

**NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS DISCENTES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
ACERCA DA ELABORAÇÃO E UTILIZAÇÃO DA DEMONSTRAÇÃO DO VALOR
ADICIONADO**

**LEVEL OF KNOWLEDGE OF ACCOUNTING SCIENCES ABOUT THE
PREPARATION AND USE OF THE ADDED VALUE STATEMENT**

Bruna Isabella Silva¹
José Jonas Alves Correia²
Ramon Rodrigues dos Santos³
Leandro Martins da Silva⁴

RESUMO

Esta pesquisa teve por objetivo avaliar o nível de conhecimento dos discentes de Ciências Contábeis acerca da elaboração e utilização da Demonstração do Valor Adicionado (DVA). Para tanto, optou-se por desenvolver um *survey* com método descritivo e abordagem quantitativa. Os dados foram coletados por meio de um questionário *online* aplicado aos estudantes do curso de Ciências Contábeis, no ano de 2019. A população desta pesquisa se concentra nos acadêmicos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), cuja amostra obtida foi de um total de 171 respondentes. Os resultados indicam que, os inquiridos não têm uma percepção adequadamente satisfatória sobre o referido tema, visto que muitos dos discentes afirmam ter um conhecimento ruim ou péssimo sobre a DVA. Nas questões que abordavam perguntas específicas sobre a DVA, apenas 9,37% e 5,15% afirmam ter um grau de conhecimento bom e ótimo, respectivamente.

Palavras-chave: Demonstração do valor adicionado. Conhecimento discente. Ensino superior.

ABSTRACT

This research aimed to evaluate the knowledge level of Accounting students about the elaboration and use of the Statement of Added Value (DVA). Therefore, it was decided to develop a survey with descriptive method and quantitative approach. The data were collected through an online questionnaire applied to students of the Accounting Science course, in 2019. The population of this research is concentrated in the students of the Accounting Science course of the Federal University of Pernambuco (UFPE), whose sample was obtained. out of 171 respondents. The results indicate that respondents do not have an adequately satisfactory perception of the subject, as many of the students claim to have a poor or very poor knowledge about VAD. In the questions that addressed specific questions about VAD, only 9.37% and 5.15% state that they have a good and great knowledge level, respectively.

Keywords: Statement of added value. Student knowledge. University education.

¹ Bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco. E-mail: brunaisabella2010@gmail.com

² Doutorando e Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco. E-mail: profjonasalves@gmail.com

³ Doutorando em Administração pela Universidade Federal de Pernambuco; Mestre em Administração pela Universidade Federal da Paraíba. E-mail: ramonrdgs@gmail.com

⁴ Especialista em Gestão Tributária pelo Instituto Federal de Pernambuco. E-mail: leandromartins.cont@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência social que registra e interpreta informações quantitativas e qualitativas das organizações econômico-administrativas. Para que as informações possam representar fielmente o objetivo proposto pelas organizações, ajudando-as no processo de decisão, planejamento e controle é preciso ter conhecimento da elaboração e utilização da informação contábil útil. Todas as situações patrimoniais, financeiras e econômicas registradas rotineiramente na entidade darão origem a um produto, as demonstrações contábeis (RIBEIRO, 2013).

As demonstrações contábeis evidenciam o desempenho da empresa de forma transparente em um determinado período para os usuários internos e externos. O Pronunciamento Contábil nº 26 (R1) apresenta os componentes obrigatórios de divulgação das demonstrações contábeis, a saber: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado, Demonstração do Resultado Abrangente (caso haja no período), Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Valor Adicionado (obrigatória para companhias de capital aberto, evidenciada pela Lei nº 6.404 de 1976) e as notas explicativas.

De certo modo, no decorrer dos anos a sociedade tem buscado cada vez mais ter acesso às informações das atividades operacionais das entidades. Por esse motivo as empresas passaram a adotar uma função social para obter uma vantagem competitiva e garantir sua sobrevivência no mercado. A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) surge nesse cenário como uma peça fundamental para demonstrar a riqueza econômica gerada pelo trabalho empresarial e a forma que essa riqueza está sendo distribuída para os diversos segmentos/agentes da sociedade (SANTOS, 2007).

Observa-se que a DVA é baseada em um conceito macroeconômico que busca apresentar a parcela de contribuição que a entidade tem na formação do Produto Interno Bruto (PIB). O PIB corresponde a soma de todos os valores adicionados pelas empresas de todo o país mais os demais agentes econômicos dentro de um determinado período.

Tendo em vista a importância da DVA, o presente estudo busca avaliar o conhecimento dos discentes do curso de Ciências Contábeis da UFPE a respeito desse demonstrativo, com a seguinte questão problematizante: **Qual o nível de conhecimento dos discentes de Ciências Contábeis acerca da elaboração e utilização da Demonstração do Valor Adicionado?**

O presente estudo se justifica a partir do pressuposto de que a DVA é um importante instrumento de suporte nas decisões, ao passo que se torna obrigatório a um determinado grupo de empresas (as de S/A de capital aberto) o que pode tornar a atenção dos discentes um pouco menor - em relação aos demais relatórios contábeis de utilização mais frequente.

Além disso, a relevância desta pesquisa desperta necessidade de proporcionar educação contábil de qualidade, aonde os resultados tornam dados úteis (por refletir a realidade) para coordenadores de curso de graduação, órgãos de classes com os seus programas de educação continuada e, para os docentes enquanto peça fundamental na mediação do processo de ensino-aprendizagem.

Em termos estruturais, a pesquisa é dividida em cinco seções, sendo esta primeira a introdutória, com o contexto do objeto de pesquisa. A segunda traz o aporte teórico e pesquisas anteriores que norteiam a investigação. A terceira elenca os métodos empregados, cujos resultados são apontados na quarta seção. A quinta e última seção mostra as considerações finais do estudo.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis, também conhecidas como demonstrações financeiras são compostas por informações (dados) elaboradas após transações que alterem o patrimônio da entidade. As demonstrações constroem um conjunto de informações que devem ser divulgadas pelas entidades como forma de prestar contas aos seus *stakeholders*.

Segundo Marion (2012), o relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela Contabilidade com o objetivo de relatar aos usuários os principais fatos registrados pela Contabilidade em determinado período. Para tanto, devem ser elaborados de tal forma que sejam compreensíveis à variada gama de usuários, independente do grau de conhecimento contábil que esse usuário possua (IUDÍCIBUS *et. al.*, 2010).

De acordo com Santos (2011), as demonstrações contábeis têm por objetivo proporcionar informação a respeito da posição patrimonial e financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa da entidade que seja útil a um grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões econômicas. Como também, objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados.

A Contabilidade é a linguagem dos negócios e as demonstrações contábeis são os canais de comunicação que nos fornecem dados e informações para diagnosticar o desempenho e a saúde financeira da empresa. Uma análise desenvolvida com base em dados contábeis confiáveis reduz o grau de incerteza decorrente da ausência de referenciais quantitativos (SILVA, 2008).

