

# Reuna

## **IMPAIRMENT TEST: UM ESTUDO SOBRE O NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS ALUNOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS DO ESTADO DA PARAÍBA**

IMPAIRMENT TEST: A STUDY ON THE LEVEL OF KNOWLEDGE OF STUDENTS OF THE COURSE OF ACCOUNTING OF PUBLIC UNIVERSITIES OF THE STATE OF PARAÍBA

### **Hamylla Haianny Araújo Silva**

Universidade Estadual da Paraíba, Brasil.

Endereço: Av. Sifronio Nazaré, Centro, CEP 58800000 - Sousa, PB – Brasil

Fone: (83) 35213234 / Fax: (83) 35213202

Email: hamyllahaiany@hotmail.com - Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9791237572053990>

### **Lúcia Silva Albuquerque**

Universidade Estadual da Paraíba, Brasil.

Endereço: Av. Sifronio Nazaré, Centro, CEP 58800000 - Sousa, PB – Brasil

Fone: (83) 35213234 / Fax: (83) 35213202

Email: [luciasilvaalbuquerque@gmail.com](mailto:luciasilvaalbuquerque@gmail.com) - Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7135220151360318>

### **Janayna Rodrigues de Morais Luz**

Universidade Estadual da Paraíba, Brasil.

Endereço: Av. Sifronio Nazaré, Centro, CEP 58800000 - Sousa, PB – Brasil

Fone: (081) 37238000

Email: [janarodrigluz@ig.com.br](mailto:janarodrigluz@ig.com.br) - Lattes: <http://lattes.cnpq.br/8028122257656785>

### **Ricardo Ferreira Dantas**

Universidade, Brasil.

Endereço: Rua Domitila Cabral de Castro, s/n, CEP 58429570 - Campina Grande, PB - Brasil

Fone: (83) 33435311

Email: [ricardo.fdantas@ibest.com.br](mailto:ricardo.fdantas@ibest.com.br) - Lattes: <http://lattes.cnpq.br/3119496903342473>

**Submissão:** 19 Mar. 2015 **Publicação:** 29 Mar. 2016. **Sistema de avaliação:** *Double blind review*. Centro Universitário UNA, Belo Horizonte - MG, Brasil. Editor geral Prof. Dr. Mário Teixeira Reis Neto

Este artigo encontra-se disponível no endereço eletrônico:  
<http://revistas.una.br/index.php/reuna/article/view/694>



## **Resumo**

Dada a obrigatoriedade em atender às exigências decorrentes da convergência das normas internacionais de contabilidade, nota-se o empenho das academias em instruir os discentes na operacionalização dos procedimentos contábeis. Este artigo se 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 (*Impairment Test*). O método da pesquisa foi descritivo com delineamento bibliográfico. A abordagem do problema foi quantitativa com obtenção de dados por meio de questionário estruturado, tendo como universo de pesquisa os formandos das Universidades Públicas do Estado da Paraíba do Curso de Ciências Contábeis. A tabulação e análise dos dados foram realizadas por meio da ferramenta *Microsoft Excel 2007*. Os principais resultados demonstram que, apesar da grande maioria responder que conhece, até de forma parcial, o CPC 01(R1), as respostas não refletem essa realidade, deficiência provavelmente atribuída à dificuldade de manter-se atualizada. Apenas dois alunos da UFPB – Campus João Pessoa, representando 3% do total da amostra, acertaram o questionário em sua totalidade. Ainda, fica evidenciada a crescente participação do gênero feminino na área contábil.

**Palavras-chave:** *Impairment*, CPC 01(R1); Normas Contábeis.

### **Abstract**

Given the compulsory to cater the demands arising from convergence with international accounting standards, it is noticed the effort of academies in instructing learners in the operationalization of accounting procedures. This article proposes to analyze the knowledge level of the students of the course Accounting Sciences of Public Universities of Paraíba in regards of the CPC 01 (R1) - Reduction of the Recoverable Value of Assets (*Impairment Test*). The research method was descriptive with design bibliographic. The approach of the problem was quantitative with obtaining data through of structured questionnaire. Having as research universe the graduates of public universities in the Paraíba of State Accounting Course. The tabulation and analysis of data were performed by means of tool Microsoft Excel 2007. The main results demonstrate that although the vast majority respond that know, even up in partial form, the CPC 01(R1), the answers do not reflect this reality, deficiency likely attributable to the difficulty to keep themselves upgraded. Only two pupils at UFPB - Campus João Pessoa represented 3% of the sample total have agreed the questionnaire in their entirety. Still evidenced the participation growing of the feminine sort in the accounting area.

**Keywords:** Impairment, CPC 01 (R1), Accounting Standards.

### **Introdução**

O profissional contábil esteve imerso, nos últimos anos, no processo de diversas transformações, tais como: internacionalização de mercados, adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, a utilização cada vez maior da tecnologia da informação. Com esses avanços, as informações contábeis passaram a ser essenciais às empresas, e esse profissional passou a ter papel crucial no julgamento da informação financeira.

Com o intuito de assegurar que as informações contábeis produzidas no país sejam mais confiáveis e transparentes, o Brasil vem adotando medidas na direção

de convergir as normas brasileiras de contabilidade às normas internacionais. Dentre as principais medidas estão: criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e a alteração da Lei 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976, pelas Leis nº 11.638/2007, 11.941/2009.

Nesse processo de convergência, são muitas as alterações de ordem contábil verificadas no cenário brasileiro, proporcionando, assim, informações de melhor qualidade aos seus usuários. Dentre as alterações verificadas, pode-se citar a Redução a Valor Recuperável de Ativos (*Impairment*), que tem o intuito de evitar que um ativo não esteja registrado por um valor superior ao seu valor recuperável.

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) definiu, em seu pronunciamento 01, os procedimentos que precisam ser adotados na aplicação da Redução a Valor Recuperável de Ativos, assim como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) o fez por meio da Resolução nº 1.292/2010, que aprovou a NBC T 19.10, considerando a convergência às normas internacionais, a qual trata desse assunto por meio da IAS 36.

A adoção da Redução ao Valor Recuperável de Ativos proporciona informação mais precisa acerca do patrimônio das entidades, essencial ao processo de tomada de decisões, principalmente no que concerne aos indicadores financeiros e econômicos.

Nesse contexto, tendo em vista a relevância e a obrigatoriedade da realização do teste de *impairment* pelas empresas e a constante atualização do profissional de contabilidade, a presente pesquisa apresenta o seguinte problema: qual o nível de conhecimento dos alunos de Contabilidade, com relação ao CPC 01(R1), das Universidades Públicas da Paraíba?

Dessa forma, a pesquisa tem por objetivo geral verificar o nível de conhecimento dos alunos do curso de Ciências Contábeis das Universidades Públicas da Paraíba em relação ao CPC 01(R1). Os objetivos específicos são: (i) identificar o perfil dos alunos concluintes das Universidades Públicas da Paraíba com relação ao gênero e faixa etária; (ii) descrever as dificuldades encontradas pelos discentes para manterem-se atualizados na área contábil; (iii) identificar o nível de conhecimento dos discentes pesquisados sobre o *Impairment Test*.

O presente trabalho contribui para o meio acadêmico, visto que, nos últimos anos, uma série de órgãos solicitaram o desenvolvimento de uma gama mais ampla de habilidades exigidas para os graduados em contabilidade. Por exemplo, a *International Federation of Accountants* (IFAC) lançou como um dos seus oito *International Education Standards* (IES) uma norma chamada IES 3 *Professional Skills and General Education*. Essa norma enfatiza o desenvolvimento de competências profissionais, que não incluem apenas as habilidades intelectuais, técnicas e funcionais, mas também competências pessoais, habilidades interpessoais, de comunicação e de capacidade de organização e de gestão de negócios (STANLEY; MARSDEN, 2012). Portanto, nessa perspectiva, as Instituições de Ensino Superior devem estar aptas a proporcionar um nível de conhecimento aos discentes, fazendo com que esse profissional seja capaz de julgar e registrar corretamente as atividades financeiras e econômicas, de forma a apresentar adequadamente os resultados operacionais e interpretar as informações da situação financeira da organização. Deve, para isso, ter uma base acadêmica adequada para

ampliar as oportunidades de crescimento na busca de novas competências e habilidades exigidas pelo mercado.

