

**UNIVERSIDADE METODISTA DE PIRACICABA
FACULDADE DE GESTÃO E NEGÓCIOS
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

**UM EXAME NA CULTURA CONTÁBIL: PESQUISA DO
PERFIL DOS EGRESSOS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS, FACE ÀS NOVAS EXIGÊNCIAS DO
MERCADO DE TRABALHO**

GEORGETTE FERRARI PRIOLI

ORIENTADOR: PROF. DR. OSVALDO ELIAS FARAH

Piracicaba, São Paulo
Abril, 2006

**UNIVERSIDADE METODISTA DE PIRACICABA
FACULDADE DE GESTÃO E NEGÓCIOS
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO**

**UM EXAME NA CULTURA CONTÁBIL: PESQUISA DO
PERFIL DOS EGRESSOS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS, FACE ÀS NOVAS EXIGÊNCIAS DO
MERCADO DE TRABALHO**

GEORGETTE FERRARI PRIOLI

ORIENTADOR: PROF. DR. OSVALDO ELIAS FARAH

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Administração, da Faculdade de Gestão e Negócios da Universidade Metodista de Piracicaba, como parte dos requisitos para obtenção do Título de Mestre em Administração.

Piracicaba, São Paulo
Abril, 2006

FOLHA DE APROVAÇÃO

Candidata: Georgette Ferrari Prioli

Um exame na cultura contábil: pesquisa do perfil dos egressos dos cursos de ciências contábeis, face às novas exigências do mercado de trabalho

Dissertação defendida e aprovada em / / , pela Comissão Julgadora.

Prof. Dr. Osvaldo Elias Farah (orientador)
(Faculdade de Gestão e Negócios - Universidade Metodista de Piracicaba)

Prof. Dr. Clóvis Luís Padoveze
(Faculdade de Gestão e Negócios – Universidade Metodista de Piracicaba)

Prof. Dra. Marly Cavalcanti
(Faculdade de Economia e Administração – Pontifícia Universidade Católica – São Paulo)

Faculdade de Gestão e Negócios
Universidade Metodista de Piracicaba
2006

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho à minha família que tanto me apoiou durante toda esta trajetória: meu esposo Osmir, meus filhos Fábio e Bruno.

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao meu orientador prof. Farah pela atenção dada no decorrer da elaboração do presente trabalho.

À minha amiga professora Marly Cavalcanti, pela sua dedicação, empenho e incentivo ao meu trabalho.

Aos meus amigos que me apoiaram e auxiliaram direta ou indiretamente.

À professora Neusa Munhoz, pela ajuda na diagramação e revisão do texto.

EPÍGRAFE

Somos o que fazemos,
mas somos principalmente o que fazemos
para mudar o que somos.

Eduardo Galeano

RESUMO

A finalidade principal deste trabalho é apresentar as mudanças que estão ocorrendo na profissão contábil de forma acelerada e competitiva em um mercado cada vez mais globalizado e influenciado pelas novas tendências tecnológicas, cujo potencial transformador provoca drásticas modificações na cultura organizacional. Estabeleceram-se, neste trabalho, parâmetros comparativos da evolução do perfil do contador por meio da análise de projetos pedagógicos de cursos de graduação em Ciências Contábeis, e dos egressos do curso de contábeis, mostrando as modificações que ocorrem na cultura contábil, agindo como instrumento para explicar ou predizer o comportamento das organizações. Na formação do futuro profissional contábil prioriza-se a proficiência no que diz respeito à controlabilidade, à liderança de equipes, ética, transparência de dados, responsabilidade social e transdisciplinaridade.

Palavras-chave: Cultura contábil; Exigências do Mercado Contábil; Visão globalizada; Mudanças na Contabilidade; Competência em Contabilidade.

ABSTRACT

The main purpose of this work is to present the changes that are occurring in the accounting profession in an accelerated and competitive way in a market more and more globalized and influenced by the new technological trends, whose transforming potential provokes drastic changes in the organizational culture. In this work, comparative parameters of the evolution of the accountant's profile have been established through the analysis of pedagogical projects of degree courses in Accounting Sciences, and of the egresses of the accounting course, showing the modifications that happen in the accounting culture, acting as an instrument to explain or to predict the behavior of the organizations. In the formation of the future accounting professional, it is prioritized the proficiency in which refers to the controllability, to the teams leadership, ethics, data transparency, social responsibility and transdisciplinarity.

Key-Words: Accounting Culture; Accounting Market Requirements; Globalized view; Accounting Changes; Accounting Competence.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Evolução do Sistema de Fractalidade	24
Figura 2 – O Futuro do Profissional Contábil.....	26
Figura 3 – Sistema ABC Relação entre Recursos e Atividades.....	69
Figura 4 – Gestão da Estratégia: Quatro Processos.....	70
Figura 5 – Evolução da Profissão Contábil Ocorrida Após a sua Regulamentação.....	82

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Ramo de atividade dos entrevistados.....	95
Gráfico 2. Função exercida pelo profissional entrevistado	96
Gráfico 3. Formação dos membros da equipe	97
Gráfico 4. Número de integrantes da equipe de trabalho do entrevistado.....	98
Gráfico 5. Tipo de empresa dos entrevistados	99
Gráfico 6. Procedência da empresa	100
Gráfico 7. Enquadramento da empresa, conforme o faturamento mensal.....	101
Gráfico 8. Utilização da Informática no trabalho.....	102
Gráfico 9. Tipo de <i>software</i>	103
Gráfico 10. Tipos de serviços contábeis realizados na empresa em que trabalha	104
Gráfico 11. Cultura contábil	105
Gráfico 12. Mudanças nos procedimentos contábeis	106
Gráfico 13. Conhecimentos proporcionados pelo curso, para trabalhar na área contábil	107
Gráfico 14. O curso contemplou aulas que permitissem o conhecimento de um <i>software</i> integrado contábil	108
Gráfico 15. Notas médias, para os quesitos que o curso propiciou.....	111

LISTA DE QUADROS

Quadro 1. O que Mudou no Perfil do Contador.....	28
Quadro 2. Alunos Matriculados nos Cursos de Ensino Comercial no Brasil, de 1931 a 1941	44
Quadro 3. Comparativo dos Currículos Legais dos Cursos de Ciências Contábeis	48-49
Quadro 4. Comparativo das Disciplinas da Área Contábil, Contidas nos Currículos de Ciências Contábeis e no Currículo do Curso de Contador	51-52
Quadro 5. Comparações entre Práticas Contábeis	76

LISTA DE TABELAS

Tabela 1. Ramo de atividade dos entrevistados	95
Tabela 2. Função exercida pelo profissional entrevistado.....	96
Tabela 3. Formação dos membros da equipe.....	97
Tabela 4. Número de integrantes da equipe de trabalho do entrevistado.....	98
Tabela 5. Tipo de empresa dos entrevistados	99
Tabela 6. Procedência da empresa	100
Tabela 7. Enquadramento da empresa, conforme o faturamento mensal.....	101
Tabela 8. Utilização da Informática no trabalho.....	102
Tabela 9. Tipo de <i>software</i>	103
Tabela 10. Tipos de serviços contábeis realizados na empresa em que trabalha	104
Tabela 11. Cultura contábil.....	105
Tabela 12. Mudanças nos procedimentos contábeis	106
Tabela 13. Conhecimentos proporcionados pelo curso, para trabalhar na área contábil	107
Tabela 14. O curso contemplou aulas que permitissem o conhecimento de um <i>software</i> integrado contábil	108
Tabela 15. Notas de 0 a 5, para os quesitos que o curso propiciou.....	109-111

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABM - *Activity-Based Management* (Gestão ou Gerenciamento Baseada (o)-em-Atividades).

ABC - *Activity Based Costing* (Custeio Baseado-em-Atividades).

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants

ANPAD - Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração

AOB - *Public Company Accounting Oversight Board*

APB - *Accounting Principles Board*

BI - *Business Intelligence*

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CFE - Conselho Federal de Educação

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CRC - Conselho Regional de Contabilidade

CRM - *Customer Relationship Management* (Gerenciamento de Relações com clientes)

CTI - *Computer Telephone Interface*

CVM - Comissão de Valores Mobiliários

CVM - *Securities Exchange Commission*

DSS - Sistemas de Suporte à Decisão

ECR - Resposta Eficiente ao Consumidor

EDI - *Electronic Data Interchange*

EDP - *Expert Systems* (Sistema Especializado de Inteligência)

EI - Engenharia da Informação

EIS - *Executive Information System* (Sistemas de Informações Executivas)

ENAMPAD - Encontro Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração

ERP - *Enterprise Resource Planning* (Planejamento de Recursos Empresariais).

FEA - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP

FECAP - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado

FGV - Fundação Getulio Vargas

GECON - Sistema de Gestão Econômica - Um instrumento para mensuração
otimização e avaliação de resultados e desempenhos.

IAS - Normas Internacionais de Contabilidade

IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores

IFAC - Federação Internacional de Contadores
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
IT - *Information Technology* (Tecnologia de Informática)
OLAP – Processamento On-line Analítico
PIB - Produto Interno Bruto
PIS - Programa de Integração Social
PUC/SP - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
RAE – *Revista de Administração de Empresas*
SCM - *Supply Chain Management*
SEC - *Securities Exchange Commission*
SI - Sistemas de Informação
SIG - Sistema de Informações Gerenciais
TI - Tecnologia da informação
UNICLAR - União das Faculdades Claretianas de Rio Claro
UNICSUL - Universidade Cruzeiro do Sul
UNIMEP - Universidade Metodista de Piracicaba
U.S. GAAP - *United States General Accepted Accounting Principles*
USP – Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

RESUMO	vii
ABSTRACT	viii
1 INTRODUÇÃO	1
1.1 Considerações Gerais.....	1
1.2 Objetivo da Pesquisa	4
1.3 Problema Central.....	4
1.4 Hipóteses.....	6
1.5 Justificativa do Trabalho	7
1.6 Metodologia.....	8
1.7 Estrutura do Trabalho	10
2 INFLUÊNCIA DA CULTURA NA CONTABILIDADE	11
2.1 A Cultura Organizacional e a Dimensão Simbólica	11
2.2 Uma Tipologia da Cultura Organizacional	16
2.3 Estudo do Conflito de Interesses entre Diferentes Culturas e Usuários da Contabilidade	18
2.4 Distinção das Culturas Contábeis.....	21
2.5 Governança Corporativa.....	29
2.5.1 Métodos para estabelecer o valor de uma empresa	32
2.5.2 Lidando com o risco na avaliação de empresas	35
2.5.3 Modelagem de dados em Inteligência Investigativa nos negócios.....	36
2.5.4 Aportes interdisciplinares	39
3 O ESTADO DE ARTE NO ENSINO DA CONTABILIDADE	42
3.1 Criação e Evolução do Curso de Ciências Contábeis no Brasil - De 1930 a 1945	42
3.2 Criação e Evolução do Curso de Ciências Contábeis no Brasil - De 1946 a 1970	46
3.3 A Regulamentação da Profissão Contábil, o Mercado de Trabalho e as Novas Exigências.....	57

4	NOVO PERFIL DO CONTADOR	60
4.1	Flexibilidade e Inovação.....	60
4.2	Cultura – A importância da Cultura Frente ao Sistema de Informação	67
4.3	Método ABC/ABM , <i>Balanced Scorecard</i> , GECON.....	68
4.4	Nova Formação do Profissional de Contabilidade.....	73
4.5	A Responsabilidade Social, a Necessidade do Balanço Social na Cultura Contábil Inovativa.....	77
4.6	O Mercado de Trabalho e as Novas Exigências	81
5	MUDANÇAS NA TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL, NOS PROCEDIMENTOS E NOS PROFISSIONAIS	83
5.1	Setor Contábil e os Novos Sistemas Operacionais	83
5.2	A Contabilidade na Era Digital e a Cultura Grupal	87
5.3	Sistema de Auditoria Contínua de Processos	90
6	PESQUISA DE CAMPO	94
6.1	Procedimentos Metodológicos.....	94
6.2	Análise dos Resultados.....	94
6.3	Conclusões da Pesquisa.....	112
6.4	Considerações Finais.....	115
6.4.1	Limitações do trabalho.....	115
6.4.2	Recomendações para pesquisas futuras	116
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	117
	APÊNDICE	
	A. CARTA DIRIGIDA AOS PARTICIPANTES DA PESQUISA	122
	B. QUESTIONÁRIO DO TESTE-PILOTO	123
	C. QUESTIONÁRIO RESPONDIDO PELOS PARTICIPANTES DA PESQUISA	125
	ANEXO	
	A. PROFISSIONAIS E ESCRITÓRIOS ATIVOS NOS CRC – FEVEREIRO DE 2006	127

1 INTRODUÇÃO

1.1 Considerações Gerais

O objetivo central deste estudo foi o de apresentar as modificações que ocorrem na cultura contábil, agindo como instrumento para explicar o comportamento das organizações.

