanças ocorridas no âmbito contábil, principalmente no que diz respeito ao advento do processo de padronização das normas internacionais. Dessa maneira, os discentes, futuros profissionais de Contabilidade, precisam criar uma visão ampla a nível de mercado internacional.

Entendendo-se que a EC é a base para outros pronunciamentos, é necessário que o discente de Contabilidade a conheça, pois o desenvolvimento dessa habilidade permitirá a esse futuro profissional a base para interpretar, de maneira pertinente, as normas e padrões contábeis, para proceder com julgamentos e escolhas que beneficiem a representação fidedigna e a relevância da informação contábil para os usuários, de maneira que o questionamento acerca da ordem teórico-prática para atender às necessidades dos usuários das informações seja solucionado (CRUZ; FERREIRA; SZUSTER, 2011).

3 Procedimentos Metodológicos

3.1 Definição do Universo e Amostra da Pesquisa

Para a realização da presente pesquisa, investigaram-se alunos matriculados nos dois últimos períodos do curso de graduação em Ciências Contábeis, na modalidade de ensino

presencial, em instituições de ensino superior (IES) localizadas na cidade de João Pessoa, no estado da Paraíba.

Consideraram-se apenas alunos dos dois últimos períodos, uma vez que a intenção da pesquisa foi verificar o nível de conhecimento dos discentes concluintes do curso de Ciências Contábeis em relação à EC, ressaltando-se que esses discentes tão logo estarão inseridos no mercado de trabalho e necessitarão dos conhecimentos básicos contidos na EC.

Para definição do universo da pesquisa, utilizou-se o cadastro nacional de curso de Ciências Contábeis disponível no sítio do Ministério da Educação (2014). De acordo com o referido cadastro, a cidade de João Pessoa tem 19 instituições de ensino superior que oferecem o curso de Ciências Contábeis, sendo 10 na modalidade de ensino à distância e 9 na modalidade de ensino presencial.

Para a presente pesquisa, investigaram-se os discentes vinculados a 3 instituições de modalidade de ensino presencial, selecionadas segundo os critérios de acessibilidade e conveniência.

A Tabela 1 apresenta as instituições participantes desta pesquisa e seu respectivo número de alunos interpelados.

Apesar de essas IES terem 120 discentes matriculados no último período, apenas 71 alunos estavam presentes no momento da coleta de dados e/ou aceitaram participar da pesquisa, correspondendo a 59,17% do universo da pesquisa

A Tabela 1 apresenta as instituições participantes desta pesquisa e seu respectivo número de alunos interpelados

Instituição	Universo	Amostra
Universidade Federal da Paraíba	30	24
Instituição de Ensino Superior da Paraíba	80	37
Centro Universitário de João Pessoa	10	10
Total	120	71

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

3.2 Procedimentos de Coleta de Dados

Para coleta de dados, empregou-se a técnica da entrevista estruturada, que consiste em um método que um pesquisador adota para colher informações com indivíduos que detenham informações a respeito de um determinado assunto e possam emití-las. Para tanto, utilizou-se o instrumento questionário, contendo 23 questões, dentre as quais 7 eram relativas ao perfil do entrevistado e as demais acerca do conteúdo contido na EC. As questões foram todas de múltipla escolha, e cada questão apresentava 3 alternativas, sendo apenas 1 verdadeira. Para cada questão respondida corretamente, atribuiu-se peso 1, caso contrário, 0.

Por se tratar de pesquisa com seres humanos, submeteu-se o questionário ao Comitê de Ética do Centro de Ciências Sociais da Universidade Federal da Paraíba, por meio da Plataforma Brasil. E somente depois de obtido parecer favorável foi que se iniciou a coleta dos dados.

