

# Bibliografia brasileira sobre Teoria da Contabilidade: o que se encontra nos livros?

**SANDRO VIEIRA SOARES** *Doutorando em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (USP). E-mail: sandrovs@usp.br*

**ERNESTO FERNANDO RODRIGUES VICENTE** *Professor do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). E-mail: e.fernando@cse.ufsc.br*

31

## RESUMO

A disciplina de Teoria da Contabilidade é ministrada em cursos de graduação, mestrado e doutorado no Brasil, e, como disciplina acadêmica, tem ementa e bibliografia próprias. O objetivo desta pesquisa é analisar os conteúdos encontrados nos modernos livros de Teoria da Contabilidade brasileiros utilizados nas salas de aula de todo o país. A pesquisa foi classificada como descritiva, qualitativa e bibliográfica. Os resultados apontam que os sete livros analisados, além de apresentarem alta frequência nas bibliografias das disciplinas, têm uma abrangência de conteúdo que engloba as ementas sugeridas por todas as pesquisas anteriores encontradas. A bibliografia analisada também abrange os tópicos de Teoria da Contabilidade abordados pelo Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade e pelo Exame Nacional de Cursos do Ministério da Educação. Os sete livros analisados também consideram um conjunto de temas que abrange a maior parte dos conteúdos abordados pelos pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Este trabalho sugere, por fim, a adoção ou o acréscimo das obras analisadas como bibliografia básica da disciplina de Teoria da Contabilidade em cursos de graduação em Ciências Contábeis.

## PALAVRAS-CHAVE

Teoria da Contabilidade. Livros. Conteúdos. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. Graduação em Contabilidade.

## CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No Brasil, o ensino da disciplina de Teoria da Contabilidade em cursos de graduação em Ciências Contábeis tornou-se obrigatório a partir da emissão da Resolução n. 3, de 5 de outubro de 1992, pelo Conselho Federal de Educação (CFE), e foi mantido assim pela Resolução n. 10, de 16 de dezembro de 2004, emitida pela Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação.

Em nível de pós-graduação, pode-se afirmar que, dentre os 19 programas brasileiros de pós-graduação em Contabilidade ou Controladoria autorizados a funcionar pela Coordenação Nacional de Aperfeiçoamento de Pessoal Superior (Capes), 17 mantinham a disciplina Teoria da Contabilidade em suas grades curriculares como obrigatória ao final do ano de 2011.

A disciplina Teoria da Contabilidade foi objeto de estudo de alguns pesquisadores como Marion (1997), Theóphilo et al. (2000), Madeira, Mendonça e Abreu (2003), Soares, Silva e Pfitscher (2011), Borba, Poeta e Vicente (2011).

No entanto, apesar desses estudos, vários pontos permaneceram em aberto em razão da própria autonomia dada às instituições de ensino superior pela Resolução n. 10/2004, do Conselho Nacional de Educação e da Câmara de Educação Superior (CNE/CES) para a criação de suas disciplinas de Teoria da Contabilidade. Entre os pontos em aberto estão o semestre em que a disciplina deve ser ministrada, a carga horária, a ementa e a bibliografia (obrigatória e/ou complementar).

Há autores que defendem que a disciplina deve ser ministrada no início do curso, enquanto outros consideram que haverá melhor aproveitamento se ela for ministrada nas últimas fases. A carga horária também é discutida, e, apesar de alguns autores apontarem a existência de disciplina Teoria da Contabilidade com 36 horas-aula ou mais que 72 horas-aula, a maioria dos cursos aloca 72 horas-aula da disciplina.

Já a ementa e conseqüentemente a bibliografia, embora menos discutidas pelos autores, compõem um ponto deveras importante, haja vista que

tópicos extras de Teoria da Contabilidade estão ocupando espaço dentro da disciplina, como alertam Theóphilo et al. (2000, p. 6-7):

O que preocupa é atestar estarem sendo tratados assuntos que deveriam constar do programa de outras disciplinas, tais como: procedimentos contábeis, escrituração contábil, normas brasileiras e internacionais de contabilidade, plano de contas, questões de ética contábil, o ensino da contabilidade, balanço social, aspectos fiscais, apuração do resultado, aspectos avançados de contabilidade, origens e aplicações de recursos x fluxo de caixa, análise de balanços, cursos de contabilidade no Brasil, importância para a contabilidade gerencial, noções de administração, auditoria e tipos de sociedade.

Diante desse contexto, esta pesquisa se propõe a responder à seguinte questão:

- Quais conteúdos são encontrados nos modernos livros brasileiros de Teoria da Contabilidade?

O objetivo desta pesquisa é identificar quais conteúdos são encontrados nos livros de contabilidade e verificar a contrapartida do estudo desses conteúdos nos cursos de graduação e pós-graduação em Contabilidade.

A justificativa para a realização desta pesquisa é a inexistência de um trabalho que analise os conteúdos dos livros de teoria de contabilidade publicados por autores brasileiros. Além destas considerações iniciais, este artigo está estruturado da seguinte forma: na próxima seção, faz-se a revisão da literatura brasileira com foco em Teoria da Contabilidade que antecedeu esta pesquisa; em seguida, apresentam-se a classificação metodológica, a trajetória metodológica, a descrição da amostra e da forma como ela foi determinada, as delimitações e limitações desta pesquisa; na próxima seção, analisam-se os conteúdos dos livros e abordam-se alguns aspectos da literatura revisada; e, por último, expõem-se as conclusões a que esta pesquisa chegou.

## REVISÃO DE LITERATURA

A disciplina Teoria da Contabilidade foi implantada oficialmente nos cursos de graduação em Ciências Contábeis em 1992, por meio da Resolução CFE n. 3 (SOARES et al., 2012). Evidentemente isso não quer dizer que o ensino de Teoria da Contabilidade já não ocorresse antes de 1992.

De acordo com Marion (1997), a disciplina já era ministrada no programa de pós-graduação em Controladoria e Contabilidade da Universidade de São Paulo, no início da década de 1980. Segundo Ribeiro (2009), pode-se anteciper o ensino de Teoria da Contabilidade para 1970, quando surgiu o mestrado em Controladoria e Contabilidade na Universidade de São Paulo, que teve como primeiras disciplinas ministradas Matemática Financeira, Contabilidade Decisorial e Teoria Contábil do Lucro.

No entanto, isso não significa que a discussão acerca da Teoria da Contabilidade seja tão recente. Em âmbito global, segundo Thompson (1996), em 1922, o professor William Andrew Paton já havia publicado o livro *Accounting theory: with special reference to the corporate enterprise*, baseado em sua tese de doutorado de 1917. Evidentemente, antes disso, havia uma série trabalhos de autores europeus, principalmente da escola italiana, que, segundo Sá (1997), já desenvolviam estudos profundos acerca da Contabilidade. De acordo com Schmidt e Santos (2008a, 2008b), tais trabalhos sustentaram e difundiram as inúmeras escolas de Contabilidade.

Segundo Marion (1997, p. 4),

[...] é de assustar a dificuldade que muitos profissionais têm de explicar aspectos contábeis que, com base na teoria, seriam muito simples [...] talvez o desempenho médio do profissional contábil não seja tão destacável por falta do ensino de uma estrutura conceitual básica que inexistiu de maneira formal até 1994.

