

Célia Oliveira de Jesus Sacramento

---

Mestranda em Controladoria e Contabilidade - FEA/USP  
Professora da Universidade Estadual de Feira de Santana  
e da Fundação Visconde de Cairú- BA  
Sócia-gerente da AUDITEC – Auditoria, Assessoria e Perícia Contábil S/C

## **Introdução**

Com o advento da Resolução nº 003 do Conselho Federal de Educação de 1992, de 5 de outubro de 1992, que trata do mínimo de conteúdo e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis, foi inserida entre outras, a disciplina Teoria da Contabilidade.

A inclusão dessa disciplina no curso de graduação em Ciências Contábeis visa, segundo a referida resolução, estimular a aquisição integrada de conhecimentos teóricos e práticos, que permitam ao graduado o competente exercício da sua profissão.

Para o professor Ludícius (1997, p.22) “é importante entender bem o que é teoria, bem como seus vários enfoques e metodologias, a fim de os contadores poderem dar respostas ou interpretações satisfatórias para uma série de novos fenômenos que estão a desafiar nossa profissão.”

A obrigatoriedade dos conhecimentos teóricos contábeis foi imposta nos cursos de Ciências Contábeis pela referida resolução, mas será que os professores que ministram a disciplina têm conhecimento do que seja Teoria da Contabilidade? Qual a sua importância? Qual o semestre ou ano que ela deve ser oferecida? e Qual o seu conteúdo programático?

Se os responsáveis pela adequação curricular, ou os professores que lecionam a disciplina “Teoria da Contabilidade”, não fizeram um estudo para conhecer o que é Teoria da Contabilidade, sua importância na graduação, ano ou semestre a ser oferecida, o objetivo de ter contadores, dando respostas ou interpretações satisfatórias, nos desafios profissionais, e de formar profissionais com fundamentos científicos da Contabilidade não será atingido.

Os objetivos desse artigo são:

- apresentar problemas relacionados ao ensino de Teoria da Contabilidade nos cursos de graduação das faculdades de Ciências Contábeis; e
- apresentar uma visão da teoria contábil sob o enfoque do método indutivo, fazendo uma análise dessas questões face as determinações da Resolução nº 003/92 do Ministério da Educação.

## **Metodologia da Pesquisa**

A investigação é do tipo exploratória, pois o objeto em estudo (O Ensino da Teoria da Contabilidade no Brasil, nos cursos de graduação em Ciências Contábeis) é desconhecido.

Ao conceituar o universo da pesquisa, Lakatos (1990, p.108) diz o seguinte: “O universo ou população é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum. Sendo **N** o número total de elementos do universo ou população, o mesmo pode ser representado pela letra latina maiúscula **X**, tal que **Xn = X1;X2;X3,....Xn.**”

A pesquisa tem como universo as Faculdades de Ciências Contábeis do Brasil.

Ao conceituar a palavra amostra, a mesma autora, Lakatos (1990, idem) deu a seguinte definição: “O conceito da amostra é que a mesma constitui uma porção ou parcela, convenientemente selecionada do universo. Sendo **n** o número de elementos da amostra, a mesma pode ser representada pela letra minúscula **x**, tal que **xn = x1; x2; x3...; xn<xn e n< ou = n.**”

A amostra abrange dezenove faculdades públicas do Brasil. Até o advento da Lei nº9.394/96 das Diretrizes e Bases da Educação, apenas as universidades públicas tinham como norma encaminhar e incentivar os professores a fazerem cursos de pós-graduação. Segundo dados da Secretária de Educação Superior, até 1996 existiam 332 (trezentos e trinta e dois) cursos de graduação em Ciências Contábeis, mas somente nos cursos de pós-graduação em Ciências Contábeis (Mestrado ou Doutorado) era oferecida a disciplina Teoria da Contabilidade. Logo a delimitação é representativa, pois alcança professores que tiveram oportunidade de fazer pós-graduação.

O levantamento de dados é a fase da pesquisa realizada com o intuito de recolher informações sobre o campo de interesse.

Utilizou-se um questionário direcionado a professores de Teoria da Contabilidade das referidas faculdades, constituído por uma série de perguntas que foram respondidas por escrito.