3.2.1 Validação de Conteúdo por Especialista

Por se tratar de uma pesquisa exploratória e na ausência de um instrumento validado decorrente de pesquisas anteriores, surgiu a necessidade de se verificar se as questões que compõem o instrumento são representativas do conhecimento investigado e se estão adequadas ao propósito da pesquisa. Esse processo é denominado de validade de conteúdo, que não envolve procedimentos estatísticos, sendo formado por duas etapas: a primeira destinada ao desenvolvimento do instrumento; e a segunda, avaliação por especialista (ALEXANDRE; COLUCI, 2011).

Em relação à primeira etapa, realizou-se consulta a artigos, livros e normas que tratavam de assuntos relacionados à EC, já na segunda etapa selecionaram-se dois acadêmicos que detinham competência em verificar se o referido instrumento de pesquisa é apropriado para responder ao questionamento proposto neste trabalho. Para escolha dos avaliadores, verificou-se a titulação, em que ambos possuem título de doutor, bem como dispõem de amplo conhecimento acerca da EC.

3.3 Técnica de Análise dos Dados

Os primeiros modelos da TRI surgiram na década de 1950, sendo utilizado em diversas áreas de pesquisa: Psicologia, Médica, Marketing, Sistemas de Informação etc. Mas é na avaliação educacional que a TRI tem sido comumente empregada. No Brasil, essa técnica tem sido utilizada na avaliação das provas do Exame Nacional do Ensino Médio (Enem) e nas provas do Sistema Nacional de Avaliação da Educação Básica (Saeb).

Existem vários modelos de resposta ao item, os quais podem ser classificados segundo os itens (dicotômicos ou escala gradual), número de parâmetros (1, 2 ou 3) e número de habilidades avaliadas (unidimensionais ou multidimensionais).

Em relação aos modelos unidimensionais, ou seja, que avaliam apenas um único traço latente, estes podem ser de dois tipos: modelos para respostas dicotômicas (certo e errado); e modelos para respostas graduais (escala Likert). O presente trabalho fez uso dos modelos para respostas dicotômicas. Para saber mais sobre os modelos de escala gradual, consultar Andrade, Tavares e Valle (2000).

Os modelos logísticos para itens dicotômicos são classificados em três tipos, que levam em consideração o número de parâmetros usados para representar os itens, que são os modelos logísticos de 1, 2 e 3 parâmetros.

Quanto aos parâmetros considerados para estimar a habilidade do respondente, o modelo mais simples é o de 1 parâmetro, também conhecido como modelo de Rasch, que leva em consideração apenas a dificuldade dos itens (discriminação “a” é 1 e o acerto ao acaso “c” é 0); já o modelo de 2 parâmetros considera, além da dificuldade, a discriminação dos itens; e o modelo logístico de 3 parâmetros, além das variáveis consideradas no modelo de 2 parâmetros, leva em conta a probabilidade de acerto ao acaso.

O modelo logístico de 3 parâmetros (ML3) segue representado abaixo:

$$P(U_{ij} = 1 | \theta_j) = c_i + (1 - c_i) \frac{1}{1 + e^{-D a_i (\theta_j - b_i)'}}$$

com $i = 1, 2, \dots, I$, e $j = 1, 2, \dots, n$. Em que:

U_{ij} – equivale a 1 quando o respondente j acerta o item i , ou 0, no caso de errar;

$\emptyset_j$ – corresponde à aptidão do j -ésimo respondente;

$P(U_{ij} = 1|\emptyset_j)$ – é a expectativa de o respondente j com aptidão $\emptyset_j$ responder, de maneira correta, ao item i , denominando-se função de resposta do item (FRI);

b_i – corresponde ao critério de dificuldade do item i ;

ai – é o parâmetro de inclinação do item i ;