No entanto, como já destacavam Théóphilo et al. (2000) em uma pesquisa realizada com 133 instituições de ensino superior, os três principais dificultadores do ensino de Teoria da Contabilidade em cursos de graduação eram a pouca bibliografia existente, a falta de interesse dos alunos e o

fato de o próprio professor não ter cursado a disciplina na graduação. Ou seja, o motivo de os próprios professores terem cursado Ciências Contábeis em currículos regulamentados pela Resolução CFE de 8 de fevereiro de 1963, que não obrigava os cursos a ministrar a disciplina Teoria da Contabilidade, acabou se tornando um obstáculo. A respeito da escassez de bibliografia sobre Teoria da Contabilidade, Theóphilo et al. (2000) afirmam que os professores utilizavam como livros-texto quatro obras principais: *Teoria da contabilidade*, de Sérgio de Iudícibus, *Contabilidade introdutória*, da equipe de professores da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA-USP), *Manual de contabilidade das sociedades por ações*, da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi), e *Accounting theory*, de Eldon S. Hendriksen e Michael F. Van Breda.

Theóphilo et al. (2000, p. 7) também fizeram uma análise das ementas das disciplinas de Teoria da Contabilidade e apontaram a existência de diversos tópicos de outras disciplinas equivocadamente compondo a ementa de Teoria da Contabilidade. Com base nas bibliografias existentes à época, os autores propuseram que a ementa da disciplina deveria ser composta pelos seguintes temas: evolução histórica; postulados e normas contábeis; avaliação do ativo; mensuração do passivo; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; mensuração do intangível; variações do poder aquisitivo da moeda; evidenciação.

Embora não se possa considerar que partir dos conteúdos dos livros para a criação da ementa da disciplina seja a melhor forma de discutir quais assuntos devem ser explorados em uma matéria, essa forma evita problemas com a seleção de bibliografia obrigatória e sugerida.

Por sua vez, o trabalho de Madeira, Mendonça e Abreu (2003), que analisaram os programas das disciplinas de 24 instituições de ensino superior do Estado de Minas Gerais, discutiu a Teoria da Contabilidade como componente de exame de estudantes e egressos dos cursos de Ciências Contábeis por meio do Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade e do Provão – o Exame Nacional de Cursos do Ministério da Educação,

desenvolvido e aplicado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais (Inep).

Os autores identificaram como conteúdos de Teoria da Contabilidade presentes nas provas do Exame de Suficiência e do Provão os seguintes tópicos: evolução histórica da contabilidade; postulados, princípios e convenções contábeis; normas brasileiras de contabilidade; ativo e sua avaliação; passivo e sua mensuração; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; evidenciação (MADEIRA; MENDONÇA; ABREU, 2003, p. 107-108).

Como se pode notar, há alguns pontos em comum entre os tópicos apresentados como sugestão de ementa nas pesquisas de Théophile et al. (2000) e Madeira, Mendonça e Abreu (2003).

Marion (1997, p. 7) também elenca uma série de conteúdos que devem ser abordados na disciplina Teoria da Contabilidade e adverte que a escolha do professor adequado é essencial para o bom andamento da disciplina, bem como o uso de exemplos práticos faz-se necessário para que os alunos apreendam onde se aplicam os conceitos da teoria: escorço histórico; objetivos da contabilidade e das demonstrações contábeis; contabilidade como ciência social; qualidades da informação contábil; princípios fundamentais da contabilidade; ativo e passivo, conceito e mensuração; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; demonstrações contábeis; normas contábeis brasileiras..

Assim como o trabalho de Théophile et al. (2000), a pesquisa de Madeira, Mendonça e Abreu (2003) também constatou uma falta de uniformidade entre as disciplinas de faculdades diferentes no que diz respeito não apenas à ementa, mas também ao período em que a disciplina é ministrada e à carga horária destinada a ela.

As cargas horárias observadas por Théophile et al. (2000) foram as seguintes: menos de 60 horas (8%), 60 horas (48%) e mais de 60 horas (44%). De acordo com os autores, a carga horária ideal deve ser de 120 horas.

Já Madeira, Mendonça e Abreu (2003), que encontraram uma oscilação de 60 horas a 138 horas e uma maioria de 32% com uma carga horária de 72 horas, apontam como causa a LDB que exige 200 dias de atividade acadêmica divididos pelas universidades em 36 semanas úteis, o que cria disciplina semes-

trais de 18 semanas, com quatro aulas de cada disciplina, ou seja, um total de 72 horas-aula. Esses autores consideraram que a variada carga horária das disciplinas está diretamente ligada à adoção de conteúdos muito diversificados.

A pesquisa de Soares, Silva e Pfitscher (2011, p. 6), por sua vez, focou a análise da Teoria da Contabilidade de cursos ofertados por 30 universidades federais e identificou os conteúdos mais frequentes nas ementas da disciplina: princípios, postulados e convenções contábeis; origem e evolução da contabilidade; ativo e sua avaliação; passivo e sua mensuração; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; campo de atuação da contabilidade; o patrimônio: conceito e estrutura; finalidades para as quais se usa informação contábil; evidenciação contábil (*disclosure*).

Os resultados de Soares, Silva e Pfitscher (2011) se aproximaram bastante daqueles apontados por Theóphilo et al. (2000) e Madeira, Mendonça e Abreu (2003), apesar de os dois primeiros terem se baseado em currículos regulamentados pela Resolução CFE n. 3 de 1992, e o último, em currículos regulamentados pela Resolução CNE/CES n. 10 de 2004.

Ainda em consonância com as pesquisas anteriores, Soares, Silva e Pfitscher (2011) encontraram uma variedade de 26 conteúdos diferentes além dos já apresentados, como componentes da ementa da disciplina. A carga horária das disciplinas também manteve uma distribuição parecida com as pesquisas anteriores: uma com menos de 60 horas, 21 com 60 horas e quatro com mais de 60 horas.

Os autores levantaram ainda a bibliografia geralmente utilizada nas disciplinas de Teoria da Contabilidade e identificaram os livros mais comuns, os quais são listados no Quadro 1.

#### QUADRO 1 – BIBLIOGRAFIA MAIS INDICADA PELOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

| Autores                             | Livros                                      |
|-------------------------------------|---|
| HENDRIKSEN, E. S.; BRENDA, M. F. V. | <i>Teoria da contabilidade</i>              |
| IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C.        | <i>Introdução à teoria da contabilidade</i> |

(continua)

**QUADRO 1 – BIBLIOGRAFIA MAIS INDICADA PELOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS (continuação).**

| Autores                                       | Livros  |
|---|---|
| IUDÍCIBUS, S.                                 | <i>Teoria da contabilidade</i>                                    |
| CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE             | <i>Princípios e normas brasileiras de contabilidade</i>           |
| IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBKE E.         | <i>Manual de contabilidade societária</i>                         |
| SCHMIDT, P.                                   | <i>História do pensamento contábil</i>                            |
| SÁ, A. L.                                     | <i>Teoria da contabilidade</i>                                    |
| HERMAN, J. F.                                 | <i>Contabilidade superior</i>                                     |
| IUDÍCIBUS, S.; LOPES, A. B.                   | <i>Teoria avançada da contabilidade</i>                           |
| SÁ, A. L.                                     | <i>História geral das doutrinas da contabilidade</i>              |
| FRANCO, H.                                    | <i>A evolução dos princípios contábeis no Brasil</i>              |
| NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T.                | <i>Teoria da contabilidade</i>                                    |
| FIPECAFI; ANDERSEN, A.                        | <i>Normas e práticas contábeis no Brasil</i>                      |
| GOMES, J. S.                                  | <i>A linguagem contábil – o culto às escolas de contabilidade</i> |
| MARION, J. C.                                 | <i>Contabilidade empresarial</i>                                  |
| RIBEIRO, J. F. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M. | <i>Estudando teoria da contabilidade</i>                          |
| LOPES, A. B. MARTINS, E.                      | <i>Teoria da contabilidade: uma nova abordagem</i>                |
| SÁ, A. L.                                     | <i>Princípios fundamentais de contabilidade</i>                   |

Fonte: Soares, Silva e Pfitscher (2011).