A Relevância de se examinar o processo de ensino e aprendizagem das normas contábeis tem se demonstrado de suma importância, nos últimos anos, em Instituições de Ensino Superior (IES) e no meio profissional, pois as atuais transformações exigem pessoas capazes de julgar e registrar corretamente as operações mercantis e financeiras, de apresentar adequadamente os resultados operacionais e de interpretar perfeitamente as informações da situação financeira das empresas. Além disso, as demonstrações contábeis preparadas num mesmo padrão internacional são possíveis de serem comparadas na esfera global, permitindo que ajustes e estratégias possam ser realizadas tanto pelos agentes micros (empresas), como pelos agentes macros (governos e organizações) para a manutenção e viabilização de suas economias (PEREIRA; NIYAMA; FREIRE, 2012).

Na próxima seção é feita uma breve revisão sobre a temática do *impairment*. Em seguida, são apresentados os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa. Na sequência são expostos os dados coletados na pesquisa, bem como os seus respectivos resultados e as considerações finais.

## **2 Referencial teórico**

### **2.1 *Impairment Test***

A padronização das normas contábeis brasileiras aos padrões internacionais possibilita aos usuários maior compreensão e confiabilidade das informações contábeis. Com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis pela resolução CFC nº 1.055/05, proporcionou uniformização e centralização das normas contábeis sempre com foco na convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

A obrigatoriedade da realização do teste da perda por *impairment* no Brasil veio a partir do CPC 01 e da Lei 11.638/07, que alterou a Lei 6.404/76, a qual determinou a sua utilização. O Pronunciamento Técnico CPC 01(R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos tem como objetivo estabelecer procedimentos que a entidade deve aplicar para assegurar que seus ativos estejam registrados contabilmente por valor que não exceda seus valores de recuperação. Ele também especifica quando a entidade deve reverter um ajuste para perdas por desvalorização e estabelece as divulgações requeridas.

De acordo com Lucena *et al.* (2009, p. 47) “*impairment* é o critério de avaliação, utilizado para adequar o ativo a sua real capacidade de retorno econômico”.

O quadro 1 apresenta alguns conceitos sobre o teste de *impairment*. Observe-se que os conceitos definidos por autores brasileiros e estrangeiros são semelhantes e conduzem à mesma interpretação.

Quadro 1: Conceitos de teste de *impairment*

Fonte do Conceito	Conceito de teste de <i>Impairment</i>
Raupp e Beuren (2006)	“Dano econômico; perda nos benefícios futuros esperados do ativo”
Silva <i>et. al</i> (2006)	“Instrumento utilizado para adequar o ativo a sua real capacidade de retorno econômico”
Santos, Machado e Schmidt (2003)	“Diferença entre o valor contábil e o <i>fair value</i> do ativo, quando o segundo for menor”
Seetharaman <i>et. al</i> (2006)	“Diferença entre o valor registrado e o valor justo”
Meeting e Luecke (2002)	“Quando o valor de ativos de longa duração ou grupo de ativos excede seu valor justo e não é recuperável”
Alciatore, Easton e Spear (2000)	“Se o valor do ativo não é recuperável do seu fluxo de caixa não descontado”

Fonte: Zandonai e Borba (2009)

Para Niyama e Silva (2013, p. 114), “ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade”. Na perda parcial ou total da capacidade de gerar retorno, significa que o ativo sofreu perda, e esta redução deverá ser reconhecida no resultado.

De acordo com Ludícibus *et al.* (2010), a aplicação do teste de *impairment* é muito antiga, apenas vinha, aparentemente, sendo “esquecida” em certas circunstâncias. Por exemplo, a regra de “custo ou mercado, dos dois o menor”, para os estoques, é regra do teste de recuperabilidade. A própria depreciação é nascida visando à redução dos ativos imobilizados em função da perda da capacidade de recuperação do valor envolvido pelo processo de venda desses ativos etc.

Segundo Santos, Santos e Silva (2011) geralmente os ativos são registrados na contabilidade pelo seu custo histórico. Este corresponde aos valores pagos na data de aquisição e presume-se que o valor econômico que o ativo gerará no futuro pelo seu uso será suficiente para cobrir o seu valor de registro. Todavia, com as constantes mudanças no ambiente econômico, faz com que certos ativos percam parte de sua capacidade de geração de benefícios econômicos futuros inicialmente planejados e existentes quando foram adquiridos.

O teste de *impairment* possibilita às entidades a produção de uma contabilidade mais confiável e compreensiva para seus usuários, já que, por meio do

teste de imparidade, nenhum ativo será evidenciado por valor recuperável mediante a venda ou utilização pela empresa.

O reconhecimento das perdas por desvalorização não se aplica para estoques, ativos advindos de contratos de construção, ativos fiscais diferidos, ativos advindos de planos de benefícios a empregados, ativos financeiros, propriedade para investimento que seja mensurada ao valor justo, ativos biológicos mensurados ao valor justo líquido de despesas de venda, ativos que surgem de contratos de seguros e ativos mantidos para venda. Contudo, o CPC 01(R1) é aplicado a: controladas, coligadas e *joint ventures*, imobilizado, propriedades para investimento mensurado ao custo, ativos intangíveis *egoodwill*.

## 2.2 Avaliação

A entidade deve avaliar ao fim de cada período se há alguma indicação de que um ativo possa ter sofrido desvalorização. Se houver alguma indicação, a entidade deve estimar o valor recuperável do ativo. O ativo está desvalorizado quando seu valor contábil excede seu valor recuperável.

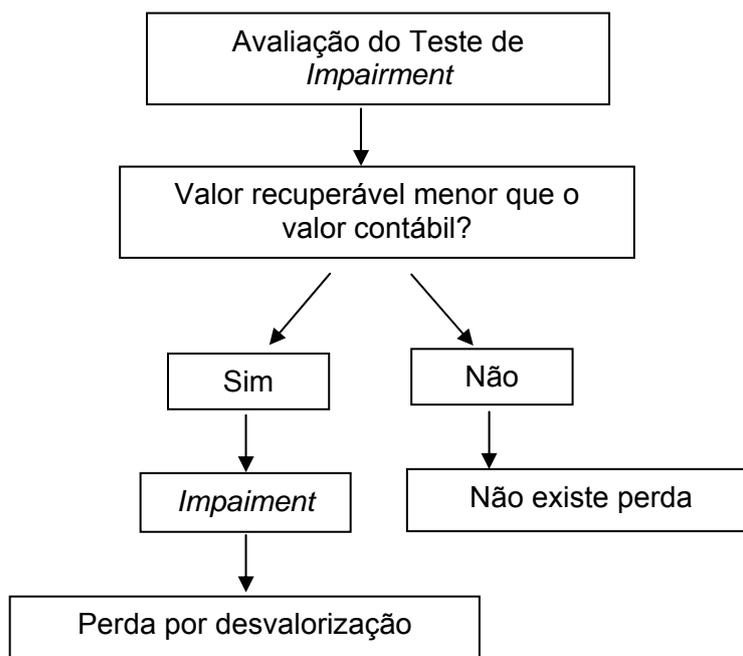


Figura 1: Teste de *impairment*, conforme o CPC 01(R1).

Fonte: Elaborado pelo autor.