As empresas esperam a adição de valor para seus acionistas; tal valor é representado pelo preço de mercado da ação da companhia, onde estão centradas as decisões de investimentos e financiamentos de capitais e os dividendos da empresa. Quanto mais transparente for a organização, mais ela apresentará melhorias na segurança dos acionistas, precisão das informações e velocidade na disponibilidade dos serviços.

A sociedade contemporânea está vivenciando um momento de profundas e significativas mudanças, marcadas, principalmente, pela forte tendência da busca de competitividade em um mercado cada vez mais globalizado e influenciado pelas novas tecnologias. As pessoas e as organizações estão sendo atingidas pelos desdobramentos dessas inovações, que estão alterando desde as mais simples tarefas cotidianas, até complexos sistemas em todas as profissões.

A Contabilidade tem como finalidade o controle econômico das entidades, exercendo a função de identificar e mensurar eventos econômicos, classificá-los e divulgá-los aos seus usuários internos e externos, tais como: Governo, investidores, fornecedores, clientes, instituições financeiras, empregados, sindicatos e sociedade, com o desafio de ser uma das principais fontes para o processo decisório.

Se a cultura tradicional contábil não mudar, na prática, o contador não consegue adicionar valor econômico às empresas, pois grandes mudanças estão acontecendo nas organizações. Assim, a inovação não é mais uma questão de opção,

sendo uma necessidade, sem a qual, as empresas poderão colocar em risco sua atuação futura, pois necessitarão cada vez mais de melhorias para informação e decisão contábil, de diferentes e sofisticados usuários:

Embora possa ser possível determinar os modelos decisórios que descrevem como os usuários realmente tomam suas decisões e qual informação desejam, esse procedimento pode não levar aos melhores resultados, porque os usuários estão limitados pela informação contábil disponível no momento ou porque eles podem não estar usando os melhores modelos. (HENDRIKSEN, 1999, p.104)

O profissional contábil deve prestar contas da gestão, tendo em vista que o usuário do gerenciamento e o perfil desse usuário também estão em constante mutação.

Estabeleceram-se parâmetros comparativos de diferentes culturas organizacionais, definidas por Santos (1992), visando a demonstrar quais as novas exigências do século XXI. No que se refere ao exercício da profissão contábil, essa pesquisa foi adaptada para a Contabilidade, a fim de identificar um modelo cultural, com novo estilo de direcionamento e de ajustar a profissão contábil às exigências de uma empresa em contínua renovação.

Partindo do pressuposto de que a cultura contábil se caracteriza como uma subcultura da cultura organizacional e, portanto, dotada de uma dimensão interpretativa e simbólica que nem sempre é de fácil percepção e análise, o objetivo deste trabalho foi o de desenvolver um diagnóstico, a fim de perceber como os profissionais dessa área se posicionam, do ponto de vista da subcultura contábil. Para tanto, se apoiou na tipologia desenvolvida por Santos (2.000), que foi apresentada com maiores detalhes, no decorrer do texto.

A subcultura contábil é encontrada nos segmentos contábeis, por meio do uso e do conhecimento de dados que possibilitem compreender a origem dos fatos envolvidos na organização, elevando à fractalidade¹ e à transdisciplinaridade², o que faz com que surja a necessidade de melhores profissionais contábeis.

¹ Por fractalidade entendemos a representação de um número infinito de subdivisões que, por menor que seja a distância, sempre haverá um novo segmento a ser dividido. Essa divisão dá origem ao desenvolvimento de partes do sistema capazes de desenvolver infinitas informações. Surge então a interação entre essas partes (que são as constituintes individuais do sistema), proporcionando a correlação entre o todo e as partes.

² A transdisciplinaridade faz emergir da confrontação das disciplinas, novos dados que as articulam entre si e que nos dão uma nova visão da natureza e da realidade.

Na cultura funcionalista, a racionalidade é destacada como principal agente ativo da cultura, enquanto na cultura semiótica tem-se a origem da prática cultural. A unidade de análise funcionalista é a organização, enquanto, na semiótica é a cognição individual e grupal. Para a interpretação dos fenômenos observados na cultura funcionalista, o pesquisador é a principal fonte dos dados, enquanto na Semiótica, o observador externo necessita de completa imersão na cultura, para captar o ponto de vista da origem dos dados e das percepções dos atos individuais e dos grupos, via-de-regra, multidisciplinares.

Assim, entende-se por cultura funcionalista a influência sobre o comportamento do indivíduo dentro da organização, o papel que a mesma desempenha, a inter-relação com os demais indivíduos do sistema, suas ações em um conjunto de papéis e suas expectativas em relação aos outros participantes na organização. Representa o jeito como um grupo de indivíduos faz as coisas em conformidade com os valores da organização e da profissão contábil tradicional.

E por Semiótica, entendem-se valores herdados e transformados pela organização, onde se destacam a linguagem e os símbolos como principais ferramentas, proporcionando a compreensão sobre a perspectiva dos dados que envolvem a organização, facilitando assim, o entendimento das ações, das quais os indivíduos fazem parte, formando um todo orgânico e integrado. E, sobretudo, inovativo e de aprendizado, em constante mutação.

Toda organização tem normas informais de conduta. Essas normas constituem hábitos de usos e costumes que definem o comportamento nos mais variados aspectos das organizações modernas.

O comportamento dos membros da organização define a cultura organizacional que é influenciada por essas normas de conduta, onde são representadas pelos valores, rituais, crenças, hábitos e outros condicionamentos do comportamento das pessoas.

Cultura é a experiência que o grupo adquiriu à medida que resolveu seus problemas de adaptação externa e integração interna, e que funciona suficientemente bem para ser considerada válida. Portanto, essa experiência pode ser ensinada aos novos integrantes como forma correta de perceber, pensar e sentir-se em relação a esses problemas (SCHEIN, 1985, p.9).

A cultura organizacional foi definida por Santos:

Cultura organizacional são valores e crenças compartilhados pelos membros de uma organização, a qual funciona como um mecanismo de controle organizacional, informalmente aprovando ou proibindo comportamentos e que dá significado, direção e mobilização para os membros da organização (2000, p.38).

1.2 Objetivo da Pesquisa

O objetivo central desta pesquisa foi o de estudar a evolução do perfil do contador por meio da análise de projetos pedagógicos de cursos de graduação em Ciências Contábeis, e dos egressos do curso de contábeis, onde foram apontadas as modificações que ocorrem na subcultura contábil. Este estudo analisou a evolução da cultura nas organizações e os tipos de culturas existentes.

1.3 Problema Central

O problema central constituiu-se em tipificar culturas, apontar formas de comportamentos semióticos, encontrados em alguns segmentos mais avançados da profissão contábil e verificar que a cultura é formada por valores que os membros da organização partilham entre si em seus diferentes segmentos, sendo a cultura influenciada pelas necessidades sociais e organizacionais.

Alguns estudos sobre cultura organizacional foram desenvolvidos e são fortemente influenciados pelas tradições funcionalistas e pela Semiótica.

Na cultura funcionalista encontram-se organizações encorajadas a considerar o grupo ou a sociedade como um todo e a verificar como as práticas, crenças e outros elementos culturais funcionam para manter a estrutura social.

Na cultura semiótica, temos a cognição individual, que busca o *nativo* da cultura e defende a linguagem e os símbolos como principais ferramentas para compreender a perspectiva da origem dos dados que estão envolvidos com a organização; é no interior dessa forma cultural que se dá o desenvolvimento da profissão contábil.

O objetivo da Semiótica, segundo Santaella:

Semiótica é a ciência que tem por objeto de investigação todas as linguagens possíveis, ou seja, que tem por objeto o exame dos modos de constituição de todo e qualquer fenômeno, como fenômeno de produção de significação e de sentido. Sem informação não há mensagem, não há planejamento, não há reprodução, não há processo e mecanismo de controle e comando (1983, p.12).

Na Contabilidade, a Semiótica exprime-se na construção de um arquivo básico de informação contábil, que possa ser utilizado de forma flexível, por vários usuários. Dessa forma, tais informações propiciam decisões racionais levando em conta as mudanças do perfil do usuário e as mudanças de linguagem exigidas pela tecnologia, bem como, de apoio ao trabalho de equipes multidisciplinares e fractais.

Objetivou-se, também, com este trabalho, demonstrar que os profissionais de Contabilidade necessitarão superar a cultura hierárquica ou mesmo a cultura racional que tem padrões funcionalistas, os quais não permitem aos profissionais contábeis o acompanhamento das mudanças exigidas pela globalização.

Partiu-se da necessidade de culturas inovativas e grupais, as quais poderiam ser denominadas de semióticas, que estão mais relacionadas com o sentido contábil, com a cognição individual e com a necessidade de completa imersão na cultura, para captar a origem dos dados, ao contrário da funcionalista que se preocupa somente com as funções contábeis, de registro e utilização de dados, sem levar em conta a sua origem.

Para tanto, se buscou identificar os novos perfis emergentes, procurando demonstrar, por intermédio da criação de uma tipologia, qual a mudança necessária para atingir-se uma cultura semiótica inovativa, multidisciplinar, na profissão contábil, a qual é necessária para a sobrevivência da profissão, no novo contexto tecnológico avançado da Informática.

Investigaram-se diferentes tipos de cultura contábil, adaptados pela autora, a fim de facilitar o estudo:

Tipo I - Cultura Hierárquica Técnica - Escritório de Contabilidade, como referência.

Tipo II - Cultura Racional - Empresas de Assessoria Contábil - Grandes Empresas, arquétipo contábil.

Tipo III - Cultura Grupal - Consultoria empresarial, Auditoria independente.

