

**TEORIAS JUSTIFICATIVAS DA CONTABILIDADE SOCIAL:
A PERCEPÇÃO DOS DISCENTES DE CURSOS DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS NO DISTRITO FEDERAL**

**SOCIAL ACCOUNTING THEORIES:
SOME ACCOUNTING STUDENTS PERCEPTIONS IN DISTRITO
FEDERAL, BRAZIL**

**TEORÍAS JUSTIFICATIVAS DE LA CONTABILIDAD SOCIAL:
LA PERCEPCIÓN DE LOS DISCENTES DE CURSOS DE CIENCIAS
CONTABLES EN DISTRITO FEDERAL**

ABRAÃO PERPÉTUO GUIMARÃES

Bacharel em Ciências Contábeis

a0276251@aluno.unb.br

CLÁUDIO MOREIRA SANTANA

Professor Assistente, Universidade de Brasília

cldsantana@unb.br

RESUMO

Com as mudanças ocorridas no cenário mundial, cresceu a pressão por informações sobre a influência das atividades das empresas na sociedade. A Contabilidade Social apresenta-se como o ramo da contabilidade responsável por prestar informações em resposta às pressões exercidas pelos atores sociais, pelos investidores e pela própria administração. Várias são as teorias para o surgimento da área, entre essas, destacam-se a Teoria dos *Stakeholders*, a Teoria da Legitimação e a Teoria Radical/Revolucionária. Este trabalho apresenta a percepção de discentes de cursos de Ciências Contábeis no Distrito Federal em relação a essas teorias, visto que os discentes de hoje serão, no futuro, contadores e parte do processo de evidência da interação das empresas com a sociedade. Constatou-se que, para a amostra estudada, a percepção predominante é de que não seja necessária uma brusca ruptura na contabilidade para que esta possa atender aos interesses sociais de informação, ou seja, para

esses futuros contadores há a necessidade deste tipo de informação da empresa, mas não é necessário que se crie uma nova contabilidade para se fornecer esta informação.

Palavras-chave: Contabilidade Social. Teoria dos *Stakeholders*. Teoria da Legitimação. Teoria Radical/Revolucionária.

ABSTRACT

The Social Accounting is presented as the branch of the accounting responsible for giving information in reply to the pressures of social actors, investors and administration. We have theories to the excuse this area, amongst these, are distinguished it Stakeholders Theory, Legitimacy Theory and Radical/Revolutionary Theory. This work presents the perception of accounting students in DF (Brazil) in relation to these theories, because the learning will be, in the future, accountants and responsible for the disclosure the interaction of companies with society. One evidenced that, for the studied sample, the predominant perception is not most an rupture in the accounting to grant the social interests of information, that is, for the futures accountants the companies most be disclose the social information, but it is not necessary create a “new accounting” to supply this information.

Keywords: Social Accounting. Stakeholders Theory. Legitimacy Theory. Radcal/Revolutionary Theory.

RESUMEN

Con los cambios ocurridos en el escenario mundial, creció la presión por informaciones sobre la influencia de las actividades de las empresas en la sociedad. La Contabilidad Social se presenta como la rama de la contabilidad responsable de prestar informaciones en respuesta a las presiones ejercidas por los actores sociales, por los inversionistas y por la propia administración. Varias son las teorías para el surgimiento del área, entre éstas, se destacan la Teoría de los Stakeholders, la Teoría de la Legitimación y la Teoría Radical/Revolucionaria. Este trabajo presenta la percepción de discentes de cursos de Ciencias Contables en Distrito Federal con relación a esas teorías, visto que los discentes de hoy serán, en el porvenir, contadores y parte del proceso de poner en evidencia de la interacción de las empresas con la sociedad. Se constató que, para la muestra estudiada, la percepción predominante es de que no sea necesaria una brusca ruptura en la contabilidad para que ésta pueda atender a los intereses sociales de información, o sea, para esos porvenires contadores hay la necesidad de este tipo de información de la empresa, pero no es necesario que se cree una nueva contabilidad para suministrarse esta información.

Palabras-Clave: Contabilidade Social. Teoría de los Stakeholders. Teoría de la Legitimación. Teoría Radical/Revolucionaria.

1. INTRODUÇÃO

A globalização, a crescente expansão do conhecimento e as mudanças culturais, de valores e de hábitos provocam constantes mudanças no papel exercido pelos atores sociais, sejam empresas, Estado ou sociedade civil, fazendo com que cada vez mais as empresas assumam responsabilidades anteriormente atribuídas somente à esfera do Poder Público (Costa Filho, 2002).

Por outro lado, pode-se dizer que a atividade empresarial afeta diretamente a sociedade no tocante aos recursos humanos, ao meio ambiente e à influência no crescimento econômico. Essa influência pode ser tanto positiva quanto negativa, dependendo do modo como as empresas utilizam os recursos disponibilizados pela sociedade e do retorno de suas atividade para a comunidade.

Em vista dessa idéia, cresceu nos últimos anos a discussão sobre responsabilidade social das empresas (Costa Filho, 2002, p. 8) e, assim, a sociedade cobra, crescentemente, informações sobre a influência da empresa no ambiente no qual está inserida. Nesse sentido, Ribeiro e Lisboa (1999, p. 1) destacam que a continuidade das atividades das empresas está condicionada à prova de que seu custo-benefício é positivo, de que contribui não só no aspecto financeiro, mas também nos aspectos social e ambiental.

Parece surgir, pois, uma pressão que se traduz na solicitação de informações específicas que mensurem a participação e a influência das empresas na sociedade. Dessa forma, as informações – antes limitadas ao aspecto financeiro e destinadas aos administradores, investidores e ao fisco – tornam-se mais abrangentes, contemplando os benefícios e as contribuições da empresa para a sociedade. Segundo Ribeiro e Lisboa (1999), a Contabilidade possui os instrumentos necessários para contribuir para a identificação do nível de responsabilidade social dos agentes econômicos.

É nesse contexto que se desenvolve a Contabilidade Social como resposta às pressões exercidas pelos diversos atores sociais, seja sociedade civil, investidores ou a própria administração, que passaram a analisar impactos da empresa em seu ambiente. Kraemer (2004) ressalta que a Contabilidade Social surge como uma necessidade da empresa de contar com informações pertinentes para tomar decisões inteligentes com relação à gestão social, medindo o impacto da entidade na sociedade.

