



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

THIAGO MARINHO GALVÃO

**NÍVEL DE COMPREENSÃO DAS NOTAS EXPLICATIVAS PELOS DISCENTES
DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO
CEARÁ**

FORTALEZA – CE

2018

THIAGO MARINHO GALVÃO

**NÍVEL DE COMPREENSÃO DAS NOTAS EXPLICATIVAS PELOS DISCENTES
DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO
CEARÁ**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Contabilidade da Universidade Federal do Ceará em 2018, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Profa. Dra. Editinete André da Rocha Garcia

FORTALEZA – CE

2018

NÍVEL DE COMPREENSÃO DAS NOTAS EXPLICATIVAS PELOS DISCENTES DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

GALVÃO, Thiago Marinho¹
GARCIA, Editinete Andre da Rocha²

RESUMO

O perfil desejado do acadêmico pode ser definido através de seus conhecimentos, habilidades e da constituição das diretrizes curriculares e seus conteúdos mínimos, definido pelas IES, com base na Resolução CNS/CES nº 10/2004. Um dos principais componentes do conhecimento acadêmico está relacionado com as demonstrações e os relatórios contábeis, dentre os quais, a nota explicativa. Com base nessa informação, esta pesquisa tem como objetivo identificar o nível de compreensão das notas explicativas pelos discentes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará (UFC), Trata-se de uma pesquisa descritiva, qualitativa, quantitativa e conduzida por meio de *survey*, com alunos do 7º e 8º semestre do curso de contabilidade, de forma qualitativa, do tipo *survey*, que visa apresentar a opinião por meio de um questionário, analisando o nível de concordância por meio da escala de Likert. Os resultados demonstraram que a maioria dos respondentes possuem conhecimento sobre as funções e finalidades das notas explicativas. Ao final, evidenciou-se que apenas 1/3 dos alunos consideram, conhecer com maior ênfase as notas explicativas.

Palavras-chaves: Notas explicativas, avaliação ensino-aprendizagem, UFC.

ABSTRACT

The desired profile of the academic can be defined through their knowledge, skills and the constitution of curricular guidelines and their minimum contents, defined by HEIs, based on Resolution CNS/CES nº 10/2004. One of the main components of academic knowledge is related to the financial statements and the accounting reports, among which, the explanatory note. Based on this information, this research aims to identify the level of comprehension of the explanatory notes by the students of the course of Accounting Sciences of the Federal University of Ceará (UFC), This is a descriptive, qualitative, quantitative and conducted survey, with students of the 7th and 8th semester of the accounting course, in a quantitative qualitative way, of the survey type, which aims to present the opinion through a questionnaire, analyzing the level of agreement through the Likert scale. The results showed that most respondents have knowledge about the functions and purposes of the explanatory notes. In the end, it was evidenced that only 1/3 of the students consider, to know with more emphasis the explanatory notes.

Keywords: explanatory notes, teaching-learning evaluation, UFC.

¹ Graduando em Ciências Contábeis pela FEAAC/UFC.

² Professora, Orientadora, Doutora.

1 INTRODUÇÃO

O exercício da profissão contábil, leva aos usuários da Contabilidade dados que, sintetizados, geram esclarecimentos e conhecimentos das relações patrimoniais e financeiras da empresa, estabelecendo uma relação de confiança entre o usuário e o Contador. Essa premissa traz consigo uma relação de relatórios confiáveis que se firmam com o exercício da prática contábil e das competências atribuídas a função do contador. As competências atribuídas no exercício da função contábil, podem ser identificadas através do conjunto de capacidades e conhecimentos, combinados e utilizados pelo profissional, gerados através da própria experiência, desenvolvendo essas habilidades e atendendo ao pressuposto da construção teórica e prática, permitindo a qualificação e a predição ao desempenho. (IUDICIBUS *et al*, 2010; PELEIAS, 2006).

Considerando esta relação de teoria e prática, destaca-se a relevância da construção e formação das competências do aluno de ciências contábeis no contexto da geração das informações contábeis, incorporadas nos aspectos do Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC), e ainda a relevância no conhecimento das informações adicionais que complementam os relatórios contábeis por meio das Notas Explicativas, justificando assim, a escolha do tema.

As Notas Explicativas (NE) são informações adicionais que são apresentadas nas demonstrações contábeis para melhor esclarecimento da situação patrimonial da Entidade e o seu resultado do exercício contábil. Nas NE divulgam-se informações acerca da preparação e os critérios utilizados nas demonstrações financeiras e práticas contábeis aplicadas pela entidade, a avaliação dos elementos patrimoniais, explicação sobre dívidas de longo prazo, ajuste dos exercícios anteriores, entre outras informações, além da sua obrigatoriedade preconizada na Instrução CVM 247/96. (IUDICIBUS, 2010).

Considerando o contexto em que se inserem as normas e as regras que estabelecem as Notas Explicativas e relacionada ao nível de compreensão, norteia-se como questão problema para a condução desta pesquisa: Qual o nível de compreensão dos discentes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará em relação a elaboração e divulgação das Notas Explicativas?

Para responder a questão, tem-se como objetivo geral identificar o nível de compreensão das notas explicativas pelos discentes do curso de Ciências

Contábeis da Universidade Federal do Ceará (UFC), e como objetivos específicos: i) demonstrar o papel das Notas Explicativas e suas finalidades; ii) relacionar os aspectos teóricos acadêmicos com o exercício profissional.

Para o desenvolvimento desta pesquisa, quanto ao aspecto metodológico, adotou-se a pesquisa descritiva, sobre o campo de atuação da Contabilidade à respeito dos relatórios contábeis, através das Notas Explicativas, descrevendo suas características, realizando-se um estudo, através da coleta de dados, por meio de uma pesquisa *survey* com os alunos do 7º e 8º semestre do curso de Ciências Contábeis da UFC, uma revisão literária à respeito do assunto, e uma análise de forma quantitativa e qualitativa compreendendo os aspectos das notas explicativas pelos alunos.

O trabalho divide-se em cinco seções: a primeira, a introdução na qual aborda-se o tema e a justificativa, a segunda seção apresenta de forma descritiva os conceitos, teorias e a legislação com base nos estudos da área, através do referencial teórico. A terceira define a metodologia desenvolvida no trabalho, a quarta demonstra as análises e discussões e por último a quinta seção, com as considerações finais, seguida das referências e o apêndice.