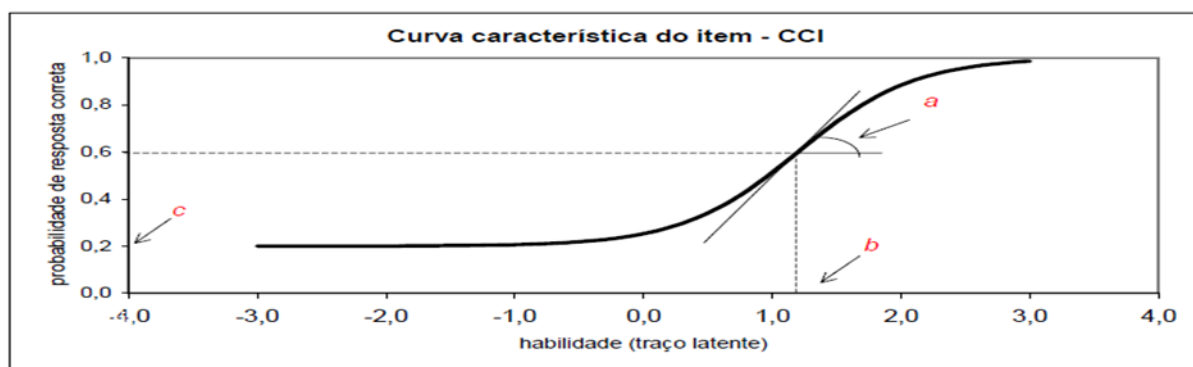
c_i – é a probabilidade de acerto casual do item i ;

D – é um fator de escala, constante e igual a 1,7;

e – base dos logaritmos neperianos (2,72).

Esse modelo representa a probabilidade de um determinado indivíduo responder corretamente a uma questão em função do seu traço latente $\emptyset_j$, sendo tal probabilidade influenciada pela capacidade de discriminação do item, pela sua dificuldade e pela probabilidade de acerto ao acaso. A fórmula acima pode ser representada graficamente pela curva característica do item (CCI), conforme apresentado na Figura 1.

Figura 1 – Curva característica do item para o modelo logístico de 3 parâmetros



Fonte: Guewehr (2007, p. 26).

A interpretação do parâmetro de discriminação “a”, considerando-se sua função no modelo estatístico, está associada à discriminação dos profissionais que conhecem o construto investigado para os que não conhecem. Segundo Andrade, Tavares e Valle (2000), o parâmetro “a” é proporcional à derivada da tangente da curva no ponto de inflexão, não

sendo esperada discriminação com valores negativos, pois indicaria que os indivíduos com menor habilidade teriam maior probabilidade de responder corretamente ao item.

A interpretação do parâmetro “b” está associada à dificuldade do item, de modo que, quanto maior o seu valor, maior a dificuldade dos discentes frente ao assunto apresentado e vice-versa. Já o “c” é o parâmetro que indica a probabilidade de acerto no chute do item i, ou seja, a probabilidade de resposta correta dada por indivíduos de baixa habilidade, assumindo valores entre 0 e 1.

4 Análise dos Resultados

4.1 Descrição dos Respondentes

Para se realizar a análise descritiva da amostra composta pelos alunos entrevistados, utilizou-se o software Microsoft Office Excel. Dos 71 respondentes que caracterizaram os questionários válidos, constatou-se que 59% são do sexo feminino, enquanto que 41% são do sexo masculino, deixando clara a predominância do sexo feminino. Quanto à idade dos respondentes, constatou-se que faixa etária que mais concentrou os entrevistados foi a faixa de 21 a 30 anos, correspondendo a 80% do total, enquanto que 18% concentraram-se entre a faixa de 31 a 40 anos, restando 1% para a faixa entre 16 e 20 anos e mais 1% para a faixa de mais de 40 anos.

No que concerne ao variável turno, há uma predominância de 68% dos alunos matriculados no horário noturno, enquanto que 32% estudam no turno da manhã, diferença esta que pode ser justificada pelo fato de que duas das IES pesquisadas ofertam o curso apenas no turno noturno. A maioria dos entrevistados (66%) está matriculada em uma IES privada, e 34% em IES pública.

Quando indagados sobre qual disciplina abordou a EC, verificou-se que, dentre as mais citadas, estavam: Teoria da Contabilidade, Contabilidade Internacional e Contabilidade Avançada.