Como se pode ver no Quadro 1, a maioria dos livros usados na disciplina Teoria da Contabilidade em cursos de graduação é de autores brasileiros, com exceção de *Teoria da contabilidade* de E. S. Hendriksen e Michael F. Van Breda, já mencionado na pesquisa de Theóphilo et al. (2000).

Já a pesquisa de Borba, Poeta e Vicente (2011) analisou o funcionamento da disciplina Teoria da Contabilidade em programas brasileiros de mestrado. Os autores analisaram a frequência de um tópico de Teoria da Contabilidade em 11 livros e consideraram os mais representativos, os quais são mencionados no Quadro 2.

#### QUADRO 2 – LIVROS-TEXTO CONSIDERADOS REPRESENTATIVOS EM TEORIA DA CONTABILIDADE.

---

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDa, M. F. *Teoria da contabilidade*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

---

IUDÍCIBUS, S. *Teoria da contabilidade*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

---

BELKAOUI, A. R. *Accounting theory*. 3. ed. Cambridge: University Press of Cambridge, 1993.

---

EVANS, T. G. *Accounting theory: contemporary accounting issues*. New York: Thomson, 2003.

---

GLAUTIER, M. W. E; UNDERDOWN, B. *Accounting theory and practice*. 5. ed. London: Pitman, 1995.

---

KAM, V. *Accounting theory*. 2. ed. Toronto: Wiley, 1990.

---

LOPES, A. B.; MARTINS, E. *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. São Paulo: Atlas, 2005.

---

SÁ, A. L. *Teoria da contabilidade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

---

IUDÍCIBUS, S.; LOPES, A. B. *Teoria avançada da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2004.

---

Fonte - Borba, Poeta e Vicente (2011).

Com base na lista de livros apresentada no Quadro 2, os autores identificaram quais tópicos foram mais recorrentes nos livros segundo uma lista de tópicos temáticos elaborada com base nos livros de Hendriksen e Van Breda e Iudícibus.

**TABELA 1 – FREQUÊNCIAS RELATIVA E ABSOLUTA DOS TÓPICOS NOS LIVROS-TEXTO.**

| Tópicos                                       | Frequências |          |
|---|-------------|----------|
|   | Percentual  | Absoluta |
| 1. Metodologia da contabilidade               | 100%        | 9        |
| 2. História e evolução da contabilidade       | 55,5%       | 5        |
| 3. Postulados, princípios e convenções        | 88,8%       | 8        |
| 4. O ativo e sua mensuração                   | 66,6%       | 6        |
| 5. O passivo e sua mensuração                 | 55,5%       | 5        |
| 6. Receitas, despesas, ganhos e perdas        | 55,5%       | 5        |
| 7. Patrimônio líquido                         | 44,4%       | 4        |
| 8. Regulamentação contábil                    | 77,7%       | 7        |
| 9. Evidenciação e divulgação                  | 88,8%       | 8        |
| 10. A contabilidade e as flutuações de preços | 55,5%       | 5        |
| 11. Tópicos especiais                         | 33,3%       | 3        |

Fonte – Borba, Poeta e Vicente (2011).

Borba, Poeta e Vicente (2011), seguindo a mesma métrica, analisaram a frequência com que tais tópicos foram mencionados nas ementas das disciplinas Teoria da Contabilidade dos 15 mestrados analisados e encontraram os resultados apresentados na Tabela 2.

**TABELA 2 – FREQUÊNCIAS RELATIVA E ABSOLUTA DOS TÓPICOS NAS EMENTAS.**

| Tópicos                                 | Frequências |          |
|---|-------------|----------|
|   | Percentual  | Absoluta |
| 1. Metodologia da contabilidade         | 86,6%       | 13       |
| 2. História e evolução da contabilidade | 73,3%       | 11       |
| 3. Postulados, princípios e convenções  | 93,3%       | 14       |
| 4. O ativo e sua mensuração             | 86,6%       | 13       |

(continua)

**TABELA 2 – FREQUÊNCIAS RELATIVA E ABSOLUTA DOS TÓPICOS NAS EMENTAS (continuação).**

| Tópicos                                       | Frequências |          |
|---|-------------|----------|
|   | Percentual  | Absoluta |
| 5. O passivo e sua mensuração                 | 86,6%       | 13       |
| 6. Receitas, despesas, ganhos e perdas        | 86,6%       | 13       |
| 7. Patrimônio líquido                         | 66,6%       | 10       |
| 8. Regulamentação contábil                    | 40,0%       | 6        |
| 9. Evidenciação e divulgação                  | 60,0%       | 9        |
| 10. A contabilidade e as flutuações de preços | 66,6%       | 1        |
| 11. Tópicos especiais                         | 26,6%       | 4        |

Fonte – Borba, Poeta e Vicente (2011).

Com exceção do nível e ano da pesquisa, quando se comparam os dados da Tabela 2, resultante da pesquisa de Borba, Poeta e Vicente (2011), com os resultados das pesquisas de Théóphilo et al. (2000), Madeira, Mendonça e Abreu (2003) e Soares, Silva e Pfitscher (2011), pode-se perceber um certo alinhamento entre conteúdos considerados pertencentes à disciplina Teoria da Contabilidade, tanto na graduação, ao longo da década de 2000, quanto na pós-graduação, em 2011.

A *Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis* (Carneiro et al., 2009), que traz uma sugestão de currículo de Ciências Contábeis com todas as ementas, objetivos, programas e bibliografias de disciplinas de conteúdos de formação básica, profissional, teórico-prática e ainda disciplinas optativas, sugere como bibliografia para a disciplina Teoria Geral da Contabilidade as obras citadas no Quadro 3.

### **QUADRO 3 – LIVROS-TEXTO SUGERIDOS POR CARNEIRO ET AL. (2009).**

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade*. 3. ed. Brasília: CFC, 2008. 412 p.

IUDÍCIBUS, S. de. *Teoria da contabilidade*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 344 p.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. São Paulo: Atlas, 2005.

(continua)

### QUADRO 3 – LIVROS-TEXTO SUGERIDOS POR CARNEIRO ET AL. (2009) (continuação).

SÁ, A. L. de. *Teoria da contabilidade*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 448 p.

SCHMIDT, P. *História do pensamento contábil*. Porto Alegre: Bookman, 2000. 232 p.

Fonte – Carneiro et al. (2009).

Além do estudo de Theóphilo et al. (2000), que analisa os tópicos dos livros de Teoria da Contabilidade para sugerir uma lista de conteúdos que deveriam compor a ementa dessa disciplina, e do trabalho de Borba, Poeta e Vicente (2011) acerca dos tópicos encontrados nos livros de Teoria da Contabilidade das disciplinas de mestrado, há ainda, na literatura científica, outros trabalhos que analisam os conteúdos de livros-texto de disciplinas específicas tais como as apresentadas no Quadro 4.