No que concerne, porém, a trabalhos de cunho científico, a maior parte dos trabalhos desenvolvidos no Brasil tem enfoque mais voltado para as demonstrações, como o Balanço Social e a Demonstração do Valor Agregado (DVA) ou, ainda, a Contabilidade Ambiental,

sendo incipiente a produção brasileira sobre o desenvolvimento ou os motivos do surgimento da Contabilidade Social (Santana, 2004).

A questão-problema pode ser assim enunciada: *Qual a percepção de discentes dos cursos de Ciências Contábeis do Distrito Federal acerca das teorias justificativas da Contabilidade Social (Legitimação, Stakeholders ou Radical/Revolucionária)?*

São objetivos do trabalho: apresentar as razões para o surgimento da área e as principais teorias apresentadas como justificativas para a Contabilidade Social e identificar a percepção dos alunos de Ciências Contábeis dos cursos do Distrito Federal para com estas teorias.

O trabalho apresenta inicialmente breve descrição sobre o desenvolvimento histórico da Contabilidade Social no Brasil e no mundo. Continua com a discussão apresentada por autores da área e teorias que se propõem a explicar e a justificar o surgimento da disciplina. Em seguida são apresentados os resultados e as análises realizadas na pesquisa empírica e, por fim, são apresentadas as conclusões e algumas sugestões para outras pesquisas.

2. A CONTABILIDADE SOCIAL

2.1. Desenvolvimento Histórico

Santana (2004, p.19) faz uma análise da evolução histórica da Contabilidade Social no Brasil e no mundo. Inicialmente, destaca que o desenvolvimento da disciplina relaciona-se ao desenvolvimento da Contabilidade, que, por sua vez, está relacionado ao desenvolvimento humano e, citando Mathews e Perera (1996), afirma que o desenvolvimento da Contabilidade – seja social ou não – associa-se à evolução da sociedade, reagindo às mudanças nela ocorridas.

Ilustrando a relação entre desenvolvimento humano/desenvolvimento contábil/desenvolvimento da Contabilidade Social, Santana (2004, p. 21-23) apresenta um quadro com o contexto histórico – de 1930 a 2004 – das discussões sobre Contabilidade Social.

Santana (2004) aponta também que, em seu processo de desenvolvimento, as discussões no campo da Contabilidade Social coincidem com a ocorrência de movimentos sociais, como os de reivindicação pela melhoria nas condições de vida na Alemanha (anos 1920), de contestação de papéis sociais das empresas nos EUA (anos 1960/70) e no Brasil (anos 1990) e de liberdade de expressão e redemocratização no Brasil (anos 1980). Contudo ressalta que não tem a pretensão de apontar causalidade entre estes fatos, mas apresentar o contexto histórico do desenvolvimento da Contabilidade Social, ainda que parcialmente.

Convém destacar que, sob o aspecto evolutivo e no âmbito internacional, Mathews (1997, 1998b, 2000 e 2002, *apud* Santana, 2004) contempla o desenvolvimento da Contabilidade Social e da Contabilidade Ambiental no período de 1970 a 2000, dividindo-o em três períodos distintos, cujas principais características são apresentadas no Quadro 1.

| FASE | PERÍODO | CARACTERÍSTICAS |
|---------|-----------|--|
| 1ª Fase | 1971-1980 | Realce da Contabilidade Social. Pesquisadores vistos como radicais, embora estivessem pouco atentos ao relacionamento entidade/comunidade. Estudos descritivos e com caráter normativo. A Contabilidade Social não era trabalhada em nível de graduação. Duas abordagens: Adaptação ou modificação das medidas financeiras já existentes. Análise mais abrangente com desenvolvimento de novas medidas, incluindo não-financeiras. |
| 2ª Fase | 1981-1990 | Debates filosóficos. Pesquisa mais analítica e menos descritiva. Aumento da produção crítico-radical. A Contabilidade Ambiental ganha destaque. Não há revisão dos modelos propostos anteriormente. Estudos empíricos mais completos, mas com poucas abordagens normativas. |
| 3ª Fase | 1991-1995 | A Contabilidade Ambiental continua crescendo. Pesquisa em Contabilidade Social quase nula. |
| | 1995-2000 | Crescimento da Contabilidade Social e da Contabilidade Ambiental relacionado à Contabilidade Gerencial. Encontram-se alguns argumentos que enfocam aumento nos lucros. Pesquisadores mais experientes que nos períodos anteriores. |

Quadro 1 – Desenvolvimento da Contabilidade Social e Contabilidade Ambiental

Fonte: elaborado a partir de Mathews (1997, 1998b, 2000 e 2000 *apud* Santana, 2004).

No Brasil, ainda de acordo com Santana (2004, p. 20), a Contabilidade Social chega ao início dos anos 1980 por meio dos trabalhos de Gonçalves (1980 e 1984), de Kwasnicka (1982a, 1982b e 1989) e de Tinoco (1984).

Destaca-se que, ainda conforme Santana (2004), a produção acadêmica em Contabilidade Social e em Contabilidade Ambiental, no Brasil, se intensifica na década de 1990, especialmente a partir de 1997 após a campanha pela publicação do Balanço Social pelas empresas empreendida pelo sociólogo Herbert de Souza, o Betinho, em conjunto com o Jornal Gazeta Mercantil e que as características dos trabalhos coincidem com as do primeiro período analisado por Mathews (1997) – 1971 a 1980 – visto que os estudos têm caráter normativo com apresentação de modelos de demonstrativos.

2.2. Motivos para o surgimento da Contabilidade Social

Conforme Riahi-Belkaoui (1994), o atual sistema econômico determina não só as relações econômicas, mas também influencia as relações e o bem-estar social. Assim, uma mensuração limitada a consequências econômicas é inadequada para uma avaliação das relações de causa e efeito de todo o sistema, pois negligencia os efeitos sociais, dessa for-

ma, o objetivo da Contabilidade Social é corrigir esta omissão medindo e evidenciando os custos e benefícios sociais criados pela atividade da empresa.

Santana (2004, p. 44-48) cita perspectivas que explicam ou justificam o surgimento da Contabilidade Social trabalhadas por cinco autores, sendo eles: Estes (1976), Riahi-Belkaoui (1994), Jones (*in* Cooper e Hopper, 1990), Mathews (1993) e Deegan (2000).