Percepções subjetivas baseadas apenas em intuição, experiência, desconfiança ou capacidade de adivinhação não são suficientes para orientar decisões que envolvam expectativas de risco e de retorno. Adicionalmente, sabe-se que a análise financeira ultrapassa a fronteira das demonstrações contábeis. Nesse sentido, necessita-se de uma visão completa dos negócios (SILVA, 2008).

Em relação aos documentos legais que tratam de quais peças contábeis devem ser elaboradas, cita-se a Lei nº 6.404/1976, conhecida como Lei das S/A e o Pronunciamento Contábil elaborado pelo Comitê de Pronunciamento Contábeis (CPC) nº 26, que trata da apresentação das Demonstrações Contábeis.

Conforme o CPC 26, a finalidade das demonstrações contábeis é apresentar a posição patrimonial, financeira e o desempenho da entidade de forma estruturada e composta pelas demonstrações expostas no Quadro 1.

Quadro 1 - Principais Demonstrações Contábeis e suas finalidades

| | |
|--|---|
| Balanco Patrimonial | Demonstra a posição financeira e patrimonial da entidade em um determinado período. |
| Demonstração do Resultado do Exercício | Apresenta o resultado econômico da empresa em um determinado período. |
| Demonstração do Resultado Abrangente | Contempla outras variações do patrimônio líquido que terão impactos futuros no resultado do exercício. |
| Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido | Demonstra as alterações ocorridas no patrimônio líquido da entidade. |
| Demonstração do Fluxo de Caixa | Apresenta as movimentações ocorridas nas disponibilidades (caixas e equivalentes de caixa) no exercício, |
| Demonstração do Valor Adicionado | Evidencia a riqueza líquida gerada pela empresa em um determinado período e como esse recurso foi distribuído aos agentes (funcionários, governo, acionistas e credores). |
| Notas Explicativas | Traz informações adicionais sobre as demonstrações contábeis (Observação: Ela não é um demonstrativo contábil, mas parte integrante do conjunto das demonstrações contábeis). |

Fonte: Elaboração própria (2019), com base na Lei nº 6.404/76.

Observa-se que cada demonstração contábil tem uma finalidade específica, uma complementa a outra, sendo essas informações necessárias para o processo de tomada de decisão (IUDÍCIBUS *et al.*, 2010).

2.2 Características da DVA

Conforme o CPC 26, “valor adicionado representa a riqueza criada pela empresa, de forma geral medida pela diferença entre o valor das vendas e os insumos adquiridos de terceiros. Incluindo também o valor adicionado recebido em transferência produzido por terceiros e transferido à entidade”. Segundo Martins *et al.* (2013), a DVA tem por objetivo demonstrar a riqueza econômica gerada pelas atividades da empresa como resultante de um esforço coletivo e sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a sua criação.

Na visão de Braga (2009), a DVA evidencia o quanto de riqueza uma empresa produziu, ou seja, o quanto ela adicionou de valor, e de que forma essa riqueza foi distribuída (entre empregados, governo, acionistas, financiadores de capital etc.) e quanto ficou retido na empresa.

Santos (2011) afirma que a demonstração do valor adicionado é a demonstração contábil que tem por objetivo apresentar, de forma ordenada e sintética, a riqueza gerada pela entidade em determinado período, bem como sua distribuição. E que assim como a DRE, a DVA deve observar o regime da competência.

Para os usuários desse demonstrativo pode-se extrair informações de natureza econômica e social como forma de avaliar a entidade. Assim, as principais características da DVA são: demonstrar a riqueza que a entidade agrega a sociedade no local que reside; mostrar como será a distribuição entre os agentes econômicos; fornecer informações, aos investidores e usuários em geral, sobre a empresa.

Visando salutar a relevância da DVA nas organizações Santos (2007, p. 18) explica:

Numa época em que se tem a globalização como irreversível, a DVA começa a materializar uma forma de visualização dos benefícios (ou malefícios) a respeito da participação das empresas no contexto social em que estão inseridas. A isso deve ser adicionada a possibilidade de melhor avaliação do conjunto de empresas de uma sociedade, principalmente no que se refere à capacidade de geração (valor adicionado) e distribuição de riquezas; a soma dos valores adicionados das empresas, calculada através da DVA, representará parte significativa de toda a riqueza gerada no país, isto é, constituirá elemento substancial do Produto Interno Bruto (PIB).

Segundo Martins *et al.* (2013), as informações utilizadas na DVA apresentam objetivos complementares a DRE. A demonstração do resultado do exercício prioriza enfatizar o lucro líquido, já a demonstração do valor adicionado tem como objetivo mostrar a riqueza gerada pela empresa e sua forma de distribuição, assim o lucro líquido corresponde a apenas uma parte do valor da riqueza criada e destinada aos detentores de capital e/ou fica retida na empresa.

2.3 Estudos anteriores

Nesta seção serão abordados os estudos recentes realizados anteriormente por diversos autores que abordam o nível de conhecimento na área contábil. O Quadro 2 esquematiza alguns desses estudos, indicando autorias, objetivos e resultados.

