

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

**O PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL, EXIGIDO PELO
NOVO CONTEXTO ECONÔMICO BRASILEIRO, A PARTIR
DA DÉCADA DE 80**

MARCIA COVACIUC KOUNROUZAN

657.092
K88p
Ex.2

43344

SÃO PAULO

U
d
657.092
K88p
2003
Ex.2 BC

N.Cham d 657.092 K88p 2003
Autor: Kounrouzan, Márcia Covaciuc
Título: O perfil do profissional contábi



43344

Ac. 37472

Ex.2 BC U

AC.37472

d657.092
K88p

ex.2
2003

FECAP
U



FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO-FECAP

Presidente Honorário FECAP – Silvio Álvares Penteado Neto

Presidente do Conselho de Curadores: Horácio Berlinc Neto

Membros do Conselho:

Abram Abe Szajman

Antonio Carlos de Salles Aguiar

Ester de Figueiredo Férraz

Flávio Fava de Moraes

Mário Amato

Paulo Ernesto Tolle

Diretor Superintendente: Marcelo Freitas Camargo

Diretor Institucional: José Joaquim Boarin

Diretor Administrativo-Financeiro: Roberto Uchôa Alves de Lima

Diretor Acadêmico: Manuel José Nunes Pinto

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

Reitor: Prof. Manuel José Nunes Pinto

Vice-Reitor: Prof. Luiz Fernando Mussolini Júnior

Pró-reitor de Extensão: Prof. Dr. Fábio Appolinário

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitora de Pós-graduação: Profª. Drª Maria Sylvia Macchione Saes

Coordenador do Curso de Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica: Prof. João Bosco Segreti

FICHA CATALOGRÁFICA

Kounrouzan, Márcia Covaciuc

657

K826p O Perfil do Profissional Contábil, exigido pelo novo contexto econômico brasileiro, a partir de década de 80 / Márcia Covaciuc Kounrouzan.
São Paulo, [s.n.], 13.01.2003
150 p.

Orientador: Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira

Dissertação (mestrado) – Centro Universitário Álvares Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – UNIFECAP
Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica

1. Contabilidade – O Profissional Contábil 2. Mudanças e Adequações

CDD 657K826p

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

**O PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL, EXIGIDO PELO
NOVO CONTEXTO ECONÔMICO BRASILEIRO, A PARTIR
DA DÉCADA DE 80.**

MARCIA COVACIUC KOUNROUZAN

SÃO PAULO

2003

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO

MESTRADO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE ESTRATÉGICA

MARCIA COVACIUC KOUNROUZAN

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Álvares
Penteado da Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado
– UNIFECAP, como requisito parcial para a obtenção do título
de Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica.

Orientador: Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira

SÃO PAULO

2003

ATA DE DEFESA DE DISSERTAÇÃO

Ata da Comissão Examinadora designada pela Coordenação de Curso do Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica do Centro Universitário Álvares Penteado, da sessão de 13 de janeiro de 2003, para análise e julgamento da Dissertação: "**O PERFIL DO PROFISSIONAL CONTÁBIL, EXIGIDO PELO NOVO CONTEXTO ECONÔMICO, A PARTIR DA DÉCADA DE 80**" apresentada para **Defesa de Dissertação** do(a) pós-graduando(a):

Márcia Covaciuc Kounrouzan

Aos 13 dias do mês de janeiro dois mil e três, às 13:30 horas, em sessão pública, na Sala 334 – Bloco C, do Centro Universitário Álvares Penteado, na presença da Banca Examinadora, composta pelos docentes: **Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira (orientador), Prof. Dr. Gideon Carvalho de Benedicto, Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias**, tiveram início os trabalhos de julgamento da Dissertação. Os Examinadores, observando o tempo regulamentar, arguíram o candidato sobre a dissertação apresentada e fizeram as observações que julgaram necessárias. Após a conclusão da arguição, foi suspensa a sessão pública e, em sessão secreta, os examinadores atribuíram seus conceitos. Em considerando os conceitos dos examinadores, a defesa de dissertação foi considerada APROVADA. Nada mais havendo, eu Celia Vegas, como Secretária do Programa de Mestrado, lavrei a presente ata, devidamente assinada pelos Senhores Membros da Comissão Examinadora.

Centro Universitário Álvares Penteado, aos 13 de janeiro de 2003.

Prof. Dr. Antonio Benedito Silva Oliveira

Prof. Dr. Gideon Carvalho de Benedicto

Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias

Celia Vegas/
Secretaria do Mestrado

Dedico este trabalho a meu pai João, do qual tenho muitas saudades, e com quem gostaria de estar compartilhando esse momento, à minha mãe Olga pelo exemplo de força e sabedoria exemplificadas todos os dias, e aos meus filhos Glauco e Paula pelo companherismo e compreensão.

Pode-se afirmar, sem receio de se incorrer em erro, que o mercado de trabalho para o contador de alto nível, hoje no Brasil, é, em média, um dos melhores entre os de profissionais liberais, no sentido financeiro, principalmente."

(EQUIPE DE PROFESSORES DA FEA/USP , 1998:27)

AGRADECIMENTOS

Registro neste espaço meus sinceros agradecimentos, aos que participaram de forma direta e indireta na realização deste trabalho.

À irmã e sócia Sonia Covaciuc pelo companherismo e força recebida para chegar até aqui.

Ao amigo e sócio Oduvaldo Cardoso, pelos incentivos, conselhos e ajuda, durante o período de elaboração desse trabalho.

Ao amigo Antonio Eduardo Perruccio pela oportunidade do espaço, e pela alegria e descontração, demonstradas em todos os momentos de convivência, principalmente nos mais complicados

Ao maravilhoso achado, no primeiro dia de aula do curso de mestrado, o meu amigo e parceiro de todos os instantes, Renato Cecconello.

Aos amigos e colegas de classe pelo convívio, compartilhando e dividindo as experiências, no sentido de um melhor aprendizado.

Ao Prof. Antonio Benedito Silva Oliveira, pela orientação na elaboração desta dissertação.

À Prof^a Dr^a Nena Geruza Cei pela força e crédito depositado em meu trabalho.

Ao Prof. Ivam Ricardo Peleias, pela ajuda prestada na elaboração desta dissertação, compartilhando seus conhecimentos com informações objetivas e precisas.

Ao Prof. Gideon Carvalho de Benedicto, por sua colaboração na melhoria deste trabalho.

A todos os professores pelo ensinamento e oportunidade de aprimoramento.

Aos funcionários da FECAP (Secretaria, Biblioteca, Áudio e Tesouraria) pela disposição, compreensão e cooperação.

Agradeço a todos que de forma direta ou indireta contribuíram na elaboração não só desse trabalho, mas sim durante todo o período do curso.

SUMÁRIO

	p.
RESUMO	Xiii
ABSTRACT	Xiv
1. INTRODUÇÃO	01
1.1. O Contexto Ambiental da Atuação do Contador	01
1.2. Caracterização do Problema	02
1.3. Objetivos	04
1.4. Justificativa e Contribuições	04
1.5. Metodologia da Pesquisa	06
2. A EVOLUÇÃO DO PENSAMENTO CONTÁBIL	08
2.1. A Origem da Contabilidade	10
2.2. A Evolução da Contabilidade	14
2.3. Escolas e Pensadores	19
2.3.1 A Escola Contista	19
2.3.2 A Escola Administrativa ou Lombarda	20
2.3.3 A Escola Personalista	21
2.3.4 A Escola Veneziana ou Controlista	22
2.3.5 A Escola Matemática	24
2.3.6 A Escola Neocontista ou Moderna Escola Francesa	25
2.3.7 A Escola Alemã ou Reditualismo	25
2.3.8 A Escola Européia (Escola Italiana)	27
2.3.9 A Escola Norte Americana	28
2.4. A Normatização da Contabilidade	30
2.5. Auditoria	32
2.6. A Contabilidade no Brasil	35
2.6.1 A Origem da Contabilidade no Brasil	35
2.6.2 A Escola Prática de Comércio	37
2.6.3 A Evolução da Contabilidade no Brasil	37

2.6.4	A Contabilidade Contemporânea	40
2.6.5	A “Escola Brasileira” da Correção Monetária	42
2.7	Consideração sobre a Evolução da Contabilidade	47
3.	O CENÁRIO MUNDIAL	49
3.1	A Nova Economia	49
3.2	O Avanço Tecnológico e o Sistema de Informação	55
3.2.1	Visão Histórica	56
3.2.2	Conceito de Tecnologia	57
3.2.3	A Tecnologia Aplicada à Contabilidade	58
3.2.4	O Ambiente Virtual e a Informação Contábil	64
4.	A CONTABILIDADE E A PROFISSÃO CONTÁBIL	71
4.1	Ambientação do Contexto Contábil	71
4.2	A Contabilidade e sua Complexibilidades	72
4.2.1	A Contabilidade no Contexto Internacional	73
4.2.2	A Contabilidade no Mercosul	74
4.2.3	A Contabilidade no Brasil	77
4.2.4	A Contabilidade e a Tomada de Decisão	78
4.3	A Profissão Contábil	82
4.3.1	A Visão da Profissão Contábil no Contexto Internacional ...	83
4.3.1.1	Nos Estados Unidos da América	83
4.3.1.2	Na Irlanda	95
4.3.1.3	Na Austrália	101
4.3.2	Visão da Profissão Contábil no Brasil	103
4.4	Atuação dos Órgãos de Classe	104
4.4.1	Conselho Federal de Contabilidade - CFC e Conselhos Regionais de Contabilidade - CRCs	104

4.4.2	Federação das Empresas de Serviços Contábeis e de Assessoramento, Perícia e Pesquisas – FENACON e Sindicato das Empresas de Serviços de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisas – SESCON	107
4.4.3	Parecer sobre os Órgãos de Classe no Brasil	109
5.	O PROFISSIONAL CONTÁBIL	112
5.1	O Papel do Profissional Contábil no Contexto Organizacional	113
5.2	O Perfil do Profissional Exigido pelo Mercado	116
5.3	O Desenvolvimento das Competências e Habilidades do Profissional Contábil	121
6.	CONCLUSÃO	139
	BIBLIOGRAFIA	146

RESUMO

A globalização se apresenta como um desafio para as empresas e profissionais, correspondendo a um elemento introdutor de mudanças em sua essência. Este trabalho tem como objetivo identificar o perfil do profissional da área contábil, exigido a partir da década de oitenta pelo novo contexto. Tem início na história da Contabilidade, através de um breve resumo da evolução do pensamento contábil, do seu surgimento com o homem, até o trabalho para a harmonização das normas e princípios contábeis, com ênfase nos pensadores e escolas que se formaram ao longo do tempo, sua importância e contribuição para a solidificação da Contabilidade. O atual ambiente sócio-econômico em que as organizações e seus profissionais estão inseridos também agrega a importância do avanço tecnológico e as necessárias adequações para que o profissional continue ativo no mercado de trabalho. Evidencia a Contabilidade como instrumento para a tomada de decisão e a sua importância em nível internacional, Mercosul e Brasil, assim como a situação em que se apresenta a profissão contábil nesses ambientes. Está também destacado o trabalho desenvolvido pelos órgãos de classe, no sentido de valorizar a profissão contábil e conscientizar os usuários das informações contábeis, mostrando a importância da Contabilidade como principal ferramenta para a tomada de decisão. Na "era da informação" o profissional detentor das informações, tem um lugar de destaque, porém o mercado tem exigido também uma adequação às novas exigências econômicas, políticas e sociais, induzindo o profissional a ser pró-ativo e desenvolver competências e habilidades necessárias para atender essa nova demanda.

ABSTRACT

Globalization stands as a challenge for accounting professionals and enterprises they work for, representing an element that introduces important changes in their core. This thesis has the main objective to identify the present accountant professional's profile required by the new context as from the eighties. It starts with the history of accountancy, briefly summarizing the evolution of the accounting framework and ideas, its roots, up to the harmonious blend of accounting norms and principles, with emphasis on the thinkers and different schools of thought that followed, their importance and contribution to the strengthening of accountancy. The present socio-economic environment within which organizations and professionals work also includes the technological advances and the changes required in order for professionals to keep active. It focuses on accountancy as a tool for decision-making and its important role at the international level, Mercosul, Brazil, as well as how accountants work therein. Emphasis is also given to what has been achieved by the class representative entities towards the enhancement of the accounting professionals and the building up of awareness on the users' part. It also points out the prominence of accounting as a main implement in decision-making. In the "age of information" the proficient accountant is under the spotlight, but the work-market demands a conformity to the recent economic, political and social requirements, leading the professional to be proactive and to develop the necessary competencies and skills towards the best performance of his duties and obligations.

1 INTRODUÇÃO

O trabalho está elaborado a partir de pesquisa bibliográfica, ressaltando a visão e trabalho efetuado por diversos órgãos de classe, assim como de autores e estudiosos da Contabilidade e seus profissionais.

Esta dissertação identifica o perfil do profissional contábil, para que este mantenha-se competitivo, estabelecendo os parâmetros de sua formação conforme as novas exigências econômicas, políticas e sociais estabelecidas pelas atuais condições de mercado.

1.1 O Contexto Ambiental da Atuação do Contador

As constantes mudanças sócio-econômicas exigiram, desde o início da civilização, de todas as pessoas e profissionais, uma adequação de conduta e postura visando adaptarem-se às condições de sua época.

Não é diferente para os profissionais da área contábil. Desde os tempos remotos se tem conhecimento que, mesmo que intuitivamente, as civilizações já contabilizavam seus bens, seus ganhos ou perdas.

O homem primitivo tinha como objetivo apenas conhecer a quantidade de bens. Posteriormente, com o desenvolvimento do comércio, tornou-se necessário conhecer também os ganhos e as perdas oriundas das transações. Com a revolução industrial, novas informações passaram a ser primordiais, não apenas quanto aos resultados das transações comerciais dos produtos, mas

também os custos relativos à produção, à necessidade de bens produtivos e os respectivos custos para manutenção destes.

Com o desenvolvimento da indústria e crescimento da concorrência, além das mudanças no perfil do consumidor, são necessárias informações adicionais para uma administração eficaz, dando respaldo à competitividade no segmento de mercado em que se atua.

Com o rápido desenvolvimento tecnológico, divulgação das informações de forma ágil, na medida da necessidade e o advento da globalização, torna-se necessário que a contabilidade divulgue as informações de forma facilitadora para a tomada de decisões. Além disso, o profissional de contabilidade deve estar preparado para entender o "negócio", visando orientar o gestor e participar das decisões de forma consciente.

1.2 Caracterização do Problema

As aceleradas mudanças tecnológicas têm exigido cada vez mais, das empresas e das pessoas, rápidas adaptações pela assimilação e adequação de seus conhecimentos e comportamento.

O profissional, por volta da década de 60 ou 70, após concluir a graduação, tinha a certeza de que já exerceria sua profissão e teria uma vantagem competitiva no mercado de trabalho.

Com as mudanças ocorridas no contexto mundial a partir da década de oitenta, já não basta concluir o curso superior: o profissional necessita ter

características multiprofissionais (conhecimentos de economia, administração e ciências afins) e estar preparado para mudar a forma de agir e interpretar as informações disponíveis.

O profissional da área contábil, que tem como uma das responsabilidades a geração de informações de todas as operações realizadas em uma empresa, bem como mostrar se as decisões tomadas foram adequadas ou não, precisa acompanhar o processo de mudanças que ocorrem a todo momento em uma economia globalizada, adequando-se a ela por meio de uma educação continuada, aprimorando e reciclando seus conhecimentos.

O perfil do Contabilista, em geral, mantém as características tradicionais: um profissional preocupado com o cumprimento das leis, sem tempo hábil para geração e análise de informações que, além de atender a legislação, permitam o gerenciamento do negócio. Neste sentido, esta dissertação identifica o perfil objetivado para o profissional da área contábil, em face da necessidade e exigências do mercado, para que este possa contribuir de forma eficaz também nas tomadas de decisões pela administração.

Assim, o problema estabelecido para essa dissertação é:

“Como deve ser o profissional contábil para estar inserido na nova ordem econômica?”.

A discussão do problema está delimitada às exigências atuais do mercado brasileiro, quanto ao perfil do Contador, a partir da década de 80, quando da

abertura da economia e consequente inserção do Brasil no processo de Globalização mundial.

1.3 Objetivo

Esta dissertação tem como objetivo analisar as mudanças necessárias no comportamento do profissional da Contabilidade, para adequar-se às atuais exigências e manter-se competitivo no mercado de trabalho brasileiro.

1.4 Justificativas e Contribuições

As adaptações das empresas e empresários brasileiros às novas condições de mercado passaram e vêm passando, por processos de mudanças e adaptações do comportamento em todas as áreas. Com relação à área contábil, faz-se necessário uma mudança no perfil profissional do Contador, para que, efetivamente, possa contribuir de forma eficaz ao desenvolvimento das empresas e de sua própria carreira profissional.

O professor Eliseu Martins, em reportagem publicada pelo Jornal do CFC de agosto de 2.001, comenta: "*Existe um consenso mundial de que a disponibilidade de informações financeiras na maioria dos mercados está sendo inadequada para os investidores – nota-se uma ausência de transparência de informações confiáveis*".

As ocorrências de concordatas e falências inesperadas, a crise asiática, os escândalos das fraudes nos Balanços Patrimoniais das empresas

Americanas, entre outras, levantaram dúvidas sobre a qualidade das Auditorias e da Contabilidade de empresas, instituições e países envolvidos.

Neste contexto, fica evidente a necessidade de discutir as mudanças no comportamento profissional do contador, traçando para este um perfil que atenda a universalização dos critérios e linguagem contábil. Embora a harmonização das práticas contábeis ainda não seja uma realidade, há o envolvimento de muitos profissionais e estudiosos para a realização desse objetivo.

O contador deve tomar consciência dessa necessidade e buscar novos caminhos oferecidos pelo mercado, principalmente pelos órgãos de classe, o seu aperfeiçoamento e multiprofissionalidade, alterando seu perfil e adequando-o à nova tecnologia de informação, para que esta seja mais precisa, confiável, clara e em momento real.

O profissional necessita ainda, adequar seu perfil visando a participação na tomada de decisão, harmonizada às condições do mercado mundial, sendo que para isso há a necessidade de estar inserido e conhecer as condições econômicas, políticas e sociais deste.

Este trabalho, ao discutir o perfil objetivado para o profissional da área contábil, está contribuindo para que este atue de forma eficaz na geração da informação e na tomada de decisão pela administração. Contribui também na área de educação, na determinação de currículos que permitam o desenvolvimento teórico e prático dos alunos.

1.5 Metodologia da Pesquisa

Este estudo foi desenvolvido com pesquisa bibliográfica de forma dedutiva, em princípio sobre o desenvolvimento histórico da Contabilidade; em seguida apresenta informações sobre o cenário econômico mundial e o estágio atual da profissão contábil, assim como suas necessidades futuras, visando embasar a análise deste trabalho.

A pesquisa bibliográfica foi desenvolvida visando coletar o posicionamento de autoridades renomadas no mercado mundial e brasileiro.

O trabalho está dividido em cinco capítulos: o primeiro apresenta a introdução, especificação da estrutura básica do estudo, estabelecendo a caracterização do problema, objetivo, justificativa e a metodologia aplicada.

O segundo capítulo expõe um breve resumo sobre o desenvolvimento da Contabilidade e do Pensamento Contábil, sua transformação em ciência e sua evolução no Brasil.

O terceiro capítulo apresenta o cenário econômico, mundial e brasileiro, as rápidas mudanças tecnológicas e as necessidades atuais do mercado em relação aos profissionais da área.

No quarto capítulo são analisadas as condições atuais da Contabilidade enquanto ciência e sua ambientação internacional e no Brasil. Nesse capítulo também está uma visão da profissão contábil e a atuação dos principais órgãos de classe.

O quinto capítulo trata do profissional contábil, sua atuação no contexto organizacional e a necessidade para sua adequação às novas exigências impostas pela atual conjuntura econômica-financeira, social e tecnológica, mudanças estas que estão ocorrendo em nível mundial.

No sexto capítulo apresentam-se as considerações finais deste trabalho, concluindo sobre o estudo feito e traçando o perfil do profissional contábil para que ele mantenha-se competitivo no mercado de trabalho.

2. A EVOLUÇÃO DO PENSAMENTO CONTÁBIL

Neste capítulo é apresentado um resumo da história da Contabilidade desde a sua origem, evidenciando as contribuições dos pensadores e suas escolas, a história da Contabilidade no Brasil, com ênfase às técnicas impostas para a utilização da Correção Monetária Integral no Brasil.

O profissional, ao tomar contato com a Ciência Contábil, não faz idéia dos caminhos que esta teve que trilhar para chegar aos tempos atuais. Inicialmente é importante entender a palavra Contabilidade. Assim, abaixo, algumas definições e objetivos da Contabilidade:

"Ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e registro dos atos e fatos de uma administração econômica" (FERREIRA, 1977:372)

"A Contabilidade é uma arte. É a arte de registrar todas as transações de uma companhia, que possam ser expressas em termos monetários. É também a arte de informar os reflexos dessas transações na situação econômica-financeira dessa companhia". (GOUVEIA, 1984:1)

"A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa". (MARION, 1998:24)

"Contabilidade é a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos

⁹
mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais". (SÁ, 1999:41)

"Escrituração contábil é o processo que trata dos cálculos, registros e análise dos fatos administrativos ou operação mercantil, gerando modificações, qualitativas ou quantitativas do patrimônio". (WAGNER, 1986:92)

"O objetivo da Contabilidade é o estudo do patrimônio das aziendas¹, em seus aspectos qualitativos e quantitativos. A finalidade é o registro e controle de seu estado inicial e as modificações que sofre continuamente em decorrência da sua administração econômica". (ALOE & VALLE, 1980:13)

Ciência: "1. Ramo de conhecimento sistemático como campo de estudo ou observação e classificação dos fatos atinentes a um determinado grupo de fenômenos e formulação das leis gerais que os regem. 2. Erudição, instrução, literatura. 3. Soma dos conhecimentos práticos que servem a determinado fim. 4. Conhecimentos humanos considerados no seu todo, segundo a sua natureza e progresso. ..." (MIRADOR, 1976:415)

Toda ciência tem como característica uma experiência, uma prática, alterações corretivas, observação de consistência, ratificação de utilidade e, finalmente, a estruturação e definição de princípios, regras e postulados, culminando com sua maturação e aceitação pelas autoridades que lhe dêem a legitimidade.

O surgimento da Contabilidade está diretamente relacionado com a existência do homem, e neste capítulo faz-se um resumo da história da Contabilidade, suas origens e evolução, destacando-se o aparecimento e desenvolvimento da Contabilidade no Brasil.

2.1 A Origem da Contabilidade

A origem da Contabilidade é controvertida e pode sofrer, a cada nova descoberta, um novo momento para o seu surgimento. A seguir apresentam-se dados de estudos feitos por pesquisadores e estudiosos da história da Contabilidade. Por isso, encontram-se divergência de datas para justificar o surgimento da Contabilidade.

A arqueologia tem resgatado provas de práticas com características contábeis, que datam de mais de 4.000 anos a.C. Para o controle de rebanhos e outros ativos, além do pagamento de impostos foram desenvolvidas simbologias para a representação destes itens.

“Os arqueólogos crêem que as fichas de argila abundante na Mesopotâmia eram usadas, de maneira similar, para fins contábeis”.
(LAMARR *apud* HENDRIKSEN, 1999:42).

¹ Aziendas: Conjunto de pessoas e de bens econômicos, com a finalidade de combinar o esforço das pessoas com a utilidade dos bens para obter um resultado positivo ou social. Também é denominado organismo econômico.

"Recentes trabalhos arqueológicos encontraram vestígios de sistemas contábeis na pré-história, durante o período mesolítico". (SCHMIDT, 2000:15)

Igualmente antigo é o conceito de partidas dobradas, difundido por Luca Pacioli.

"Sistemas contábeis sofisticados parecem ter existido na China já em 2000 a.C., e referências intrigantes denotam uma familiaridade com o sistema de partidas dobradas em Roma no início da era cristã." (SCHMIDT, 2000:17)

"Na antiga Suméria, praticava-se um tipo de partida dobrada já em 3200 a.C." (SCHMIDT, 2000:17)

Com relação às outras práticas contábeis, já há muito tempo havia o conceito de desgaste de um bem e o conhecimento da Depreciação, embora haja contestações como:

"Há até controvérsias a respeito da alegação, feita por alguns pesquisadores, de que os romanos conheciam o conceito de depreciação". (HENDRIKSEN, 2000:42).

NEPOMUCENO (1999:2), em artigo apresentado no Boletim do IBRACON nº 258, afirma que:

"De acordo com historiadores, uma das primeiras referências à depreciação contábil foi no Império Romano, durante o reinado de César Augusto (27 a.C a 14 d.C) Segundo as informações de A. Downey Vitrúvios, um escritor romano sobre arquitetura, descreveu um processo de avaliação de um "muro refratário" de alvenaria, que possivelmente fosse a primeira sugestão do conceito de depreciação em linha reta (constante). Ele sugeriu que um oitenta avos do custo do muro fosse deduzido para cada ano que tivesse estabelecido, baseado na hipótese de que o muro tivesse uma vida de 80 anos."

Ainda segundo Nepomuceno (1999:2), pouca importância é dada ao conceito de depreciação. Pelo menos não há registro que enfatize tal importância. Mesmo Luca Pacioli, em sua magistral obra sobre as partidas dobradas, não trata do método de depreciação. Porém, em seus estudos, encontra uma nota feita por E. H. Byrne sobre as contas mantidas pelos escribas dos navios genoveses, no final do século XIII, onde ele aponta uma passagem que mostra o quanto eles estavam familiarizados com os princípios da depreciação, citando o seguinte trecho latino, numa tradução livre:

"ele promete dar e pagar ao credor tanto quanto o que está de acordo com a conta (conta débito), ou de acordo com o que ele ganhar no investimento com a viagem do navio, possuído por ele e por Bernardi Rivegno, para Nápoles, para onde (cidade) irá. (Do total do resultado) como mostrado nas contas do mestre (do navio), todas as despesas serão deduzidas (incluídas) nas coisas antes mencionadas (em contrato) menos (depreciação) do equipamento do navio, bem como do navio (em si). (No caso, entretanto,) de o navio ser destruído, ou parte de seu equipamento for quebrado ou perdido, tais (itens) não serão considerados (como) dedução" NEPOMUCENO (1999:2)

Certamente os escribas daquela época tinham a noção correta da perda de capacidade de um bem devido ao seu uso e/ou dilaceração. Porém, ainda não havia critérios sofisticados de mensuração da perda dessa capacidade.

Ainda segundo Nepomuceno, a preocupação em mensurar a perda efetiva da capacidade de produção de um determinado equipamento só surgiu com o advento da Revolução Industrial, momento em que os engenheiros, contadores e economistas se deram conta da importância da perda dos valores do ativo.

A Contabilidade apóia-se na matemática e sua representação numérica, para representar a mensuração do Patrimônio.

Toda a mensuração de valores, registrada pelas culturas do ocidente, utiliza em suas notações os símbolos criados pelo povo árabe, os algarismos arábicos.

Porém, antes da representação numérica abstrata, como é conhecida atualmente, a humanidade trilhou um aprendizado evolutivo que passou pela representação física.

Esta evolução, segundo (SCHMIDT,2000:22), passou por três fases distintas que foram:

- 1º Contagem um-por-um: Caracterizada pela relação de um sinal (Um osso, uma concha) com uma mercadoria (um carneiro, um coco).