Tipo IV - Cultura Inovativa - Grandes empresas de Consultoria, Universidades e internet, atuando, inovativamente, ao introduzir novos modelos de aplicativos de gestão, de forma multidisciplinar e redes de apoio à decisão contábil, medindo o desempenho empresarial.

A cultura hierárquica reflete valores e normas associados à burocracia com regras e regulamentos impostos, onde os indivíduos aceitam a autoridade formalmente estabelecida pelos líderes. Os fatores de motivação são segurança e ordem. Os líderes são conservadores e cautelosos e prendem-se a problemas técnicos. Nesse modelo, a administração da informação e comunicação são os meios principais para se alcançar a estabilidade e o controle (SANTOS, 2.000).

Segundo Santos (2.000), na cultura racional, quanto maior for o desempenho e os resultados, melhor, visando à realização do trabalho, pois, tendo como fatores de motivação a competição e a consecução de resultados preestabelecidos, geralmente, os líderes tendem a ser diretivos e orientados para o objetivo em questão e estão constantemente fornecendo recursos e encorajando a produtividade. Esse modelo busca alcançar maior lucro e produtividade, por meio do planejamento e estabelecimento de objetivos.

Já na cultura grupal, adota-se a informação coletiva por meio da participação e do consenso do grupo, com a finalidade de se obter envolvimento das pessoas no processo organizacional, onde a coesão e a moral são vistos como valores, meios para o desenvolvimento dos recursos humanos (SANTOS, 2.000).

Na opinião de Santos (2.000), na cultura inovativa prevalece a criatividade, as idéias novas, é adotado esse estilo para se obter revitalização e inovação organizacional e os valores de flexibilidade e adaptação são tidos como meios para o crescimento e obtenção de suporte externo. Os fatores-chaves para a motivação incluem: crescimento, estímulo, diversificação e criatividade na tarefa. Os líderes tendem a ser empreendedores e idealistas, apreciam correr riscos, gostam de prever o

futuro e, também, se preocupam em obter recursos, suporte e imagem externa, além de trabalhar com signos e símbolos semióticos.

1.4 Hipóteses

Com base no problema central, foram elencadas as seguintes hipóteses:

Hipótese 1

O novo perfil do egresso dos cursos de Ciências Contábeis atende às exigências do mercado de trabalho, uma vez que contempla a mudança de cultura que está ocorrendo nas organizações.

Hipótese 2

A formação do futuro profissional contábil prioriza a proficiência, no que diz respeito à controlabilidade, liderança de equipes, ética, transparência de dados, responsabilidade social e transdisciplinaridade.

Hipótese 3

Os cursos de Contabilidade tendem a formar profissionais aptos a trabalhar com softwares integrados.

1.5 Justificativa do Trabalho

Este trabalho se justificou por várias razões. A primeira diz respeito ao entendimento das mudanças que estão ocorrendo no ambiente externo quanto às novas exigências do perfil do contador. A segunda contribuição está vinculada ao processo de mudança de paradigma, quanto àquilo que os teóricos da Contabilidade prenunciam como sendo o futuro caminho a ser trilhado: não simplesmente registrar os dados

contábeis seguidos de análise financeira de demonstrativos e, de uma auditoria, permeando uma avaliação constante da gestão contábil.

Além disso, também se busca um novo rumo, qual seja a Gestão do Conhecimento Contábil e sua *interface* com outros segmentos ambientais internos e externos. Assim, essa nova visão permitirá delinear o novo perfil do profissional da Contabilidade, muito próximo a uma gestão de um sistema integrado contábil/financeiro. Quanto à terceira razão, esta pesquisa permitirá o desdobramento de outros trabalhos que, juntos, aumentarão a massa crítica sobre o conhecimento da área contábil-financeira.

A partir do estudo dos cursos propostos pelas instituições elencadas, poder-se-á estender a pesquisa até as empresas, para verificar se a academia acompanha as exigências do mercado. Como beneficiários diretos desta pesquisa, destacam-se os alunos de graduação, mestrado e doutorado, na área contábil e administrativa, docentes desse segmento, como também contadores, consultores, auditores e empresários em geral.

1.6 Metodologia

O perfil do Contador deve ser traçado em função de suas competências, ou seja, dos conhecimentos, das habilidades e das atitudes que ele deve possuir ou desenvolver para exercer com eficiência e eficácia a sua função nas organizações e para a sociedade como um todo. A relação com os demais temas se justifica, por abordarem os meios pelos quais essas competências poderão ser ensinadas ou aprendidas e desenvolvidas. Foram analisados casos e entrevistados profissionais envolvidos com os problemas profissionais contemporâneos, bem como, analisados currículos escolares, e as transformações dos cursos das Universidades A, B, C e D.

Este estudo foi exploratório, com amostragem por julgamento de equipes que foram pesquisadas.

O conhecimento se refere ao corpo teórico da profissão, que conduziu a prática da profissão, ou seja, o *saber fazer* ou habilidade técnica. As habilidades estão relacionadas às aptidões individuais e à cultura na qual esse profissional está imerso. Foram entrevistados profissionais da Contabilidade, buscando traçar o seu perfil.

Procurou-se verificar, em termos de competência, os aspectos de conhecimento e atitude, que contemplem as variáveis do momento atual, e qual a conduta ética que conduzirá à eficiência e eficácia da profissão. Acredita-se que a valorização, cada vez maior da profissão, estará associada à qualidade da informação e a um novo modelo semiótico de cultura individual e corporativa, como objeto de investigação, por meio desta pesquisa de campo.

As transformações econômicas tendem a ser cada vez mais dinâmicas e, com o passar do tempo, novas necessidades de controle patrimonial vão surgindo e fazendo com que a Contabilidade pesquise novos mecanismos de análise e controle que, sobretudo, mude sua cultura. E isto foi investigado para descobrir quais têm sido as atitudes profissionais em diferentes segmentos.

As competências e habilidades do atual contador devem diferir da do *guarda-livros* de outrora. A inserção do Brasil no cenário internacional, a evolução da tecnologia das telecomunicações, a disseminação da Informática, a mudança de perspectiva, que era centrada no indivíduo ou em pequenos grupos, agora é voltada para a sociedade, à rede de negócios, e para a informação em tempo real.

Portanto, por intermédio da metodologia do estudo de casos, procurou-se exemplificar as mudanças na cultura contábil e no perfil do profissional que é exigido no mercado na atualidade.

Examinou-se alguns casos, selecionados:

- Asec Administração e Serviços Empresariais S/C Ltda. – Cultura Hierárquica;
- Itaotec Philco – Cultura Racional;
- Iveco Mercosul Ltda. – Grupo Fiat - Cultura Grupal;
- PriceWaterhouseCoopers – Cultura Inovativa.

Foram entrevistados, 92 (noventa e dois) profissionais, e buscou-se identificar as diferenças que existem no exercício da profissão contábil, no que se refere aos serviços apresentados pela empresa e à cultura contábil utilizada pela mesma.

1.7 Estrutura do Trabalho

O segundo capítulo relacionou-se a um estudo do conflito de interesses entre diferentes culturas e usuários da Contabilidade, com a finalidade de apresentar as mudanças que estão ocorrendo no cenário econômico mundial. Esse contexto tem refletido significativamente nas atividades profissionais das empresas, exigindo um novo perfil no profissional de Contabilidade, no que diz respeito à flexibilidade intelectual, competência comunicativa diferenciada e atualização de conhecimentos profissionais, assim como a governança corporativa.

O terceiro capítulo tratou da evolução do curso de Ciências Contábeis no Brasil, o alvorecer da Contabilidade em nossos dias e o perfil de seu usuário, assim como o mercado de trabalho e as novas exigências.

O aprofundamento do estudo da Contabilidade, no quarto capítulo, pressupôs uma abordagem da globalização, que exige um novo perfil do contador no que se refere a: informação, flexibilidade, tecnologia, mudança de cultura e nova formação do profissional de Contabilidade, que englobe metodologia e conceitos modernos.

No quinto capítulo, foram apresentadas algumas mudanças na tecnologia da informação contábil, nos procedimentos e no que se requer dos profissionais. Nesse sentido, estudaram-se os sistemas operacionais, a Contabilidade na era digital e a cultura grupal e sistemas de Auditoria.

A pesquisa desenvolvida nas diferentes culturas contábeis, bem como seus respectivos resultados foram abordados no sexto capítulo deste trabalho. Esse capítulo teve como objetivo demonstrar que, quando os procedimentos contábeis atenderem às exigências dos usuários em tempo real, fazendo com que eles possam optar pelas mudanças de rumos e objetivos, momento a momento, a Contabilidade estará proporcionando, ao usuário contábil, a oportunidade de tomar decisões acertadas, com antecedência.

2 INFLUÊNCIA DA CULTURA NA CONTABILIDADE

2.1 A Cultura Organizacional e a Dimensão Simbólica

Foram estabelecidos, neste trabalho, parâmetros comparativos das diferentes culturas, visando a demonstrar quais as novas exigências do século quanto ao exercício da profissão contábil. O enfoque principal dirigiu-se à proposição de um modelo cultural, com novo estilo de trabalho, que ajuste a profissão contábil às exigências do novo século.

Partiu-se do pressuposto de que a cultura contábil se caracteriza como uma subcultura da cultura organizacional, portanto, dotada de uma dimensão interpretativa e simbólica que nem sempre é de fácil percepção e análise. O objetivo foi o de desenvolver um diagnóstico a fim de perceber como os profissionais dessa área se posicionam do ponto de vista da subcultura contábil e, para tanto, apoiou-se na tipologia desenvolvida pela Prof^a. Neusa Santos, para identificar os diferentes tipos de organizações, apresentando essa tipologia com maiores detalhes no decorrer do texto.

Como perspectiva de análise, tomou-se a idéia de que não há um limite preciso entre a dimensão material e a simbólica nas organizações, e, portanto, qualquer processo de gestão pressupõe uma análise mais ampla do que seja o fenômeno organizacional.

Tal cenário apontou a necessidade de compreender de que modo a dimensão simbólica vem sendo incorporada às análises organizacionais e, ao mesmo tempo, como tem interferido nas práticas de gestão. Sob tal perspectiva, procurou-se, aqui, traçar um breve percurso que retome o conceito de cultura e simbolismo organizacionais e esclarecer como alguns autores demarcam a interferência da dimensão simbólica nas organizações, partindo de uma perspectiva mais pessimista até uma que

aponte, neste espaço, uma possibilidade de avanço na concepção de organização, vinculando-a a uma possibilidade de melhoria na qualidade de vida da sociedade.

Bertero, apoiando-se em um conceito desenvolvido por Edgard Schein, afirmou que “a cultura pode ser vista como propiciando aos indivíduos uma interpretação da realidade e, portanto conferindo sentido e significado à realidade” (1996, p.37). Esta abordagem trata das variáveis internas e externas da organização, com ênfase, justamente, no processo interpretativo, buscando intervir na construção dos valores e significados compartilhados por um determinado grupo.

Morgan (1996) desenvolveu um raciocínio semelhante, pois definiu cultura a partir de processos de construção da realidade.

Pode-se compreender que a gestão extrapola sua dimensão técnica e articula valores e significados culturais construídos e reconstruídos pela organização e seus agentes, atribuindo sentido e coesão às ações gerenciais. Nesse sentido, a mudança no paradigma da gestão implica, necessariamente, equacionar as condicionantes referentes à apropriação dos novos valores a serem construídos e sustentados.

