

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE E ATUÁRIA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

COMPREENSIBILIDADE DE LIVROS-TEXTO DE CONTABILIDADE
- UM ESTUDO EMPÍRICO COM A UTILIZAÇÃO DA TÉCNICA *CLOZE* -

Jesusmar Ximenes Andrade

Orientador: Prof. Dr. Gilberto de Andrade Martins

SÃO PAULO

2004

Prof. Dr. Adolpho José Melfi
Reitor da Universidade de São Paulo

Profa. Dra. Maria Tereza Leme Fleury
Diretora da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade

Prof. Dr. Reinaldo Guerreiro
Chefe do Departamento de Contabilidade e Atuária

Prof. Dr. Fábio Frezatti
Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

JESUSMAR XIMENES ANDRADE

**COMPREENSIBILIDADE DE LIVROS-TEXTO DE CONTABILIDADE
- UM ESTUDO EMPÍRICO COM A UTILIZAÇÃO DA TÉCNICA *CLOZE* –**

Dissertação apresentada ao Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo como pré-requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Gilberto de Andrade Martins

SÃO PAULO

2004

Dissertação defendida e aprovada no Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, pela seguinte banca examinadora:

FICHA CATALOGRÁFICA

Elaborada pela Seção de Publicações e Divulgação do SBD/FEA/USP

Andrade, Jesusmar Ximenes

Compreensibilidade de livros-texto de contabilidade: um estudo empírico com a utilização da técnica *Cloze* / Jesusmar Ximenes Andrade. -- São Paulo, 2004.

99 f.

Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo, 2004

Bibliografia.

1. Contabilidade 2. Contabilidade – Estudo e ensino 3. Livros – Seleção
I. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP II. Título.

CDD – 657

**Dedico este trabalho
aos meus pais *Josimar e Mazinha,*
aos meus irmãos *Josimar Filho,*
Mário Jorge, Jorge Mário, Josmara e
Jorisnaldo e aos meus sobrinhos
*João Victor e Jorge André.***

Desejo expressar meus sinceros agradecimentos àqueles que direta e indiretamente contribuíram para a realização do meu mestrado:

A Deus, pela sua bênção dada a mim, à minha família, parentes e amigos, pois sem ela não teria a paz requerida por esta empreitada.

Aos meus amores da minha vida, de quem tenho orgulho de ser filho e a quem tenho muita gratidão pelo amor, carinho, educação e incentivo, meus pais Josimar e Mazinha. Mãe, perdoe-me por fazê-la suportar a dor da minha ausência.

Aos meus manos Josimar Filho, Mário Jorge, Jorge Mário, Josmara e Jorisnaldo e sobrinhos João Victor e Jorge André por existirem, e pelo carinho e incentivo.

À Liliana Chagas pelo incentivo inicial e por ter-me apresentado à vida o parâmetro da mulher ideal.

Aos meus tios Joselino, Zé Machado, Dezinha e Zizi pelo carinho, incentivo e acolhimento, permitindo não me privar do convívio familiar.

Ao meu orientador Professor Doutor Gilberto de Andrade Martins por sua amizade, convívio, orientações e sugestões valiosas à dissertação.

À Professora Doutora Olga Molina e ao Professor Doutor Bayardo B. Torres pelas valiosas sugestões no exame de qualificação e pela forma elegante com que conduziram o referido exame.

À Dona Yara Lira, Profa. DuCarmo e Waldemar pelo apoio, amizade e incentivo.

Às pessoas mais importantes da FEA: Ana Ferreira (especial), Margarida, D. Lúcia, Sheila, D. Graça, D. Irene, Arlete, Cristina, Valéria, Márcia, Cida, Francisco, Dirce, Edílson, Sidney e Luis Silva, e às pessoas mais importantes da Fipecafi: Ana, Jaime, Eliene, D. Márcia e D. Iná. Àqueles que, embora não citados, são sabedores da sua importância. Seja pela amizade, pelo sorriso ou pela atenção dispensados a mim. A todos o meu muito obrigado.

RESUMO

O livro é um importante recurso mediador do processo ensino-aprendizagem e um necessário meio de realização dos objetivos do ensino. Não obstante a sua importância, pouca atenção tem sido dada para o critério sobre o qual a sua escolha é feita. Critérios como correção conceitual, ilustrações apropriadas e terminologias claras são importantes, mas pouco representam se o livro não for compreensivo. Como conseqüência da falta de critério objetivo e fundamentado por teoria válida, alunos podem submeter-se a textos de difícil leitura, de linguagem obscura e complexa provocando sentimento de frustração. Considerando a relevância do livro e o papel que ele desempenha tanto no ensino como na comunicação de conhecimento é que se estabeleceu a seguinte questão de pesquisa: Os livros de contabilidade utilizados nos cursos introdutórios são de fato compreensíveis? Neste sentido, investigou-se, por meio de um experimento, a compreensibilidade de dois livros de contabilidade introdutória que são mais adotados pelas universidades públicas brasileiras. Para tal fim valemo-nos de uma técnica que consiste na retirada sistemática de palavras do texto cuja compreensibilidade se desejava avaliar. Fundamentada na Teoria da Informação e no pressuposto de amostra aleatória das palavras omitidas, a técnica, denominada **Cloze**, é amplamente utilizada devido à facilidade de análise e economia para sua administração. Os livros selecionados foram submetidos a testes por um grupo de 213 estudantes do curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. Os resultados das análises indicaram, contrariamente aos estudos anteriores, a falta de relação entre o desempenho no teste *Cloze* e o nível de formação do estudante, bem como a existência de diferença significativa entre o desempenho do estudante no teste *Cloze*, considerando sua resposta sem e com sinônimo. Não foi também observada forte relação entre o desempenho do estudante no teste *Cloze* e o seu correspondente desempenho acadêmico na disciplina. Análises indicaram que, em relação aos textos examinados, a maior parte dos estudantes demonstrou desempenho satisfatório e os textos apresentaram uniformidade na distribuição dos escores. Neste sentido, conclui-se pela compreensibilidade dos livros e, conseqüentemente, sua adequação aos períodos considerados.

ABSTRACT

*Books are an important resource that mediates the teaching-learning process and are essential for the achievement of learning goals. Despite their importance, little attention has been given to their selection method. Although criteria such as concept correction, adequate illustration and clear terminology are important, they add little value if the book is not understandable. The lack of an objective criterion based on a solid theory may eventually expose students to texts that are difficult to read, and which contain an obscure, complex language that leads to frustration. Considering the importance of the book and its role in education and in knowledge dissemination, the following objective was established for this study: Are the accounting textbooks used in introductory courses really understandable? An experiment was conducted in order to assess understandability of two of the introductory accounting textbooks most frequently used at Brazilian public universities. The technique used consists in the systematic removal of words from texts that were the focus of our assessment. Based on the Theory of Information and on the principle of randomized sample of hidden words, this technique, named **Cloze**, has been widely used, since it is easy to analyze and simple to manage. The textbooks selected were tested by a group of 213 students of the Accounting Sciences course, of the Department of Accounting and Actuarial Practices of the School of Economics, Administration and Accounting, University of São Paulo. Unlike previous studies, the results of this assessment showed lack of relationship between the students' educational background and their achievement in Cloze, as well as a significant difference in the students' performance in the test for answers with/without synonyms. No significant relationship was found between the students' performance in Cloze and their corresponding achievement in that particular subject. Analyses of the texts assessed revealed that most students had a satisfactory performance and the texts were consistent in terms of score distribution. In this sense, we confirm the understandability of the textbooks assessed and, consequently, their suitability to the periods in question.*

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS	2
LISTA DE FIGURAS	3
1 O PROBLEMA	4
1.1 Introdução	4
1.2 Questões de Pesquisa	7
1.3 Objetivo	8
1.4 Hipóteses	8
1.5 Importância do Estudo	9
2 REVISÃO DA LITERATURA	11
2.1 Livro Didático	11
2.2 Processo de compreensão e comunicação na leitura	15
2.3 Compreensibilidade (<i>understandability</i>) e Legibilidade (<i>Readability</i>)	20
2.4 Técnica Cloze	24
2.5 Compreensibilidade de livros na perspectiva contábil	30
3 METODOLOGIA	36
3.1 Tipologia do Estudo	36
3.2 Amostra dos Sujeitos	37
3.3 Materiais e Métodos	38
3.3.1 Livros utilizados	38
3.3.2 Instrumento de coleta de dados	43
3.3.3 Administração do teste	43
3.3.4 Avaliação das respostas	46
3.3.5 Plano de análise dos dados	46
3.3.6 Limitações do estudo	47
4 RESULTADOS E ANÁLISES	49
4.1 Resultados descritivos	50
4.2 Resultados dos testes de hipóteses da pesquisa	60
4.3 Resultados do teste <i>Cloze</i> e parâmetros demográficos e situacionais	63
5 CONCLUSÕES E DISCUSSÕES	66
REFERÊNCIAS	71
APÊNDICE	82

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Participantes por Disciplina e Sexo	37
Tabela 2 – Geração de Números Aleatórios.....	39
Tabela 3 – Tempo Médio de finalização dos testes em minutos	44
Tabela 4 – Número de Casos por Livro e por Texto	45
Tabela 5 – Índice de lacunas em branco.....	50
Tabela 6 – Estatísticas descritivas por texto.....	51
Tabela 7 – Estatística descritiva por livro	55
Tabela 8 – Resultados percentuais médios dos estudantes de cada período em relação a cada texto e livro.....	57
Tabela 9 - Resultados percentuais médios dos estudantes por faixa etária em relação a cada texto e livro.....	58
Tabela 10 - Resultados percentuais médios dos estudantes de cada sexo em relação a cada texto e livro.....	58
Tabela 11 - Resultados percentuais médios dos estudantes de cada turno em relação a cada texto e livro.....	59
Tabela 12 – Teste de Hipótese de igualdade de médias entre os Livros II e III.....	60
Tabela 13 – ANOVA dos textos por livro.....	61
Tabela 14 – Procedimento TUKEY-KRAMER de Comparações Múltiplas entre os textos do livro III.....	62
Tabela 15 – Coeficiente de correlação das variáveis resultado no teste <i>Cloze</i> e resultado na disciplina.....	63
Tabela 16 - Coeficiente de correlação das variáveis resultado no teste <i>Cloze</i> e idade dos estudantes	63
Tabela 17 – Tabela cruzada entre a % de acertos menor e maior que 44% e o período da disciplina.....	64
Tabela 18 – Teste de hipótese de relacionamento entre a % de acertos sem sinônimo e o período da disciplina.....	64
Tabela 19 – Teste de Hipótese de igualdade de médias entre % de acertos sem sinônimo e % de acertos com sinônimo	65

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Condições para uma Mensagem Significativa.....	17
Figura 2 - Página Seleccionada com Seção contendo texto de 250 palavras.....	40
Figura 3 - Página Seleccionada sem Seção, mas cujo texto de 250 palavras é iniciado na seção da página anterior	40
Figura 4 - Página Seleccionada com Seção, cujo texto tem menos de 250 palavras, e com Texto contendo 250 palavras, cujo início se dá na página anterior.....	41
Figura 5 - Distribuição de acertos no TEXTO A1.....	53
Figura 6 - Distribuição de acertos no TEXTO A2.....	53
Figura 7 - Distribuição de acertos no TEXTO A3.....	53
Figura 8 - Distribuição de acertos no TEXTO A4.....	53
Figura 9 - Distribuição de acertos no TEXTO B1.....	54
Figura 10 - Distribuição de acertos no TEXTO B2.....	54
Figura 11 - Distribuição de acertos no TEXTO B3.....	54
Figura 12 - Distribuição de acertos no TEXTO B4.....	54
Figura 13 - Distribuição de acertos no LIVRO II.....	56
Figura 14 - Distribuição de acertos no LIVRO III	56

1 O PROBLEMA

1.1 Introdução

Podemos afirmar, através de levantamentos, que são vários os aspectos da educação contábil brasileira desprovidos de pesquisas. Um deles está relacionado ao livro didático e em particular à sua seleção. Torres (1986, p.74) reconhece que normalmente a seleção de livros-texto é baseada nas impressões, e que pouca atenção tem sido dada para o critério sobre o qual a escolha é feita. Ele ainda se pergunta: qual tipo de critério deveria ser adotado como regra de escolha, além dos óbvios, como correção conceitual e informações atualizadas?

Esta marginalização do livro didático no campo da pesquisa, bem como de outros aspectos pedagógicos, não é condizente com a pretensão da contabilidade brasileira em formar profissionais competentes para o exercício da profissão. Cline (1972, p.33 *apud* ADELBERG; RAZEK, 1984, p.109) reconhece que isto é desastroso, uma vez que tem sido reconhecido que materiais escritos, principalmente livros, são um importante instrumento para comunicar conhecimento em nossas instituições educacionais.

Na mesma direção de Torres (1986), Cline (1972, p.34 *apud* ADELBERG; RAZEK, 1984, p.109) fundamenta que, na maior parte das faculdades, as decisões de seleção são mais baseadas em conveniência do que em algum critério de avaliação ou julgamento de livros. Este procedimento pode levar à adoção de livros não adequados ao nível do aluno, afetando, conseqüentemente, sua disposição de ânimo e, por implicação, a performance dos estudantes na compreensibilidade dos livros que usam.

Smith e DeRidder (1997) pesquisaram 237 professores de contabilidade de um grupo heterogêneo de universidades americanas, sobre qual critério utilizavam na adoção dos livros. A compreensibilidade pelos seus alunos foi o mais importante critério mencionado.

O questionamento de Torres (1986, p.74), sobre qual critério adotar para a escolha do livro, pode encontrar resposta na compreensibilidade (*readability*¹), pois de nada valeria basear-se em outros critérios se o livro não for compreensivo. Claro que é desejável que outros critérios (ilustrações apropriadas, terminologias claras etc.) devam convergir para a seleção do livro.

No presente trabalho, adotaremos uma técnica de mensuração de compreensibilidade criada por W. Taylor em 1953, denominada Técnica *Cloze* (*Cloze Procedure*), que consiste na retirada sistemática de palavras do texto cuja compreensibilidade se deseja avaliar. A maior ou menor facilidade que o leitor tem para reconstituir o texto cujas palavras foram retiradas determina um índice de compreensibilidade do texto.

A escolha da referida técnica deveu-se ao fato de que as fórmulas de compreensibilidade (*Readability Formulas*) não estão devidamente validadas para a língua portuguesa. Um outro ponto que reforça a utilização da Técnica *Cloze* é que seu uso é recomendado pela *International Reading Association*. Para esta associação profissional, o *Cloze* é a melhor técnica para mensurar compreensibilidade, mais do que as fórmulas de legibilidade - *Readability Formula* (KLARE, 1988 *apud* STEVENS et al., 1993).

¹ Os termos “*readability*” e “*understandability*” na literatura estudada são usados para significar as mesmas coisas, ou seja, a habilidade do leitor para compreender o ato de comunicação do escritor. Taylor (1957, p.19) usou a palavra “*comprehensibility*” como sinônimo de “*readability*”. Patel e Day (1996, p.140) e Jones (1997, p.1) referem “*readability*” ao conteúdo e “*understandability*” à relação entre conteúdo e leitor. Exceção é verificada no trabalho citado de Jones e Shoemaker (1994).

Textos que requerem um elevado nível de esforço para se obter um dado montante de informação estimulam os estudantes a se tornarem impacientes e frustrados. Para Garrido (1979, p.2), ao lerem livros cuja linguagem é obscura e complexa, densos e de estilo impessoal, os alunos relatam sentimentos de frustração e os resultados nem sempre compensam o esforço despendido, pois a interpretação do conteúdo é errônea e os índices de retenção são baixos.

Neste sentido, professores são forçados a dispensar muito tempo de aula transmitindo informações que deveriam ter sido obtidas nos livros selecionados. Como consequência, estudantes que usam livros de difícil leitura recebem menos informações na classe e têm provavelmente desempenho bem menor do que aqueles que usam livros escritos em um nível mais apropriado (SANTA; BURSTYN, 1977 *apud* ADELBERG; RAZEK, 1984, p.110).

Textos que são difíceis para ler e compreender, nos estágios iniciais da aprendizagem, são igualmente aptos a desestimular estudantes na aquisição do entendimento do processo contábil e podem conduzi-los à memorização ou até mesmo à rejeição total.

De modo contrário, textos que são fáceis para ler e compreender, usualmente, promovem maior entendimento do processo contábil para os estudantes e possibilitam a seus professores usarem o tempo de aula para complementar e enriquecer os conteúdos.

Para Stevens et al. (1992, p. 375), se o texto se encontra em um nível instrucional ou independente para uma dada classe, ou seja, compreensível a ponto de o próprio aluno não recorrer a outro material, o professor pode adaptar seu ensino a problemas práticos. Ele exemplifica, “[...] se o livro está no nível independente para o grupo, o professor pode assumir

que os estudantes sejam capazes de compreender o material antes das discussões de classe. Entretanto, se o livro está no nível instrucional, talvez o professor necessite discutir previamente conceitos e termos importantes.”²

Propondo a integração entre Currículo, Didática e Prática de Ensino através das pesquisas interdisciplinares comuns, a fim de que se unam e não se distanciem, Moreira (1998, p.5-10) sugere que:

[...] ao menos inicialmente, os esforços se voltem para o livro didático, em cuja direção convergem interesses fundamentais das três áreas. É nele que se efetiva, de fato, o projeto curricular e é também em grande parte graças a ele que o professor planeja e executa a sua aula. Daí a importância, esclarece, de se estudar como professores e alunos se apropriam do livro didático. (grifo nosso)

Não nos podendo furtar dos saberes pedagógicos do processo educacional na contabilidade, a apropriação de técnicas para o estudo da compreensibilidade de livros-texto de contabilidade torna-se um saber pedagógico digno de ser pesquisado e apreendido por todos que lidam com a arte da educação, não só os que lidam com as ciências contábeis. Neste sentido, entendemos que os estudos centrados nos usos pedagógicos do impresso podem trazer uma inteligibilidade nova da Contabilidade.

1.2 Questões de Pesquisa

Dada a relevância do tema e as inquietações que nos causam, a pesquisa que é descrita neste trabalho foi designada para responder às seguintes questões:

² “[...] if the book is at an independent level for the group, the instructor can assume that the students can comprehend the material prior to class discussion. However, if the book is at an instructional level, perhaps the instructor ought to preteach the important concepts and terms.”

- a) Os livros de contabilidade utilizados nos cursos introdutórios de Ciências Contábeis são de fato compreensíveis?
- b) Existe diferença de compreensão entre os textos do mesmo livro e entre livros?
- c) Existe relacionamento entre o desempenho obtido pelo aluno no teste *Cloze* e seu desempenho na disciplina?

1.3 Objetivo

O propósito deste trabalho é investigar, por meio de um experimento, a compreensibilidade de livros de contabilidade introdutória selecionados segundo o critério de maior adoção nas universidades públicas brasileiras.

1.4 Hipóteses

A Técnica *Cloze* tem potencial para a pesquisa acadêmica e uso prático na Contabilidade. Se os testes *cloze* são utilizados como medida de compreensibilidade de materiais escritos, as respostas dos indivíduos sobre cada texto devem fornecer indícios da compreensibilidade dos textos introdutórios de contabilidade. Neste sentido, para responder as questões formuladas, as seguintes hipóteses específicas foram testadas:

- H1. São iguais as avaliações sobre compreensibilidade dos dois livros examinados.
- H2. Os níveis de compreensibilidade de textos de um mesmo livro não variam significativamente.

H3. Não existe relação entre o desempenho obtido pelo aluno na disciplina e a sua pontuação nos testes *Cloze*.

As hipóteses acima foram escolhidas porque a maior parte dos estudiosos sobre o assunto de leitura concorda que dois critérios devem ser usados no julgamento de compreensibilidade de livros. O primeiro critério diz que os livros cuja compreensibilidade é mais apropriada são aqueles em que um maior número de estudantes pode demonstrar um nível de desempenho satisfatório. O segundo diz que os melhores materiais são aqueles em que o nível de compreensibilidade é razoavelmente uniforme (BORMUTH, 1968, p.434 *apud* ADELBERG; RAZEK, 1984, p.115-116).

1.5 Importância do Estudo

Este estudo assume importância na medida em que permite aos educadores de contabilidade examinar se os livros por eles indicados são compreensíveis. É de interesse de todos que o uso pedagógico do impresso, do livro, seja mais bem aproveitado, principalmente quando se trata de material auto-instrutivo como é o caso do livro.

Encontramos em Molina (1984, p.41) que estudos desta natureza podem conduzir ao estabelecimento de níveis de dificuldade de um texto, e que proporcionem o máximo de informação e, ao mesmo tempo, a manutenção do máximo de interesse no aprendiz. Uma vez conseguido isto, em suas palavras, “[...] seria possível encontrar fórmulas de inteligibilidade que permitissem, ao mesmo tempo, calcular o nível da aprendizagem permitido pelo texto.”

Molina (1984, p.47) argumenta

[...] que há falta de pesquisas destinadas a orientar, de alguma forma, a preparação ou seleção de textos nem tampouco a eficácia dos exercícios apresentados. Aparentemente, todo o trabalho é realizado com base no bom senso e na experiência anterior do autor que é, em geral, professor na área.

Em suma, a importância desta pesquisa está ligada à possibilidade de orientar a seleção de livros de Contabilidade. Dentro desta perspectiva, o presente estudo poderá ser aproveitado por professores, coordenadores e comissões de especialistas de ensino de contabilidade, visando criar, via compreensibilidade, a cultura da leitura nos cursos de contabilidade no Brasil e, por conseguinte, uma aprendizagem mais efetiva.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Nesta seção trataremos dos referenciais que fundamentam a presente pesquisa. Bastos et al. (1993, p.3) argumentam que, apesar de existirem alguns fatos ou realidades simples que não necessitam de uma fundamentação para serem analisados e compreendidos, a maior parte dos fenômenos sociais, dada a sua complexidade, exige um quadro teórico-referencial para a sua compreensão e interpretação, e exemplificam que os fenômenos educacionais devem ser analisados levando-se em conta as teorias produzidas em áreas correlatas, como a sociologia, a antropologia e a psicologia, entre outras.

Sendo esta pesquisa de cunho educacional, ela é analisada sob o prisma das teorias da educação, da comunicação e da psicologia. Assim buscamos, na educação, os estudos referentes ao livro didático; na comunicação, o processamento da comunicação; na leitura e na psicolinguística, a Técnica *Cloze*.

2.1 Livro Didático

Conforme argumenta Molina (1987, p.17), alguém que se proponha a discutir problemas relacionados ao livro didático deve estar ciente da distinção fundamental entre livros didáticos e livros para fins didáticos. Segundo esta autora, todo livro, em princípio, pode ser utilizado para fins didáticos, isto é, “[...] em situação deliberadamente estruturada com o objetivo de ensinar algo a alguém”; entretanto nem todo livro para fins didáticos pode ser considerado livro didático.