Quadro 2 - Apresentação dos resultados de pesquisas anteriores

| Autoria | Objetivo | Resultados |
|------------------------------------|--|---|
| Costa, Libonati e Rodrigues (2004) | Investigar o nível de conhecimento dos contadores da Região Metropolitana do Recife sobre a Contabilidade rural. | No estudo evidencia-se que 91% dos respondentes consideram ruim ou regular os seus conhecimentos em relação à Contabilidade rural. |
| Machado <i>et al.</i> (2008) | Verificar se os conhecimentos adquiridos pelos estudantes de Contabilidade atendem aos requisitos do mercado de trabalho na cidade de São Paulo. | O questionário foi aplicado em uma amostra de 120 formandos de quatro Instituições de Ensino Superior (IESs) e apontou que os conhecimentos são divergentes e variam de uma instituição para outra. |
| Lucas e Mladenovic (2009) | Identificar se os discentes conseguem absorver o conteúdo da disciplina de Contabilidade introdutória. | Os resultados apontaram que o conhecimento dos alunos não foi satisfatório, e que os discentes deixavam levar em conta o senso comum contrário ao da Contabilidade. |
| Malaquias <i>et al.</i> (2013) | Analisar o nível de conhecimento sobre contabilidade internacional entre estudantes do curso de Ciências Contábeis de dois países: o Brasil e o Paraguai. | Os respondentes dos dois países apresentaram diferentes níveis de conhecimento no que se refere às perguntas sobre as normas internacionais de Contabilidade. Observou-se também que as normas estão presentes no cotidiano dos respondentes. |
| Conceição <i>et al.</i> (2014) | Busca evidenciar o grau de conhecimento dos estudantes de ciências contábeis da Universidade Federal da Bahia referente a disciplina de Contabilidade social e ambiental. | Analisando uma amostra de 129 estudantes verificou-se que há uma carência de conhecimento sobre este tema tanto para os concluintes como para os ingressantes. |
| Nunes <i>et al.</i> (2014) | Analisar as habilidades e conhecimentos que os estudantes de ensino médio julgam necessários para atuar como contador, comparando esses conhecimentos com aqueles preconizados pela IFAC (<i>International Federation of Accountants</i>). | Dos 841 entrevistados pode-se evidenciar que a percepção dos alunos do ensino médio converge para muitas habilidades descritas pela IFAC, com maior concordância para as habilidades técnicas e funcionais. |
| Gomes <i>et al.</i> (2015) | Investigar o nível de conhecimento dos futuros profissionais de contabilidade do estado da Bahia sobre os conceitos básicos apresentados nas normas brasileiras de Contabilidade. | Constatou-se que os discentes não apresentam conhecimento satisfatório acerca de conceitos básicos presentes nas normas brasileiras de Contabilidade, dos 876 discentes participantes da amostra, apenas 3 apresentaram nível de acerto acima de 50%. |
| Nunes <i>et al.</i> (2015) | Avaliar o nível de conhecimento dos discentes do curso de Ciências Contábeis de uma universidade pública mineira quanto ao conteúdo do CPC 00 (R1) – Estrutura Conceitual. | Na pesquisa 198 alunos já cursaram ou estavam cursando teoria da Contabilidade. Os resultados indicaram baixo nível de conhecimento sobre o conteúdo, visto que, das dez questões específicas a média de acertos totalizou 4,2 questões. |
| Silva <i>et al.</i> (2016) | Propõe a analisar o nível de conhecimento dos alunos do curso de Ciências Contábeis das Universidades Públicas da Paraíba no que se refere ao CPC 01(R1) – Redução do Valor Recuperável de Ativos (<i>Impairment Test</i>). | Apesar da maioria responder que conhece, de forma parcial, o CPC 01 (R1), dos 68 respondentes apenas 3 acertaram todas as perguntas do questionário. |
| Feil <i>et al.</i> (2017) | Identificar o nível de conhecimento dos profissionais contábeis acerca da Contabilidade ambiental e suas variáveis intervenientes. | A pesquisa realizada com os 47 profissionais revela que o nível de conhecimento sobre a contabilidade ambiental é de 17,5%, e que os profissionais contábeis do sexo masculino têm |

| | | |
|--|--|--|
| | | um conhecimento maior que o feminino em relação ao tema. |
|--|--|--|

Fonte: Elaborado própria (2019).

3 METODOLOGIA

Concernente ao objetivo estabelecido, este estudo classifica-se como como descritivo, ao passo que busca estudar e descrever as características de determinada amostra que é formada pelos discentes de Ciências Contábeis. Conforme Gil (1999), uma das características mais significativas desse tipo de estudo está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Quanto à abordagem do problema e a natureza dos dados a pesquisa se caracteriza como quantitativa. Na concepção de Beüren (2006) esse tipo de pesquisa, caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Desta forma, aplicou-se na consecução deste estudo a estatística descritiva.

Após o levantamento literário, identificou-se a não existência de estudos que verificam o nível de conhecimento dos discentes de Ciências Contábeis sobre a elaboração e utilização da demonstração do valor adicionado. Desta forma, aplicou o método *survey*, cujo foco centrou-se em levantar informações sobre o nível de conhecimento discente.

Para coletar os dados mensuráveis e identificáveis sobre o nível de conhecimento sobre a DVA foi elaborado um questionário com questionamentos pertinentes a esse demonstrativo contábil. Tal instrumento de coleta de dados foi elaborado com base no CPC 09.

O questionário foi estruturado em três blocos: o primeiro bloco objetiva traçar o perfil dos respondentes, por gênero, idade, período de curso e a situação nas disciplinas Contabilidade societária 1 e 2; o segundo bloco tem por finalidade observar os conhecimentos relacionados as demonstrações contábeis no geral; o terceiro e último bloco busca investigar se os discentes de Contabilidade conhecem a Demonstração do Valor Adicionado. Todas as assertivas do terceiro bloco estavam estruturadas em escala linear do tipo *Likert*, cuja classificação se deu do menor ponto (1) ao maior ponto (5), mensurando o nível de conhecimento (sendo 1 = péssimo, 2 = ruim, 3 = regular, 4 = bom e 5 = ótimo).

Cabe ressaltar que antes da aplicação final, o instrumento de coleta passou pelo processo de validação de conteúdo. Para Haynes *et al.* (1995), validade de conteúdo é o grau em que os elementos que constam no instrumento a ser mensurado são relevantes e representativos para o que se pretende avaliar. Quando se constrói um questionário é preciso que este contemple os fatores do fenômeno que se almeja mensurar. Desta forma, o questionário foi enviado para dois docentes vinculados à IES públicas, ambos com titulação de mestre e lotados em departamentos de Contabilidade. Após os ajustes apontados pelos especialistas e feito um pré-teste, o instrumento de coleta entrou em fase de aplicação definitiva.

O processo de amostragem deste estudo ocorreu através da amostra probabilística, a qual oportuniza a todos indivíduos da população as mesmas chances de participação, sendo também estratificada para que a amostra possua todas as características presentes na população. Está pesquisa foi realizada no município de Recife/PE, especificamente na Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). A amostra da pesquisa compreendeu 171 respostas e está livre de erros, visto que todas as perguntas foram respondidas por terem caráter obrigatório. O questionário estruturado foi aplicado de forma *online* pela plataforma *Google Forms*, no período entre os meses de maio e junho de 2019.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Perfil dos respondentes

Para investigar se os discentes de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco conhecem a DVA durante período da graduação, foi realizada uma coleta das informações por meio de um questionário que obteve 171 respostas. A escolha deste questionário deve-se em função de verificar os aspectos essenciais na determinação do nível de conhecimento dos discentes de ciências contábeis para comparar e analisar os resultados obtidos.

Para compreender as variáveis descritivas e a percepção dos discentes de Contabilidade, é imprescindível perfilar os inquiridos da pesquisa, deste modo, torna-se exequível caracterizar o conhecimento discente acerca do objeto de investigação. Neste estudo, uma forma inicial de traçar esse perfil é por meio do período do discente no curso, idade e gênero, conforme é visualizado na Tabela 1.