2 NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

As demonstrações contábeis e as notas explicativas são essenciais para tomada de decisão por parte dos *stakeholders*. As notas explicativas associadas a demonstrações contábeis, tem como finalidade trazer uma informação adicional, que não está contida nos relatórios contábeis, cujo objetivo é facilitar a compreensão dessas informações para seus respectivos usuários.

2.1 Demonstrações Contábeis

As demonstrações contábeis são importantes para avaliar como a entidade encontra-se em determinado período. Através das demonstrações, os usuários que estão relacionados a entidade, têm acesso as informações contábeis que os ajudam no seu processo decisório (BRAGA, 2012).

De acordo com o CFC, as demonstrações contábeis são uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira e do desempenho de

uma entidade. As demonstrações proporcionam aos usuários informações da entidade e assim, os usuários avaliam e tomam as decisões gerenciais de uma entidade. As demonstrações contábeis proporcionam informações da entidade sobre os seguintes componentes: Ativos; passivos; patrimônio líquido; receitas e despesas, incluindo ganhos e perdas; alterações no capital próprio mediante integralizações dos proprietários e distribuições a eles; e fluxos de caixa. (CPC 26, 2011, p.13)

Mesmo antes da regulamentação por meio da legislação e do CPC, a evidenciação das informações contidas nas demonstrações contábeis já eram exigidos pelos usuários, desde a segunda metade do século XX, segundo Oliveira, Gomes e Costa (2004), e a partir deste aspecto, o tema *disclosure* passou a ganhar destaque nas especificações da natureza contábil, por meio de sua evidenciação, segundo Ludicibus (2000, p. 121):

As formas de evidenciação podem variar, mas a essência é sempre a mesma: apresentar informação quantitativa e qualitativa de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar de fora dos demonstrativos formais, a fim de propiciar uma base adequada de informação para o usuário.

2.2 Evidenciação Contábil

Um dos compromissos inerentes às demonstrações contábeis, está em evidenciar suas informações, divulgar com clareza, de modo que se possa compreender de imediato o que está sendo comunicado, de acordo com Scharf, Borgert, Paes (2008, p.2), a evidenciação contábil:

Está diretamente relacionada ao objetivo de uma contabilidade orientada como instrumento para a tomada de decisão, que deve prover de forma mais satisfatória possível as informações fomentadas pelos usuários da contabilidade.

Nesta relação, pode-se descrever que as informações de caráter financeiro e econômico no que diz respeito a *disclosure*, possuem caráter regulamentar, e suas finalidades encontram-se relacionadas com a maior evidenciação, para que o usuário da contabilidade possua acesso a essas informações tal qual os *stakeholders*, essas publicações adotam como forma geral os princípios e normas

contábeis, abrangendo as orientações dos seguintes institutos, tal como afirma Ponte *et al* (2007, p.51):

Tais iniciativas envolvem orientações referentes à normatização contábil brasileira editadas pelos mais variados organismos, como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e aquelas editadas por entidades reguladoras de segmentos específicos da economia que adotam normatização contábil própria, como o Banco Central do Brasil, a Secretaria de Previdência Complementar (SPC), a Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), bem como orientações emanadas de órgãos como a Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA), o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), o Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas (IBASE), entre outros.

Gonzalez (2012), explica através da *disclosure*, há uma maior transparência nas demonstrações contábeis, pois qualquer informação complementar envolvendo valores da companhia devem estar contidos dentro das informações financeiras operacionais, das quais através de sua divulgação possa contribuir para os esclarecimentos e apresentações de aspectos contábeis.

Darós e Borba (2005, p.73) explica que deve também ser observado as instruções que trata dos instrumentos financeiros derivativos, do qual cita a CVM 235/95, dos quais busca na divulgação das notas explicativas a apresentação dos objetivos e finalidades, e descreve ainda que deve conter as “intenções da empresa com o uso de derivativos, premissas utilizadas para determinação de valores justos dos derivativos e controle de risco que a empresa efetua sobre três aspectos: risco de crédito, risco de taxa de cambio e risco de produto”.

As notas explicativas aliadas às demonstrações financeiras têm como objetivo conter alguma informação adicional em relação à apresentada nas demonstrações contábeis. Os órgãos reguladores como o IASB, *International Accounting Standards Board*, e o FASB, *Financial Accounting Standards Board* fazem algumas exigências de divulgação às normas e aos pronunciamentos contábeis tendo como objetivo deixar mais clara as informações para seus usuários. As notas explicativas têm uma importância essencial no quadro das demonstrações contábeis, ela auxilia na compreensão e na interpretação dos dados contidos nas demonstrações contábeis, para usuários que não tem conhecimento técnico para compreendê-las.

2.3 Notas explicativas

As Notas Explicativas são observadas no conjunto das Demonstrações Contábeis, dentre as quais, possuem como função, apresentar aos usuários da contabilidade, uma informação de forma quantitativa e qualitativa, sendo expressa por meio descrita ou demonstrada por meio de quadros analíticos, com a finalidade de demonstrar a situação patrimonial e financeira da entidade. (ALMEIDA, 2016).

As Notas Explicativas devem acompanhar as demonstrações contábeis, essas que possuem um número mínimo. Nesse mínimo quantitativo deve-se divulgar informações sobre a base de preparação das demonstrações financeiras e das práticas contábeis adotadas no Brasil, que não foram abordadas em qualquer outra partes das demonstrações contábeis (IUDICIBUS *et al*, 2010).

A função das Notas Explicativas é esclarecer qualquer tipo de dúvidas, fornecendo informações referentes às atividades da empresa naquele determinado ano. As Leis 11.638/07 e 11.941/09, que tratam das novas normas contábeis, deram uma maior importância para as notas explicativas junto ao rol de demonstrações contábeis, devido à convergência dos padrões internacionais do IFRS com as normas brasileiras de contabilidade.