Também foi utilizada a pesquisa bibliográfica com livros didáticos, artigos e relatórios de pesquisa sobre os itens que foram abordados no trabalho. A finalidade foi conhecer as contribuições científicas que se efetuaram sobre Teoria da Contabilidade.

Após a obtenção dos dados, fez-se uma análise descritiva dos fenômenos, comparando-os com a finalidade de verificar as semelhanças e diferenças encontradas.

A partir dos resultados da análise, foram feitas sugestões no sentido de atingir os objetivos do ensino da disciplina pesquisada.

## **O Ensino da Teoria Contábil no Brasil**

Para o professor Ludícibus (1993, p.36), “Na falta de parâmetros teóricos, aceitaram os fiscais e confundiram critérios técnicos com critérios fiscais”. O número restrito de pesquisadores contábeis, no Brasil, deu margem para o governo editar normas, que os contadores tiveram que seguir nos seus atributos profissionais.

A primeira escola especializada no ensino de Contabilidade no Brasil foi a Escola de Comércio Armando Álvares Penteado, criada em 1902, com seus ensinamentos voltados à filosofia italiana. Entretanto, foi no Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP, onde surgiram os primeiros artigos científicos, a partir do pensamento contábil norte-americano.

Os professores Francisco D’Auria e Herrmann Júnior, ambos seguidores da filosofia italiana, legaram ao Brasil os indícios de uma Contabilidade com filosofia brasileira, nos moldes da filosofia italiana. Este fato influenciou as primeiras normas brasileiras tanto na legislação comercial, quanto na lei das sociedades por ações.

Com a instalação de algumas empresas americanas impondo suas normas, procedimentos contábeis e de auditoria, algumas regiões brasileiras passaram a conhecer, de forma prática, a filosofia americana. Os professores da FEA/USP, através de trabalhos e consultoria realizadas, deram os primeiros passos no Brasil rumo à Teoria da Contabilidade, que explica os procedimentos contábeis.

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC, com a Resolução nº 530/81 determinou a observância dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos. Posteriormente, em 1993, determinou em sua Resolução nº 750/93, que a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade.

O fato de nos cursos de graduação em Ciências Contábeis do Brasil, até antes do advento da Resolução nº 003/92 do Conselho Federal de Educação, não ter a disciplina Teoria da Contabilidade, reforçou a idéia de que a teoria deve ser estudada, somente com o entendimento do que sejam os Conceitos ou Princípios Fundamentais de Contabilidade. Inclusive existem posicionamentos diversos relacionados a necessidade de hierarquização com prioridade para alguns conceitos, como é feito pelo livro Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (FIPECAFI, 1995), ou se não existe esta prioridade como a forma tratada pelo Conselho Federal de Contabilidade na Resolução nº 750/93.

A FIPECAFI (1995, p.66-85) classifica os Princípios (Conceitos) Fundamentais de Contabilidade em:

- **Postulados Ambientais da Contabilidade:** enunciam, solenemente, condições sociais, econômicas e institucionais dentro das quais a Contabilidade atua. Escapam ao restrito domínio da Contabilidade, para se inserirem no mais amplo feudo da Sociologia Comercial e do *Direito*, bem como o da Economia de outras Ciências.