Tabela 1 - Perfil dos respondentes

| Período | Idade | Gênero | | | | Total | |
|----------|------------------|-----------|-------------|-----------|-------------|-----------|-------------|
| | | Feminino | | Masculino | | | |
| | | | | | | | |
| 1º ao 4º | Até 20 anos | 32 | 62,7% | 20 | 74,1% | 52 | 66,67% |
| | 21 a 25 anos | 16 | 31,4% | 4 | 14,8% | 20 | 25,64% |
| | 26 a 30 anos | 3 | 5,9% | 3 | 11,1% | 6 | 7,69% |
| | Acima de 30 anos | - | - | - | - | - | - |
| | Total | 51 | 100% | 27 | 100% | 78 | 100% |
| 5º ao 8º | Até 20 anos | 9 | 18,75% | 4 | 8,89% | 13 | 13,98% |
| | 21 a 25 anos | 36 | 75% | 33 | 73,33% | 69 | 74,19% |
| | 26 a 30 anos | 2 | 4,2% | 3 | 6,67% | 5 | 5,38% |
| | Acima de 30 anos | 1 | 2,1% | 5 | 11,11% | 6 | 6,45% |
| | Total | 48 | 100% | 45 | 100% | 93 | 100% |

Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

Tendo em vista que a coleta de dados se deu em todos os períodos do curso de Ciências Contábeis da IES em análise é pertinente separar o perfil dos respondentes em dois grupos, como elucidada a Tabela 1. O grupo 1 é formado pelos discentes que cursam do 1º ao 4º período e o grupo 2 pelos discentes do 5º ao 8º período. A lógica da separação se dá em virtude de os alunos do grupo 2 já terem uma maior bagagem de conhecimento sobre as demonstrações contábeis e da DVA.

Observando o grupo 1, nota-se predominância de respondentes do gênero feminino (65,38%). A faixa etária dos discentes com idade até 20 anos aponta um percentual de 66,67%, tal achado se deve pelo fato de alunos mais jovens estarem ingressando e iniciando o curso. Já ao observar o grupo 2, no que concerne ao gênero tem-se uma certa paridade entre o perfil dos respondentes. Nesse grupo a faixa etária já muda em relação ao anterior, o público se concentra entre 21 a 25 anos de idade (74,19%). Quanto ao período de curso, a maioria dos participantes se encontra no 8º período (18,1%), o que detona ou ao menos se espera, que detenham conhecimento sobre as demonstrações contábeis.

Outra forma de perfilar o discente apontado nesta investigação referiu-se ao prévio conhecimento da DVA por meio das outras demonstrações contábeis. Nesse aparato, observou-se o seu perfil referente as disciplinas de Contabilidade Societária 1 e 2, ofertadas no 4º e 5º período, respectivamente, ambas com caráter de obrigatoriedade. Com isso, torna-se possível averiguar o conhecimento do discente. Os resultados dessa observação são apontados no Gráfico 1.

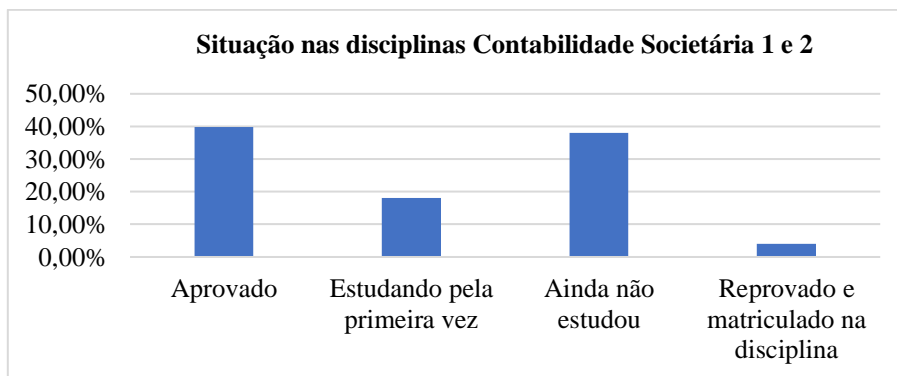


Gráfico 1 - Resultado da Situação nas disciplinas Contabilidade Societária 1 e 2
Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

O resultado indica que 39,8% dos alunos foram aprovados, 18,1% estão estudando pela primeira vez, 38% ainda não estudou e 4,1% reprovou, mas está matriculado na disciplina. Percebe-se que, 62% tem conhecimento das demonstrações contábeis vistas e os 38% que ainda não estudaram.

4.2 Conhecimento discente sobre as demonstrações contábeis

O segundo bloco do instrumento de coleta objetivou avaliar o conhecimento do discente com relação às demonstrações contábeis, no qual, o próprio discente fez uma autoavaliação de sua compreensão sobre os relatórios contábeis. Neste quesito foi apontado uma escala linear mensurando de 1 (péssimo) a 5 (ótimo), cujos achados são vistos na Tabela 2.

Tabela 2 - Atribuição à autoavaliação discente sobre conhecimento

| | Péssimo | Ruim | Regular | Bom | Ótimo | Total |
|-----------------|---------|-------|---------|-------|-------|-------|
| Nº de respostas | 20 | 25 | 76 | 44 | 6 | 171 |
| Percentual | 11,7% | 14,6% | 44,4% | 25,7% | 3,5% | 100% |

Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

O resultado indica que 44,4% dos alunos consideram ter um conhecimento regular, 25,7% bom, 14,6% ruim e 11,7% péssimo. Nota-se que poucos alunos consideram seu conhecimento como ótimo 3,5%. No Gráfico 2 os discentes indicam quais foram as demonstrações contábeis estudadas por eles até o momento. De acordo com o resultado nota-se que o Balanço Patrimonial (99,4%) e a Demonstração do Resultado do Exercício (97,1%) foram as mais vistas e que a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (28,1%) e a Demonstração do Valor Adicionado (29,2%) são as menos estudadas.

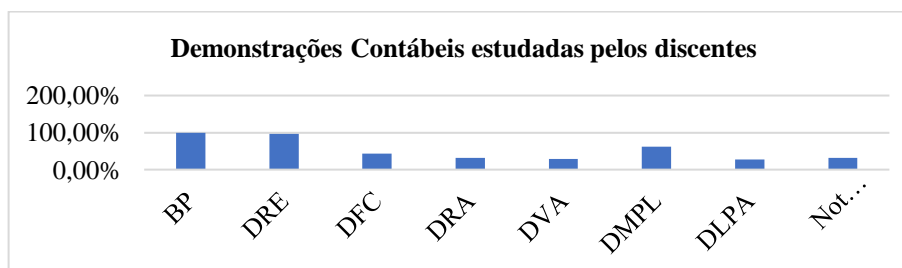


Gráfico 2 - Resultado das Demonstrações Contábeis estudadas pelos discentes
Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

O Gráfico 3 aborda a forma a qual os discentes de contabilidade alegaram terem/estarem estudando as demonstrações contábeis. A maioria respondeu a opção abordagem do professor em sala de aula, totalizando 168 respondentes de 171 que corresponde a 98,2%. Observa-se que

a leitura de livros (56,7%) e de normas (41%) são as formas mais recorrentes pelos estudantes da amostra para obter conhecimento.