### QUADRO 4 – PESQUISAS BASEADAS EM EMENTAS E LIVROS DE DISCIPLINAS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

| Autores                  | Pesquisa   |
|--------------------------|--|
| Dilley (1967)            | O autor pesquisou quais autores eram mais utilizados nos currículos dos cursos norte-americanos, nas disciplinas de contabilidade introdutória, intermediária e avançada, contabilidade de custos, auditoria, contabilidade tributária, teoria da contabilidade, sistemas de informações contábeis, contabilidade gerencial e controladoria. |
| Horvitz e Jensen (1979)  | Os autores analisaram a qualidade dos livros de contabilidade tributária utilizados nos currículos de graduação, segundo uma taxonomia desenvolvida por um grupo de psicólogos.  |
| Adelbery e Razek (1984)  | Os autores utilizaram uma técnica psicolinguística chamada de técnica Cloze para avaliação da qualidade de livros de cursos de Ciências Contábeis.   |
| Andrade e Martins (2004) | Os autores analisaram a compreensibilidade de dois livros utilizados em disciplinas de contabilidade introdutória, utilizando a técnica Cloze, e chegaram à conclusão de que ambos são adequados ao período em que são utilizados.   |
| Davidson (2005)          | O autor analisou a qualidade de livros-texto de contabilidade introdutória, intermediária e avançada publicados entre 1856 e 2001. O estudo identificou que a complexidade das sentenças diminuiu e a complexidade do vocabulário aumentou ao longo do período analisado.  |

(continua)

**QUADRO 4 – PESQUISAS BASEADAS EM EMENTAS E LIVROS DE DISCIPLINAS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS (continuação).**

| Autores                           | Pesquisa   |
|-----------------------------------|--|
| Souza et al. (2008)               | Analysaram as ementas da disciplina de contabilidade gerencial de uma amostra das melhores universidades brasileiras, escolhidas segundo o Índice Geral de Cursos (IGC). |
| Lunkes et al. (2009)              | Analysaram as funções e atividades dos <i>controllers</i> , segundo o conteúdo dos livros de controladoria de autores norte-americanos, alemães e brasileiros.           |
| Plucinski, Olsavsky e Hall (2009) | Os autores analisaram a legibilidade de livros de contabilidade introdutória financeira e gerencial.   |
| Raupp et al. (2009)               | Os autores analisaram ementas, metodologia de ensino e bibliografias usadas no ensino de contabilidade de custos em cursos de Administração do Estado de Santa Catarina. |
| Plucinski (2010)                  | O autor analisou a legibilidade de quatro livros de contabilidade intermediária.   |
| Plucinski (2011)                  | O autor analisou a qualidade de sete livros de contabilidade de custos usando uma metodologia para diagnosticar a legibilidade de cada livro.                            |

43

Fonte - Elaborado pelos autores.

O Quadro 5 apresenta os autores mais utilizados, segundo Dilley (1967), como bibliografia para a disciplina Teoria da Contabilidade.

**QUADRO 5 – AUTORES MAIS UTILIZADOS NA DISCIPLINA TEORIA DA CONTABILIDADE EM 1966-1967, EM UNIVERSIDADES NORTE-AMERICANAS.**

| Autor                         | Total de universidades |
|-------------------------------|------------------------|
| Hendriksen                    | 21                     |
| Morrissey                     | 8                      |
| Simons e Karrenbrock          | 5                      |
| Vários (13 livros diferentes) | 24                     |

Fonte - Dilley (1967, p. 802).

As pesquisas de Dilley (1967), Soares, Silva e Pfitscher (2011) e Borba, Poeta e Vicente (2011) têm em comum a indicação de que o livro de Hen-

driksen, posteriormente de Hendriksen e Van Breda, se manteve como bibliografia sugerida ao longo de mais de quatro décadas.

No entanto, essas pesquisas se concentraram no uso dos livros de Teoria da Contabilidade pelo meio acadêmico, e não se pode esquecer de que a Teoria da Contabilidade permeia também a atividades de contadores fora da academia.

Por fim, vale lembrar que, num contexto em que a oferta de curso de Ciências Contábeis triplicou em 15 anos (de 332 em 1994 para 1.052 em 2010); em que 89% dos programas de pós-graduação *stricto sensu* em Contabilidade e Controladoria oferecem a disciplina Teoria da Contabilidade; em que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), criado em 2005, já emitiu 45 pronunciamentos baseados em International Financial Reporting Standards (IFRS), em razão da convergência nas normas internacionais de Contabilidade; em que o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade ganhou respaldo legal por meio da Lei n. 12.249, de 11 de junho de 2010; em que o Exame Nacional de Cursos, antigo Provão, foi substituído pelo Exame Nacional de Desempenho dos Estudantes (Enade), com o respaldo legal da Lei nº 10.861, de 14 de abril de 2004; e em que os livros eletrônicos têm ganhado cada vez mais espaço no mercado editorial, faz-se necessária uma discussão sobre os temas abordados pelos livros brasileiros de Teoria da Contabilidade.

## METODOLOGIA

Esta pesquisa organizou sua metodologia em dois enfoques: classificação metodológica e trajetória metodológica. Dentro da concepção de classificação metodológica, esta pesquisa se enquadra como descritiva, que visa caracterizar um determinado objeto estudado e se possível determinar relações entre variáveis (GIL, 1991).

A abordagem dos dados analisados é predominantemente qualitativa. O foco da análise foi direcionado para os conteúdos dos livros e as características substantivas e tópicos de estudo de Teoria da Contabilidade que os livros abordam. Fez-se necessária, para fins de comparação entre as dife-

rentes obras, a mensuração da frequência com que cada conteúdo foi detectado em cada livro, mas a abordagem quantitativa deste artigo se restringe tão somente a esse ponto.

Cada um dos livros levantados na amostra foi considerado uma unidade de análise por conter o conjunto de informações que este trabalho visava analisar. Dessa forma, esta pesquisa pode ser classificada também como bibliográfica, segundo as concepções de pesquisa adotadas por Gil (1991) e Martins e Theóphilo (2009).

A trajetória metodológica da pesquisa começou pela delimitação da amostra de livros que seria estudada com a finalidade de obter a análise dos conteúdos dos livros de Teoria da Contabilidade. Para tanto e com a finalidade de aumentar a amostra de livros que tratam de Teoria da Contabilidade de conhecimento dos autores, fez-se uma busca com a palavra-chave “teoria da contabilidade” nos catálogos das seguintes bibliotecas: Fundação Biblioteca Nacional, Biblioteca do Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina, Biblioteca da Universidade Federal de Santa Catarina, Biblioteca da Universidade do Vale do Itajaí, Biblioteca da Universidade do Estado de Santa Catarina, Biblioteca da Universidade Federal de Santa Maria, Biblioteca da Universidade Católica de Pelotas, Biblioteca da Universidade Federal de Pelotas e Biblioteca da Universidade Federal do Paraná. Consultaram-se também a livraria digital Estante Virtual e o acervo particular dos pesquisadores. O Quadro 6 apresenta a lista de livros obtida.