- 2º Contagem concreta: com o relacionamento direto de fichas com palavras que representavam números específicos (dupla, braça, par) que indicavam o número dois, porém com uso restrito.
- 3º Contagem abstrata: Desenvolvimento dos símbolos numéricos, com a criação de uma representação geral para qualquer tipo de bem.

Ainda segundo SCHMIDT, a evolução do pensamento relativo à partida dobrada passou pelas fases: "a) *Realidade física (transferência de ativos)*, b) *Realidade social (propriedade e declaração de débitos)* e c) *Controle*".

2.2 A Evolução da Contabilidade

A Contabilidade nasceu com o homem e desenvolveu-se pelo homem, em função da necessidade do controle da riqueza.

Segundo SÁ (1997), os períodos evolutivos do conhecimento, podem ser classificados como:

- I. Intuitivo Primitivo: foi vivido nos períodos líticos, da pré-história da humanidade, caracterizando-se pelas manifestações rudimentares da arte e pré-escrita, dedicado à simples memória rudimentar da riqueza.
- II. Racional-mneomônico: de disciplina dos registros, com o estabelecimento de métodos de organização da informação, ocorrido na antigüidade; iniciou-se cerca de 4.000 anos a.C.

- III. Lógico racional: preocupou-se com a evidência de causa e efeito dos fenômenos organizados em sistemas primários; deu origem à Partida Dobrada, desenvolvida na Idade Média da Humanidade, iniciando-se segundo provas, a partir da segunda metade do século XI.
- IV. Literatura: em que a evolução defluiu da produção de matéria escrita de difusão do conhecimento, com a preocupação de ensinar por meio de livros escritos por autores preocupados com a forma de “como realizar os registros e demonstrações”; tal período ensaia-se a partir do século XI, tendo como berço o mundo islâmico; acelerou-se no Ocidente, e assim se definiu, a partir do século XV.
- V. Pré-científico: em que a intensa busca de raciocínios, definições e conceitos em matéria não só de registros, mas, especialmente, de fatos ou ocorrências com a riqueza, ensejou a disciplina das contas. Nessa fase, ocorre a formação das primeiras teorias empíricas, abrindo caminho para a lógica do conhecimento contábil que transcendeu à simples informação; tal período começa a partir dos fins do século XVI, prolongando-se, sempre em etapas evolutivas, até o início do século XIX.
- VI. Científico: nele apareceram as primeiras obras científicas e estabeleceram-se as bases das escolas do pensamento contábil; é a época em que se passou a estudar a essência dos fenômenos patrimoniais, de suas relações, ou seja, o que significavam os fatos informados e relativos ao patrimônio, tendo sido vivido a partir das

primeiras décadas do século XIX; tal período constitui-se no período conhecido como o da História das Doutrinas.

- VII. Filosófico Normativo: vivido a partir da década de 50 do século XX, em que a preocupação de normatizar as informações e de penetrar na interpretação conceptual definiu bem as áreas da informação disciplinada e do entendimento profundo e holístico dos fenômenos patrimoniais. Tal período é o da atualidade, em que paralelas seguem, definidas, as duas correntes: a empírico normativa e a científico filosófico, ambas suportadas por considerável avanço da tecnologia da informação.

Outros estudiosos possuem óticas diferentes para a classificação dos períodos da História da Contabilidade. Por exemplo, no entendimento de MELIS (*apud* SÁ, 1997:17), a mesma está dividida em quatro grandes períodos que são:

- I. Mundo Antigo: dos primórdios da história até o ano de 1202 de nossa era.
- II. Sistematização: que vai de 1202, em razão da formação do processo das partidas dobradas, até 1494.
- III. Literatura: de 1494 (obra de Luca Pacioli) a 1840 (obra de Francesco Villa).
- IV. Científico: de 1840 até nossos dias.

A classificação apresentada por Sá, evidencia uma fase pré-científica e a complementada com as etapas ocorridas após a obra de Melis, que é datada de 1950, portanto, numa fase em que se iniciava um novo período.

Nota-se que essa classificação não é estática: há um avanço da ciência concomitantemente ao avanço da tecnologia. Sá deixa patente sua opinião clara, com a afirmação: "A *historiografia contábil tem a auxiliá-la a verdade dos registros e a materialidade destes (o que nem sempre ocorre com outros ramos)*, mas, mesmo assim, admito que aquilo que produzimos nesta obra poderá ser valorizado pela capacidade de nossos colegas, no futuro". (Sá, 1997:25)

No Período Racional-Mnemônico, historiadores especializados e de renome defendem que tudo ocorreu na Mesopotâmia e no Egito, e a Contabilidade estaria enquadrada neste contexto.

O grande acúmulo de riqueza marcou o mundo romano, trazendo à tona maior necessidade de aprimoramento dos registros contábeis e, é nessa época, que aparece a figura do Contador Geral, o profissional de maior cargo e remuneração, incumbido de administrar o patrimônio do Império, o maior do Mundo.

A queda do Império Romano, ocorrida no século V de nossa era, deu lugar a um período de lentos progressos no Ocidente, mas de evolução no Oriente, conhecido como Período Lógico-Racional da História da Contabilidade.

No Oriente, sem os problemas decorrentes dos latifúndios e declínios das cidades e das sociedades e sem a influência do clero, estruturou-se um critério de registro que mais tarde se aperfeiçoaria na Itália, na Baixa Idade Média, e que seria denominado: partidas dobradas ou partidas duplas. (SÁ, 1997:34)

Sem dúvida, o nascimento da partida dobrada foi o maior avanço ocorrido na escrituração contábil, e sua origem apresenta controvérsias, porém podemos afirmar com certeza que diante do material encontrado pelos historiadores, Pacioli foi, na verdade, o divulgador desse método.

No Período da Literatura na História da Contabilidade há provas da existência de trabalhos sobre o ensino da Contabilidade a partir do século XI de nossa era, intensificados no Oriente no século XIV.

Segundo (SÁ, 1997:42), nesse período, a literatura começa a apresentar um caráter pré-científico, como o trabalho de Luca Pacioli e seu famoso *Tractatus*, e outras obras apresentadas no Campo da Contabilidade:

1586	Itália	Ângelo Pietra
1590	Espanha	Bartolomeu Salvador de Solorzano, sobre o Livro Caixa
1601	Itália	Giovanni Antonio Moschetti, primeira Contabilidade Industrial
1605	Holanda	Simon Stevin, sobre Contabilidade Pública
1665	Itália	Bastiano Venturi, sobre Contabilidade e Gestão Agrícola

No Período Pré-Científico da História da Contabilidade é que o estudo da Contabilidade tem início com uma conotação científica, a partir do século XVI.

Nessa época surge o Contismo, que é a posição dos estudos centrados no instrumento contábil, que é a conta, aliada evidentemente à importância da escrita. Nela, as contas sempre tiveram destaque, tendo Angelo Pietra como precursor das teorias e do ensaio sobre o Contismo, base introdutória para o

desenvolvimento da Contabilidade como ciência, pela classificação dos fatos por meio das contas.

O termo desse período era marcante nas obras apresentadas, com destaque à obra de Nicolo D'Anastasio em *La scrittura doppia ridotta a scienza* em 1803, que ainda não era uma obra científica, mas já manifestava a tendência que corria na época, para o surgimento do Período Científico, com a evolução das escolas e pensadores.

2.3 Escolas e Pensadores

Tem-se por objetivo evidenciar a participação das principais personalidades e suas contribuições para a evolução contábil, o surgimento das escolas, e o seu desenvolvimento seguindo a filosofia desses pensadores.

2.3.1 A Escola Contista

Pode-se dedicar parte do avanço da disseminação do pensamento contábil a Gutemberg que, no século XV inventou a imprensa, ou seja, aquilo que estava restrito à Igreja passa a fazer parte da rotina de alguns comerciantes de forma não mais restrita, como afirma: (SÁ, 1997:39).

Quanto a Luca Pacioli, coube a popularização do Método das Partidas Dobradas usado até os dias de hoje. Na realidade, este método já havia sido criado a partir da segunda metade do século XI.

A partir do século XV, o Contismo passa a representar um período de avanço nas definições de terminologias contábeis. Neste período, alguns termos contábeis passaram a fazer parte de um dicionário criado na época (pequeno dicionário contábil), dando ênfase a assuntos tais como Câmbio, Ativo, Passivo, etc. A escola Contista perdurou até o século XIX e, mesmo assim, não representou o período de desenvolvimento científico, que teve avanço apenas a partir de 1818, com o surgimento das obras de Crippa e Bornaccini.

No início do século XIX, outras escolas surgiram para contrapor-se ao Contismo ou mesmo, complementar questões até então não desenvolvidas. Este período representou a ponte entre o empirismo e o científico.

2.3.2 A Escola Administrativa ou Lombarda

"A primeira escola de pensadores, em matéria científica, que parece ter tido influência maior, na Itália, foi a denominada "Lombarda", liderada por Francesco Villa, e que o mestre influenciaria todos os demais grandes estudiosos, até o início do século XX" (SÁ, 1997:64).

Esse autor admite que a escrita contábil é apenas a parte mecânica, e que a riqueza é a substância, ou seja, um objeto essencial de estudo.

Suas bases de raciocínio sobre os meios patrimoniais, a utilidade e os limites da mesma, a renda, o princípio da competência², o valor, os fenômenos contábeis das imaterialidades, em suma, os fundamentos que levam aos conceitos, são suficientes para colocar seu trabalho no campo da dignidade científica. (SÁ, 1997:64)

2.3.3 A Escola Personalista

A Escola Personalista apresenta alguns estudiosos, tais como: Giuseppe Ludovico Crippa, Francesco Marchi e Giuseppe Cerboni, cabendo a esta escola o desenvolvimento de assuntos relacionados às Contas Patrimoniais, Contas Gerentes ou Administradores, Contas dos Consignatários, Patronais, dos Agentes, Pessoais ou Correspondentes, ou seja, havia uma preocupação relacionada ao princípio da Entidade.

Outra grande participação foi dada por Giovanni Rossi, que procurava correlacionar a Ciência Contábil e o seu envolvimento com os usuários das informações geradas pela Contabilidade, além de desenvolver estudos com a finalidade de explicar a que se propõe uma Entidade. Posteriormente, foi fundada por Giuseppe Cerboni e Marchi a escola Toscana, fundamentada na aplicabilidade da Ciência a qualquer empresa ou Instituição.

² Princípio da Competência: é o Princípio Contábil determinado pelo CFC, sobre o tratamento das despesas e receitas, que deverão de ser reconhecidas pelo fato gerador. Despesas no momento do gasto, consumo ou utilização e a Receita no momento do seu ganho ou quando a maior parte do esforço já tiver sido feito para a realização da mesma.

2.3.4 A Escola Veneziana ou Controlista

A evolução da Contabilidade como ciência é construída por meio das oposições: os personalistas fizeram oposição aos contistas, os contistas fizeram oposição aos personalistas.

Com o surgimento da Escola de Veneza, surge também a maior frente de oposição à escola personalista, que é o surgimento do controlismo.

O início é marcado pelo discurso de inauguração do Ano acadêmico em Veneza, em 1880, feito pelo mestre Fábio Besta.

Fábio Besta, emérito contador professor, nascido em 1845, em Teglio, Itália, e falecido em 1922, criou novas formas de observar o objeto de estudo da Contabilidade, e trouxe assim contribuições expressivas para o desenvolvimento da ciência contábil.

Fabio Besta, admitiu que a Contabilidade tinha como objeto de seu estudo o “controle da riqueza aziendal” e inicia seu trabalho definindo o que é ciência, o que é azienda, o que é administração, assim como a necessidade absoluta da existência da riqueza para que possa existir azienda.

E afirma: “*a riqueza pertinente a uma forma, a substância ou patrimônio, àquela legada a toda azienda possui substância, seja pequena, seja grande*” (Sá, 1997:81)

Besta ressalta a necessidade de considerar a riqueza como ela mesma e não pelos direitos e obrigações, desenvolvendo para o patrimônio uma distinção entre os aspectos econômicos, jurídicos e contábeis.

A obra deixada por Besta é de uma seriedade científica, e tão abrangente em seus postulados, que os mesmos permanecem intactos em muitos aspectos, apesar do avanço alcançado pela ciência contábil no século XX.

Carlo Ghidiglia foi considerado o gênio do controlismo. Nasceu em Livorno, Toscana, Itália, em 1870, e faleceu em Roma em 1913, e foi um dos maiores defensores do Controlismo, destacando-se no campo da História da Contabilidade, da Teoria e da Contabilidade Pública.

Sua visão holística da Contabilidade não se limitava a uma aceitação pacífica de uma realidade, mas na aspiração de que nossa doutrina pudesse considerar as relações ambientais como fatores de grande formação de fenômeno que devemos estudar. (Sá, 1997:85)

Ainda, segundo Sá, apresenta-se outras grandes personalidades do controlismo ou Escola Veneziana.

QUADRO RESUMO DAS PERSONALIDADES DO CONTROLISMO

Pietro D'Alvise, nascido em 1860 em Rivignano, Udine, e falecido em 1943, em Pádua. Foi um valoroso discípulo de Fábio Besta
--

Francesco De Gobbis, nascido em Treviso em 1863 e falecido em Turim em 1942. O primeiro a divulgar a doutrina de Besta, em 1889, em sua obra " <i>Ragioneria Generale</i> "

Vicenzo Vianello, nascido em Veneza, em 1866 e falecido em Roma, em 1935. Historiador da Contabilidade especialista em Contabilidade Pública.

Pietro Rigobon, nascido em Veneza, em 1868 e falecido na década de 50. Foi um grande especialista na área da Contabilidade bancária.
--

Vittorio Alfieri, aluno dileto de Besta e um dos mais fieis intérpretes do pensamento de seu mestre.
--

Benedetto Lorusso editou muitos trabalhos, como: *La partita doppia* (1896), *Ragioneria generale basata sulle funzioni di controllo econômico* (1922), *Aggiunte alle nozione di ragioneria generale* (1924), *Commercio di importazione e di esportazione* (1931).

Fonte: Resumo com base na obra de Sá "História Geral e das Doutrinas da Contabilidade"

2.3.5 A Escola Matemática

Para SCHMIDT (2000:151), as contas contábeis são fundamentais, pois elas representam o elemento de evidenciação da Contabilidade. As contas são representadas por um elemento matemático: uma do dever e outra do haver. Todas as grandezas passíveis de registro contábil não caracterizam necessariamente valores econômicos ou valores em moeda, mas grandezas de qualquer espécie. As unidades podem ser monetárias (dólar, real, lira) ou outras unidades (dúzias, litros, quilogramas). Besta, Zappa e Masi criticaram essa escola por colocar a Contabilidade como mera escrituração contábil. Já, para os defensores, resume-se a um simples processo de registro matemático, desligado de qualquer processo de gestão. O mais ressaltado teórico dessa escola foi Rossi, que tinha o propósito de transformar a Contabilidade em uma Ciência Exata, proposta esta totalmente descartada ao longo dos anos.

2.3.6 A Escola Neocontista ou Moderna Escola Francesa

Esta escola tomou impulso no final do século XIX. Em 1880 foi realizado um Congresso na França sobre a padronização dos balanços patrimoniais. Esta escola surgiu como um movimento contrário ao personalismo das contas e defendia o valor das contas. Para Fábio Besta, o personalismo era fundamentado nas noções do Direito. Além disso, as contas não deveriam ser abertas em nome de pessoas nem de personalidades, mas deveriam refletir os valores dos componentes empresariais.

Os neocontistas atribuíram à Contabilidade o papel de colocar em evidência o ativo, o passivo e a situação líquida das unidades econômicas. Para esta corrente, a Contabilidade tinha a finalidade de acompanhar a evolução e a modificação que ocorriam no patrimônio das entidades, com o objetivo de conhecer sua composição e valor.

Em relação às origens dos recursos utilizados pelas empresas, os neocontistas separaram os recursos em investidos pelo dono da empresa e os oriundos de terceiros.

O principal personagem da escola neocontista foi Jean Dumarchey.

2.3.7 A Escola Alemã ou Reditualismo

A evolução dessa escola relaciona-se com ampliação dos mercados financeiros, aceleração crescente da concentração das companhias e a expansão dos grupos empresariais, além das crises sociais dos períodos de guerra e pós-guerra.

Já no século XVI, alguns movimentos contábeis haviam se destacado, como o sistema de partidas dobradas. Houve até influência francesa. Em 1772 uma obra já contribuía para a depreciação de ativos, mas, a primeira grande obra foi publicada em Berlim em 1886, de Herman Veit Simon. Em 1895 já havia sido apresentado um trabalho sobre Contabilidade Industrial e, em 1898 outra obra, sobre ensino superior das matérias ligadas ao comércio também dava a sua contribuição.

Gomberg, um dos precursores doutrinários sobre a Contabilidade, dava a sua contribuição em assuntos tais como: Teoria econômica, organização e administração, orçamentos, avaliação de estoques, controle, estatísticas e demonstração de gestões empresariais. Enfim, tudo estava fundamentado na atividade econômica da empresa. Para os seguidores dessa doutrina, as empresas desempenhavam uma função social, que tinha de ser determinada de acordo com as conveniências gerais da sociedade, as relações da entidade com o meio econômico.

Temos dentro desta corrente, a Teoria estática (análise do valor patrimonial inicial e final), Teoria orgânica (o Balanço é capaz de fornecer o estado patrimonial e os reais resultados do exercício), Teoria Dinâmica (diferença entre Balanço estático e dinâmico: o primeiro é utilizado para determinar o valor e a composição patrimonial em determinado momento e o segundo, a apuração do resultado de um exercício).

No núcleo Contabilidade de Custos, a escola alemã distingue Custo, Gasto e Pagamento. Custos são equivalentes monetários dos meios de produção; gastos se equivalem aos bens e serviços adquiridos após o

desembolso; pagamento corresponde à entrega do Ativo relativo ao gasto.

Seus principais personagens foram Eugen Schmalenbach e Fritz Julius August Schmidt.

2.3.8 A Escola Européia (Escola Italiana)

É evidente, após o exposto nos itens anteriores, a grande influência das escolas italianas e francesas no desenvolvimento da Ciência Contábil.

A Contabilidade teve seu despertar como disciplina adulta e completa, nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras. Estas cidades e outras da Europa tinham intensa atividade mercantil, econômica e cultural, principalmente a partir do Século XIII até o início do Século XVII.

Essas atividades representavam o que de mais avançado poderia existir, na época, em termos de empreendimentos comerciais e industriais.

Foi nesse período que Luca Pacioli escreveu seu famoso *Tractatus de Computis et Scripturis*, provavelmente o primeiro a dar uma exposição completa e com muitos detalhes da Contabilidade, que ainda hoje são atuais.

Inicia-se assim, um grande período de domínio da que se chamou “Escola Italiana”, em particular, e européia, em geral, de Contabilidade.

No século XVIII, por exemplo, Matthieu de La Porte desenvolvia uma obra baseada na distinção entre: operações efetuadas pela empresa e as efetuadas pelos donos, diferenças entre direitos e obrigações das pessoas físicas e jurídicas.

Os italianos e alemães conseguiram divulgar e enquadrar a Contabilidade como elemento fundamental para a equação aziendal e também a percepção de evidenciar a Contabilidade como um instrumento para a gestão e não apenas para registros de fatos.

É importante ressaltar os estudiosos que viam a contabilidade como ferramenta de gestão das organizações, como as obras de Antonio Moschetti de 1601 que versavam sobre a Contabilidade Industrial. E as obras de Bestiano Venturi sobre Detecção de Fraudes e Desperdícios, publicadas também no século XVII.

2.3.9 A Escola Norte Americana

O Patrimonialismo foi a corrente utilizada pelos Norte Americanos para desenvolver a partir do Patrimônio, não mais assuntos relacionados somente aos questionamentos da Contabilidade como Ciência mas, complementá-los com técnicas baseadas em Gestão Empresarial. Além do Patrimonialismo, a escola norte Americana sofreu também influências da Contabilidade Inglesa, principalmente no que se refere à Auditoria. Existiam nos Estados Unidos, no final do século XIX, escritórios contábeis que pertenciam aos ingleses. Porém, a preocupação pela padronização contábil e a formação de um órgão responsável pela emissão de Certificados e procedimentos contábeis deu origem ao que conhecemos atualmente como AAA (American Accounting Association), AICPA (American Institute Certified on Public Accountants e o FASB (Financial Accounting Standards Board).

A crise de 1929 (o *crack* da Bolsa de Nova York) foi o estopim para que os procedimentos contábeis fossem cada vez mais normatizados. Foi constatado, com tal crise, a deficiência das exigências contábeis. Surge então, a partir de 1934, a SEC (Security and Exchange Commission), órgão fiscalizador do Mercado de Capitais norte-americano, exigindo cada vez mais a transparência nos assuntos relacionados à Contabilidade.

A Escola Norte Americana teve, nos profissionais da área contábil, o desenvolvimento das construções teóricas, ainda limitadas, pois a proposta desta escola era desenvolver trabalhos relacionados às áreas de Custo, Controladoria, Análises, Gestão e Orçamento.

Com o desenvolvimento da economia norte americana, a partir da construção das ferrovias e considerável ampliação dos negócios, a Contabilidade passa a ser fator fundamental para a ordenação dos fatos e, em 1905, uma grande contribuição é dada para o avanço da padronização contábil. Surgia a revista "Journal of Accountancy" e também o CPA – Certified Public Accountant. Em termos institucionais, surgiu, a partir de 1916, a AAA (American Accounting Association), em 1936, foi formada uma Biblioteca Profissional, e a implantação de teste para ingresso na profissão, seguido de um código de ética criado a partir de 1921; a criação do ASCPA (American Society of Certified Public Accountants), que, depois de algumas mudanças de nome em função de unificações com outros órgãos, passou a chamar-se AICPA (American of Institute Certified Public Accountants), em 1959.

No ano de 1926 é publicado o periódico The Accounting Review e este período ficou conhecido como de grande contribuição para a literatura contábil.

Em 1932, o AIA (American Institute of Accountants) cria um comitê para a elaboração dos princípios contábeis, CAP (Committee on Accounting Procedure).

A partir do *crack* da Bolsa de Nova York, aumenta substancialmente o poder do Governo sobre a flutuação de ações e títulos emitidos. Algumas exigências foram impostas como, por exemplo, a de Auditoria nas Demonstrações Financeiras das Companhias Abertas, entre 1933 e 1934, além da Regulamentação das Demonstrações Contábeis.

O Committee on Accounting Procedures passa a publicar os ARB's (Accounting Research Bulletins) a partir de 1939. Em 1940 surge uma monografia de extrema importância derivada dos esforços de William Andy Paton e Ananias Charles Littleton "An Introduction to Corporate Accounting Standards – Accounting Theory" que enfatizava questões do ponto de vista institucional. Esta obra é considerada uma das grandes contribuições e fonte de consulta para os profissionais da área.

2.4 A Normatização da Contabilidade

A expansão das fronteiras internacionais levou à necessidade da prática de uma nova linguagem, diferente da idiomática, que é a linguagem das moedas entre os diversos países.

Outros motivos que levaram os pensadores contábeis bem como os seus usuários e autoridades a buscarem uma normatização (também entendida

como *linguagem única*, que compreende basicamente o respeito aos Princípios Fundamentais Contábeis) foram a forma de conversão de moedas e a forma de representação dos relatórios financeiros.

O desenvolvimento da contabilidade no mundo também foi significativo, levando vários pensadores e autoridades de diversas nações a buscarem regulamentações para melhor orientar os diversos usuários e produtores da informação contábil. Visando sistematizar e definir estas regulamentações, várias organizações foram criadas em diversos países. As que mais se destacam são os seguintes:

- IASB³ - International Accounting Standards Board (Corpo Diretivo Internacional de Normas de Contabilidade)
- IFAC - International Federation of Accountants (Federação Internacional de Contadores)
- AICPA – American Institute of Certified Public Accountants (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados)
- APB – Accounting Principles Board (Junta de Princípios Contábeis)
- FASB – Financial Accounting Standards Board (Junta de Normas de Contabilidade Financeira)
- Accounting Standards Executive Committee (Comitê Executivo de Normas Contábeis)
- SEC – Securities and Exchange Commission (Comissão de Valores Mobiliários e Câmbio)

No Brasil foram criadas as seguintes organizações:

- a) Conselho Federal de Contabilidade – CFC
- b) Conselhos Regionais de Contabilidade – CRCs
- c) Instituto dos Auditores Independente do Brasil – IBRACON⁴
- d) Comissão de Valores Mobiliários – CVM
- e) Banco Central do Brasil – BCB
- f) Secretaria da Receita Federal – SRF

2.5 Auditoria

A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado, surgiu a necessidade das empresas ampliarem suas instalações fabris e administrativas, investirem no desenvolvimento tecnológico e aprimorarem os controles e procedimentos internos em geral.

Com o crescimento das empresas e a dificuldade da distância, a melhor forma dos proprietários e investidores obterem informações gerenciais, era com a análise dos dados fornecidos pelas demonstrações contábeis da empresa.

³ O IASB – International Accounting Standards Board em 01 de abril de 2001 assume o papel do IASC – International Accounting Standards Committee (1973 – 2001).

⁴ IBRACON: fundado em 13/12/1971, sob a denominação de Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IAIB através da fusão de dois Institutos existentes, o Instituto de Contadores Públicos do Brasil – ICPB o Instituto Brasileiro de Auditores Independentes – IBAI. Em 01/07/82, assumiu a denominação de Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON. A partir de 08 de junho de 2001, o IBRACON passou a denominar-se “IBRACON – INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL”.

Sendo assim, estas demonstrações passaram a ter importância vital para os investidores.

Para evitar a possibilidade de fraude ou manipulação das informações, os mesmos passaram a exigir que as demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica.

O profissional da área de auditoria tem, como responsabilidade, examinar as demonstrações contábeis da empresa e emitir seu parecer sobre a veracidade das Demonstrações Contábeis e o atendimento às Normas e Princípios Contábeis.

O auditor externo deve se preocupar com erros que, individuais ou cumulativos, possam levar os leitores das demonstrações contábeis a uma interpretação errônea das mesmas. Ainda em sua função, o auditor examina a autenticidade das demonstrações contábeis e emite seu parecer, sempre com base nos Princípios Contábeis geralmente aceitos, devendo ressaltar em seu parecer, qualquer irregularidade ou descumprimento desses princípios, observado durante o processo de auditoria.

Instalaram-se no Brasil diversas empresas com associações internacionais de auditoria externa. Esse fato ocorreu em função da necessidade legal, nos Estados Unidos da América, dos investimentos internacionais serem auditados. Essas empresas praticamente iniciaram a auditoria no Brasil e trouxeram técnicas de auditoria, que posteriormente foram aperfeiçoadas.

Basicamente, somente em 1965, pela Lei nº 4.728 (que disciplinou o mercado de Capitais e estabeleceu medidas para o seu desenvolvimento), foi mencionada pela primeira vez na legislação brasileira a expressão "auditores independentes". Posteriormente, o Banco Central do Brasil – BCB – estabeleceu uma série de regulamentos, tornando obrigatória a auditoria externa ou independente em quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional - SFN - e companhias abertas. O BCB estabeleceu também, por meio da Circular nº 179, de 11/05/1972, as normas gerais de auditoria. Cabe ressaltar que a Resolução nº 321/72 do Conselho Federal de Contabilidade – CFC – aprovou as normas e os procedimentos de auditoria, que foram elaborados pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IAIB, atualmente denominado Ibracon (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil).