Neste sentido, Molina (1987, p.17) definiu livro didático como “[...] uma obra escrita (ou organizada, como acontece tantas vezes) com a finalidade específica de ser utilizada numa situação didática [...]”.

A expressão livro didático é comumente utilizada para fazer referência a livros dos ensinos infantil, médio e fundamental, mas esta postura não quer dizer que a nomenclatura seja exclusiva para o ensino destes níveis, embora assim considere a Câmara Brasileira do Livro – CBL (2004). Para esta instituição, a expressão livro didático é utilizada para se referir a livros do ensino médio, fundamental e infantil, já para o ensino superior a expressão é livro universitário ou científico/técnico/profissional. A aparente exclusividade da expressão para aqueles níveis pode ser resultante da quase inexistência de pesquisas sobre o livro no ensino superior.

Preferimos utilizar a expressão no sentido que lhe empresta a definição de Molina (1987, p.17). Assim, independente do nível ao qual se refere a sua utilização, consideramos a expressão livro didático aceitável, também aqui tratado, indistintamente, como livro-texto. Oliveira (1986, p.14) encontrou, nos estudos dos gêneros literários, a definição do gênero didático: “o que tem por fim ensinar e instruir”. Certamente esta definição é suficiente para incluir qualquer tipo de livro, universitário ou não, que tenha estas finalidades, como livro didático.

Dadas as definições, não é difícil concluir que o livro é um importante recurso mediador do processo ensino-aprendizagem, mas que não deve ser considerado um fim em si mesmo, e sim como um complemento das atividades do professor. Principalmente agora que o livro tem que

disputar com outros meios, igualmente eficazes, como o computador, visitas técnicas, estudos de casos etc.

A importância do livro didático pode ser verificada conforme a afirmação de Williams et al. (2002, p.181). Segundo eles,

Alguns educadores argumentam que o processo de ensino da contabilidade financeira teve tão pouca mudança por causa das semelhanças entre os livros. Esta visão insinua que os livros orientam o processo do ensino da contabilidade. Nossa visão é que o processo orienta os livros, mas estes livros são indispensáveis na disseminação do processo³.

Neste mesmo sentido, Boersema et al. (2001, p.350) argumentaram que os livros podem ser entendidos como um importante meio de realização dos principais objetivos do ensino acadêmico: a transferência do conhecimento existente e metodologias úteis. Esta importância assumida pelo livro coloca-o como uma peça central no processo da comunicação técnica, a ponto de influenciar o próprio método de ensino.

Dadas estas circunstâncias, Oliveira (1986, p.16) argumenta que o livro escolar deve ser de primeira qualidade, pois quanto mais inexperiente for o professor, mais bem acabado, completo e metódico precisa ser o livro didático, a fim de se constituir em ponto de apoio para a organização do plano do curso e desenvolvimento da matéria.

Conforme Fleury (1961, p.176), o livro didático não é uma receita, mas uma sugestão. Visto como receita não é difícil entender por que professores não assumem a condução do curso, pois, como menciona Molina (1987, p.14), as receitas prontas são “tiranias” e impedem os professores de buscarem as suas próprias respostas.

³ “Some educators might argue that the process of teaching financial accounting had so little variation because the textbooks were alike. This view suggests that textbooks lead the process of teaching accounting. Our view is that the process leads textbooks, but that textbooks are indispensable in disseminating the process.”

Com o intuito de observar uma possível dependência do professor em relação ao livro, verificamos, mediante comparação de planos de ensino do curso introdutório de contabilidade e sumário de livros adotados para o referido curso, uma forte semelhança. Descontada a falta de rigor metodológico empregada nesta constatação, parece haver forte evidência de dependência do professor em relação ao livro.

Diante do exposto, assumimos a premissa que o livro didático assume importante papel na condução do ensino e, assim sendo, critérios para a sua seleção devem ser estudados. Nesta direção, Silva (1983, p.101) recomenda: “[...] um critério básico para a seleção e utilização de materiais ou livros didáticos é o de transformar esse processo num momento educativo para os professores [...]”.

Matos e Carvalho (1984, p.xvi) mencionam um estudo encomendado pelo Ministério da Educação e Cultura – MEC, pelo Programa do Livro Didático para o Ensino Fundamental – PLIDEF, em 1983, que destacou 10 pressupostos de consenso sobre o livro didático, entre eles: “O instrumento mais efetivo de melhoria dos padrões do livro didático é o preparo dos professores para a tarefa de avaliar, selecionar e adotar livros nas escolas [...]”.

Não encontramos, na literatura nacional, critérios objetivos para a seleção do livro didático, à exceção dos trabalhos de Molina (1979, 1987), Garrido (1979, 1988) e os estudos organizados por Witter (1997), que apresentaram a Técnica *Cloze* como medida válida para a seleção de livros-texto. Também é digno de nota o estudo realizado por Scala (1980) que, apesar de utilizar a Técnica *Cloze*, não a utilizou para avaliar e selecionar livros-texto, mas sim com a finalidade didática da Técnica.

Os critérios apresentados pela literatura nacional examinada (PFROMM NETO et al., 1974; MATTOS; CARVALHO, 1984; SILVA, 1983; MEKSENAS, 1992) são mais voltados a análises de aspectos como: conteúdo, discurso, padrões de linguagem, compromissos pedagógicos e políticos (de editores e autores), gráficos, contexto, apresentação sintática e semântica da linguagem, inteligibilidade, legibilidade etc., sem, contudo, apresentarem procedimentos objetivos para alcançar estes propósitos.

No que tange à Contabilidade, nenhum estudo foi encontrado em relação a critérios de seleção de livros-texto, mesmo para propor que algum procedimento deva ser utilizado. Muito menos constatamos qualquer obra que abordasse assuntos referentes aos livros de contabilidade para o 3º grau.

2.2 Processo de compreensão e comunicação na leitura

O conhecimento do processo da leitura, que também é um processo de comunicação, torna-se importante para a compreensão da validade da técnica de avaliação de compreensibilidade aqui adotada e, conseqüentemente, para a validade dos resultados proporcionados por ela.

São inúmeras as concepções existentes sobre leitura, mas as concepções psicolinguísticas e da teoria da informação dão condições mais amplas para a fundamentação do processo da leitura.

Segundo Goodman (1987, p.13), a língua escrita é um meio de comunicação realizado através do tempo e do espaço, diferentemente da língua oral que é imediata; e tem um processo expressivo, a escrita, e um processo receptivo, a leitura. Segundo o autor, ler é um processo

psicolinguístico, pois no intercâmbio entre os dois processos referidos ocorrem “trans-ações” entre o pensamento e a linguagem. Nessa perspectiva, Molina (1987, p.37) menciona que a teoria subjacente ao processo psicolinguístico sugere que a “[...] compreensão pode ser definida como uso da informação contextual para reduzir incerteza, isto é, para reduzir o conjunto de sentidos alternativos que o leitor imagina.”

Este número de alternativas de sentidos só ocorre dada a distância entre o escritor e o leitor que permite a este último uma grande possibilidade de significações do texto escrito, em outras palavras, na impossibilidade do leitor perguntar ao escritor o que significa isto ou aquilo, atitude possível na comunicação próxima (direta); ele utiliza como referência o repertório decorrente da sua experiência (SILVA, 1981, p.63-71). Na mesma linha do comentário de Molina (1987, p.37), Jouve (2002, p.23) argumenta que a compreensão ocorre quando o leitor, fundamentado na estrutura do texto, isto é, “[...] no jogo de suas relações internas, reconstrói o contexto necessário à compreensão da obra.”

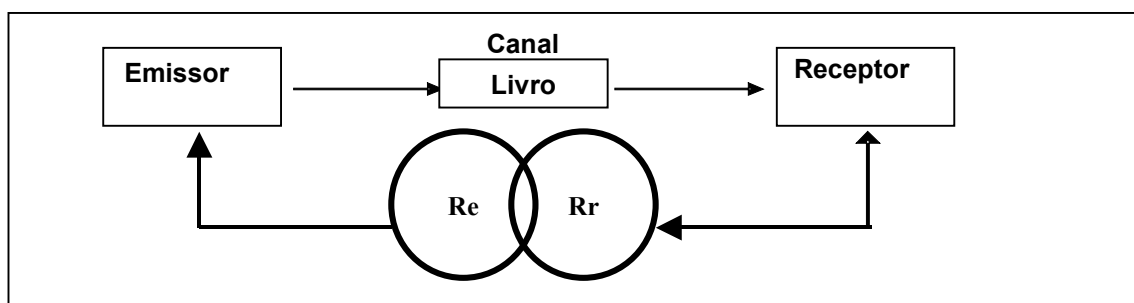
Segundo Marcuschi (2001, p. 45-46), mais do que a contextualização proporcionada pelas relações internas das palavras e sentenças do texto, a compreensão ocorre de uma “contextualização cognitiva” dependente da própria organização dos conhecimentos e experiências individuais. Conforme se depreende, a compreensão torna-se um processo individual acentuado pela menor referência do contexto do texto, assim o leitor apela para contextos socioculturais ao seu alcance.

Goodman (1987, p.15) não despreza a relativa capacidade do leitor para o sucesso da leitura (compreensibilidade), mas considera também importante o “[...] propósito do leitor, a cultura

social, o conhecimento prévio, o controle lingüístico⁴, as atitudes e os esquemas conceituais.” Neste sentido, conforme Martins (1994, p.32), “[...] a leitura vai, portanto, além do texto (seja ele qual for) e começa antes do contato com ele. O leitor assume um papel atuante, deixa de ser mero decodificador ou receptor passivo.”

Do ponto de vista da Teoria da Informação, considerada por Taylor (1953, 1954 *apud* GARRIDO, 1979, p.9) como um dos fundamentos da sua Técnica (*Cloze Procedure*), além da Teoria da Gestalt e do pressuposto da amostragem aleatória para a seleção das palavras, a compreensão ocorre em termos de “redundância” de “repertórios”. Vejamos o que diz esta Teoria.

A Teoria da Informação se preocupa primeiramente com a mensagem, e a forma como esta afeta o comportamento do receptor. Segundo Moles (1969 *apud* NETTO, 2003, p.122), “[...] a mensagem é um conjunto ordenado de elementos de percepção extraídos de um repertório e reunidos em uma determinada estrutura.” A Figura 1 demonstra a condição mínima para que uma mensagem seja significativa.



Adaptado de: NETTO, J.T.C. *Semiótica, informação e comunicação*. 6.ed. São Paulo: Perspectiva, 2003

Figura 1 - Condições para uma Mensagem Significativa

⁴ Controle lingüístico era uma forma de controlar o vocabulário do leitor através de listas de palavras baseadas em estudos de frequência delas (GOODMAN, 1987, p.12).

A figura nos mostra que a mensagem elaborada pelo emissor é constituída de elementos extraídos de um determinado repertório (Re), ou seja, um conjunto de signos, vocabulário, e será decodificada pelo receptor que, nesse processo, utilizará elementos extraídos de um outro repertório (Rr). Para que se estabeleça a comunicação é necessário que os repertórios do Emissor e do Receptor interseccionem, ou seja, tenham algum setor em comum.

Em Teoria da Informação, a garantia da compreensão da leitura é assegurada quando o escritor se utiliza de “redundâncias”, ou seja, o que é dito ou escrito em demasia com a finalidade de facilitar a percepção e compreensão da mensagem; quanto mais “redundante” for o escritor, maior a probabilidade de aumentar a intersecção entre os repertórios do Emissor (escritor) e do Receptor (leitor). Do contrário, se o escritor não se utiliza de “redundâncias”, a mensagem tende a ser “entrópica”; uma mensagem “entrópica” é, portanto, para um determinado receptor, uma mensagem difícil de compreender.

Segundo Netto (2003, p.140), um dos objetivos primeiros do código é o combate ao ruído, portanto o código trabalha primordialmente pela previsibilidade. O ruído é causado pela “entropia” que, quando elevada, aumenta o nível de incerteza da mensagem, já a previsibilidade é assegurada pela “redundância”, que reduz o grau de incerteza da mensagem (ADELBERG; RAZEK, 1984, p.111). Quanto mais alta a previsibilidade, menor a incerteza, e de melhor forma o decodificador estará habilitado para compreender a mensagem. Assim, a compreensão pode ser medida indiretamente pela mensuração da legibilidade (DREWS-BRYAN; SCHLEIFER, 1993, p.27 *apud* WILLIAMS et al., 2002, p.7).

O discurso apresentado até aqui deixou explícita a importância do livro como instrumento de comunicação de informação. Essa intenção teve como objetivo ressaltar mais a importância

do livro como objeto de estudo do que a quantidade ou qualidade de informação nele contida. Pretendemos com isso ressaltar que a relação entre o binômio *informação x compreensão* é tida pela Teoria da Informação como assimétrica.

De acordo com Netto (2003, p.134), “[...] à medida que cresce a taxa de informação de uma mensagem, menor será sua inteligibilidade. E inversamente: aumenta-se a inteligibilidade de uma mensagem reduzindo-se sua taxa de informação.” Um livro didático deve encontrar o equilíbrio entre informação e compreensão a fim de que o seu objetivo seja cumprido, qual seja o de informar sem prejuízo da compreensão.

Um exemplo dessa assimetria pode ser visto na história relatada por Kanitz (2003, p.20). Ele nos conta que durante a visita do Nobel de física, Richard Feynman, ao Brasil, foi pedido, ao renomado físico, que desse uma aula sobre os métodos de ensino na área de Física. Feynman após examinar cinco ou seis livros de Física brasileiros palestrou para algumas dezenas de professores começando assim: ‘Triboluminescência, diz o livro de vocês, é a propriedade que certas substâncias possuem de emitir luz sob atrito.’

Um livro americano, segundo Feynman (*apud* KANITZ, 2003, p.20), abordaria o assunto de uma forma um pouco diferente: ‘Pegue um torrão de açúcar e coloque-o no congelador. Acorde 3 da manhã, vá até a cozinha e abra o congelador. Amasse o torrão de açúcar com alicate e você verá um clarão azul. Isso se chama triboluminescência.’

Segundo Jouve (2002, p.74), a previsão e a simplificação são os dois reflexos básicos da leitura. A troca lingüística ocorrida na primeira abordagem sobre “Triboluminescência” é, segundo a teoria da informação, menor do que a segunda abordagem. Essa última é dotada de

redundância, dado que o repertório utilizado pelo autor é de uma realidade muito próxima do leitor. O exemplo é bom para explicar como a redundância funcionou para a transmissão e recepção da mensagem e favoreceu a sua inteligência, mas não o é para explicar a verdadeira assimetria do binômio *informação x compreensão*, que pretendíamos demonstrar visto que nos parece que a segunda abordagem, embora redundante, elevou a compreensão sem a equivalente diminuição da informação. Esta seria a situação ideal a ser buscada na composição de um livro, onde a informação se faz presente sem prejuízo da mensagem e da sua compreensão.

Em suma, é o que nos diz a Teoria da Informação, uma dada mensagem terá a sua compreensão garantida se a sua taxa de informação for diminuída e isto é alcançado com a utilização de redundância. No entanto, devemos estar atentos ao fato de que a redundância (previsibilidade, certeza) máxima configura, no que seria uma situação de interseção total dos repertórios de R_f e R_r da Figura 1, um caso de informação zero. Do mesmo modo, a entropia (imprevisibilidade, incerteza) máxima configura uma situação de nenhuma informação; esse fato poderia ser visualizado na Figura 1 no caso em que nenhum dos repertórios fosse sequer tangente.

2.3 Compreensibilidade (*understandability*) e Legibilidade (*Readability*)

A literatura demonstra falta de convergência no entendimento dos termos legibilidade (*readability*⁵) e compreensibilidade (*understandability*⁶). Ainda há o emprego do termo

⁵ O termo em inglês é “*readability*” e é derivado de “*readable*”, que significa aquilo que é interessante, agradável, claro e fácil para ler. Tendo como sinônimo a palavra “*legible*”, legível. (WEHMEIER, 2000; VERBO, 1997).

⁶ O termo em inglês é “*understandability*” e é derivado de “*understandable*”, que significa aquilo que é fácil de compreender. Tendo como sinônimo a palavra “*comprehensible*”, compreensível, inteligível. (WEHMEIER, 2000; VERBO, 1997).

“*legibility*” em sentido diferente do termo “*readability*” (LUPTON, 2003, p.1). Este autor refere o termo “*legibility*” à facilidade com que uma letra ou palavra pode ser reconhecida, enquanto que o termo “*readability*” refere-se à facilidade com que um texto pode ser compreendido. Ainda complementa que, na visão do *designer*, “*legibility*” está relacionado à clareza e eficiência, enquanto que “*readability*” está relacionado ao “prazer e interesse”.

No mesmo sentido de Lupton (2003, p.1), Pfromm Neto et al. (1974, p.38) argumentam que a inteligibilidade⁷ é um importante aspecto a ser considerado pelo livro didático e é de responsabilidade do autor. Os autores (1974, p.38) conceituaram a expressão inteligibilidade como a “[...] propriedade que o material escrito deve possuir, no sentido de facilitar a compreensão de quem o lê.” Em relação à legibilidade⁸, eles se referem à aparência física do material cujo cuidado é de responsabilidade do editor e tratam a legibilidade como uma função da percepção visual do aluno (leitor). Assim, eles definiram legibilidade (p.37):

Problemas como o tamanho das linhas impressas, o tamanho dos caracteres tipográficos, o tipo de letras, o espaço entre as letras e entre palavras e linhas, o tamanho das margens, o contraste da letra com o papel são fatores importantes que compõem aquilo que se denomina a legibilidade do texto.

Para Rieck (1997, p.3), não se pode confundir “*legibility*” com “*readability*”. Para este autor, “*readability*” se refere ao conteúdo do que deve ser compreendido e é de responsabilidade de quem escreve, enquanto que “*legibility*” se refere à forma de apresentação do que é escrito, e é de responsabilidade de quem formata o material.

Taylor (1957, p.19) e Williams et al. (2002, p.7) assumem que “*readability*” (legibilidade) e “*comprehensibility*” (também, compreensibilidade) são termos sinônimos, pois, se uma

⁷ **Inteligibilidade** significa a qualidade de inteligível, ou seja, que se compreende bem. Termo sinônimo de **compreensibilidade** (FERREIRA, 1999).

⁸ Na língua portuguesa, o termo **legibilidade** significa a qualidade de legível. Na área de editoração e tipografia significa atributo de um texto impresso, resultante da escolha de família tipográfica, corpo, espaçamento etc., e que afeta a velocidade de leitura.

sentença de determinado texto é muito legível, parece significar que é muito fácil para alguns leitores médios compreenderem. Taylor (1957, p.19) ainda argumenta que a Técnica *Cloze* difere radicalmente de todos os elementos contidos nas fórmulas de estimação de legibilidade (*readability*), pois o *Cloze* assume que, quanto mais legível uma parte de uma composição for, mais compreensível ela será, mesmo se algumas palavras forem omitidas.

Um outro entendimento sobre os termos, é que “*readability*” (legibilidade) está relacionado com a complexidade do conteúdo e, por esta razão, torna-se uma variável interveniente na efetividade da comunicação. No que tange à “*understandability*” (compreensibilidade), o termo refere-se à capacidade do leitor de extrair informações relevantes, e isto é possível quando existir interação entre conteúdo e leitor (PATEL; DAY, 1996, p.140).

No mesmo sentido do entendimento de Patel e Day (1996), Smith e Taffler (1992, p.84) argumentam que a complexidade de uma exposição, de uma certa forma, influencia na maior ou menor utilidade da evidenciação contábil de forma narrativa, ou seja, influencia a sua legibilidade (*readability*) e a sua maior utilidade dependerá da capacidade do usuário da informação de extrair apropriadas significações, ou seja, de ser compreendida (*understandability*). Tanto Patel e Day (1996, P.142) quanto Smith e Taffler (1992, p.85) consideram que tratar estes termos como sinônimos é injustificável.

Jones (1988), citado por Smith e Taffler (1992, p.84-85), estabeleceu, embora utilizando fórmulas (*Readability Formulas*), como premissa fundamental nos estudos de legibilidade (*readability*) na literatura contábil, que legibilidade (*readability*) supostamente reflete compreensibilidade (*understandability*).

Adelberg e Razek (1984, p.109) consideraram os termos “*understandability*” (compreensibilidade) e “*readable*” (também, legibilidade) como sinônimos e os definiram como “[...] a habilidade dos leitores para compreenderem livros de contabilidade e completar o ato de comunicação iniciado pelo escritor deste livro.”⁹

Esta discussão nasceu em decorrência do atributo (compreensibilidade ou legibilidade) que se deseja mensurar e da técnica correspondente para medir aquele atributo. Depreende-se de Klare (1974-75, p.64) que, se se pretende encontrar um índice de provável dificuldade da composição através das variáveis da escrita, somente, as Fórmulas de Legibilidade seriam as mais adequadas. Por outro lado, se se pretende medir a dificuldade da composição através da interação desta com o seu leitor, a Técnica Cloze seria a mais apropriada.

Embora a Técnica *Cloze* seja utilizada para avaliar a dificuldade da composição, ela também é utilizada para avaliar o leitor quanto a sua competência de leitura. O resultado do teste *Cloze* é inseparável, não possibilitando avaliar individualmente texto e leitor. A leitura é uma interação e, neste sentido, a (in)compreensibilidade do texto o é para um dado leitor e a (in)competência do leitor o é para um dado texto.

Já as fórmulas basicamente têm, como variáveis preditoras de dificuldade dos textos, a extensão das palavras (número de sílabas por palavra ou conjunto de palavras), a extensão das sentenças (média de palavras por sentenças) e a dificuldade do vocabulário (palavras não comuns do cotidiano).

⁹ “[...] *the ability of readers to comprehend accounting textbooks and to complete the act of communication initiated by the writers of those textbooks.*”

Jones (1997, p.106) concorda que os termos legibilidade e compreensibilidade estão relacionados, porém não necessariamente são equivalentes. Segundo ele, legibilidade e compreensibilidade medem dois atributos quase associados, mas intrinsecamente diferentes, ou seja, enquanto que medidas de legibilidade (*Readability Formulas*) estão centradas no texto, medidas de compreensibilidade (por exemplo, *Cloze Procedure*) estão centradas na interação entre o leitor e texto. Ainda conclui que:

[...] legibilidade mede a dificuldade da frase de um texto; enquanto compreensibilidade mede a habilidade do leitor para adquirir conhecimento de um texto, e não é dependente somente da dificuldade sintática, mas também das características do leitor, tais como experiência, conhecimento prévio, interesse e habilidade geral de leitura.¹⁰

Em suma, o problema está no atributo que se pretende medir e não na utilização dos termos. Fórmulas (*Readability Formulas*) medem legibilidade e não podem dizer que medem compreensibilidade.