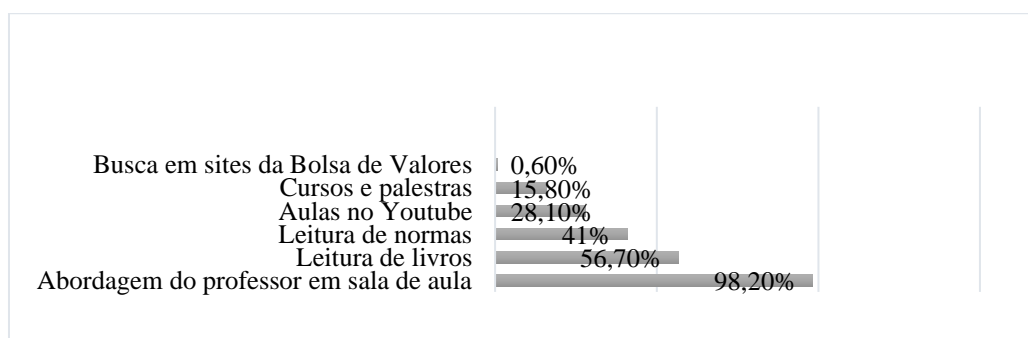


Gráfico 3 - Formas de aprendizado das demonstrações contábeis estudadas pelos discentes

Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

Finalizando o segundo bloco que intuía verificar o conhecimento dos estudantes acerca das demonstrações contábeis, realizou o seguinte questionamento: “A demonstração que evidencia a geração e distribuição da riqueza da administração é? As respostas obtidas a esta questão evidenciam que, um total de 35,1% dos inquiridos respondeu corretamente à questão proposta conforme ilustra a Tabela 3. Enquanto, 64,9% afirmaram equivocadamente outras demonstrações. Apesar da DVA ser a mais votada seu índice de acerto é considerado baixo e nota-se que muitos dos discentes acreditam que seja a demonstração do resultado do exercício (18,7%), demonstração dos resultados abrangentes (17%) e balanço patrimonial (11,1%) estariam corretas.

Tabela 3 - Resultado do questionamento que identifica as características da DVA

| Demonstração contábil | Nº de respostas | Porcentual |
|---|-----------------|-------------|
| Balanço Patrimonial | 19 | 11,10% |
| Demonstração do Resultado do Exercício | 32 | 18,70% |
| Demonstração dos Fluxos de Caixa | 11 | 6,00% |
| Demonstração do Resultado Abrangente | 29 | 17,00% |
| Demonstração do Valor Adicionado | 60 | 35,10% |
| Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido | 6 | 3,50% |
| Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados | 14 | 8,20% |
| Notas Explicativas | 0 | 0,00% |
| Total | 171 | 100% |

Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

Ao relacionar os achados apontados na Tabela 3 com a situação dos estudantes nas disciplinas Contabilidade societária 1 e 2 (Gráfico 1), pode mencionar que, a maioria dos discentes que acertaram a questão estão aprovados nas disciplinas. A seguir apontados os resultados referentes ao nível de conhecimento sobre a Demonstração do Valor Adicionado, objeto focal desta investigação.

4.3 Conhecimento discente sobre a DVA

Como já exposto anteriormente, a análise detalhada dos dados alcançados por meio do levantamento dos dados tem por foco avaliar o nível de conhecimento dos discentes acerca da elaboração e utilização da Demonstração do Valor Adicionado (DVA), que é o interesse da pesquisa. Para analisar os resultados do terceiro e último bloco do questionário, adotou-se uma

Nível de Conhecimento dos Discentes de Ciências Contábeis Acerca da Elaboração e Utilização da Demonstração do Valor Adicionado

escala linear do tipo *Likert* que considera, 1 = nenhum conhecimento (NC), 2 = pouco conhecimento (PC), 3 = médio conhecimento (MC), 4 = razoável conhecimento (RC) e 5 = total conhecimento (TC).

Este bloco foi contemplado pelos questionamentos que vai do 09 ao 20, conforme apontado no instrumento de coleta que se encontra no Apêndice I desta pesquisa. O Quadro 3 evidencia os resultados das respostas dos discentes em termos quantitativos.

Quadro 3 - Nível de conhecimento discente sobre a DVA

| | Questão afirmativas | Escala de Conhecimento | | | | | F |
|------------|--|------------------------|----|----|------|----|-----|
| | | Baixo | | MC | Alto | | |
| | | NC | PC | | RC | TC | |
| Q09 | O CPC 09 trata sobre a DVA, sendo aprovado pela CVM nº 557 e pelo CFC nº 1.138/08. | 82 | 50 | 29 | 8 | 2 | 171 |
| Q10 | Com a Lei nº 6.404 de 1976, a DVA tornou-se obrigatória para companhias de capital aberto para elaboração e divulgação no final do exercício. | 75 | 50 | 23 | 13 | 10 | 171 |
| Q11 | A DVA está inserida num conceito macroeconômico e busca apresentar a parcela de contribuição da entidade na formação do Produto Interno Bruto. | 46 | 48 | 36 | 26 | 15 | 171 |
| Q12 | A DVA é dividida em duas partes: geração e distribuição de riqueza. A geração corresponde as vendas menos os insumos adquiridos de terceiros e menos as retenções. A distribuição se divide entre capital, trabalho e governo. | 49 | 60 | 34 | 19 | 9 | 171 |
| Q13 | Sobre a estrutura da DVA, qual seu nível de conhecimento teórico e prático: | 49 | 63 | 26 | 7 | 6 | 171 |
| Q14 | Para elaborar a DVA extrai-se informações da demonstração do resultado do exercício (DRE) seguindo o regime da competência. | 45 | 45 | 43 | 23 | 15 | 171 |
| Q15 | Na demonstração do valor adicionado, as receitas com vendas e prestações de serviços inclui os valores dos impostos incidentes (ICMS, IPI, PIS e COFINS) sobre essas receitas. | 63 | 57 | 31 | 14 | 6 | 171 |
| Q16 | Uma empresa que tenha adquirido insumos de terceiros para seu processo produtivo deve apresentar esses valores na DVA na seção insumos adquiridos de terceiros, isto é, riqueza não criada diretamente pela entidade. | 58 | 45 | 47 | 16 | 5 | 171 |
| Q17 | A DVA é exigida somente para sociedades que tem ações negociadas na bolsa de valores (Mercado de capitais). | 65 | 46 | 25 | 25 | 10 | 171 |
| Q18 | Na elaboração da DVA as receitas financeiras de juros recebidas por entidades comerciais, correspondem ao valor adicionado recebido em transferência. | 66 | 60 | 31 | 9 | 5 | 171 |
| Q19 | Os principais componentes da distribuição da riqueza gerada pela entidade são: Pessoal, Impostos, taxas e contribuições (Governo), Remuneração de capitais de terceiros (Terceiros) e Remuneração de capitais próprios (Sócios e acionistas). A depreciação, amortização e exaustão interferem no resultado da demonstração do valor adicionado. | 46 | 55 | 44 | 16 | 10 | 171 |
| Q20 | A depreciação, amortização e exaustão interferem no resultado da DVA. | 60 | 42 | 40 | 16 | 13 | 171 |

Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

A **Q9** presente no Quadro 5 mostra que nesse questionamento 48% dos discentes consideram seu conhecimento sobre o CPC 09 como sendo péssimo e 29,2% como ruim. O que chama a atenção é que apenas 4,7% e 1,2% afirmam ter um conhecimento bom e ótimo.