A dimensão simbólica das organizações passou a ser reconhecida, com maior intensidade, no contexto contemporâneo, em função das alterações significativas na forma de organização do trabalho, as quais reduziram, drasticamente, as atividades repetitivas e ampliaram o campo da dimensão criativa, contudo, não se esquecendo de que as relações de poder, ainda, apresentam suas marcas de comando e controle.

Wood (1999) referiu-se a tal perspectiva como *Organizações de Simbolismo Intensivo*, em que o papel do gestor tem uma ênfase maior no gerenciamento da impressão e do significado, procurando construir imagens que possibilitem maior coesão organizacional. A liderança passou a ter um papel simbólico e sua função é o gerenciamento dos significados.

A gestão das relações de poder ocorre, também, pela manipulação de metáforas que passam a esconder as ambigüidades e contradições. As organizações transformam-se em arenas teatrais, cenários cinematográficos.

Se a simbolização é um processo que transcende o plano organizacional não se podia deixar de explorar seus impactos na organização e o papel da cultura em tal processo.

Outras perspectivas apontaram a importância da análise cultural. Bouchard (1996), ao abordar o reducionismo que a racionalidade trouxe para a administração, propôs a dimensão simbólica como forma de sua superação, pois, segundo ele: "O símbolo refere-se à imagem, e a imagem vale mil palavras, enquanto uma palavra esconde mil imagens" (BOUCHARD, 1996, p.256).

Bouchard (1996) procurou apontar que o trabalho assume uma dimensão simbólica na vida dos seres humanos e que tal carga contamina as organizações e, portanto, movimentar-se em um processo organizacional exige, de todos, a leitura dos símbolos e das significações individuais, produto que provoca no coletivo, uma forma de estabelecer relação entre as pessoas.

Nesse sentido, a manipulação da cultura seria uma ilusão. Caberia ao gestor a compreensão da cultura como forma de movimento e relacionamento, mas jamais de pura manipulação.

A capacidade da cultura de colocar em *xequê* a pretensão do racionalismo moderno é atribuída à sua possibilidade infinita de criação de imagens e significados que, seguramente, não podem ser controlados.

A compreensão da organização, em sua dimensão cultural, desafia o gestor diretamente sobre a competência, pois atuar no campo simbólico traz a necessidade de aprofundamento em outras áreas de conhecimento, como: Psicologia, Psicanálise, Sociologia, Filosofia, Semiótica e, ao mesmo tempo, rompe com as perspectivas pragmáticas de administração.

Em uma perspectiva similar a essa, ou seja, de preponderância da organização sobre os sujeitos, mas tomando como referências as relações entre as pessoas e a organização, Enriquez (1997) apresentou uma visão pessimista, pois identificou, ali, um espaço de aprisionamento, localizando, nas estruturas estratégicas, um espaço de sedução e controle que rouba dos indivíduos sua capacidade de existir a partir de seus próprios desejos.

Alinhada com o contexto atual, de hipercomplexidade e caos, esse tipo de estrutura focaliza o curto prazo e os riscos iminentes, exigindo dos sujeitos objetivos inconciliáveis.

Em tal perspectiva, a organização torna-se um palco permanente de representações e impossibilita uma outra relação de identidade que não a com a da organização, contudo, essa unicidade não é percebida pelo sujeito, uma vez que preconiza o discurso da participação, do reconhecimento do outro, da sedução e adesão a um projeto organizacional.

Enriquez (1992) sugeriu que a organização mantenha somente aqueles indivíduos semelhantes ao seu estilo e comportamento e que, portanto, tenham o crescimento da empresa como fim último de sua ação.

Apesar de sua perspectiva pessimista com relação às organizações, no final do texto, ele procurou deixar brechas, uma vez que o aprimoramento do sujeito depende, em grande parte, de seu consentimento.

Parece que Enriquez (1992) não acredita na possibilidade de um reinventar da organização, ou que tais possibilidades são ínfimas frente ao poder imanente desse tipo de estrutura. A dimensão simbólica, nesse caso, alimentaria a manutenção da perspectiva organizacional.

Caldas e Wood (1997), ao analisarem a identidade individual, concluíram que o ser humano é composto por um mosaico de identidades que interagem e articulam-se de forma dialógica³. Se transpusesse esse conceito para as organizações, poder-se-ia dizer sobre a possibilidade da convivência de várias identidades organizacionais. Segundo os autores, “a conclusão é que a identidade moderna é múltipla: um *self* que corresponde a um contexto social-plural” (CALDAS & WOOD, 1997, p.15).

A concepção de identidades múltiplas ofereceu uma perspectiva de análise de que a identidade organizacional não pode ser autoproduzida, mas é, sempre, o fruto da relação entre aquilo que são os sujeitos que a compõem e a própria dinâmica organizacional.

Uma outra perspectiva para compreender a dimensão simbólica nas organizações foi oferecida por Manzini-Covre (2001), quando estabeleceu uma diferenciação entre os processos de identidade e identificação organizacional. A autora

³ Segundo Morin, a complexidade está baseada em três princípios, dos quais o princípio dialógico está presente. Segundo o autor, “O princípio dialógico permite-nos manter a dualidade no seio da unidade. Associa dois termos, ao mesmo tempo complementares e antagônicos” (MORIN, 2001, p.108).

interpretou o espaço organizacional para além de sua utilidade imediata, do ponto de vista da reprodução da vida física, e extrapolou tal relação para a dimensão do desejo. Sugeriu que a organização é um espaço de realização dos sujeitos.

Tal abordagem recusou a perspectiva da organização enquanto mecanismo último de manipulação do indivíduo e instituiu, ali, um espaço que não está sujeito ao controle, uma vez que estabelece os laços entre as intersubjetividades individuais, grupais e organizacionais, atribuindo à organização a possibilidade da existência de um inconsciente organizacional.

Ao negar a organização enquanto espaço estático de controle dos sujeitos, Manzini-Covre (2001) propôs uma organização produto e produtora das relações entre seus vários agentes. Nesse sentido, transcendeu a assertiva *a organização é para a organização sendo*, sempre provisória, fruto de suas relações materiais e simbólicas. Assim, superou-se a dualidade de uma organização boa ou má, mas a estabeleceu com a simultaneidade da pulsão de vida e morte, em um tensionamento permanente que conduz seu desenvolvimento do ponto de vista das relações de poder.

As exigências contemporâneas indicam a necessidade de um modelo de gestão diferenciado. Para que possa haver criatividade, flexibilidade e inovação, a organização precisa constituir-se, também, em um espaço de realização dos desejos e, portanto, com possibilidades de ser menos fálica e mais feminina⁴.

O reconhecimento de um inconsciente organizacional valoriza as interpretações simbólicas não somente sob o aspecto de compreender as formas de manipulação e controle, mas principalmente, de garimpar espaços de realização dos sujeitos e, portanto, de uma organização capaz de contribuir para o desenvolvimento social com uma perspectiva real de melhoria das condições de vida da sociedade.

No que diz respeito à dimensão contábil, faz-se necessária a construção de uma subcultura capaz de deslocar a interpretação que a maioria dos profissionais dessa área fazem de si, como meros prestadores de contas ou fornecedores de dados,

⁴ Manzini-Covre (1996) qualificou tal posicionamento naquilo que denominou *cultura do feminino*, que está além da questão do gênero, mas configura-se como uma forma cultural que recoloca o atual quadro de fragmentação em um direcionamento para condições mais solidárias e afetivas de concretização da vida. "Poder-se-ia dizer que esse tipo de mulher - orientada pela cultura do feminino, que é símbolo de luta pela vida, que tem a paciência e a persistência (...) que sabe que a verdade não se dá em linha reta, mas por inúmeros labirintos" (MANZINI-COVRE, 1996, p.19).

para um avanço no sentido da percepção da complexidade dessa função organizacional e sua contribuição para o atual cenário de inovação, flexibilidade e velocidade.

Procurou-se demonstrar, neste trabalho, que os profissionais de Contabilidade necessitam superar padrões funcionalistas, que não permitem a esses profissionais o acompanhamento das mudanças exigidas pela globalização, com a cognição individual e com a necessidade de completa imersão em uma perspectiva mais inovadora, capaz de captar a origem dos dados, ao contrário de uma postura funcionalista, que se preocupa somente com as funções contábeis de registros e utilização de dados, sem considerar ser importante sua origem.

Para tanto, se buscou identificar os novos perfis emergentes da cultura contábil, procurando demonstrar por meio da tipologia proposta por Santos (2000), qual mudança será necessária para atingir-se uma cultura capaz de inserir a profissão no novo contexto social, cultural e tecnológico.

2.2 Uma Tipologia da Cultura Organizacional

Santos (2000), ao analisar a cultura organizacional, propôs uma tipologia para compreender o movimento dessa cultura no decorrer do tempo, ou seja, seu movimento de adaptação e proposição aos novos contextos socioeconômicos.

Para o escopo deste trabalho, a autora apoiou-se nessa investigação, a fim de compreender em que medida os atuais profissionais contábeis têm migrado para subculturas consideradas mais adequadas ao atual panorama, e ao mesmo tempo, quais as dificuldades que têm enfrentado nesse processo.

A fim de esclarecer sobre esse referencial teórico, foi apresentada a seguir uma síntese da proposição de Santos (2000).

Inicialmente, a autora agrupou as organizações como predominantemente pertencentes aos seguintes tipos: Cultura Hierárquica, Cultura Racional, Cultura Grupal e Cultura Inovativa.

A cultura hierárquica reflete valores e normas associados à burocracia com regras e regulamentos impostos, onde os indivíduos aceitam a autoridade formalmente estabelecida pelos líderes. Os fatores de motivação são segurança e ordem. Os líderes são conservadores e cautelosos e prendem-se a problemas técnicos.

Nesse modelo, a administração da informação e a comunicação são os meios principais para se alcançar a estabilidade e o controle (SANTOS, 2000).

Na cultura racional, quanto maior for o desempenho e os resultados, melhor, visando à realização do trabalho, tendo como fatores de motivação: a competição e a consecução de resultados preestabelecidos. Geralmente, os líderes tendem a ser diretivos, orientados para o objetivo em questão e estão constantemente fornecendo recursos e encorajando a produtividade. Esse modelo busca alcançar maior lucro e produtividade, por meio do planejamento e do estabelecimento de objetivos (SANTOS, 2000).

Já na cultura grupal, adota-se a informação coletiva por meio da participação e do consenso do grupo, com a finalidade de se obter o envolvimento das pessoas no processo organizacional, onde a coesão e a moral são vistos como valores, meios para o desenvolvimento dos recursos humanos (SANTOS, 2000).

Na cultura inovativa prevalece a criatividade, idéias novas; é adotado esse estilo para se obter revitalização e inovação organizacional e os valores de flexibilidade e adaptação são tidos como meio para o crescimento e obtenção de suporte externo. Os fatores-chaves para a motivação incluem: crescimento, estímulo, diversificação e criatividade na tarefa. Os líderes tendem a ser empreendedores e idealistas, apreciam correr riscos, gostam de prever o futuro e, também, se preocupam em obter recursos, suporte e imagem externa (SANTOS, 2000).