Smith e Taffler (1992, p.91) correlacionaram dois tipos de Fórmulas (LIX e FLESCHE) e encontraram baixa correlação com o *Cloze* ($r=0,37$). Eles concluíram que legibilidade e compreensibilidade são realmente conceitos diferentes e, por isso, é injustificável seu tratamento como sinônimos.

2.4 Técnica Cloze

Taylor introduziu, em 1953, a Técnica *Cloze* como uma ferramenta de mensuração da efetividade da comunicação tanto no meio falado como no escrito. Assim Taylor (1953, p.416

¹⁰ *Readability thus measures the textual difficulty of a passage; while understandability measures the ability of a reader to gain knowledge from a text, and is contingent not only on syntactical difficulty, but also on reader characteristics such as the reader's background, prior knowledge, interest, and general reading ability.*

apud ADELBERG; RAZEK, 1984, p.111) definiu o *Cloze*:

[...] um método de interromper uma mensagem de um emissor (escritor ou falante), mutilando, por deleção, partes da sua linguagem padrão, e então administrando-o aos receptores (leitores ou ouvintes) para que tentem reconstruir nele todo o padrão, revelando potencialmente um considerável número de unidades de cloze¹¹(tradução nossa).

Quando empregamos a Técnica *Cloze*, uma seção de um texto é selecionada, nela eliminamos sistematicamente as palavras e neste lugar colocamos um espaço em branco de igual tamanho para todas as palavras deletadas. O sujeito da pesquisa é solicitado a ler o texto e recolocar nos espaços em branco as muitas palavras retiradas. Quanto maior número de palavras o sujeito acertar, mais compreensivo é o texto. Este é o procedimento mais utilizado conhecido como *Cloze* Estrutural, originalmente criado por Taylor, em 1953. Este consiste em deletar sistematicamente a quinta palavra (após a 1^a) de um texto de aproximadamente 250 palavras.

Taylor, em 1953, sugeriu como regra a eliminação de 50 palavras (GARRIDO, 1979, p.18; ADELBERG; RAZEK, 1984, p.113). Mas foi Bormuth em 1965 que tornou essa prática mais comum, após verificar que, quanto menor o comprimento do teste, maior deve ser o tamanho da amostra, portanto esse estudo tornou clássica a utilização do teste *Cloze* com 50 lacunas para amostras menores, de 50 a 150 indivíduos (GARRIDO, 1979, p.19).

A medida de compreensibilidade é derivada da porcentagem de palavras corretamente preenchida por cada leitor ou por um grupo de leitores (BORMUTH, 1962, p.3). Bormuth (1962, p.3) e Taylor (1957, p.20) consideram como correta a palavra recolocada igualmente ao texto original, entretanto, não é incomum considerar sinônimos. Taylor em 1953

¹¹ “[...] method of intercepting a message from a transmitter (writer or speaker), mutilating its language patterns by deleting parts, and so administering it to receivers (readers or listeners) that their attempts to make patterns whole again potentially yield a considerable number of cloze units.”

demonstrou que sinônimos, apesar de elevarem a pontuação, não se revelaram estatisticamente significantes (BORMUTH, 1962, p.19).

Assim, quanto mais palavras o leitor acertar, mais compreensível é o material para aquele leitor, indicando o grau de interação entre ele e o escritor (“redundância”). Normalmente a porcentagem de 44% ou mais (BORMUTH, 1968 *apud* ADELBERG; RAZEK, 1984, p.114) indica um nível instrucional, isto é, neste nível o leitor deve compreender o material sem ajuda de outro material ou do professor.

A característica essencial da Técnica reside na noção estatística de amostra aleatória, já dita em outro momento como um dos seus pilares (BORMUTH, 1962; GARRIDO, 1979, 1988). Assim, a maneira aleatória de escolha das palavras não se restringirá apenas a uma classe de palavras, ou seja, a probabilidade da escolha de uma palavra da classe estrutural (artigos, pronomes possessivos, verbos auxiliares, conjunções, preposições) é proporcional à escolha de uma palavra da classe léxica (verbo, substantivo, advérbios e adjetivos) (TAYLOR, 1953, p.419 *apud* GARRIDO, 1979, p.12; BORMUTH, 1962, p.22).

Adelberg e Razek (1984, p. 112) argumentam que esses dois componentes de significado, léxico (semântico) e estrutural (sintático), estão estreitamente relacionados e envolvidos em toda a comunicação, assim a Técnica *Cloze* parece possibilitar a medida de uma ou da outra classe de palavras, dependendo do tipo de palavra selecionada para a deleção. Segundo eles, a seleção da palavra a ser deletada, por um ou por outro método aleatório, fornece o fundamento principal da pontuação do teste *Cloze* que indica a compreensão tanto dos aspectos sintáticos quanto semânticos. De acordo com eles, se um professor deseja estudar somente problemas semânticos dos textos (ou livros), ele deve selecionar aleatoriamente

apenas os elementos léxicos do texto (substantivos, verbos, adjetivos e advérbios); se desejar estudar somente problemas sintáticos, ele deve se restringir à deleção de elementos estruturais do texto (verbos auxiliares, artigos, preposições, conjunções etc.).

O argumento acima exposto por Adelberg e Razek (1984, p.112) demonstra a clara preocupação de levantar e analisar variáveis do texto que sejam importantes para a compreensibilidade, muito embora isto não queira dizer que o leitor foi esquecido, pois a Técnica *Cloze* leva em consideração a interação entre ambos. Quanto ao fato de o respondente não preencher corretamente a lacuna, independentemente da forma adotada de deleção, se apenas elementos semânticos ou sintáticos ou ambos, entendemos que o processo de interação não ocorreu. Na Técnica *Cloze*, em qualquer circunstância, o leitor é a figura central, mesmo que o objetivo seja avaliar só o texto.

Referimo-nos até aqui à avaliação de compreensibilidade de textos onde a unidade lacunar era a palavra, considerada por Taylor, em 1953, “como unidade do texto inscrita entre dois espaços em branco” (GARRIDO, 1979, p.14).

Em relação à avaliação de compreensibilidade de textos matemáticos, onde fórmulas e cálculos são freqüentes, Garrido (1979, p.14-15) menciona o estudo de Hater e Kane, em 1970, que consideraram como unidade lacunar o símbolo matemático; como exemplo cita-

nos a equação $12x^2 = \frac{1}{2} \cdot \sqrt{y} + 4321$ que possui 16 unidades símbolos e se deletássemos

todo quinto símbolo teríamos o seguinte teste tipo *Cloze*:

“ $12x^2$ _____ $\frac{1}{2}$. _____ $y + 43$ _____ 1.” Os autores, segundo Garrido (1979,

p.15), recomendam que os sujeitos submetidos ao teste sejam devidamente instruídos para o que se está efetivamente considerando como unidade lacunar.

Um outro pilar, também já mencionado, mas para o qual não existe entendimento pacífico quanto às outras duas fundamentações, é o da Teoria da Gestalt. Algumas discussões sobre a contribuição que a Teoria da Gestalt oferece são apresentadas nos trabalhos de Rankin, 1965; Ohnmacht e Fleming, 1972; Ohnmacht e col., 1970 (GARRIDO, 1979, p.9-10).

A Técnica *Cloze* deriva do conceito da psicologia Gestalt de fechamento (*closure*), que significa a aparente tendência humana de completar um padrão familiar não inteiramente completo através do fechamento mental da parte faltante, por exemplo, “[...] ver um círculo, não totalmente completo, como um círculo completo.” (TAYLOR, 1957, p.19).

Alguns estudos encontraram evidências de que a Teoria da Gestalt não é uma fundamentação adequada para a Técnica *Cloze*. Garrido (1979, p.10-11) menciona o estudo de Rankin em 1965, o qual, ao revisar a literatura concernente ao assunto, concluiu que vários pesquisadores haviam encontrado que a tendência de fechamento ligada a materiais lingüísticos diferia da tendência de fechamento visual de uma forma (figura); sugeriu, assim, que o preenchimento das lacunas do teste tipo *Cloze* decorre mais da atividade cognitiva do que da percepção do indivíduo. Outros estudos, também mencionados pela mesma autora, como os de Ohnmacht e Fleming, em 1972, Ohnmacht e colaboradores, em 1970, chegaram à mesma conclusão de Rankin, em 1965.

A fundamentação que afasta o aporte da psicologia da forma (Psicologia Gestalt) para explicar o processo da linguagem está fundamentada na aceção de que o resultado da

atividade perceptiva é isomórfico, ou seja, supõe uma unidade, onde a parte sempre estará relacionada ao todo; “[...] esse fenômeno da percepção é norteado pela busca de **fechamento**, **simetria** e **regularidade** dos pontos que compõem uma figura (objeto) [...]” (BOCK et al., 1999, p.60); enquanto que, na atividade da linguagem, o resultado é um “[...] todo-sistema (mensagem), caracterizado pela compatibilidade semântica e sintática dos elementos que por si só já possuem significação.” (GARRIDO, 1979, p.9).

Entretanto, conforme Garrido (1979, p.10), a contribuição da Gestalt repousa na importância que Taylor, em 1953, deu ao contexto, responsável pela predição das palavras deletadas, pois para compreender um texto não basta o conhecimento do significado de cada palavra isoladamente.

Se tomarmos como exemplo a seguinte passagem, utilizada em um dos testes aplicados na pesquisa, “A _____ sempre aumenta o Ativo, _____ nem todo aumento de _____ signifique Receita [...]”, qualquer leitor, provavelmente, responderá na segunda lacuna “embora”, pois ele se utilizará da dica oferecida pelo estímulo lingüístico contido no texto (contexto). Entretanto, as duas outras lacunas não seriam tão facilmente respondidas, pois o leitor além de entender o significado e a inter-relação da palavra usada no contexto para compreender a informação, necessitará de conhecimentos específicos inerentes à Contabilidade. Isto nos leva a concluir que a noção de contexto é muito importante, mas em certas circunstâncias o leitor necessitará, além do contexto, de conhecimentos específicos que lhe forneçam indícios da resposta correta. Em outras palavras, podemos considerar que existem dois contextos, o interno, proporcionado pelo texto, e o externo, proporcionado pelas experiências do leitor anteriores à leitura do texto. Ambos proporcionarão maior facilidade no preenchimento das lacunas.

2.5 Compreensibilidade de livros na perspectiva contábil

O estudo de compreensibilidade em matéria contábil não é recente. O primeiro estudo de compreensibilidade data de 1952, mas com a aplicação da Técnica *Cloze* somente ocorreu em 1977 (JONES, 1997, p.16).

Trinta e dois estudos empíricos de compreensibilidade de narrativas textuais de contabilidade foram publicados em países de língua inglesa entre o período de 1953 e 1993. Sendo que vinte e seis estudos avaliaram a legibilidade de relatórios narrativos anuais de contabilidade, três estudos avaliaram a legibilidade de legislação tributária (*tax law*) e finalmente três estudos examinaram a legibilidade de livros-texto de contabilidade¹² (JONES; SHOEMAKER, 1994; RIAHI-BELKAOUI, 1995).

Ressaltamos que alguns estudos, como o de Adelberg e Razek (1984) e Raabe et al. (1984), sobre livros de assuntos contábeis, não estão incluídos na pesquisa de Jones e Shoemaker (1994), porque o conceito de legibilidade é tido por eles como diferente do conceito de compreensibilidade.

Jones (1997, p.106) fez uma avaliação crítica sobre a Técnica *Cloze* no domínio da contabilidade já que, segundo ele, a técnica tem “[...] permanecido relativamente não criticada pelos pesquisadores contábeis, especialmente quando comparada com o freqüente reconhecimento, por eles, da fraqueza das fórmulas de inteligibilidade.”¹³ Três argumentos

¹² Razek et al., 1982; Avard and White, 1986; Flory et al., 1992; os três estudos utilizaram apenas fórmulas - *readability formula* - para avaliar livros-texto.

¹³ “[...] remained relatively uncriticized by accounting researchers, especially when compared with the widespread acknowledgement by accounting researchers of the weaknesses of the text-based readability formulas.”

levantados por ele e que consideramos importantes para as conseqüências da utilização da Técnica *Cloze* na contabilidade merecem ser destacadas:

- a) a Técnica *Cloze* não necessariamente mede compreensibilidade;
- b) a validação do resultado da Técnica *Cloze* através de correlação com outras medidas de legibilidade (*Readability Formulas*) não tem validade;
- c) a dificuldade de interpretação dos resultados da Técnica *Cloze* devido à falta de consenso sobre um critério de referência (padrão).

A preocupação de Jones (1997) no item “a” está relacionada ao que expusemos na seção 2.3. A Técnica *Cloze* avalia compreensibilidade (*understandability*) e as Fórmulas avaliam legibilidade (*readability*), e quem utiliza a Técnica *Cloze* e considera os termos sinônimos acredita estar medindo ambos os atributos, pois legibilidade é pré-requisito para compreensibilidade.

A validação da Técnica (item “b”) tem sido feita por Fórmulas de Inteligibilidade, por questionário de múltipla escolha e por testes padronizados¹⁴ de compreensão de leitura (GARRIDO, 1988; TAYLOR, 1957; SMITH; TAFFLER, 1992). O argumento suscitado por Jones (1997) tem fundamento quando a tentativa de validação da Técnica é realizada por correlação com Fórmulas, pois, como já foi visto, tais Fórmulas não medem compreensibilidade. Smith e Taffler (1992) não encontraram correlação significativa entre os resultados de dois tipos de Fórmulas (FLESCHE e LIX) e o apresentado por estudantes de graduação de contabilidade pela Técnica *Cloze*.

¹⁴ Há dois tipos de testes padronizados: Testes Normativos e Inventário Informal de Leitura.

Garrido (1979, p.34-39) levantou diversos estudos que utilizam questionário de múltipla escolha e testes padronizados de compreensão de leitura. Para citar alguns, em nível universitário, ela menciona os estudos de Rankin, em 1957, e Rankin e Dale, em 1969. Ambos indicaram relação substancial ($r= 0,40$ e $r= 0,42$, respectivamente) entre resultados de questionários de múltipla escolha e teste tipo *Cloze*. Já em relação aos testes padronizados, os estudos de Rankin, em 1957, Fletcher, em 1959, Guice, em 1966, e Weaver e Kingston, em 1963, apresentaram resultados discrepantes ($r=0,29$ a $r=0,44$, $r=0,54$, $r=0,20$ e $r=0,25$ a $r=0,51$, respectivamente), ora baixos ora moderados, mas estatisticamente significantes, entre o resultado do teste normativo e o resultado do teste tipo *Cloze*. Finalmente, Weaver e Kingston, em 1963, encontraram estreita relação entre o resultado de Inventários Informais de Leitura e o teste tipo *Cloze*.

Um outro ponto fundamental diz respeito à falta de consenso sobre a pontuação (*scores*) dos resultados da Técnica *Cloze*. Qual a pontuação que considera um determinado texto compreensível? As respostas a esta pergunta têm sido divergentes.

Pesquisadores sobre o ensino de Contabilidade não têm discutido esta questão. Geralmente adotam como critério o estudo realizado por Bormuth, em 1968: 44% para materiais de uso instrucional e 57% para materiais de uso independente. Uma pontuação acima de 44% para material de nível instrucional ou acima de 57% para material de nível independente é considerada compreensível (JONES, 1997, p.102-108). Smith e Taffler (1992, p.92) utilizaram o critério de 57% para avaliar relatórios da presidência de algumas empresas, Adelberg e Razek (1984, p. 115) utilizaram 44% para livros de contabilidade. Outro estudo (JOHNSON et al., 2002, p.44) utilizou critério não fundamentado, classificando como

“frustrante” manuais de fundos mútuos entre 0-40%, “instrucional” entre 40%-60% e, finalmente, “independente” entre 60%-100% de lacunas preenchidas corretamente.

A Técnica *Cloze* foi usada na avaliação de compreensibilidade de livros sobre contabilidade (ADELBERG; RAZEK, 1984; WILLIAMS et al., 2002) e livros de impostos (RAABE et al., 1984); até então a avaliação de livros de contabilidade era realizada através de fórmulas - *Readability Formulas* (FLORY et al., 1992 *apud* JONES; SHOEMAKER, 1994, RAZEK; CONE, 1981, AVARD; WHITE, 1986 *apud* RIAHI-BELKAOUI, 1995). A Técnica também foi usada em pronunciamentos oficiais de contabilidade (ADELBERG, 1982, SHAFFER et al., 1985, 1993, STEAD, 1977, STEVENS et al., 1983, 1985 *apud* JONES, 1997); e relatórios anuais de companhias (ADELBERG, 1980; SMITH; TAFFLER, 1992¹⁵ *apud* JONES, 1997; SMITH; TAFFLER, 1992; ADELBERG, 1979). Revisaremos, para fins deste estudo, apenas os trabalhos realizados com livros que se utilizaram da Técnica *Cloze*.

Tanto os dois estudos com livros de contabilidade (ADELBERG; RAZEK, 1984; WILLIAMS et al., 2002) quanto o de impostos (RAABE et al., 1984), usaram estudantes universitários de contabilidade de duas universidades para avaliar passagens de amostra de livros americanos de contabilidade, à exceção do estudo de Williams et al. (2002) que utilizou universitários de uma só universidade.

Adelberg e Razek (1984) encontraram que a pontuação obtida no teste *Cloze* pelos 251 estudantes para quatro livros de contabilidade intermediária variou entre 47% e 53% na universidade I e entre 40% e 48% na universidade II. A classificação de dificuldade sobre os

¹⁵ SMITH, M.; TAFFLER, R. "The chairman's statement and corporate financial performance". *Accounting and Finance*, 1992, p.75-90.

quatro livros variou entre universidades. O grau de variabilidade entre as universidades foi elevado, porém não foi discutido por Adelberg e Razek (1984); a mesma observação foi comentada por Jones (1997, p.15). Conforme os dados levantados por Adelberg e Razek (1984, p.119), os estudantes da universidade I alcançaram 48% no livro II, enquanto para o mesmo livro, na universidade II, os estudantes atingiram 40%. Segundo Jones (1997), esta variabilidade das médias de desempenho do teste *cloze* entre as universidades impede a generalização destes resultados à população dos estudantes universitários de contabilidade.

No que tange ao nível de compreensibilidade dos livros, Adelberg e Razek (1984) demonstram que todos os livros estão acima do nível instrucional (livro I acima de 48% indo até 53%, livro II acima de 40% indo até 48%, livro III acima de 42% indo até 47% e livro IV acima de 41% indo até 47%).

O estudo de Raabe et al. (1984) sobre seis livros de tributos federais, a lei de tributos federais americana, e os regulamentos do tesouro, utilizou 288 alunos de pós-graduação e de graduação de duas universidades. Diferentemente do estudo de Adelberg e Razek (1984), os resultados foram estáveis entre universidades, bem como entre os estudantes de pós-graduação e graduação. Os resultados agrupados variaram entre 27,2% e 47% de acertos. Já os resultados da compreensibilidade dos seis livros estavam abaixo do nível instrucional (JONES, 1997). Cabe ressaltar que o estudo utilizou como ponto de referência 57%, diferente do ponto de referência adotado por Adelberg e Razek (1984) que utilizaram como referência o critério de Bormuth (1962): 44%.

Williams et al. (2002) aplicaram a Técnica *Cloze* em quatro livros de contabilidade mais utilizados no curso introdutório de contabilidade das universidades da Austrália. Duzentos e

oito estudantes foram submetidos ao teste, sendo que 34 (16,35%) tiveram contato anterior com assuntos de contabilidade em média por um ano. Entretanto, a diferença entre alunos que já tinham sido expostos ao conteúdo contábil e os que não tiveram exposição anterior não foi estatisticamente significativa. Williams et al. (2002, p.17) acreditam que a explicação para este resultado deve-se ao fato de que uma elevada proporção dos alunos, já expostos aos conteúdos, não tinham o inglês como primeira língua. Em relação à compreensibilidade o estudo não se preocupou em dizer se determinado livro, individualmente, era compreensível ou não, mas sim se era mais ou menos compreensível, comparativamente aos outros examinados.

3 METODOLOGIA

Este capítulo trata das seguintes seções e subseções: tipologia do estudo, amostras dos sujeitos e dos livros, instrumento de coleta de dados, administração do teste, avaliação das respostas, plano de análise e limitação do estudo.

3.1 Tipologia do Estudo

A abordagem metodológica adotada no estudo será a empírico-analítica. Segundo Martins (2000, p.26), estas abordagens

[...] apresentam em comum a utilização de técnicas de coleta, tratamento e análise de dados marcadamente quantitativas. Privilegiam estudos práticos. Suas propostas têm caráter técnico, restaurador e incrementalista. Têm forte preocupação com a relação causal entre variáveis. A validação da prova científica é buscada através de testes dos instrumentos, graus de significância e sistematização das definições operacionais.

Particularmente esta abordagem é consubstanciada quando argumentamos que o objetivo deste trabalho é gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos, caracterizando uma pesquisa de natureza aplicada; quando consideramos que as informações obtidas serão traduzidas em números e, em seguida, classificadas e analisadas com a utilização de recursos e técnicas estatísticas, caracterizando a pesquisa como quantitativa; e, por último, quando consideramos descrever características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis, com a utilização de testes e questionário, a pesquisa caracteriza-se, quanto aos objetivos e ao procedimento técnico, como de levantamento e descritiva.

3.2 Amostra dos Sujeitos

Duzentos e treze (213) alunos do curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo participaram da experiência, todos matriculados em disciplinas ofertadas no segundo semestre letivo de 2003. Uma distribuição dos participantes por turno, turma, sexo, período e disciplina é demonstrada na Tabela 1.

Tabela 1 – Participantes por Disciplina e Sexo

Disciplinas	Período/Semestre	Turno	Turma	Sexo	Freqüência
Intermediária	2o.	Diurno	01	Masculino	18
				Feminino	21
		Noturno	21	Masculino	24
				Feminino	15
			22	Masculino	19
				Feminino	15
Contabilidade e Legislação Tributária II	6o.	Noturno	21	Masculino	11
				Feminino	4
			22	Masculino	21
				Feminino	17
Tópicos de Contabilidade Gerencial	4o. adiante ^a	Diurno	01	Masculino	4
				Feminino	5
Metodologia Científica	8o.	Noturno	21	Masculino	23
				Feminino	16
Total					213

a. A disciplina é optativa, como possui três disciplinas como pré-requisitos de semestres distintos, a partir do 1o., ela somente poderá ser cursada do 4o. semestre adiante.

A despeito dos estudos de Adelberg e Razek (1984) e Williams et al. (2002) abordarem alunos não expostos aos conteúdos específicos dos livros examinados e de livros pertencentes ao período em que se encontravam os alunos, adotamos procedimento diferente. O nosso estudo recaiu sobre alunos do segundo período em diante, portanto já expostos aos conteúdos

dos livros examinados e, em se tratando de livros introdutórios, estes são adotados em período anterior àquele no qual os alunos se encontram.