Conforme o CPC 26 (2011), as notas explicativas obedecem a alguns critérios para sua publicidade, com o objetivo de ajudar no contexto de sua compreensão e nos demais aspectos das Demonstrações Contábeis, e devem ser apresentadas pela seguinte ordem:

- (a) declaração de conformidade com os Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis;
- (b) resumo das políticas contábeis significativas aplicadas;
- (c) informação de suporte de itens apresentados nas demonstrações contábeis pela ordem em que cada demonstração e cada rubrica sejam apresentadas; e
- (d) outras divulgações, incluindo:
 - (i) passivos contingentes (ver Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes) e compromissos contratuais não reconhecidos; e
 - (ii) divulgações não financeiras, por exemplo, os objetivos e políticas de gestão do risco financeiro da entidade (ver Pronunciamento Técnico CPC 40 - Instrumentos Financeiros: Evidenciação). (CPC 26, 2011, p. 106)

Além desses aspectos relacionados do CPC 26, pode-se observar também, a definição das notas explicativas no glossário que compõe a NBC TG

1000 (CPC PME), tratando do conceito e da função, no que trata da informação contábil para os usuários externos:

As notas explicativas contêm informações adicionais àquelas apresentadas no balanço patrimonial, na demonstração do resultado, na demonstração do resultado abrangente, na demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (se apresentada), na demonstração das mutações do patrimônio líquido e na demonstração dos fluxos de caixa. As notas explicativas fornecem descrições narrativas e detalhes de itens apresentados nessas demonstrações e informações acerca de itens que não se qualificam para reconhecimento nessas demonstrações. Adicionalmente às exigências desta seção, quase todas as outras seções desta norma exigem divulgações que são normalmente apresentadas nas notas explicativas. (CPC 26, NBC TG 1000, 2011, p.33).

Padoveze (2012, p. 151), explica que as notas explicativas apresentam um conjunto de informações complementares ilustradas para o melhor entendimento e compreensão adequados as necessidades de evidenciação às demonstrações contábeis, e são necessárias as suas elaborações para:

- Apresentar os principais critérios de avaliação utilizados na elaboração das demonstrações básicas e as legislações e normas obedecidas;
- Detalhar os principais números do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultados, quando necessários, tais como as principais contas dos estoques, contas a receber, imobilizado, investimentos, financiamentos, etc;
- Evidenciar critérios e procedimentos alternativos ou não usuais utilizados para o período em questão;
- Complementar com explicações sobre eventos econômicos não rotineiros e significativos acontecidos no período e seus impactos patrimoniais.

Esta construção de informações que são dispostas por meio das notas explicativas, devem ser observadas as suas principais finalidades, e no que tange os aspectos de sua formação, pois sua prática é recomendável, por diversos aspectos, tal qual descreve Vasconcelos (2008, p. 115):

- Descrever práticas contábeis (fundamental para um melhor entendimento dos usuários da informação);
- Fornecer explicações adicionais sobre algumas contas ou até mesmo operações;
- Apresentar composição/estrutura das contas (detalhamento de saldos);
- Sinalizar erros contábeis embora a menção de erros não os justifique (o propósito é apenas esclarecer o usuário). Na hipótese de erro, as notas são obrigatórias, mas as demonstrações permanecem erradas.

De acordo com o CPC 26 a demonstração contábil e respectivas notas explicativas devem ser identificadas claramente. Além disso, as seguintes

informações devem ser divulgadas de forma destacada e repetidas quando necessário para a devida compreensão da informação apresentada:

- O nome da entidade às quais as demonstrações contábeis dizem respeito ou outro meio que permita sua identificação, bem como qualquer alteração que possa ter ocorrido nessa identificação desde o término do período anterior;
- Se as demonstrações contábeis se referem a uma entidade individual ou a um grupo de entidades;
- A data de encerramento do período de reporte ou o período coberto pelo conjunto de demonstrações contábeis ou notas explicativas;
- A moeda de apresentação, tal como definido no Pronunciamento Técnico CPC 02 – Efeitos das Mudanças nas Taxas de Câmbio e Conversão de Demonstrações Contábeis; e
- Nível de arredondamento usado na apresentação dos valores nas demonstrações contábeis. (CPC 26, p. 17, 2011).

2.4 Conhecimento profissional e acadêmico

De acordo com Silva (1992) a formação do contador não deve se limitar as atividades tradicionais. É necessário possuir as bases fundamentais da contabilidade, pois estar devidamente qualificado, significa deter conhecimentos teóricos e habilidades práticas.

Um estudo realizado pelo IFAC – International Federation of Accountants publicado por Needles *et al* (2001) define as funções básicas do contador em grandes grupos: reportes financeiros, reportes gerenciais, apuração e planejamento de impostos, legislação comercial e de negócios, finanças e gerenciamento financeiro, gestão de negócios. O estudo definiu como as habilidades profissionais exigidas para o profissional contábil, estabelecendo quatro categorias para as competências: conhecimentos, habilidades, valores profissionais e flexibilidade.

A própria Resolução nº 10/04 que estabelece as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de Graduação em Ciências Contábeis, relaciona as competências e habilidades que são necessárias à formação do contador que resumidamente podem ser vistas em seu artigo 4º:

- I. Possuir adequada terminologia e linguagem contábil/atuarial;
- II. Demonstrar visão sistêmica e interdisciplinar da atividade contábil;
- III. Elaborar pareceres e relatórios de forma eficiente e eficaz;
- IV. Aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis;
- V. Desenvolver de forma plausível a liderança entre equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis precisas;

- VI. Exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis, incluindo noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais;
- VII. Desenvolver, analisar e implementar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidade crítico-analítica;
- VIII. Exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhes são prescritas através da legislação específica.

Um estudo feito pelo Calijuri et al (2004) sobre o perfil requerido para a função de controller/contador destacou os seguintes aspectos como sendo os mais importantes: Controle de custos, Elaboração de relatórios contábeis, Elaboração de relatórios gerenciais, Planejamento tributário, Sistemas gerenciais, Elaboração de orçamentos, Estudos de viabilidade de investimentos, Participação em reestruturação societária, Atendimento de órgãos governamentais, bancos, fornecedores e clientes e Auditoria interna, destacando a necessidade da formação direcionada para os aspectos do mercado de trabalho.

2.5 Estudos anteriores sobre ensino e aprendizagem de notas explicativas

Camargo *et al* 2016 (apud MIRANDA, 2011), em pesquisa a respeito do desempenho dos discentes de ciências contábeis, observa-se que a qualificação acadêmica oferecida pela instituição de ensino superior através da grade curricular e da formação dos professores, associados a estrutura didático-pedagógica, podem influenciar diretamente no desempenho do acadêmico, fortalecendo o conhecimento das normas e dos aspectos legais.