#### QUADRO 6 – LISTA DE LIVROS BRASILEIROS SOBRE TEORIA DA CONTABILIDADE.

|  |                           |      |
|--|---------------------------|------|
| <i>Correção monetária do ativo imobilizado: teoria e prática</i> | Zola Florenzano           | 1912 |
| <i>Teoria contábil</i>   | Américo Mateus Florentino | 1920 |
| <i>Teoria e análise contábil</i>                                 | Américo Mateus Florentino | 1920 |

(continua)

## QUADRO 6 – LISTA DE LIVROS BRASILEIROS SOBRE TEORIA DA CONTABILIDADE (continuação).

|  |   |      |
|--|---|------|
| <i>Noções de contabilidade: teoria e prática</i>   | José Sevá e Ataliba Amadeu Sevá               | 1942 |
| <i>Contabilidade superior: teoria econômica da contabilidade</i>   | Frederico Hermann Junior                      | 1946 |
| <i>Contabilidade superior e análises de balanços</i>   | Tolstói C. Klein                              | 1950 |
| <i>Contabilidade superior: teoria econômica da contabilidade</i>   | Frederico Hermann Junior                      | 1954 |
| <i>Contabilidade geral: teoria da contabilidade patrimonial</i>  | Francisco D'Auria,                            | 1956 |
| <i>Contabilidade comercial: teoria e prática</i>   | Domingos Damore e Daucto de Souza Castro      | 1964 |
| <i>Contabilidade municipal: teoria e prática</i>   | Heraldo da Costa Reis                         | 1973 |
| <i>Teoria geral da contabilidade</i>   | Cibilis da Rocha Viana                        | 1976 |
| <i>Teoria da contabilidade</i>   | Sérgio de Iudícibus                           | 1980 |
| <i>A estrutura da teoria contábil</i>  | Jose Mario Ribeiro da Costa                   | 1985 |
| <i>Contabilidade como doutrina científica: fundamentação por escorço bibliográfico e referência histórica. Um ensaio como introdução à teoria da contabilidade</i> | Erly Arno Poisl                               | 1996 |
| <i>Teoria da contabilidade</i>   | Antonio Lopes de Sá                           | 1998 |
| <i>Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação</i>   | Sérgio de Iudícibus                           | 2002 |
| <i>A teoria do débito e crédito e a forma contábil de escrituração mercantil</i>   | Salézio Dagostim                              | 2003 |
| <i>Teoria avançada da contabilidade</i>  | Sérgio de Iudícibus e Alexandro Broedel Lopes | 2004 |
| <i>Fundamentos da teoria da contabilidade</i>  | José Luiz dos Santos                          | 2005 |
| <i>Fundamentos de teoria avançada da contabilidade</i>   | Paulo Schmidt                                 | 2005 |
| <i>Teoria da contabilidade: uma nova abordagem</i>   | Alexsandro Broedel Lopes e Eliseu Martins     | 2005 |
| <i>Introdução à teoria da contabilidade</i>  | Johnny Jorge de Oliveira                      | 2006 |
| <i>Teoria da contabilidade: introdutória, intermediária e avançada</i>   | José Luiz dos Santos                          | 2007 |

(continua)

**QUADRO 6 – LISTA DE LIVROS BRASILEIROS SOBRE TEORIA DA CONTABILIDADE (continuação).**

|   |   |        |
|---|---|--------|
| <i>Teoria da contabilidade</i>  | Jorge Katsumi Niyama e César Augusto Tibúrcio Silva | 2008   |
| <i>Teoria da contabilidade: uma abordagem histórico-cultural</i>  | Valério Nepomuceno                                  | 2008   |
| <i>Estudando teoria da contabilidade</i>  | José Francisco Ribeiro Filho et al.                 | 2009   |
| <i>Prática e teoria da contabilidade geral</i>  | Antonio Lopes de Sá                                 | 2009   |
| <i>Introdução à lógica contábil</i>   | Edison Castilho                                     | 2010   |
| <i>Teoria pura da contabilidade: ciência e filosofia</i>  | Wilson Alberto Zappa Hoog                           | 2010   |
| <i>Teoria da contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial</i>                                   | Claudio Ulysses Ferreira Coelho                     | 2010   |
| <i>Conciliação e análise contábeis – teoria e prática</i>   | Jair da Silva Maria                                 | s. d.* |
| <i>Contabilidade geral – teoria e prática, aspectos tributários</i>   | Geraldo de La Rocque                                | s. d.* |
| <i>Organização e contabilidade patrimonial doméstica (teoria e prática da gestão dos negócios da família)</i> | Francisco D'Auria                                   | s. d.* |
| <i>Teoria e prática da mecanografia</i>   | Numa Freire   | s. d.* |

s. d.\* = sem data.

Fonte – Elaborado pelos autores.

Pode-se presumir que, reservadas as limitações dos acervos consultados, a lista de obras apresentada no Quadro 6 compõe uma amostra significativa da produção bibliográfica acerca da Teoria da Contabilidade no Brasil.

No entanto, em consonância com o foco desta pesquisa, decidiu-se limitar a amostra de livros analisadas às obras pertencentes ao conjunto de livros apontados no Quadro 5 e que figurassem também nas listas de obras de Carneiro et al. (2009), Borba, Poeta e Vicente (2011) e Soares, Silva e Pfitscher (2011), acrescidos dos títulos publicados após a Resolução CFE n. 3, de 1992.

Com isso, atingiu-se a amostra intencional desta pesquisa, que é apresentada no Quadro 7.

**QUADRO 7 – AMOSTRA DE LIVROS DESTA PESQUISA.**

|  |   |
|--|---|
| <i>Teoria da contabilidade</i>   | Sérgio de Iudícibus   |
| <i>Teoria da contabilidade</i>   | Antonio Lopes de Sá   |
| <i>Introdução à teoria da contabilidade: para o nível de graduação</i> | Sérgio de Iudícibus e José Carlos Marion                          |
| <i>Teoria avançada da contabilidade</i>                                | Sérgio de Iudícibus e Aleksandro Broedel Lopes                    |
| <i>Teoria da contabilidade: uma nova abordagem</i>                     | Aleksandro Broedel Lopes e Eliseu Martins                         |
| <i>Teoria da contabilidade</i>   | Jorge Katsumi Niyama e César Augusto Tibúrcio Silva               |
| <i>Estudando teoria da contabilidade</i>                               | José Francisco Ribeiro Filho, Jorge Lopes e Marcleide Pederneiras |

Fonte – Elaborado pelos autores.

Como já mencionado, essa amostra foi escolhida intencionalmente com base em busca nos acervos de bibliotecas e em Carneiro et al. (2009), Borba, Poeta e Vicente (2011) e Soares, Silva e Pfitscher (2011). A análise dos conteúdos dos livros, por sua vez, teve como base os trabalhos de Andrade (2002) e Lunkes et al. (2009).

**ANÁLISE DE RESULTADOS**

A amostra desta pesquisa é composta por sete livros publicados, entre 1979 e 2009, pela Editora Atlas. Um aspecto importante dessa amostra é a composição do grupo de autores, entre os quais se destaca o professor doutor Sérgio de Iudícibus, que é autor de três das sete obras da amostra e que orientou o doutorado dos professores doutores Eliseu Martins, José Carlos Marion e Jorge Katsumi Niyama. Todos os professores autores ou organizadores dos livros analisados concluíram seus doutorados na Universidade de São Paulo, com exceção do professor Jorge Lopes e da professora Marcleide Pederneiras, que terminaram seu doutorado e mestrado, respectivamente, nas universidades de Miami e de Brasília (UnB).

Os livros de Iudícibus e Marion e Niyama e Silva, ambos de 2009, são indicados para uso em cursos de graduação, enquanto os outros cinco são recomendados também para a pós-graduação. O Quadro 8 apresenta alguns dados editoriais sobre os livros estudados.