Considerando que o resultado do teste é sensível ao conhecimento prévio do assunto ou do livro, entendemos que, se os livros não forem compreensíveis para os alunos de períodos posteriores àquele em que o livro examinado é indicado, não deverão ser também para o período inicial do curso.

3.3 Materiais e Métodos

3.3.1 Livros utilizados

A escolha de livros introdutórios para análise está fundamentada na seguinte razão: textos que são difíceis para ler e compreender nos estágios iniciais da aprendizagem podem desestimular estudantes no entendimento do processo contábil e conduzi-los à simples memorização, ou até mesmo à rejeição e conseqüente abandono do curso.

A decisão de seleção dos livros baseou-se no estudo de Andrade (2002) que, ao analisar as condições de ensino de contabilidade introdutória, em 22 universidades públicas brasileiras, constatou, no quesito bibliografia adotada, quatro livros com elevadas menções, Livro I (71%), Livro II (29%), Livro III (27%) e Livro IV (25%).

A princípio, a pesquisa deveria incidir sobre os quatro livros referidos no estudo, entretanto excluimos os Livros I e IV, por serem obras elaboradas por diversos autores. Ou seja, não seria possível fazer inferência sobre o livro como um todo porque cada autor pode possuir

estilo de composição diferente. Assim, tomou-se para análise os livros II e III, ambos de um mesmo autor.

Decidimos omitir os títulos dos livros porque a pesquisa é incompleta no que tange ao número de obras investigadas, não tendo sido avaliados todos os livros didáticos disponíveis sobre Contabilidade Introdutória.

Para cada livro foram gerados números aleatórios usando a função da planilha do programa MS-EXCEL[®].

Tabela 2 – Geração de Números Aleatórios

Livros	Total de Páginas	Função do Excel
Livro II	210	=ALEATORIO()*210
Livro III	514	=ALEATORIO()*514

Conforme a página selecionada tomava-se como amostra de textos a seção cujo corpo textual contivesse mais de 250 palavras, excluindo tabelas, exemplos, gráficos e ilustrações. A Figura 2 demonstra o procedimento.

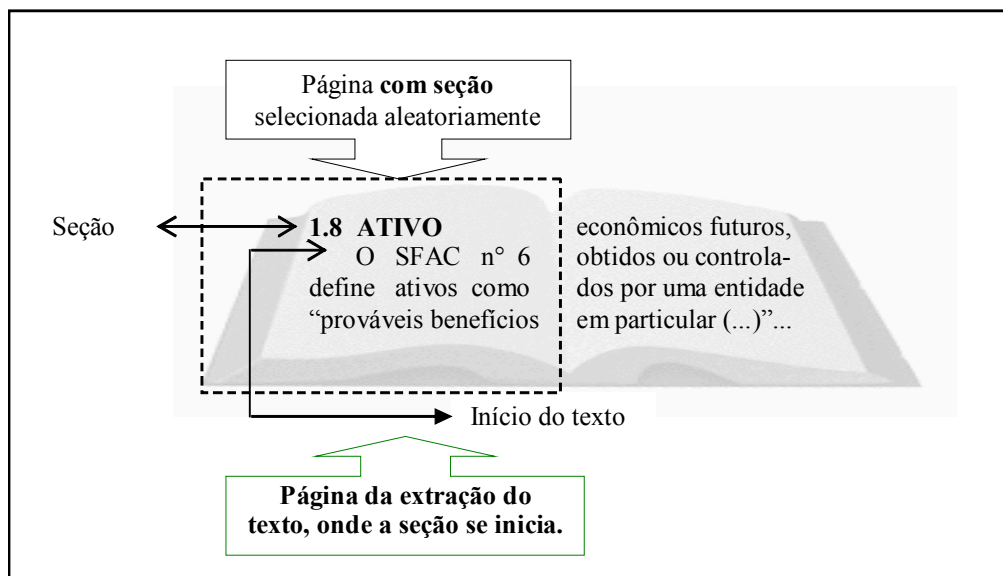


Figura 2 – Página Selecionada com Seção contendo texto de 250 palavras

Para algumas situações, quando a página selecionada só continha texto, sem seções, iniciava-se a contagem a partir da página onde a seção daquele texto começava, o que ocorria na(s) página(s) anterior(es) à selecionada. A Figura 3 demonstra o procedimento.

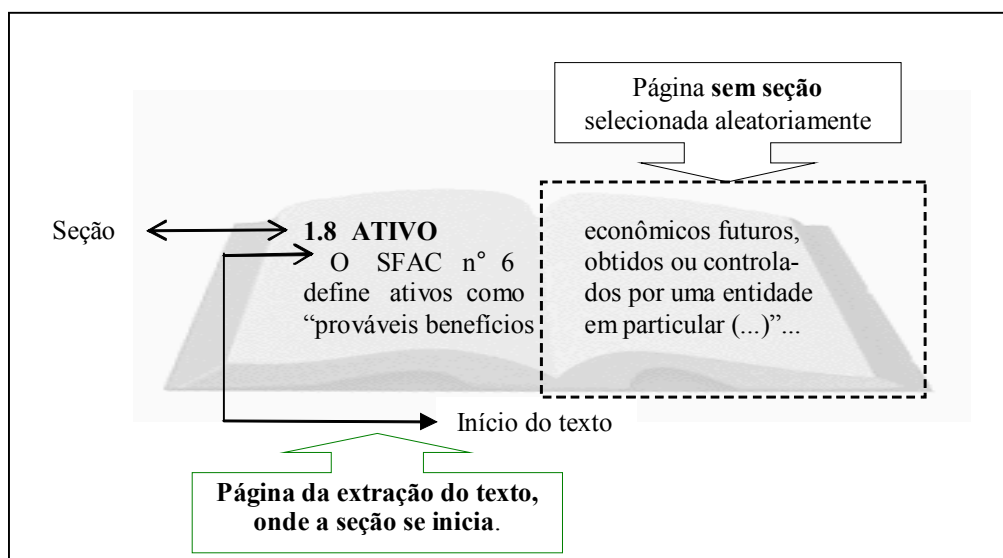


Figura 3 – Página Selecionada sem Seção, mas cujo texto de 250 palavras é iniciado na seção da página anterior

Outra situação deu-se quando uma página selecionada continha, além do texto de 250 palavras cujo início se dava na página anterior (veja lado direito da ilustração do livro na Figura 4), seção cujo texto possuía menos de 250 palavras. Neste caso selecionava-se o texto cujo início se dava na página anterior à selecionada. A Figura 4 demonstra o procedimento.

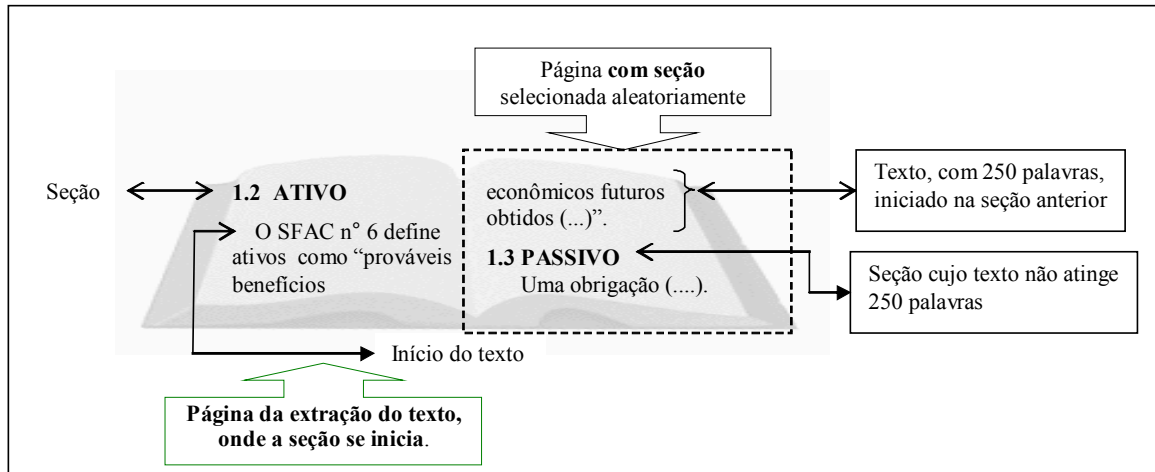


Figura 4 - Página Selecionada com Seção, cujo texto tem menos de 250 palavras, e com Texto contendo 250 palavras, cujo início se dá na página anterior

Quando não fosse possível encontrar a forma desejada, gerava-se outro número aleatório.

Após a geração de vários números aleatórios para o livro II, não se chegava a textos com o mínimo de 250 palavras. Partimos, então, para uma análise minuciosa do livro e constatamos que o livro não continha mais do que sete textos com condições de atender às exigências previamente determinadas. Para este livro, então, procedemos à seleção dos textos por densidade textual.

Causou-nos grande surpresa a dificuldade de encontrar, no livro II, textos que propiciassem um mínimo de 250 palavras. Surpresa porque subjacente a toda atividade universitária está a leitura e, subjacente à leitura, está o próprio desenvolvimento do aluno. Neste sentido, como

compreender que livros universitários tornem-se tão próximos daqueles destinados ao ensino fundamental brasileiro? Está no ensino superior a última oportunidade para tornar o estudante um leitor crítico e competente.

Motivou-nos o presente fato a experimentar, livre de rigor metodológico, se teríamos a mesma dificuldade junto a textos de livros norte-americanos. Realizamos o mesmo procedimento de seleção de textos em cinco livros introdutórios daquele país e constatamos que não teríamos a mesma dificuldade que tivemos nos livros brasileiros examinados.

Esta reflexão deve servir de alerta para aquele que pretenda ser um escritor de livros didáticos para o ensino superior (livros-texto ou livros universitários ou manuais). Por trás do livro, além do objetivo de bem informar, deve estar a intenção de desenvolver no aluno outros potenciais como, por exemplo, o gosto pela leitura. E leitura só se faz com texto.

Retomando a seleção dos textos de nossa pesquisa, foram selecionados oito textos no total, sendo quatro textos do livro II e quatro textos do livro III. Após a seleção dos oito textos, estes receberam identificação alfa-numérica (Quadro 1), sendo a letra representativa do livro e o número, um identificador.

A decisão de selecionar oito textos fundamentou-se na revisão da literatura dos estudos com livros na área contábil. Williams et al. (2002) obtiveram, na aplicação do teste, 26 alunos por texto e Raabe et al. (1984) obtiveram 48 alunos por texto. Considerando que nossa estimativa inicial era de uma amostra de 264 indivíduos, teríamos uma quantidade de 33 ($264 \div 8$) alunos por texto e, portanto, dentro dos limites dos estudos mencionados.

Quadro 1 – Codificações dos Livros

Livro II	Livro III
4 textos	4 textos
A1	B1
A2	B2
A3	B3
A4	B4

3.3.2 Instrumento de coleta de dados

Na elaboração do teste tipo *Cloze*, não preservamos o título da seção que dava início ao texto e mantivemos a primeira frase intacta. A partir da segunda frase, cada quinta palavra foi, sistematicamente, eliminada e substituída por 15 espaços tipográficos sublinhados, independentemente do tamanho da palavra eliminada. Cada texto teve 50 lacunas em branco (ADELBERG; RAZEK, 1984; MOLINA, 1984; GARRIDO, 1979,1988).

Junto a cada teste anexamos capa de instruções sobre o teste (cuja cópia encontra-se no Apêndice 1) e, nela, um pequeno modelo sobre como proceder ao preenchimento. Colocamos os textos originais e seus respectivos testes, tipo *cloze*, no Apêndice 2.

3.3.3 Administração do teste

A aplicação do teste foi realizada pelo pesquisador e contou com a colaboração dos professores que cederam uma hora aula de suas sessões.

Os testes das turmas da manhã foram aplicados nos dias 24 de novembro de 2003 (Contabilidade Intermediária – Turma 01) e 27 de novembro de 2003 (Tópicos de

Contabilidade Gerencial – Turma 01); enquanto os testes das turmas noturnas foram aplicados nos dias 25 de novembro de 2003 (Contabilidade e Legislação Tributária II - Turma 21 e Metodologia do Trabalho Científico – Turma 21), 27 de novembro (Contabilidade e Legislação Tributária II – Turma 22) e 03 de dezembro (Contabilidade Intermediária - Turmas 21 e 22). Na Tabela 3 são demonstrados as disciplinas e o tempo médio de finalização do teste.

Tabela 3 – Tempo Médio de finalização dos testes em minutos

Disciplina	Turno	Turma	Tempo Médi^a
Contabilidade Intermediária	Diurno	01	18
	Noturno	21	12
		22	12
Contabilidade e Legislação Tributária II	Noturno	21	18
		22	16
Tópicos de Contabilidade Gerencial	Diurno	01	16
Metodologia Científica	Noturno	21	15

a. em minutos

O tempo médio total observado foi de 14 minutos, excluído o tempo destinado à apresentação da pesquisa e leitura das instruções do teste, que duraram aproximadamente 10 minutos. Este tempo de finalização dos testes pelos alunos se aproxima do tempo de finalização do estudo de Williams (2002, p.13), que durou de 20 a 25 minutos considerando que seu estudo trabalhava com teste de 80 lacunas. Proporcionalmente durou, em média, 13 a 16 minutos.

Antes da distribuição do teste foram esclarecidos, aos alunos, os propósitos, relevância e importância de suas colaborações para o sucesso da investigação. Depois de realizada a distribuição do teste, o aplicador leu, em voz alta, as instruções da capa do teste e, em

seguida, solicitou que, antes de responderem o teste, fossem preenchidos os campos da folha de instrução com o nome, idade, sexo, turno, curso e semestre. Apesar de dispor de uma hora para aplicação do teste, aos participantes foi dito que eles dispunham de todo o tempo necessário.

Cada aluno recebeu apenas um texto distribuído na seguinte seqüência: A1-B1-A2-B2-A3-B3-A4-B4. Assim garantiu-se a distribuição proporcional dos textos de cada livro. Na Tabela 4 são demonstrados os números de casos observados para cada tipo de livro e texto.

Tabela 4 – Número de Casos por Livro e por Texto

Livro	Texto	Freqüência
Livro II	A1	29
	A2	26
	A3	28
	A4	23
	Total	106
Livro III	B1	29
	B2	30
	B3	25
	B4	23
	Total	107
Total		213

Considerando que cada texto foi devidamente identificado, obtivemos, junto à secretaria do curso, as notas de todos os alunos das disciplinas participantes da pesquisa.

3.3.4 Avaliação das respostas

Foram consideradas corretas apenas as respostas idênticas à palavra retirada (BORMUTH, 1962; MOLINA, 1984; ADELBERG; RAZEK, 1984; GARRIDO, 1979; 1988; LEE, 1996), não obstante, faremos uma análise paralela considerando os sinônimos (WILLIAMS et al., 2002), a fim de validar a revisão da literatura de que a consideração de sinônimos não altera significativamente os resultados. Foram aceitas palavras gramaticalmente incorretas.

3.3.5 Plano de análise dos dados

A análise dos dados será baseada sobre uma amostra de 213 estudantes de quatro períodos ou estágios de formação.

Médias, medianas e desvios padrões dos níveis de compreensibilidade de cada livro e texto serão calculados e apresentados dentro de um plano de análise descritivo. Para todos os testes será admitido um nível de significância de 0,01.

Para comparações entre variáveis serão utilizados testes de igualdade de duas médias e a ANOVA.

Para a investigação do relacionamento entre o desempenho do aluno na disciplina e a sua pontuação no teste *Cloze*, a correlação de Pearson será usada.

No teste de hipótese em que se utilizará a análise da variância (ANOVA), será adotado, quando da rejeição da hipótese de igualdade entre as médias, o procedimento Turkey-Kramer para identificar os pares de médias diferentes.

3.3.6 Limitações do estudo

Uma das limitações pode ser apontada pelo estudo de apenas dois livros sobre Contabilidade introdutória.

Especialmente o estudo está circunscrito aos alunos do curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

No presente estudo não se discutirão os méritos conceituais, ou estéticos, dos livros, embora reconheçamos que deveriam ser considerados no processo de seleção de um livro. Não obstante, outros critérios que deveriam ser incluídos, e que estão ausentes deste estudo, são a cobertura integral dos assuntos, ilustrações apropriadas e exemplos, terminologias claras e quantidades e qualidades de exercícios propostos e seus níveis cognitivos.

Outra limitação do estudo, também considerada por Adelberg e Razek (1984, p.115), dá-se em relação à influência do fator personalidade sobre o desempenho dos sujeitos no teste. Segundo os referidos autores, a personalidade é uma variável de difícil controle, e infelizmente pouco é conhecido sobre a inter-relação entre fatores de personalidade e desempenho dos sujeitos nos testes de compreensibilidade.

Patel e Day (1996) investigaram a influência dos estilos cognitivos na compreensibilidade de pronunciamentos contábeis. Para estes autores, a contabilidade é uma disciplina que exige elevada habilidade em classificação e análises de dados financeiros, e com esta premissa

levantaram a hipótese de que indivíduos campo-independentes¹⁶ devem obter significativamente maior porcentagem de compreensibilidade no teste *Cloze* que indivíduos campo-dependentes.

Consideramos, também, como fatores limitativos, o caráter inferencial e de ineditismo da pesquisa. O inferencial no sentido de que o resultado do estudo não poderá ser generalizado a outros livros, ficando circunscrito às obras investigadas. O ineditismo pode ser visto como uma limitação enquanto falta de discussões, abordagens, métodos e resultados de pesquisas anteriores.

¹⁶ Campo dependência-independência são dimensões do estilo cognitivo (modelos de personalidade) estudadas por Herman A. Witkin em 1954. Três tipos de testes que proporcionam resultados igualmente consistentes são usados para estudar a campo dependência-independência, um dos quais não envolve orientação espacial e os outros dois envolvem orientação espacial, ou seja, a habilidade do sujeito de perceber um objeto corretamente sem ser influenciado pelo ambiente (campo) (CLAXTON;MURRELL, 1987, p.8).

Assim definiram campo dependência e independência Claxton e Murrell (1987, p.8, tradução do autor): “Pessoas que são pesadamente influenciadas pelo campo circunvizinho são chamadas ‘campo dependentes’; aqueles que são relativamente não influenciados pelo campo circunvizinho são chamados ‘campo independentes’.”

Segundo Witkin (1976 *apud* CLAXTON; MURRELL, 1987, p.9), alguns estudos têm demonstrado a utilização das duas dimensões de estilos cognitivos como variáveis de seleção da especialidade, do curso e da carreira do estudante. Neste sentido, o autor argumenta que os estudantes campo-independentes são nitidamente favorecidos por áreas que demandam habilidades analíticas, como matemática, engenharia e ciências; já os estudantes campo-dependentes são favorecidos por áreas que demandam relações interpessoais, como ciências sociais, humanas, ensino e vendas.

4 RESULTADOS E ANÁLISES

Neste capítulo serão demonstrados os resultados obtidos e apresentadas as análises. Inicialmente demonstraremos alguns resultados descritivos dos testes *Cloze* e depois realizaremos os testes estatísticos que procuram confirmar as hipóteses desenvolvidas na pesquisa. Não obstante, realizamos outros testes que podem trazer resultados que sejam objetos de validação através da confirmação em outras pesquisas.

Assim, conforme o exposto, dividimos este capítulo em três partes:

- 4.1 Resultados descritivos:
 - a. Índice de preenchimento das lacunas nos testes *Cloze*.
 - b. Médias dos escores de cada texto.
 - c. Médias dos escores de cada livro.
 - d. Médias dos escores de cada livro e texto por período da disciplina, idade, sexo e turno.
- 4.2 Resultados dos testes de hipóteses da pesquisa.
- 4.3 Resultados do teste *Cloze* e parâmetros demográficos e situacionais:
 - a. Relacionamento entre as variáveis desempenho no teste *Cloze* e a idade do estudante.
 - b. Relacionamento entre as variáveis desempenho no teste *Cloze* e o período do aluno.
 - c. Comparação entre os acertos do teste *Cloze* sem sinônimos e acertos com sinônimos.

4.1 Resultados descritivos

a) Índice de preenchimento das lacunas nos testes *Cloze*

Na Tabela 5 são demonstrados os índices de preenchimento das lacunas do teste *Cloze*, segundo o critério de lacunas em branco.

Tabela 5 – Índice de lacunas em branco

Lacunas em Branco	No. de Estudantes	%
0	66	31,0
1	34	16,0
2	18	8,5
3	14	6,6
4	12	5,6
5	17	8,0
6	9	4,2
7	7	3,3
8	2	,9
9	6	2,8
10	5	2,3
11	2	,9
12	5	2,3
14	3	1,4
15	4	1,9
16	1	,5
17	1	,5
18	1	,5
19	1	,5
20	1	,5
23	1	,5
26	1	,5
28	2	,9
Total	274	100,0

O retorno de preenchimento dos testes foi positivo na medida em que 161 (75,70%) dos estudantes deixaram menos que 5 lacunas em branco, demonstrando o aparente comprometimento com o teste. Considerando que o conjunto dos testes apresenta 10.650 lacunas ($213 \text{ estudantes} \times 50 \text{ lacunas}$), apenas 2,57% das lacunas (274 lacunas) foram

deixadas em branco, sendo que 94,53% das lacunas em branco (259 lacunas) foram representadas por 24,41% dos estudantes (52 estudantes).

b) Médias dos escores de cada texto

Na Tabela 6 apresentamos o número de respostas corretas (exatamente iguais às palavras originais) para cada texto (A1, A2, A3, A4, B1, B2, B3, B4).

Tabela 6 – Estatísticas descritivas por texto

Texto	No. de Estudantes	Mediana (%)	Média (%)	Limites		Desvio Padrão (%)
				Mínimo (%)	Máximo (%)	
A1	29	60	59	38	80	10
A2	26	58	56	32	74	10
A3	28	60	59	32	76	12
A4	23	56	55	34	72	11
B1	29	40	39	16	50	8
B2	30	61	60	40	72	9
B3	25	62	61	30	82	11
B4	23	52	51	28	70	11

Através da distribuição dos estudantes dentro de cada texto (grupo), pôde-se observar:

- a) Texto “A1” – 13 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 16 apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;
- b) Texto “A2” – 12 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 14 estudantes apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;
- c) Texto “A3”- 13 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 15 apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;
- d) Texto “A4” – 10 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 13 estudantes apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;

- e) Texto “B1” – 13 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 16 estudantes apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;
- f) Texto “B2” – 15 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 15 estudantes apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;
- g) Texto “B3” – 11 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 14 estudantes apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo;
- h) Texto “B4” – 11 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 12 estudantes apresentaram escores maiores ou iguais à mediana do grupo.