4.2 Análise da Discriminação e Consistência Interna

Com o objetivo de verificar o potencial de discriminação de cada item que compõe o instrumento, utilizou-se a correlação ponto bisserial. A correlação ponto bisserial é derivada da correlação de Pearson e o escore do teste, esse método é indicado quando uma das variáveis (Y) é dicotômica e a outra (X), o output desse teste, se situa em um intervalo de -1 a +1, em que valores negativos não são esperados, uma vez que indicaria que o indivíduo se saiu bem no teste, embora tenha tido mal desempenho no item ou vice-versa (FIGUEIREDO et al., 2008). Pasquali (2011) afirma que valores acima de 0,3 representam boa aderência ao instrumento de medida.

Após estimada a correlação ponto bisserial dos 23 itens que formavam o instrumento, 9 não se mostraram adequados conforme a literatura pertinente, sendo assim, foram excluídos da análise, ao passo que o instrumento final é constituído por 14 questões.

Para se verificar a consistência interna do instrumento, utilizou-se o coeficiente alfa de Cronbach, o qual equivale a uma medida de consistência, em que os valores variam de 0 a 1 e, quanto mais próximo de 1, maior a consistência do instrumento (COELHO et al., 2014). No presente trabalho, o coeficiente alfa de Cronbach apresentou como resultado 0,7190, sendo um bom indicativo de consistência interna.

4.3 Análise Descritiva do Desempenho do Respondente

Visando a uma maior familiaridade com os dados, analisou-se o desempenho dos respondentes em cada item do instrumento de pesquisa. A Tabela 2 apresenta a proporção de acertos e erros para cada questão, classificando-se cada item de acordo com o grau de dificuldade, em ordem crescente de dificuldade, da seguinte forma: grau 1 para percentual de acertos acima de 75%; grau 2 para acertos entre 50% e 75%; grau 3 para acertos entre 25% e 50%; e grau 4 para acertos menores que 25%.

Os resultados apresentados na Tabela 2 indicam que as questões que apresentaram menor grau de dificuldade e, conseqüentemente, maior proporção de acertos foram os itens 4, 5 e 10, que tratavam, respectivamente de: regime de competência, características qualitativas da informação e tempestividade.

Tabela 2 – Proporção de acertos por questões

Item	Descrição	Código	Proporção de acertos (%)	Grau de dificuldade
1	Objetivo das demonstrações contábeis	OBJ DC	36,62	Grau 3
2	Demonstrações contábeis	DC	66,20	Grau 2
3	Informação das demonstrações contábeis	INF DC	70,42	Grau 2
4	Regime de competência	REG COMP	78,87	Grau 1
5	Características qualitativas da informação	CAR QUAL	76,06	Grau 1
6	Características qualitativas de melhoria	CAR QUAL ME	52,11	Grau 2
7	Patrimônio líquido	PL	42,25	Grau 3
8	Relevância	REL	73,24	Grau 2
9	Características qualitativas da informação 2	CAR QUAL 2	63,38	Grau 2
10	Tempestividade	TEMP	80,28	Grau 1
11	Compreensibilidade	COMP	36,62	Grau 3
12	Passivos	PAS	45,07	Grau 3
13	Receita e despesa	RD	53,52	Grau 2
14	Manutenção capital físico e financeiro	MCFF	18,31	Grau 4

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Em contrapartida, as questões que demandaram maior conhecimento dos alunos foram as dos itens 1, 7, 11 e 12, que tratavam, respectivamente, de: objetivo das demonstrações contábeis, patrimônio líquido, compreensibilidade e passivos. O item de maior dificuldade do instrumento foi o item 14, tendo como proporção de acerto 18,31%.

4.4 Modelo de Rasch

Para se estimar a TRI, faz-se necessário a utilização de algum programa computacional, sendo variadas as opções de softwares para tal finalidade: Bilog-MG, Multilog, ICL, Parscale, IRTPro, R etc. No presente estudo, fez-se uso do software R versão 3.0.2, por meio dos pacotes ltm e irtoys, para a estimação e calibração dos itens e do traço latente a partir da Máxima Verossimilhança Marginal.