De acordo com as respostas da **Q10**, verifica-se que os discentes de Ciências Contábeis participantes da pesquisa, 75 (43,9%) declaram ter um conhecimento péssimo acerca da Lei nº 6.404 de 1976, lei essa que torna a DVA obrigatória para companhias de capital aberto. Apenas 10 (5,8%) dos alunos consideram ter conhecimento ótimo sobre a respectiva lei. Na **Q11**, 28,1% considera ter um conhecimento ruim sobre a relação da Demonstração do Valor adicionado com o PIB, 26,9% se consideram péssimo e 21,1% regular.

A **Q12** ilustra que a maioria dos alunos investigados 35,1% respondeu ter um conhecimento ruim sobre a geração e distribuição da riqueza da DVA, totalizando 60

respondentes. E constata-se que 11,1% classifica ter um conhecimento bom e 5,3% ótimo. Esses números demonstram a falta de conhecimento dos estudantes sobre o assunto.

O alto percentual dos discentes que desconhecem a teoria e a prática da elaboração da Demonstração do Valor Adicionado é demonstrada na **Q13**, onde 40,4% considera ter conhecimento péssimo e 36,8% como ruim.

A **Q14** apresenta uma evolução no número de discentes que consideram ter conhecimento regular 25,1%, mas ainda assim a porcentagem dos que afirmam ter conhecimento péssimo e ruim são superiores, como mostra a tabela.

Verificou-se que a maioria dos discentes pesquisados, 63 (36,8%) respondeu considerar ter conhecimento péssimo sobre os impostos ICMS, IPI, PIS e COFINS incidirem sobre as receitas na DVA. Tal resultado está presente na **Q15**.

No que se refere a um dos componentes da Demonstração do Valor adicionado: os insumos adquiridos por terceiros, nota-se que houve um aumento do número de discentes que consideram ter conhecimento regular 47 (27,5%), nesta questão perguntou se uma empresa que tenha adquirido insumos de terceiros para seu processo produtivo deve apresentar esses valores na demonstração do valor adicionado na seção insumos adquiridos de terceiros, isto é, riqueza não criada diretamente pela entidade. Os resultados desta questão estão representados na **Q16**.

Quanto a relação da DVA com as ações negociadas na Bolsa de Valores 65 respondentes (38%) disseram ter um conhecimento péssimo, esse percentual pode ser explicado devido à falta de conhecimento dos discentes sobre a Lei nº 6.404/1976. Os resultados serão apresentados na **Q17**.

A pesquisa indica que nesta questão a maioria dos investigados tem um conhecimento péssimo ou ruim 38,6% e 35,1%, respectivamente. Esta questão aborda sobre um dos componentes da geração de riqueza da Demonstração do Valor Adicionado: Valores adicionados recebidos em transferência (**Q18**).

Na **Q19** são apresentados os resultados sobre os componentes da distribuição de riqueza da Demonstração do Valor Adicionado. Neste quesito apesar dos discentes afirmarem que o seu conhecimento sobre seja ruim que corresponde ao total de 55 respostas (32,2%) houve um aumento de 25,7% daqueles que consideram regular (44 alunos).

Esta questão apresenta que 60 respondentes (35,1%) dizem ter um péssimo conhecimento sobre a interferência que a depreciação, amortização e exaustão causam na DVA. Como mostra no Quadro 5 da **Q20**.

Analisando as questões do terceiro bloco, nota-se que o nível de conhecimento dos discentes participantes da pesquisa é predominantemente considerado péssimo ou ruim e os que consideram ter um conhecimento bom ou ótimo de forma geral tem um percentual baixo.

4.4 Análise geral dos resultados

De forma resumida, o Gráfico 4 apresenta o percentual do nível de conhecimento apontado na pesquisa pelos discentes ao serem requisitados sobre o conhecimento da DVA. Uma forma de chegar a esse achado foi aplicando o somatório das porcentagens de cada questão requisita e dividindo pelo número de questões tratadas no bloco do questionário, através da equação: $(Q1 + Q2 + \dots + Qn)/n$.

Nível de Conhecimento dos Discentes de Ciências Contábeis Acerca da Elaboração e Utilização da Demonstração do Valor Adicionado

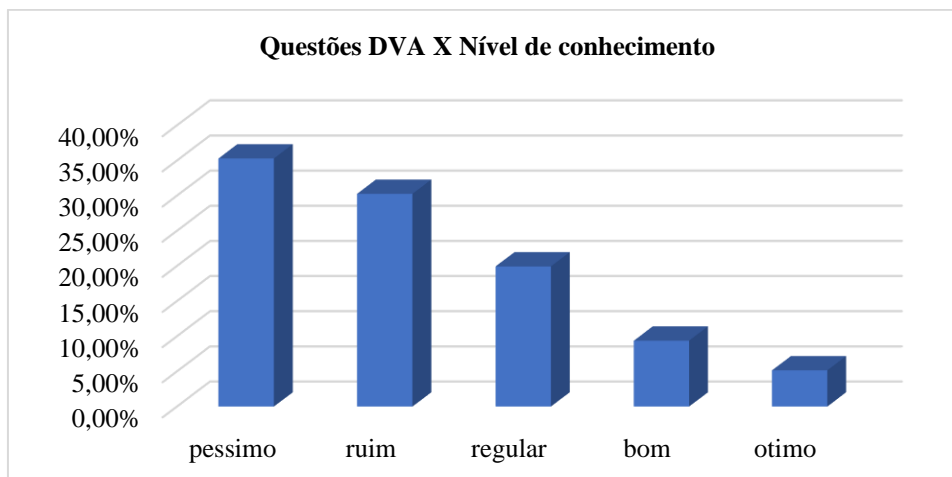


Gráfico 4 - Nível de conhecimento dos discentes fornecidas nas questões sobre DVA
Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

O resultado do Gráfico 4 corrobora com o já verificado na análise das questões, significando que os discentes da amostra têm pouco conhecimento das particularidades do assunto. Nota-se que os estudantes do sexo masculino demonstram ter um conhecimento maior que os do sexo feminino sobre a DVA. Esses achados são apontados no Gráfico 5.