- ✓ **Postulado da Entidade:** os sócios ou quotistas das entidades não se confundem, com as mesmas, para efeito contábil;
- ✓ **Postulado da Continuidade:** até que existam fortes evidências do contrário, a entidade é um organismo vivo que irá viver por um tempo indeterminado;
- **Princípios Contábeis propriamente ditos:** representam a resposta da disciplina contábil aos postulados; uma verdadeira postura filosófica e também prática diante do que antes apenas contemplava-se e admitia-se.
  - ✓ **Princípio do Custo como Base de Valor:** as aquisições da entidade devem ser expressas em termos de moeda de poder aquisitivo constante, por representarem a base de valor para a Contabilidade;
  - ✓ **Princípio do Denominador Comum Monetário:** as demonstrações contábeis devem ser expressas em termos de moeda nacional de poder aquisitivo da data do último Balanço Patrimonial;
  - ✓ **Princípio da Realização da Receitas:** a receita deve ser considerada realizada, quando da transferência do bem ou serviço para outra entidade ou pessoa física, com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a entidade;
  - ✓ **O Princípio do Confronto das Despesas com as Receitas:** confrontar todas as receitas de um período com todas as despesas incorridas para sua obtenção. Caso as despesas de um período não forem associadas as receitas do mesmo, nem de períodos futuros, estas devem ser descarregadas no período em que ocorrerem.
- **Restrições aos Princípios Contábeis Fundamentais - Convenções,** representam certos condicionantes de aplicação numa ou noutra situação prática.
  - ✓ **Convenção da Objetividade:** prioridade nos procedimentos relevantes que puderem ser comprovados por documento e critérios objetivos. Na ausência destes e na necessidade da aplicação dos princípios, usar-se-á os que puderem ser obtidos por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisa ou em entidades que têm autoridade sobre os princípios contábeis;
  - ✓ **Convenção da Materialidade:** O profissional, no uso de suas atribuições, deve analisar se evidencia ou não a informação em relação ao custo-benefício, verificando a influência e a materialidade da informação;

- ✓ **Convenção do Conservadorismo:** escolher entre alternativas de avaliação para o patrimônio — a que apresentar o menor valor para o ativo e o maior valor para as obrigações;
- ✓ **Convenção da Consistência:** os contadores devem ser consistentes nos seus procedimentos, para que os usuários das demonstrações contábeis possam delinear as tendências da entidade, com base na Contabilidade, com o menor grau de dificuldade possível.

Enquanto isso, o Conselho Federal de Contabilidade dispõe que os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científicos e profissionais de nosso País:

- ❖ **Entidade:** reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, a um conjunto de pessoas, a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos;
- ❖ **Continuidade:** quando na classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas deve ser considerada a continuidade, ou não, da entidade;
- ❖ **Oportunidade:** o registro do patrimônio e das suas mutações devem ser determinados de imediato, de forma tempestiva e integral, independente das causas que as originaram;
- ❖ **Registro pelo valor original:** o registro do patrimônio deve ser feito em moeda corrente do país, e deve ser mantido na avaliação das variações patrimoniais posteriores;
- ❖ **Atualização monetária:** reconhecer, nos registros contábeis, os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional, através do ajustamento da expressão formal em moeda nacional;
- ❖ **Competência:** incluir na apuração do resultado, as despesas e receitas do período em que ocorreram, independentemente de recebimento ou pagamento;
- ❖ **Prudência:** sempre que se apresentarem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido deve ser adotado o maior valor para o ativo e o menor valor para o passivo.

Nos dezenove questionários direcionados aos professores das universidades públicas de vários estados do Brasil, na questão “livros utilizados e unidades abordadas nestes”, quando do ensino da Teoria da Contabilidade, dezesseis informaram que ensinam objetivos da Contabilidade e os Conceitos ou Princípios da Contabilidade utilizando a unidade I, do livro Teoria da Contabilidade do Professor Iudícibus e o Capítulo 3 do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, da FIECAFI.

Se os estudantes concluírem o curso com o conhecimento de quais são os Conceitos ou Princípios Fundamentais da Contabilidade, quais são os objetivos da Contabilidade, mas sem um conhecimento do que vem a ser e qual a situação do estudo atual da Teoria Contábil, sem uma visão sobre o que é o conhecimento científico ou qual a finalidade do mesmo, a pretensão de ter graduados com formação sólida nos fundamentos científicos da Contabilidade, conforme determina a Resolução nº 003/92, não alcançará seu êxito.

Os professores devem ajudar os alunos a desenvolver o espírito questionador, que os leve às descobertas do conhecimento. E para isto, os alunos devem saber quais são os princípios ou conceitos de Contabilidade, mas também saber o que é o conhecimento científico. Pois a partir desses conhecimentos eles passarão a refletir a todo momento sobre as realidades do fenômeno contábil.

Observa-se que o aluno passa a conhecer os princípios, suas abordagens conforme o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (FIPECAFI) e as resoluções do CFC, mas não discutem os aspectos relacionados à evidenciação (*disclosure*). Visto que este assunto está ligado aos objetivos da Contabilidade, pois garante informações diferenciadas tanto para o usuário externo, quanto para o interno, não poderá deixar de ser tratado, como forma de completar os entendimentos sobre os princípios.