Para estes (1976) *apud* Santana (2004, p. 44), o surgimento e a continuidade da Contabilidade Social se deve ao fato de que existem demandas internas e externas de informação social, ou seja, há usuários tanto dentro quanto fora da entidade interessados nestas informações. A Contabilidade Social surge por conta da pressão exercida por estes usuários, para que a instituição produza e forneça estas informações.

Já Riahi-Belkaoui (1994) destaca três os fatores que explicariam a necessidade e o surgimento da Contabilidade Social: a) Resposta corporativa: relacionado com a pressão exercida pelos atores sociais sobre as empresas, neste ponto a sociedade questiona o papel assumido pelas corporações para a promoção do bem-estar social; b) Resposta ao usuário individual: está centrado no comportamento do investidor, ou seja, uma reação de cunho pessoal do investidor na qual este investiria preferencialmente em empresas que explicitassem preocupações sociais, em detrimento daquelas que não as demonstrassem; e c) Resposta ao mercado de Capitais: refere-se à influência das informações de cunho social na avaliação dos preços dos títulos da entidade no mercado de capitais. Refere-se, ainda, à preferência por investimentos em fundos e empresas de setores tidos com éticos.

Jones (*in* Cooper; Hopper, 1990) citado por Santana (2004, p. 45) também aponta três itens que justificariam o surgimento da Contabilidade Social: a) Imperativo moral: relacionado ao reconhecimento, por parte dos contadores, de serem também eles responsáveis pelo fornecimento de informações de natureza diversa das de cunho financeiro. Refere-se à noção de responsabilidade social do próprio contador; b) Pressão externa: relaciona-se à idéia do contrato social entre empresa e sociedade, na qual a empresa fornece os bens e serviços de necessidade da sociedade e esta, por sua vez, consente que aquela continue funcionando; e c) Mudanças internas da entidade: relacionado com princípios éticos da entidade advindos de mudanças ocorridas na empresa.

Por fim, Santana (2004, p. 45) cita Mathews (1993) e Deegan (2000), que apresentam a Teoria dos *Stakeholders*, a Teoria da Legitimação e a Teoria Radical/Revolucionária como justificativas da Contabilidade Social.

2.3. Teorias Justificativas da Contabilidade Social

A Teoria dos *Stakeholders* se apóia na idéia de que não apenas um grupo específico, mas todas as partes interessadas nas atividades das organizações têm o mesmo direito de obter informações sobre essas atividades (e de suas conseqüências). Diz, ainda, que estas informações devem ser apresentadas na forma que os diversos grupos as solicitam,

adequando-se às suas necessidades, contrapondo-se ao ponto de vista da administração de que apenas os grupos importantes para o funcionamento da empresa teriam o direito de receber informações de sua atividade (Deegan, 2000).

A Teoria da Legitimação assemelha-se à resposta corporativa apontada por Riahi-Belkaoui (1994) e à pressão externa apresentada por Jones (in Cooper e Hopper, 1990 *apud* Santana, 2004, p. 45), visto que também se relaciona à idéia de contrato social, na qual a sociedade permite que as organizações atuem, mas sob determinadas normas e enquanto cumprem essas normas. (Deegan, 2000). Dessa forma, a Contabilidade Social viria como uma forma de evidenciar a atuação da organização possibilitando à sociedade verificar o cumprimento do contrato social e legitimar a atuação da entidade.

Finalmente, a Teoria Radical/Revolucionária apresenta a idéia de que a Contabilidade Social vem contrapor-se à contabilidade tradicional, visto que esta teria uma visão particular da sociedade, voltada para a perpetuação capitalismo.

Mathews (1993) afirma que “A literatura radical tem, por definição, antipatia ao grupo dos acionistas e dos fornecedores de crédito e impaciência para com a natureza evolutiva das reformas e mudanças nos argumentos utilizados na discussão da Contabilidade Social.”.

Santana (2004) ressalta que a Teoria dos *Stakeholders* e a da Legitimação se dispõem a adequar a contabilidade “tradicional” para fornecer novas informações, diferentemente da Teoria Radical/Revolucionária que pressupõe uma reformulação na forma como a contabilidade é feita.

Vale lembrar que, conforme Santana (2004, p. 47):

[...] as perspectivas de Estes (1976), Riahi-Belkaoui (1994) e Jones (1990) podem ser trabalhadas entre si e/ou em conjunto com as de Mathews (1993) e Deegan (2000), ou seja, umas não excluem as outras. A necessidade de informação dos usuários pode ser tanto vinculada à perspectiva do mercado de capitais e Teoria dos *Stakeholders*, quanto à Teoria Radical/Revolucionária e assim por diante. Parece haver incompatibilidade tão-somente no caso da Teoria Radical/Revolucionária e a perspectiva do retorno dos investimentos no mercado de capitais.

Tendo em vista essa observação, de compatibilidade entre praticamente todas as perspectivas aqui apresentadas, foram trabalhadas neste estudo a Teoria da Legitimação, a Teoria dos *Stakeholders* e a Teoria Radical/Revolucionária, por se julgar que elas resumem as justificativas para o surgimento da Contabilidade Social.

3. PROCEDER METODOLÓGICO

O instrumento utilizado para a coleta dos dados foi o questionário e em sua confecção utilizou-se a escala de Lickert como forma de medição. Ressalta-se que o questionário foi adaptado de outro já utilizado para pesquisa semelhante com discentes e docentes em instituição de ensino superior, em 2004, em disciplina de graduação.

Foram formuladas cinco afirmativas sobre cada uma das teorias trabalhadas, totalizando 15 proposições. Destaca-se que há proposições positivas, ou seja, concordam com as idéias propostas pelas teorias, e negativas, que contrapõem as idéias apresentadas pelas teorias.