Se o valor recuperável do ativo for inferior ao seu valor contábil, a perda por *impairment* deverá ser contabilizada por meio da conta credora “perdas estimadas por redução ao valor recuperável” e reconhecer a perda referente à parcela não recuperável no resultado do período. Mas, caso o valor recuperável seja superior ao valor contábil, não existe perda a ser reconhecida.

Independentemente de existir ou não, qualquer indicação de redução ao valor recuperável à entidade deve: testar, no mínimo anualmente, a redução ao valor recuperável de um ativo intangível com vida útil indefinida ou de um ativo intangível ainda não disponível para uso, comparando o seu valor contábil ao seu valor recuperável. Esse teste de redução ao valor recuperável pode ser executado a qualquer momento no período de um ano, desde que seja executado, todo ano, no mesmo período; testar, anualmente, o ágio pago por expectativa de rentabilidade futura (*goodwill*) em combinação de negócios.

O CPC 01(R1) apresenta alguns indicadores de possível desvalorização. Como fontes externas de informação: valor de mercado; mudanças significativas com efeito adverso sobre a entidade; taxas de juros de mercado; valor contábil do patrimônio líquido da entidade maior ou não do que o valor de suas ações no mercado. E como fontes internas de informação: evidência de obsolescência ou de dano físico de um ativo; mudanças significativas na utilização de um ativo; evidência proveniente de relatório interno, que indique que o desempenho um ativo será pior do que o esperado.

A entidade deve divulgar o montante das perdas por desvalorização ou a reversão de perdas por desvalorização reconhecido no resultado do período para promover a transparência da informação evidenciada e proporcionar aos usuários externos condições de avaliação dos números informados nas demonstrações contábeis da empresa.

### 2.3 Mensuração do valor recuperável

O CPC 01(R1) define valor recuperável como o maior valor entre o valor justo líquido de despesas de venda de um ativo ou de unidade geradora de caixa e o seu valor em uso.

Segundo Ludícibus *et al.* (2010), o valor líquido de venda é o valor a ser obtido pela venda do ativo, deduzido das despesas necessárias para que essa venda ocorra. Já o valor em uso de um ativo é o valor presente dos fluxos de caixa futuros estimados decorrentes do seu emprego ou uso nas operações da entidade.

Nem sempre é necessário determinar o valor justo líquido de despesas de venda de um ativo e seu valor em uso. Se qualquer um desses montantes exceder o valor contábil do ativo, este não tem desvalorização e, portanto, não é necessário estimar o outro valor (CPC 01(R1)).

De acordo com o CPC 01(R1), é possível determinar o valor justo líquido de despesas de venda, mesmo que um ativo não seja negociado em mercado ativo. Entretanto, algumas vezes não será possível determinar o valor justo líquido de despesas de venda porque não haverá base para se fazer estimativa confiável do valor a ser obtido pela venda do ativo em transação em bases comutativas, entre partes conhecedoras e interessadas.

Nesse caso, o valor em uso pode ser utilizado como seu valor recuperável. Se não há razão para acreditar que o valor em uso de um ativo exceda materialmente seu valor justo líquido de despesas de venda, o valor justo líquido de despesas de venda do ativo pode ser considerado como seu valor recuperável.

## 2.4 Reversão das perdas por desvalorização

Existe a possibilidade de uma perda por desvalorização reconhecida em períodos anteriores para um ativo deixar de existir ou ter diminuído.

Uma perda por desvalorização poderá ser revertida somente se houver mudanças nas estimativas usadas para determinar o valor recuperável desde que a última perda foi reconhecida. Nesse caso, a entidade deverá reverter a perda, aumentando o valor contábil do ativo.

Ao determinar que uma perda por desvalorização deve ser revertida, a entidade deverá considerar a mesma fonte de informação utilizada para a identificação anterior da perda.

O limite para o aumento no valor do ativo, em consequência de uma reversão de perda, será até o seu valor contábil (líquido da depreciação), caso a perda não tivesse sido reconhecida.

## 2.5 Estudos relacionados ao tema

A proposta dos estudos relacionados ao tema foi identificar quais perspectivas, teóricas e práticas, do *Impairment Test* vêm sendo consideradas e propostas pela literatura no período de 2009 a 2015.

Para tanto, foi elaborado um protocolo de pesquisa objetivando um plano de busca e critérios de inclusão e exclusão das pesquisas. O Protocolo de pesquisa tomou como plano de busca: 1. Acesso aos anais dos periódicos de Contabilidade classificados como A2 a B5 pela CAPES da área de Administração, Contabilidade e Turismo no período de 2009 a 2015 que tinham sua base de dados (artigos) disponibilizada na internet. Por meio do sistema de busca do software Acrobat Reader®, foram selecionados os artigos que tiveram os seguintes termos: termo *ImpairmentTest* ou Teste de Recuperabilidade conjugadas com o termo "contabilidade". 2. Acesso às bases de dados: Scopus, EbscoHost e Scielo, utilizando os termos de busca ("*Impairment Test*") AND ("*accountingsciences*" OR "*accounting*" OR "*accountingeducation*") no título do artigo, resumo ou palavras-chave, através do Portal de Periódicos da CAPES/MEC, acesso restrito.

As pesquisas utilizadas sobre o tema no Brasil, para composição do presente trabalho, foram divulgadas em periódicos de Contabilidade classificados como de A2 a B5 pela CAPES da área de Administração, Contabilidade e Turismo no período de 2009 a 2015, que possuíam sua base de dados (artigos) disponibilizada na internet. Tais periódicos foram selecionados pelos seguintes aspectos:

a) Foram, inicialmente, verificados os periódicos que tinham como foco principal a área da Contabilidade, por meio da inserção dos termos citados acima, resultando em 30 periódicos;

b) Em seguida foi realizado o cruzamento com os periódicos que estão no repositório do *Scientific Periodicals Electronic* -SPELL, que continham artigos relacionados à contabilidade, com os mesmos critérios para busca (mesmos termos citados), resultando em mais 4 periódicos;

c) A base de dados para busca dos artigos é de 34 periódicos, cuja busca foi realizada em site disponível na internet de cada periódico.

A amostra está apresentada na TAB 1, que menciona a relação de periódicos, sua classificação no Qualis CAPES, chamada de Qualis-Periódicos 2014, e o número de artigos encontrados sobre o tema, conforme demonstrado a seguir.

Tabela 1. Relação de periódicos e artigos encontrados sobre o tema PBL (2009 a 2015).

<b>Título do Periódico</b>	<b>Qualis</b>	<b>Artigos</b>
Revista Brasileira de Gestão de Negócios	A2	0
Organizações & Sociedade	A2	0
RC&F - Revista Contabilidade & Finanças – USP	A2	0
CVR - Contabilidade Vista & Revista	B1	2
RCO - Revista de Contabilidade e Organizações	B1	0
BBR - Brazilian Business Review	B1	1
Revista Universo Contábil	B1	2
Enfoque: Reflexão Contábil	B1	1
Revista Contemporânea de Contabilidade	B1	0
Revista de Administração da UFSM	B2	0
RAU - Revista de Administração da Unimep	B2	0
BASE - Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS	B2	2
Sociedade, Contabilidade e Gestão UFRJ	B3	1
RACEF Revista de Administração, Contabilidade e Economia da FUNDACE	B3	2
Revista Ambiente Contábil	B3	2
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	B3	2
RACE - Revista de Administração Contabilidade e Economia	B3	0
Revista Catarinense da Ciência Contábil	B3	0
Revista Capital Científico (UNICENTRO)	B3	2
REUNA (online)	B4	0
ABCustos	B4	0
CGG - Contabilidade, Gestão e Governança (atual UnB Contábil)	B4	1
Pensar Contábil	B4	2
REBRAE - Revista Brasileira de Estratégia	B4	0
RC&C Revista Contabilidade e Controladoria	B4	1
RACI Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU	B4	0
Revista de Contabilidade da UFBA	B4	0
Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	B5	3
Revista de Informação Contábil (UFPE)	B5	1
Academia de Contabilidade, Finanças e Economia	B5	0
Revista Mineira de Contabilidade	B5	2
Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul	B5	0
Pesquisa & Desenvolvimento Engenharia de Produção	B5	0
Caderno de Administração	B5	0
$\Sigma$		27

Fonte: Dados da pesquisa (2015).