O conhecimento científico implica em uma nova forma de ver e compreender a realidade.

Neste percurso, em busca do conhecimento, cabe o entendimento do que seja Teoria Contábil e quais as metodologias que podem ser utilizadas para investigação do fenômeno contábil.

### **Preocupações no Ensino de Teoria da Contabilidade**

Iudícibus (1997, p.23) afirma que:

“Os grandes problemas enfrentados pela Contabilidade não são tanto à inadequação do conhecimento contábil em si, mas muito mais de erro de implementação dos profissionais, os quais, na verdade, nunca foram treinados em Contabilidade moderna, e quando o foram, restringindo-se às aplicações parciais, sem um estudo e meditação rigorosos sobre as causas, sem uma apreciação crítica do porquê das coisas, muito menos de sua evolução”.

Está afirmação pode ter seu quadro revertido a partir do momento que os futuros bacharéis obtenham, durante a fase da graduação, conhecimentos metodológicos de pesquisa na disciplina Teoria da Contabilidade. O professor da graduação tem que possuir conhecimento científico, saber quais os métodos científicos utilizados nas ciências sociais, conseguir analisar o papel da teoria em relação aos fatos e dos fatos em relação à teoria, conhecer as etapas para o desenvolvimento de uma teoria.

Quando o professor conceitua ciência como sendo todo um conjunto de atitudes racionais, dirigidas ao sistemático conhecimento com objeto limitado, capaz de ser submetido à verificação, ou apresenta o conceito de Método Científico como sendo conjunto de conhecimentos que coloca as hipóteses científicas à prova e ajudam no entendimento do processo de investigação, ele está desenvolvendo e fazendo com que seus alunos desenvolvam o espírito pesquisador. O professor deve pensar sobre a explicação para algum fenômeno, escrever de maneira correta e fácil de se entender,

formulando daí uma proposição. A proposição deriva em implicações, que podem ser testadas empiricamente. A razão deve ser a hipótese para saber qual fato investigar. Como a teoria vai mostrar quais fatos são relevantes e quais não são, o professor de Teoria da Contabilidade tem que buscar esses conhecimentos. Munido destes, poderá melhorar a qualidade do ensino, escrever artigos, e desenvolver pesquisas contábeis.

No questionário dirigido aos professores de Teoria da Contabilidade, 16 (dezesseis) informaram que a disciplina é oferecida no início do curso de Ciências Contábeis, ou seja, nos primeiros anos de graduação. Este fato, aliado ao despreparo do professor, por não ter estudado Teoria da Contabilidade na sua graduação, agrava o não alcance dos objetivos da disciplina. Das faculdades pesquisadas, somente 3 (três) oferecem a disciplina nos últimos anos da graduação, e os professores dessas faculdades não tiveram tal disciplina na sua formação, e sim, no curso de pós-graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – FEA/USP.

No XV Congresso Brasileiro de Contabilidade, de 1996, em Fortaleza (Ceará), o professor José Carlos Marion, da FEA/USP, na palestra sobre “O Ensino da Teoria da Contabilidade”, indicou os últimos semestres da graduação como sendo os mais indicados para as faculdades oferecerem a disciplina. O professor inclusive justificou sua opinião, dizendo que nos últimos semestres os alunos estariam mais amadurecidos.

## **Teoria Contábil**

“As teorias científicas são derivadas de maneira rigorosa da obtenção dos dados da experiência adquiridos por observação e experimentos” (Chalmers, 1993, p. 23).

A metodologia científica possibilita a capacidade de captar a realidade e explicá-la. A metodologia é segundo Demo (1985, p.18) “uma preocupação instrumental”. A Teoria Contábil é a explicação que reflete a realidade natural dos fenômenos contábeis de forma racional, através da pesquisa, utilizando como ferramenta a metodologia.