O Quadro 2, a seguir, apresenta a divisão destas proposições, identificando a qual das teorias se refere e justificando a relação com a respectiva teoria.

| TEORIA | QUESTÕES/ITENS | | RELAÇÃO COM A TEORIA |
|----------------------------|----------------|---------------|---|
| Stakeholders | Positivas | 6, 9, 12 e 15 | Relacionam-se à idéia apresentada pela teoria de que as informações sobre as empresas devem se adequar às necessidades dos solicitantes e que todos os interessados têm o mesmo direito de acesso às informações. |
| | Negativas | 3 | Contrapõe-se à idéia proposta pela teoria de que todos os interessados têm o mesmo direito de acesso às informações sobre a atividade da empresa. |
| Legitimação | Positivas | 1, 7 e 10 | Relacionam-se à idéia do “Contrato Social” entre empresa e sociedade e ao questionamento do papel da empresa na sociedade. |
| | Negativas | 4 e 13 | Contrapõem-se à idéia de atuação da empresa em favor da sociedade, em cumprimento ao “Contrato Social”. |
| Radical/ Revolucionária | Positivas | 2, 5, 8 e 11 | Relacionam-se à idéia de que a contabilidade da forma como é feita serve apenas aos interesses do capital e que, para que haja a Contabilidade Social, se faz necessária a criação de novos instrumentos que evidenciem a informação solicitada pela sociedade. |
| | Negativas | 14 | Confirma que a contabilidade seria instrumento do capitalismo, idéia condenada pela Teoria Radical/Revolucionária. |

Quadro 2 – Relação entre as questões e as Teorias Justificativas da Contabilidade Social

Aos itens são atribuídos valores de 1 a 5. Os itens das proposições positivas são valorados em ordem crescente de 1 a 5 e aos itens das proposições negativas são atribuídos valores em ordem decrescente, de 5 a 1. Destaca-se que em ambas as situações a pontuação 5 revela a percepção completamente favorável à teoria.

É feita, então, a soma da pontuação obtida relativamente a cada uma das teorias. Encontra-se assim uma teoria “predominante”, ou seja, aquela com a qual o respondente, pelas respostas apresentadas, mais se identifica. É nesta teoria que o respondente é enquadrando para análise dos resultados.

Ressalta-se que podem ocorrer empates nas pontuações relativas às diversas teorias. O respondente pode ser enquadrado em 7 categorias diferentes para análise: *Stakeholders*, *Legi-*

timação, Radical / Revolucionária, Empate entre Legitimação / *Stakeholder* (Leg / Stk), Empate entre *Stakeholders* / Radical/Revolucionária (Stk / Rad), Empate entre Legitimação / Radical/Revolucionária (Leg / Rad) e Empate entre Legitimação / *Stakeholders* / Radical/Revolucionária.

A população pesquisada neste trabalho é formada pelos discentes do curso de Ciências Contábeis de instituições de ensino superior – universidades, centros universitários ou faculdades – com atuação no Distrito Federal. De acordo com o Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), existiam no DF, em setembro de 2006, dezesseis instituições autorizadas a oferecer o curso de Ciências Contábeis, sendo objeto de nossa análise seis instituições.

| Instituição | Tipo | Quant. Discentes |
|---------------|----------------------|------------------|
| Instituição 1 | Faculdade isolada | 168 |
| Instituição 2 | Faculdade isolada | 265 |
| Instituição 3 | Centro Universitário | aprox. 200 |
| Instituição 4 | Centro Universitário | Não informado |
| Instituição 5 | Universidade | 358 |
| Instituição 6 | Universidade | 758 |

Quadro 3 – Instituições pesquisadas e suas características

Adotou-se na pesquisa amostra não-probabilística intencional, sendo participantes alunos que cursavam disciplinas de início e final de curso. Esta amostra foi assim definida pela intenção de se analisar as diferenças entre as percepções no início e no final de curso e de tornar as amostras entre instituições mais uniformes. Tendo em vista que nas salas em que se fez a aplicação dos questionários eventualmente havia alunos de semestre diversos dos de início e final de curso, neste trabalho utilizou-se a seguinte divisão: do 1º ao 4º semestre – início de curso; do 5º ao 9º semestre – final de curso.

Foi realizado pré-teste do questionário, por meio eletrônico (e-mail), com uma amostra de alunos do curso de Ciências Contábeis de uma das instituições participantes, com o objetivo de verificar se as afirmativas eram compreensíveis e se a disposição das questões (Legitimação, *Stakeholders* e Radical/Revolucionário) não influenciava as respostas, e concluiu-se que o questionário era adequado para a coleta dos dados pretendidos.

O questionário foi aplicado no período de 6 a 20 de novembro de 2006. Foi feito prévio contato telefônico com as instituições para verificar, nas coordenações dos cursos, a possibilidade da aplicação do questionário e marcar uma data.

Procurou-se obter, por instituição, pelo menos 30 (trinta) questionários válidos, sendo metade de turmas de início de curso e metade de fim de curso. Para se atingir esse número aplicou-se, por instituição até 50 questionários. Os questionários foram entregues em sala-de-aula, com prévia autorização dos professores, diretamente aos alunos. Foi soli-

citado seu imediato preenchimento na presença do pesquisador que aguardava e os recolhia. Em algumas turmas, porém, os questionários ficaram, a pedido do professor, sob sua responsabilidade, que os recolhia e os entregava ao pesquisador.

Ressalta-se que a coleta de dados acabou por ficar prejudicada pelo tempo decorrido entre os ajustes no questionário e sua aplicação, e pelos sucessivos feriados ocorridos durante o mês de novembro (os quais provocaram diminuição na frequência dos alunos). Algumas das instituições pesquisadas precisaram ser visitadas mais de uma vez para se conseguir um número suficiente de questionários visto que algumas turmas faziam avaliação (prova), ou já haviam sido dispensadas pelo professor no dia de aplicação da pesquisa. Também prejudicou a coleta dos dados a falta de interesse ou de atenção de alguns dos respondentes (foi comum o não-fornecimento de todas as informações solicitadas ou a ausência de resposta correta das questões, marcando mais de uma alternativa ou deixando afirmações sem classificação).

Foram aplicados 239 questionários. Destes, foram devolvidos 230 (96,23% do total), dos quais 23 (10% dos devolvidos) não puderam ser aproveitados, totalizando uma amostra de 207 discentes. A Tabela 1, a seguir, apresenta o resumo da aplicação dos questionários:

Tabela 1 – Questionários aplicados por instituição

| Instituição | Questionários | | |
|---------------|---------------|------------|--------------|
| | Entregues | Devolvidos | Aproveitados |
| Instituição 1 | 31 | 31 | 25 |
| Instituição 2 | 35 | 35 | 32 |
| Instituição 3 | 43 | 42 | 36 |
| Instituição 4 | 38 | 36 | 32 |
| Instituição 5 | 44 | 39 | 37 |
| Instituição 6 | 48 | 47 | 45 |
| Totais | 239 | 230 | 207 |

Destaca-se que, devido ao elevado número de omissões de resposta no item “idade” do questionário aplicado, este item foi desconsiderado para efeitos de análise e os questionários que apresentavam apenas este erro (10 questionários ou 4,34% do total devolvido) foram incluídos na amostra.