Em 1976, a Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76, art.177) determinou que as demonstrações financeiras ou contábeis das companhias abertas (ações negociadas em Bolsas de Valores) deveriam ser obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

Um novo pronunciamento da CVM ocorreu em 13 de setembro de 1984, que dispõe acerca das hipóteses de impedimento de realizar-se a auditoria e os deveres e responsabilidades do auditor independente.

2.6 A Contabilidade no Brasil

A Contabilidade no Brasil tem apresentado uma evolução acentuada, com a atuação dos órgãos responsáveis pela elaboração das normas contábeis e dos fiscalizadores e regulamentadores da profissão contábil.

Segue um resumo da história da Contabilidade no Brasil e a sua evolução.

2.6.1 A Origem da Contabilidade no Brasil

A Contabilidade no Brasil está dividida, segundo SCHMIDT, em dois períodos: a contabilidade anterior e a posterior a 1964, que é resultado de uma mistura das diversas escolas existentes no mundo e com notáveis contribuições de pensadores nacionais.

Antes da chegada de D. João VI ao Brasil não havia um tratamento contábil das atividades econômicas desenvolvidas. Na época, o país era uma Colônia de Portugal, e era tido como uma unidade produtiva. Todos os registros contábeis eram feitos em Portugal, fazendo-se aqui somente os controles operacionais.

Principais acontecimentos que marcaram a primeira fase da Contabilidade no Brasil, durante o século XIX, até a criação da escola de comércio pelo Grêmio de Guardas Livros de São Paulo, segundo (SCHMIDT, 2000:205):

QUADRO ILUSTRATIVO DA CONTABILIDADE NO BRASIL EM SUA PRIMEIRA FASE (ANTES DE 1964)

1804	Publicação da obra de Visconde de Cairu (José da Silva Lisboa), intitulada <i>Princípios de Economia Política</i> .
1808	Primeiras manifestações contábeis, no reinado de D. João VI Publicação de um alvará obrigando os Contadores Gerais da Real Fazenda a aplicarem o método das partidas dobradas na escrituração mercantil.
1809	Cairu apresenta um sistema de direito comercial e realiza os primeiros estudos de economia política no Brasil.
1850	Aprovação do Código Comercial, onde estava determinada a obrigatoriedade da escrituração contábil e da elaboração anual da demonstração do Balanço Geral, composta de bens, direitos e obrigações das empresas comerciais.
1856	Criação do Instituto Comercial do Rio de Janeiro
1863	O Instituto Comercial do Rio de Janeiro, passou a oferecer a disciplina de Escrituração Mercantil como forma de qualificar os alunos para a prática do registro contábil.
1880	Veridiano Carvalho publica <i>Manual Mercantil</i> , uma contribuição importante para a divulgação e consolidação das partidas dobradas no Brasil.
1890	A Escola Politécnica do Rio de Janeiro passou a oferecer a disciplina de Direito Administrativo e Contabilidade
Fim do século XIX	Iniciativa para a criação do curso regular que oficializava profissão contábil, pelo Grêmio de Guarda-Livros de São Paulo.

Fonte: Resumo com base na obra de SCHMIDT "História do Pensamento Contábil"

2.6.2 A Escola Prática de Comércio

O Grêmio dos Guarda-Livros de São Paulo teve o mérito de iniciar um movimento para a criação de um curso regular, com o intuito de oficializar a profissão contábil. O objetivo deste curso era o de atender a demanda pela profissão, em função do desenvolvimento agrícola e o início da expansão industrial no país.

Este movimento foi o marco para o surgimento, em 20 de abril de 1902, da ~~Escola~~ Prática de Comércio, que, em 1º de dezembro de 1905, recebeu uma nova denominação: Escola de Comércio de São Paulo e, a partir de 5 de janeiro de 1907, foi alterada para Fundação Escola de Comércio "Álvares Penteado", em homenagem a um de seus fundadores e colaboradores.

SCHMIDT, (2000:206) registra ainda o reconhecimento oficial dos cursos de Guarda-Livros e de Perito-Contador, de responsabilidade da Escola Prática de Comércio, pelo do Decreto Lei N° 1.339, de 9 de janeiro de 1905.

Destacam-se entre as personalidades, que passaram pela Escola de Comércio Álvares Penteado, Francisco D'Auria e Frederico Hermann Júnior.

2.6.3 A Evolução da Contabilidade no Brasil

À medida que a economia nacional crescia e demandava mais e mais os serviços contábeis, os iniciados na prática contábil procuravam formas de

melhor representatividade da classe, criando assim, em 1919 o Instituto Paulista de Contabilidade, atual Sindicato dos Contabilistas de São Paulo.

Eventos anteriores a 1964 também marcaram o desenvolvimento da contabilidade brasileira, podendo destacar:

- Ampla discussão sobre a padronização dos balanços patrimoniais, de 1901 a 1940
- Publicação do Decreto-Lei N° 2.627/40, que estabelece procedimentos para a Contabilidade nacional, tais como regras para a avaliação de ativos e para a apuração e distribuição de lucros. Determinou, ainda, a criação de reservas e os padrões para publicações de balanços e da demonstração de lucros e perdas.
- Em 1922, definição de conceitos relativos à elaboração do imposto de renda
- Em 26 de janeiro de 1946, instalação do Curso de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo
- Criação dos Conselhos Federal e Regionais de Contabilidade pelo Decreto-Lei 9.295/46
- Indexação de itens das demonstrações contábeis, com o Decreto-Lei 24.239/47
- Introdução da expressão “Correção Monetária”, introduzida pela Lei 3470/58
- Em 22 de agosto de 1869 foi aprovada a Lei 1.083 que aliada ao Decreto 2.679 de 03 de novembro de 1860, que ratifica os

procedimentos estabelecidos pela Lei 2627/40, mas também estabelece padrões para a publicação dos balanços.

RICARDINO, (1998) apresenta uma cronologia para o ensino da contabilidade no Brasil, dizendo:

"algumas datas funcionam como verdadeiros divisores d'água. Os primeiros passos desse ensino foram dados no século passado e obedecem à seguinte cronologia :

- 1808 - Criação da Cadeira de Economia Política, mais tarde [1846] denominada "Aula de Comércio".*
- 1810 - Criação da Real Academia Mineira*
- 1856 - Criação do Instituto Comercial do Rio de Janeiro.*
- 1863 - Inclusão da disciplina "Escrituração Comercial" no programa do Instituto Comercial do Rio de Janeiro.*
- 1890 - Inclusão da disciplina "Direito Administrativo e Contabilidade" na Escola Politécnica do Rio de Janeiro.*
- 1902 - Fundação da Escola Prática de Comércio de São Paulo, cujo nome mudaria para Escola de Comércio Armando Alvares Penteado, em 1907.*
- 1931 - Reforma do ensino comercial e regulamentação da profissão de contador, com a publicação do Decreto 21.158.*
- 1945 - Elevação do ensino da contabilidade ao nível universitário, pelo Decreto Lei 7.988.*
- 1946 - Instalação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo.*

Até os anos 50, "a filosofia italiana foi a que predominou no ensino da Contabilidade no Brasil, quando começou o desenvolvimento industrial brasileiro, com a entrada de grandes empresas estrangeiras no Brasil e a modernização de nossos conhecimentos contábeis". (Franco, 1988: 44)".

2.6.4 A Contabilidade Brasileira Contemporânea

Após a década de 60, o ensino contábil gradativamente abandona a escola italiana e adota a escola americana. Segundo Franco: "Após muitas décadas de influência total da doutrina contábil italiana no ensino da Contabilidade, na literatura contábil e na profissão, começamos a sentir a influência das práticas contábeis norte-americanas por meio de grandes empresas que aqui se instalaram e, posteriormente, da própria literatura contábil". (FRANCO,1988:45).

Em 1964, a influência contábil americana se faz presente no meio universitário com a adoção, por iniciativa do Prof. José da Costa Boucinhas, do livro *Introductory Accounting*, de autoria de Finney & Miller. Iudícibus, apud Franco (1988:45) entende ser essa a causa maior da disseminação do pensamento contábil norte-americano no Brasil.

Diferente opinião possui o próprio Franco (1988:45), que entende que "deve ser dado maior destaque às grandes empresas nacionais e internacionais de auditoria, que imprimiram a seus clientes, ... , a adoção de boas e modernas normas contábeis, hoje com nítida influência internacional".

É importante deixar claro, no entanto, que infelizmente, o desenvolvimento do ensino contábil até os anos 70 foi muito lento. Segundo Toledo Filho (1980:36), em 1968, apenas oito faculdades no Estado de São Paulo ministram cursos de Ciências Contábeis.

SCHMIDT, (2000:209) considera que o segundo período da história da Contabilidade no Brasil tem seu início em 1964.

A mudança no método de ensino de Contabilidade para os padrões da Escola Americana, veio por meio dos trabalhos desenvolvidos por professores do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade de São Paulo (FEA-USP).

O período de 1964 a 1976 é classificado por Doupnik, *apud* Schmidt, (2000:209) como sendo a fase do desenvolvimento da escola de correção monetária. Esta é uma contribuição genuinamente brasileira.

Neste período, Leis e Decretos foram criados pelos diversos órgãos brasileiros, adequando a prática contábil nacional às exigências desta nova fase. De um modo geral estes instrumentos versaram sobre correção monetária, regulamentação do imposto de renda, princípios e normas da contabilidade geralmente aceitos, obrigação do registro dos auditores independentes, com destaque para a Lei 6.404/76, conhecida como a Lei das Sociedades por Ações.

Dentre os pensadores brasileiros contemporâneos destacam-se: Sérgio de Iudícibus, Stephen Charles Kanitz, Eliseu Martins, José Carlos Marion, Hilário Franco e Antonio Lopes de Sá.

2.6.5 A “Escola Brasileira” de Correção Monetária

A legislação brasileira, a exemplo de outros países, tem-se esforçado em considerar os efeitos das mudanças econômicas no valor do patrimônio das empresas, envolvendo inclusive interesses tributários.

A crônica inflação brasileira, que marcou a economia até o início da década de noventa, obrigou o desenvolvimento de uma metodologia de correção monetária, que pudesse devolver às demonstrações contábeis, sua capacidade informativa, perdida com os efeitos da inflação, que impossibilitavam a leitura e visão da situação real das organizações.

Em função desta necessidade, desenvolveu-se na década de oitenta, uma metodologia de correção das contas do balanço, que eliminava ao máximo, os efeitos inflacionários. Este mecanismo transformou-se em lei, passando as Sociedades Anônimas de Capital Aberto a terem que encerrar seus exercícios e publicar suas Demonstrações Financeiras através da chamada Contabilidade em Moeda Constante, também conhecida como “Correção Monetária Integral”.

A regulamentação do uso da Correção Monetária Integral foi estabelecida por Instruções que consubstanciaram os atos através dos quais a CVM – Comissão de Valores Mobiliários regulamentou, com abrangência da política definida pelo Conselho Monetário Nacional, as matérias expressamente previstas pelas Leis 6.385/76 e 6.404/76.

QUADRO DA EVOLUÇÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA INTEGRAL

Instrução	Histórico
064 de 19/05/1987	Dispõe sobre os procedimentos para a elaboração e publicação de Demonstrações Contábeis Complementares, em moeda de capacidade aquisitiva constante, para pleno atendimento ao Princípio do Denominador Comum Monetário.
097 de 27/04/1989	Altera dispositivos da Instrução CVM 64/87
101 de 17/07/1989	Altera dispositivos da Instrução CVM 64/87 e revoga a Instrução 97/89
108 de 04/12/1989	Altera dispositivos da Instrução CVM 101/87 e revoga a Instrução 97/89.
138 de 16/01/1991	Dispõe sobre os procedimentos para a elaboração e publicação de Demonstrações Contábeis Complementares, em moeda de capacidade aquisitiva constante, para pleno atendimento ao Princípio do Denominador Comum Monetário.
146 de 13/06/1991	Altera dispositivos da Instrução CVM 64/87, revoga a Instrução CVM 108/89 e estabelece o INPC como indexador.
191 de 15/7/1992	Altera e consolida as Instruções CVM nº64/87, nº138/91 e nº146/91, instituiu a Unidade monetária Contábil, dispõe sobre os procedimentos para elaboração e Divulgação das Demonstrações Contábeis em moeda de capacidade aquisitiva constante, para o pleno atendimento aos Princípios Fundamentais da Contabilidade, e de outras providencias.

Fonte: <http://www.cvm.gov.br>

Alguns fatores que podem contribuir para que um país venha a introduzir no seu ordenamento jurídico a correção monetária: a desvalorização acelerada da moeda, dificuldade para a obtenção de empréstimos públicos, especialmente os de longo prazo, necessidade de alongamento de prazo para pagamento da dívida pública mobiliária.

Objetivando alongar o prazo de pagamento da dívida pública mobiliária e ao mesmo tempo garantir aos investidores indexação dos valores por eles emprestados, foi autorizado ao Poder Executivo federal (Lei 4.357, de 16 de julho de 1964) emitir Obrigações do Tesouro Nacional até o limite de títulos em circulação de setenta bilhões de cruzeiros, observando, entre outras condições, vencimento entre 3 e 20 anos e juros mínimos de 6% ao ano, calculados sobre o valor nominal atualizado, periodicamente, em função das variações do poder aquisitivo da moeda nacional. (art. 1º, § 1º).

Nascia, assim, a correção monetária no Brasil.

Mas, para que não ficassem desequilibrados os dois lados da balança, num dos pratos as dívidas da União e no outro seus créditos tributários, revelou-se conveniente estender a correção monetária aos tributos pagos após vencidos os prazos fixados por lei.

A correção monetária só alcançou, inicialmente, a dívida pública mobiliária (Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional). Quanto a tributos, passou a ser:

- a. Obrigatória sua incidência sobre o valor original dos bens do ativo imobilizado das pessoas jurídicas;
- b. Permitida sobre o custo de aquisição de imóvel, na venda por pessoa física (Lei nº 4.357, de 1964, art. 3º) ; e
- c. Obrigatória sobre débitos fiscais decorrentes de não recolhimento na data de vencimento, inclusive contribuições previdenciárias, adicionais ou penalidades, que não fossem efetivamente

liquidados no trimestre civil em que deveriam ter sido pagos (Lei nº 4.357, de 1964, art. 7º e 8º).

A seguir, apresenta-se um breve histórico sobre a correção monetária segundo SANTOS e NOSSA, em artigo publicado na Revista do CRC-SP ano I nº 1:

QUADRO DA HISTÓRIA DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Anterior a 1964	Até 1964, "as Leis nºs 2.862 e 3.470, de 04/9/1956 e 28/11/1958, respectivamente, facultavam às empresas elevar seus capitais, mediante o que se convencionou chamar de reavaliação do ativo imobilizado".
1964	A Lei nº 4.357, de 16/07/1964 introduzia, de forma compulsória, a correção monetária do então denominado ativo imobilizado.
1968	Mediante o Decreto lei nº 401, de 31 de dezembro, foi autorizada a constituição de Reserva para a Manutenção de Capital de Giro, que era uma forma de complementar a atualização de valores das demonstrações contábeis não incluídas no grupo dos imobilizados.
1976	A Lei nº 6.404, de 15/12/1976 (Lei da Sociedades por Ações), estabeleceu o reconhecimento dos efeitos da mudança no poder aquisitivo da moeda nacional, nas contas do Ativo Permanente e do Patrimônio Líquido. A partir desta lei, a contrapartida de correção monetária passou a ser registrada no resultado do exercício.
1977	O Decreto lei nº 1.598, de 26/12/1977 adaptou os ajustes de correção monetária na legislação fiscal aos moldes da Lei das Sociedades Anônimas.
1980	Foi decretado um expurgo de 50% no índice oficial da inflação (ORTN – Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional)

1989	A Lei nº 7.730/89 revogou a correção monetária. A Lei nº 7.738 de 09 de março em seu art. 27, reintroduziu a correção monetária das demonstrações contábeis. A Lei nº 7.799 de 10 de julho, regulamentou a correção monetária do ponto de vista fiscal.
1991	<p>A Lei nº 8.200, de 28 de junho dispôs sobre a correção monetária para efeitos societários e fiscais. Essa lei estabeleceu alguns pontos básicos:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) obrigatoriedade de registro de Correção Monetária Complementar, reconhecendo a defasagem, em 1990, entre o Índice de Preços ao Consumidor – IPC e a avaliação do BTN Fiscal, reconhecendo seus efeitos fiscais a partir de 1993; b) escolheu a variação mensal do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC para correção monetária nas Demonstrações Financeiras; c) facultou o registro de Correção Monetária Especial (sem efeito fiscais) de bens do Ativo Permanente subavaliados no período de 1986 a 1989. <p>O Decreto nº 332, de 04/11 regulamentou as Leis nºs 8.200/91 e 7.799/89, passando a constituir o núcleo básico de aplicação da correção monetária do Brasil.</p>
1995	A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro, em seus artigos 4º e 5º, revogou a correção monetária das Demonstrações Contábeis e vetou a utilização de qualquer sistema de correção monetária, inclusive para fins societários, a partir de 01/01/1996.

Fonte: Resumo com base na obra de SANTOS e NOSSA, em artigo publicado na Revista do CRC-SP ano I nº 1:

2.7 Considerações sobre a Evolução da Contabilidade

Percebe-se que o desenvolvimento da Ciência Contábil é antigo e, na medida em que as economias se transformam e se globalizam, são necessários controles e informações cada vez mais eficientes, associados obviamente, aos quesitos jurídicos, administrativos e também ambientais e sociais, exigindo constante evolução desta Ciência e principalmente de seu profissional.

O homem sempre demonstrou a necessidade de controle da riqueza. O homem primitivo, ao inventariar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, posteriormente com o comércio de especiarias e a revolução industrial lançaram seus desafios para a Ciência Contábil: atender suas necessidades de acompanhar a evolução do Patrimônio.

O desenvolvimento econômico e o surgimento de instabilidades, como o crack da Bolsa de Valores nos Estados Unidos e, mais recentemente, o processo inflacionário no Brasil, trouxeram novos desafios: atender à necessidade de informações e confiabilidade nos resultados apresentados pelas empresas.

Em função da Globalização econômica, e para o futuro imediato, o atual desafio é permitir que a Contabilidade participe do processo decisório das empresas, com o desempenho eficaz de seus profissionais.

Assim, verifica-se que o grau de avanço da Contabilidade está diretamente associado ao grau de progresso econômico, social e político de cada sociedade, visando sempre o controle do Patrimônio da entidade, seja ela pessoa física ou jurídica.

3. O CENÁRIO MUNDIAL

Este capítulo tem como objetivo ambientação da proposta deste trabalho, mostrando um panorama da situação econômico-financeira e comercial em que o mundo está inserido atualmente, assim como evidenciar os reflexos dos avanços tecnológicos, forçando uma mudança e adequação profissional em todos os níveis inclusive na Contabilidade.

O processo de globalização afetou as empresas, com as mudanças introduzidas na economia internacional, independente de seu porte ou área de atuação, especialmente no âmbito da competitividade.

A evolução econômica e tecnológica mundial tem obrigado as empresas a manterem-se em constante processo de aprimoramento e racionalização de suas atividades.

3.1 A Nova Economia

O momento pelo qual passa a economia mundial é de desaceleração, com aspectos recessivos emanados das economias americana e japonesa, assim como de alguns países membros da comunidade européia.

Este cenário afeta todas as demais economias, em especial as emergentes.

No Brasil: "O novo presidente tem que superar as condições do discurso de seu partido e mostrar que o Brasil tem rumo". A afirmação é do

editor chefe da Revista Suma Econômica Sr. Cyr de Alvarenga Feital em Novembro/2002.

No caso brasileiro, têm-se as discussões sobre a sucessão presidencial, assim como os fatores econômicos. Um deles é a dependência da poupança externa, agravada em razão da situação econômica da Argentina. Esta dependência se acelera quando verifica-se a necessidade de financiamento para o significativo déficit em transações correntes existente atualmente no Brasil, num momento de redução do envio de recursos externos em razão das incertezas quanto ao retorno dos investimentos direcionados ao país.

A simples desvalorização cambial não é o suficiente para atenuar a crise que apresenta altas taxas de juros, inibindo o investimento interno e dificultando as exportações, ao mesmo tempo em que, se houver uma redução na taxa de juros, o capital estrangeiro de que tanto depende o Brasil, acaba saindo na busca de outras oportunidades de investimento.

Há, portanto, uma demanda por reformas estruturais para que o país possa se livrar desta dependência. Porém, tudo indica que estas ficarão para outro momento.

Com estes problemas, o risco do país (medido pelas empresas especializadas) sobe e todo um ciclo se cria, com mais desvalorização da moeda interna, com reflexos na economia representados pela pressão inflacionária, queda de poder aquisitivo, aumento da taxa de desemprego, aumento dos problemas sociais, insegurança, diminuição do consumo, gerando crise.

Em matéria de capa do Caderno de Economia do Jornal "O Estado de São Paulo, publicado em 15 de novembro de 2002, há uma afirmação otimista de Lorenzo Perez, diretor assistente do Departamento Ocidental do FMI – Fundo Monetário Internacional, onde ele afirma: "O FMI considera boa a política de governo , ela poderá levar a inflação a patamares menos elevados".

Neste cenário econômico, político e social temos o profissional contábil imerso em todos estes problemas, desafiando suas competências e habilidades para o novo rumo das empresas nesse quadro.

A Contabilidade para operações estrangeiras é complexa e desafiante, especialmente na consolidação das Demonstrações Contábeis, em função da adoção de normas e princípios contábeis diferentes, dependendo dos países de origem das demonstrações a serem consolidadas.

Em 1988, os Estados Unidos e o Canadá fecharam acordo de comércio praticamente irrestrito entre eles e essa zona de mercado livre foi estendida para incluir o México no final de 1992, quando o North American Free Agreement (NAFTA) foi assinado pelos presidentes dos Estados Unidos, do México e pelo Primeiro Ministro do Canadá.

A Comunidade Econômica Européia (CEE) existe desde 1959. A CEE é uma força econômica global significativa. Devido a uma série de importantes medidas econômicas, monetárias, financeiras e legais estabelecidas pelos países membros, inicia-se um comércio livre entre eles, com o fim das barreiras tarifárias e a unificação da moeda. Essa transformação chamou-se de Mercado Comum Europeu.

No mesmo segmento de constituição de blocos comerciais uma outra união, com o objetivo de fazer do Hemisfério Ocidental uma única área de livre comércio iniciou-se, com a Cúpula das Américas, realizada em Miami no mês de dezembro de 1994. Os Chefes de Estado e de Governos de 34 democracias da região decidiram constituir a Área de Livre Comércio das Américas (ALCA).

O objetivo do grupo é efetuar reuniões para que, progressivamente, as barreiras ao comércio e ao investimento sejam eliminadas até o ano de 2005. As decisões constam da Declaração de Princípios e do Plano de ação aprovados na Cúpula de Miami.

Desde a Cúpula de Miami os Ministérios de Comércio do Hemisfério já se reuniram seis vezes para formular e executar o plano de ação da ALCA.

A primeira reunião ocorreu em julho de 1995 em Denver, EUA; a segunda em Cartagena, Colômbia; a terceira em maio de 1997 em Belo Horizonte, Brasil; a quarta em março de 1998 em São José, Costa Rica. Na reunião de São José, os Ministros recomendaram aos chefes de Estados e de Governos o lançamento das negociações, e estabeleceram a estrutura, princípios e objetivos gerais para guiar as negociações. Esta declaração serviu de base para o lançamento das negociações da ALCA em abril de 1998, na Segunda Cúpula das Américas, em Santiago, Chile. Os líderes concordaram que o processo de negociação da ALCA seria transparente e deveria levar em consideração as diferenças dos níveis de desenvolvimento e tamanho das economias participantes, a fim de facilitar a participação integral de todos os países membros.

A quinta reunião ministerial (a primeira desde o lançamento formal das negociações) foi realizada em Toronto, Canadá, em novembro de 1999. Nessa reunião, os Ministros instituíram os Grupos de Negociação com o objetivo de preparar uma minuta dos respectivos capítulos a ser apresentada na sexta reunião Ministerial em Buenos Aires, em abril de 2001. Foi solicitado, aos grupos responsáveis por acesso a mercados, que discutissem as modalidades e procedimentos para as negociações nas suas respectivas áreas. Os Ministros também aprovaram várias medidas de facilitação de negócios, favorecendo o intercâmbio comercial do hemisfério, particularmente na área de procedimentos alfandegários.

Ao final da Sexta Reunião Ministerial realizada em Buenos Aires e da Terceira Cúpula das Américas realizada na cidade de Quebec em abril de 2001, uma série de decisões importantes foi tomada com relação às negociações sobre a ALCA. Os Ministros receberam dos Grupos de Negociação a minuta da Alça e, em uma decisão sem precedentes, decidiram aumentar a transparência do processo recomendando aos Chefes de Estado e de Governo que tornassem pública a minuta do acordo da ALCA. Os Ministérios também destacaram a necessidade de se aumentar o diálogo com a sociedade civil, reiteraram também a importância da prestação de assistência técnica às economias menores para facilitar a participação na ALCA.

Os prazos foram fixados para a conclusão e implementação do Acordo da ALCA. As negociações serão concluídas, em janeiro de 2005, para a entrada em vigor o quanto antes, até no máximo dezembro de 2005.

A América do Sul também formou o seu bloco comercial, "O Mercosul" Mercado Comum do Sul que, no final de março de 2001, completou uma década de existência, em meio a sérias inquietações quanto ao seu futuro. Criado em março de 1991, em Assunção, o bloco econômico formado pelo Brasil, Argentina, Uruguai e Paraguai, que, hoje em dia, tem como associados o Chile e a Bolívia.

Neste contexto, há a expectativa de que o Brasil apresente, em um futuro próximo, um novo e importante instrumento para consolidar ainda mais o Mercosul: financiamentos do BNDES (Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social) para todos os países-membros. Recentemente, a instituição conseguiu a liberação de recursos do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) com o propósito de incentivar investimentos produtivos nas nações da região.

Hoje, em razão dos problemas econômicos enfrentados pelos seus membros, o Mercosul enfrenta um período de grandes dificuldades, colocando em risco sua existência. Pressões são sentidas no norte do continente, que está negociando rapidez na viabilização da ALCA. Isto está gerando ampla oposição da população dos países que formam o Mercosul. Esta situação está baseada na diferença do nível de desenvolvimento entre os Estados Unidos e o Canadá, em comparação aos países que compõem o Mercosul. Há ainda as questões relativas às reservas de mercado impostas por aqueles países.

3.2 O Avanço Tecnológico e o Sistema de Informação

A grande mudança desta era é com certeza, a mais surpreendente é o desafio que a tecnologia representa no tempo e espaço. Se há pouco mais de 100 anos uma pessoa poderia levar um mês se deslocando de Paris a Viena para assistir a um concerto, hoje, com o computador, pode-se estar em contato com qualquer parte do planeta em segundos.

Com a revolução tecnológica têm-se, bilhões de informações à disposição da sociedade transitando à velocidade da luz, por meio de fibras ópticas, satélites e cabos telefônicos. Para as empresas isto se traduz de várias formas: como o controle em tempo real⁵ e decisões quase em tempo real. Quase, porque ainda depende do homem, que nem sempre acompanha essa velocidade.