Todos os textos, à exceção do texto “B1”, atingiram média superior a 50%. Este baixo desempenho do texto “B1” deve-se ao fato de que seu conteúdo, até o momento da aplicação do teste, não tinha sido abordado pelos professores da disciplina de Contabilidade Intermediária.

Em relação à média de cada grupo, a maior parte dos estudantes encontra-se acima da média. Na subseção apropriada, verificaremos a significância dessas diferenças. Os Gráficos 5 a 12 ilustram as distribuições dos estudantes dentro dos limites de respostas corretas de cada texto.

Pelos resultados dos coeficientes de variação pode-se afirmar que a dispersão dos escores é mediana ou baixa. Coeficientes menores ou iguais a 20%.

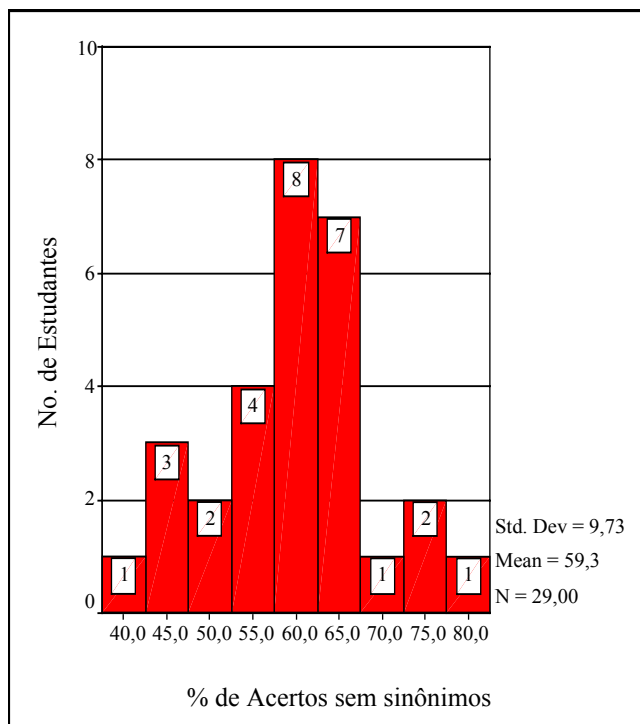


Figura 5 – Distribuição de acertos no TEXTO A1

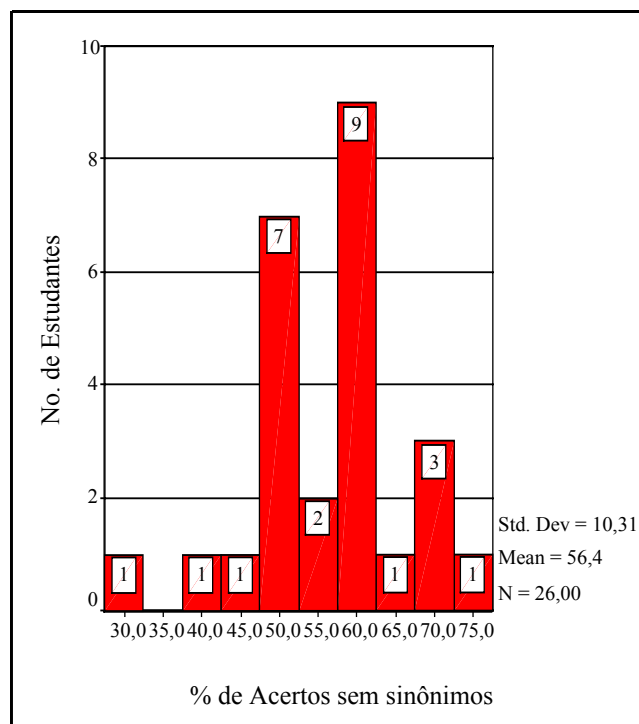


Figura 6 – Distribuição de acertos no TEXTO A2

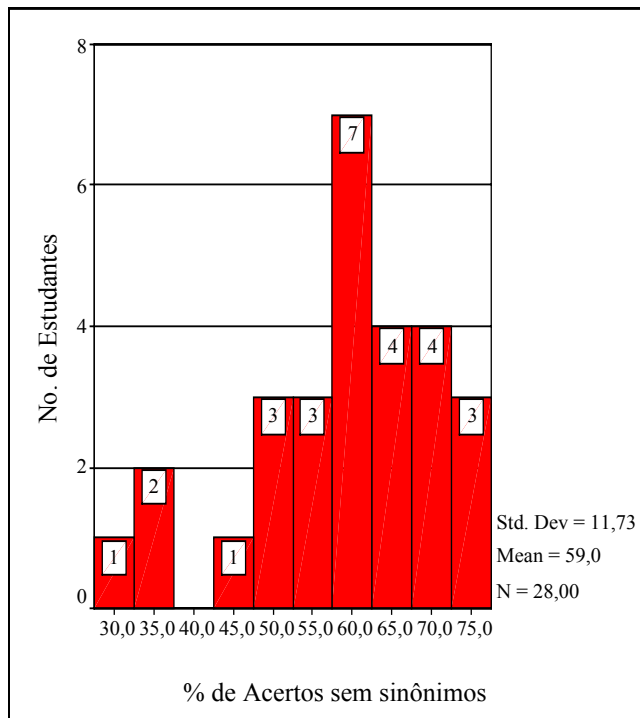


Figura 7 – Distribuição de acertos no TEXTO A3

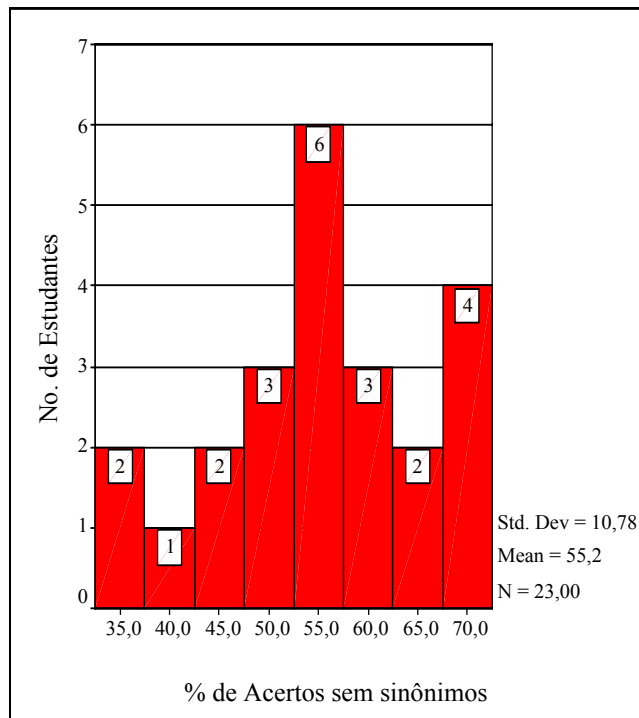


Figura 8 – Distribuição de acertos no TEXTO A4

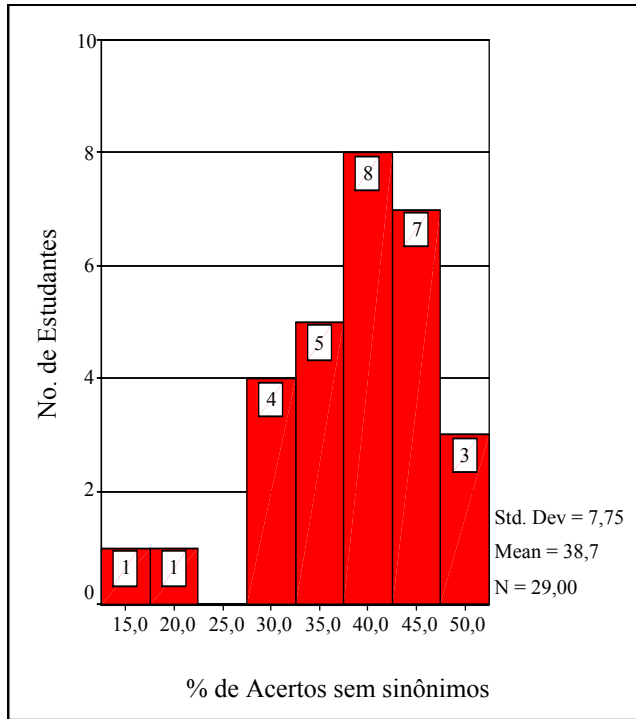


Figura 9 - Distribuição de acertos no TEXTO B1

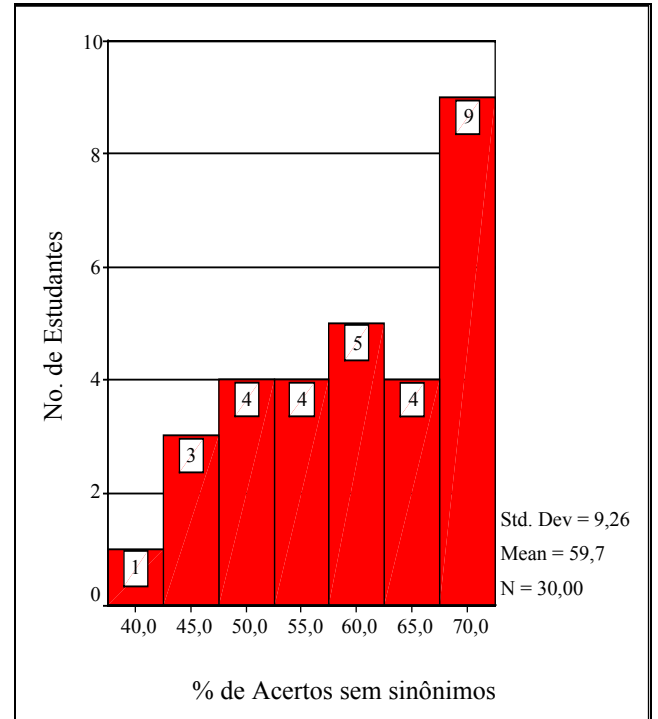


Figura 10 - Distribuição de acertos no TEXTO B2

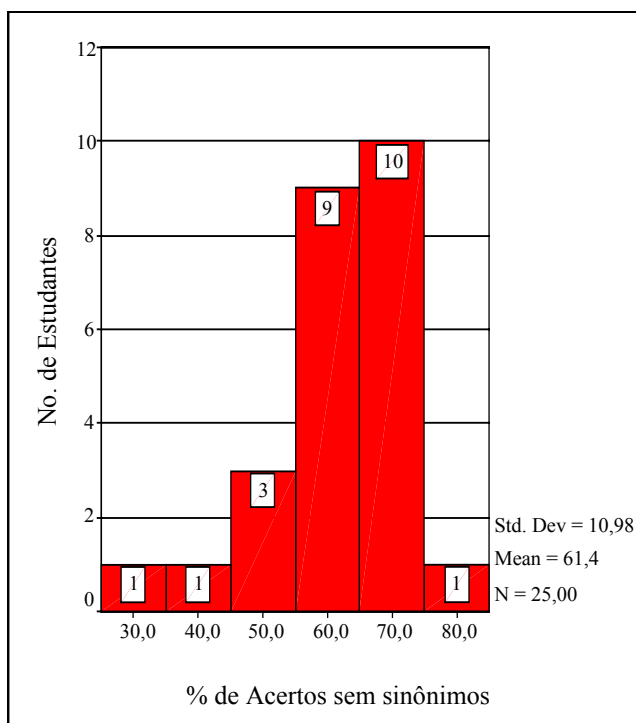


Figura 11 - Distribuição de acertos no TEXTO B3

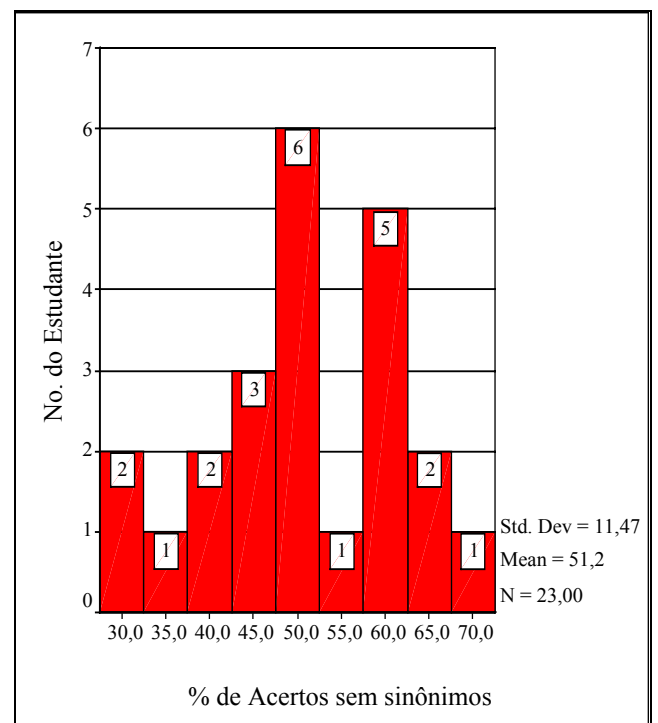


Figura 12 - Distribuição de acertos no TEXTO B4

c) Médias dos escores de cada livro

Na Tabela 7 apresentamos o número de respostas corretas (exatamente iguais às palavras originais) para cada livro (Livro II e Livro III).

Tabela 7 – Estatística descritiva por livro

Livro	No. de Estudantes	Mediana (%)	Média (%)	Limites		Desvio Padrão (%)
				Mínimo (%)	Máximo (%)	
Livro II	106	58	58	32	80	11
Livro III	107	52	53	16	82	13

Através da distribuição dos estudantes por cada livro (grupo), pôde-se observar:

- a) Livro II – 46 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 60 apresentaram escores iguais ou superiores à mediana do grupo;
- b) Livro III – 48 estudantes apresentaram escores abaixo da mediana do grupo e 59 apresentaram escores iguais ou superiores à mediana do grupo.

Os dois livros atingiram média superior a 50%. Em relação à média do grupo, a maior parte dos estudantes do livro II encontra-se acima da média, já em relação ao livro III, a maior parte encontra-se abaixo da média. Na subseção apropriada verificaremos a significância dessas diferenças. Os Gráficos 13 e 14 ilustram as distribuições dos estudantes dentro dos limites de respostas corretas de cada livro.

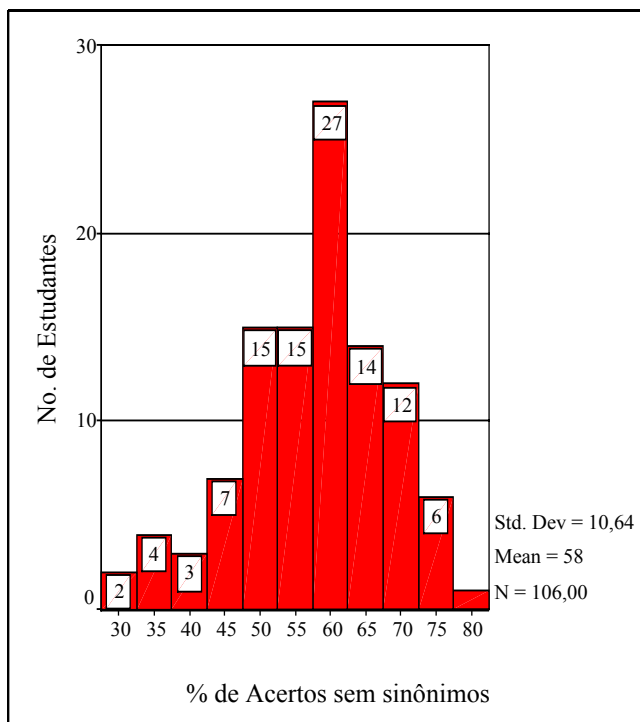


Figura 13 - Distribuição de acertos no LIVRO II

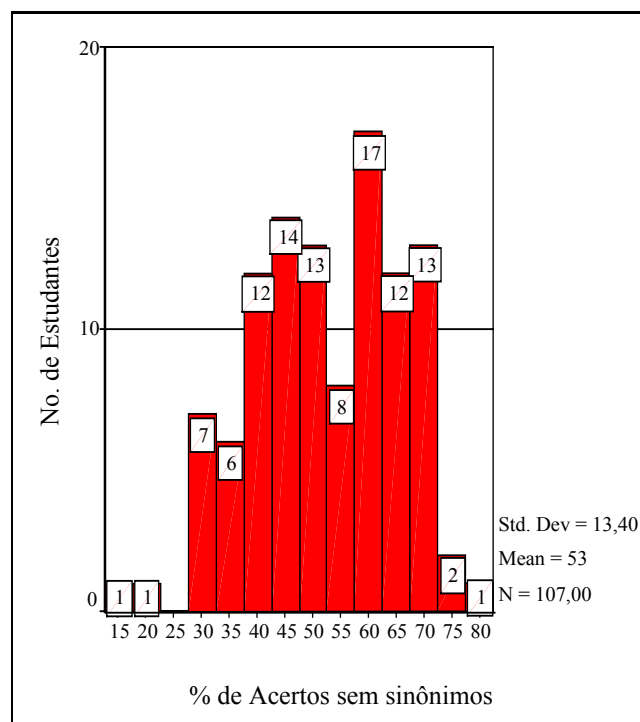


Figura 14 - Distribuição de acertos no LIVRO III

d) Médias dos escores de cada livro e texto por período da disciplina, idade, sexo e turno

O período da disciplina, que podemos entender aqui como nível de formação, aparentemente confirma a influência do nível de escolaridade dos sujeitos nos resultados do teste. O desempenho dos estudantes aumenta à medida que o nível de formação avança, isto é verificado na maioria das situações e é mais verdade se considerada a seqüência de médias dos livros (Tabela 8). Na categoria “4º semestre adiante” há uma quebra na seqüência ascendente da média; uma explicação para este fato pode ser o caráter optativo da disciplina, neste caso é comum a existência de alunos de diversos períodos.

Tabela 8 – Resultados percentuais médios dos estudantes de cada período em relação a cada texto e livro

Texto	Semestre da Disciplina				
	2o. Semestre	4o. Semestre adiante	6o. Semestre	8o. Semestre	
	(%)	(%)	(%)	(%)	
Livro II	A1	60	49	57	65
	A2	55	58	60	57
	A3	56	60	68	58
	A4	55	68	50	61
	Média do Livro II	56	57	59	60
Livro III	B1	37	38	38	45
	B2	56	54	64	65
	B3	58	56	65	67
	B4	49	30	54	57
	Média do Livro III	50	45	54	59

A maioria das médias parece acompanhar a condição de que, quanto maior a idade, maiores os resultados obtidos pelos sujeitos nos testes (Tabela 9). Esta tendência é confirmada principalmente pelos textos do livro III. Entretanto não encontramos explicação para as quedas dos resultados nos textos do Livro II para a última faixa etária. Contudo esta diminuição pode não ser real considerando que as médias totais de cada semestre não diferem significativamente ($F=0,321$, $\alpha=0,726$).

Num primeiro momento somos levados a crer que os sujeitos de maior faixa etária estão em semestres mais avançados, no caso o 8º semestre; sendo assim, deveríamos ter conclusões semelhantes aos resultados da Tabela 8. Mas é uma falsa impressão, pois constatamos que a quantidade de alunos da faixa de “24 anos acima” está igualmente distribuída em todos os semestres, à exceção do 4º semestre (2º sem.=10; 4º sem.=01; 6º sem.=09; 8º sem.=09).

Tabela 9 - Resultados percentuais médios dos estudantes por faixa etária em relação a cada texto e livro

Texto		Idade		
		18 a 20 anos	21 a 23 anos	24 anos acima
		(%)	(%)	(%)
Livro II	A1	60	61	56
	A2	54	59	54
	A3	60	56	60
	A4	56	56	54
	Média do Livro II	58	58	56
Livro III	B1	35	39	41
	B2	61	58	62
	B3	59	60	64
	B4	45	52	60
	Média do Livro III	49	53	55

O desempenho feminino revelou-se, aparentemente, maior do que o observado em indivíduos do sexo masculino (Tabela 10). Isto é particularmente observado quando consideradas as médias dos livros.

Tabela 10 - Resultados percentuais médios dos estudantes de cada sexo em relação a cada texto e livro

Texto		Sexo	
		Masculino	Feminino
		(%)	(%)
Livro II	A1	59	60
	A2	56	58
	A3	61	56
	A4	52	57
	Média do Livro II	57	58
Livro III	B1	38	40
	B2	59	61
	B3	61	62
	B4	52	50
	Média do Livro III	52	53

À exceção do texto A4 respondido pelos estudantes do turno diurno, os estudantes do turno noturno parecem atingir melhor desempenho do que os do turno diurno. A Tabela 11 mostra esta diferença.

Tabela 11 - Resultados percentuais médios dos estudantes de cada turno em relação a cada texto e livro

Texto	Turno	
	Diurno (%)	Noturno (%)
Livro II	A1	60
	A2	57
	A3	60
	A4	53
	Média do Livro II	57
Livro III	B1	41
	B2	60
	B3	62
	B4	54
	Média do Livro III	49

Nesta seção tivemos o duplo objetivo de demonstrar algumas descrições dos resultados encontrados, tanto pelos textos (livros) quanto pelos sujeitos submetidos aos testes. Como desejamos determinar a compreensibilidade dos livros e não as habilidades individuais de leitura dos sujeitos, não realizaremos testes de hipóteses que tenham por finalidade demonstrar a significância das diferenças observadas entre as categorias de cada variável. A significância das diferenças será apenas determinada para os textos e livros.

4.2 Resultados dos testes de hipóteses da pesquisa

H₁ São iguais as avaliações sobre compreensibilidade dos dois livros examinados.

Para se avaliar essa hipótese utilizou-se um teste para igualdade de médias para duas amostras independentes.

O teste Mann-Whitney (U) acusou que há diferença entre as médias dos livros II e III com nível de significância menor do que 1%. A Tabela 12 mostra os resultados do teste.

Tabela 12 – Teste de Hipótese de igualdade de médias entre os Livros II e III

Mann-Whitney U	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
4483,00	-2,65	,008

Com base na evidência estatística, as avaliações dos livros II e III divergem em relação ao grau de compreensibilidade, com maior grau de compreensão para o livro II. Já era esperada a superioridade deste livro, vez que este foi definido por seu autor como básico (elementar). Ressalte-se que, apesar da diferença, ambos apresentam, aparentemente, nível de compreensibilidade muito superior ao considerado por Bormuth em 1968.

H₂ Os níveis de compreensibilidade não variam significativamente dentro de cada livro selecionado.

Para esta hipótese realizamos o teste ANOVA de fator único para igualdade de médias. Em caso de rejeição, realizamos o procedimento Tukey-Kramer de comparações múltiplas para

determinar quais das médias são significativamente diferentes das outras. A Tabela 13 demonstra os resultados dos testes para cada livro.