4. RESULTADOS E ANÁLISE

Os resultados e as análises da aplicação dos questionários são apresentados a seguir. Desde já, tendo-se ciência das limitações do presente artigo, informa-se que este não tem a pretensão de fazer inferências de resultados para toda a população. Os resultados apresentados estão circunscritos à amostra pesquisada. Destaca-se, também, que não se tem a pretensão de indicar qual, dentre as três teorias, seria a “correta”, ou “mais correta”.

A Tabela 2 apresenta as médias das respostas obtidas em cada uma das questões. A questão 11 foi a que obteve menor resultado, indicando um baixo nível de aceitação da afirmação por parte dos discentes pesquisados. A questão refere-se à Teoria Radical/Revolucionária e tem a seguinte redação: *A informação contábil deve priorizar os interesses da sociedade e não de investidores, credores, acionistas e fornecedores.*

Tabelas 2 - Médias das respostas dos questionários

| | Questões | | | | | | | | | | | | | | |
|-------|----------|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 |
| MÉDIA | 4,2 | 3,8 | 3,6 | 4,3 | 4,0 | 3,7 | 3,1 | 3,6 | 4,0 | 3,9 | 2,2 | 3,6 | 3,8 | 4,3 | 4,0 |

Por outro lado, observa-se também pela Tabela 2, que a questão 14 foi a que obteve maior média de resposta indicando um alto nível de aceitação. Observe-se que esta questão, que é negativa, também se refere à Teoria Radical/Revolucionária: *A contabilidade deve se preocupar apenas com problemas financeiros e econômicos das organizações.* Este fato aponta que grande parte dos respondentes tem a opinião de que a contabilidade deve ocupar-se de outros problemas da empresa que não os econômico-financeiros.

Pode-se observar, também, que a média de quase todas as respostas foi acima de 3. Apenas a questão 11 teve média inferior a 3, o que demonstra que, na amostra analisada, há aceitação da maior parte das justificativas para o surgimento da Contabilidade Social.

Partindo-se para a análise dos resultados, observa-se, inicialmente, na Tabela 3 apresentada a seguir, os resultados gerais do questionário quanto ao enquadramento dos discentes nas teorias aqui trabalhadas. Os resultados são apresentados em valores absolutos e em porcentagem.

Tabela 3 – Quantidades e porcentagens totais das Teorias

| Teoria | Total | |
|--|------------|---------------|
| | Q | % |
| Legitimação | 72 | 34,78 |
| Stakeholders | 59 | 28,50 |
| Radical/Revolucionária | 30 | 14,49 |
| Empate Legitimação/Stakeholders | 19 | 9,18 |
| Empate Legitimação/Radical-Revol. | 16 | 7,73 |
| Empate Stakeholders/Radical-Revol. | 7 | 3,38 |
| Empate Legitimação/Stakeholders/Radical-Revol. | 4 | 1,93 |
| Total | 207 | 100,00 |

Observa-se que houve uma maior aceitação da Teoria da Legitimação, seguida da Teoria dos *Stakeholders*. A Teoria Radical/Revolucionária foi a que obteve o menor nível. Observa-se, também, que foi alta a porcentagem de empates entre as teorias. Do total, 22% (46 questionários) revelaram empates entre a aceitação das teorias. Porém, mesmo nos empates, percebe-se ter havido maior concordância com a Teoria da Legitimação, visto que os empates de maior porcentagem são entre esta teoria e uma das outras duas.

A Tabela 4 apresenta os resultados divididos pelo gênero dos respondentes, em valores absolutos e percentuais em relação aos totais de cada uma das categorias.

Tabela 4 – Quantidades e porcentagens das teorias por gênero

| Teoria | Masculino | | Feminino | |
|--|------------|---------------|-----------|---------------|
| | Q | % | Q | % |
| Legitimação | 53 | 42,74 | 19 | 22,89 |
| Stakeholders | 34 | 27,42 | 25 | 30,12 |
| Radical/Revolucionária | 10 | 8,06 | 20 | 24,10 |
| Empate Legitimação/Stakeholders | 10 | 8,06 | 9 | 10,84 |
| Empate Legitimação/Radical-Revol. | 12 | 9,68 | 4 | 4,82 |
| Empate Stakeholders/Radical-Revol. | 3 | 2,42 | 4 | 4,82 |
| Empate Legitimação/Stakeholders/Radical-revol. | 2 | 1,61 | 2 | 2,41 |
| Total geral | 124 | 100,00 | 83 | 100,00 |

Observa-se que os gêneros da amostra apresentam níveis de aceitação distintos. Enquanto 42,74% dos homens enquadraram-se na Teoria da Legitimação, apenas 22,89% das mulheres enquadraram-se nessa teoria. Percebe-se um comportamento inverso quando se analisa a Teoria Radical/Revolucionária, onde 24,10% (28,31% se considerar os empates) das mulheres foram nela enquadradas, contra apenas 8,06% (12,09% se forem considerados os empates) no caso dos homens.

Percentualmente, a percepção da Teoria Radical/Revolucionária pelo sexo feminino é praticamente três vezes maior que pelo sexo masculino. Em termos de valores absolutos esta característica também é visível: mesmo o total de mulheres sendo menor (83 para 124), o número delas que se enquadrou na Teoria Radical/Revolucionária é o dobro do número de homens para a mesma teoria. Ou seja, as discentes concordam mais com esta perspectiva que os discentes.

Quando ao período do curso (início ou final) obtiveram-se os dados apresentados na Tabela 5. Percebe-se que no início do curso a percepção das teorias da Legitimação e *Stakeholders* é muito próxima. Já no final do curso, há maior enquadramento

com as características da Teoria da Legitimação: aumenta-se o percentual desta teoria, enquanto decresce das demais.