No tocante aos 34 periódicos pesquisados, que correspondem a um universo de 4.596 artigos, havia uma amostra de 27 trabalhos encontrados durante o período

de 2009 a 2015 relacionados ao tema *impairmenttest*, conforme demonstrado na TAB 01.

Portanto, observa-se que, mesmo dada a contemporaneidade dessa discussão, ainda são escassas as pesquisas empíricas que propõem discutir a temática. Segundo Zandonai e Borba (2009), no Brasil o tema *impairment* é muito recente, tendo como maior referência o pronunciamento técnico emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 01(R1).

Um dos primeiros trabalhos sobre *Impairment* foi de Zandonai e Borba (2009), que realizaram uma análise com o objetivo de verificar as pesquisas empíricas sobre o teste de *impairment* publicadas nas principais revistas acadêmicas de língua inglesa no período de 2000 a 2007. Encontram 62 artigos científicos em língua inglesa sobre o tema proposto. Porém, apenas 13 artigos foram analisados por serem considerados artigos científicos e terem abordagem empírica. Um fato que se destacou foi a abordagem do tema *goodwill*, sendo que, dos 13 artigos analisados, 8 tratam do *impairment* de *goodwill*, alguns de forma direta como principal tema do artigo, e outros de forma indireta, juntamente com outras abordagens. A pesquisa, ainda, demonstrou que mesmo em países onde a contabilidade se encontra mais avançada e a norma sobre *impairment* já se encontra em vigor há muito mais tempo, existem poucas pesquisas empíricas sobre o tema. No Brasil, foram encontrados quatro artigos, dois em 2006 e os outros dois em 2007, e apenas um desses trabalhos investigou a aplicação do teste de *impairment* nas demonstrações financeiras.

As pesquisas mais recentes publicadas até o terceiro trimestre de 2015, no total de quatro trabalhos, verificam a aplicabilidade do teste em empresas de diversos segmentos.

A pesquisa de Souza *et al.* (2015) se propõe a identificar a relação entre o nível de evidenciação da perda no valor recuperável de ativos e determinadas características das empresas de capital aberto brasileiras. Notou-se que a adoção de nível diferenciado de governança corporativa demonstra ter efeito sobre a evidenciação da perda no valor recuperável dos ativos, o que pode sugerir que estas empresas prestam uma atenção maior à publicação dessa informação, comparativamente àquelas que não adotam nenhum padrão diferenciado de governança corporativa.

Amaro *et al.* (2015) têm por objetivo verificar qual a associação entre a redução ao valor recuperável de ativos e a prática de gerenciamento de resultados conhecida como *incomesmoothing* ou alisamento de resultados. Os resultados apontaram uma correlação negativa e sugeriram a relação de que, quanto maior a perda por *impairment* da companhia, proporcionalizada a seu ativo, menor será o índice de alisamento e, conseqüentemente, maior a tendência à suavização dos lucros.

Wrubel, Marassi e Klann (2015) buscaram identificar os fatores que determinam o reconhecimento de perdas por *impairment* em empresas brasileiras. Os resultados mostram que os seguintes fatores determinam o reconhecimento de perdas por *impairment*: variação do fluxo de caixa, das receitas, do endividamento e práticas de suavização de resultados (*Smooth*). No entanto, considerando que a maior parte das variáveis econômicas testadas não se mostraram relacionadas com ao reconhecimento de perdas por *impairment*.

Cavalcanti *et al.* (2015) objetivam investigar se as companhias pertencentes ao Índice Brasil – IBrX-100 estão evidenciando em suas notas explicativas o reconhecimento e a mensuração de perda por desvalorização. Os principais resultados foram: o percentual de empresas que explicaram a técnica do *impairment test* referente ao ativo imobilizado foi maior; observou-se pesquisa que não há associação entre o grau de evidenciação, maior ou menor, em relação aos respectivos ativos totais das empresas em análise; prevaleceu a produção textual por meio das notas explicativas como metodologia para explicação, reconhecimento e *disclosure* da perda do valor recuperável; 11 das 95 empresas analisadas reconheceram a perda e a evidenciaram em suas notas explicativas, conforme as orientações do CPC 01 (R1).

Na pesquisa aos periódicos internacionais, foram encontrados os estudos de: Petersen e Plenborg (2010), Devalle e Rizzato (2012), Avallone e Quagli (2015). O Estudo de Petersen e Plenborg (2010) procurou, na primeira etapa da pesquisa, examinar a forma como as empresas implementam testes de imparidade, conforme exigido pela IAS 36, e, na segunda, explorar os fatores que podem explicar por que algumas empresas não estão inteiramente em conformidade com a IAS 36. A pesquisa inclui 58 questionários preenchidos por 73% das empresas na Bolsa de Valores de Copenhague que reconhecem o ágio no balanço patrimonial. Os resultados implicam uma variedade na aplicação da IAS 36. Com base na análise, é difícil determinar se isto simplesmente indica que as empresas adotaram uma abordagem adequada às suas estruturas organizacionais e econômicas, ou se revela que as empresas estão incertas sobre como aplicar o padrão. A pesquisa ainda constatou inconsistências na execução do IAS 36. Além disso, a análise multivariada revelou que as inconsistências detectadas na pesquisa são menos prováveis em empresas que sistematizam os procedimentos para teste de recuperabilidade e usam pessoas com considerável experiência de avaliação.

Já a pesquisa realizada por Devalle e Rizzato (2012) apresentou os resultados de uma análise empírica sobre a qualidade da divulgação obrigatória de IAS 36 - imparidade de ativos. A análise centra-se, em particular, na divulgação do *goodwill*. O objetivo do trabalho foi verificar se as empresas divulgaram as informações exigidas pela IFRS sobre a imparidade do *goodwill*. A crescente relevância assumida pelo ágio na demonstração financeira das empresas levou a divulgação a tornar-se uma questão extremamente importante. A IAS 36 define que as empresas devem divulgar, entre outros, o valor contábil do ágio alocado à unidade geradora de caixa (CGU), a base sobre a qual a quantia recuperável da unidade tenha sido determinada, a taxa de desconto aplicada às projeções de fluxos de caixa, etc. Muitos estudos têm sido realizados sobre a qualidade e deficiência da divulgação voluntária, e os resultados mostram que o índice de transparência é muito baixo.

Assim, a pesquisa buscou verificar se, em primeiro lugar, a divulgação obrigatória é mostrada nas notas da demonstração financeira consolidada. Por conseguinte, uma análise empírica foi realizada nas demonstrações financeiras consolidadas dos grupos listados nas Bolsas de Valores italiano, francês, alemão e espanhol e pertencentes às principais índices dos mercados acima referidos (FTSEMIB40, CAC40, DAX30, IBEX35). A amostra foi por composta de 141 demonstrações financeiras consolidadas referentes ao exercício de 2010. A metodologia da pesquisa é baseada no uso do índice de divulgação (BOTOSAN,

1997). Os resultados fornecem evidências de que a qualidade da divulgação é muito baixa, com referência à divulgação obrigatória de IAS 36 - imparidade de ativos. Pode-se afirmar que somente 27% da amostra analisada relata a divulgação obrigatória do *goodwill*.