Tabela 13 – ANOVA dos textos por livro

		Soma dos Quadrados	gl	Quadrado Médio	F	Sig.
Livro II	Entre textos	308,632	3	102,877	,906	,441
	Dentro dos textos	11580,274	102	113,532		
	Total	11888,906	105			
Livro III	Entre textos	9071,809	3	3023,936	31,276	,000
	Dentro dos textos	9958,547	103	96,685		
	Total	19030,355	106			

Observa-se que as diferenças de médias verificadas entre os textos (A1, A2, A3 e A4) do livro II não foram estatisticamente significantes ($p > 0,01$), demonstrando uniformidade nos resultados apresentados. Conforme Bormuth (1968, p.434 *apud* ADELBERG; RAZEK, 1984, p.115-116), os melhores materiais são aqueles em que o nível de compreensibilidade é razoavelmente uniforme.

Já em relação ao livro III, as diferenças de médias entre os textos foram estatisticamente significantes, demonstrando diferentes níveis de compreensibilidade em pelo menos um dos textos examinados. Com a finalidade de encontrar qual texto foi responsável pela rejeição da hipótese realizamos comparações múltiplas dos textos. A Tabela 14 demonstra o teste.

Tabela 14 – Procedimento TUKEY-KRAMER de Comparações Múltiplas entre os textos do livro III

	Texto (X)	Texto (Y)	Diferença de Médias (%) (X-Y)	Desvio Padrão	Sig.
Livro III	B1	B2	-20,98	2,56	,000
		B3	-22,67	2,68	,000
		B4	-12,53	2,75	,000
	B2	B1	20,98	2,56	,000
		B3	-1,69	2,66	,920
		B4	8,45	2,73	,013
	B3	B1	22,67	2,68	,000
		B2	1,69	2,66	,920
		B4	10,14	2,84	,003
	B4	B1	12,53	2,75	,000
		B2	-8,45	2,73	,013
		B3	-10,14	2,84	,003

Conforme se observa na Tabela 14, a rejeição da hipótese de que não há diferença entre as médias dos textos do livro III foi ocasionada pelos textos “B1” e “B4”, particularmente o texto “B1”. Todas as comparações realizadas com o texto “B1” levaram à rejeição da hipótese de igualdade das médias. Com relação ao texto “B4” a rejeição quase ocorreu quando comparado com o texto “B2” e ocorreu quando comparado com o texto “B3”.

H₃ Não existe relação entre o desempenho obtido pelo aluno na disciplina e a sua pontuação nos testes *Cloze*.

Com a finalidade de descobrir a existência de relação entre o desempenho obtido pelo aluno no teste *Cloze* e o seu correspondente desempenho na disciplina, foi calculado o coeficiente de correlação de Pearson (Tabela 15).

Tabela 15 – Coeficiente de correlação das variáveis resultado no teste *Cloze* e resultado na disciplina

	Coeficiente de Correlação	Sig
Livro II % Acertos sem sinônimos x Nota da Disciplina	,264	,009
Livro III % Acertos sem sinônimos x Nota da Disciplina	,107	,280

O resultado apresentado pelo livro II evidencia significativa, mas fraca correlação, entre a variável desempenho no teste *Cloze* e a variável desempenho na disciplina. O resultado do livro III apresentou correlação ainda mais fraca do que a apresentada pelo livro II, porém não foi estatisticamente significativa.

4.3 Resultados do teste *Cloze* e parâmetros demográficos e situacionais

a) Relacionamento entre as variáveis desempenho no teste *Cloze* e a idade do estudante

Na subseção 4.1, item d, concluímos que, aparentemente, quanto maior a idade maior o desempenho no teste *Cloze*. A fim de confirmar este aparente relacionamento, calculamos o coeficiente de correlação de Pearson para os resultados médios dos textos em relação à faixa etária dos sujeitos. A Tabela 16 apresenta o resultado do teste.

Tabela 16 - Coeficiente de correlação das variáveis resultado no teste *Cloze* e idade dos estudantes

	Coeficiente de Correlação	Sig.
Idade x % Acertos sem sinônimo	,058	,407

Como se observa na Tabela 16, não se confirma o relacionamento entre as variáveis.

b) Relacionamento entre as variáveis desempenho no teste *Cloze* e o período do aluno

Ainda na subseção 4.1, item d, concluímos que, aparentemente, o nível de formação dos sujeitos influenciava o desempenho no teste *Cloze*. A fim de confirmar esta aparente influência, calculamos o teste X^2 para a tabela de contingência apresentada na Tabela 17. A Tabela 18 apresenta o resultado do teste X^2 entre as variáveis % de acertos e o período da disciplina (nível de formação).

Tabela 17 – Tabela cruzada entre a % de acertos menor e maior que 44% e o período da disciplina

		44%>cloze>=44%	
		Cloze<44%	Cloze>=44%
Período da Disciplina	2o. Semestre	18,8% ^a	81,3%
	4o. Semestre adiante	33,3%	66,7%
	6o. Semestre	18,9%	81,1%
	8o. Semestre	5,1%	94,9%
	Total	16,9%	83,1%

a. Percentual de estudantes dentro do período

De acordo com a Tabela 18, constata-se que não há evidência de que as variáveis sejam relacionadas. Evidências contrárias foram encontradas por Molina (1984) e Garrido (1988).

Tabela 18 – Teste de hipótese de relacionamento entre a % de acertos sem sinônimo e o período da disciplina

	Valor teste	gl	Sig.
Pearson Chi-Square	5,998	3	,112

c) Comparação entre os acertos do teste *Cloze* sem sinônimos e acertos com sinônimos

Com a intenção de validar a revisão da literatura que diz que sinônimos elevam a pontuação do resultado do teste *Cloze*, porém não significativamente, realizamos o teste de igualdade de médias para amostras emparelhadas em relação aos resultados com e sem sinônimos.

Como se vê, pela Tabela 19, há diferenças entre as médias dos escores dos respondentes para cada livro considerando-se os resultados do teste *Cloze* com e sem sinônimos.

Tabela 19 – Teste de Hipótese de igualdade de médias entre % de acertos sem sinônimo e % de acertos com sinônimo

	Diferenças das Amostras Emparelhadas % de Acertos sem sinônimos - % de Acertos com sinônimos			Intervalo de Confiança da Diferença ao nível de 99%		t	gl.	Sig.
	Média	Desvio Padrão	Desvio Padrão da Média	Inferior	Superior			
Livro II	-8,77	5,41	,53	-10,15	-7,39	-16,688	105	,000
Livro III	-3,55	3,23	,31	-4,37	-2,73	-11,370	106	,000

5 CONCLUSÕES E DISCUSSÕES

O propósito deste estudo, além de introduzir na literatura contábil brasileira uma técnica objetiva para a seleção de livros-texto de contabilidade, teve como objetivo principal investigar a qualidade dos dois livros mais utilizados nos anos introdutórios dos cursos de Ciências Contábeis das universidades públicas brasileiras.

Não se levou em consideração aspectos da qualidade como correção conceitual e estética do livro, bem como outros fatores como cobertura integral dos assuntos, clareza nas terminologias empregadas e quantidade e qualidade dos exercícios. Levamos em consideração um aspecto que consideramos *a priori*, a **compreensibilidade**, pois de nada valeriam outros aspectos se este não estivesse em um nível aceitável.

Estudantes adquirem muito dos seus conhecimentos pela leitura de livros. Neste sentido, os professores necessitam de um meio que determine se os livros adotados são apropriados ao nível do aluno, pois estes serão de pouco valor educacional se estiverem em uma linguagem obscura e/ou complexa a ponto de os alunos não entenderem o seu conteúdo.

Para determinar se os livros estão apropriados ao nível do aluno, empregamos a Técnica *Cloze* como medida de compreensão de materiais escritos. Utilizamos esta técnica, entre outros fatores, pelas vantagens proporcionadas. Segundo Williams (2002, p.10), as vantagens são várias:

- a) Os testes *Cloze* são simples e econômicos para preparar, administrar e tirar conclusões;
- b) Os resultados então embutidos dentro do próprio teste, evitando a ação subjetiva do pesquisador;
- c) A Técnica tem sido mostrada como confiável e válida como medida da compreensibilidade relativa de materiais escritos;
- d) As respostas podem ser fáceis e objetivamente determinadas.

Os resultados do estudo forneceram as seguintes evidências às hipóteses testadas:

1. As avaliações dos livros II e III divergiram em relação ao grau de compreensibilidade, com maior grau de compreensão para o livro II. Embora o autor das obras tenha definido que o livro II é mais elementar que o livro III, não podemos, pautados neste argumento, esperar pela compreensibilidade superior daquele em relação a este. Pois o que pode ser elementar para o autor pode não ser para o leitor. Ainda que o resultado tenha coincidido com o argumento do autor, nem os resultados de um teste *Cloze* poderiam estabelecer que determinado material fosse ou não mais elementar do que outro, pois, se a leitura é um processo de interação entre texto e leitor, ela poderá ser mais ou menos compreensiva dependendo das interações individuais ou da interação média de um dado grupo.
2. Os textos do livro II apresentaram uniformidade nos resultados, condição que o torna um bom material em relação a sua compreensão. Já em relação aos textos do livro III o mesmo não ocorreu, os textos B1 e B4 apresentaram diferentes níveis de compreensibilidade em relação aos demais. Não encontramos

explicação para o fraco desempenho do texto B4. O conteúdo abordado no texto B1, até o momento da aplicação do teste, não havia sido abordado pelos professores da disciplina de Contabilidade Intermediária, o que nos leva a concluir que a não exposição àquele conteúdo levou os alunos a um menor desempenho em relação aos demais textos. Confirma-se o exposto na revisão da literatura; para o texto B1 os sujeitos valeram-se, além do contexto interno (aquele inerente ao texto), de menor contexto externo (aquele decorrente da sua experiência), pois o maior acionamento, pelo sujeito, do contexto externo, dependia de conhecimentos específicos das terminologias e conceitos tratados pelo texto B1 que ele não tinha.

3. O desempenho obtido pelo aluno no teste *Cloze* e o seu correspondente desempenho na disciplina apresentaram fraca correlação para o livro II e correlação inexistente em relação ao livro III. Este resultado aponta para a não existência de relação entre o desempenho do aluno na disciplina e o seu resultado no teste *Cloze*.

Outras evidências não apontaram o relacionamento entre o desempenho no teste *Cloze* e a idade do aluno, bem como o seu nível de formação. O resultado encontrado em relação ao nível de formação divergiu dos resultados relatados na revisão da literatura. Também divergiu da revisão da literatura o resultado de que a pontuação no teste *Cloze* sem sinônimo não diferia significativamente da pontuação obtida com sinônimo.

De modo geral, considerando que a quase totalidade dos textos tem média superior ao nível de 44% proposto por Bormuth em 1968, os livros sob exame são compreensíveis para a maioria

dos alunos submetidos ao teste. Outro fator que conduz a esta evidência é o relativo grau de homogeneidade dos respondentes para cada texto, calculado pelo coeficiente de variação.

A média elevada dos escores não implica necessariamente que os livros sejam compreensíveis para todos os alunos de contabilidade do Brasil. A inferência que podemos fazer, dada à população homogênea da amostra, é que todos os alunos da FEA-USP do curso de Contabilidade compreenderiam os livros selecionados. Este entendimento fez-se à luz da teoria que suporta a Técnica *Cloze*, como técnica de avaliação da interação entre o texto e o leitor. A leitura é uma interação e, neste sentido, a compreensibilidade dos livros ocorreu apenas para os leitores do Curso de Contabilidade da FEA-USP e a revelada competência destes leitores ocorreu para aqueles livros especificamente. Isto porque a interação é individual ou média.

Outra consideração em relação aos elevados escores diz respeito a uma decorrência da própria fundamentação da Técnica *Cloze*, o binômio *informação x compreensão*. Como não entramos no mérito das taxas de informações carregadas pelo texto, não foi possível determinar se a elevada compreensão prejudicou ou não a taxa de informações do texto. Esta consideração é importante porque, segundo a Teoria da Informação, uma elevada compreensibilidade pode estar caracterizando uma menor taxa de informação.

Inicialmente desenvolvida para os padrões da língua inglesa, a Técnica *Cloze*, segundo Molina (1984, p.136), não necessita de validação para a língua portuguesa, pois ela independe de restrições lingüísticas. Garrido (1988) validou a Técnica *Cloze* para textos de filosofia escritos em português, o que se revelou uma medida válida e fidedigna para avaliar a compreensibilidade de textos. Não encontramos estudos na área contábil que tenham procurado

validar a Técnica *Cloze* para textos de contabilidade. Neste sentido, os resultados desta pesquisa não devem ser encarados como definitivos.

Sugerimos, para pesquisas futuras, a validação da Técnica *Cloze* com testes de múltipla escolha, bem como considerando a elaboração de diferentes formas de teste tipo *Cloze*. Conforme Garrido (1979, p.19), diferentes formas de teste tipo *Cloze* possibilitam que todas as palavras da mensagem tenham a sua dificuldade testada. Ela cita, como exemplo, o caso em que a 5ª palavra é escolhida como padrão, possibilitando a construção de 5 formas diferentes de teste para cada texto: **na 1ª forma** – deleta-se a 1ª, a 6ª, a 11ª... palavra; **na 2ª forma** – deleta-se a 2ª, a 7ª, a 12ª... palavra; **3ª forma** – deleta-se a 3ª, a 8ª, a 13ª... palavras, e assim por diante até a 5ª forma. A mesma autora menciona o trabalho de Bormuth, de 1964, que verificou poder ser, o grau de compreensibilidade, função da forma de teste empregada.

Também sugerimos a criação de programa de pesquisa que proporcione o estudo do livro didático sob os seus diversos aspectos (compreensão etc.) a fim de promover a sua utilização racional e eficaz pelo estudante e o professor. Desses programas poderiam surgir parcerias com editoras, nas quais professores e pesquisadores ficassem responsáveis pelo desenvolvimento de manuais sobre aspectos gráfico-editoriais, correição conceitual, compreensibilidade, dentre outros. Destes estudos, também, poderiam surgir, conforme propõem Matos e Carvalho (1984, p.XVIII), obras que dessem fundamentação teórica e instrumentação prática para a tomada de decisão objetiva sobre a seleção e adoção de material didático.

REFERÊNCIAS

ACKERMAN, P.L. et al. *Explorations of crystallized intelligence completion tests, cloze tests, and knowledge. Learning and Individual Differences*, v.12, p.105-121, 2000.

ADELBERG, A.H. *A methodology for measuring the understandability of financial report messages. Journal of Accounting Research*, v.17, n.2, p.565-592, Outumn 1979.

ALDELBERG, A.; RAZEK, J. R. *The cloze Procedure: a methodology for determining the understandability of accounting textbooks. The Accounting Review*, v.59, n.1, p.109-122, Jan. 1984.

ALLISON, S. et al. *Can the students read our materials? Look at their “cloze”!. Michigan Adult Education Practitioner Inquiry Project*, p.4-13, 1995.

ALLISON, S. et al. *Using the “cloze” procedure to asses reading materials for alternative / adult education students. Michigan Adult Education Practitioner Inquiry Project*, p.2-14, 1995.

ANDRADE, Cacilda Soares de. **O ensino de contabilidade introdutória nas universidades públicas do Brasil**. 2002. 136p. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

ASHBY-DAVIS, C. *Cloze and comprehension: a qualitative analysis and critique. Journal of Reading*, v.28, n.7, p.585-589, Apr. 1985.

BALDAUF, R.B.JR. et al. *Can matching cloze be used with secondary ESL pupils? Journal of Reading*, v.23, n.5, p.435-439, Feb. 1980.

BASTOS, L.R. et al. **Manual para a elaboração de projetos e relatórios de pesquisas, teses, dissertações e monografias**: anexos ilustrativos e glossário de termos técnicos. 4.ed. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 1993.

BOCK, A.M.B. et al. **Psicologias**: uma introdução ao estudo de psicologia. 13 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1999.

BOERSEMA, J.J. et al. *Is it all in the books? an analysis of the content and scope of 12 environmental science books. International Journal of Sustainability in Higher Education*, v.4, n.4, p.349-367, 2001.

BORMUTH, J.R. *A response to "it the degrees of reading power test valid or invalid?" Journal of Reading*, v.29, n.1, p.42-47, Oct. 1985.

_____. *Cloze tests as a measure of readability and comprehension ability*. 1962. 195p. *Dissertation (Doctor of Education Degree) – School of Education – Indiana University, Indiana, 1962.*

CÂMARA BRASILEIRA DO LIVRO. Disponível em: <<http://www.cbl.org.br>>. Acesso em: 08 mar. 2004.

CARVALHO, M. M. C. de; VIDAL, D. G. (Org.). **Biblioteca e formação docente: percursos de leitura (1902-1935)**. Belo Horizonte;São Paulo: Autêntica Editora/Centro de memória da Educação – FEUSP; FINEP, 2000. 96p.

CARVER, R.P. *Is the degrees of reading power test valid or invalid? Journal of Reading*, v.29, n.1, p.34-41, Oct. 1985.

CASTRO, C.A.S. et al. Compreensão da leitura entre universitários do curso de letras (1º e 4º anos). In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade**. Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.111-122.

CENTOFANTI, E.M. et al. Compreensão da leitura por universitários de psicologia. In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade**. Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.33-60.

CHA, K.; SWAFFAR, J. *The case for a procedural model as a multiple measure of reading comprehension. System*, v.26, p.205-222, 1998.

CHAGURI, A. et al. Compreensão da leitura: um estudo comparativo entre universitários. In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade**. Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.61-76.

CHATEL, R.G. *Diagnostic and instructional uses of the cloze procedure. The NERA journal*, v.37, n.1, p.3-6, 2001.

CLATWORTHY, M.; JONES, M.J. *The effect of thematic structure on the variability of annual report readability. Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v.14, n.3, p.311-326, 2001.

CLAXTON, S.C.; MURRELL, P.H. *Learning styles: implications for improving educational practices. Washington: ASHE-ERIC Higher Education Report n.4 / Association for the Study of Higher Education*, 1987.

CRAIK, J.M.; MARTIN, D.P. *The effect of a presentation on how to underline a text in introductory psychology courses. Journal of Reading*. v.23, n.5, p.35-40, Feb. 1980.

CROSSEN, C. *If You Can Read This, You Most Likely Are A High-School Grad - Software Gauging Readability Goes For Short Sentences And Not So Many Syllables. Wall Street Journal (Eastern edition)*, New York, 1 Dec. 2000. p.A.1.

DAVEY, B. *Cognitive styles and reading achievement. Journal of Reading*, v.20, n.2, p.113-120, Nov. 1976.

DUFFELMEYER, F.A. *The influence of experience-based vocabulary instruction on learning word meanings. Journal of Reading*, v.24, n.1, p.35-40, Oct. 1980.

EMANS, R. *Reading theory: bringing points of view together. Journal of Reading*, v.22, n.8, p.690-698, May 1979.

FERREIRA, A.B.H. **Dicionário Aurélio Eletrônico: Século XXI**, versão 3.0. São Paulo: Lexikon, 1999. 1 CD-ROM.

FINLAY, A. *Informal measures challenge the suitability of the basic skills agency's reading test. Reaging*, p.29-34, Jul. 1997.

FLEURY, R.S. Livro didático. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**, Rio de Janeiro, v.35, n.82, p.174-177, abr./jun, 1961.

FRANK, R. *Context and reading acquisition. Journal of Reading*, v.24, n.1, p.11-15, Oct. 1980.

FULCHER, G. *Text difficulty and accessibility: reading formulae and expert judgement. System*, v.25, n.4, p.497-513, 1997.

GALLAGHER, D.J.; THOMPSON, G.R. *A readability analysis of selected introductory economics. Journal of Economic Education*, p.60-63, Summer 1981.

GARRIDO, E. **O ensino da filosofia no 2º grau e a compreensão de textos: um levantamento em São Paulo e uma aplicação da técnica cloze.** 1988. 131p. Tese (Doutorado em Educação) – Faculdade de Educação – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1988.

_____. **Técnica “cloze” e a compreensão da leitura: investigação em textos de estudos sociais de 6ª série.** 1979. 167p. Dissertação (Mestrado em Educação) – Faculdade de Educação – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1979.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GONÇALVES, E.S.G. et al. Compreensão de leitura por calouros e terceiroanistas de pedagogia. In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade.** Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.181-190.

GOODMAN, K.S. O processo de leitura: considerações a respeito das línguas e do desenvolvimento. In: FERREIRO, E.; PALACIO, M. G. (Cord.). **Os processos de leitura e escrita: novas perspectivas.** 3.ed. Porto Alegre: Artes Médicas, 1987. p.11-22.

GRANT, P.L. *The cloze procedure as an instructional device. Journal of Reading*, v.22, n.8, p.699-705, May 1979.

GREENE, B.B.JR. *Testing reading comprehension of theoretical discourse with cloze. Journal of Research in Reading*, v.24, n.1, p.82-98, 2001.

HARRISON, S.; BAKKER, P. *Two new readability predictors for the professional writer: pilot trials. Journal of Research in Reading*, v.21, n.2, p.121-138, 1998.

HATCHER, P.J. *Predictors of reading recovery book levels. Journal of Research in Reading*, v.23, n.1, p.67-77, 2000.

HATER, M. A.; KANE, R. B. *The Cloze Procedure as a Measure of the Reading Comprehensibility and Difficulty of Mathematical English. Abstract. Journal of Accounting Education*, v.11, n.2, Fall 1970.

HATER, M. A. *et al.* *The Cloze Procedure as a Measure of the Reading Comprehensibility and Difficulty of Mathematical English passages: final report. Abstract. Journal of Accounting Education*, v.11, n.2, Fall 1972.

JEVITZ, L.; MEINTS, D.W. *Be a better book buyer: guidelines for textbook evaluation. Journal of Reading*, v.22, n.8, p.734-738, May 1979.

JOHNSON, D. T. *et al.* *Are mutual fund prospectuses written in plain English?. Managerial Finance*, v.28, n.7, p.43-55, 2002.

JONES, M. J. "Methodological themes critical appraisal of the cloze procedure's use in the accounting domain". *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v.10, n.1, p.105-28, 1997.

JONES, M. J.; SHOEMAKER, P. A. *Accounting narratives: a review of empirical studies of content and readability. Journal of Accounting Literature*, Gainesville, v.13, p142-165, 1994.

JONES, M. *Readability of accounting narratives. Financial Management*, v.72, n.4, p.28, Apr. 1994.

JOUVE, V. **A leitura**. Tradução: Brigitte Hervot. São Paulo: Editora Unesp, 2002.

KANITZ, S. Estimulando a curiosidade. **Revista Veja**. São Paulo, ano 36, n.43, p.20, 29 out. 2003.

KLARE,G. *Assessing readability. Reading Research Quartely*, v.10, n.1, p.62-102, 1974-1975.

KOBAYASHI, M. *Cloze test revisited: exploring item characteristics with special attention to scoring methods. The Modern Language Journal*, v.86, n.4, p.571-586, 2002.