Em pesquisa realizada por Campos e Lemes (2013), a respeito do ensino de notas explicativas nos cursos de ciências contábeis nas universidades públicas brasileiras, discorrem através do uso de questionário, sobre a carga horária e o uso de material didático, sendo observado que as instituições analisadas 58% destinam de 1 a 10 horas de seu programa para o ensino de notas explicativas, 32% destinam de 11 a 40 horas e 10% destinam 60 horas, e quanto ao uso do material didático, 65% dos entrevistados apontam dificuldades pela falta de material didático específico, 45% apontam dificuldades na evidenciação das Normas Internacionais e o CPC, acrescentando ainda a complexidade das normas brasileiras de contabilidade.

3 METODOLOGIA

O estudo classifica-se como descritivo, pois tem como objetivo descrever características de uma determinada população (GIL, 2014). A população que será analisada no estudo serão os alunos do sétimo e oitavo semestres do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará (UFC), que totalizam 160 (cento e sessenta) alunos, porém compuseram a amostra da pesquisa 100 (cem) alunos, onde 23% responderam o questionário *online* e, 77% presencial.

Quanto à natureza, a pesquisa é classificada de acordo com Prodanov e Freitas (2013), como uma pesquisa qualitativa, pois adotará na interpretação dos fenômenos a atribuição de significados básicos no processo deste tipo de pesquisa, nas modalidades de coleta de informações como no tratamento delas por meio de técnicas analisadas nos resultados por meio de gráficos.

Essa pesquisa é caracterizada como uma revisão literária e bibliográfica, pois tem como fonte de dados, livros e artigos científicos, a utilização dos Comitês de Pronunciamentos Contábeis e *websites*. O estudo é caracterizado também como do tipo *survey* que é aquela que visa a apresentar a opinião das pessoas através de questionários e entrevistas, por exemplo (GIL, 2014).

O questionário aplicado trata especificamente do nível de compreensão dos alunos do 7º e 8º semestre do curso de ciências contábeis da UFC, compondo sete questões, das quais as questões 1 e 2 tratam da técnica de ensino e da carga horária e sua eficiência, do ponto de vista dos alunos e as demais perguntas são extraídas diretamente das proposições descritas sobre as notas explicativas através do CPC 26. Todas as questões são compostas das respostas com itens de um a cinco, através de uma resposta psicométrica e da escala de Likert, especificando o nível de concordância em sua opinião.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A presente análise, busca discorrer sobre a formação do conhecimento acadêmico e a composição da metodologia aplicada na instituição, quanto aos aspectos do nível de compreensão dos alunos da UFC, referente as notas explicativas apresentadas junto as demonstrações contábeis, e nesta relação compõe a técnica de ensino adotada, carga horária, nível de compreensão, divulgação e os pronunciamentos contábeis, adotando uma escala de valores de

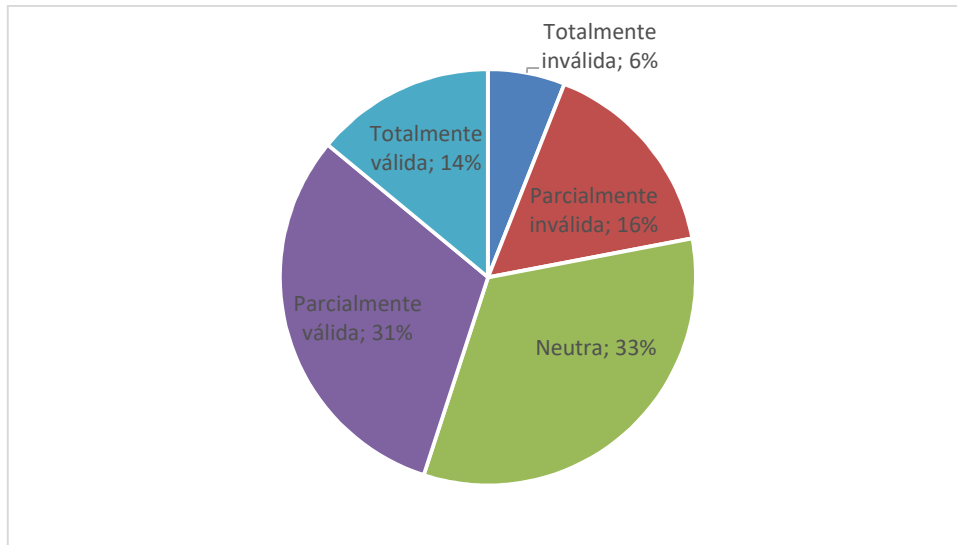
avaliação com a seguinte compreensão: (1) Totalmente inválida: Significa que o conteúdo da afirmativa é integralmente não observado. (2) Parcialmente inválida: Significa que o conteúdo da afirmativa é parcialmente observado. (3) Neutra: Significa que não há como avaliar se o conteúdo da afirmativa é ou não observado. (4) Parcialmente válida: Significa que o conteúdo da afirmativa é parcialmente observado. (5) Totalmente válida. Significa que o conteúdo da afirmativa é integralmente observado.

O objeto de estudo da análise realizada, será de forma descritiva através da escala de Likert, através de resultados estatísticos em percentuais, através das respostas mais frequentes apresentadas no questionário, demonstrado por meio de gráficos, facilitando a compreensão e a distribuição das respostas obtidas.

Na questão1: A técnica de ensino aplicada em sala de aula, com relação as notas explicativas, utiliza como objetos de estudos as demonstrações publicadas por empresas, e pode ser subsidiada como forma de conhecimento da teoria na aplicação da prática?

Quanto aos aspectos relacionados com a técnica utilizada sobre instrumentos publicados e apresentados em sala de aula, há uma enorme divisão entre a neutralidade dos fatos apresentados e o que os consideram inválidos. A questão de ter ou não demonstrações publicadas e suas respectivas notas explicativas aplicadas em sala de aula, gera uma neutralidade de 33% sobre a resposta dos entrevistados, tendo sido considerado como válidos 45% e inválidos 22%, ou seja, a maioria dos entrevistados concordam que há uma relevância sobre a disposição de considerar como técnica de ensino o uso de dados reais em sala de aula, conforme demonstra os percentuais no Gráfico 1.