A cultura da organização não é estática e permanente, mas sofre alteração com o tempo, dependendo de condições internas e externas. Certas organizações conseguem renovar constantemente sua cultura, mantendo sua integridade e personalidade, enquanto outras permanecem com uma cultura amarrada a padrões antigos e ultrapassados. Mudar a estrutura organizacional não é suficiente para mudar uma organização. A única maneira viável de mudar uma organização é mudar sua cultura, isto é, os sistemas dentro dos quais as pessoas vivem e trabalham (BECKHARD, 1972, p. 19).

Segundo Santos (2000), quanto ao desejo de mudanças nas organizações, observou-se que os perfis culturais mais desejados foram o inovativo e o grupal. Entretanto, as organizações apresentam como perfil real, a cultura hierárquica e racional, que se caracteriza pela busca da manutenção de fatores que atuam no ambiente interno e no sistema técnico, como também no ambiente externo organizacional. Essas

culturas estão direcionadas para mecanismo de controle, centralização, procedimentos, previsibilidade e estabilidade, contrapondo-se às culturas inovativa e grupal, que priorizam maior flexibilidade às mudanças, maior abertura, inovação, descentralização, participação e coesão, as quais estão mais ausentes.

2.3 Estudo do Conflito de Interesses entre Diferentes Culturas e Usuários da Contabilidade

As mudanças que ocorrem no cenário econômico mundial têm influenciado significativamente as atividades das empresas e exigido que os profissionais de Contabilidade se adequem às novas exigências. Assim, a cultura organizacional é um instrumento que explica e prediz o comportamento das organizações e dos membros das empresas e também apresenta modificações, tendo-se a necessidade de entender novos padrões de atuação profissional, fractais e transdisciplinares.

Por cultura organizacional tradicional entende-se o conjunto de hábitos, crenças, valores, interações e relacionamentos sociais típicos de cada organização. Ela representa a maneira tradicional e costumeira de pensar e fazer as coisas e que são compartilhadas por todos os membros da organização. Pode-se dizer que a cultura organizacional representa as normas formais e informais e não escritas que orientam o comportamento dos membros da organização no dia-a-dia e direcionam suas ações para a realização dos objetivos organizacionais, hoje e no futuro da empresa.

Muitos aspectos da cultura organizacional são percebidos com facilidade e denominados aspectos formais abertos, enquanto outros são de difícil percepção e denominados: informais e ocultos. Os aspectos formais ficam na parte visível e envolvem as políticas e diretrizes, métodos e procedimentos, objetivos, estrutura organizacional e a tecnologia adotada. Os aspectos informais ficam ocultos e envolvem percepções, sentimentos, atitudes, valores, interações informais e normas grupais.

“Os aspectos informais são mais difíceis de compreender e interpretar, como também de mudar ou sofrer transformações” (CHIAVENATO, 2000, p. 445) e é justamente no aspecto informal que se dão as maiores transformações na cultura contábil.

A cultura da organização não é estática e permanente, mas sofre alteração com o tempo, dependendo de condições internas e externas. Certas organizações conseguem renovar constantemente sua cultura, enquanto outras permanecem com uma cultura vinculada a padrões antigos e ultrapassados.

“Mudar a estrutura organizacional não é suficiente para mudar uma organização. A única maneira viável de mudar uma organização é mudar sua cultura, isto é, os sistemas dentro dos quais pessoas vivem e trabalham” (BECKHARD, 1972, p.31).

Para que as organizações possam sobreviver e se desenvolver, para que exista a renovação e a revitalização, deve-se mudar a cultura organizacional na área de Contabilidade e Controladoria. As organizações devem adotar culturas flexíveis e maleáveis, para obter maior eficiência e eficácia de seus membros colaboradores e alcançar a inovação necessária, para navegar pelas mudanças e transformações do mundo atual e atender às exigências dos novos usuários da Contabilidade.

Segundo Santos (2000), quanto ao desejo de mudanças nas organizações, observa-se que os perfis culturais mais desejados são o inovativo e o grupal. Entretanto, as organizações apresentam como perfil real, a cultura hierárquica e racional, que se caracteriza pela busca da manutenção de fatores que atuam no ambiente interno e no sistema técnico, como também no ambiente externo organizacional. Essas culturas estão direcionadas para um mecanismo de controle, centralização, procedimentos, previsibilidade e estabilidade, contrapondo-se às culturas inovativa e grupal que priorizam maior flexibilidade às mudanças, maior abertura, inovação, descentralização, participação e coesão, as quais estão mais ausentes.

Para Santos (2000), uma das razões que podem explicar o perfil hierárquico como sendo o de maior expressão, é o fato de empresas pesquisadas serem constituídas por empresas familiares, de porte médio e grande, que estão passando de uma administração mais tradicional para uma administração mais profissional, a fim de buscar maior eficiência e competitividade.

Conforme Santos (2000), nas empresas de cultura hierárquica, destacam-se os fatos:

- O controle é muito estimulado e exercido;
- Utilizam-se procedimentos e métodos formais, existindo o cumprimento de regras e políticas administrativas para a execução do trabalho;
- O clima administrativo é formal, burocrático e estruturado, baseado no controle e poder que são exercidos;
- As linhas de responsabilidade e autoridade são claras, evidenciadas por estruturas organizacionais piramidais, onde o fluxo de trabalho é organizado e sistemático;
- Existe preocupação em compartimentar ações, eventos e problemas;
- Prevalece a subordinação às rotinas e regras do sistema burocrático e os problemas são abordados de forma independente e isolada.

Embora os profissionais pertencentes à cultura hierárquica e racional quisessem a mudança, o que ressaltava no início da década de 90 era o modelo racional ultrapassado, mesmo existindo um grande interesse pela cultura grupal, conforme constatou Santos (1992).

Podem-se destacar algumas características da cultura grupal e inovativa no âmbito da Contabilidade, pois empresas que possuem tais características tendem a ser criativas, flexíveis e transparentes, pelo fato de possuírem informações adequadas, geradas pela Contabilidade, para o cumprimento de sua missão:

- Contabilidade gerencial;
- Custo ABC e ABM;
- Sistema de Gestão Econômica – GECON;
- ERP – *Enterprise Resource Planning* – Sistemas de Gestão empresarial Informatizados;
- Perícias Contábeis multidisciplinares;
- Controladoria inovadora, interdisciplinar;
- *Balanced Scorecard*;
- Governança Corporativa;
- Balanço Social.

2.4 Distinção das Culturas Contábeis

Independentemente do critério escolhido para definir as fases do desenvolvimento do conhecimento contábil, pode-se verificar que ele se deu em virtude da necessidade e da prática de uma cultura contábil.

Isso significa que a Contabilidade, quer realizada para controle da riqueza individual, quer como parte integrante do sistema empresarial ou ainda, como uma empresa prestadora de serviços, necessariamente vem interagindo com o ambiente e adaptando-se a ele a fim de exercer a função de identificar e mensurar eventos econômicos, condensá-los e divulgá-los aos seus usuários internos e externos, ou seja: Governo, investidores, fornecedores, clientes, instituições financeiras, empregados, sindicatos e sociedade, com o desafio de ser uma das principais fontes para o processo decisório.

Dada a diversidade de usuários com interesses diferenciados e a conseqüente variedade de relatórios emitidos, com a ajuda da tecnologia, a Contabilidade se transformou hoje num complexo sistema de informação que, imperiosamente, deve fornecer informações sobre o passado, o presente e o futuro das organizações, em tempo real, e em rede de conexões transdisciplinares, por meio do processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação e interpretação das informações que são utilizadas pela administração para a tomada de decisão.

Os profissionais de Contabilidade necessitarão superar as culturas hierárquica e racional que se preocupam somente com as funções contábeis, e adotar um modelo de cultura grupal e inovativo, que visa a obter revitalização e inovação organizacional, e ajuste a profissão contábil às exigências da globalização.

Conforme conferência sobre Competência, realizada em outubro de 1995, na cidade de Johannesburg, África do Sul, especialistas em desenvolvimento de Recursos Humanos definiram competência como:

(...) agrupamentos relacionados de conhecimentos, habilidades e atitudes que caracterizam a maior parte de um trabalho e que se constituem em insumos para a *performance* do mesmo. Esses conhecimentos, habilidades e atitudes podem ser mensurados, segundo normas estabelecidas, e podem ser melhorados por meio de treinamento e desenvolvimento (PARRY, 1996, p. 38).

O perfil do Contador estará voltado à competência, ao conhecimento, à habilidade e atitude que o profissional deverá possuir para exercer com eficiência e eficácia a sua função nas organizações e para a sociedade, e as nações. O profissional contábil necessita atuar em rede e em tempo real, em grupos multidisciplinares, e atendendo a novos usuários de Contabilidade.

As organizações possuem uma relação sistêmica com o ambiente externo na troca de recursos humanos, físicos, financeiros, tecnológicos, informacionais, entre outros, e elas devem se adaptar às circunstâncias externas, onde deverá prevalecer a criatividade, idéias novas, com a finalidade de obter revitalização e inovação organizacional.

A Contabilidade, como parte do sistema empresarial, participa diretamente do processo inovativo porque representa o elo entre a empresa e os subsistemas que a formam. Na busca constante de informações, a Contabilidade precisa assumir um caráter cada vez mais interdisciplinar, adquirindo formato de uma teia de conhecimentos, num exercício cotidiano de adaptação à rapidez requerida pela modernidade, a fim de atingir resultados eficazes nos registros e análises contábeis.

As mudanças na sociedade provocam fenômenos que impactam diretamente na empresa, quanto ao patrimônio e resultados, o que fez com que a Contabilidade desenvolvesse formas diversificadas de identificar e mensurar tais fenômenos ao longo do tempo, ou seja, ampliasse seu conhecimento e sua interdisciplinaridade e conectividade.

Hoje são mais complexas as formas de medir o desempenho organizacional, sendo possível esclarecer e atualizar a estratégia empresarial, divulgá-la, alinhar as metas da unidade e dos indivíduos com a estratégia, conectar os objetivos estratégicos às metas de longo prazo, identificar e alinhar as iniciativas estratégicas e conduzir avaliações do desempenho para melhorar as estratégias. Necessita-se pesquisar, no meio, quais são os padrões assumidos pelas diferentes organizações e suas culturas contábeis.

Cada vez mais as empresas estão percebendo que sua adequação às leis globalizadas resulta em uma excelente oportunidade de negócios e aprimoramento de sua gestão.

A ciência contábil se traduz naturalmente dentro de um sistema de informação. Poderá ser argüido que fazer um sistema de informação contábil com a Ciência da Contabilidade é um vício de linguagem, já que a própria Contabilidade nasceu sob a arquitetura de sistema informacional. O Papel da Contabilidade e, por extensão, do Sistema de Informação Contábil dentro de um Sistema Integrado de Gestão Empresarial (Sige) é reforçado pelas próprias características da Ciência Contábil e da função do setor contábil. (PADOVEZE, 2003a, p.45)

Os fabricantes de *softwares* considerados de alto valor agregado começam a desenvolver versões mais enxutas para clientes menores, com preços mais acessíveis.