Tabelas 5 – Quantidades e porcentagem das teorias por período de curso

| Teoria | Início | | Final | |
|---|------------|---------------|-----------|---------------|
| | Q | % | Q | % |
| Legitimação | 33 | 30,00 | 39 | 40,21 |
| Stakeholders | 33 | 30,00 | 26 | 26,80 |
| Radical/Revolucionária | 17 | 15,45 | 13 | 13,40 |
| Empate Legitimação/ <i>Stakeholders</i> | 11 | 10,00 | 8 | 8,25 |
| Empate Legitimação/Radical-Revol. | 7 | 6,36 | 9 | 9,28 |
| Empate <i>Stakeholders</i> /Radical-Revol. | 6 | 5,45 | 1 | 1,03 |
| Empate Legitimação/ <i>Stakeholders</i> /Radical-revol. | 3 | 2,73 | 1 | 1,03 |
| Total geral | 110 | 100,00 | 97 | 100,00 |

O Gráfico 1 auxilia na comparação de percepção entre o início e o final de curso, explicitando essas diferenças. Nota-se a diminuição percentual das teorias dos *Stakeholders* e Radical/Revolucionária e um aumento da Teoria da Legitimação.

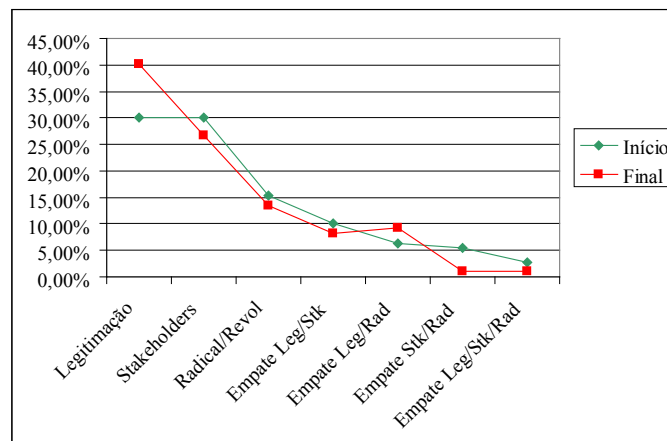


Gráfico 1 – Porcentagem das teorias por período do curso

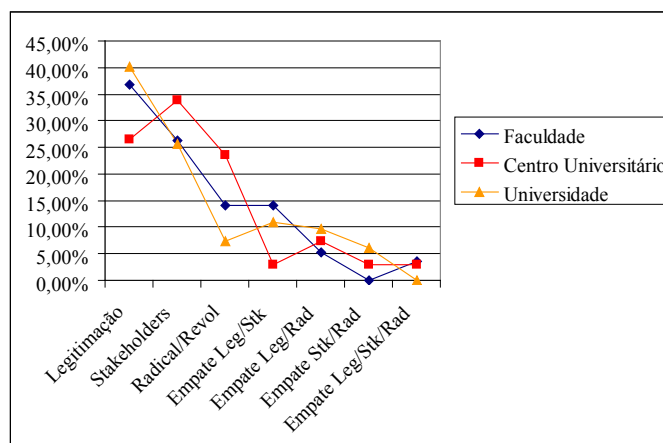
É necessário alertar que não se pode afirmar que houve mudança de opinião ou evolução no pensamento dos discentes ao longo do curso com base nos resultados de início e final de curso aqui obtidos, haja vista que a pesquisa abordou discentes diferentes nos períodos pesquisados. Inferências neste sentido poderiam ser mais bem fundamentadas se fossem pesquisados os mesmos alunos no início e no final do curso.

Podem-se analisar também os resultados pelo tipo de instituição. Nesta pesquisa, foram abordadas duas faculdades, dois centros universitários e duas universidades. Os resultados agregados por esta variável ficam conforme a Tabela 6 a seguir.

Tabela 6 – Quantidade e porcentagem das teorias por tipo de instituição

| Teoria | Centro | | | | | |
|---|-----------|---------------|---------------|---------------|--------------|---------------|
| | Faculdade | | Universitário | | Universidade | |
| | Q | % | Q | % | Q | % |
| Legitimação | 21 | 36,84 | 18 | 26,47 | 33 | 40,24 |
| Stakeholders | 15 | 26,32 | 23 | 33,82 | 21 | 25,61 |
| Radical/Revolucionária | 8 | 14,04 | 16 | 23,53 | 6 | 7,32 |
| Empate Legitimação/ <i>Stakeholders</i> | 8 | 14,04 | 2 | 2,94 | 9 | 10,98 |
| Empate Legitimação/Radical-Revol. | 3 | 5,26 | 5 | 7,35 | 8 | 9,76 |
| Empate <i>Sakeholders</i> /Radical-Revol. | 0 | 0,00 | 2 | 2,94 | 5 | 6,10 |
| Empate Legit./ <i>Stakehold</i> /Radical | 2 | 3,51 | 2 | 2,94 | 0 | 0,00 |
| Total geral | 57 | 100,00 | 68 | 100,00 | 82 | 100,00 |

Verifica-se que há uma maior aceitação da Teoria da Legitimação pelos alunos das faculdades e das universidades. Já para os discentes dos centros universitários, observa-se que a maior concordância é com as idéias da Teoria dos *Stakeholders*. Há, também, diferença no modo como é aceita a Teoria Radical/Revolucionária. Nos três tipos de instituição, ela foi, percentualmente, a terceira. Porém, nos centros universitários correspondem a 23,53% do total, enquanto nas faculdades esse percentual é 14,04% e 7,32% nas universidades. O Gráfico 2 auxilia na verificação desta diferença no comportamento dos tipos de instituição:


Gráfico 2 – Percentual das teorias por tipo de instituição

Observando os resultados agregados pelo tipo de instituição e tendo em vista os resultados agregados pelo gênero dos respondentes, pode-se questionar se os resultados da aceitação da Teoria Radical/Revolucionária pelo tipo de instituição seriam influenciados pela quantidade de discentes do gênero feminino presentes nas instituições. Para responder a esse questionamento, apresenta-se, a seguir, a Tabela 7, que apresenta a relação gênero/tipo de instituição:

Tabela 7 – Percentual dos gêneros dos respondentes por tipo de instituição

| Gênero | Tipo de instituição | | | | | |
|-------------|---------------------|--------|----------------------|--------|--------------|--------|
| | Faculdade isolada | | Centro universitário | | Universidade | |
| | Q | % | Q | % | Q | % |
| Masculino | 34 | 59,65 | 42 | 61,76 | 48 | 58,54 |
| Feminino | 23 | 40,35 | 26 | 38,24 | 34 | 41,46 |
| Total geral | 57 | 100,00 | 68 | 100,00 | 82 | 100,00 |

Comparando-se os resultados das Tabelas 6 e 7, observa-se não haver ligação entre a quantidade de respondentes do sexo feminino e o nível de aceitação da Teoria Radical/Revolucionária nos diversos tipos de instituição. Os centros universitários, apesar de apresentarem o menor percentual de discentes do sexo feminino, apresentaram o maior nível de aceitação da Teoria Radical/Revolucionária, enquanto que as universidades que apresentaram o menor percentual de aceitação da Teoria Radical/Revolucionária apresentaram o maior percentual de respondentes do sexo feminino.