Gráfico 1. Técnica de ensino aplicada com casos reais

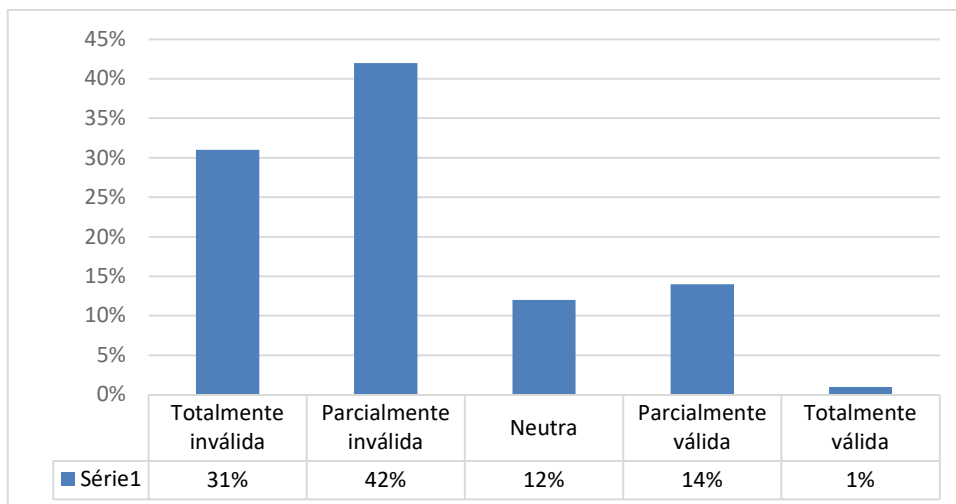


Fonte: dados da pesquisa

A questão 2: A carga horária destinada para as aulas sobre notas explicativas pode ser considerada suficiente para o desenvolvimento teórico e prático?

Quanto a este questionamento, busca elucidar a necessidade prática, na visão do aluno, sobre o tempo necessário destinado ao aprendizado sobre as notas explicativas, referindo-se ao tempo e a carga horária trabalhado em sala de aula, com teoria e prática sobre o tema, sendo demonstrada na pesquisa, que em sua maioria, os alunos consideram a disponibilidade de carga horária pouca no que deveria ser exposto para sua exposição, pois 73% dos entrevistados acharam pouco tempo, sendo necessário uma maior exposição e maior disponibilidade de tempo, sendo referido como totalmente inválida 31% e parcialmente inválida 42%, quanto a questão da indiferença e neutralidade, representa 12%, quanto aos que consideram a carga horária suficiente para o estudo das notas explicativas, totalizaram como parcialmente válida 14% e totalmente válida 1% dos entrevistados, como pode ser observado no Gráfico 2.

Gráfico 2. Carga horária

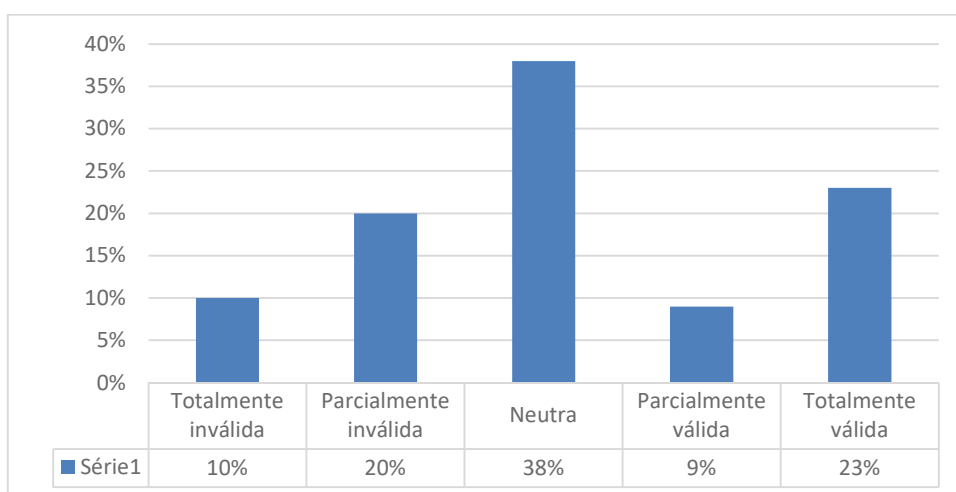


Fonte: dados da pesquisa

Quanto à questão 3: Ao analisar uma nota explicativa, qual o nível de compreensão você consegue obter com as descrições narrativas e as composições de valores apresentados nas demonstrações contábeis.

Nessa questão é mensurado o nível de compreensão do aluno, quanto a observação da nota explicativa, ficando caracterizado nesse aspecto uma ponderação entre os itens apresentados, como 30% consideram inválidos, 38% neutros e 32% consideram válidos. Observando nessa relação, que pelo menos 1/3 dos alunos consideram-se conhecedores sobre o assunto, sua maioria considera neutro a sua compreensão e 30% consideram pouco os conhecimentos sobre o assunto, como demonstra o Gráfico 3.

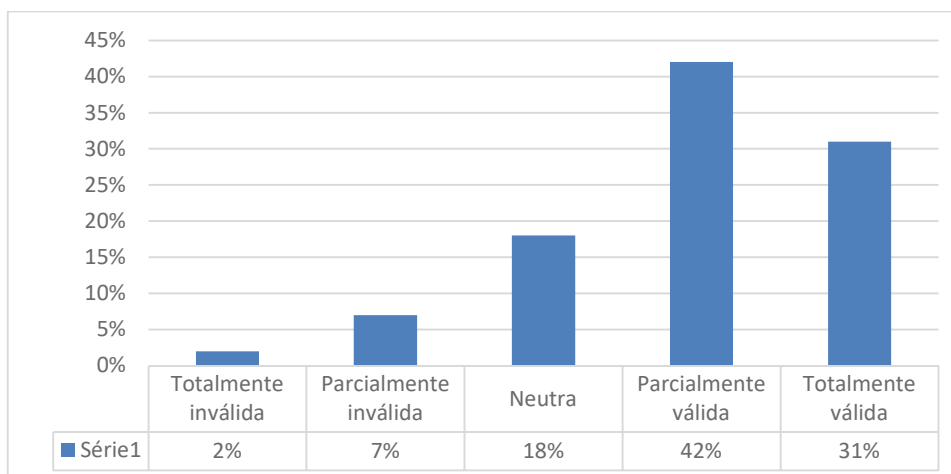
Gráfico 3. Nível de compreensão



Fonte: dados da pesquisa

A questão 4: As notas explicativas incluem narrações ou análises mais detalhadas de montantes apresentados no balanço. Quanto a esse quesito será observado o Gráfico 4.