O modelo que melhor se ajustou aos dados da pesquisa foi o modelo de 1 parâmetro, também conhecido como modelo de Rasch. Este, por sua vez, é representado pela função logística de um parâmetro, a qual considera que as respostas de um sujeito a um conjunto de itens dependem apenas de sua habilidade e do parâmetro de dificuldade dos itens. Nesse modelo, a dificuldade se situa em um intervalo que varia de -3 (muito fácil) a +3 (muito difícil), o parâmetro da discriminação é 1 e a probabilidade de acerto ao acaso 0. No que diz respeito à dificuldade das questões, após a estimação o modelo de Rasch, têm-se os seguintes

resultados (Tabela 3), em ordem decrescente de dificuldade: 14 – MCFF (1,780); 11 – COMP (0,663); 1 – OBJ DC (0,660); 7 – PL (0,375); 12 – PAS (0,237); 13 – RD (-0,174) 9 – CAR QUAL 2 (-0,667); 2 – DC (-0,815); 3 – INF DC (-1,048); 5 – CAR QUAL (-1,387); 8 – REL (-1,214); 4 – REG COMP (-1,576).

Na Figura 2, apresenta-se a curva característica dos 14 itens, relacionando-se, por intermédio do gráfico, a habilidade dos indivíduos com a probabilidade de estes responderem de maneira certa cada um dos itens, de forma que, no eixo X, tem-se a habilidade e, no eixo Y, a probabilidade de acerto, dada uma determinada habilidade.

Tabela 3 – Índice dificuldade por item

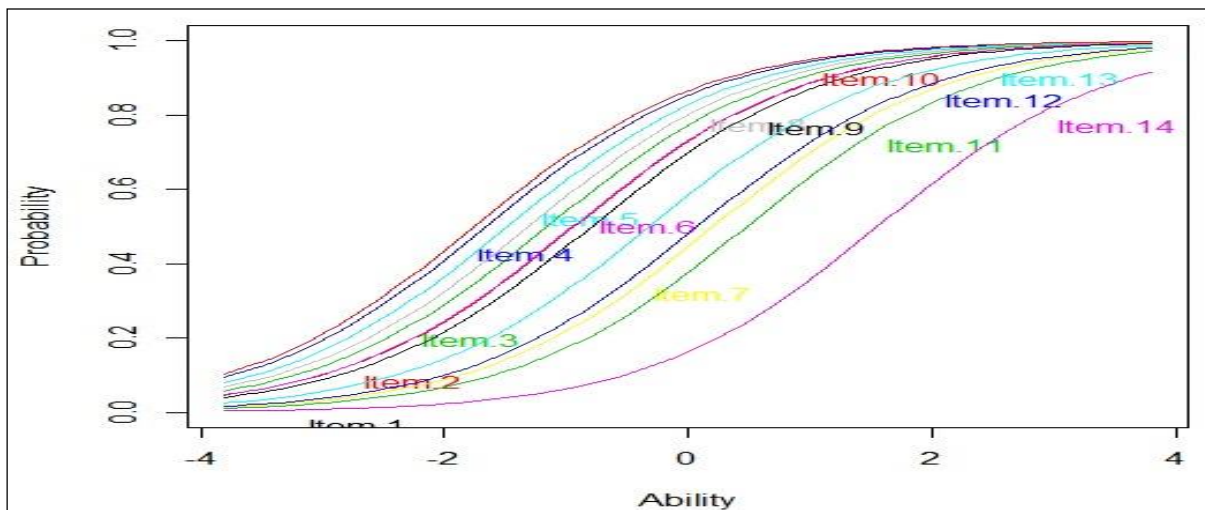
Item	Descrição	Código	Índice de dificuldade <i>b</i>
1	Objetivo das demonstrações contábeis	OBJ DC	0,660
2	Demonstrações contábeis	DC	-0,815
3	Informação das demonstrações contábeis	INF DC	-1,048
4	Regime de competência	REG COMP	-1,576
5	Características qualitativas da informação	CAR QUAL	-1,387
6	Características qualitativas de melhoria	CAR QUAL ME	-0,107
7	Patrimônio líquido	PL	0,375
8	Relevância	REL	-1,214
9	Características qualitativas da informação 2	CAR QUAL 2	-0,667
10	Tempestividade	TEMP	-1,676
11	Compreensibilidade	COMP	0,663
12	Passivos	PAS	0,237
13	Receita e despesa	RD	-0,174
14	Manutenção capital físico e financeiro	MCFF	1,780