Por fim, podem-se observar os resultados agregados por instituição a fim de verificar a influência de cada uma nos resultados apresentados por tipo de instituição, complementando a análise. As informações são apresentadas na Tabela 8 a seguir:

Tabela 8 – Percentual das teorias por instituição

| Teoria | Faculdade Isolada | | | | Centro Universitário | | | | Universidade | | | |
|--------------------|-------------------|-----|---------|------|----------------------|------|---------|------|--------------|------|---------|------|
| | Inst. 1 | | Inst. 2 | | Inst. 4 | | Inst. 3 | | Inst. 5 | | Inst. 6 | |
| | Q | % | Q | % | Q | % | Q | % | Q | % | Q | % |
| Legitimação | 12 | 48 | 9 | 28,1 | 11 | 34,4 | 7 | 19,4 | 10 | 27,0 | 23 | 51,1 |
| Stakeholders | 5 | 20 | 10 | 31,3 | 10 | 31,3 | 13 | 36,1 | 14 | 37,8 | 7 | 15,5 |
| Radical/Revol | 4 | 16 | 4 | 12,5 | 7 | 21,9 | 9 | 25,0 | 4 | 10,8 | 2 | 4,4 |
| Empate Leg/Stk | 3 | 12 | 5 | 15,6 | 1 | 3,1 | 1 | 2,8 | 2 | 5,4 | 7 | 15,5 |
| Empate Leg/Rad | | | 3 | 9,4 | | | 5 | 13,9 | 4 | 10,8 | 4 | 8,9 |
| Empate Stk/Rad | | | | | 1 | 3,1 | 1 | 2,8 | 3 | 8,1 | 2 | 4,4 |
| Empate Leg/Stk/Rad | 1 | 4 | 1 | 3,1 | 2 | 6,3 | | | | | | |
| Total geral | 25 | 100 | 32 | 100 | 32 | 100 | 36 | 100 | 37 | 100 | 45 | 100 |

Pelos resultados apresentados, verifica-se que a maior porcentagem dos alunos abordados da Instituição 1, da Instituição 4 e da Instituição 6 concordam com a teoria da Legitimação. O maior percentual de aceitação desta teoria é dos alunos da Instituição 6. Os discentes respondentes das outras instituições – Instituição 2, Instituição 3 e Instituição 5 – revelam preferência pelas idéias da Teoria dos *Stakeholders*. Observa-se que os resultados na Instituição

1, na Instituição 3 e na Instituição 6 influenciaram os resultados analisados quanto às teorias mais aceitas por tipo de instituição: Teoria da Legitimação para os discentes das faculdades e universidades e Teoria dos *Stakeholders* para os alunos dos centros universitários.

Quando se analisa a concepção quanto à Teoria Radical/Revolucionária, percebe-se que os centros universitários apresentam as maiores porcentagens de aceitação da teoria e que as universidades apresentam os menores percentuais. Esses dados apontam no sentido de haver semelhança no nível de aceitação dessa teoria pelos respondentes, dependendo do tipo de instituição em que estuda: faculdade, centro universitário e universidade.

Observa-se, então, que há uma visão mais radical por parte dos discentes que estudam em centros universitários, que concordariam mais com a proposta de mudanças bruscas na contabilidade para que esta possa exercer sua função social.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste estudo, concluiu-se que há uma aceitação das idéias propostas pelas teorias justificativas da Contabilidade Social pela amostra analisada de discentes dos cursos de Ciências Contábeis do Distrito Federal, comprovada pelas médias de pontuação superiores a 3 (três) para quase todas as questões apresentadas.

Conclui-se também que a aceitação dos argumentos propostos pela Teoria da Legitimação é a que mais se verifica na amostra analisada, ou seja, é com esta idéia que grande porcentagem dos respondentes concorda.

Como o percentual da Teoria da Legitimação e da Teoria dos *Stakeholders* foi, no geral e na maioria das análises agregadas, maior que da Teoria Radical/Revolucionária, pode-se concluir que, para a amostra estudada, a percepção predominante é de que não seja necessária uma brusca ruptura na contabilidade para que esta possa atender aos interesses sociais de informação, ou seja, para esses futuros contadores há a necessidade desse tipo de informação da empresa, mas não é necessário que se crie uma “nova contabilidade” para se fornecer essa informação.

Atentando-se ao fato de que a Teoria da Legitimação e a Teoria dos *Stakeholders* são bem próximas, ou até mesmo complementares, pode-se concluir que o grupo analisado é, em sua maioria, conservador no tocante às justificativas para o surgimento da Contabilidade Social.

Finalmente, conclui-se que esta percepção é a predominante mas não é absoluta. Ela varia dentro da amostra, dependendo das características dos respondentes. Os discentes do sexo feminino do grupo participante têm uma percepção mais “radical” que a média geral da amostra. Também os alunos dos centros universitários têm percepção mais “radical” que os outros tipos de instituição. Conclui-se, ainda, não haver relação entre a quantidade de

respondentes do sexo feminino e o nível de aceitação da teoria Radical/Revolucionário por tipo de instituição.

Como sugestões para futuros trabalhos, propõem-se pesquisas sobre a percepção de profissionais de contabilidade, de docentes e/ou de empresários, ou, ainda, a percepção dessas teorias em outras áreas das ciências humanas e sociais, tais como economia, administração ou, ainda, ciências sociais, sociologia e ciências políticas, pois resultados diferentes dos apresentados neste trabalho podem vir a ser evidenciados para amostras destes grupos.

Propõem-se também estudos no sentido de evidenciar motivos para as diferenças entre resposta apresentadas pelas instituições, visto ter havido grande variação na aceitação, sobretudo da Teoria Radical/Revolucionária. Pode-se, ainda, desenvolver trabalhos visando identificar se o curso influenciaria mudanças na percepção dos discentes para com as diversas teorias.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e prática*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

COSTA FILHO, Adalberto Vieira. *Balanço Social dos Bancos: Uma análise dos balanços sociais dos maiores bancos no Brasil referentes ao exercício do ano 2000*. Brasília: UnB, 2002. Disponível em http://www.unb.br/ccap/posgraduacao/mestrado/dissertacoes/mest_dissert_004.pdf - Acesso em 4/10/2006.