**QUADRO 8 – INFORMAÇÕES EDITORIAIS SOBRE A AMOSTRA DE LIVROS DESTA PESQUISA.**

| Livro | Autores                            | Ano  | Edição | Nº de páginas |
|-------|------------------------------------|------|--------|---------------|
| A     | Iudícibus                          | 2009 | 9      | 338           |
| B     | Lopes e Martins                    | 2005 | 1      | 181           |
| C     | Sá                                 | 2010 | 5      | 448           |
| D     | Iudícibus e Lopes                  | 1997 | 1      | 300           |
| E     | Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras | 2009 | 1      | 357           |
| F     | Nyama e Silva                      | 2008 | 1      | 309           |
| G     | Iudícibus e Marion                 | 2009 | 5      | 288           |

49

Fonte – Elaborado pelos autores.

O Quadro 9, por sua vez, apresenta os tópicos abordados em cada um dos livros analisados. A classificação do conteúdo se deu por meio dos índices ou sumários das referidas obras.

**QUADRO 9 – TÓPICOS ENCONTRADOS NOS LIVROS DE TEORIA DA CONTABILIDADE.**

| Tópico                              | A | B | C | D | E | F | G |
|-------------------------------------|---|---|---|---|---|---|---|
| Ativo e mensuração                  | X |   |   |   | X | X | X |
| Ativo intangível                    | X |   |   |   |   |   |   |
| Aziendas e contabilidade            |   |   | X |   |   |   |   |
| Comparativos entre países           |   | X |   |   | X |   |   |
| Contabilidade gerencial             |   | X |   |   |   |   |   |
| Contabilidade internacional         |   |   |   |   |   | X |   |
| Contabilidade pública               |   |   |   |   | X | X |   |
| Depreciação, amortização e exaustão |   |   |   |   | X |   |   |
| Despesas                            | X |   |   |   |   | X | X |
| Essência e forma                    |   | X |   |   |   |   |   |

(continua)

**QUADRO 9 – TÓPICOS ENCONTRADOS NOS LIVROS DE TEORIA DA CONTABILIDADE (continuação).**

| Tópico                                     | A | B | C | D | E | F | G |
|--|---|---|---|---|---|---|---|
| Estoques                                   | X |   |   |   |   |   |   |
| Evidenciação                               | X |   |   |   | X |   |   |
| Falências                                  |   |   |   | X |   |   |   |
| Ganhos                                     | X |   |   |   |   |   | X |
| História                                   | X |   | X |   | X |   | X |
| Imobilizado                                | X |   |   |   |   |   |   |
| Inflação                                   |   |   |   |   |   | X |   |
| <i>Leasing</i>                             |   |   |   |   |   | X |   |
| Lucro e preço das ações                    |   |   |   | X | X |   |   |
| Mercado eficiente e precificação de ativos |   |   |   | X |   |   |   |
| Metodologia                                | X |   | X | X | X |   | X |
| Neopatrimonialismo                         |   |   | X |   |   |   |   |
| Objeto e objetivos                         | X | X | X |   | X |   | X |
| Passivo e mensuração                       | X |   |   |   | X | X | X |
| Patrimônio líquido                         | X |   |   |   | X | X | X |
| Perdas                                     | X |   |   |   |   |   | X |
| Pesquisa em contabilidade                  | X | X | X | X |   |   |   |
| Princípios, postulados e convenções        | X | X |   |   | X | X | X |
| Profissão contábil                         |   | X |   |   |   |   | X |
| Provisões e reservas                       |   |   |   |   | X |   |   |
| Receitas                                   | X |   |   |   |   | X | X |
| Regulamentação                             |   |   |   | X |   |   | X |

(continua)

**QUADRO 9 – TÓPICOS ENCONTRADOS NOS LIVROS DE TEORIA DA CONTABILIDADE (continuação).**

| Tópico                             | A | B | C | D | E | F | G |
|------------------------------------|---|---|---|---|---|---|---|
| Relatórios contábeis               |   |   |   |   |   |   | X |
| Teoria da agência                  |   | X |   |   |   |   |   |
| Teoria da comunicação e semiótica  |   |   |   |   | X |   |   |
| Teoria da correção monetária       | X |   |   |   |   |   |   |
| Teoria da economicidade            |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria da estabilidade patrimonial |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria da legitimidade             |   |   |   |   | X |   |   |
| Teoria da liquidez                 |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria da mensuração               |   |   |   |   | X |   |   |
| Teoria da prosperidade             |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria das funções sistemáticas    |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria do controle                 |   |   |   |   | X |   |   |
| Teoria do fenômeno patrimonial     |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria do crédito                  |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria do valor                    |   |   | X |   |   |   |   |
| Teoria dos contratos               |   |   |   | X |   |   |   |
| Terceiro setor                     |   |   |   |   |   | X |   |

Fonte – Elaborado pelos autores.

Como se pode ver, nenhum tópico levantado foi recorrente em todas as obras, embora alguns tópicos tenham sido mais frequentes que os restantes. Os tópicos metodologia, objeto e objetivos, princípios, postulados e convenções, mensuração de ativos e passivos, patrimônio líquido e pesquisa em contabilidade são mais recorrentes nos livros de Teoria da Contabilidade.

Outros tópicos, como *aziendas*, ativos intangíveis, inflação, *leasing* e eficiência do mercado e várias teorias, são abordados por um livro só.

O livro de Sá é o que tem maior quantidade de capítulos destinados às teorias da economicidade, da estabilidade patrimonial, da liquidez, da prosperidade, das funções sistemáticas, do fenômeno patrimonial, do rédito e do valor.

A obra organizada por Ribeiro Filho, Lopes e Pederneiras dispõe de capítulos sobre as teorias da comunicação e semiótica, da legitimidade, da mensuração e do controle. A teoria da correção monetária é abordada no livro de Iudícibus, a teoria da agência no livro de Lopes e Martins, e a teoria da comunicação e semiótica e dos contratos no livro de Iudícibus e Lopes.

Marion (1997) sugeriu uma ementa composta pelos seguintes tópicos: escorço histórico; objetivos da contabilidade e das demonstrações contábeis; contabilidade como ciência social; qualidades da informação contábil; princípios fundamentais da contabilidade; ativo e passivo, conceito e mensuração; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; demonstrações contábeis; e normas contábeis brasileiras. Esses tópicos são abordados, em maior ou menor profundidade, pelos sete livros de Teoria da Contabilidade.

A ementa sugerida por Theóphilo et al. (2000) – que era composta por evolução histórica; postulados e normas contábeis; avaliação do ativo; mensuração do passivo; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos; mensuração do intangível; variações do poder aquisitivo da moeda; e evidenciação – também é completamente respaldada bibliograficamente pelos livros analisados nesta pesquisa.

Os conteúdos de Teoria da Contabilidade abordados no Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade e no Provão do Inep, segundo Madeira, Mendonça e Abreu (2003) – evolução histórica da contabilidade; postulados, princípios e convenções contábeis; normas brasileiras de contabilidade; ativo e sua avaliação; passivo e sua mensuração; patrimônio líquido; receitas, despesas, perdas e ganhos e evidenciação –, foram todos encontrados na bibliografia analisada.

Embora Soares, Silva e Pfitscher (2011) não recomendem uma ementa mínima para a disciplina de Teoria da Contabilidade, pois se limitaram a

investigar os tópicos abordados nessa disciplina nos cursos de Ciências Contábeis das universidades federais, pode-se notar que todos os tópicos mais recorrentes são encontrados na bibliografia estudada.