Gráfico 4. Informações descritas nas notas explicativas



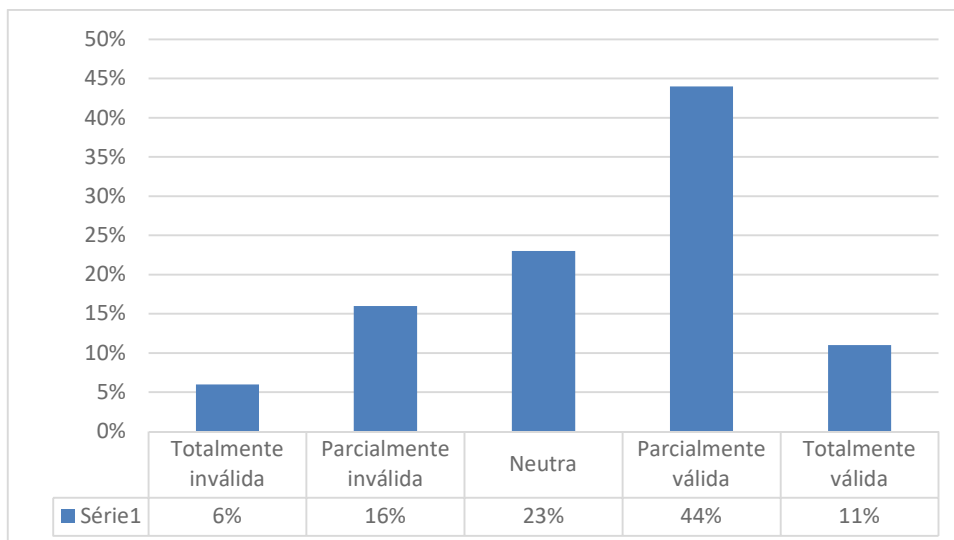
Fonte: dados da pesquisa

Nesse item, demonstrado pelo gráfico 4, a questão avalia quanto à necessidade das informações e de suas funcionalidades para a compreensão das demonstrações contábeis, através das notas explicativas e dos aspectos da legislação adotada, sendo considerado pelos alunos 73% como válidos, que concordam com o aspecto apresentado, 18% neutros e 9% inválidos.

A questão 5. Na observação da composição das notas explicativas através da publicação dos passivos contingentes e divulgações não financeiras, está contida nas informações de suporte de itens apresentados nas demonstrações contábeis.

Essa questão está relacionada com o CPC 25, e sobre as suas finalidades e nível de conhecimento dos alunos sobre esse assunto, ficando descrito que o nível de conhecimento representava em parcialmente válida 44% e totalmente válida 11% dos entrevistados, representando uma totalidade de 55% dos que concordam sobre especificamente a publicação dos passivos contingentes e das divulgações não financeiras, das quais devem ser obrigatórias nas notas explicativas, ficando neutros 23% e discordam 22%, conforme Gráfico 5.

Gráfico 5. Passivos contingentes e divulgações não financeiras

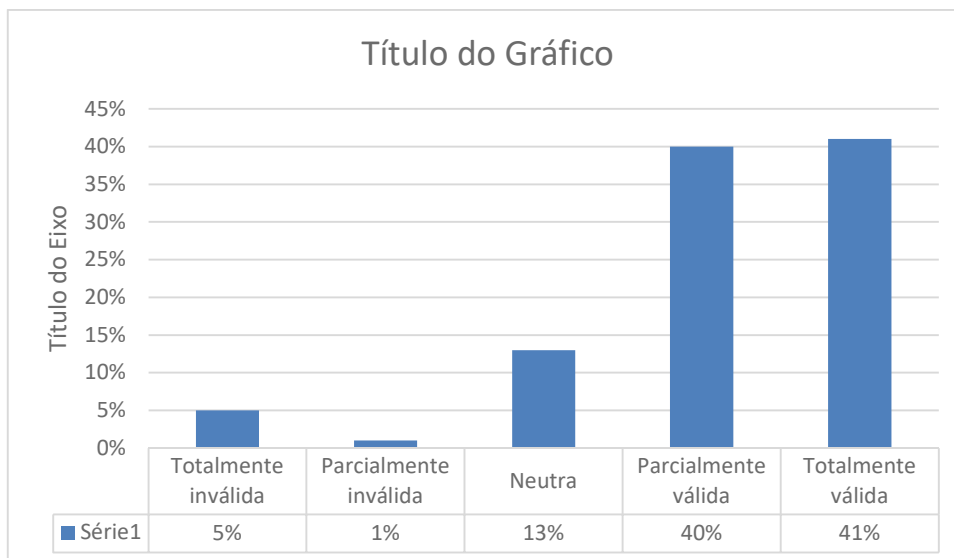


Fonte: dados da pesquisa

A questão 6: A divulgação das notas explicativas e seus conteúdos, acompanhado das determinações contábeis é especialmente útil para os usuários como alternativas de compreensão das demonstrações contábeis.

Esse item trata das funcionalidades das notas explicativas em relação aos seus esclarecimentos perante as demonstrações contábeis, sendo constatado em sua maioria como válidos 81% dos alunos concordaram que elas atingem seus objetivos, funções e finalidades, esclarecendo qualquer tipo de dúvidas, fornecendo informações referentes às atividades da empresa naquele determinado ano de sua publicação, reconhecem suas funções e importância, 13% dos entrevistados ficaram neutros e 6% discordam, conforme Gráfico 6.

Gráfico 6. Funcionalidade das Notas explicativas

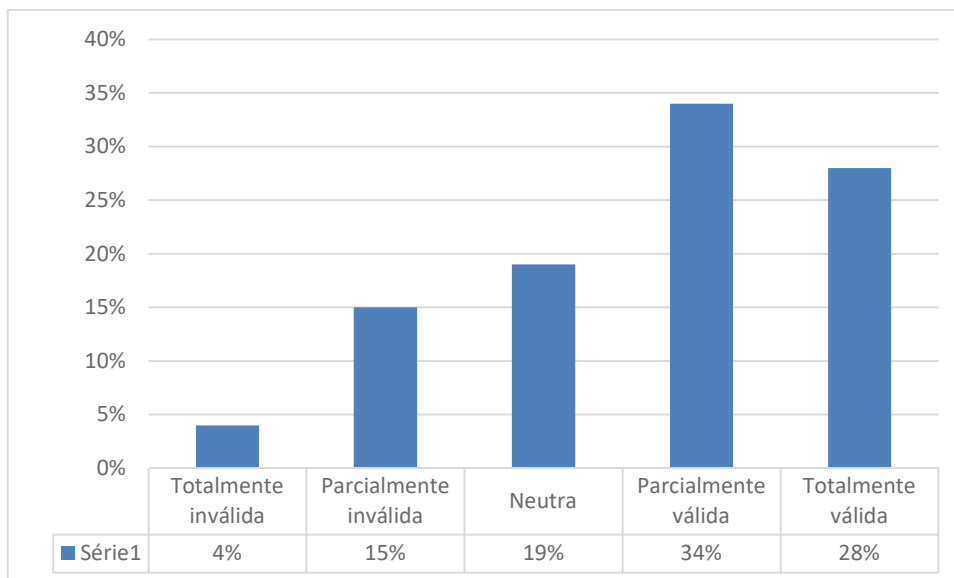


Fonte: dados da pesquisa

A questão 7: As notas explicativas apresentam informações requeridas pelos pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações do CPC. Estas informações e normas podem ser consideradas excessivas e as vezes confusas.