DEEGAN, Graig Michael. *Financial accounting theory*. Sydney, Australia: Irwin, McGraw-Hill, 2000.

INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira http://www.educacaosuperior.inep.gov.br/funcional/lista_cursos.asp, acesso em 18/9/2006.

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

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Contabilidade social medindo a responsabilidade social*. 2004. Disponível em <http://br.monografias.com/trabalhos/contabilidade-social/contabilidade-social.html> - Acesso em 28/10/2006.

MATHEWS, M. R. PERERA, M. H. B. *Accounting theory e development*. 3. ed. Melbourne: Thomas Nelson, 1996.

RESENDE, Dauana Rabelo; GUIMARÃES, Abraão Perpétuo; COSTA Luis Fabiano Rodrigues. *Contabilidade Social*. Brasília, 2005. (Trabalho de graduação para a disciplina Tópicos Contemporâneos em Contabilidade do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília), mimeo.

RIABI-BELKAOU, Ahmed. *Accounting Theory*. 3.ed. Illinois, USA: Dryden, 1994.

RIBEIRO, Maisa de Souza; LISBOA, Lázaro Plácido. *Balanço Social: Instrumento de Divulgação da Interação da Empresa com a Sociedade*. 1999. Disponível em:

http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=52&cod_evento_edicao=3&cod_edicao_trabalho=3310-Acessado em 22/10/2006.

SANTANA, Cláudio Moreira. *Produção do conhecimento em Contabilidade Social no Brasil (1990 a 2003): abordagem bibliométrica*. São Paulo, 2004. (Dissertação de mestrado defendida no Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

Apêndice – Questionário

TEORIAS JUSTIFICATIVAS DA CONTABILIDADE SOCIAL

E-mail (opcional): _____

Idade: _____ anos

Gênero: ☐ Masculino ☐ Feminino

Formação (2º grau): ☐ Todo em instituição pública ☐ Todo em instituição particular

☐ Maior parte em inst. pública ☐ Maior parte em inst. particular

Tem alguma formação de nível superior?

☐ Não ☐ Sim Qual? _____

Qual a instituição em que estuda? _____

Início do curso: _____

Número de semestres cursados: _____

Turno do curso: ☐ Diurno ☐ Noturno ☐ Matutino ☐ Vespertino

Exerce alguma atividade profissional? ☐ Sim ☐ Não

Área de atuação profissional: ☐ Contabilidade ☐ Outra: _____

Possui ou é sócio de alguma empresa? ☐ Sim ☐ Não

INSTRUÇÕES

O questionário apresentado utiliza a escala de Lickert como forma de avaliação do resultado. Você encontrará a seguir 15 (quinze) sentenças que expressam razões ou justificativas, apontadas por alguns teóricos, para o desenvolvimento da contabilidade social.

Cada uma das sentenças apresenta 5 (cinco) itens: discordo totalmente, discordo mais que concordo, indiferente, concordo mais que discordo e concordo plenamente. Classifique as sentenças marcando o item que melhor expresse a sua opinião acerca da afirmativa.

IMPORTANTE

- Verifique se todos os dados solicitados foram preenchidos.
- Leia atentamente as afirmações antes de escolher uma alternativa

- Marque apenas um item em cada sentença. Verifique se todas as sentenças foram classificadas.
- As suas respostas ficarão totalmente anônimas.
- Caso queira conhecer seu resultado pessoal ou o resultado geral da pesquisa, anote seu e-mail no local indicado.

| | Discordo totalmente | Discordo mais que concordo | Indiferente (Não concordo e nem discordo) | Concordo mais que discordo | Concordo totalmente |
|---|---------------------|----------------------------|---|----------------------------|---------------------|
| As empresas devem justificar sua existência para a sociedade comprovando que contribuem com ações sociais de interesse das comunidades nas quais estão inseridas. | () | () | () | () | () |
| A contabilidade é um instrumento de perpetuação dos interesses de capital. | () | () | () | () | () |
| As informações sobre as atividades da organização somente devem ser disponibilizadas para os grupos responsáveis pela sobrevivência e manutenção da organização. | () | () | () | () | () |
| Somente as entidades sem fins lucrativos têm o dever prestar informações sobre sua contribuição à sociedade, visto que visam à assistência social e não o lucro. | () | () | () | () | () |
| A contabilidade deve romper com a visão capitalista da sociedade e fornecer informações novas e diferentes das tradicionalmente fornecidas aos usuários. | () | () | () | () | () |
| As informações referentes às organizações devem ser fornecidas nos moldes em que os diversos grupos a solicitam. | () | () | () | () | () |
| É a sociedade que concede permissão para as empresas atuarem existindo uma espécie de contrato social implícito entre as partes (empresa e sociedade). | () | () | () | () | () |
| Ao se pensar em um novo modelo para a sociedade, deverá também se pensar em um novo modelo para a contabilidade. | () | () | () | () | () |

| | | | | | |
|---|-----|-----|-----|-----|-----|
| É dever da contabilidade identificar os interessados na atividade da empresa, reconhecendo as suas necessidades e expectativas em relação à entidade. | () | () | () | () | () |
| Entre as empresas e a sociedade existe uma relação de direitos e obrigações, na qual a sociedade tem o direito de exigir informações da influência social das atividades das empresas, as quais são obrigadas a fornecer estas informações. | () | () | () | () | () |
| A informação contábil deve priorizar os interesses da sociedade e não de investidores, credores, acionistas e fornecedores. | () | () | () | () | () |
| O desempenho social da organização é determinado pelo resultado obtido na satisfação das demandas de informação dos diferentes grupos interessados em sua atividade. | () | () | () | () | () |
| As empresas são consideradas independentes, portanto não permitem à sociedade fazer exigências que vão além das reações comerciais. | () | () | () | () | () |
| A contabilidade deve se preocupar <i>apenas</i> com problemas financeiros e econômicos das organizações | () | () | () | () | () |
| Todas as partes interessadas nas atividades das empresas possuem o mesmo direito de obter informações sobre essas atividades e suas conseqüências, e não apenas um grupo específico. | () | () | () | () | () |