KOVAR, S.E. *et al.* *Personality preferences of accounting students: a longitudinal case study. Journal of Accounting Education*, v.21, p.75-94, 2003.

LAYTON, A. *et al.* *The relationship between syntactic awareness and reading performance. Journal of Research in Reading*, v.21, n.1, p.5-23, 1998.

LEE, S. *The concurrent validity of cloze test with essay test among Korean students. Texas Papers in Foreign Languages Education*, v.2, n.2, p.1-15, 1996.

LEVINE, D. M. et al. **Estatística: teoria e aplicações**. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

LUPTON, Ellen. *An Exact Science. Business Source Premie*, v.57, n.5, p.22, Sep.-Oct. 2003.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa e elaboração, análise e interpretação de dados**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARCUSCHI, L. A. Leitura e compreensão de texto falado e escrito como ato individual de uma prática social. In: ZILBERMAN, R.; SILVA, E.T.da. (Org.). **Leitura: perspectivas interdisciplinares**. 5.ed. São Paulo: Editora Ática, 2001. (Série Fundamentos n.42) p.38-57.

MARTINS, G.A. **Epistemologia da pesquisa em administração**. 1994. 110p. Tese (Livro-Docência) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1994.

_____. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, M. H. **O que é leitura**. 19. ed. São Paulo: Brasiliense, 1994. (Coleção Primeiros Passos).

MATOS, F.G.; CARVALHO, N. **Como avaliar um livro didático: língua portuguesa**. São Paulo: Pioneira, 1984. (Série Estudos Interdisciplinares).

MEKSENAS, P.A. **A produção do livro didático: sua relação com o estado, autor e editor**. 1992. 225p. Dissertação (Mestrado em Educação) – Faculdade de Educação – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1992.

MICHAELIS – **Dicionário Eletrônico Michaelis em CD-ROM** – 2002.

MOLINA, O. Avaliação da inteligibilidade de livros didáticos de 1. e 2. graus por meio da técnica cloze. 1979. 185p. Tese (Doutorado em Psicologia) - Instituto de Psicologia – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1979. In: **Estudos e Documento**. São Paulo: FEUSP, v.23, 1984.

_____. **Quem engana quem? professor x livro didático.** Campinas: Papyrus, 1987.

MOREIRA, A. F. B. Didática e currículo. *In: Educação & Realidade: Currículo, Conhecimento e Formação Docente.* jun.-dez. 1998. p.5-10.

MORLES, A. *Un modelo para evaluacion de libros de texto (1).* **Revista de Tecnologia Educativa**, v.8, n.2, p.142-160, 1983.

MRAZ, J.M.S. *Measuring readability.* *Machine Design*, v.64, n.18, p.14, 10 Sep. 1992.

NETTO, J.T.C. **Semiótica, informação e comunicação.** 6.ed. São Paulo: Perspectiva, 2003.

NORONHA, A.P.P. et al. Impacto da leitura de uma tese em pós-graduandos: expectativas. *In: WITTER, G.P. (Org.). Psicologia: leitura e universidade.* Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.167-179.

NOSSA, V. **Ensino da contabilidade no Brasil: uma análise crítica da formação do corpo docente.** 1999. 158p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade - Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

OBAH, T.Y. *Beyond comprehension to understanding and integration.* **Journal of Reading**, v.24, n.3, p.212-220, Dec. 1980.

OLIVEIRA, A.L. **O livro didático.** 3 ed. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1986.

OLIVEIRA, J.B.A. Os livros descartáveis: exigência pedagógica ou apenas um bom negócio? **Cadernos de Pesquisas**, São Paulo, v.44, p.90-94, fev. 1983.

PATEL, C.; DAY, R. *The influence of cognitive style on the understandability of a professional accounting pronouncement by accounting students.* **British Accounting Review**, v.28, p.139-154, 1996.

PFROMM NETO, S.; ROSAMILHA, N.; DIB, C.Z. **O livro na educação.** Rio de Janeiro: Primor e Instituto Nacional do Livro, 1974.

PINTO, C.J.A. et al. Hábitos de leitura e compreensão de texto entre universitários. *In: WITTER, G.P. (Org.). Psicologia: leitura e universidade.* Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.133-165.

PRIVACY RIGHTS CLEARINGHOUSE. *Take the Cloze Test: Readability of a Financial Privacy Policy*. Released Apr. 2001, Revised May 2001. Disponível em: <[http://www.uwyo.edu/CES/FRM/Consumer/ConsumerIssues/24\(b\)PrivacyReadabilityTest.PDF](http://www.uwyo.edu/CES/FRM/Consumer/ConsumerIssues/24(b)PrivacyReadabilityTest.PDF)>. Acesso em: 10 dez. 2003.

PYRCZAK, F. Readability of "instructions for form 1040". *Journal of Reading*, v.20, n.2, p.121-126, Nov. 1976.

RAABE, W.A. et al. *Tax textbook readability: an application of the cloze method*. *The Journal of the American Taxation Association*, v.6, n.1, p.66-73, 1984.

RAZEK.J.; CONE, R.E. *Readability of business communication textbooks: an empirical study*. *The Journal of Business Communication*, v.18, n.2, p.34-40, 1981.

RIAHI-BELKAOUI, A. *The linguistic shaping of accounting*. London: Quorum Books, 1995.

RIECK, D. *Design, legibility, and unnatural acts*. *Direct Marketing*, v.60, n.1, p.23-25, Oct. 1997.

ROBINSON, H.M. et al. *Summary of investigations relating to reading, jul. 1, 1967 to june 30, 1968*. *Reading Research Quarterly*, v.4, n.2, p.218-220, winter 1969.

SALDOM, G.F. *A study of the linguistic dimension of information processing as a function of cognitive complexity*. *The Journal of Business Communication*, v.19, n.1, p.55-69, winter 1982.

SCALA, S.B.N. **Aprendizagem e leitura: a técnica de cloze na compreensão de relações de física**. 1980. 82p. Dissertação (Mestrado em Ensino de Ciências-Modalidade física) – Instituto de Física/Faculdade de Educação – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1980.

SILVA, E.M. et al. *Compreensão da leitura entre universitários do 1º e 5º anos de direito*. In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade**. Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.101-109.

SILVA, E.T.da. **O ato de ler: fundamentos psicológicos para uma nova pedagogia da leitura**. São Paulo: Cortez, Autores Associados, 1981. (Coleção educação contemporânea).

SILVA, T.R.N. O livro didático: reflexão sobre critérios de seleção e utilização. **Cadernos de Pesquisa**, São Paulo, v.44, p.98-101, fev.1983.

SMITH, F. ***Understanding reading: a psycholinguistic analysis of reading and learning to read***. 2.ed. Holt, Rinehart and Winston, 1978.

SMITH, J.E.; SMITH, N.P. *Readability: a measure of the performance of the communication function of financial reporting*. **The Accounting Review**, p.552-561, Jul. 1971.

SMITH, K.J.; DERIDDER, J.J. *The selection process for accounting textbooks: general criteria and publisher incentives - a survey*. **Issues in Accounting Education**, v.12, n.2, p.367-384, 1997.

SMITH, M.; TAFFLER, R. *Readability and Understandability: different Measures of the textual complexity of accounting narrative*. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v.5, n.4, p.84-98, 1992.

SOPER, F.J.; DOLPHIN Jr., R. *Readability and corporate annual reports*. **The Accounting Review**, p.358-362, Apr. 1964.

SOWELL, T. *Making the easy difficult*. **Forbes**. New York, v.152, n.6, pg. 52, 13 Sep 1993.

STEARNS, G.K.; VILLERE, M.F. *Readability of business law textbooks*. **American Business Law Journal**, v.13, p.103-107, 1975.

STEINMAN, L. *A touch of ... class!* **The Canadian Modern Language Review**, v.59, n.2, p.291-301, Dec. 2002.

STEPHENS, C. ***All About Readability***. Disponível em: <<http://www.gopdg.complainlanguagereadability.html>>. Acesso em: 07 fev. 2004.

STEPHENS, C. ***Everything you ever wanted know about readability tests but were afraid to ask***. Disponível em: <<http://www.gopdg.complainlanguagereadability.html>>. Acesso em: 07 fev. 2004.

STEVENS, K. et al. *Measuring the readability of business writing: the cloze procedure versus readability formulas*. **The journal of Business Communication**, v.29, n.4, p.367-382, 1992.

STEVENS, K. et al. *A response to "measuring readability: a comparison of accounting textbooks"*. Abstract. ***Journal of Accounting Education***, v.11, n.2, Fall 1993.

STEVENSON, W.J. ***Estatística aplicada à administração***. São Paulo: Habra, 1981.

STONE, L.A. *A Demonstration of different estimations of readability for several forms of the miranda warnings and associated waivers of rights*. ***Journal of Forensic Psychonomics***, v.1, Aug. 2002. Disponível em: <<http://users.stargate.net/~lastone/mirandareadability.html>>. Acesso em: 01 nov 2003.

STONE, L.A.; FERRY, H. ***Readability Level of the U.S. Government's Alcohol Beverage Warning Statements***. 2001. Disponível em: <<http://users.stargate.net/~lastone/alcoholwarning.html>>. Acesso em: 01 nov. 2003.

SULLIVAN, M.C.; BENKET JR., R.L. *Compararing introductory financial accounting textbooks*. ***Journal of Accounting Education***, v.15, n.2, p.181-220, 1997.

SYDSERFF, R.; WEETMAN, P. *A texture index for evaluating accounting narratives: an alternative to readability formulas*. ***Accounting Auditing & Accountability Journal***, v.12, n.4, p.459-488, 1999.

TAYLOR, W.L. *"Cloze" readability scores as indices of individual differences in comprehension and aptitude*. ***Journal of Applied Psychology***, v.41, n.1, p.19-26, 1957.

THOMPSON, I. *Reading Research and its curricular implications*. ***The Slavic and East European Journal***, v.32, n.4, p.617-642, winter 1998.

TORRES, B.B. *A textbook contents seen through its adjunct postquestions*. ***Biochemical Education***, v.14, n.2, p.74-75, 1986.

TOVEY, D.R. *Inseparable "language and content" instruction*. ***Journal of Reading***, v.22, n.8, p.720-725, May 1979.

TUINMAN, J.J. et al. *A note on cloze as a measure of comprehension*. ***The Journal of Psychology***, n.90, p.159-162, 1975.

_____. *The cloze procedure: an analisys of reponse distributions*. ***The Journal of General Psychology***, v.92, p.177-185, 1975.

VAUGHAN, J.L.JR. *Affective measurement instruments: an issue of validity*. **Journal of Reading**, v.24, n.1, p.16-19, Oct. 1980.

VERBO(Ed.). *Dicionário Verbo Oxford: inglês/português*. s/l: Oxford University Press/Editorial Verbo, 1997.

VILLERE, M.F.; STEARNS, G.K. *The readability of organizational behavior textbooks*. **Academy of management Journal**, v.9, n.1, p.132-137, March 1976.

WEHMEIER, S (Ed.). **Oxford advanced learner's dictionary: of current english**. 6th ed. New York: Oxford University Press, 2000.

WILLIAMS, J. et al. **Measuring readability in accounting: an application and evaluation of the cloze procedure**, Working Paper n. 21/02, Jul. 2002. Disponível em : <http://www.csu.edu.au/faculty/commerce/research_new/publication/2002/21-20.pdf>. Acesso em: 31 out. 2003.

WITTER, G.P. Leitura e universidade. In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade**. Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.9-18.

WOLFF, A.C.R. et al. Compreensão da leitura em estudantes de ciências sociais, educação física e fonoaudiologia. In: WITTER, G.P. (Org.). **Psicologia: leitura e universidade**. Campinas: Editora Alínea, 1997. (Coleção Psicologia). p.19-32.

ZIMMERMAN, J.L. *Improving a manuscript's readability and likelihood of publication*. **Issues in Accounting Education**, v.4, n.2, p.458-466, Fall 1989.

ZINKHAM, G.M. et al. *The cloze procedure...a clue to advertising likability and message recall*. **Journal of Advertising Research**, v.23, n.3, p.15-20, Jun./Jul. 1983.

APÊNDICE

Apêndice 1 Instruções	83
Apêndice 2 Textos	84

APÊNDICE 1

A1

INSTRUÇÕES

Nome:	Sexo:	Masc. <input type="checkbox"/>
Semestre:		Fem. <input type="checkbox"/>
Curso:	Idade:	<input type="text"/>
Turno:		<input type="text"/>

Preencha os dados solicitados acima. Este deve ser seu primeiro procedimento antes de responder o teste.

Este é um teste para observar quão bem você pode ler. Ele é composto de um texto obtido de um livro de contabilidade, em cada texto foi retirada a quinta palavra e colocado um espaço em branco. Você deverá adivinhar (descobrir) qual palavra foi retirada e escrevê-la no espaço em branco. Veja o exemplo abaixo:

Como estará o texto recebido por você.
No exemplo dado, o _____ total do lucro na _____ foi correspondente a aproximadamente _____, sendo que deste total...
Você deverá responder da seguinte maneira.
No exemplo dado, o <u>valor</u> total do lucro na <u>transação</u> foi correspondente a aproximadamente <u>R\$ 2.000,00</u> , sendo que deste total ...

A palavra retirada pode ser uma abreviatura como DOAR, data 30-12-X1. Pode também ser uma palavra com hífen como fazê-lo. Pode ser um número como R\$ 1.000,00. Mas, a maioria das vezes, uma palavra será o bastante.

Todos os espaços em branco são do mesmo tamanho, mas a palavra a ser colocada nos espaços poderá ser grande (“patrimonial”) ou pequena (“a”). Esteja certo de que você escreverá somente uma palavra em cada espaço em branco.

Leia todo o texto antes de começar a preencher o teste. Tente preencher os espaços em branco, mas não tenha receio de pular o espaço quando você não souber a palavra. Preencha primeiro os espaços cujas palavras você tem certeza.

Não tenha receio para adivinhar. O texto poderá ter passagens difíceis, mas também poderá ter algumas passagens fáceis. Quando você finalizar o teste, volte e tente preencher os espaços em branco que você deixou de responder. Não tenha medo de errar. **ESCREVA DE MODO LEGÍVEL.**

Obrigado pela sua colaboração!

APÊNDICE 2

Texto A1

As contas (as cifras contábeis) só podem ser classificadas em duas demonstrações: ou balanço patrimonial (BP) ou demonstração do resultado do exercício (DRE). Se não for classificada no balanço, será na demonstração do resultado ou vice-versa.

No lado do Ativo, classificam-se os itens que trazem benefícios para a empresa. No momento em que esses itens perderem a capacidade de produzir benefícios, passam a ser despesas. Vejam-se, a seguir, alguns exemplos.

Material de escritório (clips, grampeadores de papéis, impressos etc.): quando a empresa adquire esses materiais, eles são lançados no Ativo, pois são bens que trarão benefícios no futuro. À medida que esses materiais forem consumidos, serão baixados do Ativo e contabilizados como despesa, pois já não trarão benefícios para a empresa (pois foram utilizados). Se no final do período ainda existir material de escritório a ser utilizado, esse estoque poderá ser classificado em Despesa do Exercício seguinte, no Ativo Circulante, ou simplesmente numa conta de Estoque para Consumo (também no Ativo Circulante).

Seguros a vencer (prêmios de seguros): normalmente toda empresa faz seguros contra roubo, incêndios etc. O seguro em geral é feito por um ano. Se a empresa fizesse seguros de 01-01 a 31-12, considerando esse período em seu exercício social, todo gasto com seguro seria contabilizado como despesa, pois nada se aproveitaria para o ano seguinte. Na prática, porém, o contrato de seguro não coincide com o exercício social. Se a empresa pagar um seguro pelo período de 01-07-X1 a 30-06-X2, dessa quantia será considerada como despesa em 31-12-X1 apenas o correspondente a seis meses, o restante será considerado Ativo Circulante, pois é um pagamento que beneficiará o ano seguinte. Despesa do exercício seguinte.

A1

As contas (as cifras contábeis) só podem ser classificadas em duas demonstrações: ou balanço patrimonial (BP) ou demonstração do resultado do exercício (DRE). Se não for classificada _____ balanço, será na demonstração _____ resultado ou vice-versa.

No _____ do Ativo, classificam-se os _____ que trazem benefícios para _____ empresa. No momento em _____ esses itens perderem a _____ de produzir benefícios, passam _____ ser despesas. Vejam-se, a _____, alguns exemplos.

Material de _____ (clips, grampeadores de papéis, _____ etc.): quando a empresa _____ esses materiais, eles são _____ no Ativo, pois são _____ que trarão benefícios no _____. À medida que esses _____ forem consumidos, serão baixados _____ Ativo e contabilizados como _____, pois já não trarão _____ para a empresa (pois _____ utilizados). Se no final _____ período ainda existir material _____ escritório a ser utilizado, _____ estoque poderá ser classificado _____ Despesa do Exercício seguinte, _____ Ativo Circulante, ou simplesmente _____ conta de Estoque para _____ (também no Ativo Circulante).

_____ **a vencer** (prêmios de _____): normalmente toda empresa faz _____ contra roubo, incêndios etc. _____ seguro em geral é _____ por um ano. Se _____ empresa fizesse seguros de _____ a 31-12, considerando esse _____ em seu exercício social, _____ gasto com seguro seria _____ como despesa, pois nada _____ aproveitaria para o ano _____. Na prática, porém, o _____ de seguro não coincide _____ o exercício social. Se _____ empresa pagar um seguro _____ período de 01-07-X1 a _____, dessa quantia será considerada _____ despesa em 31-12-X1 apenas _____ correspondente a seis meses, _____ restante será considerado Ativo _____, pois é um pagamento _____ beneficiará o ano seguinte. Despesa do exercício seguinte.

Texto A2

Este assunto será fartamente estudado em Contabilidade de Custos; aqui será dada apenas uma diferenciação no tratamento de custo e despesa.

Numa indústria custo significa todos os gastos na fábrica (produção): matéria-prima, mão-de-obra, energia elétrica, manutenção, embalagem etc. Despesa significa os gastos no escritório, seja na administração, seja no departamento de vendas, seja no departamento de finanças.

Assim, o aluguel pode ser tratado como despesa ou custo: tratando-se de aluguel referente ao prédio da fábrica, será considerado custo; tratando-se de aluguel referente ao prédio do escritório (administração), será considerado despesa. Este mesmo raciocínio é válido para imposto predial, funcionários, materiais etc.

A depreciação também pode ser tratada como custo ou despesa. Tratando-se de depreciação de bens da fábrica (máquinas, equipamento, ferramentas...), será considerado custo; tratando-se de depreciação de bens de escritório (móveis e utensílios, instalações...), será considerada despesa.

Numa empresa comercial o gasto da aquisição da mercadoria a ser revendida será tratado como custo; já numa empresa de prestação de serviço a mão-de-obra aplicada no serviço prestado mais o material utilizado nesse serviço serão considerados custo. Para ambas as atividades todos os gastos na administração, assim como na indústria, serão tratados como despesa.

Numa empresa que presta serviços de limpeza consideram-se custo: salário da faxineira, supervisão dos serviços, material de limpeza, depreciação dos equipamentos utilizados no serviço prestado etc. Departamento de pessoal, contabilidade, administração e outros gastos no escritório, porém, são considerados despesa.

Num hospital computam-se como custo: salário de médicos e enfermeiros, medicamentos aplicados ao paciente, alimentação dos pacientes, lavanderia, aluguel do hospital etc. Os gastos da administração, por sua vez, pertencem à despesa: honorários dos diretores, departamento de finanças, marketing etc.

A2

Este assunto será fartamente estudado em Contabilidade de Custos; aqui será dada apenas uma diferenciação no tratamento de custo e despesa.

Numa indústria custo significa _____ os gastos na fábrica (_____): matéria-prima, mão-de-obra, energia elétrica, _____, embalagem etc. Despesa significa _____ gastos no escritório, seja _____ administração, seja no departamento _____ vendas, seja no departamento _____ finanças.

Assim, o aluguel _____ ser tratado como despesa _____ custo: tratando-se de aluguel _____ ao prédio da fábrica, _____ considerado custo; tratando-se de _____ referente ao prédio do _____ (administração), será considerado despesa. _____ mesmo raciocínio é válido _____ imposto predial, funcionários, materiais _____:

A depreciação também pode _____ tratada como custo ou _____. Tratando-se de depreciação de _____ da fábrica (máquinas, equipamento, _____ ...), será considerado custo; tratando-se _____ depreciação de bens de _____ (móveis e utensílios, instalações...), _____ considerada despesa.

Numa empresa _____ o gasto da aquisição _____ mercadoria a ser revendida _____ tratado como custo; já _____ empresa de prestação de _____ a mão-de-obra aplicada no _____ prestado mais o material _____ nesse serviço serão considerados _____. Para ambas as atividades _____ os gastos na administração, _____ como na indústria, serão _____ como despesa.

Numa empresa _____ presta serviços de limpeza _____ custo: salário da faxineira, _____ dos serviços, material de _____, depreciação dos equipamentos utilizados _____ serviço prestado etc. Departamento _____ pessoal, contabilidade, administração e _____ gastos no escritório, porém, _____ considerados despesa. Num hospital _____ como custo: salário de _____ e enfermeiros, medicamentos aplicados _____ paciente, alimentação dos pacientes, _____, aluguel do hospital etc. _____ gastos da administração, por _____ vez, pertencem à despesa: _____ dos diretores, departamento de _____, marketing etc.

Texto A3

A receita Bruta é o total bruto vendido no período. Nele estão inclusos os impostos sobre vendas (os quais pertencem ao governo) e dela não foram subtraídas as devoluções (vendas canceladas) e os abatimentos (descontos) ocorridos no período.

Impostos e taxa sobre vendas são aqueles gerados no momento da venda; variam proporcionalmente à venda, ou seja, quanto maior for o total de vendas, maior será o imposto. São os mais comuns:

- IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados (governo federal).
- ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (governo estadual).
- ISS – Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (governo municipal).
- PIS – Programa de Integração Social – taxa sobre o faturamento – (governo federal).
- COFINS – Contribuição para a Seguridade Social.

Admita-se que a Cia. Balanceada, indústria, tenha emitido uma nota fiscal de venda cujo preço do produto seja de \$10.000 mais 30% de IPI. O ICMS está incluso no preço do produto.

Na verdade, os impostos sobre vendas não pertencem à empresa, mas ao governo. Ela é uma mera intermediária que arrecada impostos junto ao consumidor e recolhe ao governo; por isso, não devem ser considerados como receita real da empresa.

Devoluções (vendas canceladas) – são mercadorias devolvidas por estarem em desacordo com o pedido (preço, qualidade, quantidade, avaria). O comprador, sentindo-se prejudicado, devolve total ou parcialmente a mercadoria. Às vezes, a empresa vendedora, na tentativa de evitar devoluções, propõe um abatimento no preço (desconto) para compensar o prejuízo ao comprador. Tanto a devolução como o abatimento aparecem deduzindo a Receita Bruta na DRE.