Nessa questão, discorre sobre se os alunos consideram excessivos e confusos a legislação aplicada pelo CPC sobre as notas explicativas, pontuando 62% dos entrevistados que consideram confusas as normas, 19% neutro e 19% discordam parcialmente e totalmente sobre as normas e as legislações serem confusas, como demonstra o Gráfico 7.

Gráfico 7. Legislação excessiva e confusa



Fonte: dados da pesquisa

Nessa relação, os alunos discorrem sobre a formulação da legislação das notas explicativas, através dos pronunciamento contábeis, dos quais mais da metade dos alunos, consideram as normas excessivas, apesar de pontuarem haver conhecimento sobre suas práticas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A composição das diretrizes curriculares, cursos e programas, são estabelecidos de acordo com o artigo 53 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), lei nº 9.394/1996, que dá autonomia as instituições de ensino superior para definí-las e pela Resolução CNE/CES nº 10/2004, que orienta os currículos e os conteúdos.

Com isso, a responsabilidade das IES em constituir seus programas, fica a seu critério, desde que atenda os padrões mínimos estabelecidos pela legislação, atendendo a capacidade técnica e funcional, atendendo aos parâmetros contábeis, através dos modelos e normas nacionais e internacionais.

A formação técnica e o conhecimento acadêmico é influenciado diretamente pela construção curricular e o exercício teórico e prático das disciplinas contábeis, o que favorece ao aluno, a construção de uma ampla formação, que irá depender exclusivamente da disposição dos conteúdos, carga horária, metodologia

e a sistemática inserida pela instituição, com esses aspectos, será possível mensurar o aprendizado e o seu desempenho.

Nessa perspectiva, esta pesquisa tem o objetivo de identificar o nível de compreensão em elaboração das notas explicativas pelos discentes do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará (UFC), sendo elaborado para essa análise a aplicação de um questionário, com escala de Likert, estabelecendo uma variável de 1 a 5, que estabelece os fatores em válidos, neutro e não válidos.

De forma geral a técnica de ensino é considerada válida pelos acadêmicos, apesar de sua grande maioria discordar da carga horária instituída pela disciplina (73%), precisando de mais tempo para melhorar a sua compreensão e formulação de estudos e práticas. Esse aspecto revela diretamente o nível de compreensão dos alunos, dos quais reflete em apenas 32% dos alunos entrevistados, demonstrando a necessidade do reforço e de mudanças nos aspectos metodológicos da matéria pretendida.

Outro ponto relevante nessa composição, é quanto ao conhecimento expresso das notas explicativas, onde uma parcela de 73% dos alunos conseguem identificar seus componentes, a importância e a sua funcionalidade, como pontuaram 81% dos entrevistados, que reconhecem as finalidades das notas explicativas.

Apesar das notas explicativas terem finalidades específicas e serem utilizados quando necessárias para explicar os componentes das demonstrações contábeis, 62% dos entrevistados consideram complicadas e confusas as normas e pronunciamentos do CPC, apesar de conhecerem parcialmente seus aspectos legais, ficando um percentual neutro de 19% e os que não consideram difícil e confuso 19%.

Quanto ao nível de compreensão sobre as notas explicativas, é perceptível notar que apesar de sua maioria possuir conhecimento parcial sobre suas funções e finalidades, torna-se necessário uma maior abrangência no desenvolvimento do estudo, pois apenas 1/3 dos alunos consideram-se pleno conhecedor sobre o assunto, representando 32% dos entrevistados, já para os neutros representam 38% sobre o assunto e 30% afirmam não possuir conhecimentos específicos sobre o tema.

Esses aspectos demonstram uma relatividade no nível de compreensão dos acadêmicos sobre as notas explicativas, possuindo conhecimento sobre o tema

e suas funcionalidades, mas indicando uma necessidade de maior exploração nos estudos e em sua disposição de carga horária, pois o assunto ainda é considerado pelos acadêmicos como uma legislação excessiva e confusa.

A pesquisa realizada apresentou limitações quanto do instrumento e ao grupo pesquisado. Este, por ser um número relativamente pequeno, o resultado encontrado refere-se apenas ao grupo pesquisado.

O estudo poderá contribuir para a Universidade Federal do Ceará avaliar o desempenho dos seus discentes quanto a correta compreensão das notas explicativas das demonstrações contábeis.

Assim, sugere-se, para próximas pesquisas aumentar a amostra, incluindo na pesquisa universidades particulares.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, J. E. F. **Fundamentos de Contabilidade para os negócios**. Introdução à contabilidade. Rio de Janeiro: Elsevier, 2016.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações Contábeis**: Estrutura, análise e interpretação. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BRANDÃO, H. P.; GUIMARÃES, T. A. Gestão de competências e gestão de desempenho: tecnologias distintas ou instrumentos de um mesmo construto? **RAE**: Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 41, n. 1, p.8-15, jan./mar. 2001.

BRASIL. **Lei de diretrizes e bases da educação nacional**. 2004. Diretrizes curriculares nacionais do curso de graduação em Ciências Contábeis.

_____. **Resolução CNE/CES 10**, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Brasília, 2004.

CALIJURI, M. S. S. et. al. **Perfil do controller no contexto organizacional atual brasileiro**. IX Congresso Internacional de Custos. Florianópolis, 2004.

CAMARGO, R. V. W.; CAMARGO, R. C. C. P.; ANDRADE, D. F.; BORNIA, A. C. Desempenho dos alunos de Ciências Contábeis na prova Enade/2012: uma aplicação da Teoria da Resposta ao Item. **REPeC – Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, ISSN 1981-8610, Brasília, v.10, n. 3, art. 6, p. 332-355, jul./set. 2016.