Por fim, a *Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis* (Carneiro et al., 2009) – cuja ementa sugerida é composta por evolução do pensamento contábil; escolas e doutrinas da contabilidade; teorias descritiva e prescritiva; princípios fundamentais da contabilidade; critérios de mensuração e avaliação: ativo e passivo, receitas e despesas, ganhos e perdas – também pode ser considerada no conjunto de obras listadas nesta pesquisa por abordar todos os tópicos para a graduação.

Para fins de comparação com a ementa de pós-graduação, indica-se o trabalho de Borba, Poeta e Vicente (2011), no qual constam todos os tópicos abordados nos sete livros em língua portuguesa listados aqui. No entanto, o conjunto de obras aqui listadas difere parcialmente das obras consideradas mais representativas por Borba, Poeta e Vicente (2011).

Em razão da assimetria constatada, pode-se afirmar que professores de Teoria da Contabilidade em nível de pós-graduação preferem as obras internacionais, principalmente as norte-americanas ou inglesas. Embora não se possam apontar categoricamente os motivos, podemos levantar a hipótese de que o fator motivador para tal fato seja a necessidade da leitura de materiais mais aprofundados, mais atualizados ou simplesmente com uma abordagem diferente daquela feita por autores nos sete livros desta pesquisa.

Com esses dados, pode-se inferir que o conjunto de obras aqui listadas se constitui, com certa segurança, em uma bibliografia ampla o bastante para englobar completamente as ementas sugeridas para a disciplina Teoria da Contabilidade, segundo a literatura especializada no assunto no âmbito da graduação e parcialmente para as disciplinas dos cursos de pós-graduação.

No entanto, como já mencionado anteriormente, a Teoria da Contabilidade não pode se restringir unicamente ao meio acadêmico, mas transpor as fronteiras para adentrar o terreno na prática contábil, nas esferas pública e privada e no terceiro setor.

Tradicionalmente, a contabilidade no Brasil vem sendo regulada por diversas normas de variadas origens. Existem as legislações federal, estadual e municipal oriundas do Poder Legislativo, as normas profissionais emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, as normas de auditoria emitidas pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), as normas emitidas pela Receita Federal e os modernos pronunciamentos feitos pelo CPC com vistas a convergências das normas internacionais de contabilidade.

Estes últimos começaram a surgir a partir de 2005 e normalizaram uma ampla variedade de assuntos de contabilidade, sendo um dos temas mais recorrentes de discussão entre os contadores por meio de palestras, fóruns e cursos de atualização profissional.

Os pronunciamentos do CPC têm por objetivo normatizar o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação do patrimônio das entidades (ativos, passivos e patrimônio líquido), apresentando uma norma para cada subgrupo em que se divide o patrimônio, como nos casos de ativos intangíveis (CPC 04), estoques (CPC 16) e ativo imobilizado (CPC 27), ou mesmo uma norma para a regulamentação de demonstrações financeiras obrigatórias, como demonstração dos fluxos de caixa (CPC 03) ou demonstração do valor adicionado (CPC 09).

Pode-se observar que, embora nem todos os pontos tratados pelos pronunciamentos do CPC sejam discutidos especificamente nas sete obras de Teoria da Contabilidade analisadas neste artigo, em linhas gerais, os temas ligados à adequada evidenciação, à mensuração e ao reconhecimento de subgrupos do patrimônio e também às demonstrações contábeis, sob a forma de fornecimento de informações úteis para a tomada de decisão, permeiam, em maior ou menor profundidade, todos os livros analisados.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta inicial desta pesquisa se baseou na problemática “Quais conteúdos são encontrados nos modernos livros brasileiros de Teoria da Contabilidade?”, sobre a qual os autores objetivaram identificar não só os

assuntos constantes nos livros, mas também a aderência desses conteúdos às ementas das disciplinas ministradas em cursos de graduação em Ciências Contábeis ofertados por universidades federais e também em cursos de mestrado em Contabilidade.

Acerca da produção bibliográfica brasileira sobre Teoria da Contabilidade, foi possível identificar uma série de obras bastante extensa sobre o assunto, totalizando 34 obras publicadas entre 1912 e 2010, com uma concentração de 50% de novos títulos publicados a partir de 1996, o que pode ser explicado tanto pela obrigatoriedade da inclusão da disciplina Teoria da Contabilidade nos currículos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis pela Resolução CFE n. 3, de 1992, quanto pela expansão do ensino superior que, em Ciências Contábeis, triplicou a oferta de cursos entre 1994 e 2010, que era de 332 para 1.052, respectivamente.

Esses dois fatores certamente aumentaram a demanda de bibliografia em Teoria da Contabilidade. Outro fator que também pode ser elencado como propulsor do lançamento de novos títulos refere-se à expansão da oferta de cursos de mestrado em Contabilidade iniciada em 1998, e de doutorado iniciada em 2007. No entanto, algumas dessas obras lançadas nas últimas duas décadas ainda não foram incorporadas como bibliografia da disciplina Teoria da Contabilidade, conforme apontam Soares, Silva e Pfitscher (2011).

Nesta pesquisa, foi possível identificar alguns conteúdos de Teoria da Contabilidade, segundo os trabalhos de alguns autores, como Marion (1997); Theóphilo et al. (2000); Madeira, Mendonça e Abreu (2003); Carneiro et al. (2009); Borba, Poeta e Vicente (2011) e Soares, Silva e Pfitscher (2011).

As propostas de ementa para a disciplina dos diversos autores, embora não sejam iguais, têm um alto nível de similaridade, até mesmo em nível de mestrado. Entre os autores, observam-se alguns pontos comuns: indicação de tópicos sobre a história e evolução da contabilidade; objeto e objetivos da contabilidade e das demonstrações contábeis; mensuração e reconhecimento de ativos e passivos; receitas e despesas; perdas e ganhos;

princípios, postulados e convenções; normas internacionais e brasileiras de contabilidade; e evidenciação (*disclosure*).

Esse conjunto de tópicos é completamente abordado pelo conjunto de livros listados nesta pesquisa. A estrutura dos livros analisados apresenta muitos conteúdos em comum, como metodologia, objeto e objetivos da contabilidade, princípios, postulados e convenções, mensuração de ativos e passivos e patrimônio líquido, que são abordados por mais da metade das obras. Outros conteúdos, por sua vez, apareceram em apenas um dos livros consultados, como *aziendas*, ativos intangíveis, inflação, *leasing* e eficiência do mercado.

Os tópicos sobre Teoria da Contabilidade presentes nas provas do Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade e no Exame Nacional de Cursos, identificados pelo estudo de Madeira, Mendonça e Abreu (2003), são todos contemplados nos livros analisados nesta pesquisa. Vale lembrar que o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade ganhou mais força por ocasião da publicação da Lei n. 12.249 de 2010 que tornou o exame obrigatório. Embora o Exame Nacional de Cursos – Provão – não exista mais, o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (Sinaes), por meio do Enade, continua avaliando os alunos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis, com o respaldo da Lei n. 10.861 de 2004.

Por fim, o conjunto de livros analisados nesta pesquisa mostrou-se abrangente o bastante para cobrir as ementas recomendadas, segundo autores de diversos trabalhos sobre Teoria da Contabilidade, e os conteúdos de exames de avaliação de alunos ou egressos, como o Exame de Suficiência e o Exame Nacional de Cursos, e apresentou boa abrangência sobre normas voltadas para a convergência internacional da contabilidade que são os pronunciamentos do CPC.