Entretanto, o estudo de Avallone e Quagli (2015) discute que muitas pesquisas têm lidado com a análise do teste de imparidade de *goodwill* no âmbito da IAS 36 como uma escolha oportunista, mas tem havido muito poucas investigações sobre como os gerentes realmente usam o seu poder discricionário e quais variáveis são usadas para gerenciar os resultados finais. Usando uma amostra de empresas europeias (a partir de Alemanha, Itália e Reino Unido), durante o período 2007-2011, tentaram identificar as variáveis utilizadas pelos gestores através do teste de imparidade para evitar ou reduzir ágio *write-offs*. Observando as diferenças entre ambos, a taxa de crescimento de longo prazo e a taxa de atualização usadas pelos gestores no teste, e as mesmas taxas estimadas a partir de fontes externas acessíveis ao público, verificou-se que a manipulação da taxa de crescimento é uma variável explicativa significativa ao evitar ou reduzir o valor da imparidade *write-off*. A pesquisa buscou contribuir para o debate teórico sobre a imparidade do *goodwill* como uma escolha de gerenciamento de resultados, identificando algumas novas variáveis utilizadas pelos gestores para influenciar os resultados do teste. Além disso, os resultados têm implicações relevantes para os normatizadores e reguladores em termos de melhorias na divulgação.

Com relação a estudos realizados na área do ensino sobre a norma IAS 36/CPC 01(R1) não foi encontrado nenhum. Existem sobre nível de conhecimento de discentes a respeito de contabilidade internacional. No Brasil destacam-se as pesquisas de: Reis, Nogueira e Bim (2014), que tiveram como objetivo analisar os fatores que afetarão o processo de ensino-aprendizagem, no ambiente acadêmico, e que estarão presentes na prática profissional dos futuros contadores nos próximos anos. Os resultados apontaram que, embora as alterações normativas, relativas ao processo de convergência às normas internacionais, sejam de conhecimento dos docentes e discentes, a visão do processo como um todo se encontra simplificada, não atingindo os objetivos desejados, que são promover uma mudança de paradigmas na área contábil. Pereira (2011) buscou averiguar como as Instituições de Ensino Superior (IES) estão preparando os futuros contadores com o conhecimento das novas normas contábeis, tendo como objetivo verificar o nível de conhecimento dos alunos sobre as IFRS. Os resultados mostraram que os alunos possuíam o mesmo nível de conhecimento global das normas.

Em âmbito internacional, a pesquisa de Hiramatsu, Mayangsari e Saito (2012) constatou que é difícil o entendimento, tanto para alunos quanto para professores, das IFRS originais escritas em inglês e a tradução é demorada e nível baixo de pesquisa por parte dos alunos.

Desta forma, acredita-se que a relevância desta pesquisa justifica-se pela escassez de trabalhos envolvendo esta temática no ensino da Contabilidade.

### 3 Metodologia da pesquisa

Dado o objetivo de verificar o nível de conhecimento dos alunos do curso de Ciências Contábeis das Universidades Públicas da Paraíba quanto ao conhecimento do CPC 01(R1) norma emitida pelo CPC, realizou-se um estudo descritivo que, segundo Santos (2005, p. 173), “na pesquisa descritiva é feita a descrição das características de uma determinada população, estudo descritivo de determinado fenômeno com suas variáveis”.

A abordagem do problema é quantitativa. Assim foi utilizado como instrumento de coleta dos dados um questionário estruturado. A pesquisa foi estruturada com um delineamento bibliográfico e de levantamento de dados, utilizando-se de livros, artigos e do Pronunciamento Técnico CPC 01(R1).

O universo de pesquisa desse estudo são os discentes das Universidades Públicas do Estado da Paraíba que estão no último período do Curso de Ciências Contábeis, presentes em sala de aula, na data da aplicação dos questionários e por meio de questionário eletrônico. O tempo médio de resposta foi de 20 minutos.

O Estado da Paraíba dispõe de três Universidades Públicas, as quais possuem o Curso de Ciências Contábeis em seu campus. São elas:

- Universidade Federal de Campina Grande – UFCG – Campus de Sousa;
- Universidade Federal da Paraíba – UFPB – Campus I (João Pessoa) e Campus VI (Mamanguape);
- Universidade Estadual da Paraíba – UEPB – Campus I (Campina Grande) e Campus VI (Monteiro).

Contudo, para efeito de amostra, a pesquisa utilizou somente o Campus I da UFPB localizado na cidade de João Pessoa, o Campus I da UEPB, localizado em Campina Grande e o Campus de Sousa da UFCG. Nos Campus VI de Mamanguape da UFPB e Campus VI de Monteiro da UEPB não foi possível a aplicação dos questionários por razão de acessibilidade. Portanto, como o foco da pesquisa é verificar o nível de conhecimento dos alunos do curso de Ciências Contábeis das Universidades Públicas da Paraíba, quanto ao conhecimento do CPC 01(R1), optou-se pelos alunos do último período por se entender que, por já terem cursado com aproveitamento a maioria das disciplinas da estrutura curricular do curso, estariam mais aptos a responderem o questionário de pesquisa.

Nas Instituições selecionadas, estavam matriculados no último período letivo de 2013.2 o total de 186 alunos, dos quais 66 estavam presentes na sala de aula no dia da aplicação dos questionários e responderam ao instrumento de pesquisa. Apenas 2 alunos responderam ao questionário que foi disponibilizado on-line por meio do serviço do google drive, totalizando 68 questionários válidos para a pesquisa. A amostra representa 36,56% do universo (alunos matriculados no último período/ano letivo). Assim, trata-se de uma amostra não probabilística (classificada como acidental ou acessibilidade), conforme mostra a TAB 2.

Tabela 2: Distribuição de Aluno por Universidade

<b>Universidades</b>	<b>Alunos Matriculados</b>	<b>Que responderam à pesquisa</b>	<b>%</b>
UFCCG	31	19	61
UEPB – Campus João Pessoa	63	29	46
UEPB – Campus Campina Grande	92	20	22
<b>Total</b>	<b>186</b>	<b>68</b>	<b>36,56</b>

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

### 3.1 Procedimento da coleta de dados

A pesquisa de campo teve como instrumento de coleta de dados o referido questionário, o qual está dividido em dois grupos de questões:

- a) Caracterização do Discente: objetivando identificar o perfil dos respondentes;
- b) Caracterização do Nível de Conhecimento sobre o *Impairment Test*, com perguntas retiradas do exame de suficiência dos anos de 2011 e 2012, com três perguntas, uma pergunta elaborada pelo autor e trechos retirados do CPC 01(R1) aplicado aos respondentes através da escala de *likert*, com sete assertivas. O questionário foi elaborado com todas as questões e assertivas corretas.

Os questionários foram disponibilizados impressos e on-line. Os da versão on-line foram disponibilizados por meio do google drive, serviço este que é disponibilizado pelo googlee representa uma oferta de armazenamento e sincronização de arquivos.

A tabulação e análise dos dados foram realizadas por meio da ferramenta *Microsoft Excel 2007*.

## 4 Apresentação e análise de dados

Esta seção primeiramente descreve o perfil dos respondentes, conforme TAB 3. A amostra foi composta pelos alunos do último período do curso de Ciências Contábeis das Universidades Públicas da Paraíba.