Para Watts e Zimmerman, apud Ludícibus (1997, p.22), “o objetivo da teoria contábil, pelo menos sob o enfoque denominado positivo (a antítese do enfoque normativo ) ou descritivo, é de explicar, primeiro, e prever, depois, a prática contábil...”. A partir do momento em que se consegue explicar os fenômenos contábeis, com o embasamento da racionalidade natural, sob o enfoque da metodologia indutiva, além de fazer ciência, também desperta no pesquisador a necessidade de raciocinar, analisando as variáveis e suas relações de causa e efeito.

A Teoria Contábil pode ser estudada no foco da pesquisa que busca o conhecimento da relação entre as variáveis do fenômeno contábil. Se o objetivo da Teoria Contábil é explicar (prover razões para a prática observada), prever a prática (teoria que preveja um fenômeno contábil não observado), a partir do momento que consiga atingir este objetivo, o mesmo pode ser manipulado a favor do usuário da informação contábil, no sentido de produzir condições mais favoráveis a estes. Este método é

denominado de indutivo; o método indutivo parte da premissa de que a única realidade a ser aceita são os fatos que possam ser observados.

Para Hegenberg (1976, p.35)

“(...)Cientista precisa antes de mais nada, observar os fatos, em seguida, usando comedidamente os informes obtidos por meio dos sentidos de particulares terá condições de formular generalizações, ou enunciar os axiomas que governam os fenômenos observados(...). As etapas principais desse método científico são:

- (a) Observação (meticulosa);
- (b) Generalização (indutiva )- formulação de leis;
- (c) Confirmação das leis”.

Assim, o investigador principia suas pesquisas verificando o que acontece, registrando as observações feitas e repetindo as observações, a fim de afastar possíveis erros e distorções. Em seguida, de posse dos dados registrados, meticulosamente ordenados, sistematizados e classificados, passa, com cautela, a fazer generalizações gradualmente mais amplas, adotando para isso, um procedimento indutivo que o conduz do particular para o geral. Atinge assim, generalizações que se prestam para explicar o observado e previsões são feitas quanto ao que deve ocorrer. A confirmação das leis obtidas depende apenas de constante verificação, em casos concretos, de certo “acordo” entre o que a generalização afirma e o que efetivamente acontece.

O estudo da Teoria Contábil, sob o foco do método indutivo, têm importância relevante aos utilizadores dos informes contábeis (administradores, gerentes, *controllers*, auditores, empresários, governo, Conselho Federal de Contabilidade, etc.), na medida em que existe duas ou mais variáveis, pois o contador que tiver o conhecimento científico estará em condições de analisá-las, viabilizando aos diversos tomadores de decisão a posição que trará melhor satisfação, munida do amparo científico.

No questionário dirigido aos professores de Teoria da Contabilidade, quatorze propõem-se a ensinar os Conceitos ou Princípios da Contabilidade, aliados às técnicas do como fazer, sem a preocupação de despertar nos alunos o porquê. Não está sendo dada importância à Metodologia, à Ciência, nem à Pesquisa. Esta questão deve ser revista no ensino da Teoria da Contabilidade no Brasil.

A Teoria Contábil no Brasil é influenciada pela abordagem normativa (metodologia dedutiva) em detrimento da abordagem positiva (metodologia indutiva). Este fato termina por influenciar o professor que não conhece as metodologias existentes. Este, por sua vez, transmite ao aluno a metodologia dedutiva (normativa), fazendo com que estes tenham o conhecimento abstrato. A metodologia indutiva deve ser ensinada na graduação, para que os alunos possam aprender a pensar, testar hipóteses, analisar informações e tomar posicionamentos, sem generalizações.

## **Conclusões**

É necessário que os professores de Teoria da Contabilidade, que não tiveram a referida disciplina na graduação nem em curso de pós-graduação, procurem munir-se de conhecimentos científicos que os permitam entender como se processa o desenvolvimento de uma teoria.

A partir do momento que o professor é desconhecedor da possibilidade contábil de explicar e prever os fenômenos, por não ter visão científica, o mesmo não consegue levar os alunos ao aumento e melhoria do conhecimento e a aprenderem a realizar novas descobertas.