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Assim, quanto maior a dificuldade do item, maior a habilidade estabelecida para a acertar a questão. Observa-se que o item mais difícil, comparado aos demais, é representado pelo item 14, pois se aproxima mais do eixo de habilidade, a qual trata de conceitos de manutenção do capital físico e financeiro, e possivelmente o item 14 pode ter obtido esse resultado por ser um conteúdo que está explicitado no último capítulo da EC (capítulo 4), que traz o texto remanescente da EC de 1989. Isso sugere, pois, que os conteúdos contidos nesse referido capítulo merecem mais atenção. Em contrapartida, o item mais fácil dentre todos é aquele em que a curva está mais distante do eixo de habilidades, ou seja, que possui o menor valor no eixo das abscissas, correspondente ao item 10. Este, por sua vez, trata de conteúdos

relacionados à característica qualitativa de melhoria e tempestividade, conteúdo explicitado no capítulo 3 da EC.

Figura 2 – Curva característica do item para as quatorze questões



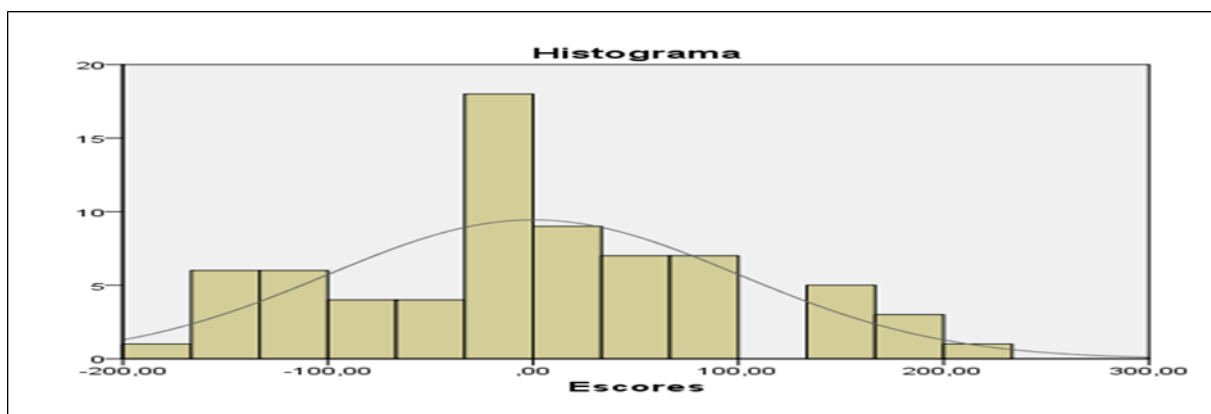
Fonte: Dados da pesquisa (2014).

4.4.1 Habilidade

Pasquali (2007) afirma que a TRI faz uso de uma escala padrão (0,1), em que a média é 0 e o desvio padrão é 1. Para representar os escores de habilidade de um indivíduo, o θ pode assumir valores que variam de $-\infty$ a $+\infty$, contudo, na prática, 99,97% dos casos se situam no intervalo de -3 a +3.

Após estimado o conhecimento para cada indivíduo, visando a tornar mais claras as diferenças de habilidade dos participantes e permitir uma melhor compreensão, utilizou-se a função transform do pacote CTT para realizar a mudança de escala, de modo que a nova escala foi de -300 a +300, em que a média foi 0 e o desvio padrão 100. A Figura 3 demonstra o histograma e a análise descritiva para os escores de habilidade.