Tabela 3: Perfil dos Respondentes

Gênero	UEPB/I		UFCG		UFPB/I	
	<i>Fi</i>	%	<i>fi</i>	%	<i>fi</i>	%
Feminino	12	60	11	58	11	38
Masculino	8	40	8	42	18	62
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>	<b>19</b>	<b>100</b>	<b>29</b>	<b>100</b>
Faixa Etária	<i>Fi</i>	%	<i>fi</i>	%	<i>fi</i>	%
Até 20 anos	1	5	0	0	1	3
21 a 24 anos	10	50	9	47	20	69
25 a 29 anos	6	30	7	37	6	21
30 a 34 anos	2	10	3	16	1	3
35 a 39 anos	1	5	0	0	1	3
Acima de 40 anos	0	0	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>	<b>19</b>	<b>100</b>	<b>29</b>	<b>100</b>

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Segundo dados do Conselho Federal de Contabilidade – CFC (2014), o número de contadoras tem aumentado significativamente ao longo dos anos. Na TAB 3, evidencia-se que na UEPB/I e UFCG a maioria dos alunos é composta pelo gênero feminino, representando 60% e 58% da amostra, respectivamente, enquanto na UFPB/I predomina o gênero masculino com 62% da amostra. Fica constatado, também, que os cursos são formados por uma população jovem encontrando-se na faixa etária entre 21 e 24 anos nas três universidades, representando 50% na UEPB/I, 47% na UFCG e 69% na UFPB/I.

No que compete à caracterização do nível de conhecimento sobre o *Impairment Test*, a análise verificou, inicialmente, o conhecimento dos alunos sobre o CPC 01(R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Tabela 4 – Conhecimento do CPC 01(R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos

Conhece o CPC 01 (R1)?	UEPB/I		UFCG		UFPB/I	
	<i>fi</i>	%	<i>fi</i>	%	<i>Fi</i>	%
Sim	11	55	3	16	16	55
Não	1	5	5	26	2	7
Parcialmente	7	35	11	58	11	38
Nunca ouvi falar	0	0	0	0	0	0
Pretende conhecer	1	5	0	0	0	0
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>	<b>19</b>	<b>100</b>	<b>29</b>	<b>100</b>

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Fica evidenciado na TAB 4 que 55% dos alunos da UEPB/I e da UFPB/I dizem que conhecem o CPC 01(R1), com relação à UFCG, apenas 16% dos alunos. Entretanto, verificou-se também que 5% dos alunos da UEPB/I, 26% da UFCG e 7%

da UFPB/I relatam não possuir conhecimento sobre o CPC 01(R1), mesmo fazendo parte da estrutura curricular do Curso de Ciências Contábeis o conteúdo *Impairment Test* dos componentes de Contabilidade Societária (Introdutória, Intermediária, Avançada). A UFCG destaca-se por apresentar o maior percentual de alunos que não conhecem CPC 01(R1) totalmente, com 26% e 58% parcialmente do CPC 01(R1).

Esses resultados são preocupantes, na medida em que o Brasil, desde 2010, passou a utilizar as Normas Internacionais de Contabilidade em sua plenitude através dos Pronunciamentos Contábeis emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis e respaldado pelos órgãos reguladores (CVM, BACEN, SUSEP), ou seja, o processo de adaptação às mudanças introduzidas pela adesão às normas internacionais já deveria ter ocorrido. No caso do *Impairment Test*, o Pronunciamento Técnico CPC01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos foi aprovado em 14 de setembro de 2007, e o CPC 01 (R1) em 6 de agosto de 2010. Portanto, observa-se que o desconhecimento desse pronunciamento pode sinalizar que os docentes não estão trabalhando adequadamente o conteúdo da norma em sala de aula e que talvez seja necessário um debate mais amplo sobre o processo de ensino-aprendizagem nos cursos de Ciências Contábeis, tais como: quais estratégias de ensino são mais adequadas para o ensino de contabilidade? Metodologias ativas ou tradicionais, o aluno como sujeito ativo do processo de ensino-aprendizagem, responsável pela construção do seu conhecimento e também uma discussão sobre qualificação e conhecimento pedagógico dos docentes.

No tocante ao conhecimento em normas internacionais, a pesquisa de Pereira (2011) revelou que os estudantes classificaram seu conhecimento sobre o assunto como “ruim”, o conhecimento a dois pronunciamentos, combinação de negócios e contratos de construção, “fraco” a instrumentos e derivativos financeiros, ajuste a valor presente, arrendamento mercantil (*leasing*), *impairment test* e intangíveis, também para a operação, pesquisa e desenvolvimento e aos conteúdos das normas valor justo, essência sobre a forma e princípios *versus* regras. E, ainda, apontou um desconhecimento maior entre os pronunciamentos, conteúdos das normas como *impairment* e valor justo, assuntos novos trazidos pelas normas internacionais.

A TAB 5 objetivou levantar as dificuldades para a constante atualização na área contábil. Assim, verificou-se que na UFCG a principal dificuldade encontrada pelos alunos é a falta de eventos na área, com 42%, já na UEPB/I foi destacada a pouca oferta de cursos (40%). Na UFPB/I a falta de recursos financeiros, com 31%, foi a dificuldade elencada. Contudo, 20% dos alunos da UEPB/I, 5% da UFCG e 14% da UFPB/I declaram não ter dificuldades em manter-se atualizados.

Tabela 5 – Dificuldade para a Constante Atualização na Área Contábil

Dificuldade para atualização	UEPB/I		UFCG		UFPB/I	
	<i>fi</i>	%	<i>fi</i>	%	<i>Fi</i>	%
Falta de eventos na área	7	35	8	42	8	28
Pouca oferta de cursos	8	40	5	26	8	28
Não tenho dificuldades para me manter atualizado	4	20	1	5	4	14
Recursos financeiros	1	5	5	26	9	31
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>	<b>19</b>	<b>100</b>	<b>29</b>	<b>100</b>

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Sabendo-se que a área contábil exige do profissional atualização permanente e que o Brasil, como parte integrante do cenário econômico mundial, passa por um processo de uniformização de suas normas contábeis aos padrões internacionais, tendo a contabilidade como importante instrumento para tomada de decisão, que diversas mídias estão disponíveis com acesso gratuito em meio eletrônico, exige-se dos futuros profissionais contábeis ampliar seus processos de formação e profissionalização.

Nas TABs 6, 7, e 8, representando respectivamente UEPB/I, UFCG e UFPB/I, são apresentadas as quantidades de acertos e erros do questionário com relação às perguntas propostas sobre o conteúdo *Impairment Test*, as questões utilizadas foram do Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade, edições (2011.2/2012.1 e 2012.2), conforme consta no questionário em apêndice.

Tabela 6 – Quantidade de Acertos e Erros da UEPB/I

Questões	1º		2º		3º		4º		Média	
	<i>Fi</i>	%								
Acertos	4	20	11	55	5	25	10	50	7,5	38
Erros	9	45	3	15	8	40	3	15	5,75	29
Não sabem responder	7	35	6	30	7	35	7	35	6,75	34
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>								

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Na UEPB/I (TAB 6), a questão 2 foi a que obteve o maior percentual de acertos, com 55%, seguida da questão 4, com 50%. As questões 1 e 3 obtiveram 20% e 25% respectivamente de acertos. A média total de acertos obteve 38%, de erros 29% e não souberam responder 34%.

Tabela 7 – Quantidade de Acertos e Erros da UFCG

Questões	1º		2º		3º		4º		Média	
	fi	%								
Acertos	6	32	7	37	7	37	7	37	6,75	36
Erros	6	32	6	32	7	37	4	21	5,75	30
Não sabem responder	7	37	6	32	5	26	8	42	6,5	34
<b>Total</b>	<b>19</b>	<b>100</b>								

Legenda: *fi* =frequênciaabsoluta  
 Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Na UFCG, comprovou-se uma uniformidade com relação ao acerto de questões, conforme TAB 7, visto que a 2ª, 3ª e 4ª questões receberam o mesmo percentual de acertos (37%), apenas a 1ª questão obteve 32%. A média de acertos, erros e dos que não souberam responder ficou aproximada, com 36%, 30% e 34% respectivamente.