CAMPOS, C.; LEMES, S. Ensino de Notas Explicativas nos Cursos de Ciências Contábeis de Universidades Públicas Brasileiras, **Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 13, n. 1, p.249-282, 2013.

COMITÉ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS, CPC 26. **Apresentação das Demonstrações Contábeis. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 1, 2011.** Acesso em < <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos> > 07 de outubro de 2017.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Instrução Normativa 235** de 23 de março de 1995. Dispõe sobre a divulgação, em nota explicativa, do valor de mercado dos instrumentos financeiros, reconhecidos ou não nas demonstrações financeiras das companhias abertas e dá outras providências.

CUNHA, J. V. A., Cornachione Junior, E.B. & Martins, G.A. (2010, Mai./Jun.). Doutores em Ciências Contábeis: Análise sob a Óptica da Teoria do Capital Humano. **RAC**, Curitiba, 14(3), pp. 532-557. [http:// dx.doi.org/10.1590/s1415-6552010000300009](http://dx.doi.org/10.1590/s1415-6552010000300009).

DARÓS, L. L.; BORBA, J. A. Evidenciação de Instrumentos Financeiros Derivativos nas Demonstrações Contábeis: uma análise das empresas brasileiras. **R. Cont. Fin.** – USP, São Paulo, n. 39, p. 68 – 80, Set./Dez. 2005.

DUTRA, J. **Gestão de pessoas com base em competências.** In Dutra, J. (org). *GestãoporCompetências.* São Paulo: Editora Gente, 2001.

FLEURY, A.; FLEURY, M. T. Construindo o conceito de competência. **Revista de Administração Contemporânea.** Edição Especial, 2004, p.183-196.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

GONZALEZ, R. S. **Governança Corporativa: o poder de transformação das empresas.** São Paulo: Trevisan, 2012.

IUDÍCIBUS, S. de, et al. **Manual de contabilidade societária.** São Paulo: Atlas, v. 792, n. 3, 2010.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da Contabilidade.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, M. C.; RIBEIRO, M. S. Análise da evolução de informações econômico-financeiras de natureza ambiental: o estudo do caso Petrobrás. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2003, 10, Guarapari-ES. **Anais...**Guarapari, 2003.

MAXWELL, J. C. **Competências pessoais que as empresas procuram : Seja o profissional que toda equipe deseja.** São Paulo: Mundo Cristão, 2004.

PELEIAS, I. R. (Org.). **Didática do Ensino da Contabilidade: aplicável a outros cursos superiores.** São Paulo: Saraiva, 2006.

PIRES, R. P. **Formação de competências na interface estágio extracurricular e início da atuação profissional como enfermeiro.** [dissertação] São Paulo-SP: Universidade de São Paulo, 2006.

NEEDLES, Jr., BELVERD, E. Cascini, K. KRYLOVA, T. MOUSTAFA, M. Strategy for Implementation of IFAC International Education Guideline n.9. **Journal of International Financial Management & Accounting**.Vol.12. p. 317-354. 2001.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Empresarial e Societária**. Curitiba: IESDE, 2012.

PINEDA, J. O. de C. **Entropia e teoria da informação: os fundamentos científicos da era digital**. São Paulo: Annablume, 2010.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. 3. Ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

PONTE, V. M. R.; OLIVEIRA, M. C.; MOURA, H.; CARMO, R. C. A. Análise das práticas de informações obrigatórias, não-obrigatórias e avançadas nas Demonstrações Contábeis das Sociedades Anônimas no Brasil: um estudo comparativo dos exercícios de 2002 e 2005. **R. Cont. Fin.**, USP, São Paulo v. 18 n. 45 p. 50 – 62, set./dez. 2007.

SCHARF, L.; BORGERT, A.; PAES, S. G. A depreciação e a capacidade informativa das notas explicativas e quadros suplementares. **Anais 8º Congresso USP Contabilidade e Controladoria**, São Paulo. 2008.

SILVA, E. L. **A valorização do bacharel em ciências contábeis**: Um enfoque para reflexão. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade. Porto Alegre, Rio Grande do Sul, 1992.

VASCONCELOS, Y. L. **Planejamento Financeiro**. Curitiba: IESDE, 2008.

APÊNDICE

NÍVEL DE COMPREENSÃO DAS NOTAS EXPLICATIVAS PELOS ALUNOS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ	VALORES				
	1	2	3	4	5
QUESTÕES PROPOSTAS					
1. A técnica de ensino aplicada em sala de aula, com relação as notas explicativas, utiliza como objetos de estudos as demonstrações publicadas por empresas, e pode ser subsidiada como forma de conhecimento da teoria na aplicação da prática?					
2. A carga horária destinada para as aulas sobre notas explicativas pode ser consideradas suficientes para o desenvolvimento teórico e prático?					
3. Ao analisar uma nota explicativa, qual o nível de compreensão você consegue obter com as descrições narrativas e as composições de valores apresentados nas demonstrações contábeis.					
4. As notas explicativas incluem narrações ou análises mais detalhadas de montantes apresentados no balanço, na sua compreensão, essas informações exigidas pelas práticas contábeis adotadas no Brasil e outras divulgações são:					
5. Na observação da composição das notas explicativas através da publicação dos passivos contingentes e divulgações não financeiras, está dentro das informações de suporte de itens apresentados nas demonstrações contábeis, qual o nível de compreensão sobre essas publicações.					
6. A divulgação das notas explicativas e seus conteúdos, acompanhado das determinações contábeis é especialmente útil para os usuários como alternativas de compreensão das demonstrações contábeis. Essas informações dentro de um nível de conhecimento teórico e prático, são consideradas:					
7. As notas explicativas apresentam informações requeridas pelos pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações do CPC. Estas informações e normas podem ser consideradas excessivas e as vezes confusa pelo usuário. Com base nessa afirmativa, você consegue interpretar a norma de maneira:					
Escala de valores da Avaliação: (1) Totalmente inválida: Significa que o conteúdo da afirmativa é integralmente não observado . (2) Parcialmente inválida: Significa que o conteúdo da afirmativa é parcialmente observado . (3) Neutra: Significa que não há como avaliar se o conteúdo da afirmativa é ou não observado. (4) Parcialmente válida: Significa que o conteúdo da afirmativa é parcialmente observado . (5) Totalmente válida. Significa que o conteúdo da afirmativa é integralmente observado .					