Em razão dessas constatações, esta pesquisa sugere a adoção ou acréscimo das obras analisadas como bibliografia básica da disciplina de Teoria da Contabilidade em cursos de graduação em Ciências Contábeis no país.

Como sugestão para trabalhos futuros, dois tipos de trabalhos ainda precisam ser feitos:

- Uma pesquisa que identifique quais conteúdos são abordados nos outros livros de Teoria da Contabilidade publicados nas últimas duas décadas, mas que ainda não foram inseridos na bibliografia dos cursos, pois esses livros podem aumentar a abrangência dos conteúdos ministrados na disciplina ou mesmo aprofundar os conteúdos já abordados por outras obras.
- Uma pesquisa de campo que identifique a qualidade desses livros não pela presença em programas de disciplinas ou abrangência de conteúdo, mas segundo a qualidade apontada pelas partes interessadas envolvidas que são principalmente docentes e alunos, além de coordenadores de cursos, editores e profissionais de mercado.

## **Brazilian bibliography on Accounting Theory: what is found in the books?**

### **ABSTRACT**

The subject of Accounting Theory is taught in undergraduate, masters and doctorate in Brazil and as an academic subject has its own menu and bibliography. The aim of this research is to analyze the contents that are found in modern Brazilian books of Accounting Theory used in classrooms across the country. The research was classified as descriptive, qualitative and bibliographic. The results indicate that the seven books analyzed, in addition to having high frequency in the bibliographies of subject, have a breadth of content that encompasses all the menus suggested by previous research found. The bibliography reviewed also covers the topics Accounting Theory included in Examination of Sufficiency of Federal Accounting Council and the National Examination of Courses of the Ministry of Education. The seven books reviewed also address a range of topics covering most of the content covered by pronouncements issued by the Accounting Pronouncements Committee. This work suggests, finally, the adoption or increase of the analyzed books as a basic bibliography of the subject of Accounting Theory in undergraduate courses of Accounting.

### **KEYWORDS**

Accounting Theory. Books. Content. Accounting Pronouncements Committee. Graduation in Accounting.

## REFERÊNCIAS

- ADELBERY, A. H.; RAZEK, J. R. The Cloze procedure: a methodology for determining the understandability of accounting textbooks. *Accounting Review*, v. 59, n. 1, p. 109-122, Jan. 1984.
- ANDRADE, C. S. de. *O ensino de contabilidade introdutória nas universidades públicas do Brasil*. 2002. Tese (Mestrado em Ciências Contábeis)–Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo. São Paulo, 2002.
- ANDRADE, J. X.; MARTINS, G. de A. Compreensibilidade de livros-texto de contabilidade: um estudo empírico com a utilização da técnica Cloze. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 4., 2004, São Paulo. *Anais...* São Paulo: USP, 2004.
- BORBA, J. A.; POETA, F. Z.; VICENTE, E. F. R. Teoria da Contabilidade: uma análise da disciplina nos programas de mestrados brasileiros. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 6, n. 2, jul./dez. 2011.
- CARNEIRO, J. D.; RODRIGUES, A. T. L.; FRANÇA, J. A. de; BOARIN, J. J.; COELHO, J. M. A.; BUCARIM, M. C. C.; MORAIS, M. L. S. *Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis*. 2. ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009.
- DAVIDSON, R. A. Analysis of the complexity of writing used in accounting textbooks over the past 100 years. *Accounting Education*, v. 14, n. 1, p. 53-74, Mar. 2005.
- DILLEY, M. B. Textbooks used in accounting courses. *Accounting Review*, v. 42, n. 4, p. 800-802, 1967.
- GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- HORVITZ, J. S.; JENSEN, H. L. Systematic evaluations of tax accounting textbooks. *Accounting Review*, v. 54, n. 4, p. 800, Oct. 1979.
- LUNKES, R. J.; SCHNORRENBERGER, D.; GASPARETTO, V.; VICENTE, E. F. R. Considerações sobre as funções da controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, v. 5, p. 63-75, dez. 2009.
- MADEIRA, G. J.; MENDONÇA, K. F. C.; ABREU, S. M. A disciplina teoria a contabilidade nos exames de suficiência e provão. *Contabilidade Vista e Revista*, Belo Horizonte, v. 24, n. 2, p. 103-122, nov. 2003.

- MARION, J. C. A disciplina Teoria da Contabilidade nos cursos de graduação – algumas considerações. *Contabilidade Vista e Revista*, Belo Horizonte, v. 8, n. 2, p. 3-8, 1997.
- MARTINS, G. de A.; THEÓPHILO, C. R. *Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- PLUCINSKI, K. J. Readability of intermediate accounting textbooks. *Academy of Education Leadership Journal*, v. 14, n. 2, p. 49-57, 2010.
- PLUCINSKI, K. J. Readability of cost accounting textbooks. *Business Education Innovation Journal*, v. 3, n. 1, p. 15-20, 2011.
- PLUCINSKI, K. J.; OLSAVSKY, J.; HALL, L. Readability of introductory financial and managerial accounting textbooks. *Academy of Education Leadership Journal*, v. 13, n. 4, p. 119-127, 2009.
- RAUPP, F. M.; AMBONI, N.; CUNHA, D. R.; DUARTE, F. G.; AGOSTINETO, R. C. O ensino de contabilidade de custos nos cursos de graduação em administração do Estado de Santa Catarina. *ABCustos-Associação Brasileira de Custos*, v. iv, n. 2, p. 61-79, maio/ago. 2009.
- RIBEIRO, S. L. S. *Contando história: o departamento de contabilidade e atuária – FEA/USP entre números e palavras*. São Paulo: D'Escrever Editora, 2009.
- SÁ, A. L. de. *História geral e das doutrinas da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 1997.
- SCHMIDT, P.; SANTOS, J. L. dos. *História da contabilidade: foco na evolução das escolas do pensamento contábil*. São Paulo: Atlas, 2008.
- SOARES, S. V.; RICHARTZ, F.; VOSS, B. de L.; FREITAS, C. L. de. Evolução do currículo de contabilidade no Brasil desde 1809. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 10, n. 30, p. 27-42, 2012.
- SOARES, S. V. ; RICHARTZ, F.; VOSS, B. de L.; FREITAS, C. L. de; SILVA, G. R.; PFITSCHER, E. D. Teoria da contabilidade: o que se ensina nos cursos de Ciências Contábeis das universidades federais brasileiras? *Revista de Contabilidade da Ufba*, Salvador, v. 5, p. 45-57, 2011.
- SOUZA, A. A. de; AVELAR, E. A.; BOINA, T. M.; RODRIGUES, L. T. Ensino da contabilidade gerencial: estudo dos cursos de Ciências Contábeis das melhores universidades brasileiras. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 1, n. 10, p. 69-90, jul./dez. 2008.

THEÓPHILO, C. R.; SACRAMENTO, C. de O. de J.; NEVES, I. F.; SOUZA, P. L.  
O ensino da Teoria da Contabilidade no Brasil. *Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 11, n. 3, p. 3-10, dez. 2000.  
THOMPSON, J. E. P. William Andrew (1889-1991). In: CHATFIELD, M.;  
VANDERMEERSCH, R. (Comp.). *The history of accounting: an international  
encyclopedia*. New York: Garland, 1996. p. 453-454.

61

Submissão: 15.5.2014

Aceitação: 20.8.2014