Figura 3 – Histograma dos escores de habilidade e a estatística descritiva.



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Dos 71 participantes da pesquisa, o maior escore de conhecimento obtido foi $\theta = 226,62$ e o menor $\theta = -194,88$, em uma escala que vai de -300 a +300, o escore médio foi 0 e o desvio padrão 100. Mais de 55% dos respondentes apresentaram escore de conhecimento inferior a -1,16, 75% dos participantes obtiveram escore menor que 64,32, apenas 1 participante obteve a nota máxima (226,62) e cerca de 12,7% tiveram como resultado escore superior a 100,00. Os resultados demonstram que os discentes de Contabilidade não tiveram desempenho satisfatório no teste.

5 Considerações Finais

A presente pesquisa teve como finalidade avaliar o conhecimento dos discentes de Ciências Contábeis em relação à EC, utilizando a teoria de resposta ao item. Para atingir ao objetivo da pesquisa, aplicou-se um questionário contendo questões (itens) que abordaram conceitos contidos na EC.

De posse dos resultados, inicialmente, analisou-se o perfil do respondente, sendo ele, em sua maioria do sexo feminino, com idade em torno de 21 e 30 anos. Posteriormente, realizou-se a análise dos índices da teoria clássica dos testes (TCT), e, por fim, a análise através da TRI.

A primeira parte da análise fez uso das técnicas clássicas, visando a uma melhor validação do instrumento da pesquisa. Diante disso, utilizou-se a correlação ponto bisserial e análise do alfa de Cronbach. Após estimada a correlação bisserial, excluíram-se 9 itens do

instrumento inicial da pesquisa que apresentaram baixo poder de discriminação. Já em relação ao coeficiente alfa de Cronbach, este se mostrou adequado conforme a literatura pertinente. Após a validação do instrumento, utilizou-se o modelo de Rasch da TRI, com o objetivo de mensurar o conhecimento dos discentes em relação à EC. O modelo de Rasch considera que o desempenho do respondente seria função do nível de traço latente e do parâmetro de dificuldade dos itens. O resultado do modelo indicou que, dos 71 participantes da pesquisa, o maior escore de conhecimento obtido foi $\theta = 226,62$ e o menor $\theta = -194,88$, em uma escala que vai de -300 a +300, o escore médio foi 0 e o desvio padrão 100. Mais de 55% dos respondentes apresentaram escore de conhecimento inferior a -1,16 e 75% dos participantes obtiveram escore menor que 64,32, apenas 1 participante obteve a nota máxima (226,62) e cerca de 12,7% tiveram como resultado escore superior a 100. Os resultados demonstram que os discentes de Contabilidade não tiveram desempenho satisfatório no teste.

A contribuição deste estudo consiste na apresentação de uma metodologia bastante utilizada na Psicologia e que recentemente o seu uso tem se estendido para a avaliação educacional, com o objetivo de melhor mensurar o desempenho dos respondentes em provas que visam a avaliar proficiência, aptidão e conhecimento em relação a um determinado construto investigado.

A pesquisa apresentou algumas limitações, estando a primeira relacionada à amostra, uma vez que os resultados aqui apresentados se restringem à amostra investigada. Outra limitação está relacionada às questões abordadas no instrumento, uma vez que não foi possível esgotar todos os assuntos relacionados à EC. Por último, como limitação, tem-se a falta de comparação com estudos anteriores que trataram dessa temática, uma vez que a pesquisa é exploratória, não sendo possível realizar comparações longitudinais dos resultados aqui apresentados.

Para futuras pesquisas, recomenda-se: aplicar a TRI com o objetivo de mensurar o desempenho acadêmico em alguma instituição de ensino de Contabilidade; demonstrar como o seu uso pode auxiliar na elaboração e validação de provas de desempenho acadêmico; e expandir a população investigada, visando a apresentar resultados mais consistentes.

Referências

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION. **A statement of basic Accounting Theory**. Florida: AAA, 1966.