Mesmo adaptado à velocidade vertiginosa das mudanças desse início de século, o ser humano a princípio não responde com a mesma agilidade dos computadores, quando se trata de decisões complexas. Afinal, o contexto da decisão sempre exigirá algumas análises, dependendo da importância do assunto e dos riscos envolvidos.

⁵ Informação em tempo real: é a informação apresentada no momento da necessidade do usuário, com os dados ocorridos até o momento, ou seja, a informação completa.

3.2.1 Visão Histórica

Antes da Revolução Industrial o conceito de tecnologia era despido de caráter científico, pois resultava na invenção quase que sempre fortuita de mecanismos como a roda, moinhos d'água e de vento, teares e outras, ou no desenvolvimento de métodos de manipulação de fenômenos naturais, tais como agricultura, metalurgia e pecuária, utilizados para melhorar as condições de vida dos homens.

Afirma ABREU (1999:45) que:

"... com a Revolução industrial, houve uma ampliação do mercado consumidor, exigindo um constante processo de inovação que gerasse novos produtos para o mercado. Isso originou uma reação em cadeia, ou seja, feita uma descoberta, surgia imediatamente outra, decorrente da primeira. A partir desse momento, houve a necessidade constante de aperfeiçoamento dos métodos e técnicas, utilizados nos processos produtivos que propiciassem o avanço tecnológico".

Após a segunda metade do século XX, um novo cenário é vislumbrado com o advento da informática, quando a tecnologia passou também a ser utilizada para aumentar a capacidade mental dos recursos humanos envolvidos nas diversas atividades da empresa.

Considerando-se a Revolução Industrial como marco fundamental para o avanço tecnológico, pode-se concluir que os conceitos de Ciências e Tecnologia evoluíram a partir da segunda metade do século XX, passando a ser compreendidos após uma interação entre as diversas áreas do conhecimento, traduzindo-se em benefícios ao processo de inovação.

3.2.2 Conceito de Tecnologia

Ainda segundo ABREU (1999:45):

"... existe uma distinção entre Técnica e Tecnologia, dizendo que Técnica está diretamente relacionada ao conhecimento, enquanto Tecnologia contempla, não somente o processo de produção, mas também a aquisição de material, capital e mão-de-obra, englobando toda a atividade: compra, transformação e comercialização de produtos e/ou serviços".

ERNEST & O'CONNOR, apud ABREU (1999:46) adicionam ao conceito de Tecnologia o conhecimento individual, bem como aquele que é construído no grupo por intermédio da troca de experiências e informações, considerando também a estrutura organizacional e os padrões do comportamento humano.

O conceito de Tecnologia está relacionado a um conjunto organizacional de todos os conhecimentos, científicos ou empíricos, utilizados na produção e comercialização de produtos e/ou serviços, podendo esse conhecimento advir de várias fontes, descobertas científicas, livros, manuais, entre outras, conforme afirma, KRUGLIANSKAS (1996) apud ABREU (1999:46).

GOODMANN & SPROULL (1990) apud ABREU (1999:47), dizem que Tecnologia é a combinação dos processos físico e intelectual, por meio da qual um material é transformado em produto final usado por outra organização ou por um subsistema dentro da mesma organização que o produziu.

A Tecnologia pode, ainda, ser considerada como um conjunto ou um sistema de ferramentas, por meio dos quais as pessoas transformam parte do

seu ambiente, derivado do conhecimento humano, para ser usado para propósitos humanos TORNATZKY & FLEISCHER, (1990) apud ABREU (1999:48)

A tecnologia desempenha papel importante para a Contabilidade. O desenvolvimento de sistemas de escrita fiscal, departamento pessoal, contabilidade, totalmente integrados, que permitem a importação de dados dos sistemas operacionais das organizações para o sistema contábil, tem possibilitado ao profissional contábil uma maior disponibilidade de tempo, para analisar as informações geradas, e orientar os administradores na tomada de decisão.

3.2.3 A Tecnologia Aplicada à Contabilidade

O avanço tecnológico e o crescimento da informação, sem limite, vêm apresentando desafios para a Ciência Contábil que, inevitavelmente, levarão a um redirecionamento no papel desempenhado pelos profissionais ligados a essa área.

Contadores são tomados de surpresa ao constatarem suas limitações no desempenho de seu papel, sendo o profissional contábil percebido como carente de competências que ultrapassem seu domínio profissional, ou seja, os aspectos quantitativos da informação.

Tem-se, assim, a emergência de um reposicionamento das práticas e comportamentos tradicionais dos profissionais de Contabilidade.

No atual ambiente internacional, caracterizado pela globalização da economia e da concorrência, além da evolução galopante das tecnologias e do crescimento das complexidades e incertezas dos negócios, as empresas deverão ser capazes de reagir rapidamente aos eventos, sempre baseadas nas informações geradas pela Contabilidade.

Assim, a questão fundamental nessa nova ambientação empresarial é saber como direcionar as competências dos profissionais contábeis para as necessidades empresariais.

A Contabilidade tem papel de destaque nesse quadro, uma vez que transformar os fatos patrimoniais em informações, é a sua principal função. Porém, o Contador não pode ficar limitado ao desempenho da função de informante. Deve, pelo contrário, estar preparado para a participação na tomada de decisões, visando identificar e corrigir as dificuldades e adversidades que surgem ao longo do caminho, com ações pró-ativas, baseadas nas informações geradas pela Contabilidade.

Assim, é preciso encarar como missão da Contabilidade, responder às expectativas das empresas que desejam fazer da informação um ato de gestão estratégica.

Neste século, dentro do contexto da "era da informação" serão introduzidas ferramentas modernas pelo avanço tecnológico, onde o fator "domínio da informação" representará uma grande vantagem competitiva.

Diante desse quadro, o profissional contábil necessita adquirir novas qualificações e capacitações gerenciais, para que suplante os desafios que se

sucedem, esforçando-se para alcançar uma evolução profissional técnica e comportamental.

Segundo COSENZA, em artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade (2000:44), "em se tomando como parâmetro o modelo GEO de Leland Russel, as três grandes variáveis que forçarão a uma revisão dos conceitos contábeis, promovendo mudanças, serão a Globalização, o Empowerment e a Orquestração das tecnologias, definidas abaixo:

Globalização - Com a crescente e acelerada internacionalização dos negócios, os Contadores deverão estar preparados para competir num mercado "dito" global, onde, além dos impactos econômicos decorrentes, os hábitos, as atitudes, os valores, as emoções e os comportamentos também têm sofrido mudanças. Estes fatos têm forçado a necessidade de uma visão global, concomitantemente à de uma ação local.

Empowerment⁶ - Atrelado ao movimento de mudança no ambiente econômico, que exige sempre mais agilidade e flexibilidade, as relações de poder são modificadas, estabelecendo a descentralização e a distribuição do poder dentro das companhias. Com isso, os Contadores serão forçados a assumir maior autoridade e a compartilhar responsabilidades na gestão do empreendimento.

Orquestração - Em fe do processo de mudanças tecnológicas, cada vez mais acentuado, observa-se que os empreendimentos ou mesmo os aplicativos

⁶ Empowerment: Dar (a alguém) autoridade oficial ou legal ou a liberdade de fazer algo. CAMBRIDGE International Dictionary of English

tornam-se obsoletos da noite para o dia, fatos esses que vêm impactando profundamente o modo de vida moderno. Logo, os Contadores necessitarão abandonar velhos hábitos e sua postura tradicionalmente passiva, adotando procedimentos mais pró-ativos, de forma a assimilar e apreciar as novas tecnologias e melhorar sua capacidade pessoal de absorção de informações para a melhoria da sua própria competência".

O avanço tecnológico tem trazido novas formas de trabalho, e novas maneiras de desenvolver e realizar as operações e atividades dentro da organização. Assim, temos sistemas operacionais, sistema industrial, sistema comercial, sistema financeiro. Portanto, há sistemas simples para desenvolver trabalhos em áreas específicas e separadamente.

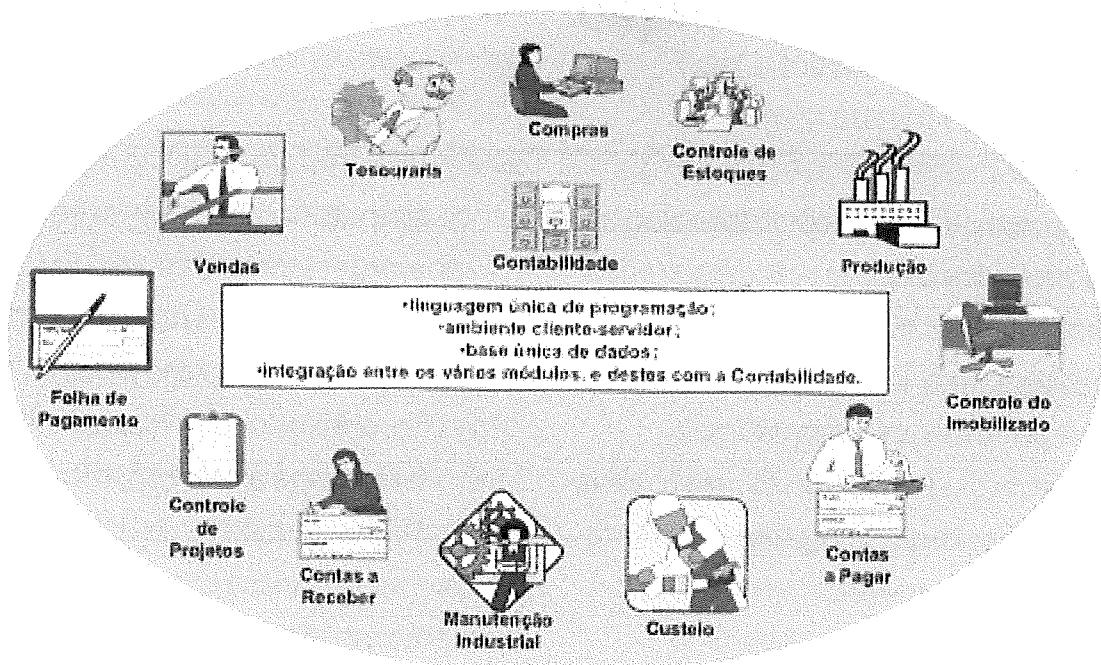
Há sistemas que contemplam todas as áreas de uma organização integrados à área contábil, que são chamados de "Sistema Integrado", que passa a ser mais uma das tarefas a ser desenvolvida com a ajuda e participação do profissional da área contábil.

O Sistema Integrado é voltado para atender às necessidades e objetivos das empresas que o adotam. Sua adoção e utilização representam uma evolução tanto para a empresa que o adota, como também na formação dos participantes que o implantam.

PELEIAS (2000:55): "*A implementação de um Sistema Integrado é um projeto que exige a participação dos profissionais com as mais variadas qualificações, em tempo integral, também a Contabilidade precisa fazer parte desta equipe multifuncional, em todas as etapas do trabalho.*"

A seguir apresenta-se um conceito de um Sistema Integrado pela representação gráfica, segundo PELEIAS, em artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade – Desafios e possibilidades para o Contabilista no ambiente dos Sistemas Integrados (2000:55):

Fonte: PELEIAS, Ivam Ricardo – Revista Brasileira de Contabilidade no artigo Desafios e possibilidades para o Contabilista no ambiente dos Sistemas Integrados (2000:55)



Ainda no mesmo artigo, PELEIAS apresenta alguns fatores que justificam a participação do profissional contábil no processo de implantação do Sistema Integrado, como segue:

- "a atividade contábil possui estreito relacionamento com todas as áreas nas quais ocorrem decisões que afetam o patrimônio e os

resultados da empresa, e o Contabilista é um profissional que precisa deter a visão integrada dos negócios e das atividades;

- Existem aspectos de natureza fiscal e tributária relativos às transações de compras e vendas, que precisam ser claramente identificados e tratados, para que a empresa não incorra em contingências fiscais ou fique exposta a sanções por parte dos órgãos fiscalizadores, nas esferas federal, estadual ou municipal;
- Os sistemas integrados permitem efetuar os registros contábeis e fiscais das transações que afetam o patrimônio e os resultados de uma empresa. Para tanto, é necessário considerar os requisitos para que estes registros sejam feitos de forma adequada, no momento em que as parametrizações estiverem sendo realizadas;
- É preciso considerar os aspectos de controle interno incorporados às ferramentas de informática e aqueles que precisam existir no ambiente externo ao sistema, para que as transações sejam realizadas com adequado grau de segurança e salvaguarda ao patrimônio da empresa;
- Por força das atividades, o Contabilista possui conhecimento sobre os negócios e atividades da empresa, e pode trazer contribuições significativas para o sucesso do projeto. Também é uma excelente ocasião para se conhecer melhor a "intimidade" dos negócios, permitindo novas contribuições e o aumento da qualificação profissional do Contabilista."

Assim, pode-se comprovar a importância do profissional contábil não só como participante do projeto de implantação do sistema integrado, mas como o profissional que irá testar e avaliar a parametrização, migração e integração do sistema implantado, por meio de simulações, conciliações e avaliações dos registros operacionais efetuados, para a constatação do sucesso da implantação do sistema integrado.

"O Contabilista está envolvido neste processo de mudança e deve se beneficiar desta nova situação, na medida em que precisa delimitar e ocupar seu espaço dentro das organizações." (PELEIAS, 2001:51)

Assim, enfatiza-se a necessidade que o profissional contábil tem de se adequar aos novos tempos, procurando sua ambientação nesse contexto.

3.2.4 O Ambiente Virtual e a Informação Contábil

A economia mundial passa hoje por um processo de mudança com a crescente virtualização de mercados, empresas surgem e produtos são comercializados virtualmente em função da tecnologia de informação.

A influência dessas mudanças está chegando à Contabilidade. Nas empresas de hoje, entretanto, o principal produto da Contabilidade ainda é a informação econômica-financeira, tradicionalmente somente a monetária.

No modelo atual de desenvolvimento de sistemas, os sistemas de informações contábeis são concebidos de forma *outbound*, isto é, a

Contabilidade estuda e define quais são os modelos de dados monetários, quantitativos e internos que os clientes (usuários) irão receber.

No novo modelo de desenvolvimento, a concepção do sistema na forma *inbound*, isto é, determinada pelos clientes internos e inclui, além dos dados monetários, uma quantidade cada vez maior de informações não monetárias, não quantitativas e externas à empresa, surgindo então a chamada Contabilidade Estratégica.

Em razão da intensa mudança, são encontradas fortes tendências de busca de competitividade em um mercado cada vez mais globalizado e na influência das novas tecnologias, cujo potencial transformador provoca o aparecimento de novos paradigmas.

Um impacto imediato que a virtualidade traz é que os ativos também podem virtualizarem-se, o que embute o problema de que os atuais sistemas contábeis e financeiros não estão aparelhados para lidar com isto. Os paradigmas terão que se ajustar a essa mudança.

Assim, tem-se mais um desafio para os profissionais contábeis, pois esta virtualização traz benefícios para o mundo empresarial, porém traz também o desafio de criação, adequação ou mesmo ajuste do atual sistema contábil para efetivar a razão de ser neste ambiente.

É indiscutível a disseminação de informações por meio do acesso à maior fonte de informações de todos os tempos: a internet.

A internet era muito mais dedicada a certa integração entre vários centros de pesquisas (voltada à academia). Nos dias atuais, em que se pode

verificar acessibilidade plena a quem se interessar, nota-se uma seqüência de mutações e aperfeiçoamentos de maneira a garantir o atendimento à demanda, por informações e facilidades, dos usuários.

Muitos pesquisadores de diversas áreas do conhecimento humano, atualmente, têm dedicado boa parte de seu tempo ao acesso à Rede para acompanhamento da evolução tecnológica no âmbito do assunto com o qual lidam em seu dia a dia.

Assim, verifica-se o forte relacionamento existente entre a Contabilidade e a Informática. Essas ciências têm muito mais em comum do que se pode imaginar num primeiro instante.

É sabido que a Contabilidade é sustentada por três grandes teorias: Teoria da Mensuração, Teoria da Informação e Teoria da Decisão. Essa estrutura lhe garante condições necessárias para que possa atingir seu objetivo que segundo IUDÍCIBUS, resume-se “*no fornecimento de informações para os vários usuários, de forma que proporcione decisão racional*”. (IUDÍCIBUS, 1987:21).

“Mensuração é a atribuição de valores objetivos e eventos, de acordo com algumas regras, especificando a propriedade de ser mensurada, a escala a ser usada e a dimensão da unidade medida” (CHAMBERS apud PELEIAS, 2002:111)

Segundo Peleias (2002:111) “ A mensuração contábil procura transformar elementos distintos em grandezas comparáveis entre si. Assim, caixa, duplicatas a receber, estoques, fornecedores e obrigações podem ser

homogeneamente agrupados, permitindo a representação uniforme do patrimônio e dos resultados da empresa.”

“A informação é o produto da análise dos dados existentes na empresa, devidamente registrados, classificados, organizados, relacionados e interpretados em um determinado contexto, para transmitir conhecimentos e permitir a tomada de decisão de forma otimizada. A informação representa a consolidação de poder na empresa, desde o momento de posse de dados básicos que são transformados em informação, até a possibilidade de otimizar conhecimentos técnicos, domínios de políticas e possibilidade ...” (OLIVIEIRA, 1999:38)

“O estudo do processo decisório ocorre na área do conhecimento denominada de teoria da decisão, cuja finalidade é auxiliar os gestores na seleção de alternativas pelo uso de estruturas formais e organizadas. Essa teoria se utiliza de outras áreas do conhecimento para criar estruturas que possibilitem aos tomadores de decisão compreender melhor situações complexas, compostas de várias possibilidades de ação e consequências. Do ponto de vista metodológico, a teoria da decisão é parcialmente descritiva, pois procura explicar como as decisões têm sido tomadas. Além disso, tem forte apelo normativo, pois procura esclarecer como as decisões deveriam ser tomadas, o que pressupõe a necessidade de estabelecer parâmetros para as melhores decisões.” (PELEIAS, 2002:64)

Tomando-se como base o objetivo descrito, nota-se quão vital à Contabilidade se torna a concepção de informações adequadas, bem como o respectivo transporte dessas até o destino ideal e em tempo oportuno.

A Contabilidade e a Informática estão intimamente relacionadas por um motivo muito relevante: possuem sustentação em bases semelhantes. Enquanto a Contabilidade é mais abrangente, sustentada por três teorias (acima especificadas), a Informática acaba aprofundando sua pesquisa em duas delas: Teoria da Mensuração e Teoria da Informação.

Portanto, a Informática é capaz de disponibilizar um conjunto de tecnologias para atender vários usuários, entre eles a Contabilidade.

Como pode ser observado, ao longo da reflexão descrita, é extremamente íntima a relação existente entre a Contabilidade e a Informática. E, assim sendo, não se pode deixar de analisar a interação entre a Contabilidade e a porção mais crescente e visível das tecnologias de Informática disponibilizadas atualmente no mercado pelo Avanço Tecnológico.

Há profissionais contábeis que executam os registros contábeis sem a disponibilização dos documentos que deram origem aos mesmos, executando-os, por meio do acesso ao banco de dados do sistema operacional da empresa, utilizando recursos disponíveis na Internet.

Os sistemas tipo cliente-servidor hoje são bastante empregados nas empresas e ou nos escritórios de contabilidade, o que permite também que as tarefas executadas pelo contador possam acontecer também de forma off-site.

Destaca-se dois dos principais sistemas de integração, que são: O ASP - Active Server Pages e o PHP - Hypertext Preprocessor.

A Tecnologia baseada em ASP tem em sua forma natural e ou mais simplificada acesso com os bancos de dados da Microsoft, com custo próprio e

indireto para outros que são exigidos para sua operacionalização. Esta permite a conectividade com outros bancos de dados com a utilização de conversores.

A tecnologia PHP por sua vez é gráts bem como a maioria dos produtos necessários para sua operacionalização bem como maior velocidade de processamento e conectividade com outros bancos de dados do mercado em grande parte dispensando o uso de conversores.

Para uma ilustração do papel desempenhado por estes sistemas de integração, faz-se uma comparação entre algumas funções tradicionais e os sistemas hoje aplicados podendo considerar a tabela abaixo como tendo à sua esquerda as funções em um escritório ou empresa onde os sistemas contábeis não estão informatizados e estruturados em uma arquitetura cliente-servidor e tendo em sua direita sua respectiva função no ambiente computacional na dada arquitetura.

Tradicional	Ambiente Computacional
Escritório de Contabilidade e sua infra-estrutura	Web Server e seus programas operacionais.
Balcão de recebimento de formulários e registros de atividades	Infra-estrutura de comunicação de software e hardware
Contador - É aquele que apresenta os padrões para recebimento dos dados ou informações ou solicitações sem descrever à outros sua rotina de trabalho, contudo gera sua consistência e ordena ao arquivista responsável que à armazene no arquivo de aço ou disponibilize-as ao solicitante. Eventualmente faz ele mesmo	PHP, ASP - São scripts ou páginas de interface dinâmicas apresentadas ao operador de um terminal solicitante, sem que este tenha a possibilidade de abrir seu código de programação. Recebe as solicitações, as processa de forma à disponibilizar os resultados ou gravar as informações em um banco de dados pelo

o arquivamento ou atende a solicitação.	driver ou diretamente à base.
Arquivista - Nesta versão cada arquivista trabalha com um tipo de arquivo de aço, desconhecendo ou não possuindo acesso a estrutura ou métodos de arquivamento interno de outros modelos.	Driver - Este tipo de driver pode ser comparado à um tradutor, permitindo que os scripts ou linguagens de programação accessem os bancos de dados.
Arquivos de Aço - Nesta versão os arquivos de aço possuem diferentes facilidades de acesso, capacidade para expansão ou arquivistas treinados para suas facilidades.	Banco de Dados - Estes armazenam os dados com as mesmas características descritas para os arquivos de aço.

FONTE: Quadro comparativo entre uma unidade de trabalho tradicional sem informática e uma unidade com adoção da informática - www.informatit.com/content/

A velocidade de processamento das informações é um facilitador para o usuário, agilizando-as e possibilitando uma tomada de decisão com dados em tempo real.

4. A CONTABILIDADE E A PROFISSÃO CONTÁBIL

A Contabilidade deverá estar preparada para proporcionar a satisfação das necessidades presentes e futuras de todos os usuários que têm interesse na informação contábil. A Contabilidade, como provedora destas informações, tem papel fundamental na tomada de decisões, gerando não apenas os relatórios de resultado das operações realizadas, como também elaborando projeções e ensaios para situações hipotéticas e futuras.

4.1 Ambientação do Contexto Contábil

Desde o final da segunda fase da Revolução Industrial, correntes doutrinárias da Contabilidade vêm debatendo a questão sistemático-conceitual entre capital, resultado e valor. Inúmeros métodos foram estudados e diversos paradigmas foram quebrados na tentativa de resolver tais problemas.

A partir da década de 80, uma nova discussão surgiu em torno do objetivo contábil, sua relativização em razão de fatores culturais. Inúmeras outras tentativas de redefinição do objetivo contábil, que além de social, é também cultural, têm sido realizadas desde então. Surge também, por fortes pressões político-comerciais, a tentativa de padronizar a Contabilidade em nível internacional.

É possível que o movimento culturalista dentro da Contabilidade tenha fortalecido, em detrimento da rápida tendência de padronização contábil.

No final da década de 90, acirra-se também a discussão sobre a Contabilidade Ambiental.

Segundo NEPOMUCENO (2000:57) "Os anos 90 podem ser denominados de - a década da crise conceitual - na Contabilidade, movida, basicamente, por dois fatores: de um lado, conflitos paradigmáticos entre normas, valor e cultura, fenômeno socioeconômico e tecnologia; e, de outro lado, a tentativa de normatizar – prescrever padrões – à Contabilidade no mundo todo, (especialmente nos países em desenvolvimento) por meio de organismos internacionais influentes".

O aspecto da harmonização das práticas contábeis é importante e deve fazer parte integrante da atividade do profissional da área contábil. A interação e conhecimento das mudanças propostas às normas, faz parte do dia a dia do Contador, pois elas afetam diretamente o seu desempenho técnico e a elaboração das ferramentas necessárias à gestão.

4.2 A Contabilidade e suas Complexibilidades

Em razão do acentuado processo de globalização presente no mundo inteiro, surgiram necessidades de interação entre normas e legislações comerciais, de importação e exportação, de modo a visualizar o intercâmbio dos bens e serviços das diversas economias nacionais.

Um fator de grande dificuldade para um maior progresso é a falta de padronização nas informações geradas pela Contabilidade, no mundo todo,

pois as normas e princípios contábeis são diferentes em muitas partes, dificultando a leitura e entendimento das demonstrações pelos investidores.

Nos itens a seguir apresenta-se alguns dos trabalhos que vêm sendo desenvolvidos por diversos órgãos, para efetivar o processo de harmonização das normas e princípios contábeis.

4.2.1 A Contabilidade no Contexto Internacional

Entende-se por “Práticas Contábeis” um conjunto de princípios contábeis, normas, detalhamento e procedimentos padrões.

As normas e princípios não são uniformes entre os países. Há diferenças não somente nos princípios mas também muitas variações nas aplicações diárias dos mesmos.

A organização que deu início aos trabalhos para a padronização internacional é a *International Accounting Standards Committee* (IASC).

O IASC foi fundado em 1973 pela liderança contábil dos seguintes países: Alemanha, Austrália, Canadá, Estados Unidos, França, Holanda, Japão, México, Reino Unido e Irlanda. Atualmente estão associados ao IASC mais de 70 países.

Os seus objetivos são: formular e publicar padrões para serem seguidos na preparação dos relatórios financeiros, promover o aceite mundial destes padrões, e trabalhar para a melhoria da contabilidade internacional.

Em março de 2001 o *International Accounting Standards Board* (IASB), assume o papel do IASC.

A Atual estrutura e organização do IASB ocorreu por resultado de uma revisão de estratégia levada a efeito pelo seu antecessor, o IASC. Em 1999 foi apresentado o relatório final elaborado pelo grupo de trabalho do IASC, onde foi recomendada a reorganização do mesmo.

A sugestão de reorganização do IASC foi apresentada e aprovada, em dezembro de 1999. Este processo aconteceu de janeiro de 2000 a março de 2001, quando o IASB assume o seu papel.

Para viabilizar o processo de integração é necessário definir mudanças nos estilos tradicionais de cada país em termos de ação educativa, comercial, administrativa e tecnológica, a fim de responder às demandas de um novo modelo de atuação, baseado nos altos níveis de competitividade externa.

4.2.2 A Contabilidade no Mercosul

O processo de padronização das normas contábeis é uma necessidade, porém a sua viabilidade não é tão simples. Em razão do acentuado processo de globalização que a América Latina atravessa, surgiu a necessidade de integração entre as normas e legislações comerciais, de importação e exportação, de modo a viabilizar o intercâmbio de bens e serviços das diversas economias nacionais.

Ainda assim, muitas dificuldades aparecem, em especial aquelas relacionadas ao Mercosul. Os problemas que envolvem os acordos de importações e exportações desses países, aliados aos aspectos das instabilidades econômicas e políticas regionais, acabaram por suscitar dúvidas sobre a real viabilidade dessa integração.

Uma das turbulências consiste no lento processo de harmonização entre as normas de divulgação dos relatórios financeiros dos países membros do Mercosul, cada qual situado num estágio distinto de desenvolvimento normativo. Determinadas práticas e procedimentos são exigidos em alguns países, sendo flexíveis ou facultativos em outros, o que tem dificultado aos analistas externos a comparação e avaliação de desempenho de companhias com filiais em países da região.