Suponha-se que a Companhia Desequilibrada tenha vendido \$5.000 de mercadorias de má qualidade, metade para o comprador A e metade para B. A empresa A devolveu 20% do lote e a empresa B aceitou a proposta da Companhia Desequilibrada de 10% de abatimento para evitar devolução.

Portanto, deduções são ajustes (e não despesas) realizadas sobre a Receita Bruta para se apurar a Receita Líquida. O que interessa para a empresa é efetivamente a Receita Líquida que é o que sobra em termos de receita.

A3

A receita Bruta é o total bruto vendido no período. Nela estão inclusos os _____ sobre vendas (os quais _____ ao governo) e dela _____ foram subtraídas as devoluções (_____ canceladas) e os abatimentos (_____) ocorridos no período.

Impostos _____ taxa sobre vendas são _____ gerados no momento da _____; variam proporcionalmente à venda, _____ seja, quanto maior for _____ total de vendas, maior _____ o imposto. São os _____ comuns:

- IPI – Imposto sobre _____ Industrializados (governo federal).
- ICMS – _____ sobre Circulação de Mercadorias _____ Serviços (governo estadual).
- ISS – _____ Sobre Serviços de qualquer _____ (governo municipal).
- PIS – Programa _____ Integração Social – taxa sobre _____ faturamento – (governo federal).
- COFINS – _____ para a Seguridade Social.

_____ que a Cia. Balanceada, _____, tenha emitido uma nota _____ de venda cujo preço _____ produto seja de \$10.000 _____ 30% de IPI. O _____ está incluso no preço _____ produto.

Na verdade, os _____ sobre vendas não pertencem _____ empresa, mas ao governo. _____ é uma mera intermediária _____ arrecada impostos junto ao _____ e recolhe ao governo; _____ isso, não devem ser _____ como receita real da _____.

Devoluções (vendas canceladas) – são _____ devolvidas por estarem em _____ com o pedido (preço, _____, quantidade, avaria). O comprador, _____ prejudicado, devolve total ou _____ a mercadoria. Às vezes, _____ empresa vendedora, na tentativa _____ evitar devoluções, propõe um _____ no preço (desconto) para _____ o prejuízo ao comprador. _____ a devolução como o _____ aparecem deduzindo a Receita _____ na DRE.

Suponha-se que _____ Companhia Desequilibrada tenha vendido _____ de mercadorias de má _____, metade para o comprador A e metade para B. A empresa A devolveu 20% do lote e a empresa B aceitou a proposta da Companhia Desequilibrada de 10% de abatimento para evitar devolução.

Portanto, deduções são ajustes (e não despesas) realizadas sobre a Receita Bruta para se apurar a Receita Líquida. O que interessa para a empresa é efetivamente a Receita Líquida que é o que sobra em termos de receita.

Texto A4

Entende-se por Ativo Imobilizado todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda. Podemos diferenciar, no conceito dado, três afirmações importantes que devem coexistir para que possamos classificar um Ativo Permanente Imobilizado. Isto quer dizer que não basta que tenhamos apenas uma ou duas características: são necessárias três características, concomitantemente:

- a) Natureza relativamente permanente.
- b) Ser utilizado na operação dos negócios.
- c) Não se destinar à venda.

Dizemos que é de natureza relativamente permanente porque praticamente nenhum bem (exceto Terrenos) possui vida ilimitada dentro da empresa, sofrendo desgaste com o uso e, com o passar do tempo, obsolescência. Isto tanto é verdade que a própria lei reconhece e autoriza as empresas a contabilizarem tais desgastes, como teremos oportunidade de estudar quando discutirmos Depreciação.

Assim, o edifício da fábrica, por exemplo, constitui-se num ativo permanente imobilizado, pois possui, concomitantemente, as três características mencionadas: é uma propriedade relativamente permanente, é utilizada na operação dos negócios e não se destina à venda.

Um bem pode ser assim considerado como ativo permanente imobilizado em uma empresa e não ser assim considerado em outra, cujas características de negócios sejam diferentes. Por exemplo:

- a) Edifícios são considerados Imobilizado para uma indústria que os utiliza como sede, fábrica, escritório. Porém, os de propriedade de uma companhia imobiliária ou de uma incorporadora não são considerados Ativos Permanentes aqueles que se destinam à venda.
- b) Veículos, em uma companhia de transportes, são considerados Ativos Permanentes Imobilizados, enquanto na empresa automobilística os veículos destinados à venda são considerados Ativo Circulante.
- c) Do mesmo modo, as máquinas e grandes prensas utilizadas nas companhias automobilísticas, de estamperia e outras são consideradas Imobilizado, não o sendo, entretanto, para as indústrias que as produzem.

De maneira geral, o Ativo Permanente pode ser classificado como veremos a seguir.

A4

Entende-se por Ativo Imobilizado todo ativo de natureza relativamente permanente, que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda. Podemos diferenciar, no conceito _____, três afirmações importantes que _____ coexistir para que possamos _____ um Ativo Permanente Imobilizado. _____ que dizer que não _____ que tenhamos apenas uma _____ duas características: são necessárias _____ características, concomitantemente:

- a) Natureza relativamente _____.
- b) Ser utilizado na operação _____ negócios.
- c) Não se destinar _____ venda.

Dizemos que é _____ natureza relativamente permanente porque _____ nenhum bem (exceto Terrenos) _____ vida ilimitada dentro da _____, sofrendo desgaste com o _____ e, como o passar _____ tempo, obsolescência. Isto tanto _____ verdade que a própria _____ reconhece e autoriza as _____ a contabilizarem tais desgastes, _____ teremos oportunidade de estudar _____ discutirmos Depreciação.

Assim, o _____ da fábrica, por exemplo, _____ num ativo permanente imobilizado, _____ possui, concomitantemente, as três _____ mencionadas: é uma propriedade _____ permanente, é utilizada na _____ dos negócios e não _____ destina à venda.

Um _____ pode ser considerado como _____ permanente imobilizado em uma _____ e não ser assim _____ em outra, cujas características _____ negócios sejam diferentes. Por _____:

- a) Edifícios são considerados Imobilizado _____ uma indústria que os _____ como sede, fábrica, escritório. _____, os de propriedade de _____ companhia imobiliária ou de _____ incorporadora não são considerados _____ Permanentes aqueles que se _____ à venda.
- b) Veículos, em _____ companhia de transportes, são _____ Ativos Permanentes Imobilizados, enquanto _____ empresa automobilística os veículos _____ à venda são considerados _____ Circulante.
- c) Do mesmo modo, _____ máquinas e grandes prensas _____ nas companhias automobilísticas, de _____ e outras são consideradas _____, não o sendo, entretanto, para as indústrias que as produzem.

De maneira geral, o Ativo Permanente pode ser classificado como veremos a seguir a seguir.

Texto B1

A constituição de Reservas de Lucros a Realizar é facultativa. Esta reserva evidencia a parcela de lucro não realizada financeiramente. O objetivo é evitar a distribuição de dividendos sobre esta parcela e, até mesmo, evitar o pagamento do Imposto de renda.

Na verdade, nem sempre o lucro apurado pela contabilidade é realizado. Haveria necessidade desse Lucro a Realizar, para efeito de distribuição de dividendos, ser transformado financeiramente (isto é, transforma-se em dinheiro) ou ainda existir fortes indícios de, num futuro próximo (curto prazo), haver a realização.

Não significa que o lucro deva estar segregado no caixa. Sabemos que, na realidade, isto não ocorre porquanto, normalmente, o lucro é reinvestido em novos ativos. Portanto, diríamos que o caixa (ou bancos conta movimento) é passagem obrigatória para a realização financeira do lucro, embora não signifique que o lucro deva estar disponível.

Porém, não seria justo para o acionista receber dividendos apenas sobre o lucro já realizado financeiramente. Há aquela parcela do lucro que se realizará brevemente. Dentro dos moldes legais, consideramos, para efeito de base de cálculos de dividendos, além do lucro já realizado financeiramente, aquela parcela que se realizará até o término do exercício seguinte.

Assim, para empresas que vendem a longo prazo, por exemplo três anos, consideraremos como Lucros a Realizar o lucro que será realizado financeiramente após o término do exercício seguinte. Se estivermos em dezembro de X1, evidenciaremos como Lucros a Realizar aquela parcela do lucro originada do recebimento da receita após 31-12-X2.

A realização desse lucro para as empresas que vendem a longo prazo (reversão da Reserva de Lucros a Realizar) é bastante simples: no momento em que as contas a receber classificadas no Realizável a Longo Prazo forem, com o decorrer do tempo, sendo transferidas para o Circulante (Curto Prazo) reconhecemos a realização do lucro.

B1

A constituição de Reservas de Lucros a Realizar é facultativa. Esta reserva evidencia a _____ de lucro não realizada _____. O objetivo é evitar _____ distribuição de dividendos sobre _____ parcela e, até mesmo, _____ o pagamento do Imposto _____ renda.

Na verdade, nem _____ o lucro apurado pela _____ é realizado. Haveria necessidade _____ Lucro a Realizar, para _____ de distribuição de dividendos, _____ transformado financeiramente (isto é, _____ em dinheiro) ou ainda _____ fortes indícios de, num _____ bem próximo (curto prazo), _____ a realização.

Não significa _____ o lucro deva estar _____ no caixa. Sabemos que, _____ realidade, isto não ocorre _____, normalmente, o lucro é _____ em novos ativos. Portanto, _____ que o caixa (ou _____ conta movimento) é passagem _____ para a realização financeira _____ lucro, embora não signifique _____ o lucro deva estar _____.

Porém, não seria justo _____ o acionista receber dividendos _____ sobre o lucro já _____ financeiramente. Há aquela parcela _____ lucro que se realizará _____. Dentro dos moldes legais, _____, para efeito de base _____ cálculos de dividendos, além _____ lucro já realizado financeiramente, _____ parcela que se realizará _____ o término do exercício _____.

Assim, para empresas que _____ a longo prazo, por _____ três anos, consideraremos como _____ a Realizar o lucro _____ será realizado financeiramente após _____ término do exercício seguinte. _____ estivermos em dezembro de _____, evidenciaremos como Lucros a _____ aquela parcela do lucro _____ do recebimento da receita _____ 31-12-X2.

A realização desse _____ para as empresas que _____ a longo prazo (reversão _____ Reserva de Lucros a Realizar) é bastante simples: no momento em que as contas a receber classificadas no Realizável a Longo Prazo forem, com o decorrer do tempo, sendo transferidas para o Circulante (Curto Prazo) reconhecemos a realização do lucro.

Texto B2

A cada *exercício social* ou *período contábil* (que será no máximo de 12 meses) a empresa apurará o resultado de suas operações. Todavia, é recomendável que a empresa apure o sucesso (lucro) ou insucesso (prejuízo) em períodos mais curtos: mensais, trimestrais, quadrimestrais etc.

O resultado pode ser *positivo* – Lucro (superávit), ou negativo – Prejuízo (déficit).

O resultado é a diferença entre as Receitas e as Despesas.

$$\text{Receita (-) Despesas = Resultado} \quad \left\{ \begin{array}{l} \text{Lucro se as Receitas} > \text{Despesas} \\ \text{Prejuízo se as Receitas} < \text{Despesas} \end{array} \right.$$

A Receita corresponde, em geral, a vendas de mercadorias ou prestações de serviços. Ela aparece (é refletida) no Balanço através de entrada de dinheiro no Caixa (Receita a Vista) ou entrada em forma de Direitos a Receber (Receita a Prazo) – Duplicatas a Receber.

A receita sempre aumenta o Ativo, embora nem todo aumento de Ativo signifique Receita (Empréstimos Bancários, Financiamentos etc. aumentam o Caixa-Ativo da empresa e não são Receitas).

Todas as vezes que entra dinheiro no Caixa através de Receita a vista, recebimentos etc., denominamos esta entrada de *Encaixe*.

A despesa é todo o sacrifício da empresa para obter Receita. Ela é refletida, no Balanço, através de uma redução do Caixa (quando é pago no ato – a vista) ou através de um aumento de uma dívida – Passivo (quando a despesa é contraída no presente para ser paga no futuro – a prazo). A despesa pode, ainda, originar-se de outras reduções de Ativo (além do caixa), como é o caso de desgastes de máquinas e outros. Todo o dinheiro que sai do Caixa pelo pagamento de uma Despesa, ou por outra aplicação qualquer, denomina-se Desembolso ou Desencaixe.

No final do Exercício Social a Contabilidade confronta Receita x Despesa para apurar o resultado do período (lucro ou prejuízo). O Resultado acresce (no caso de lucro) ou reduz (no caso de prejuízo) o Patrimônio Líquido.

B2

A cada *exercício social* ou *período contábil* (que será no máximo de 12 meses) a empresa apurará o resultado de suas operações. Todavia, é recomendável que _____ empresa apure o sucesso (_____) ou insucesso (prejuízo) em _____ mais curtos: mensais, trimestrais, _____ etc.

O resultado pode _____ *positivo* – Lucro (superávit), ou _____ – Prejuízo (déficit).

O resultado _____ a diferença entre as _____ e as Despesas.

Receita (_____) Despesas = Resultado { Lucro _____ as Receitas >
Despesas
_____ se as Receitas <

A Receita corresponde, em _____, a vendas de mercadorias _____ prestações de serviços. Ela _____ (é refletida) no Balanço _____ de entrada de dinheiro _____ Caixa (Receita a Vista) _____ entrada em forma de _____ a Receber (Receita a _____) – Duplicatas a Receber.

A _____ sempre aumenta o Ativo, _____ nem todo aumento de _____ signifique Receita (Empréstimos Bancários, _____ etc. aumentam o Caixa-Ativo _____ empresa e não são _____).

Todas as vezes que _____ dinheiro no Caixa através _____ Receita a vista, recebimentos _____, denominamos esta entrada de _____.

A despesa é todo _____ sacrifício da empresa para _____ Receita. Ela é refletida, _____ Balanço, através de uma _____ do Caixa (quando é _____ no ato – a vista) _____ através de um aumento _____ uma dívida – Passivo (quando _____ despesa é contraída no _____ para ser paga no _____ – a prazo). A despesa _____, ainda, originar-se de outras _____ de Ativo (além do _____), como é o caso _____ desgastes de máquinas e _____.

Todo o dinheiro que _____ do Caixa pelo pagamento _____ uma Despesa, ou por _____ aplicação qualquer, denomina-se Desembolso _____ Desencaixe.

No final do _____ Social a Contabilidade confronta _____ x Despesa para apurar o resultado do período (lucro ou prejuízo). O Resultado acresce (no caso de lucro) ou reduz (no caso de prejuízo) o Patrimônio Líquido.

Texto B3

Até o momento estudamos os efeitos dos lançamentos contábeis sem a preocupação de escriturá-los em Livros Contábeis. Daqui para frente procuraremos transportar aquilo que fizemos em rasonetes para os Livros Contábeis. Observe que o perfeito domínio nos dois capítulos anteriores é imprescindível para a aprendizagem deste capítulo.

Como já foi abordado, estamos caminhando de acordo com o desenvolvimento histórico da contabilidade: primeiro, os relatórios, depois, como observar os efeitos nos lançamentos contábeis e, por fim, a escrituração (partidas dobradas), nos livros contábeis que basicamente são dois: Razão e Diário.

Razão: por muito tempo foi facultativo. Hoje é obrigatório. É indispensável em qualquer tipo de empresa: é o instrumento mais valioso para o desempenho da Contabilidade.

Consiste no agrupamento de valores em contas de mesma natureza e de forma racional. Em outras palavras, o registro no Razão é realizado em contas individualizadas, assim, teremos um controle por conta. Por exemplo, abrimos uma conta Caixa, e registramos todas as operações que, evidentemente, afetam o Caixa, nesta conta, debitando ou creditando e, a qualquer momento, apuramos o saldo.

Pela descrição acima podemos concluir que o Razão e o Razonete são as mesmas coisas. Na realidade, o Razonete deriva do Razão; o Razonete é uma forma simplificada, uma forma didática do Razão.

A princípio o Razão só existia em forma de Livros, onde, para cada página se atribuía o título de uma conta. Tínhamos, então, uma página para o Caixa, outra para Bancos-Conta Movimento, outra para Duplicatas a Receber, outra para Estoque e assim sucessivamente. Com o passar do tempo, as folhas avulsas foram substituindo as páginas do livro. Hoje, é muito comum as “fichas” razão, dado ao aspecto prático exigido pela contabilidade mecanizada. Para cada conta deverá haver pelo menos uma ficha Razão.

B3

Até o momento estudamos os efeitos dos lançamentos contábeis sem a preocupação de escriturá-los em Livros Contábeis. Daqui para frente procuraremos _____ aquilo que fizemos em _____ para os Livros Contábeis. _____ que o perfeito domínio _____ dois capítulos anteriores é _____ para a aprendizagem deste _____.

Como já foi abordado, _____ caminhando de acordo com _____ desenvolvimento histórico da contabilidade: _____, os relatórios, depois, como _____ os efeitos nos lançamentos _____ e, por fim, a _____ (partidas dobradas), nos livros _____ que basicamente são dois: _____ e Diário.

Razão: por _____ tempo foi facultativo. Hoje _____ obrigatório. É indispensável em _____ tipo de empresa: é _____ instrumento mais valioso para _____ desempenho da Contabilidade.

Consiste _____ agrupamento de valores em _____ de mesma natureza e _____ forma racional. Em outras _____, o registro no Razão _____ realizado em contas individualizadas, _____, teremos um controle por _____. Por exemplo, abrimos uma _____ Caixa, e registramos todas _____ operações que, evidentemente, afetam _____ Caixa, nesta conta, debitando _____ creditando e, a qualquer _____, apuramos o saldo.

Pela _____ acima podemos concluir que _____ Razão e o Razonete _____ as mesmas coisas. Na _____, o Razonete deriva do _____; o Razonete é uma _____ simplificada, uma forma didática _____ Razão.

A princípio o _____ só existia em forma _____ Livros, onde, para cada _____ se atribuía o título _____ uma conta. Tínhamos, então, _____ página para o Caixa, _____ para Bancos-Conta Movimento, outra _____ Duplicatas a Receber, outra _____ Estoque e assim sucessivamente. _____ o passar do tempo, _____ folhas avulsas foram substituindo _____ páginas do livro. Hoje, _____ muito comum as “fichas” razão, dado ao aspecto prático exigido pela contabilidade mecanizada. Para cada conta deverá haver pelo menos uma ficha Razão.

Texto B4

Textualmente, a Lei das S.A. evidencia que Diferido são “as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais”.

É preciso distinguir as Despesas Antecipadas, classificáveis no Ativo Circulante, das despesas classificáveis no Ativo Permanente. Enquanto as primeiras são facilmente identificáveis quanto à confrontação com a receita do próximo exercício (impressos, juros, seguros), as outras, classificáveis no Permanente, não o são. Tais despesas, ao serem diferidas, são entendíveis como essenciais e necessárias, sem as quais não poderá ser iniciada a atividade empresarial. Consistem nos projetos, nas pesquisas, nos períodos pré-operacionais (ou para desenvolvimento), na reorganização e na implantação de sistemas etc. Sabidamente, essas despesas irão contribuir para os resultados de mais de um exercício, porém, é impossível associá-las diretamente às futuras receitas ou períodos.

De maneira resumida, o Ativo Diferido consiste nos seguintes itens:

- Gastos de Implantação e Pré-operacionais, que são compostos de :
 - Gastos de Organização e Administração.
 - Encargos Financeiros.
 - Estudos, Projetos e Detalhamentos.
 - Juros a acionistas na fase de implantação (isto ocorre principalmente em concessionárias de serviço público).
- Pesquisa e Desenvolvimento de Produtos.
- Gastos de Implantação de Sistemas e Métodos.
- Gastos de Reorganização.

Os Gastos Pré-operacionais são os mais comuns, como Diferido nas Demonstrações Financeiras das empresas.

Antes de uma empresa entrar em funcionamento, é necessário certos gastos, tais como:

- Seleção e treinamento de funcionários.
- Propaganda institucional para que o produto e/ou a empresa fiquem conhecidos antes do lançamento.
- Abertura de firma e honorários para constituição etc.

No período pré-operacional, não se apura o resultado (lucro ou prejuízo), pois não há receita (se não há receita, não pode haver confrontação da despesa; portanto, não há resultado).

Todavia, no período pré-operacional, poderá haver alguns resultados eventuais, tais como a aplicação de recursos temporariamente ociosos, a venda de veículos com lucro etc. Quando houver tais resultados positivos eventuais, serão diminuídos dos Gastos Pré-operacionais.

B4

Textualmente, a Lei das S.A. evidencia que Diferido são “as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, inclusive os juros pagos ou creditados aos acionistas durante o período que anteceder o início das operações sociais”.

É preciso distinguir as _____ Antecipadas, classificáveis no Ativo _____, das despesas classificáveis no _____ Permanente. Enquanto as primeiras _____ facilmente identificáveis quanto à _____ com a receita do _____ exercício (impressos, juros, seguros), _____ outras, classificáveis no Permanente, _____ o são. Tais despesas, _____ serem diferidas, são entendíveis _____ essenciais e necessárias, sem _____ quais não poderá ser _____ a atividade empresarial. Consistem _____ projetos, nas pesquisas, nos _____ pré-operacionais (ou para desenvolvimento), _____ reorganização e na implantação _____ sistemas etc. Sabidamente, essas _____ irão contribuir para os _____ de mais de um _____, porém, é impossível associá-las _____ às futuras receitas ou _____.

De maneira resumida, o _____ Diferido consiste nos seguintes _____:

- Gastos de Implantação e _____, que são compostos de :
 - _____ de Organização e Administração.
 - _____ Financeiros.
 - Estudos, Projetos e _____.
 - Juros a acionistas na _____ de implantação (isto ocorre _____ em concessionárias de serviço _____).
- Pesquisa e Desenvolvimento de _____.
- Gastos de Implantação de _____ e Métodos.
- Gastos de _____.

Os Gastos Pré-operacionais são _____ mais comuns, como Diferido _____ Demonstrações Financeiras das empresas. _____ de uma empresa entrar _____ funcionamento, é necessário certos _____, tais como:

- Seleção e _____ de funcionários.
- Propaganda institucional _____ que o produto e/ou _____ empresa fiquem conhecidos antes _____ lançamento.
- Abertura de firma _____ honorários para constituição etc.

_____ período pré-operacional, não se _____ o resultado (lucro ou _____), pois não há receita (_____ não há receita, não _____ haver confrontação da despesa; _____, não há resultado).

Todavia, _____ período pré-operacional, poderá haver _____ resultados eventuais, tais como a aplicação de recursos temporariamente ociosos, a venda de veículos com lucro etc. Quando houver tais resultados positivos eventuais, serão diminuídos dos Gastos Pré-operacionais.