ANDRADE, D. F.; TAVARES, H. R.; VALLE, R. C. **Teoria da resposta ao item: conceitos e aplicações**. São Paulo: Associação Brasileira de Estatística, 2000.

ALEXANDRE, N. M. C.; COLUCI, M. Z. O. Validade de conteúdo nos processos de construção e adaptação de instrumentos de medidas. **Ciência & Saúde Coletiva**, Rio de Janeiro, v. 16, n. 7, p. 3061-3068, 2011.

COELHO, E. C.; RIBEIRO JUNIOR, P. J.; BONAT, W. H. Aplicação da teoria de resposta ao item – modelos unidimensionais aninhados – em um exame multidisciplinar com alunos de graduação. **Revista da Estatística UFOP**, Ouro Preto, n. 3, p. 178-191, 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Conceitual Básico: estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro**. Brasília, 2008.

_____. **Pronunciamento Conceitual Básico (R1): estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro**. Brasília, 2011.

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S.; SZUSTER, N. Estrutura conceitual da Contabilidade no Brasil: percepção dos docentes dos programas de pós-graduação stricto sensu em Ciências Contábeis. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 50, p. 53-63, 2011.

DEEGAN, C.; UNERMAN, J. **Financial Accounting theory**. 2. ed. London: McGraw-Hill, 2011.

FIGUEIREDO, V. L. M.; MATTOS, V. L. D.; PASQUALI, L.; FREIRE, A. P. Propriedades psicométricas dos itens do teste WISC-III. **Psicologia em Estudo**, Maringá, v. 13, n. 3, p. 585-592, set. 2008.

GODFREY, J.; HODGSON, A.; HOLMES, S.; TARCA, A. **Accounting theory**. 7. ed. New York: Wiley, 2010.

GUEWEHR, K. **Teoria da resposta ao item na avaliação de qualidade de vida de idosos**. 2007. Dissertação (Mestrado em Epidemiologia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2007.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BRED, M. F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **A review of the conceptual framework for financial reporting**. London: IFRS Foundation, jul. 2013. (Discussion Paper DP/2013/1).

_____. **Preliminary views on an improved conceptual framework for financial reporting: the objective of financial reporting and qualitative characteristics of decision-useful financial reporting information**. London: IFRS Foundation, jul. 2006. (Discussion Paper DP/2006/1).

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de Contabilidade das sociedades por ações**. 7

LEAL, E. A.; SOARES, M. A.; SOUZA, E. G. Perspectivas dos formandos do curso de Ciências Contábeis e as exigências do mercado de trabalho. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 1, n. 10, p. 147-159, 2008.

MACÊDO, J. M. A.; PEREIRA, L. A. C.; ANJOS, L. C. M.; RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; SILVA, D. J. C. Informação contábil: usuário interno, externo e o conflito distributivo. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, Rio de Janeiro, v. 13, n. 3, 2008.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PASQUALI, L. Psicometria. **Revista da Escola de Enfermagem da USP**, São Paulo, v. 43, 2009.

_____. **Psicometria: teoria dos testes na Psicologia e na Educação**. 4. ed. Petrópolis: Vozes, 2011.

PASQUALI, L.; PRIMI, R. Fundamentos da teoria da resposta ao item – TRI. **Avaliação Psicológica**, Itatiba, v. 2, n. 2, p. 99-110, 2003.

PAULO, E. **Comparação da estrutura conceitual da contabilidade financeira: experiência brasileira, norte-americana e internacional**. 2002. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-Institucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa, 2002.

TEIXEIRA, A. J. C.; COSTA, F. M.; GALDI, F. C. Princípios e normas contábeis. In: RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. (Orgs.). **Estudando Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

ZEFF, S. A. The evolution of the conceptual framework for business enterprises in the United States. **Accounting Historians Journal**, Tuscaloosa, v. 26, n. 2, p. 89-131, 1999

Data recebimento do artigo:21/08/2016

Data do aceite de publicação:29/09/2016