O Mercosul é mais que a simples compra e venda de produtos. O Tratado de Assunção prevê o livre trânsito das pessoas, as coordenações de políticas macroeconômicas e das políticas setoriais de comércio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetária, alfandegária, de transporte, tecnologia, educação e de comunicações. Prevê também o intercâmbio cultural e a harmonização das legislações.

Sendo assim, as empresas necessitam de novo modelo administrativo para suprir as exigências de mercado, assim como, a adequação do sistema de informação que exerce papel predominante na estrutura organizacional das empresas. Evidentemente, nesse contexto se inserem as questões vinculadas ao exercício da profissão contábil, bem como a harmonização das normas e práticas contábeis no âmbito dos países do Mercosul.

Nesse sentido, órgãos internacionais, como ONU – Organização das Nações Unidas, OMC – Organização Mundial do Comércio, IOSCO – International Organization of Securities Commissions (Organização Internacional das Comissões de Valores), IFAC – International Federation of Accountants (Federação Internacional de Contadores), IASC – International Accounting Standards Committee (Comitê Internacional de Normas de Contabilidade), AIC – Associação Interamericana de Contabilidade e outros, vêm por meio de trabalhos realizados por profissionais de vários países, trabalhando na harmonização das práticas contábeis em termos mundiais, consolidando assim a Contabilidade como linguagem universal dos negócios.

Conforme ROSA. (1999:22): “*Em novembro de 1993, os organismos profissionais representantes da AIC – Associação Interamericana de Contabilidade - dos países que integram o Mercosul, reunidos em Punta del Este, no Uruguai, constituíram um grupo de trabalho denominado Gimcea – Grupo de Integração do Mercosul em Contabilidade, Economia e Administração, o qual se dispôs a organizar um plano de trabalho que abrange as seguintes questões:*

- a) *livre exercício da profissão contábil no Mercosul;*
- b) *estudo dos principais aspectos da formação e habilitação profissional;*
- c) *possíveis alternativas para a harmonização de normas contábeis e de auditoria.*

No entanto, a formação acadêmica é um dos obstáculos encontrados. O Brasil e a Argentina possuem normas legais que regulam a profissão do

Contador, estabelecendo obrigatoriedade de matrícula nos Conselhos Profissionais, que possuem poder de controle, vigilância e de emissão de normas a serem observadas por seus matriculados. O Paraguai e o Uruguai, porém, têm como organização profissional apenas colégios voluntários, que não possuem dispositivos legais para regular o exercício profissional.

4.2.3 A Contabilidade no Brasil

As normas de divulgação mais importantes no Brasil são emitidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), em concordância à legislação societária. Os dispositivos normativos são estabelecidos por órgãos públicos e pelo Estado. A despeito dos esforços da CVM para democratizar os dispositivos normativos, predominam aqueles emitidos por órgãos do Estado.

Nas transformações que vêm acontecendo, alguns avanços foram notados, entre eles destaca-se o anteprojeto da nova legislação societária, que introduz um conjunto de mudanças às práticas atuais, visando a adequação das normas e práticas contábeis dentro dos padrões estabelecidos pelo IASC.

O Brasil tem participado dos trabalhos que estão sendo mundialmente desenvolvidos com objetivo de criar uma linguagem universal para os balanços e demonstrações financeiras. Foi criado um movimento que está se espalhando pelo mundo, com a atuação do Fórum Internacional para o Desenvolvimento da Contabilidade. Na América Latina, o Brasil foi escolhido para liderar este processo, que está sendo desenvolvido pelo Conselho Federal

de Contabilidade e pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, que são representantes do Brasil na Federação Internacional de Contabilidade.

Segundo o ex-presidente do CFC - Conselho Federal de Contabilidade, o Sr. José Serafim Abrantes “o ambiente internacional está promovendo significativas mudanças tendentes à harmonização dos conceitos contábeis de auditoria e de governança corporativa, de forma a criar e a ampliar o desenvolvimento econômico sustentado. Por esta razão, o movimento está sendo chamado no Brasil de “Projeto Brasileiro de Harmonização Internacional de Normas Contábeis e de Auditoria”.

Internamente, diversos órgãos de classe, universidades e profissionais da área estão em constantes debates e análises, visando o desenvolvimento e a adequação da Contabilidade e do profissional da área, às exigências mundiais.

4.2.4 A Contabilidade e a Tomada de Decisão

Durante muito tempo, o profissional da Contabilidade, no Brasil, teve suas atividades e atenção, voltadas para atender o “fisco” (federal, estadual e municipal) e comportou-se como um mero funcionário do Estado, tendo como preocupação o registro dos fatos contábeis passados. Este comportamento fez com que o Contabilista deixasse para segundo plano a geração de informações adequadas para que o gestor entendesse sua empresa e pudesse tomar decisões com base nas informações geradas pela Contabilidade.

Esta é a "era da informação", isto é, as informações geradas em tempo real são a característica preponderante e indispensável para o sucesso. Em todas as áreas o profissional deve estar atento às constantes mudanças de cenário, cujas informações são fornecidas instantaneamente, visando alterar seu comportamento e sua forma de atuação, para conseguir o sucesso profissional almejado. O Contabilista não pode fugir desse contexto. Os conhecimentos precisam ser cada vez mais diversificados e na Contabilidade necessita-se de informações sólidas sobre Economia, Administração, Direito, Sistemas de Informações, etc. para desempenhar a atividade contábil, fornecer subsídios para a tomada de decisões e atuar ativamente com tal objetivo.

Com a crescente evolução da Tecnologia da Informação, o processo de decisão precisa ser mais rápido, mais ágil e, nesse contexto de globalização, o profissional da Contabilidade adquire uma importância ainda maior, pois é este profissional que detém e ordena os fatos transformando-os em informações.

ZUCCHI, (1999:42), destaca quatro estágios da informação contábil, a saber:

"Primeiro estágio - Informações Tributárias: a primeira utilização das informações geradas pelo sistema contábil são as informações tributárias. Esse tipo de informação tem como finalidade fornecer o valor dos impostos e, principalmente, apontar alternativas para minimizar as cargas tributárias. Essa tem sido a mais freqüente utilização da Contabilidade. Do ponto de vista do estudo contábil, é uma informação que poderia ser classificada como "pobre", uma vez que não requer qualquer aprofundamento teórico e apenas conhecimento de uma técnica e da respectiva legislação. Essa também é a

visão de muitos empresários que classificam a Contabilidade como um gerador de impostos a serem pagos e/ou recolhidos ao governo.

Segundo estágio - Informações de Controle: o sistema contábil poderá fornecer informações que visam controlar as atividades, de forma a proteger os ativos da empresa. O sistema contábil deverá produzir informações sobre a aderência a determinados procedimentos, em geral obrigatoriamente executados. Esses procedimentos visam garantir que as ações da empresa ocorram da forma desejada pelos dirigentes, ou gestores.

Terceiro estágio - Avaliação dos Resultados: o sistema de informação contábil deve ser empregado para avaliação do desempenho e do resultado da empresa. Para que isso ocorra é necessário que os eventos econômicos, aqueles capazes de alterar o patrimônio, sejam adequadamente mensurados e informados em tempo hábil à necessidade do usuário. Nesse estágio é imprescindível que não só o resultado da empresa seja considerado. É importante determinar como esse resultado foi atingido. Assim, é necessário determinar o resultado de cada departamento e o desempenho dos produtos ou serviços oferecidos pela empresa. Tais avaliações devem ser periódicas e indicar as causas do resultado atingido.

Quarto estágio - Tomada de Decisões: até este ponto a Contabilidade foi utilizada para compreender e avaliar o passado. A partir deste estágio as informações contábeis passam a ser utilizadas pelos dirigentes e gestores para orientar suas decisões em relação ao que deve ser feito no futuro”.

Quando o sistema de informação contábil atinge este estágio, é tido dentro da organização como um centro de inteligência, do qual emanam

informações e planos que suportarão as ações. A Contabilidade passa a ser uma aliada para que os trabalhos produzam os resultados esperados.

É crescente o número de empresas nas quais as informações contábeis ganham tal amplitude e, ao obter este status na organização, a Contabilidade passa a ter destaque e ser considerada como atividade imprescindível, pois fornece informações consideradas fundamentais para a continuidade dos negócios.

O Contador, agora mais do que nunca, passa a ser um gestor das informações e deverá ter um profundo conhecimento das técnicas mais modernas que incluem o desenvolvimento de uma Contabilidade e que sirvam de apoio à tomada de decisões, unindo não só o conhecimento interno como também externo ao ambiente empresarial.

A seguir, um dado estatístico oferecido pelo SESCON - Sindicato das Empresas de Serviços, de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo, com o levantamento da Bolsa de Empregos, mantida pelo mesmo, ressaltando que as vagas oferecidas são restritas para a área contábil:

Ano	Vagas solicitadas ⁷	Candidatos à procura de emprego	Candidatos aptos às vagas	Candidatos Encaminhados
1999	508	4600	1230	683
2000	562	5103	2073	1600
2001	574	4800	1544	801
Até 08/2002	392			

Os dados da estatística acima apresentam um leve crescimento na oferta de vagas para a área contábil.

4.3 A Profissão Contábil

“O mercado atual requer modernidade, criatividade, novas tecnologias, novos conhecimentos e mudanças urgentes na visão através dos paradigmas, impondo, com isso, um desafio: o de continuar competindo.” (SILVA, 2000:26).

Diante de tal afirmação, esse item tem como objetivo identificar a situação da profissão contábil no contexto mundial, evidenciando os aspectos identificados pelos órgãos de classe internacionais e brasileiros.

⁷ O foco dado ao quadro está apenas na oferta de emprego para a área contábil, sem análise das premissas de mercado (como aumento de empresas e outras), as informações adicionais do quadro serão comentadas posteriormente.

4.3.1 Visão da Profissão Contábil no Cenário Internacional

A profissão contábil tem merecido, por parte dos organismos competentes, uma atenção mundial, procurando buscar alternativas e recursos materiais e intelectuais para o desenvolvimento da profissão, visando atender as necessidades geradas pelo usuário da informação contábil na tomada de decisão.

4.3.1.1 Nos Estados Unidos da América

Os Estados Unidos é o país mais adiantado na prestação de contas/contabilidade do mundo (HOLLAND: 2000).

Com base nessa afirmação podemos citar as três entidades que controlam e ditam as normas de profissionais de Contabilidade nos Estados Unidos: *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA); o *Institute of Management Accountants* (IMA) e o *American Accounting Association* (AAA). As três entidades estão ativamente engajadas em promover mudanças no ensino, para preservar a empregabilidade futura.

Como órgão normatizador nos Estados Unidos, deve-se também ressaltar o FASB -Financial Accounting Standards Board (Junta de Normas de Contabilidade Financeira), que é um órgão independente, reconhecido pelo principal órgão que regulamenta o mercado americano de capitais (SEC –

Securitiers and Exchange Commission), e tem como objetivo de determinar e aperfeiçoar os procedimentos, conceitos e normas contábeis.

O AICPA, entidade que congrega 250.000 contadores, com ênfase na promoção dos interesses dos auditores independentes, está preocupado com a visão da profissão contábil para 2011, preparando os profissionais para estarem aptos a desempenhar suas funções em tal época e, para esta finalidade, recebeu ajuda de outras associações de Contabilidade, do mundo acadêmico e de negócios, sendo que no mundo acadêmico os estudos foram encabeçados pela AECC – Accounting Education Changing Comission.

As pesquisas conduzidas pelo AICPA têm evidenciado: um declínio de ingressos de estudantes para formação contábil, insatisfação e preocupação dos empregadores quanto às competências dos formandos, expectativa da comunidade de negócio e a constatação de que os cursos não estão acompanhando a vasta expansão do campo de conhecimento.

Como resultado, o AICPA preparou uma estrutura para criar habilidades técnicas, que permitirá o fortalecimento e melhor capacitação da profissão contábil em 2011. Os três componentes dessa estrutura são:

- a) definição das competências necessárias para exercer a profissão;
- b) melhorar as práticas de ensino. A preocupação é identificar as práticas de ensino que apoiam o desenvolvimento de competências básicas para satisfazer as expectativas;
- c) meios para avaliar continuamente os currículos de ensino. A idéia é criar meios eletrônicos de acompanhamento de progresso, avaliando e priorizando os objetivos de forma *on-line*.

As competências necessárias para o profissional contábil do futuro estão subdivididas em competências funcionais, entendimento de negócios e competências pessoais.

Na opinião do AICPA, é essencial que o ensino universitário para Contadores prepare os estudantes de Contabilidade para as realidades do mercado de trabalho, com visão para o futuro. Para tanto, ele definiu que as competências funcionais abrangessem conhecimentos técnicos e práticos sobre modelos de tomada de decisões, análises de risco, modelo de mensuração, técnicas de relatórios, capacidade e técnica de pesquisa e a capacidade de alavancar e usar a tecnologia.

No entendimento de negócios, os alunos precisam aprender a pensar de forma estratégica e crítica, ter conhecimentos segmentados por indústria, ter uma perspectiva e entendimento global e internacional, conhecer técnicas de gerenciamento de recursos, entender implicações legais e fiscais nos negócios, enfocar o cliente e marketing, e ser capaz de alavancar e usar a tecnologia.

E finalmente, no campo de competências pessoais, a ênfase deve ser dada a modelos de comportamento profissional, capacidade de resolver problemas e tomar decisões, técnicas de relacionamento, liderança, comunicação, gerenciamento de projetos e novamente a capacidade de alavancar e usar a tecnologia.

AICPA é enfático ao afirmar que as escolas precisam mensurar suas competências e necessidades do mercado alvo, adaptando o currículo de ensino às necessidades de sua comunidade.

O IMA é a entidade de contadores gerenciais, composta de profissionais atuantes nas áreas de contabilidade, finanças e tecnologia da informação. A maioria de seus 75.000 associados atua no nível gerencial, e os mais antigos em cargos executivos.

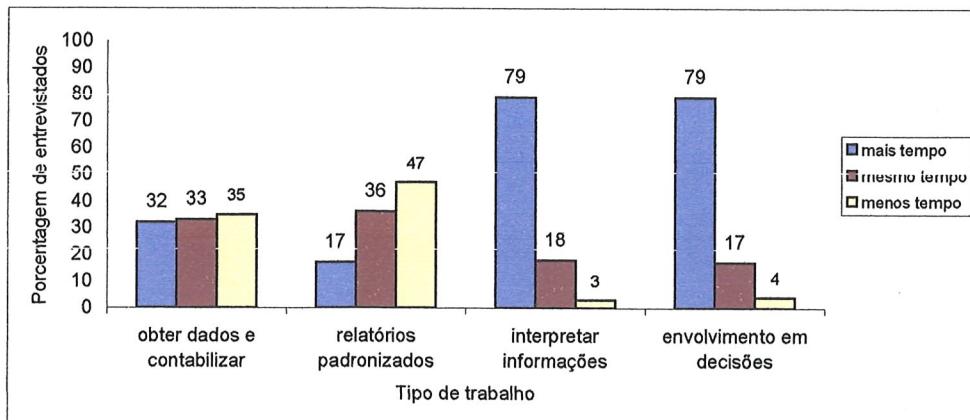
Em agosto de 1999, o IMA publicou um estudo de 101 páginas sobre a profissão do Contador Gerencial – As Mudanças na Profissão dos Contadores Gerenciais – com título *Counting More, Counting Less*, a destacar:

- a) Muitos associados acreditam que há semelhanças entre contabilizar e dirigir. Sabe-se que o passado é relevante, todavia, o futuro e o presente são decisivos, assim exploram-se as diferenças. Os empresários e os contadores gerenciais devem usar a informação de ontem como subsídio para fundamentar as tomadas de decisões de hoje e amanhã;;
- b) Na década de 80 os contadores gerenciais estavam ocupando cargos de *staff* em suas empresas. Como contadores, estavam longe do centro de decisão, e tinham pouca comunicação com outros departamentos. Nessa época, os contadores não participavam do processo decisório. Funcionavam como equipe de apoio, e geralmente só eram informados das decisões após elas serem tomadas.

- c) Atualmente o papel do contador gerencial é bem diferente. Um número crescente de contadores gerenciais despende a maior parte de seu tempo como consultor interno ou analista de negócio, dentro de suas empresas.
- d) Os avanços tecnológicos têm liberado os contadores gerenciais dos trabalhos rotineiros de Contabilidade. Eles passam menos tempo preparando relatórios e mais tempo analisando e interpretando informações de negócios. Muitos saíram do isolamento de seus departamentos, para trabalhar dentro dos departamentos operacionais. Os contadores trabalham em times multi-departamentais, e têm muito contato com outros departamentos. Estão ativamente envolvidos nos processos decisórios de suas empresas.

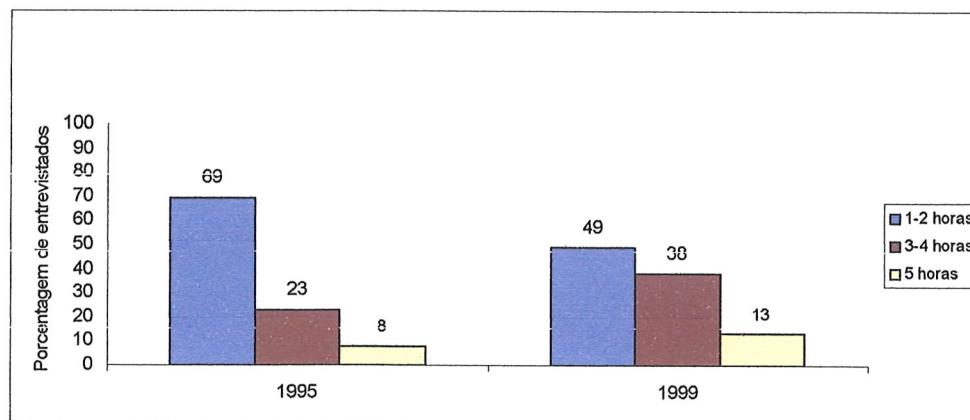
Para ilustrar os resultados da pesquisa, elaborou-se gráficos, que serão apresentados, demonstrando as mudanças da profissão contábil.

Gráfico 1 – Mudanças na natureza do trabalho 1995 – 1999



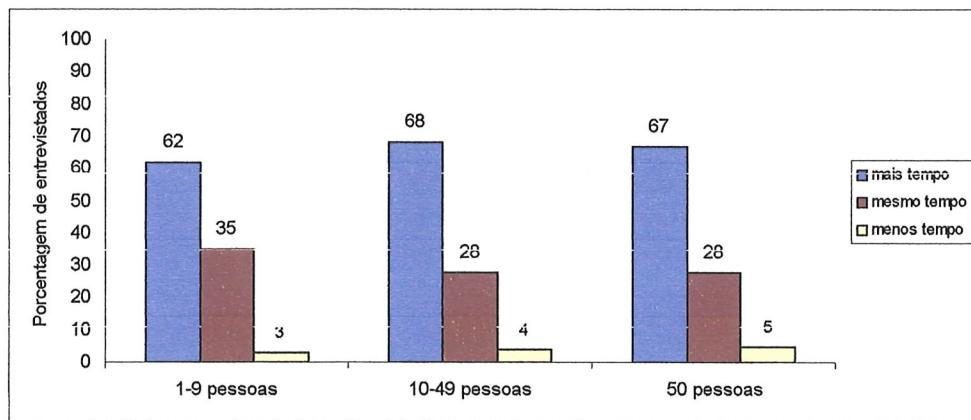
Fonte: IMA apud Revista de Contabilidade CRCSP – nº 14 dez.2000 pag. 54

Gráfico 2 – Horas por dia gastas em compartilhamento de informações de negócios 1995 – 1999



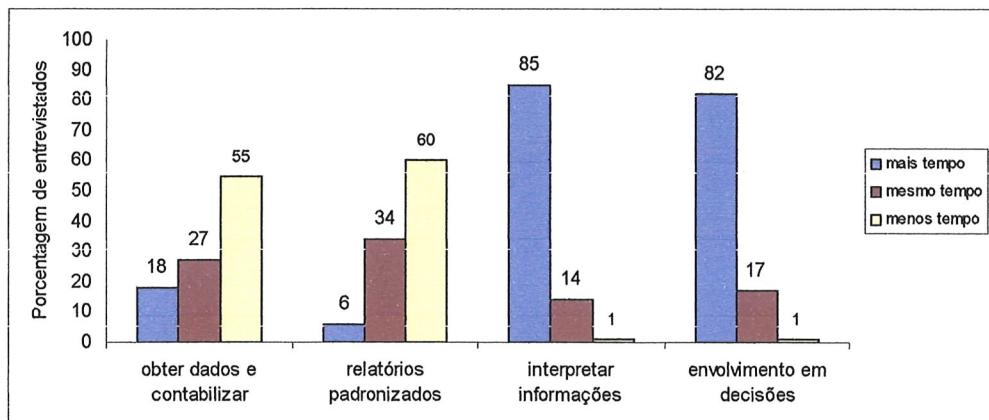
Fonte: IMA apud Revista de Contabilidade CRCSP – nº 14 dez.2000 pag. 54

Gráfico 3 – Mudanças no tempo gasto em compartilhamento de informações de negócios 1995 – 1999



Fonte: IMA apud Revista de Contabilidade CRCSP – n° 14 dez.2000 pag. 54

Gráfico 4 – Provisão de mudança do trabalho 1999 – 2002



Fonte: IMA apud Revista de Contabilidade CRCSP – n° 14 dez.2000 pag. 5

Com base em entrevistas com 300 contadores gerenciais, consultados aleatoriamente entre os associados do IMA e do AICPA, todos com mais de

sete anos de experiência nessa posição, e entrevistas com cinco empresas consideradas “de ponta”, o IMA apresentou conclusões que certamente necessitam de uma reflexão por parte do profissional contábil, sobre a profundidade das mudanças que estão ocorrendo nos Estados Unidos na profissão de *management accountants*. As principais mudanças divulgadas pelo estudo do IMA, são:

- a) Aumento do valor do *management accountant*. Aqueles que dominaram a revolução tecnológica, que trouxe a nova economia, estão atualmente em grande demanda, estão sendo muito “ouvidos”, seguidos e envolvidos em trabalhos de iniciativas estratégicas. A maioria dos profissionais fora da área de Finanças considera que a contribuição dos *management accountants*, atualmente é muito maior que no passado.
- b) Melhoria de imagem. Em muitas empresas os *management accountants* são vistos como parceiros de negócios (*business partners*), em vez do tradicional nome de triturador de números (*number cruncher*), ou contador de “feijão” (*bean counter*).
- c) Aumento de comunicação com os não contadores. Os *management accountants* atualmente despendem mais tempo comunicando-se com pessoas de suas empresas do que há cinco anos. Todos os entrevistados concordam que a capacidade de relacionamento interdepartamental é essencial para seu sucesso.
- d) Melhorias nas performances de negociações. Nas empresas onde os *management accountants* operam como parceiros de

negócios, há exemplos que evidenciam que melhores decisões de negócios são tomadas.

- e) Mudança da localização de trabalho. Os contadores tradicionalmente trabalham nos departamentos de contabilidade, distantes dos departamentos operacionais de suas empresas. Muitos contadores gerenciais atualmente estão trabalhando fora da contabilidade, dentro dos departamentos operacionais para os quais prestam serviços.
- f) Participação do time/liderança. A maioria dos *management accountants* trabalha em *times* multifuncionais, ocupando mais posições de liderança.
- g) Mudanças nas atividades de trabalho. Trabalhos de consultoria interna, planejamento estratégico de longo prazo, análise de processos objetivando melhorias e reduções de custo, análise de tomadas de decisões, análise de performance financeira e econômica e outras atividades não tradicionais para contadores se tornam mais frequentes. Enquanto isso, a maioria gasta muito menos tempo em atividades tradicionais de contadores, tais como: orçamentos, relatórios, consolidações, políticas contábeis, contabilidade de custo, aderência a normas fiscais. A automação está liberando tempo para atividades mais participativas para os *management accountants*.
- h) Preocupação com qualidade de vida. O aumento da demanda de trabalho para *management accountants* tem exigido maior

dedicação e atuação deste profissional. Isso está criando uma preocupação no descompasso entre qualidade de vida e intensidade de trabalho requerido.

- i) Competências necessárias para o sucesso. Para os *management accountants*, as competências mais importantes são: habilidade de comunicar-se bem, oralmente e por escrito; habilidade de trabalhar em equipes; capacidade de análise detalhada; sólidos conhecimentos de contabilidade e entendimento de negócios. Além de aprenderem a detectar problemas, eles precisam aprender a apresentar soluções para os problemas identificados.

Enfim, a profissão de *management accountant* está se tornando cada vez mais interessante e gratificante. Saindo do seu departamento para ser um parceiro estratégico dentro de sua empresa, o *management accountant* está mais motivando a investir em atualizações técnicas. A preocupação dos profissionais atuais em desenvolvimento é muito maior do que no passado. Investe-se muito mais tempo em estudo.

O IMA, em seu estudo, destaca ainda algumas sugestões com mais ênfase, que por sua importância valem serem citadas: "Os alunos de Ciências Contábeis precisam estar conscientes de que despenderão menos tempo na elaboração de relatórios e mais tempo em atividades não tradicionais; serão mais reconhecidos e estarão agregando mais valor para suas empresas; participarão mais em atividades decisórias e serão mais solicitados a participar num leque maior de temas inerentes a negócios".

A American Accounting Association (AAA) é uma entidade muito tradicional e conceituada nos Estados Unidos. Ela congrega 10 mil professores ligados à contabilidade.

No início de 2000, a AAA, com o apoio do IMA, AICPA, das cinco maiores empresas de auditoria e outras empresas de serviços profissionais, iniciou um estudo para entender as mudanças do custo da obtenção e gerenciamento da informação através do profissional contábil. Cinco mil pessoas, ligadas ao IMA, AICPA, Big 5, AAA e líderes acadêmicos de cursos de contabilidade receberam questionários. A conclusão final trouxe resultados surpreendentes, como segue:

- a) a quantidade e a qualidade de alunos optando por cursos de contabilidade estão decrescendo. Em 1995 havia 60.000 estudantes de Ciências Contábeis nas faculdades. Atualmente só há 47.000. Os alunos estão dizendo que o ensino da contabilidade não é tão importante como no passado, ou tão importante como outras opções de administração de empresas;
- b) a maioria dos contadores e educadores de contabilidade optaria por outra área de concentração se pudesse fazer a escolha hoje;
- c) os líderes no campo da contabilidade e os contadores em geral estão confessando que o modelo de ensino contábil está ultrapassado, precisando de mudanças profundas;

- d) a percepção da natureza futura dos trabalhos da contabilidade difere muito entre os educadores e os praticantes;
- e) houve mudanças enormes no campo dos negócios, inclusive avanços tecnológicos, globalização, aumento de competição, que atingiram muito os educadores e as carreiras dos praticantes. Os avanços tecnológicos tornaram muitos trabalhos contábeis tradicionais obsoletos ou menos valiosos. A educação de contabilidade não está acompanhando as mudanças.

Existem muitas oportunidades para que o ensino de contabilidade possa atender aos anseios dos alunos, porém algo precisa ser feito para estimular e reter os alunos na profissão contábil.