Esses *softwares* já estão sendo distribuídos pela internet, onde a pessoa paga pelo que consome. Cada vez mais os clientes poderão combinar *softwares* de diferentes fabricantes, pois serão compatíveis. O futuro da Contabilidade é projetado para que haja colaboração entre usuários, fornecedores e clientes da empresa. Os programas tendem a se tornar cada vez mais complexos, liberando os usuários para tomar decisões, resolver problemas e procurar eficiências.

A realidade do mercado tem demonstrado o quanto a informação é considerada um dos patrimônios mais preciosos das empresas. Portanto, a sobrevivência da profissão contábil depende de uma mudança cultural e da capacidade de uso interdisciplinar pelos usuários de diferentes módulos contábeis e de Controladoria.

Em determinados segmentos da profissão contábil já estão ocorrendo mudanças culturais, onde são priorizadas: maior flexibilidade às mudanças da área, maior abertura para inovação, descentralização, participação e coesão.

Para que as organizações tenham continuidade, as instituições devem assumir uma postura estratégica de crescimento, de expansão de sua estrutura e de suas atividades, em ambientes externos de concorrência mais acirrada, onde seja possível desenvolver infinitas informações de modo que exista uma correlação entre todas as partes, como pode ser observado na Figura 1:

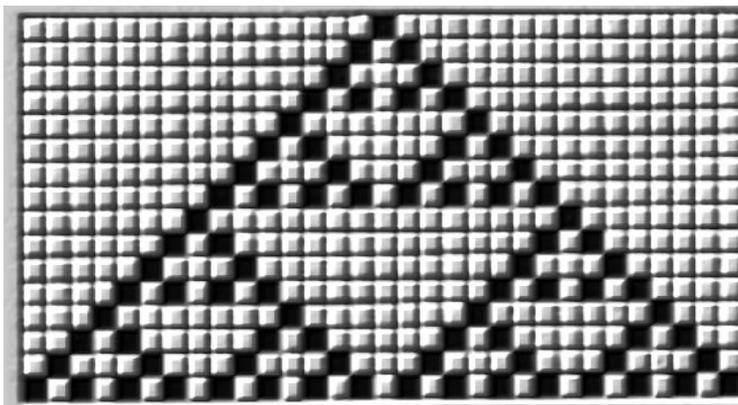


Figura 1 – Evolução do Sistema de Fractalidade

Fonte: Adaptado de Oliveira, 1993, p. 16.

Observando a figura 1, pode-se notar que os triângulos centrais vão dando lugar a outros cada vez maiores e vão surgindo, ao longo do desenho, cada vez mais triângulos que, quanto menores, mais numerosos e todos juntos representam as informações do sistema.

Na Contabilidade, essa evolução pode ser vista como:

- processo de criação de complexidade, pelo qual os sistemas contábeis se tornam progressivamente capazes de utilizar maiores quantidades de recursos para ampliação de suas atividades; com métodos de mensuração mais arrojados, que atuam na ação gerencial e processos tecnológicos informacionais avançados;
- um processo que pode ser bastante veloz e amplo, de modo complementar à visão tradicional, para uma evolução de informação em tempo real, multidisciplinar;
- um processo que é direcionado para determinar o caminho exato, e seja capaz de transmitir informações transparentes, possibilitando a flexibilização de informações para a tomada de decisões.

A sociedade contemporânea está vivenciando um momento de profundas e significativas mudanças, principalmente nas últimas décadas. As pessoas e as organizações estão sendo atingidas pelos desdobramentos dessas inovações

tecnológicas, que estão alterando desde as mais simples tarefas cotidianas até complexos sistemas teóricos, em todas as profissões.

Segundo Salerno (1999), a controlabilidade (*controlability*), em seu conceito inicial, foi desenvolvida basicamente na Universidade de Mijmegen, Holanda, em fevereiro de 1997, por Ben Dankbaar, como projeto para solução estrutural, ao invés de orientações genéricas do controle, o que permite uma nova percepção de problemas, novos julgamentos integrados e decisões mais rápidas. A controlabilidade tem como objetivo a estrutura do sistema e consiste em incrementar a capacidade genérica de pilotagem, ou seja, controle de um sistema qualquer. Por exemplo, imagine um sistema que possa ultrapassar um critério prescrito como: tempo de entrega de um relatório. Se não conhecer o que irá ser demandado, quais os pontos específicos que deverão ser controlados, então, nesses pontos o sistema deve apresentar dirigibilidade, mas não no sentido usual de verificar se o planejamento foi atingido, como no controle convencional e sim em permitir ao sistema a criação de capacidade de atuação na própria arquitetura do mesmo.

O moderno trabalhador tem bons conhecimentos especializados, elevada capacidade analítica, flexibilidade intelectual, competência comunicativa diferenciada, com uma atualização ampliada de conhecimentos profissionais. O mercado de trabalho, hoje, é extremamente exigente com o sistema educacional, obrigando a interdisciplinaridade, a transmissão de uma visão globalizante dos processos tecnológicos, a obtenção de uma cultura informatizada e a atualização em diferentes áreas de conhecimento. (CAVALCANTI, 2000, p. 38).

A Figura 2 demonstra como deverá ser o profissional contábil do século XXI, que apresentará capacidade para decisão no momento necessário, terá uma visão ampla dos processos informacionais da empresa e agirá de maneira flexível e transdisciplinar, adquirindo competência diferenciada e sustentável.



Figura 2 – O Futuro do Profissional Contábil

Fonte: Elaborado pela autora.

O futuro profissional de Contabilidade também deverá apresentar aspectos inovativos, porque o mercado de trabalho exige esse novo perfil, principalmente no que se refere à interdisciplinaridade, visão globalizada, processos tecnológicos e atualização em diferentes áreas de conhecimento, então, esse ele deve integrar uma nova simbologia profissional.

Dentre as principais vantagens em implantar uma nova simbologia profissional pode-se destacar o controle dos processos, a transparência e a confiança, pois, com a governança corporativa, as informações devem ser transparentes e corretas. Alguns benefícios surgirão com essa nova simbologia:

- melhor qualidade de serviço – suporte mais confiável para os negócios;
- maior disponibilidade e estabilidade dos serviços em TI (Tecnologia da Informação);
- visão clara da capacidade das áreas vinculadas à prestação de serviços;
- melhor informação sobre os serviços atuais, em tempo real;
- aumento da flexibilidade e adaptabilidade dos serviços;
- diminuição dos custos operacionais;
- aumento da eficiência;
- maior satisfação do cliente; e
- melhorias na segurança, precisão, velocidade e disponibilidade dos serviços.

O profissional fractal⁵ é muito mais eficiente no contato com o cliente, pois o mesmo não deve apenas oferecer o serviço, mas também criar raízes com o cliente e atingir um patamar de elevada satisfação.

Essa evolução pode ser demonstrada por meio das atividades que o contador desempenha atualmente, onde se exige desse profissional um envolvimento mais participativo e preciso das informações da empresa, proporcionando assim, uma participação transdisciplinar e corporativa. No quadro 1 fez-se uma comparação das atividades desenvolvidas pelos profissionais de contabilidade, nas diversas culturas apresentadas: a Hierárquica, a Racional, a Grupal e a Inovativa e o grau de controlabilidade desempenhado por esse profissional.

⁵ O profissional fractal deve ser capaz de utilizar todos os recursos disponíveis para a ampliação das atividades, proporcionando a correlação entre o todo e as partes.

Quadro 1. O que Mudou no Perfil do Contador

ATIVIDADES / FUNÇÕES	CULTURA HIERÁRQUICA Líder detém o comando, burocracia e autoridade	CULTURA RACIONAL Produtividade Objetivismo Planejamento	Fractalidade	CULTURA GRUPAL Envolvimento Informação coletiva	CULTURA INOVATIVA Flexibilidade Inovação motivação
Abertura e encerramento de empresas	X	X			
Execução de Serviços Contábeis, fiscais e Trabalhistas	X	X	Por célula de trabalho		
Controle de Micro, Pequenas e Médias Empresas	X	X	Participativo		
Administração e Finanças – orçamentos, fluxo de caixa e controle de contas		X	Por célula de trabalho	X	X
Imposto de Renda Pessoa Física e Jurídica	X	X			
Contabilidade Societária e Gerencial		X	Participativo	X	X
Custo por Rateio	X	X			
Custo ABC– <i>Activity based costing</i>		X	Precisão técnica	X	X
ABM – <i>Activity Based Management</i>			Estratégias	X	X
GECON – Sistema de Gestão Econômica		X	Transdisciplinar	X	X
Perícias/Arbitragem Contábeis Judicial (juízo e assistência)		X	Assessoria	X	X
Controladoria/Relatórios Financeiros/Revisão e Assessoria		X	Controle	X	X
Incorporações, Cisões e fusões e aquisição de empresas		X	Empreendedorismo	X	X
Capital estrangeiro/ Conversão/ FASB	X	X	Transdisciplinar	X	X
<i>Balanced Scorecard</i>			Corporação	X	X
Balanco Social			Mudança de responsabilidade	X	X
Laudos de Avaliação		X	Transdisciplinar	X	X
Palestras/ Seminários/ Treinamentos			Transdisciplinar	X	X
Governança Corporativa			Transdisciplinar	X	X
GRAU DE CONTROLABILIDADE	PEQUENO	RAZOÁVEL	ÓTIMO	BOM	MUITO BOM

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto ao uso da linguagem contábil, sob a abordagem da teoria da comunicação semiótica, esta deverá possuir uma visão integrada, holística e interdisciplinar da atividade contábil; para a solução de problemas, o uso não só do raciocínio lógico e crítico-analítico, mas, também, da atividade para articular, motivar e liderar equipes multidisciplinares à captação de dados, geração e disseminação de informações contábeis. O profissional contábil deverá também ser capaz de desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial; exercer com ética as atribuições e prerrogativas que lhes são prescritas por intermédio de legislação específica.

A Teoria da Comunicação Semiótica propõe uma nova linguagem contábil, que se caracteriza por:

- (a) dinamismo nas tarefas;
- (b) grupo de trabalho;
- (c) rapidez de resultados;
- (d) apoio ao usuário;
- (e) visão globalizada; e
- (f) transparência das informações.

2.5 Governança Corporativa

Em se tratando de mudança de cultura, vale salientar que as empresas não atuam mais isoladamente. Antes de tudo, elas têm que prestar contas aos seus acionistas que procuram se cercar de um maior nível de segurança nas informações. Por outro lado, novas formas organizacionais, traduzidas por fusões entre organizações, organizações em rede, associativismos de pequenos negócios, como também consórcios de exportações, começam por delinear uma gestão diferenciada e mais complexa, que se traduz na governança corporativa, com exigências de novos profissionais, principalmente no segmento contábil/financeiro.

A relevância do desenvolvimento econômico de um país pode ser avaliada pela eficiência das empresas desse país. Esta eficiência, segundo Souza (2005), se traduz pela capacidade de produção e de geração de empregos, que é resultado da

capacidade das empresas de financiar seus investimentos, com o objetivo de reduzir custos e melhorar a qualidade de seus produtos e serviços.

Trata-se de um instrumento de sintonia entre as empresas e o mercado, estabelecendo contato com os acionistas presentes e potenciais, como também com fornecedores, clientes e a comunidade em que atua a empresa.