Tabela 8 – Quantidade de Acertos e Erros da UFPB/I

Questões	1º		2º		3º		4º		Média	
	fi	%								
Acertos	15	52	14	48	19	66	12	41	15	52
Erros	9	31	9	31	5	17	7	24	7,5	26
Não sabem responder	5	17	6	21	5	17	10	34	6,5	22
<b>Total</b>	<b>29</b>	<b>100</b>								

Legenda: *fi* =frequênciaabsoluta  
 Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Na TAB 8, representando a UFPB/I, a questão 3 foi a que obteve o maior percentual de acertos (66%), seguida das questões 1, 2 e 4, com 52%, 48% e 41% respectivamente. Um dado relevante refere-se à média de acertos, 52%, o maior percentual dentre as três universidades estudadas.

Para complementar a análise, verificou-se também o percentual de alunos que responderam às quatro questões corretamente. Além disso, verificou-se o percentual de erros e dos que não souberam responder a totalidade das questões.

Na UEPB/I constatou-se que nenhum discente errou nem acertou a totalidade das questões, e 25% não souberam responder. Na UFCG, notou-se que nenhum discente errou a totalidade das questões, contudo nenhum aluno conseguiu acertar as quatro questões, e 26% não souberam responder. A UFPB/I foi a que obteve dados mais relevantes, pois percebe-se que 3% erraram e 14% acertaram a totalidade das questões, equiparando-se aos que não souberam responder.

A seguir, nas TABs 9, 10, e 11, é disposta a escala de *likert* representando, respectivamente, a UEPB/I, UFCG e UFPB/I. Foi solicitado aos respondentes que, de acordo com o CPC 01(R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos,

analisassem as assertivas, atribuindo-lhes notas de acordo com a escala de likert: 1 - Concordo, 2 - Indiferente e 3 – Discordo. As respectivas assertivas constam no questionário em apêndice.

Tabela 9 – Escala de *likert* da UEPB/I

Assertivas	1º		2º		3º		4º		5º		6º		7º		Média	
	<i>fi</i>	%														
Concordo	15	75	4	20	4	20	13	65	5	25	8	40	10	50	8	42
Indiferente	5	25	10	50	10	50	5	25	8	40	10	50	9	45	8	41
Discordo	0	0	6	30	6	30	2	10	7	35	2	10	1	5	3	17
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>														

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

A TAB 9 apresenta a UEPB/I. Nota-se que o maior percentual encontra-se na 1ª assertiva, com 75% de alunos que concordaram com o que foi exposto. Essa assertiva trata do objetivo do CPC 01(R1). A média de alunos que concordaram com as assertivas fica em 42%.

Tabela 10 – Escala de *likert* da UFCG

Assertivas	1º		2º		3º		4º		5º		6º		7º		Média	
	<i>fi</i>	%														
Concordo	12	63	5	26	6	32	14	74	4	21	12	63	9	47	9	47
Indiferente	7	37	10	53	9	47	4	21	7	37	5	26	8	42	7	38
Discordo	0	0	4	21	4	21	1	5	8	42	2	11	2	11	3	16
<b>Total</b>	<b>19</b>	<b>100</b>														

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

Na UFCG (TAB 10), verifica-se que o maior percentual de alunos que concordaram com o que foi exposto encontra-se na 4ª assertiva, com 74%, seguido da 1ª e 6ª, com 63%. A média dos que concordaram com as assertivas fica em 47% da amostra.

Tabela 11 – Escala de *likert* da UFPB/I

Assertivas	1º		2º		3º		4º		5º		6º		7º		Média	
	<i>fi</i>	%														
Concordo	23	79	17	59	16	55	16	55	12	41	11	38	18	62	16	56
Indiferente	4	14	9	31	11	38	9	31	7	24	8	28	10	34	8	29
Discordo	2	7	3	10	2	7	4	14	10	34	10	34	1	3	5	16
<b>Total</b>	<b>29</b>	<b>100</b>														

Legenda: *fi* = frequência absoluta

Fonte: Pesquisa de Campo, 2014.

A TAB 11, representando a UFPB/I, demonstra que a média de discentes que concordaram com as proposições representa 56% da amostra. Observa-se, também, que o maior percentual encontra-se na 1ª assertiva (79%).

Como complementação ao estudo, observou-se os percentuais que obtiveram as assertivas em sua totalidade. Com isso verificou-se que na UEPB/I nenhum aluno considerou as 7 assertivas corretas e 5% é indiferente ao que foi proposto. Na UFCG, 5% concordaram, equiparando-se com o percentual dos que ficaram indiferentes ao conteúdo. Quanto à UFPB/I, 10% da amostra concordaram com todas as assertivas, já que o questionário foi elaborado com todas as assertivas corretas.

Ainda fica constatado que apenas 2 alunos da UFPB, representando 3% do total da amostra, acertaram o questionário em sua totalidade. Com isso fica evidenciada a lacuna existente no ensino superior no que diz respeito à contabilidade internacional, especificamente no ponto relacionado ao CPC 01(R1) – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Esse estudo corrobora a pesquisa de Pereira (2011), que verificou o baixo conhecimento em relação aos pronunciamentos e conteúdo das normas internacionais, em especial as normas (valor justo, *impairment test*, combinação de negócios e contratos de construção), com indícios de que os assuntos novos das normas eram desconhecidos para os estudantes.

Já que o Brasil encontra-se no processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, o tema relacionado à contabilidade internacional deveria ser melhor explorado, com isso formando profissionais mais capacitados para atuação no mercado.

## **5 Considerações gerais**

Esta pesquisa objetivou verificar o nível de conhecimento dos alunos do curso de Ciências Contábeis das Universidades Públicas da Paraíba. Para tanto, realizou-se um estudo descritivo, com abordagem quantitativa dos dados, por meio de questionário estruturado.

Os resultados encontrados apontam a crescente atuação do gênero feminino na área contábil e destaca que a população do curso é jovem. Como dificuldades encontradas para manterem-se atualizados, verifica-se a falta de eventos na área, pouca oferta de cursos e recursos financeiros. Verifica-se, ainda, o baixo percentual de alunos que não encontram dificuldades para manterem-se atualizados, fator evidenciado nos resultados na TAB 5.

De modo geral, os resultados obtidos possibilitaram verificar o nível de conhecimento dos alunos de contabilidade, com relação ao CPC 01(R1). Apesar do resultado favorável, é relativamente baixo o nível de conhecimento dos alunos de contabilidade.

Em resposta à questão que propunha verificar o nível de conhecimento dos alunos de contabilidade, com relação ao CPC 01(R1), das Universidades Públicas

da Paraíba, notou-se que, apesar de a grande maioria responder que conhece, até de forma parcial, o CPC 01(R1) demonstrado na TAB 4, as respostas não refletem esta realidade. Isso demonstra uma deficiência em conhecimento profundo do assunto, deficiência esta provavelmente atribuída à dificuldade de manterem-se atualizados. Constatou-se, a partir da TAB 6 até a TAB 8, que a média de acertos das questões na UEPB/I e UFCG ficou abaixo de 50%, apenas a UFPB/I conseguiu atingir 52%.

No que compete ao conteúdo do CPC 01(R1), verifica-se, a partir da escala de *likert*, nos resultados a partir da TAB 9, que na UEPB/I e UFCG a média dos que concordaram com as assertivas ficou abaixo dos 50%, considerando-se que o questionário foi elaborado com todas as assertivas corretas. Apenas a UFPB/I obteve média de 56% de alunos que concordaram com as assertivas.

O presente trabalho limita-se a estudar o nível de conhecimento dos estudantes do curso de contabilidade das Universidades Públicas da Paraíba, delimitando a amostra pelos alunos do último período. Os resultados limitam-se à amostra pesquisada e ao período delimitado, não podendo ser extrapolados em diferentes períodos.