Os resultados do trabalho de pesquisa demonstram que outras especializações avançaram muito, e estão atraindo cada vez mais candidatos, em termos quantitativos e qualitativos, em detrimento da profissão de contador.

As pesquisas efetuadas mostram a importância da Contabilidade no desenvolvimento das empresas e que a formação do Contabilista deve ser aperfeiçoada, visando adequá-la à nova realidade empresarial e, desta forma, incentivar a procura pela profissão e estudos de especialização e atualização profissional.

4.3.1.2 Na Irlanda

A preocupação com o futuro da profissão contábil também pode ser percebida também na Irlanda.

O Institute of Chartered Accountants In Ireland em outubro de 2001, realizou uma pesquisa com 1000 contadores registrados, para examinar o real trabalho dos contadores da Irlanda. O estudo também investigou a eficiência da educação e treinamento e identificou lacunas no nível de habilidades dos contadores.

O artigo publicado pela instituição, "The professionals' perspective" escrito por Martin Meagher, relata:

Nos últimos anos o impacto da tecnologia e a globalização alteraram significativamente o contexto dentro do qual os profissionais contadores trabalham. Assim, surge a questão – Quão relevante é a educação e o treinamento dos contadores em relação ao trabalho no presente e no futuro do século XXI ?

O estudo realizado revela que a profissão contábil mudou dramaticamente nos últimos cinco a dez anos e continua a mudar.

O trabalho real dos contadores foi examinado com detalhamento. Aos entrevistados foi solicitado que mencionassem as cinco atividades no trabalho, que ocupam a maior parte do seu tempo e que identificassem as mudanças que haviam visto, nos cinco últimos anos e quais eles antecipavam no futuro. A avaliação das respostas aos dados recebidos, comprovam que as atividades tradicionais permanecem sendo o centro dos trabalhos dos contadores, e que houve um acréscimo de atividades não tradicionais, tais como supervisão de

funcionários, consultoria interna, planejamento interno para a tomada de decisões e participação no processo operacional da organização.

Assim, enquanto as atividades tradicionais do trabalho do contador continuam a ocupar grande parte do seu tempo, a mudança refletida na profissão é clara.

A análise de informação e planejamento estratégico está ocupando mais tempo, se comparada com a situação de cinco anos atrás, mais tempo é gasto em atividades de estudo para demonstrar as condições futuras. As atividades básicas da contabilidade estão sendo automatizadas e centralizadas pelo avanço tecnológico.

Em todos os níveis da profissão, as coletas de dados, entradas de dados e os relatórios, estão sendo substituídos pelas análises, interpretação e demonstração dos mesmos.

À medida que os contadores ganham mais experiência e conseguem um posto mais alto na hierarquia organizacional, gastam menos tempo na função contábil e mais tempo em atividades estratégicas e de consultoria interna. Como resultado os contadores, têm desempenhado outros papéis.

Uma grande mudança ocorrida nos últimos cinco anos, é que os contadores trabalham agora, como membros de equipes interligadas. Esse aumento do trabalho em equipe é mais evidente em atividades não afins, e mais significante nos serviços públicos. Aqueles que trabalham em equipes interligadas, também testemunharam as alterações no que concerne às habilidades necessárias para o desempenho destas novas funções.

Continuando a análise dos dados, houve um movimento das habilidades e mecanismos técnicos tradicionais para a interpretação e maior envolvimento em liderança e tomada de decisões, sistema de informações e consultoria. Especialmente os resultados mostram que quanto maior for o tempo de qualificação do contador, tanto maior a necessidade para diversificação de habilidades particularmente nas áreas de análise, liderança e tomada de decisão.

O estudo também examinou a comunicação e capacidade de gerenciamento. Os resultados mostraram que compartilhar as informações obtidas ocupa a maior parte do tempo do contador e isso aumentará no futuro, independentemente do tempo de qualificação e natureza do negócio, pela necessidade de trabalho em equipe.

A tendência a trabalhar em grupos interligados (equipes) levou a um aumento na interação: A maioria dos funcionários contábeis passa uma proporção mais substancial do seu tempo trabalhando com outras pessoas. Desta forma, os contadores necessitam de habilidade de comunicação para cumprir essa função eficientemente. Analisou-se as habilidades chaves para os contadores.

Como resultado destas mudanças o estudo concluiu que novos e diferentes papéis ou funções, estão surgindo para o contador registrado na Irlanda. Os contadores passaram a ser membros de equipes interligadas, gerenciam pessoas e conhecimentos, mudam agentes e são educadores organizacionais. Para desempenhar essas diferentes funções as habilidades e competências necessárias exigidas dos contadores também mudaram. Foi feito

um questionamento aberto aos participantes para que especificassem quais as cinco habilidades chave que seriam requisitadas por eles, no caso de uma contratação de um contador registrado hoje.

As cinco habilidades constatadas foram:

- tecnologia de informações;
- tecnologia de comunicação;
- competências técnica de análise e interpretação;
- habilidades interpessoais e;
- qualidades pessoais.

Foi também pedido aos entrevistados que avaliassem seu nível de preparação para certas habilidades pré-definidas. Percebe-se que de uma maneira geral os contadores estavam satisfeitos com a preparação que têm para essas habilidades de análise e interpretação, e a de uso de informação e solução de problemas. Eles estavam menos satisfeitos com o aprendizado na habilidade de tomar decisões. Também, insatisfeitos com o treinamento das habilidades interpessoais e trabalho de equipe. Mas estavam totalmente infelizes com a preparação nas habilidades de liderança.

Um fator muito importante no sistema atual de educação e treinamento é a provisão de uma boa base para contabilidade. No entanto, habilidades interpessoais e trabalho em equipe (interação interpessoal) não receberam o devido cuidado. O sistema também falhou em reconhecer ou levar em consideração os vários e diferentes contextos nos quais os contadores trabalham e tem muita ênfase na técnica contábil.

As falhas identificadas no presente sistema são em termos das mais amplas habilidades. O estudo estabeleceu que as habilidades básicas para funções mais amplas de um contador registrado são:

- Comunicação: Contadores passam mais tempo comunicando-se com pessoas pertencentes ao quadro da Companhia, do que faziam a cinco anos atrás, realmente todos os entrevistados concordaram que boas habilidades interpessoais é fundamental para o sucesso. Isso elimina um mito antigo que os contadores não precisam de habilidades pessoais.
- Participação em equipe, liderança e gerenciando outros: A maioria dos contadores hoje, trabalham em equipes e possivelmente terão posição de liderança. Quanto mais tempo os contadores estão na profissão maior as possibilidades de se tornarem líderes e gerentes.
- Tecnologia de informação: Os contadores passam mais tempo usando a tecnologia dos computadores, isso permitiu maior eficiência no trabalho do contador por ter reduzido o tempo gasto nas atividades tradicionais do processamento das transações. Transformou o papel dos contadores de registrador de fatos em gerentes de conhecimento. As habilidades de Tecnologia da Informação são fundamentais para os contadores.
- Tomada de decisão: Em organizações em que os contadores agem como assessores dos sócios seu poder na tomada de decisão aumentou, eles têm maior probabilidade de se envolverem em

sistemas de informações e consultoria.

- Estratégia e Planejamento: enquanto atividades tradicionais continuam a ocupar grande parte do tempo do contador a tendência na profissão é clara: a análise de informação e planejamento estratégico está tomando mais de seu tempo.

Assim, no mundo em que as mudanças são rápidas, a educação e o sistema de treinamento do contador registrado tem que se adaptar de modo a ser relevante. O desafio para educadores e associações profissionais é manter a competência técnica contábil necessária e ao mesmo tempo incorporar as habilidades não tradicionais a educação e ao sistema de treinamento. As implicações deste estudo são que há uma necessidade de expandir as competências desenvolvidas pelo sistema de treinamento e educação para assegurar que os graduados tenham as competências necessárias para lidar com as exigências mais amplas de suas habilidades. Especialmente o sistema tem que encorajar os alunos a aprender a aprender e a se interessar no processo de continuar aprendendo.

Da mesma forma que os estudantes de contabilidade tem que aprender a se adaptar e mudar, os educadores também têm a mesma necessidade. Esse estudo deu uma visão das falhas atuais que podem melhorar os programas de educação e treinamento. No entanto pesquisa incessante é necessária, pois os contadores registrados não estarão preparados para as demandas de uma profissão diversa e complexa que emergiu baseado neste estudo. A não ser que o sistema educacional mude constantemente.

A pesquisa foi mandada para 1000 membros do Institute of Chartered Accountants In Ireland , o número total de questionários respondidos foi de 230. Das pessoas que responderam, 30% trabalhavam na prática contábil, 37% na Indústria, 13% em instituições financeiras, 9% em serviços públicos, 6% em serviços privados e 5% em outras ocupações.

4.3.1.3 Na Austrália

Expressando a mesma preocupação com o futuro profissão contábil e as mudanças ocorridas nas práticas do contador, o CPA Australia's National Council, apresenta matéria escrita por Mark Coughlin denominada "O membro integrante do futuro".

O tema deste artigo da CPA Australiana é uma oportunidade para todos de olhar e refletir sobre como estará atuando o profissional contábil no futuro.

Nenhuma viagem ao futuro é completa sem olhar e considerar o passado, porque é assim que se pode avaliar quão rapidamente as mudanças aconteceram.

A pergunta que pauta o artigo é: "Os contadores conseguiram acompanhar e adaptar-se as mudanças ocorridas?

Há 20 anos atrás, os contadores eram "mastigadores de números", hoje o papel do profissional contábil está mais próximo da análise e aconselhamento e a suas responsabilidades foram além de apenas assuntos financeiros, chegando até a gerenciamentos, recursos humanos e tecnologia de informação.



A tecnologia pode ter diminuído a função tradicional do contador, mas há mais pressão sobre eles para produzirem um conhecimento mais completo, à medida em que há uma forte tendência à formação de menores áreas de serviços.

O sucesso na carreira depende de quanto flexíveis são os profissionais e de quanto estão preparados para as mudanças e a agregarem valores e conhecimentos para a vida profissional.

Com a mudança no perfil do serviço prestado pelo contador, o profissional deverá desenvolver competências e habilidades para o desempenho da mesma. À medida que deixa de executar tarefas que agora são feitas por máquinas, ou seja, funções substituídas graças ao avanço tecnológico, a demanda do trabalho volta-se para o estudo do presente e do futuro para auxiliar na tomada de decisão.

À medida que há uma participação mais atuante do profissional, esse terá que: interagir com pessoas, defender seu ponto de vista, poder de argumentação e convencimento, isso são as habilidades pessoais e interpessoais, fundamentais para a sobrevivência no mercado de trabalho.

O profissional precisa estudar para progredir na carreira e também aprender com suas experiências.

Coughlin diz em resposta ao questionamento título do artigo "Os contadores conseguiram acompanhar e adaptar-se as mudanças ocorridas?: "Nunca podemos saber o que nos espera, mas se há algo certo no futuro de nossos caminhos como CPAs é que teremos que, constantemente, nos adaptar as mais e mais mudanças".

4.3.2 Visão da Profissão Contábil no Brasil

O trabalho de pesquisa elaborado pelas entidades norte-americanas, irlandesas e australianas, evidenciam mudanças e adequações que devem ser introduzidas na profissão contábil para que se atendam às exigências do novo contexto mundial, além de servir como parâmetro para estabelecer alguns requisitos na formação e desempenho dos Contadores brasileiros, para manter-se competitivo no mercado.

No Brasil a profissão contábil tem todas as condições para promover um crescimento elevado e sustentado, pois a possibilidade de melhoria nesse campo, é ampla, principalmente em função da preocupação e de trabalhos desenvolvidos pelas entidades de classe brasileira.

Atualmente as principais entidades da classe contábil brasileira que têm apresentado projetos para a valorização e desenvolvimento da profissão contábil são: O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), os Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs), Sindicato das Empresas de Serviços, de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo (SESCON-SP), Federação das Empresas de Serviços Contábeis e de Assessoramento, Perícia e Pesquisas (FENACON).

Abaixo, uma síntese dos trabalhos que estão sendo elaborados por essas instituições, para atender as necessidades do profissional contábil, assim como as necessidades das empresas que os empregam.

4.4 Atuação dos Órgãos de Classe

Os órgãos de classe têm um papel decisivo no tocante a regulamentação da Contabilidade no Brasil, fiscalização do exercício da profissão contábil e preparo desses profissionais para atenderem a demanda e exigência do mercado.

4.4.1 Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC)

O Conselho Federal de Contabilidade tem sido um órgão extremamente atuante para a melhoria e atendimento das necessidades da classe contábil, destacando-se:

- a) Os programas de educação continuada, como forma do Contabilista manter o registro profissional e o ensino a distância. Ambos estão contribuindo para redirecionar os rumos da prática contábil.
- b) Projeto para o Exame de Competência⁸, que deverá ser implantado pelos Conselhos profissionais, por meio do suporte dado pela Associação Interamericana de Contabilidade (AIC).

⁸ Exame de Competência: é um projeto em estudo do CFC que pretende implantar de forma obrigatória para todo profissional contábil que possua registro a submeter-se a um exame periódico, com a finalidade de medir suas competências e atualização nos procedimentos contábeis, sob risco de perderem o registro se não atingido a média pré estabelecida.

- c) Programa para a formação de mestres e doutores, também foi desenvolvido pelo CFC, para a formação de melhores profissionais, trabalhando para o desenvolvimento das Ciências Contábeis por meio de pesquisa e da produção de outros trabalhos acadêmicos. Trata-se de convênio entre o Conselho Federal de Contabilidade, a Universidade de São Paulo (USP), a Universidade de Fortaleza (Unifor) e a União de Negócios de Administração (UNA) – Faculdades de Ciências Gerenciais, de Belo Horizonte, para a instalação de cursos de mestrado em Controladoria e Contabilidade. Há em vigor desde agosto de 2000, esse convênio também entre o CFC e a Universidade de Brasília – UNB, que até 2001 resultou em 11 defesas, esse curso de mestrado é multiinstitucional e as aulas são ministradas tanto em Brasília como nas três cidades do Nordeste (Natal, João Pessoa e Recife). O convênio faz parte do projeto de Excelência na Contabilidade, desenvolvido pelo CFC, e é um marco na história da Contabilidade Brasileira.
- d) Exame Nacional de Cursos (Provão), com papel decisivo na formação do profissional Contador. O resultado promoverá maior investimento, por parte das universidades, em estrutura física e de pessoal, o que refletirá no nível dos recém-formados.
- e) Exame de Suficiência, garantia de qualificação mínima para o exercício da profissão.

- f) Projeto de incentivo ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), com treinamento, que tem como objetivo formar multiplicadores para atuarem como instrutores dos treinamentos realizados pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, para contabilistas das mais de cinco mil prefeituras de todo o Brasil.
- g) Encontros e trabalhos para a discussão dos rumos da Contabilidade no mundo. Incentivo à participação de representantes brasileiros em entidades internacionais, que estão discutindo questões como ética profissional e harmonização das normas contábeis internacionais.
- h) Celebração de alguns convênios, efetivados com a Secretaria da Receita Federal, para acesso aos dados cadastrais dos contabilistas brasileiros que vierem a ser solicitados pelo Sistema CFC/CRCs, assim como também de pessoas físicas e jurídicas, via on-line. Esse convênio visa a otimização das informações necessárias às partes.

O CFC atua como órgão fiscalizador e regulador da profissão contábil, produzindo os princípios, normas e padrões de Contabilidade, juntamente com a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e professores de instituições de ensino superior. Essa determinação está na Lei das Sociedades Anônimas, aprovada pela Câmara em 28 de março de 2001.

O Conselho Federal de Contabilidade, assim como os Conselhos Regionais de Contabilidade, têm participado ativamente em todos os níveis,

proporcionando à classe treinamento e adequação do profissional às necessidades e exigências atuais, com a implantação do ensino continuado.

4.4.2 Federação das Empresas de Serviços Contábeis e de Assessoramento, Perícia e Pesquisas (FENACON) e Sindicato das Empresas de Serviços, de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisas (SESCON)

A FENACON é o órgão em nível nacional e o SESCON em nível estadual e municipal.

A FENACON é o órgão que há dez anos tem como missão assistir, alertar e informar as empresas prestadoras de serviços contábeis, para as tendências e direção do mercado, visando sempre o melhor atendimento desta classe de profissionais. Discute com seus associados temas relevantes, tais como: tecnologia, gestão de negócios, saúde, marketing, recursos humanos, legislação tributária e leis de incentivo, oferecendo aos empresários de serviços, informações importantes para a tomada de decisões e o enfrentamento dos desafios da modernidade.

A Federação promove encontros bienais com a participação de empresários de serviços e representantes de entidades de classe, com a promoção de debates, troca de experiências e parcerias de negócios. O trabalho desenvolvido e apresentado está baseado em temas macroeconômicos e políticos que afetam o processo de decisão empresarial no Brasil.

Outro tema também tratado pela FENACON versa sobre as terceirizações, uma tendência mundial, enfatizando benefícios como a possibilidade de foco nos negócios e a redução de custos.

O seu principal veículo para a divulgação é a revista de publicação mensal intitulado "FENACON em Serviços", que publica artigos e considerações importantes, de modo a informar e conscientizar a classe contábil sobre as tendências de mercado e a necessidade de uma reciclagem e aperfeiçoamento contínuo.

A revista também enfatiza as mudanças que ocorrem na área fiscal e tributária, assim como das normas contábeis, para que o profissional, no desempenho de suas funções, tenha nesse instrumento mais um ponto de apoio para sua adequação.

A formação do profissional contábil é o foco de atenção deste órgão, com o acompanhamento dos resultados do Exame de Suficiência, pois um grande número de bacharéis, após passarem nesse exame, serão absorvidos pelo mercado. Constatam, em certas ocasiões, que o ensino da Contabilidade está defasado.

A Federação tem se preocupado com a harmonização das normas e princípios contábeis. Esta é demonstrada com o artigo publicado na revista nº 65 de maio/2001 intitulado "Harmonia Contábil para as S/A" de autoria de André Luiz de Andrade.

Ênfase à ética profissional é outro ponto importante. Como o profissional brasileiro não encara com tanta complacência os desvios de conduta, está

sendo discutido pelo órgão e associados, por meio de encontros e debates, este aspecto tão polêmico.

Contabilistas enviam sugestões aos órgãos públicos por intermédio da FENACON, visando melhorar o serviço público, por meio de processos mais dinâmicos e eficientes, aperfeiçoando assim o desempenho das empresas de Contabilidade.

Todas as atividades desenvolvidas pela FENACON são acompanhadas pelos respectivos SESCONs com a integração das atividades desenvolvidas em seus respectivos Estados, sempre de forma participativa, e objetivando suporte para a classe de empresários prestadores de serviços contábeis.

4.4.3 Parecer sobre os Órgãos de Classe no Brasil

Em função das atividades descritas, pode-se concluir que os órgãos que representam a classe do profissional contábil estão colocando em prática uma série de medidas, que têm como principal objetivo inserir o Contabilista e as empresas de Contabilidade no contexto social atual. Têm desenvolvido serviços e trabalhado vários aspectos da profissão, para que neste momento os Contabilistas aumentem a consciência de sua responsabilidade social, assumindo compromisso com a sociedade brasileira e com o desempenho de suas atividades, de modo a atender, de forma eficaz, as necessidades dos usuários das informações contábeis, além de participar de forma efetiva das tomadas de decisões.

O Conselho Federal de Contabilidade, apoiado por outros órgãos de classe, tem contribuído para o progresso e evolução profissional da classe contábil, demonstrando uma efetiva preocupação na competência para o desempenho da profissão.

Esta luta para melhorar o ensino, a certificação da qualidade do profissional que chega ao mercado, com o Exame de Suficiência e da manutenção do conhecimento e preparo do profissional contábil, por meio dos cursos de aperfeiçoamento, seminários e outros serviços prestados, tem sido preocupação constante dos órgãos e entidades de classe.

Em artigo publicado pelo Sr José Serafim Abrantes, ex-presidente do CFC, no Jornal do CFC de janeiro/2002, onde faz um resumo das atividades desenvolvidas em sua gestão, mostra a preocupação do CFC com o desenvolvimento da profissão: “Mergulhados em tempos nos quais as inovações têm vida curta, sendo logo suplantadas por algo ainda mais novo, o CFC viu-se forçado a reagir com igual dinâmica, correndo atrás da qualificação, condição *sine qua non* para a sobrevivência de qualquer profissional nos dias de hoje”.

O atual presidente do CFC Sr. Alcedino Gomes Barbosa, defende a exclusão do curso de Ciências Contábeis da lista de onze cursos que terão sua duração reduzida para três anos. Essa defesa foi acompanhada de demonstração ao MEC – Ministério da Educação e Cultura, que é impossível esse novo sistema de curso com tempo reduzido, demonstra a luta do CFC para manter-se a qualidade do ensino em Contabilidade.

A profissão contábil está passando por significativas mudanças em sua estrutura interna e externa, alterações que ainda não são conhecidas pela grande massa dos profissionais, porém os órgãos estão trabalhando para que essa conscientização seja assimilada de forma global, para que os profissionais ainda fora do novo contexto tenham tempo e formas de reformulação e adaptação às novas necessidades exigidas pelo mercado.

5. O PROFISSIONAL CONTÁBIL

Este capítulo tem como objetivo inserir o profissional contábil no contexto organizacional, demonstrar uma pesquisa sobre a posição de diversos autores sobre o perfil do profissional da área contábil exigido pelo mercado e estabelecer as competências e habilidades necessárias para esse profissional ser eficaz.

Um dos assuntos predominantes é a "Globalização". Isto porque este processo de integração mundial está ocorrendo em todos os setores da sociedade e do mundo corporativo, por isso, de algum modo, afeta a vida de todos.

A Contabilidade, dentre diversos conceitos existentes, é uma ciência social que permite, por meio de suas técnicas, manter um controle permanente do patrimônio das entidades, informando, avaliando e demonstrando a seus usuários, análises de natureza física, econômica e financeira. A Contabilidade, assim como qualquer outra ciência, está em constante mutação.

Vive-se, neste momento, uma globalização política-econômica-profissional. Esse fato gera grandes revoluções nas formas de atuação das profissões e de seus profissionais.

Como não poderia ser diferente, a Contabilidade e seus profissionais habilitados também estão passando por mudanças.

Dessa forma, o profissional habilitado para exercer a Contabilidade em uma entidade deve manter-se atualizado e em constante aperfeiçoamento para enfrentar os novos desafios.

5.1 O Papel do Profissional Contábil no Contexto Organizacional

O período de transformações sociais que caracterizou a década de 60 e provocou mudanças significativas no comportamento das pessoas, principalmente nos segmentos mais jovens da sociedade, também foi sentido no ambiente empresarial e na administração das organizações.

Os mercados se internacionalizaram; as atividades de marketing adquiriram importância crescente e inovações tecnológicas fizeram surgir novos produtos, provocando a rápida obsolescência dos produtos tradicionais e criando novos hábitos de consumo na população.

Dentro das organizações, os próprios valores se alteraram, ganhando vigor as exigências de independência, auto-valorização e desempenho de tarefas estimulantes para a realização profissional do indivíduo.

As pressões ambientais afetaram as organizações da época em todos os aspectos da sua gestão e os reflexos dessas forças eram notados nas suas operações de mercado.

A concorrência, em mercados até então estáveis e dominados por grupos empresariais tradicionais, se acirrou com o ingresso de empresas de menores porte, porém com tecnologia de ponta em suas atividades. Os novos

produtos lançados permitiam ao consumidor escolher dentre um número maior de alternativas.

A ampliação e a sofisticação dos mercados consumidores internos, tanto dos países de economia estável quanto dos países emergentes em termos de desenvolvimento econômico, estimulavam o crescimento das organizações.

Por outro lado, a crescente valorização e especialização de profissionais, enfatiza neste contexto organizacional, a figura do profissional contábil, o detentor das informações para a tomada de decisões.

"A Contabilidade é uma ciência social, pois é a ação humana que gera e modifica o fenômeno patrimonial. Todavia, a Contabilidade utiliza os métodos quantitativos (matemática e estatística) como sua principal ferramenta" (MARION, 2000:35)

Assim, a Contabilidade é essencialmente feita pelo homem a partir das relações sócio-econômicas existentes. Nelas, as mudanças ocorrem continuamente, sendo, portanto necessário que ela se adapte a novas formas e processos de gestão.

A Contabilidade, como ciência inserida nos ambientes social e institucional, tem procurado acompanhar, de forma efetiva, os interesses dos seus usuários e as diversas modificações ocorridas nesses ambientes.

A evolução do ambiente econômico, social e organizacional, no qual esse profissional atua, vem exigindo dele uma gama de conhecimentos e habilidades, que ele nem sempre possui.

O profissional contábil para ser atuante dentro da organização, precisa mudar a sua postura, passando de uma ação passiva para uma ação pró-ativa. A ação passiva ocorre na medida em que este continua aguardando os fatos ocorrerem, para simplesmente processá-los e apurar os resultados, ou então somente para atender o fisco.

Nesse sentido, IUDÍCIBUS (1991:7) diz que, "para seu benefício profissional e como cidadão, o Contador deve manter-se atualizado não apenas com as novidades de sua profissão, mas de forma mais ampla, interessar-se pelos assuntos econômicos, sociais e políticos que tanto influem no cenário em que se desenrola a profissão".

Pode-se citar também a opinião de BOARIN, em seu artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRC-SP, intitulado "Futuro Doutrinário e Metodológico do Ensino (2000:12): "A aldeia global, em que a terra se transformou, exige uma linguagem e metodologia uniforme no tratamento das informações relativas à empresa e seus negócios, e é nesse universo que o contabilista irá exercer suas atividades e para o qual terá de se preparar. Terá que ser capaz de assistir os empresários na tomada de decisões rápidas e eficazes, sem perder de vista o conjunto harmonioso das atividades desenvolvidas em equipe, ao mesmo tempo em que, de mero intermediário de registro e controle de fenômenos contábeis, deverá passar a agente ativo da agregação de valores na geração de produtos e serviços".

Muitas críticas têm sido formuladas quanto à formação e atuação desse profissional. Com todas as mudanças que vêm ocorrendo no mundo, a atuação do profissional contábil algumas vezes se encontra distante da realidade de

mercado, necessitando de reformas, a fim de explorar a potencialidade existente.

Segundo KRAEMER, (2000:86) no artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade, "Hoje, dentro da classe contábil, concorda-se em que o profissional tem que se modernizar. Para isso, é preciso que se altere o atual papel dos profissionais, promovendo reformas que aumentem o grau de eficiência e eficácia de suas atividades."

Para que ocorra esse tipo de reforma, é fundamental que o usuário do serviço também tenha consciência do real papel do profissional da Contabilidade, que não se restringe exclusivamente aos registros dos fatos contábeis e documentos, em atendimento a exigências fiscais e legais, mas que tenha consciência de que, a par desse papel a sua principal atividade é informar e fornecer subsídios para a gestão empresarial.

5.2 O Perfil do Profissional Exigido pelo Mercado

O perfil do profissional está mudando velozmente, com base no conhecimento do passado e do presente, esse profissional precisa ter atitudes, estudos e projeções voltadas para a visão do futuro. O profissional tem a sua frente à tomada de decisão, entre caminhos com maior ou menor risco exigindo deste uma maior ousadia. À medida que os novos caminhos vão sendo trilhados, novos desafios vão surgindo, alterando não só às expectativas, mas também, trazendo a esse profissional vivência e dando maior condições de análise do caminho já percorrido, porém sob novo prisma.