Segundo Souza (2005, p.7), o contexto econômico globalizado é extremamente competitivo:

(...) assume maior importância a capacidade de captação em mercado aberto, que oferece recursos menos onerosos do que os financiamentos, os quais freqüentemente extrapolam a capacidade de endividamento das empresas. Daí concluir-se que o mercado é o melhor meio de capitalização e de autofinanciamento das empresas.

A proteção dos direitos dos minoritários e depois a defesa de todos os demais interessados na sociedade anônima induziram à modificação do enfoque da gestão empresarial, que apontou a necessidade de mudanças e provocou reformas na legislação societária dos países de economia de mercado e a criação de programas de incentivo à adoção da prática de governança corporativa, que passou a buscar a eficiência na aplicação de suas regras, de modo a segurar o investidor.

A Lei Sarbanes-Oxley, elaborada por Paul Sarbanes e Michel Oxley, nos Estados Unidos, surgida em razão dos escândalos em Euro (Moeda), tem como objetivo abranger a responsabilidade de todos os órgãos da companhia, desde o presidente e a diretoria, até as auditorias e os advogados contratados. A lei incorporou normas rígidas de governança corporativa, procurando assegurar maior transparência nas informações, mais independência aos órgãos de Auditoria e confiabilidade aos resultados, mediante a imposição de controle mais rigoroso às auditorias e sanções severas contra as fraudes societárias.

Para controlar as atividades dos auditores, a lei previu a criação de uma comissão oficial para análise geral das demonstrações financeiras (*Public Company Accounting Oversight Board – AOB*), sob a supervisão da *Securities Exchange Commission*, a Comissão de Valores Mobiliários no Brasil, com poderes fiscalizadores e sancionadores. A Lei limitou a atuação dos auditores independentes, proibindo que prestem serviços de consultoria a empresas por eles auditadas, ou a empresas em que qualquer membro da administração tenha sido empregado da Auditoria.

Outro aspecto do tratamento dado pela Lei estabeleceu as seguintes regras: a exigência de conferência e certificação de veracidade dos relatórios periódicos entregues à SEC (*Securities Exchange Commission*), pelo Diretor-Presidente e pelo Diretor Financeiro, atestando pessoalmente a real situação financeira da sociedade, sob pena de lhes serem impostas penalidades; a proibição de oferta, manutenção, ampliação ou renovação de empréstimos entra a empresa e quaisquer conselheiros ou diretores, seja de forma direta ou indireta; a devolução de bônus ou lucros, no caso de descumprimento de exigências relativas à prestação de informações; a limitação aos planos de benefícios dos altos executivos (diretores e membros do conselho de administração); e o estabelecimento de padrões de conduta profissional dos advogados contratados pelas companhias, que terão obrigação de relatar qualquer evidência de violação das leis do mercado acionário, por parte da companhia ou de seus administradores.

No Brasil, a função atribuída à Auditoria pode ser cumprida pelo Conselho Fiscal, conforme proposta aceita em abril de 2003 pela SEC. Grande parte dos preceitos estabelecidos pela lei Sarbanes-Oxley já tinha sido instituída pela nossa Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76). Não existe na lei brasileira a devolução de bônus e lucros, para o caso de nova publicação de demonstrações financeiras, nem padrões específicos de conduta para os advogados (SOUZA, 2005, p. 17).

A governança corporativa é um sistema de normas de estruturação da sociedade anônima, que chegou ao Brasil em meados da década de 90, como reflexo da globalização, e atribui responsabilidade aos participantes da atividade empresarial, como o grupo de controle, o conselho de administração, a diretoria e o conselho fiscal. Ela assegura direitos a acionistas minoritários, empregados, fornecedores, clientes e à comunidade onde a empresa atua, permitindo assim uma melhor identificação dos objetivos da empresas e dos meios de atingi-los e propiciar uma fiscalização mais eficiente no que se refere aos diversos órgãos da sociedade anônima.

Em muitas empresas importantes, dos países desenvolvidos, já é instituída e operada a metodologia de administração da empresa fundamentada no valor de seus negócios. A preocupação permanente dos analistas e dos executivos tem sido direcionada para o gerenciamento baseado no valor do negócio.

O valor passa a ser o foco maior, em torno do qual, concorrem e convergem forças financeiras e não-financeiras, que devem ser geridas de forma integrada, visando à administração da importante variável: *o valor da empresa*. Esse alvo deve ser gerenciado por meio de técnicas e mecanismos de governança corporativa, em decorrência de adequada base estruturada pela governança societária, exercida pelos detentores de capital, que precisam criar e aumentar o valor, a partir de seus recursos aplicados nos negócios.

O valor é medido, por meio de métodos aqui enfatizados, objetivando um melhor desempenho nos resultados, aos olhos dos acionistas e perante seu concorrente. Gerar e medir valor abrange variáveis internas e externas à organização, quantitativa e qualitativamente. Ele é, hoje, o diferencial que todas as empresas têm buscado.

Indicadores amadurecidos serão apresentados, para a análise de valor da empresa e possíveis desdobramentos para pesquisas futuras.

2.5.1 Métodos para estabelecer o valor de uma empresa

Aliada à boa governança corporativa, a responsabilidade social está sendo considerada nos países desenvolvidos como um dos pilares de sustentação dos negócios, sendo tão importante, como a qualidade, a tecnologia e a capacidade de inovação.

A responsabilidade social, cada vez mais, é um diferencial competitivo; é um instrumento que permite vantagens sustentáveis.

Essa nova realidade configura um desafio aos administradores de empresas: a necessidade de gerenciar valor e concentrar-se mais do que nunca no valor, que está sendo criado por suas estratégias nos níveis corporativos e de negócios.

Na busca pelo valor, os administradores percebem que devem considerar alternativas desafiadoras e precisam de meios mais sistemáticos e confiáveis de avaliação de oportunidades, na turbulência que resulta do encontro de estratégia e finanças. Em decorrência da reestruturação, por exemplo, as empresas criam novas oportunidades de aquisição de ativos e negócios, que podem muito bem valer mais para elas do que para seus proprietários originais.

O aumento da importância dos acionistas, na maioria dos países desenvolvidos, levou um número crescente de administradores a concentrar-se na criação de valor, como sendo a medida mais importante do desempenho corporativo. Todos os indícios parecem apontar que a concentração no valor para o acionista é bom, não somente para os acionistas (um grupo que, cada vez mais, nos inclui a todos), mas também, para a economia e as demais partes interessadas.

Existem diversos métodos para se estabelecer o valor de uma empresa, e a decisão de se optar por um determinado método em detrimento de outro, geralmente, se baseia em limitações de informações disponíveis ou dos instrumentos de avaliação. Alguns métodos requerem algum desenvolvimento e conhecimento estatístico, outros requerem um conjunto de informações mais amplo. Alguns métodos privilegiam a limitação do tempo disponível para análise, por demandar menos tempo de pesquisa e estruturação do modelo. Aqui são abordados os principais conceitos das teorias de avaliação das empresas, além de limitação e vantagens identificadas, para cada um dos métodos.

Ao avaliar uma empresa, tem-se três conceitos de valor a serem considerados (LEME, 2004, p.44):

1.Valor Patrimonial: tem vinculação com o passado do bem ou da empresa a que se refere. O valor patrimonial de um bem ou de uma empresa é o valor contábil ou *book value*, registrado em seu balanço patrimonial. Abrange, assim, os valores históricos dos investimentos realizados e dos resultados retidos, corrigidos, ou não, monetariamente, até a data atual.

Em geral, sua análise focaliza o valor contábil e as mutações que ocorrem com o patrimônio líquido da empresa. O enfoque é essencialmente contábil. O crescimento do patrimônio líquido pode ser devido a novas subscrições de capital social e re-investimentos dos lucros líquidos obtidos. O valor do patrimônio líquido é comparado com os níveis de endividamento ou do passivo total, de modo a se ter medida do grau de capitalização dos recursos aplicados no negócio.

O patrimônio líquido, dividido pelo número de ações, caracteriza o valor patrimonial da ação (VPA) que, em geral, é comparado com o preço da ação na Bolsa de Valores. Altas e baixas relações entre o preço da ação e o VPA são

sinalizações, dentre outras, para os analistas e investidores tomarem suas decisões de venda ou compra de ações.

A relação preço/valor patrimonial muito baixa pode significar duas coisas: a) pouca atratividade para o investidor aplicar seu dinheiro nessa ação, mal gerenciamento, inexistência de estratégia, falta de controle operacional e tendência à falência; ou b) uma boa oportunidade para investir, pois se a empresa é promissora, tem infra-estrutura adequada, potencial de crescimento, estando em fase transitória de maus resultados, poderá haver reversão do quadro e tornar-se, novamente, lucrativa, com maior geração de valor.

2. Valor de Mercado: é relacionado com expectativas, com estimativas sobre o desempenho futuro da empresa. É aquele que se conhece, a partir dos registros das transações de compra e venda do bem ou das ações da empresa. Quanto mais visíveis forem as informações sobre as transações e os planos de expansão da empresa, maior será a qualidade do valor de mercado.

As empresas abertas, cujas ações são negociadas nas Bolsas de Valores, têm, instantaneamente, conhecidos os seus valores de mercado. Nas empresas fechadas, a maioria, somente se conhece os seus valores de mercado quando ocorre uma operação de compra e venda de controle, por meio de mudança de mão, de número significativo de ações.

3. Valor Econômico: também se relaciona com expectativas, com estimativas sobre o desempenho futuro da empresa. Estimativa do valor econômico resulta em fluxo de caixa projetado. O valor da empresa depende desses fluxos de caixa que, traduzidos a valor atual, pela taxa de custo de capital da empresa, estabelecem a percepção do valor.

O valor econômico não tem nenhuma relação com o valor patrimonial (valor contábil) – o primeiro vê, a partir de premissas e cenários de desenvolvimento da empresa, as perspectivas e as projeções de resultados futuros possíveis; o segundo, corresponde ao que se realizou no passado.

Percebendo a adequação do valor econômico dessa empresa, analistas, gestores de fundos e investidores recomendarão e realizarão compras/vendas das ações, fazendo o valor de mercado tender ao valor econômico. Qualquer mudança ambiental,

que afete o comportamento e as previsões do fluxo de caixa, repercutirá imediatamente no seu valor econômico e, em consequência, em seu valor de mercado, e assim, no preço da ação nos pregões das Bolsas de Valores.

A compra ou venda de ações de uma empresa fechada deve ser precedida de estudos técnicos, mercadológicos, jurídicos, econômico-financeiros, sendo básicos para determinação do valor econômico que pode ser associado à empresa.

Existem, pelo menos, duas maneiras pelas quais um analista pode chegar ao índice adequado, para usar na avaliação de uma empresa.

Uma primeira abordagem relaciona indicadores às informações básicas da empresa a ser avaliada — taxas de crescimento de lucros e fluxos de caixa, índices de pagamentos e risco. Esta abordagem para a estimativa de indicadores equivale ao uso de modelos de desconto de fluxos de caixa, exigindo as mesmas informações e gerando os mesmos resultados. Sua principal vantagem é demonstrar o relacionamento entre indicadores e características da empresa, permitindo-se explorar como os indicadores mudam à medida que essas características também o fazem. Por exemplo, qual será o efeito da mudança de margens de lucro no índice preço/vendas? O que acontecerá aos índices preço/vendas à medida que as taxas de crescimento caírem? Qual o relacionamento entre o índice preço/valor contábil e o retomo sobre o patrimônio líquido?