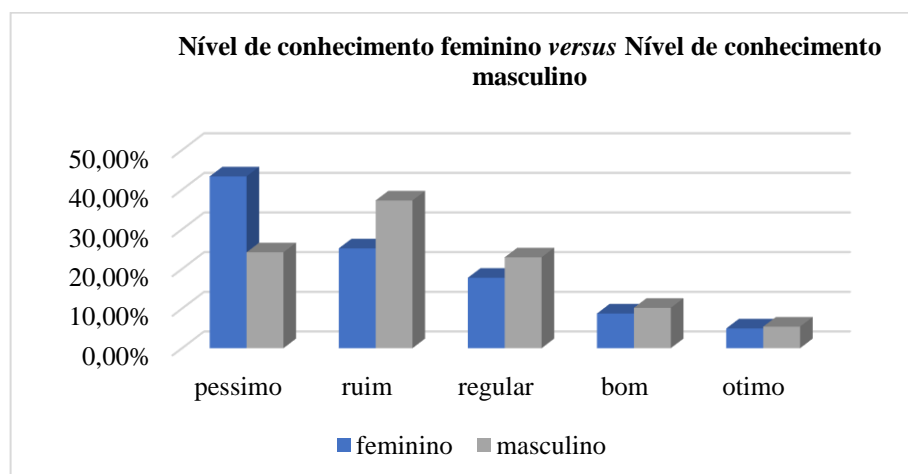


Gráfico 5 - Nível de conhecimento dos discentes sobre a DVA segregados por gênero
Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

O gênero masculino demonstra ter um nível de conhecimento maior nas escalas regular (22,92%), bom (10,18%) e ótimo (5,44%) enquanto o feminino (17,76%), (8,75%) e (4,97%) respectivamente. O Gráfico 6 objetiva analisar se existe diferença no nível de conhecimento sobre a Demonstração do Valor Adicionado entre os discentes que estudaram ou não a disciplina Contabilidade Societária 1 e 2.

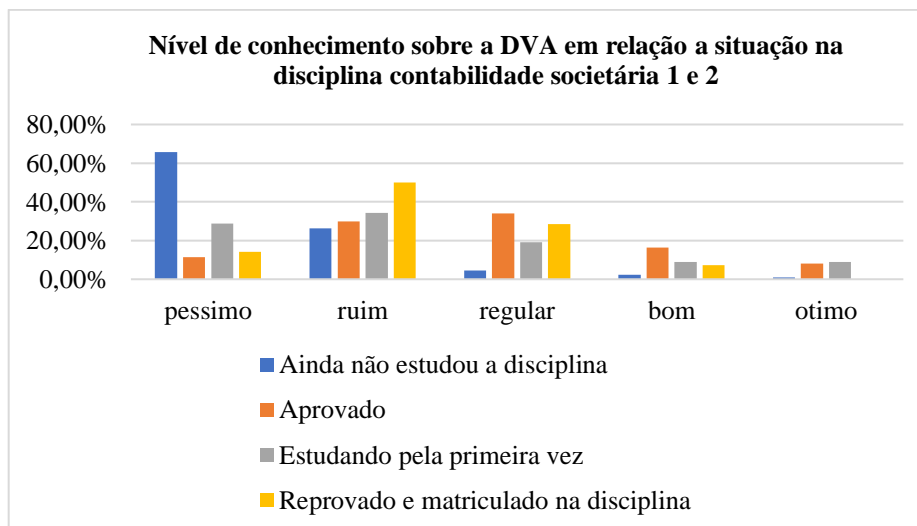


Gráfico 6 - Nível de conhecimento pela segregação discente na disciplina Contabilidade Societária 1 e 2
 Fonte: Resultados da pesquisa, 2019.

Observa-se que os estudantes que já cursaram a disciplina e os que estão vindo pela primeira vez tem um nível de conhecimento maior do que os discentes que ainda não estudaram, mas se observar a escala classificada como ruim essa diferença não é significativa, ou seja, ainda assim apresentam um grau de conhecimento considerado baixo para regular em relação aos que não estudaram a disciplina Contabilidade Societária 1 e 2 que se classificaram como péssimos. Em suma, percebe-se que no geral, o nível de conhecimento dos discentes acerca da elaboração e utilização da DVA é baixo, possivelmente, decorre do fato de esse assunto ser abordado de forma superficial no decorrer do curso, carecendo que seja explorado mais veemente na IES.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve por propósito avaliar o nível de conhecimento dos discentes do curso de Ciências Contábeis de uma Universidade Pública quanto a elaboração e utilização da Demonstração do Valor Adicionado. Para tanto, aplicou-se um questionário como instrumento de coleta de dados aos discentes da instituição UFPE. Participaram desta pesquisa 171 alunos, e de acordo com essa amostra ficou evidente não há conhecimento - ainda que em linhas gerais - sobre o tema referido, visto que muitos dos discentes afirmam ter um conhecimento ruim ou péssimo sobre a DVA.

Dos estudantes pesquisados, 38% ainda não estudou a disciplina Contabilidade Societária 1 e 2 responsável por abordar e de aprofundar no assunto. Nas questões que abordavam perguntas específicas sobre a DVA apenas 9,37% e 5,15% afirmam ter um grau de conhecimento bom e ótimo, respectivamente. Relacionando as perguntas sobre a DVA com a situação dos respondentes da amostra na disciplina Contabilidade Societária 1 e 2, o resultado apontou que os aprovados e os que estão cursando tem um nível de conhecimento um pouco maior, visto que esses afirmam na maioria ter um conhecimento ruim e os discentes que ainda não estudaram a disciplina apontaram ter um nível de conhecimento considerado péssimo. Talvez isso seja justificado pela didática de ensino marcado pelo distanciamento da teoria e a prática; do fato de os alunos ainda não terem contato com a DVA em seu ambiente profissional (de estágios). Embora este estudo não procurou entender a causa do problema sob essa ótica.

Contudo, vale salientar que a DVA é um importante demonstrativo contábil que mostra como a riqueza da entidade é gerada e distribuída entre os agentes econômicos, é um forte instrumento nas decisões, sendo considerada um importante instrumento social, pois apresenta a parcela de contribuição das empresas na formação do PIB. Este entendimento sustenta a ideia

de que as instituições de ensinos superiores devem priorizar a qualidade de ensino no sentido de preparar os seus alunos para a vida profissional e aos desafios imposto pelo mundo dos negócios.

Desta forma, identifica a necessidade de reciclar a didática do ensino no sentido de aproximar a teoria da prática, e assim, despertar o interesse dos alunos quanto a utilidade prática da DVA. Por outro lado, sabe-se que a graduação em ciências contábeis coloca a disposição do mercado profissional generalista, da mesma forma que outras ciências, a Contabilidade tem as suas especificidades e para saber qual área a seguir vai depender da afinidade de cada um. Neste sentido, para que se estabeleça aproximação entre teoria e prática, sugere-se que a coordenação através de um trabalho colaborativo promova a extensão (não apenas o ensino) com a criação de oficinas, palestras e debates com profissionais que atuem no mercado e possa mostrara repercussão da DVA.