A ousadia, desejo de aprender constantemente e a capacidade de lidar com o conhecimento são pontos-chave para o profissional do futuro ser bem sucedido.

É importante a ousadia, pois possibilita a mudança. Muitas funções e cargos estão desaparecendo ou exigindo uma requalificação profissional, à medida que novos cargos estão surgindo, o que leva o profissional que deseja manter-se no mercado a não ter medo de mudar, trilhar até mesmo um caminho novo e desconhecido.

O desejo de aprender deve ser algo aplicado a todo o momento. A polivalência será requisito básico, pois no futuro as empresas vão optar por profissionais que sejam bons em algumas atividades e ótimos em várias. Além disso, devem acumular habilidades e competências, sempre se atualizando e reciclando.

Juntamente com isso, vem a capacidade de lidar com o conhecimento, pois de nada adianta saber muito sobre muitas coisas e não ser capaz de aplicar seus conhecimentos à organização. Só o conhecimento pode agregar soluções, produtividade e sucesso, pois aqueles que têm visão de futuro, podem ser capazes de criar outros focos de interesse e atuação.

O conhecimento se adquire por meio da informação e esta busca vem da vontade de conquistar novos horizontes, ou seja, o profissional deve ter um senso empreendedor.

O profissional deverá considerar alguns aspectos para o seu planejamento profissional, para que possa atingir o objetivo de estar inserido no mercado de trabalho.

Segundo SCHWEZ, em seu artigo na Revista Brasileira de Contabilidade (2001:56) – Responsabilidade Social - Meta e Desafio do Profissional da Contabilidade para o próximo milênio: "O profissional contábil terá de administrar a própria profissão como um produto a ser vendido no mercado. Portanto, deverá saber lidar com pressões, frustrações, ser integrado e, principalmente, saber criar empatia com os outros, evitando julgamentos críticos baseados em sensações e não em fatos. Além disso, deverá estar atento às oportunidades de mercado, descobrir os nichos existentes e investir em marketing pessoal".

O mercado precisa de profissionais que tenham habilidade de liderança em diferentes ambientes. Entender o cenário globalizado é uma característica indispensável a quem busca novas chances de vencer na profissão.

O profissional contábil entra numa nova era, mais atualizada, mais dinâmica, mais inovadora e mais exigente. Cabe aos profissionais da Contabilidade a responsabilidade na maximização da utilidade da informação contábil, e todo o trabalho de procurar atender aos diferentes usuários desta informação. Não pode deixar que a Contabilidade seja apenas um retrato histórico da situação passada da entidade. Ela deve representar uma ferramenta essencial para projeções de situações patrimoniais e resultados futuros planejados.

Além disso, devemos reforçar a relevância social da profissão contábil, ultrapassando os limites corporativos, para prestar informações aos usuários de outros mercados.

Com as mudanças impostas pelo mundo globalizado, a importância do papel social do serviço prestado pelo profissional contábil passa a ter maior ênfase.

Para SCHWEZ, (2001:57): "O profissional deve buscar o desenvolvimento, por meio de características e valores, tais como:

1. Competência x Dedicação: Há um desequilíbrio entre duas características da atuação dos profissionais que poderiam, se somadas numa mesma pessoa, serem consideradas atributos invejáveis. Existem aqueles profissionais que se valem da competência profissional para crescer e progredir, em contrapartida aos que se apoiam apenas na dedicação e, exclusivamente, desta forma conseguem sobreviver no mundo empresarial.

Principais Diferenças

Competente	Dedicado
- Busca contínuo aperfeiçoamento	- Formado pela escola da vida
- Conhece e respeita sua obrigação	- Obedece às ordens
- Busca progresso pessoal e profissional	- Sonha com a aposentadoria
- Assume riscos e responsabilidades	- Espera ordens superiores
- Exige tratamento justo	- Cobra tratamento diferenciado

2. Capacidade x Esforço: A união dessas duas características é perfeitamente possível. Em alguns profissionais podemos encontrá-las de forma harmoniosa, dependendo da situação. Em outros, podem ter-se fundido numa coisa só. Em certo sentido, talvez pudesse ser um ideal a ser perseguido. Mas é justamente o sentido antagônico delas que deve merecer atenção. Quando se compara um profissional capaz, que tem as qualidades necessárias para atingir certo objetivo, como aquele que passa a vida se esforçando para superar as próprias limitações, mas não consegue atingir suas metas, é que se consegue visualizar a diferença entre os profissionais.

Principais Diferenças

Capaz	Esforçado
- Exige	- Pede
- Questiona	- Aceita
- É líder	- Pode ser líder
- Traz resultados	- Busca resultados
- Merece o cargo que ocupa	- Ocupa o cargo que lhe dão
- É agente de mudanças	- É paciente do processo

3 Questionamento x Reclamação: Reclamar, em certas ocasiões, é até uma atitude saudável e necessária. Ao mesmo tempo, é muito difícil conviver com pessoas que passam a vida reclamando. O fato pode ser constatado, observando-se a atitude dos profissionais que

questionam e nunca são ouvidos e costumam partir para "novas aventuras" no mercado. Já aos que só reclamam, acaba restando a alternativa de permanecerem na sociedade até serem colocados de lado ou mesmo dispensados profissionalmente.

Principais Diferenças

Questionador	Reclamador
- Pode trazer soluções	- Faz parte do problema
- É contributivo	- Pode ser destrutivo
- Conversa	- Fala
- Faz sugestões	- Faz críticas
- Preocupa-se com a profissão	- Preocupa-se consigo mesmo"

5.3 O Desenvolvimento das Competências e Habilidades do Profissional Contábil

No entendimento de SCHWEZ (2001:58), "Para que o profissional contábil possa ter um desempenho condizente com a otimização, torna-se indispensável a aquisição de certas qualidades que lhe facilitarão o desenvolvimento, crescimento e reconhecimento, tais como:

- 1 Gerenciamento do Intelecto: Para um completo sucesso, os profissionais contábeis do novo século precisarão saber diferenciar-se dos demais. Detentores do conhecimento, que é a ferramenta

estratégica de sobrevivência e crescimento, os novos profissionais contábeis precisam saber gerenciá-lo para atender às necessidades dos usuários.

1.1 A busca do Intelecto Específico: Buscar o conhecimento é sempre importante, seja ele para obter este conhecimento da sociedade, seja para aumentar sua capacidade. Deve aprofundar-se nos assuntos técnicos-contábeis e desenvolver o espírito: saber o porquê das coisas e não apenas como executá-las.

1.2 A Busca do Intelecto Geral: O conhecimento geral é cada vez mais essencial ao profissional da Contabilidade, independente de sua área de atuação. É preciso ser generalista, dominar outra área do saber, como sociologia, filosofia, psicologia, conhecimentos científico e comportamental. A classe precisa desenvolver o “pensar”, para ampliação da cultura.

2 Habilidade de Liderança: Espírito de liderança é fundamental, há a necessidade de conhecer a situação. O profissional contábil, com base nas informações geradas, tem de tomar posições, defendê-las e definir tendências. Deve mostrar por meio de atitudes e posicionamentos que pode assumir a liderança de um determinado grupo ou assunto. Um líder deve expressar o que sente, o que vê e o que decide.

- 3 Habilidades de Comunicação: Todo profissional contábil deverá saber expressar-se com clareza, o que exige um bom poder de comunicação, interna e externamente. A habilidade de comunicar-se aumenta as chances de sobrevivência do indivíduo e do profissional. Comunicação é o processo de disseminar idéias entre indivíduos, baseando-se na capacidade do homem de transmitir suas intenções, desejos, sentimentos, conhecimentos e experiências. Os profissionais da Contabilidade, por meio do conhecimento do processo de comunicação, devem buscar a interação social com sentido de mudanças comportamentais e mudanças de atitude, aproximando-se assim do crescimento, atuando contra a timidez.

- 4 Habilidades de Flexibilidades: O profissional contábil precisa aprender a ser flexível, o que significa estar aberto a novas idéias sem preconceitos; deve ter respostas rápidas para os assuntos que estão na ordem do dia, preocupando-se com as questões imediatas. Assim, deve aliar conhecimento técnico e geral, investir na formação profissional, estar atento às novas tendências do mercado e identificar os nichos potenciais.

- 5 Habilidade de Versatilidade: O futuro terá lugar para profissionais versáteis, ou seja, aqueles que compreendem cada função da profissão e como elas se relacionam. O profissional da Contabilidade

não pode limitar-se a conhecer apenas a função, mas também aliar o conhecimento geral.

- 6 Habilidades Pessoais e Interpessoais: O mercado está dando, hoje em dia, um peso enorme a aspectos subjetivos da vida profissional. O temperamento, as atitudes, a curiosidade, o bom humor, a especialização, a intuição, a empatia e a maneira de se relacionar são fatores cruciais para o sucesso da carreira. O mercado está de olho nas características pessoais/interpessoais e não simplesmente nas profissionais.
- 7 Poder de Decisão: Para atender as expectativas do mercado, o profissional da Contabilidade terá de aprender a tomar decisões, pois vai trabalhar em clima de incertezas e mudanças rápidas. Para isso, deve avaliar sempre decisões tomadas no passado, presente e futuro e procurar compreender os riscos das práticas contábeis/profissionais, porque administrar com eficiência e êxito é difícil e exige um ótimo preparo profissional. Hoje, cada vez mais, é valorizada a capacidade de tomar decisões adequadas, rápidas e efetivas.
- 8 Princípios Morais e Éticos: Chama a atenção o interesse que desperta nestes últimos tempos o tema "ética", que aparece como

sintoma de sua falta. Cotidianamente vivemos violentas transgressões nessa área, pois, tanto no palco teórico como no âmbito da vida prática, o profissional terá que ser extremamente sensível aos padrões éticos e à moral. Deve conhecer a dimensão ética de todas as situações do mercado, bem como a dinâmica de todas as escalas sociais. Jamais deve consentir envolver-se em negócios ou atividades dúbias que possam comprometer sua integridade pessoal e a de seus colegas de classe.

- 9 Habilidades de Discernir: Ao tomar decisões, o profissional Contábil terá de saber discernir entre aquelas mudanças que causam um impacto direto sobre as atividades e exigem resposta imediata, e aquelas de menor importância. O discernimento em decisões importantes requer competências, habilidades e conhecimento sobre o que se vai decidir, para evitar possíveis e elevados prejuízos ao empreendimento em que se estiver atuando.
- 10 Orientação Global: É indispensável ao profissional conhecer os avanços em todos os segmentos de mercado e áreas de sua atividade. Deve procurar aperfeiçoar-se, por meio da busca de conhecimentos pessoais, investir em leituras em geral (técnica, ficção, romance, etc), viagens culturais, cinema, teatro, o desenvolvimento de idiomas, principalmente o inglês (língua

universal) e o espanhol (devido ao Mercosul), tudo isso em busca de um mais amplo conhecimento geral.

11 Habilidade do Uso da Tecnologia: É de fundamental importância para o profissional estar sempre em dia com os desenvolvimentos tecnológicos. As inovações podem ocasionar impacto em todas as áreas da sociedade. O avanço tecnológico continuará em ritmo acelerado, para que ele possa abrir caminho ao progresso esperado e, com ele, criar melhores condições de vida e profissional.

12 Equilíbrio Físico e Emocional: O fato de viver em um mundo tão complexo compromete as pessoas em relação a sua dignidade, responsabilidade e realização. Competir em um ambiente de rápidas transformações geralmente causa estresse. O profissional deve procurar reduzi-lo a níveis controláveis, mantendo sua integridade emocional e física. A consciência do momento certo para determinadas ações é de suma importância na resolução dos conflitos pessoais e interpessoais.

13 Habilidades de Desenvolvimento do Senso Crítico: O profissional da Contabilidade deve ter o senso crítico muito aguçado. Deve saber enfrentar as diversas situações que a rotina lhe apresenta. Deverá

aceitar posicionamentos contrários, mas também defender suas idéias, quando necessário for, e desenvolver sua auto-crítica.

14 Habilidade de Criatividade: O profissional tem que examinar de que maneira pode melhorar aquilo que faz. Deve desenvolver a capacidade de enxergar o que os outros não vêem e criar algo diferente. Essa habilidade é conferida aqueles que antecipam idéias, processos, modos e modas. A descoberta de uma nova utilidade para algo existente, a associação imediata de idéias ou serviços ou a invenção de uma nova maneira de fazer algo são sempre creditados a quem faz primeiro. Triunfa e é criativo quem antecipa. Os profissionais que conseguirão ter êxito são aqueles que considerarem alguns serviços obsoletos antes que os outros o façam.

15 Habilidade de Desenvolver Marketing Contábil: A formação contábil prepara, basicamente, para fazer escrituração, análise financeira, apuração do resultado. Não ensina como conquistar e manter clientes. Não dá visão de como se posicionar no mercado de trabalho. Uma das ferramentas para conquistar clientes é o marketing. Este frequentemente é identificado como venda agressiva e propaganda. Falar em marketing contábil é considerado tabu. O conceito de marketing consiste em: o mais importante é conhecer e satisfazer as necessidades e desejos do cliente. Começa com a

formação das necessidades do cliente, integrando as atividades que afetarão a satisfação do cliente com a finalidade de manter um relacionamento”.

O CFC, em colaboração com a Comissão de Especialistas do MEC – Ministério da Educação e Cultura, na determinação das novas diretrizes curriculares e na formação acadêmica, também foi convidado a se pronunciar a respeito, tendo sugerido, entre outras propostas, a seguinte:

- “O papel da Contabilidade – A contabilidade passa por rápidas transições. As mudanças sociais combinadas com o progresso da tecnologia da informação; a utilização de métodos quantitativos e das ciências do comportamento têm afetado, profundamente, o cenário de atuação da Contabilidade, criando a necessidade constante de uma avaliação dos seus objetivos sob uma perspectiva mais ampla. É papel da Contabilidade suprir a sociedade de informações econômicas e sociais relacionadas às entidades.
- A educação na Contabilidade – O enfoque tradicional nos cursos de graduação em Contabilidade peca por restringir, com grande freqüência, os estudos contábeis a um elenco de procedimentos aplicados, com prejuízo de visão ampla da Contabilidade e suas inserções na dinâmica sócio-econômica dos nossos tempos. De outra parte, é também comum a

difusão de um entendimento estático da Contabilidade, que leva à negação da necessidade de educação continuada.

Como consequência, os cursos de Contabilidade tendem a não estimular a análise crítica, caracterizando-se pela aceitação incondicional dos procedimentos contábeis já estabelecidos, não impondo, portanto, objeções às interferências oriundas de normas e legislações. A proposta de diretrizes curriculares, ora apresentada pelo CFC, tem como objetivo estimular uma visão crítica para a educação em Contabilidade, criando condições para formar contadores competentes, adequados à dinâmica mundial.

Perfil desejado do Formando – O objetivo da educação superior em Contabilidade deve ser o de formar contadores profissionais competentes, que possam contribuir efetivamente para a sociedade na qual exercem suas atividades e para a profissão da qual fazem parte. Na manutenção da competência profissional, diante das mudanças em andamento, torna-se imperativo que desenvolvam e mantenham a atividade de aprender a aprender⁹. O curso de graduação em Ciências Contábeis deve supri-los de

⁹ Aprender a aprender: As pessoas têm preferências quanto às formas de aprender, de pensar, quanto aos meios que utilizam, a forma de escutar, ler, registrar o que estudam, etc. Cada indivíduo desenvolve formas próprias para aprender, receber nova informação, processar a informação na memória ativa, responder e assim por diante. Essas diferenças modelam o que se chama de “estilo de aprendizagem”. Aprender a aprender é tomar ciência do “estilo de aprendizagem” próprio. É reconhecer as formas de receber uma nova informação, identificando os estilos e preferências de aprendizagem para receber e processar informação. Ensinar a aprender a aprender é auxiliar nessa descoberta, ajustar o ensino aos estilos dos alunos, dentro das possibilidades práticas da sala de aula, é ensinar novos estilos de aprendizagem aos alunos. (OLIVEIRA & CHADWICK, 2001:33).

conhecimentos, habilidades e valores profissionais. Bem como de capacidade de análise crítica, suficiente para o exercício profissional nos primeiros anos, e ao aprendizado contínuo, com a consequente adaptação às mudanças que venham a ocorrer durante suas vidas profissionais.

- Competências e habilidades desejadas – A competência está fundamentada em conhecimento, habilidades e consciência profissional.
- O conhecimento está dividido em: conhecimentos gerais, conhecimento de Contabilidade e conhecimento de áreas afins.
- As habilidades intelectuais, interpessoais e intercomunicativas capacitam o contador a utilizar, com sucesso, o conhecimento adquirido na tomada de decisão, no trabalho em equipe e na formação de juízos críticos.
- A consciência profissional, embora predominantemente seja adquirida ao longo da vivência profissional, deverá ser estimulada mediante atitudes e práticas direcionadas à compreensão desses valores, principalmente por intermédio dos profissionais da educação.” (BOARIN: 1999)

O professor MARION destaca em seu artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRC-SP (1999:22), seu parecer sobre a formação do perfil do profissional contábil, com o título – A Importância da Pesquisa no Ensino da Contabilidade, ressaltando que: “A universidade é o local adequado para a

construção de conhecimento para a formação da competência humana. É preciso inovar, criticar para atingir esta competência."

Segundo o pensamento de MORIN (1993, apud MARION 1999) "o conhecimento passa por três estágios: o primeiro é a informação; o segundo requer um trabalho com a informação; o terceiro estágio tem a ver com a inteligência, consciência e sabedoria".

Ainda segundo MARION (1999:23) "Entende-se por inteligência a arte de vincular o conhecimento de maneira útil e pertinente, produzindo assim formas novas de progresso e desenvolvimento. Conhecer significa estar consciente do poder do conhecimento para a produção da vida material, social e existencial da humanidade. O ensino, portanto, deverá atender a demanda dos diversos usuários da informação contábil, ser dinâmico, estar em harmonia com a realidade social, econômica e política".

NOSSA, (1999:20) relata um estudo realizado pela Comunidade Européia (1995), que buscou identificar quais as aptidões necessárias para o emprego e a atividade. Em resposta a essa questão, concluíram que:

"no mundo moderno o conhecimento pode ser definido como uma acumulação de saberes fundamentais, de competências técnicas e de aptidões sociais. É pela combinação equilibrada desses saberes, adquiridos no sistema de ensino formal, na família, na empresa, por diversas redes de informações, que se cria o conhecimento geral e transmissível mais favorável ao emprego. Os conhecimentos fundamentais ou de base constituem o alicerce da aptidão individual. Na educação de base, convém encontrar um justo equilíbrio entre a aquisição dos saberes e as competências metodológicas que permitam aprender por si mesmo. As competências técnicas são conhecimentos

que permitem a identificação mais direta com a profissão. Podem ser adquiridas em parte no sistema educacional e na formação profissional e, em parte, na empresa. As aptidões sociais englobam as capacidades relacionais, o comportamento no trabalho e toda uma gama de competências que correspondem ao nível de responsabilidade ocupado, enfatizando: capacidade de cooperar, de trabalhar em equipe, a criatividade, a procura da qualidade, o domínio de outras línguas. Combinando as competências transmitidas pelas instituições formais e as habilidades adquiridas por sua prática profissional e por suas iniciativas pessoais, em matéria de formação o indivíduo torna-se agente e principal construtor de sua qualificação".

As competências e habilidades apresentadas pela Comissão das Comunidades Européias não divergem em muito do que está sendo exigido no mercado de trabalho do profissional da área contábil no Brasil, lembrando que não está se falando daquele profissional que atua de forma tradicional, desenvolvendo somente a contabilidade fiscal e societária. Fala-se do profissional que usa todo o potencial existente na Contabilidade, principalmente como participante do processo de tomada de decisão.

Na tentativa de definir o perfil do profissional brasileiro e quais seriam as competências e habilidades específicas na área contábil, recorreu-se ao Roteiro de avaliação de projetos para autorização de cursos de Ciências Contábeis, elaborado pela Comissão de Especialistas de Ensino de Ciências Contábeis (MEC: 1998).

As competências apontadas são:

- "Conhecimentos em teoria da Contabilidade;

- *Princípios fundamentais de Contabilidade;*
- *Contabilidade, inflação, juros e câmbio;*
- *Contabilidade geral e de custos;*
- *Gestão estratégica de custos;*
- *Gestão estratégica de orçamento;*
- *Métodos quantitativos para análise de decisões;*
- *Tomada de decisão e análise de negócios em fusões, cisões, incorporações e aquisições;*
- *Estruturas, sistemas e qualidade de controle interno;*
- *Auditória externa;*
- *Análise de risco em investimentos;*
- *Administração de capital de giro;*
- *Planejamento estratégico tributário;*
- *Contabilidade internacional;*
- *Contabilidade sócio-ambiental e de recursos humanos;*
- *Sistema de informações e de suporte à decisão;*
- *Rotina de segurança em sistemas de informações compartilhados;*
- *Mudanças organizacionais e avaliação de processo de negócios;*
- *Gestão de pessoal da área contábil-financeira;*
- *Desenvolvimento ético profissional (liderança e tecnologia);*

- Análise de cenários econômico-financeiros nacionais e internacionais;
- Análise de contas e de demonstrações contábeis internas e externas;
- Administração financeira de curto e longo prazo".

E as habilidades são:

- "Proficiência no uso da linguagem contábil para o usuário interno e externo;
- Nas relações interpessoais;
- Em raciocínio lógico e crítico-analítico;
- Em liderança, motivação e pró-atividade;
- Em comunicação escrita e verbal;
- Em visão sistêmica e holística da atividade contábil;
- Em lidar com modelos de gestão inovadores, flexíveis e adaptáveis em situações novas e adversas;
- Na busca da congruência entre objetivos pessoais e institucionais; no entendimento da essência sobre a forma".

A questão da formação adequada para o contador já era discutida, por IUDÍCIBUS e FRANCO (1982:43). Estes concluíram que "o conhecimento do contador deve extrapolar as técnicas de elaboração de demonstrativos que acumulam e fornecem dados. Isto os sistemas de informática são capazes de fazer e até com maior perfeição. O contador deve voltar-se à análise e

interpretação desses demonstrativos, gerando informações para os tomadores de decisões. Para isso, torna-se necessário o conhecimento básico de economia, administração e ciências afins; firme inclinação para métodos quantitativos em geral, estatística e processamentos de dados; desenvolvimento de habilidades de criar simulações que refletem os resultados de várias alternativas para cursos em ação; ter um bom nível cultural em humanidades, e saber mais de uma língua estrangeira, principalmente o inglês".

"Há necessidade de se preparar profissionais, não apenas com o domínio das mais avançadas técnicas disponíveis, mas dotados de habilidades e do discernimento necessário para, além do como fazer, perseguirem o que fazer. Dominar a técnica não é suficiente. O mais importante é estar preparado para perceber quando a técnica precisa evoluir". (IUDÍCIBUS, 1983:88).

A contabilidade, como fornecedora de informações aos seus usuários, deve provê-los também de informações futuras que auxiliem o processo de tomada de decisão. Iudícibus já previa uma crescente tendência para o uso de métodos quantitativos no tratamento de problemas empresariais, dando origem, inclusive, ao termo Contabilometria, em analogia ao termo usado na Economia (Econometria).

Um dos objetivo da utilização de métodos quantitativos é o de entender e controlar com mais eficácia os fatores críticos de sucesso da empresa e conduzir os tomadores de decisões a anteciparem-se aos seus concorrentes e aproveitarem as oportunidades.

Segundo IUDÍCIBUS (1994:302), os métodos quantitativos aplicados à Contabilidade podem ser úteis quando relacionados aos seguintes tópicos e assuntos:

- 1 – no tratamento de grande massa de dados, na pesquisa indutiva de Contabilidade;
- 2 – na formulação de modelo preditivo de comportamento de custo, receitas, despesas e resultados;
- 3 – em certos problemas de alocação de custos e transferências interdivisionais, intersetoriais e interempresariais;
- 4 – nas formulações orçamentárias com distribuições probabilísticas; e
- 5 – em decisões de otimização de resultado ou maximização de custos".

Ainda na tarefa de determinar o perfil do profissional contábil, pode-se citar, CARVALHO (apud MOREIRA, 1999:8): "O currículo ideal para o contador global foi discutido por 150 peritos de 60 países num encontro em Genebra, no Grupo de Trabalho Intergovernamental de Especialistas em Normas Internacionais de Contabilidade e Publicação (ISAR). O documento possui 36 páginas e pode ser dividido em três grandes grupos:

- a) Conhecimento das organizações e dos negócios: economia; métodos quantitativos e estatísticos para negócios; organização comportamental; operações administrativas, marketing e negócios internacionais.

- b) Informática: conceitos de Tecnologia da informação – IT¹⁰ - para sistema de negócios; controle interno baseado na computação; administração e uso; avaliação do trabalho com computação.
- c) Conhecimento contábil e relacionado com a matéria: contabilidade financeira e publicação; administração contábil; taxação; lei comercial; auditoria interna e externa; administração financeira e finanças; ética profissional".

O professor Eliseu Martins, em entrevista ao Jornal do CFC de dezembro/2001, em resposta a pergunta: "A Classe Contábil brasileira está preparada para assumir seu verdadeiro lugar na sociedade?" afirma:

"Está se preparando para isso. Na minha opinião, ainda temos, no geral, uma visão excessivamente centrada nos aspectos técnicos formais, tributários e societários, que são importantes, mas ainda não são suficientes para provocar o reconhecimento da sociedade. É importante que melhoremos nosso papel perante os que criam a riqueza (empresários, empreendedores em geral, gestores), dotando-os e ensinando-os a usar instrumentos que os auxiliem em seus processos decisórios. Só esse caminho, a meu ver, pode provocar uma significativa evolução no nosso papel na sociedade, bem como provocar uma melhor percepção, por parte dela, do quanto úteis podemos ser. Trabalhar muito centrado na riqueza (principalmente a parcela que vai para os governos)

¹⁰IT = Information Technology (Tecnologia da Informação): "Hardware, software, telecomunicações, administração de banco de dados e outras tecnologias de processamento de informações, utilizadas em sistemas de informação computadorizados". Tecnologia de Informação globalizada - "O uso de sistemas de informação computadorizados e redes de telecomunicações utilizando uma diversidade de tecnologias de informação para apoiar operações e administração de empresas globalizadas". Fonte - Livro - SISTEMAS DE INFORMAÇÃO e as decisões gerenciais na era da Internet. Autor - Brien, James A. da Northen Arizona University Tradução da 9.edição americana. Tradutor - Cid Knipel Moreira. Editora Saraiva - 2001.

não é caminho adequado; temos que mostrar que sabemos melhorar a eficiência e a eficácia do processo de criá-la".

O quadro apresentado na página 82, vem corroborar com esse pensamento, a medida que deixa patente o fato de haver problemas de adequação do profissional contábil, que procura emprego na área, o perfil solicitado pelo empregador.

CONCLUSÃO

No atual contexto da economia globalizada, com inexistência de fronteiras macroeconômicas e sociais, o contabilista deve entender a nova lógica do mercado mundial, não podendo considerar esta situação de forma estática, pois a rapidez no ritmo das mudanças obrigam empresas, produtos e serviços a adaptarem-se em velocidade sem precedentes. Estratégias que parecem interessantes em um determinado momento, revelam-se obsoletas logo em seguida.