Se na graduação, os alunos tiverem conhecimentos metodológicos (tanto da abordagem dedutiva quanto da indutiva) de pesquisa atualizada, conhecimentos conceituais aprofundados baseados em discussões em sala, com a utilização de artigos atualizados (do Brasil e de outros países), estes estarão em condições de fornecer e desenvolver seus trabalhos seja no âmbito empresarial, na livre-docência (ensinando e fazendo pesquisas), de forma consciente. Estarão contribuindo para o crescimento da ciência contábil e atendendo à Resolução nº 003, de 5 de outubro de 1992, que objetiva formar contadores em condições de desenvolver pesquisas, elaborar pareceres, relatórios, arbitragens, laudos, perícias e auditorias contábeis e ainda exercer a função ou cargo de Contador no Serviço Público ou na Empresa Privada.

O objetivo só será atingido se o professor for em busca dos conhecimentos científicos, apresentando os conceitos, os Princípios da Contabilidade e também as metodologias, que são utilizadas na pesquisa contábil.

Os problemas relacionados ao ensino de Teoria da Contabilidade merecem atenção maior por parte dos professores da disciplina. Este artigo representa uma pequena célula de um assunto que merece um estudo mais aprofundado em relação ao ensino dessa disciplina, no Brasil.

## **Resumo**

Neste estudo foram abordados os seguintes aspectos do ensino de Teoria da Contabilidade nos cursos de graduação: O porquê da tendência do estudo da teoria contábil estar voltado para as normas e práticas, e a necessidade de conhecimentos científicos por parte dos professores dessa disciplina como condição para o alcance dos objetivos da Resolução nº 003/92, do Ministério da Educação.

O objetivo da Resolução nº 003/92 é formar bacharéis em Ciências Contábeis com conhecimento dos fundamentos científicos da Contabilidade. Para atender esse objetivo, um dos pontos tratados foi a falta de conhecimentos científicos e de Teoria da Contabilidade, por parte dos professores.

Os professores devem adquirir tais conhecimentos, pois são os mesmos, que possibilitarão aos alunos os primeiros passos rumo à análise dos fenômenos contábeis. De posse dos conhecimentos e no desempenho de suas atividades profissionais, estes graduados poderão dar respostas satisfatórias às questões profissionais que lhes serão encaminhadas.

## **Referências Bibliográficas**

- ANDRADE, Maria Margarida de. *Introdução à metodologia do trabalho científico*. 2. ed., São Paulo: Atlas, 1997.
- \_\_\_\_\_. *Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação*. 2. ed., São Paulo: Atlas, 1997.
- BRASIL. Resolução nº 003, de 5 de Outubro de 1992, *fixa os mínimos de conteúdo e duração do curso de graduação em Ciências Contábeis*. Conselho Federal de Educação.
- BRASIL. Lei nº.9.394, de 20 de dezembro de 1996, *estabelece as diretrizes e bases da educação*. Conselho Federal de Educação.
- BRASIL. Resolução nº 750, de 29 de dezembro de 1993, *Dispõe sobre os princípios fundamentais de Contabilidade*. Conselho Federal de Contabilidade.
- CHALMERS, A. F. *O que é a ciência, afinal?* Tradução de Raul Filker. São Paulo: Brasiliense, 1993.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE-CRC. *Perfil do contabilista brasileiro*. Brasília: CFC, 1996.
- DEMO, Pedro. *Introdução a metodologia da ciência*. 2. ed., São Paulo: Atlas, 1987.
- FUNDAÇÃO INSTITUTO DE PESQUISAS CONTÁBEIS, ATUÁRIAS E FINANCEIRAS – FIECAFI. *Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações*. 4. ed., São Paulo: Atlas, 1994.
- HEGENBERG, L. *Etapas da investigação científica*. São Paulo: E.P.U./ EDUSP, 1976.
- IUDICÍBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1993.
- \_\_\_\_\_. O verdadeiro significado de uma teoria. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Brasília, DF, v.25, n. 103, p. 21-23, jan./fev., 1997.
- LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. *Metodologia do trabalho científico*. 4. ed., São Paulo: Atlas, 1992.
- \_\_\_\_\_. *Técnicas de pesquisa*. 2.ed., São Paulo: Atlas, 1990.
- MARTINS, Gilberto de Andrade. *Manual para elaboração de monografias e dissertações*. 2. ed., São Paulo: 1994.