Diante do tamanho amostral desta pesquisa, sugere-se uma abrangência maior, envolvendo vários períodos do curso e reaplicação do questionário utilizando uma escala de mensuração do nível de conhecimento, para que se possa ter um resultado de maior expressão e significância quanto ao nível de conhecimento da Redução ao Valor Recuperável de Ativos.

Como principal contribuição, o artigo apresentou, por meio das respostas obtidas, a percepção dos discentes de Ciências Contábeis das Universidades Públicas do Estado da Paraíba em relação ao nível de conhecimento sobre o *Impairment Test*. Observou-se que uma parcela significativa ainda não tem conhecimento sobre o tema, o que implica vários outros questionamentos, tais como: qualificação do corpo docente e estratégias de ensino ativas (não-tradicionais), que permitam ao aluno ser o protagonista do seu processo de aprendizagem por meio do desenvolvimento de habilidades para solucionar problemas, pensamento crítico e a relação ação-reflexão- ação. Essa combinação de estratégia de ensino e qualificação do corpo docente poderá proporcionar um aprimoramento das técnicas e práticas pedagógicas que podem contribuir significativamente para a melhoria da qualidade no processo de ensino e aprendizagem do curso de Ciências Contábeis

Portanto, propõem-se para novas pesquisas verificar se a qualificação docente e as estratégias de ensino ativas contribuem significativamente para a melhoria da qualidade no processo de ensino-aprendizagem do curso de Ciências Contábeis e, conseqüentemente, preparar o futuro profissional para atuar de forma compatível com as necessidades do mercado de trabalho e da sociedade.

## Referências

BRASIL. *Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.* Diário Oficial, Brasília, DF, 28 dez. 2007.

Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm)>. Acesso em: 14 jan. 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei 11.941, de 27 de maio de 2009*. Diário Oficial, Brasília, DF, 27 maio 2009. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/leis/2009/lei11941.htm>>. Acesso em: 14 jan. 2013.

\_\_\_\_\_. Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade agrupados por Gênero. Disponível em <[www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConsultaPorRegiao.aspx?Tipo=0](http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConsultaPorRegiao.aspx?Tipo=0)>. Acesso em: 10 fev. 2014.

\_\_\_\_\_. Resolução CFC n, 1.055/05, de 7 de outubro de 2005. *Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/Default.aspx>. Acesso em: 12 mar. 2014. Acesso em: 18 mar. 2016.

AMARO, H. D.; BACHMANN, R. K. B.; FONSECA, M. W.; ESPEJO, M. M. S. B. Impairment e alisamento de resultados em companhias abertas do setor de energia elétrica do Brasil. *RMC, Revista Mineira de Contabilidade*, (Belo Horizonte), v. 16, n. 1, art. 2, p. 18-26, jan.-abr., 2015.

AVALLONE, F.; QUAGLI, A. Insight into the variables used to manage the goodwill impairment test under IAS 36. *Advances in Accounting*, v. 31, n. 1, p. 107-114, 2015.

BIANCHI, C. R. C. D.; MONTI, M. P.; REINA, D.; REINA, D. R. M.; HEHR, D. A. Evidenciação do impairment test: análise das empresas pertencentes ao índice IBRX-100. *RMC, Revista Mineira de Contabilidade*, (Belo Horizonte), v. 16, n. 1, art. 3, p. 27-38, jan.-abr., 2015..

BOTOSAN, Christine A. Disclosure level and the cost of equity capital. *Accounting review*, p. 323-349, 1997.

BRASIL. *Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações*. Diário Oficial, Brasília, DF, 17 dez. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm)>. Acesso em: 14 jan. 2013.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. *Pronunciamento Técnico CPC 01(R1). Redução ao Valor Recuperável*. 2010. 55 p. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=15>> . Acesso em: 28 out. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Resolução 1.292, de 20 de agosto de 2010. Aprova a NBC TG 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos*. Diário Oficial, Brasília, DF, 07 out. 2010. Disponível em: <[http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/legislacao\\_contabil/resolucoes/Res1292.htm](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/legislacao_contabil/resolucoes/Res1292.htm)>. Acesso em: 14 jan. 2013.

DEVALLE, A.; RIZZATO, F. The quality of mandatory disclosure: the impairment of goodwill. An empirical analysis of European listed companies. *Procedia Economics and Finance*, v. 2, p. 101-108, 2012.

GOMES, Sonia Maria da Silva; CRUZ, Thayse Santos da; SOUZA, Luan Estrela; GOMES, Igor Borges. 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. *REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*, v. 5, n. 2, p. 104-121, 2015.

HIRAMATSU, Kazuo; MAYANGSARI, Sekar; SAITO, Masako. Accounting education for the implementation of IFRS in Indonesia. *International Review of Business*, 12, p. 1-21, março, 2012.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R.; SANTOS, A. *Manual de Contabilidade Societária*. 1 ed. (São Paulo), Atlas, 2010.

KUHN, Jaqueline; MACHADO, Lúcio Souza; MACHADO, Michele Rílany Rodrigues. Conhecimento dos Docentes de Contabilidade sobre as Normas Internacionais. *Revista Contabilidade e Controladoria*, v. 6, n. 1, p. 28-42, jan.-abr. 2014.

LUCENA, W. G. L.; FERNANDES, M. S. A. M.; FRANÇA, J. A.; CAPELLETTO, L. R. Estudo do Nível de Evidenciação do Impairment pelos Bancos Brasileiros: Uma Aplicação da Análise do Conteúdo com Base nas Notas Explicativas. *RC&C – Revista Contabilidade e Controladoria*, v. 1, n. 1, p. 45-60, jan.-abr. 2009.

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. *Teoria da Contabilidade*. 3. ed. (São Paulo), Atlas, 2013.

PETERSEN, C.; PLENBORG, T. How do firms implement impairment tests of goodwill? (*Abacus*), v. 46, n. 4, p. 419-446, 2010.

REIS, Luciano Gomes dos; NOGUEIRA, Daniel Ramos; BIM, Elvis Antonio. Convergência às Normas Internacionais de Contabilidade: Uma Análise sob a Perspectiva Docente e Discente. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace*, (Ribeirão Preto), v. 5, n. 1, 2014.

SANTOS, I. E. *Manual de Métodos e Técnicas de Pesquisa Científica*. 5. ed. rev. atual. e ampl. (Niterói), RJ: Impetus, 2005.

SANTOS, O. M.; SANTOS, A.; SILVA, P. D. A. Recognition of losses to impairment of assets: impairment in oil operation and production assets. *Brazilian Business Review*, v. 8, n. 2, 2011.

SOUZA, M. M.; BORBA, J. A.; WUERGES, A. F. E.; LUNKES, R. J. Perda no Valor Recuperável de Ativos: Fatores Explicativos do Nível de Evidenciação das Empresas de Capital Aberto Brasileiras. *Revista Universo Contábil*, (Blumenau), v. 11, n. 2, p. 06-24, abr.-jun., 2015.

STANLEY, T.; MARSDEN, S. Problem-based learning: Does accounting education need it? *Journal of Accounting Education*. v. 30, n. 3, p. 267–289, 2012.

WEHRUNG, S. *The effect of IFRS convergence on Coastal Carolina University accounting major students*. Submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree of bachelor of science in the honors program at Coastal Carolina University. (Conway), 2011.

WRUBEL, F.; MARASSI, R. B.; KLANN, R. C. Determinantes do reconhecimento de perdas por impairment em empresas brasileiras. *RACEF – Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace*, Ribeirão Preto, v. 6, n. 1, p. 112-128, julho de 2015.

ZANDONAI, F.; BORBA, J. A. O que dizem os achados das Pesquisas Empíricas sobre o teste de impairment: uma análise dos Journals em lingual inglesa What the Empirical Research findings tell about impairment test: an analysis of english Journals. *Contabilidade, Gestão e Governança*, (Brasilia), v. 12, n. 1, 2009.