O Contabilista deve, em função da crescente complexidade dos negócios, entender com maior abrangência os diversos aspectos que envolvem as atividades de uma organização e, em especial, quanto à credibilidade das informações contábeis, tanto quanto à elaboração como ao entendimento e interpretação dos relatórios, adequando-os à realidade vivida em cada empresa e em cada estágio evolutivo, não deixando de adaptá-los às diversas etapas de mudanças. Deve ainda, ter capacidade de assistir os empresários na tomada de decisões rápidas e eficazes, por meio de um conjunto harmonioso das atividades desenvolvidas em equipe, deixando de ser o intermediário de registro e controle para ser um agente de agregação de valores das organizações.

As pesquisas bibliográficas, transcritas nos capítulos que antecedem a este, conclui-se que o Contabilista deve atender a quatro componentes do

processo qualificativo: formação acadêmica, experiência prática, competências e habilidades, ética e responsabilidade social.

Na formação acadêmica são três os agentes envolvidos: a instituição, o professor e o aluno.

A educação, como principal agente, é a chave para valorização profissional. Corresponde a um processo inserido no contexto das relações e interesses entre as instituições, aluno e empresas, que determinam a formação social, onde se faz necessário priorizar os aspectos filosóficos, políticos, sociológicos e epistemológicos da educação contábil, visando a formação de um profissional consciente de sua missão histórica, e preparado para agir em grupo.

A Instituição, como responsável pela definição do currículo, deve determinar políticas claras e conscientes ao modelo de sociedade em que está inserida e o tipo de profissional necessário para atuar neste contexto. O currículo deverá atender aos valores e contradições da sociedade e a cultura onde estiver inserida.

O currículo corresponde à descrição das ações necessárias para a construção da qualidade do ensino. Sendo o significado etimológico da carreira, deverá estar voltado para capacitar o aluno ao entendimento da realidade e para a construção de novos modos de ver e compreender a realidade. Deve estar adequado e servir como ligação entre os objetivos educativos e as práticas sociais e culturais, permitindo a formação adequada do profissional desejado, um profissional crítico, transformador ou adaptado.

A figura do professor aparece como orientador do processo de formação do profissional. Para que o objetivo da proposta seja atingido é necessário que o professor esteja engajado e consciente dos objetivos da Instituição.

A seriedade e a dedicação do professor em desenvolver os programas das disciplinas sob sua responsabilidade são condições *sine qua non* para que o currículo atinja o objetivo de pautar a formação do profissional.

O professor, como agente do aprendizado, deve provocar a descoberta e ser o organizador de situações, estimulando o aprender a aprender.

Deve cuidar da manutenção de suas competências, com atualizações e cursos de aperfeiçoamento como mestrado e/ou doutorado, desenvolvendo pessoalmente um constante aprimoramento de seus conhecimentos e atuação profissional, o que implica, no desenvolvimento perfeito da comunicação, da capacidade intelectual e da orientação didático-pedagógica.

O aluno deverá estar preparado para os novos desafios que se seguem a partir do ingresso no ensino superior, por meio do aproveitamento dos ensinamentos recebidos ao longo do curso, desenvolvendo competências e habilidades para o desempenho de sua profissão.

Deverá ter consciência de sua responsabilidade no processo de aprendizado, dispondo-se a participar como protagonista, na execução de tarefas, estudos, pesquisas e mudanças de comportamento, visando o aprimoramento técnico e intelectual. Para tanto, o aluno deverá atuarativamente, com dedicação e conscientização de seu futuro papel na

sociedade, pois é o produto que a Instituição prepara para que seja absorvido por um mercado exigente, dinâmico e competitivo.

Terá vantagem competitiva o profissional que conciliar a formação acadêmica à prática da profissão. É importante que o profissional da área Contábil conheça e saiba executar todas as etapas necessárias ao fornecimento das informações contábeis.

Com o avanço tecnológico, o Contador não exerce mais o papel de executor dos registros contábeis, pois os diversos sistemas de informações existentes já executam tal tarefa. Mesmo assim, é importante que o contador, para adquirir a experiência prática necessária, saiba gerar tais informações. Esta prática auxiliará na interpretação destas, possibilitando ao Contabilista adquirir experiência e auxiliar nas tomadas de decisões.

A experiência prática também é adquirida no momento em que o profissional se depara com situações que exijam, além dos conhecimentos técnicos, determinações de procedimentos e prioridades para a tomada de decisões no mercado.

É importante que, no decorrer de sua vida acadêmica, o aluno mantenha contato com as diversas funções existentes em sua profissão, através do mercado de trabalho e/ou laboratórios contábeis.

O desenvolvimento de Competências e Habilidades é fundamental para a vida do profissional. Entende-se por competências o conhecimento técnico e por habilidades, a capacidade de transmissão e análise do conteúdo técnico.

As competências para o desempenho da profissão contábil, de acordo com as condições atuais de mercado, devem ser: competências gerais, comerciais, organizacionais e técnicas.

Competências gerais são as que envolvem conhecer e entender as correntes econômicas, políticas, sociais e culturais de uma forma global.

Competências comerciais as que referem-se ao conhecimento do segmento de mercado em que esteja atuando.

Competências organizacionais é o conhecimento do processo operacional da empresa em sua área de atuação, pelo do conhecimento e interação entre o mercado e o grupo organizacional.

Competências técnicas o conhecimento das normas e princípios contábeis, ser capaz de desenvolver, analisar e implantar sistemas de informações contábeis e de controle gerencial.

As habilidades necessárias são: habilidades de comunicação, habilidades intelectuais e habilidades interpessoais.

Habilidades de comunicação representam a capacidade de transmitir e receber informações com facilidade. É a defesa de seu ponto de vista, formal e informal, verbal ou escrita, de modo a posicionar-se de forma segura e persuasiva perante qualquer pessoa de posição hierárquica, superior ou inferior. O profissional contábil deve ser capaz de escutar atentamente e entender pontos de vistas opostos.

Habilidades intelectuais é a capacidade de utilizar-se de criatividade para solução de problemas, capacidade de julgamento, discernir prioridades e saber trabalhar sob pressão.

Habilidades interpessoais correspondem à habilidade em trabalhar com pessoas, saber influenciá-las, organizar e delegar tarefas, motivar e desenvolver pessoas e resolver conflitos.

A ética e responsabilidade social são fatores preponderantes na formação do indivíduo.

Muito têm-se escrito sobre ética, valores, moral e cultura; todo indivíduo e organizações precisam estar atentos não só às suas responsabilidades econômicas e legais, mas também às suas responsabilidades éticas, morais e sociais.

Responsabilidades éticas correspondem a atividades, práticas, políticas e comportamentos esperados (no sentido positivo) ou proibidos (no sentido negativo) por membros da sociedade, apesar de não codificados em leis. Elas envolvem uma série de normas, padrões ou expectativa de comportamento para atender o que diversos públicos, com os quais o profissional ou empresa se relacionam, consideram legítimo, correto, justo ou de acordo com seus direitos morais ou expectativas.

Essa responsabilidade ética corresponde a valores morais específicos. Valores morais que dizem respeito a crenças pessoais sobre comportamento eticamente correto ou incorreto, tanto por parte do próprio indivíduo quanto

com relação a outros. É dessa maneira que os valores morais e a ética se completam.

A moral pode ser vista como um conjunto de valores e de regras de comportamento que as coletividades, sejam elas nações, grupos sociais ou organizações, adotam por julgarem corretos e desejáveis, ou seja: a melhor maneira de agir coletivamente, o que é bem ou mal, o permitido e o proibido, o certo e o errado, a virtude e o vício.

Responsabilidade social significa algo, mas nem sempre a mesma coisa, para todos. Para alguns, ela representa a idéia de responsabilidade ou obrigação legal; para outros, significa um comprometimento responsável no sentido ético; para outros ainda, o significado transmitido é o de responsável por, num modo causal. Muitos simplesmente, equiparam-na a uma contribuição caridosa; outros tomam-na pelo sentido de socialmente consciente, o que seria a definição mais apropriada.

O profissional da área contábil deve exercer com ética as atribuições e prerrogativas que lhes são prescritas pelo Código de Ética editado pelo CFC, assim como, desenvolver uma consciência voltada a atender às responsabilidades para com a sociedade enquanto indivíduo. Somente com condutas pautadas na responsabilidade ética, moral e social é que o profissional poderá se desenvolver, principalmente o profissional contábil, que é o responsável pela alimentação das informações que os usuários tomam como base e parâmetro para tomarem suas decisões de investimento ou gestão.

BIBLIOGRAFIA

ABRANTES, José Serafim. *Em Sintonia com o Mercado*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, Ano XXIX – No. 121 – Janeiro/Fevereiro 2000 – páginas 6 e 7.

ALBRECHT, Steve W. e SACK, Robert J. *Crisis: American Accounting Association Warns of Crisis in Accounting Education*. <http://www.aaa-edu.org>

ALMEIDA , Marcelo Cavalcanti. *Auditória – Um curso Moderno e Completo*. 5^a. ed. São Paulo –SP. Editora Atlas, 1996, 417 p.

ALVES, Rubem. *Entre a Ciência e a Sapiência – O dilema da educação*. 1^a. ed. São Paulo-SP: Edições Loyola, 1999, 148 p.

ANDREZO, Andréa Fernandes. *Excertos da Evolução da Contabilidade no Brasil*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano IV – No. 12 – páginas 18 a 40.

BARBOSA, Alcendino Gomes. *CFC amplia cobertura*. Jornal do CFC. edição Ano 5 – No. 51 – Agosto 2002 – páginas 2.

BERTI, Anélio. *O profissional da Contabilidade frente à tomada de decisão*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 127 – Janeiro/Fevereiro 2001 – páginas 91 a 97.

BOARIN, José Joaquim. *Futuro Doutrinário e Metodológico do Ensino*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP - edição Ano III – No. 7 – Março 1999 – páginas 8 a 13.

BOAVENTURA, Raul Guilherme Gama e ROLLO, Lúcia Fransolin. Seminário: O Ensino Superior no Brasil e o Ensino da Contabilidade. Seminário apresentado na FACESP na disciplina Didática do Ensino da Contabilidade – Professor Dr. Ivam Ricardo Peleias. São Paulo:SP 2000, 98 p.

BOEREE, C. George. *Personality Theories*. 1998.

<http://www.ship.edu/~cgboeree/skinner.html>

BRAGA, Roberto e MARQUES, José Augusto Veiga da Costa. *A demonstração do fluxo de caixa no Brasil*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano IV – No. 13 – Setembro 2000 – páginas 24 a 37.

CECCONELLO, A. Renato, GOMES, Álvaro E. S. e KOUNROUNZAN, Márcia C. Seminário: *Evolução do Pensamento Contábil* – Preparado para a matéria Teoria da Contabilidade – Prof. Dr. Anísio Cândido Pereira. São Paulo-SP: Curso de Controladoria e Contabilidade Estratégica da FECAP, 2000, 100 p.

CECCONELLO, Antonio Renato e KOUNROUNZAN, Márcia. *O Ensino Superior no Brasil e o Ensino da Contabilidade*. Texto preparado por para o Curso de Mestrado da FECAP na matéria ministrada pelo Prof. Dr. Ivam Ricardo Peleias. - 2000, 55p.

CHARLE, Christophe e VERGER, Jacques. *História das Universidades*. 1^a. ed. São Paulo-SP: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1996, 131 p.

CLARION UNIVERSITY <http://psy1.clarion.edu/jms/Rogers.html>

COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPÉIAS. *Livro branco sobre a educação e a formação: ensinar e aprender, rumo à sociedade cognitiva.* Bruxelas: Serviços de Publicações Oficiais das Comunidades Européias, 1995.

68p

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Jornal do CFC.* Brasília – DF:
Abril 2001

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Jornal do CFC.* Brasília – DF:
Agosto 2001

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Jornal do CFC.* Brasília – DF:
Dezembro 2001

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Jornal do CFC.* Brasília – DF:
Janeiro 2001

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Jornal do CFC.* Brasília – DF:
Janeiro 2001

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Jornal do CFC.* Brasília – DF:
Janeiro 2002

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *XVI Congresso Brasileiro de Contabilidade.* Brasília-DF: CFC, 2000, CD-Rom.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. *A Contabilidade no Contexto Internacional.* 1^a Edição. Editora Atlas-SP. 1997, 159 p.

CONSENZA, José Paulo. *Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado – “Um Estudo a Partir da Experiência Brasileira”.* Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição no XXIX – No. 130 – Julho/Agosto 2000 – páginas 43 a 63.

COUGHLIN, Mark. *Accountanst Career Development Planning.* Copynighy CPA Australlian; Mar. 2002; 12 Revista Suma Econômica Consultoria e Publicações, edição nº 295 – Novembro/2002 – página 3.

FEITAL, Cyr de Alverga. *Desafios do próximo presidente.* Artigo publicado na

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo Dicionário da Língua Portuguesa.* 1^a ed. Rio de Janeiro: Editora Nova Fronteira, 1977, 1499 p.
FIPECAFI, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis Atuariais e Financeiras & CFC, Conselho Federal de Contabilidade. *Aprendendo Contabilidade em Moeda Constante.* 1^a Edição. Editora Atlas-SP –1994, 314 p.

FREIRE, Paulo. *Home Page – Instituto Paulo Freire.* <http://www.paulofreire.org>

FREIRE, Paulo. *Pedagogia da Autonomia – Saberes necessários à prática educativa.* 11^a. ed. São Paulo-SP: Editora Paz e Terra, 1999, 165 p.

FREIRE, Paulo. *Pedagogia do Oprimido.* 28^a. ed. São Paulo-SP: Editora Paz e Terra, 2000, 184 p.

FRENCH, G. Richard e COPPAGE, Richard E. Educational Issues Challenging the Future of the Accounting Profession. Ohio CPA Journal; Columbus; Jul-Sep 2000; USA – apud Proquest.

GODOY, Arilda Schmidt. *Didática para o Ensino Superior*. 2^a. ed. São Paulo-SP: Iglu Editora, 1988, 131 p.

GONÇALVES, Pedro Moreira. *Contrato de Gestão: instrumento fundamental na implantação do modelo gerencial na administração pública brasileira*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 131 – Setembro/Outubro 2001 – páginas 57 a 68.

HANSEN, Jens Erik. *A evolução da Contabilidade: da Idade Média à regulamentação americana*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano V – No. 18 – Dezembro 2001 – páginas 36 a 49.

HART, Allen N. Analyst. *The Educational Theory of B.F. Skinner*
<http://www.newfoundations.com/GALLERY/Skinner.html>

HENDRIKSEN, Eldon S. e BREDA, Michael F.. *Teoria da Contabilidade* 5^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 1999, 550 p.

HOLLAND, Charles Barnsley. *A profissão de Contador na atualidade e sugestões para o futuro*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP, edição Ano IV – No. 14 – Dezembro 2000 – páginas 50 a 61.

<http://www.alca.com.br>

<http://www.informit.com/content/>

<http://www.ibracon.com.br>

<http://www.secretariadafazenda.org>

<http://www.time.com/time/time100/scientist/profile/piaget.html>

IBRACON. *Normas Internacionais de Contabilidade*. 6^a Edição. São Paulo-SP.
Câmara Brasileira do Livro-SP – 1998, 570 p.

IBRACON. *Princípios Contábeis*. 2^a Edição. São Paulo-SP. Editora Atlas-SP. –
1992, 581 p.

INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais. *Censo 1999*.
Brasília – 2000, 68 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de e MARION, José Carlos. *Introdução à Teoria da
Contabilidade*. 2^a. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2000, 288 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de e MARTINS, Eliseu. *Contabilidade:uma visão crítica e o
caminho para o futuro*. São Paulo: CRCSP, 1990.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da Contabilidade*. 5^a ed. São Paulo: Editora
Atlas, 1997, 330 p.

KOLIVER, Olívio. *A Colaboração entre a Universidade e o Sistema
CFC/CRC's*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CFC, Ano XXXVI
– No. 105 – Julho de 1997– página 41.

KOLIVER, Olívio. *A Formação e o exercício Profissional dos Contadores e a Multidisciplinidade.* Artigo publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – No. 107 – Dezembro 2001 – páginas 48 a 61.

KOLIVER, Olívio. *A integração, a harmonização da profissão contábil em um mundo globalizado –Panorama das dificuldades.* Artigo publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, No. 105 – agosto/2001 – páginas 46 a 54.

KOLIVER, Olívio. *A integração, a harmonização e a regularização da profissão contábil em um mundo globalizado: panorama das dificuldades.* artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 131 – Setembro/Outubro 2001 – páginas 71 a 83.

KOLIVER, Olívio. *A Legislação Profissional e o Incentivo ao Exercício Ilegal das Prerrogativas dos Contabilistas.* Artigo publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – No. 101 – Julho 2000 – páginas 55 a 62.

KOLIVER, Olívio. *Cursos Seqüenciais e a Profissão Contábil: um Estudo Crítico.* Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 126 – Novembro/Dezembro 2000 – páginas 35 a 50.

KOLIVER, Olívio. *Os cursos seqüenciais e a profissão contábil: um estudo crítico.* Artigo publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – No. 102 – Novembro 2000 – páginas 33 a 45.

KOURGANOFF, Vladimir. *A Face Oculta da Universidade*. 1^a. ed. São Paulo-SP: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1990, 309 p.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *Mudanças no perfil do profissional contábil no Mercosul*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 123 – Maio/Junho 2000 – páginas 52 a 55.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. *O papel do profissional contábil no contexto organizacional*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 121 – Janeiro/Fevereiro 2000 – páginas 82 a 83.

KRUGLIANSKAS, I. *Como inovar e sobreviver em mercados globalizados*. 1^a. ed. São Paulo-SP: Instituto de Estudos Gerenciais e Editora , 1996, 258 p.

LAFFIN, Marcos. *O Professor de Contabilidade no Contexto de Novas Exigências*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 127 – Janeiro/Fevereiro 2001 – páginas 20 a 32.

LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. *A abertura da economia mundial e sua influência no processo de padronização internacional da Contabilidade*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP, edição Ano V – No. 17 – Setembro 2001 – páginas 18 a 31.

MALONE, Fannie L. e HYMAN, Ladelle M. *Changing the Accounting Curriculum: The Function of Marketing*. The National Public Accountant; Waschingto; Oct 2000 apud Proquest

MANZOTTI, Walter. *O ensino da Contabilidade: uma proposta curricular.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 125 – Setembro/Outubro 2000 – páginas 24 a 29.

MARION, José Carlos e MARION, Marcia Maria Costa. *A Importância da Pesquisa no Ensino da Contabilidade.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP - edição Ano III – No. 7 – Março 1999 – páginas 20 a 25.

MARTINS, Eliseu. *Porque da Correção Monetária do Lucro na Nova Lei da S.A..*Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano VII – No. 22 – Junho/Setembro 1997 – páginas 50 a 61.

MARTINS, Eliseu. *Análise da Correção Monetária das Demonstrações Financeiras.* 1^a. ed. São Paulo-SP: Editora Atlas, 1989, 254 p.

MARTINS, Eliseu. *O Futuro do Contador está nas suas Próprias Mão*s. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIII – No. 85 – Dezembro 1993 – páginas 109 a 113.

MARTINS, Eliseu. *Processo Arcaico e Mistificador dos Balanços. Conflitos entre os Princípios Contábeis e as Normas Legais e Fiscais.* São Paulo-SP: COAD, 1.985.

MEAGHER, Martin. *Improving accountancy education: The professionals' perspective.* Martin.meagher@itcarlow.

MOST, Kenneth S. *Accounting Theory*. 1^a ed. Ohio: Grid Inc., 1977, 385 p.

MULA, Irineu. *Auditoria Responsabilidade Profissional e Ética*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIII – No. 88 – Março 1994 - páginas 26 a 81.

NEPOMUCENO, Valério. *Depreciação, Obsolescência e Doutrina Noepatrimonialista*. Artigo publicado no Boletim do Ibracom – No. 281 – Outubro/2001 – páginas 3 a 15.

NEPOMUCENO, Valério. *Uma Breve História da Depreciação Contábil*. Artigo publicado no Boletim do Ibracom – No. 258 – Novembro/1999 – páginas 2 a 19.

NOSSA, Valcemiro. *A necessidade de Professores Qualificados e Atualizados para o Ensino da Contabilidade*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRC-SP, edição Ano III – No. 9 – Setembro de 1999 – páginas 18 a 23.

NOSSA, Valcemiro. *A necessidade de professores qualificados para o ensino da Contabilidade*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP, edição Ano III – No. 9 – Setembro 1999 – páginas 18 a 23.

O ESTADO DE SÃO PAULO – Jornal de circulação no Estado de São Paulo – Caderno Econômico.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de Oliveira. *Sistema de Informações Gerenciais*. 6^a. ed. São Paulo-SP: Editora Atlas, 1999, 283 p.

OLIVEIRA, João Batista Araujo e CHADWICKGODOY, Clifton. *Aprender e Ensinar*. 4^a. ed. São Paulo-SP: Global Editora, 2.001, 394 p.

PARISI, Cláudio, CORNACHIONE JR, Edgard Bruno e VASCONCELOS,
Marco Tullio de Castro. *Impactos da Internet sobre a Evolução da Ciência Contábil.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano I – No. 1 – páginas 24 a 31.

PELEIAS, Ivam Ricardo. *Desafios e possibilidades para o Contabilista no ambiente dos Sistemas Integrados.* Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 132 – Novembro/Dezembro 2001 – páginas 38 a 55.

PELEIAS, Ivam Ricardo. *Controladoria - Gestão eficaz utilizando padrões.* 1^a. ed. São Paulo-SP: Editora Saraiva, 2.002, 206 p.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. *Conversão de Demonstrações Contábeis para Moeda Estrangeira.* 2^a Edição. São Paulo-SP. Editora Atlas-SP. – 1998, 117 p.

PIRES, Luiz Gonzaga Pires. *A Contabilidade atual atende à imposição do desenvolvimento econômico do país?.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 125 – Setembro/Outubro 2000 – páginas 20 a 23.

RICARDINO FILHO, Álvaro Augusto. *Do steward ao Controller, quase mil anos de Management Accounting: o enfoque anglo-americano.* Dissertação de Mestrado pela FEA – Faculdades de Economia, Administração e Contábil. São Paulo-SP: 1999. 238 p.

RICCIO, Edson Luiz e PETERS, Marcos R.S.. *Ambiente Virtual e Flexibilidade: O Impacto da Tecnologia de Informação sobre o Sistema de Informação Contábil.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano I – No. 2 – páginas 5 a 10

RIPAMONTI, Alexandre. *São Paulo e as Empresas de Serviços Contábeis Virtuais.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano IV – No. 10 – páginas 54 a 66

ROMANELLI, Otaíza de Oliveira. *História da Educação no Brasil.* 22^a. ed. Petrópolis-RJ: Editora Vozes, 1999, 267 p.

ROSA, Paulo Moreira da. *A Contabilidade no Mercosul.* 1^a Edição. São Paulo-SP. Editora Atlas-SP. – 1999, 155 p.

SÁ, Antonio Lopes de. *História Geral e das Doutrinas da Contabilidade.* 1^a. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1997, 190 p.

SANTOS, Ariovaldo de e NOSSA, Valcemiro. *Fim da Correção Monetária.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano I – No. 1 – páginas 13 a 18.

SCARPIN, Maria Aparecida, SCARPIN, Jorge Eduardo e CALIJURI, Mônica Sionara S.. *Marketing: Um Instrumento para valorização Profissional.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CFC, edição especial Ano XXIX – No. 126 – Novembro/Dezembro 2000 – páginas 34 a 47.

SCHMIDT, Paulo. *História do Pensamento Contábil*. Ed sem identificação.

Porto Alegre: Editora Bookman, 2000, 231 p.

SCHWEZ, Nicolau. *Responsabilidade Social: Meta e Desafio Profissional da Contabilidade para o próximo Milênio*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 130 – Julho/Agosto 2001 – páginas 51 a 57.

SILVA, Tania Moura. *Curriculum Flexível: Evolução e Competência*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 121 – Janeiro/Fevereiro 2000 – páginas 23 a 27.

SILVA, Tania Moura. *O Contador e a Equivalência de Títulos: Uma proposta de modelo entre Brasil e a Argentina*. Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP, edição Ano III – No. 9 – Setembro 1999 – páginas 24 a 33.

SMITH, Leslie. (1997). Jean Piaget. In N. Sheehy, A. Chapman. W. Conroy (eds). *Biographical dictionary of psychology*. London: Routledge. 2000 – Apud <http://www.piaget.org/biography/biog.html>

SMITH, Mark K. *Carl Rogers, Core Conditions and Education*. Informal Education. – 2001 – <http://www.infed.org/thinkers/et-rogers.htm>

SOARES, José e VARELLA, Marcio. *Exame Nacional de Cursos vai avaliar mais de 400 cursos a partir de 2002*. Reportagem publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 131 – Setembro/Outubro 2001 – páginas 17 a 20.

TEIXEIRA, Anísio. *Educação é um direito*. 2^a. ed. Rio de Janeiro-RJ: Editora UFRJ, 1996, 221 p.

TEIXEIRA, Gilberto. *Reflexões Sobre o Óbvio ou Até Quanto o Ensino Universitário Ficará Cego Diante das Mudanças?* Extraído do material EAD 823 – Didática I – Prof. Gilberto Teixeira do Módulo II Ensino Universitário na Sociedade de Informação. Material do Curso de Mestrado em Administração da FEA/USP – sem data, 48 p.

TERRA Networks S.A. – Analfabetismo atinge 13,3% dos brasileiros. Portal na Internet artigo de 10 de setembro de 2000.

TORNATZKY, W. G. & FLEISCHER, M. *A The processes of technological innovation*. Lexington Books, 1990.

VAINI, Luiz Carlos. *A Globalização do Exercício Profissional*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIII – No. 86 – Março 1994 – páginas 16 a 19.

VARELA, Marcio. *Provão vai Avaliar os Cursos de Ciências Contábeis*. Entrevista com o Ministro Paulo Renato Souza, publicada na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 127 – Janeiro/Fevereiro 2001 – páginas 13 a 19.

VASCONCELOS, Kátia Henriques. *A Realidade Econômica Internacional e a Profissão Contábil*. Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIV – No. 92 – Março/Abril 1995 – páginas 25 a 32.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia. *A Ciência Contábil e a Era da Informação.*

Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 126 – Novembro/Dezembro 2000 – páginas 18 a 20.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia. *A Universidade Frente ao Problema da Formação Intelectual no Curso de Ciências Contábeis.* Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXX – No. 127 – Janeiro/Fevereiro 2001 – páginas 66 a 68

WERNKE, Rodney. *A Contabilidade e as inovações tecnológicas recentes.* Artigo publicado na Revista Brasileira de Contabilidade do CFC, edição Ano XXIX – No. 123 – Maio/Junho 2000 – páginas 52 a 55.

WERNKE, Rodney. *Custos ambientais: uma abordagem teórica com ênfase na obtenção de vantagem competitiva.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano V – No. 15 – Março/2001 – páginas 41 a 49.

ZUCCHI, Alberto Luiz. *Análise do Sistema de informação contábil: relações com ambiente empresarial e utilização de tecnologia da informação.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade do CRCSP, edição Ano IV – No. 10 – Dezembro 1999 – páginas 42 a 53.

WERNKE, Rodney. *Custos ambientais: uma abordagem teórica com ênfase na obtenção de vantagem competitiva.* Artigo publicado na Revista de Contabilidade CRCSP, edição Ano V – No. 15 – Março/2001 – páginas 41 a 49.