Quanto às limitações deste estudo, tem-se o fato do mesmo ser restrito à amostra da pesquisa, o que não permite que se façam generalizações. Desta forma, sugere-se também que sejam realizadas pesquisas em IES de outros estados do país, a fim de se comparar seus resultados com os desta pesquisa.

Para futuras pesquisas, aconselha-se ampliar a amostra desta pesquisa, bem como verificar o nível de conhecimento dos docentes sobre este tema e os relacionados as demais demonstrações contábeis. É sugerido também verificar se a DVA é ensinada nos cursos de graduação em Ciências Contábeis de faculdades privadas e como está sendo esse processo de ensino-aprendizagem, cabendo assim, tecer comparativos entre essas IES. Além de estender amostra, sugere-se pesquisar sob a ótica dos docentes e a didática de ensino - já que os resultados aqui não foram satisfatórios. A percepção que se inferi se relaciona a falta de interesse em aprender um demonstrativo obrigatório a um contexto específico.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, O. R. **Comentários às novas regras contábeis brasileiras**. 3 ed. São Paulo: IOB, 2009.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRAGA, H. R. **Mudanças contábeis na lei societária: lei nº 11.638, de 28-12-2007**. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. DISPONIVEL EM: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 15 de mai. 2019.

CARROLL, A. B. **A three dimensional model of corporate performance**. Academy of Management Review, 4, 497-505, 1979.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/>>. Acesso em: 10 de mai. 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento Técnico CPC 09, Demonstração do Valor Adicionado**. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/175_CPC_09.pdf>. Acesso em: 12 de mai. 2019.

SILVA, B. I.; CORREIA, J. J. A.; SANTOS, R. R.; SILVA, L. M.

CONCEIÇÃO, M. G.; OLIVEIRA, N. C.; GOMES, S. M. S. OLIVEIRA, N. S.; FREIRES, F.G.M. Comparação do nível de conhecimento sobre contabilidade social e ambiental dos estudantes ingressos e formandos do curso de ciências contábeis da universidade federal da Bahia. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v. 1, n. 2, p. 3-22, 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução CFC nº 1.138/08**. Aprova a NBC TG 3.7 – Demonstração do Valor Adicionado, de 21-11-2008. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1138_2008.htm>. Acesso em: 10 de mai. 2019.

COSTA, M. S.; LIBONATI, J. J.; RODRIGUES, R. N. Conhecimentos sobre particularidades da contabilidade rural: um estudo exploratório com contadores da região metropolitana de Recife. **Contexto**, v. 4, n. 7, p. 1-24, 2004.

CUNHA, J. V. A. **Demonstração Contábil do Valor Adicionado – DVA**: um instrumento de mensuração da riqueza das empresas para os funcionários. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2002.

DE LUCA, M. M. **Demonstração do valor adicionado**: do cálculo da riqueza criada pela empresa ao valor do PIB. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

FEIL, A. A.; HABERKAMP, A. M.; AZEREDO, A. J.; ORSO, T. M.; KRONBAUER, C.; HAETINGER, C. Análise do nível de conhecimento do profissional contábil acerca da contabilidade ambiental e suas variáveis intervenientes. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n. 1, jan./jun. 2017.

FNQ. **Critérios de Excelência**. Coletânea dos critérios de Excelência cedidos pela FNQ. São Paulo, Anual. 1 CD-ROM, 2006.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, S. S.; SOUZA, L. E.; CRUZ, T. S.; GOMES, I. B. **Nível de conhecimento dos futuros profissionais de contabilidade do estado da Bahia**: uma análise à luz dos conceitos básicos presentes nas normas brasileiras de contabilidade. **Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 5, n. 2, p. 104-121, 2015.

HAYNES, S. N., RICHARD, D. C. S., KUBANY, E. S. Content validity in psychological assessment: a functional approach to concepts and methods. **Psychological Assessment**, v. 7, n. 3, p. 238-247, 1995.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C. **Contabilidade comercial**: atualizado conforme lei nº 11.638/07 e lei nº 11.941/09. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R.; SANTOS, A. **Manual de contabilidade societária**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LAVILLE, J.-L. Fato associativo e economia solidária. *Bahia Análise & Dados*. v. 12, n. 1, p. 25-34, 2002.

RAGC, v.8, n.33, p.48-63/2020

LUCAS, U.; MLADENOVIC, R. The identification of variation in students' understandings of disciplinary concepts: the application of the SOLO taxonomy within introductory accounting. **Higher Education**, v. 58, n. 2, p. 257-283, 2009.

MACHADO, V. S. A.; NOVA, S. P. C. C. Análise comparativa entre os conhecimentos desenvolvidos nos cursos de graduação em contabilidade e o perfil do contador exigido pelo mercado de trabalho: uma pesquisa de campo sobre educação contábil. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 2, n. 1, p. 1-23, jan./abr. 2008.

MALAQUIAS, R. F.; VERGARA, N. R.; SILVA, E. C. Convergência contábil e conhecimento sobre normas internacionais de contabilidade: uma análise do entendimento dos futuros profissionais de dois países. **Revista Ambiente Contábil**, v. 9, n. 1, jan./jun. 2017.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial**. 16 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, E.; GELBCKE, E. R.; SANTOS, A.; IUDICIBUS, S. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

NUNES, I. V.; MARQUES, A. V. C.; COSTA, P. S. Nível de conhecimento dos discentes em ciências contábeis sobre o pronunciamento conceitual básico. **Revista Universo Contábil**, v. 12, n. 1, p. 87-104, jan./mar., 2016.

NUNES, I. V.; SILVA, T. D.; MIRANDA, J. G.; LEAL, E. A. A percepção dos estudantes de ensino médio sobre as responsabilidades de um contador. **Revista Universo Contábil**, v. 10, n. 4, p. 144-161, out./dez., 2014.

RIBEIRO, O. M. **Demonstrações financeiras**: mudanças na lei das sociedades por ações: como era e como ficou. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade geral fácil**. 9 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, A. **Demonstração do valor adicionado**: como elaborar e analisar a DVA. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

SANTOS, J. L. **Contabilidade societária**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, H. H. A.; ALBUQUERQUE, L. S.; LUZ, J. R. M.; DANTAS, R. F. Imparment test: um estudo sobre o nível de conhecimento dos alunos de ciências contábeis das Universidades Públicas do Estado da Paraíba. **Revista Reuna**, v. 21, n. 1, p. 29-52, jan/mar, 2016.

SILVA, J. P. **Análise financeira das empresas**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TINOCO, J. E. P.; KRAEMER, M. E. P. **Contabilidade e gestão ambiental**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.