Uma segunda abordagem estima os indicadores de uma empresa, focalizando empresas comparáveis. A questão-chave nesta abordagem é a definição de uma empresa *comparável*. Em teoria, o analista deve controlar todas as variáveis que possam influenciar o índice. Na prática, o controle dessas variáveis pode variar do ingênuo (utilizando médias setoriais), ao sofisticado (modelos multivariáveis de regressão, em que as variáveis relevantes são identificadas e controladas).

2.5.2 Lidando com o risco na avaliação de empresas

Segundo Leme (2004) a avaliação de uma empresa, com base em projeções de fluxos de caixa, como é feito no método do Valor Presente do Fluxo de Caixa Projetado, pode carregar, intrinsecamente, um nível considerável de risco, associado à incerteza das projeções. Esse nível de risco proporciona uma incerteza

significativa no resultado das avaliações, constatação que é agravada quando se trata de avaliações de empresas que operam em mercados mais sujeitos a diversos tipos de incertezas, caso típico do Brasil.

Quanto maior o risco, maior será o número de diferentes possibilidades de resultados de um negócio, considerado certo nível de confiança, para a avaliação. Em ambientes de maior risco conjuntural, a amplitude de valores possíveis para uma empresa pode resultar em uma disparidade muito significativa, dificultando negociações conclusivas.

Para uma empresa sobreviver nesse cenário que apresentado, necessariamente, ela terá que abranger todos os quesitos citados, por meio de um melhor desempenho e geração de valor no empreendimento. O estado da arte do valor das empresas torna-se, cada vez mais, uma ferramenta essencial.

O investimento resultando em crescimento é a condição básica para o incremento de valor do negócio, beneficiando aqueles que aplicaram recursos para tornar viável e promissor o empreendimento.

2.5.3 Modelagem de dados em Inteligência Investigativa nos negócios

Para se analisar indicadores de boa Governança Corporativa, é essencial o estudo sobre a contribuição da Inteligência Investigativa nos negócios e como ela influencia a modelagem de dados empresariais. A crescente preocupação das empresas em saber seu grau de exposição, frente às ameaças capazes de comprometer a estabilidade de suas atividades, as têm levado a uma análise de novas modelagens de suas operações. O número de vulnerabilidades nos sistemas tecnológicos, *hackers*, concorrentes em busca de informações estratégicas e outros aspectos materializam o nível em que a modelagem deve operar. Para analisar modelagens é necessário identificar e estudar os processos que sustentam a organização, quais os processos críticos e como seus riscos são classificados. A partir dessas informações, é possível determinar a probabilidade de ocorrência de erros ou fraudes, estimando o impacto no negócio; e determinar que tipo de ação deva ser tomada, para a aplicação e utilização da Inteligência Investigativa nos negócios. A aplicação de *Business Intelligence*, nas

companhias, vem demonstrando a importância do uso inteligente da informação, para otimizar as decisões gerenciais das empresas.

Leme (2004) define alguns conceitos a seguir, para auxiliarem a empresa a tomar decisões de negócios com mais garantia de sucesso.

A visão sistêmica das organizações representa a maneira de enxergar a empresa como um todo, e não apenas as partes que a compõem separadamente. Essa visão representa um olhar sobre os problemas de uma perspectiva mais ampla, abordando os modelos em sua totalidade.

É uma visão do todo, denominada visão holística da organização; e o ponto de vista, no qual se analisam as partes separadamente: visão atomística. É muito importante o ponto de vista holístico nas organizações atuais, uma vez que uma abordagem fragmentada das situações aumenta o risco organizacional e o risco de ocorrerem erros nos sistemas, uma vez que eles não estão sendo visualizados de maneira integrada; a visão atomística acaba por se tornar parcial e incompleta.

O conceito de *Business Intelligence* agrupa todos os assuntos ligados à tomada de decisão, armazenamento de dados, publicação de informações, geração de *cubos* multidimensionais de dados. Ele é um conceito voltado para a visão estratégica da empresa, a fim de auxiliar a tomada de decisão; o foco de BI se volta para a Tecnologia da Informação; *Business Intelligence* é a reunião de diversos recursos usados para extrair, transformar e analisar grandes volumes de dados, produzindo conhecimento capaz de auxiliar a empresa a tomar decisões de negócios com mais garantia de sucesso.

As organizações coletam uma enorme quantidade de dados todos os dias: informações sobre pedidos, inventário, contas a pagar, pontos de venda, clientes. Elas também recebem dados de fontes externas, como: informações demográficas e *mailing lists*. Infelizmente, segundo pesquisas de aproveitamento nas organizações, cerca de 90% dos dados corporativos não são utilizados para a tomada de decisão. A equipe gerencial da companhia se depara com uma quantidade muito grande de dados, mas não consegue obter as informações úteis de que precisa para tomar decisões; e, ao mesmo tempo, não integra a parte operacional do processo da empresa, portanto, depende de outros para fornecimento das informações que, por sua vez, estão dispostas em arquivos e tabelas gigantescos, muitas vezes não relacionados.

O volume de dados, dentro das empresas, cresce de forma exponencial; duplicando a cada três anos. Mais informação significa mais competição. E, na era da

explosão da informação, executivos, gerentes e outros profissionais precisam estar aptos a tomar melhores decisões, em um tempo cada vez menor.

Conforme é apresentado por Leme Filho (2004, p.25):

O escopo das atividades da administração de dados reside no controle dos tipos de dados dentro de um modelo (evitando redundância), na manutenção da descrição e do significado das informações de uma empresa, na previsão do fluxo de informações, na determinação do melhor tipo de modelagem para evitar perda de desempenho e, finalmente, na definição de uma política de segurança adequada.

Essa explicação é capaz de transmitir a idéia de quais as reais necessidades de uma empresa, em relação aos dados e informações que ela precisa. Uma empresa, para poder suportar a tomada de decisão, obrigatoriamente, precisa basear-se em dados; e esses dados devem ser trabalhados para que se alcance a informação desejada. O dado deve ser lapidado e essa lapidação é feita também por meio da modelagem de dados. Existem dois tipos diferentes de modelagem de dados:

1. Modelagem Relacional: ocorre em diferentes níveis de abstração de dados na organização e situa o contexto dos dados, dentro de diversos sistemas existentes. Por isso, o nome relacional, porque diversos sistemas são relacionados para a obtenção do resultado final.

2. Modelagem Dimensional: está focada em sistemas de *data warehouse* e suporte à decisão. Nesse modelo, são criadas estruturas de dados mais ágeis, que possam suportar um trabalho sobre os dados e alcance as informações finais desejadas.

Nos últimos anos, um percentual significativo dos dados presentes nas organizações migrou para as bases de dados relacionais, que possibilitam a convergência das informações e vêm sendo usadas especialmente nas áreas de operações e controle e no processamento de transações.

2.5.4 Aportes interdisciplinares

É importante diferenciar as capacidades que representam o *data warehouse* e o sistema de Processamento *On-Line* Analítico (OLAP). O primeiro armazena informações táticas e é capaz de responder a perguntas referentes a eventos ocorridos no passado, tais como: *quem?* e *o quê?*. São informações pontuais, que podem ser medidas a partir de uma base de dados não móvel, apoiada em tecnologia relacional. Ao contrário desse método, o sistema OLAP utiliza um processamento multidimensional de dados, promovendo acesso rápido a informações estratégicas, para análises futuras. Dessa forma, o OLAP não se limita apenas a responder *quem?* e *o quê?*; mas, permite que as questões *e se?* e *por quê?* também sejam respondidas.

As funções organizacionais de um sistema OLAP possuem vasta diversidade de aplicações, em diversas áreas, como: Financeira (estudo e determinação de *budget*, análise de desempenho financeiro, criação de modelos financeiros); área de Vendas (análise das vendas e previsões para períodos futuros); e área de *Marketing* (análise de pesquisa mercadológica, promoções e vendas, segmentação de mercado e de cliente). O mais importante nas aplicações do sistema OLAP é o fato de que, em todos os casos, o sistema possui a habilidade de fornecer informações *just in time*, para uma tomada de decisão gerencial efetiva e eficaz. Além disso, o sistema OLAP pode se adequar às mudanças organizacionais, tão comuns e constantes no ambiente empresarial; uma modelagem de dados flexível permite que o sistema OLAP se adapte a quaisquer mudanças no ambiente, mantendo a pronta resposta necessária.

A visão multidimensional dos dados permite a análise das informações, levando em consideração diversas dimensões. Usualmente, há três dimensões ou mais, consideradas na visão multidimensional, como é o caso daquela aplicada a finanças, na qual a análise é feita com base nas dimensões de cenário (na maioria das vezes utilizada na comparação entre valor real e valor orçado dos projetos e realizações), organização, *line items* e tempo; ou aplicada a Marketing, na qual são vistas as dimensões de vendas por produto, por localização geográfica, canal de vendas e tempo.

Por meio da visão multidimensional, é possível obter a base para o procedimento analítico, por meio do acesso rápido e flexível à informação; isso porque o dado, estando presente na base de dados, seja ela qual for, e disponível para análise, deve ser verificado, para que possam ser tomadas as decisões gerenciais; o sistema

OLAP, em sua essência, torna essa tarefa menos trabalhosa, diminuindo o tempo de lapidação dos dados, aumentando, assim, o tempo usado para análises e discussões pertinentes.

A transformação do conteúdo de uma base de dados em informações, que podem nortear a tomada de decisão, é um processo complexo, que pode ser dividido em quatro grandes etapas: seleção dos dados; transformação dos dados; mineração dos dados (*data mining*); e interpretação dos resultados. Para que se possa compreender o *data mining*, é preciso percorrer os passos anteriores e, posteriormente, compreender que tipo de resultado foi obtido, por meio dessa lapidação de informações:

a) *Seleção de dados*: O *data warehouse* contém uma variedade muito grande de dados, dos quais nem todos serão necessários, para o alcance do objetivo do *data mining*. O primeiro passo no processo de *data mining* é selecionar que tipo de dado será utilizado. As bases de dados, por exemplo, contêm dados que descrevem o comportamento de compra dos clientes, dados demográficos, estilo de vida e dados financeiros. Para determinar o *layout* de uma loja de departamentos, um executivo de *Marketing* precisará apenas combinar os dados de comportamento de compra, com demografia; os tipos de dados selecionados devem ser organizados em múltiplas tabelas. Após a seleção, não é sempre necessário executar a mineração dos dados na tabela inteira, para identificar informações úteis. A combinação de alguns itens, já pode ser suficiente, de acordo com a necessidade do usuário;

b) *Transformação dos dados*: Uma vez selecionadas as tabelas das bases de dados e identificados os dados a serem minerados, é comum a necessidade de efetuar algumas transformações. O tipo de transformação será determinado pelo tipo de mineração de dados a ser executado. As transformações variam entre a conversão de um dado para outro, como converter um valor nominal em numérico, para que ele possa ser processado por uma rede neural, até a definição de novos atributos, ou seja, atributos derivados. Novos atributos são definidos pela aplicação de operadores lógicos ou matemáticos, em valores de um ou mais atributos, dentro da base de dados;

c) *Mineração de dados (data mining)*: O dado transformado é, subsequentemente, minerado, usando uma ou mais técnicas de extração da informação desejada. Por exemplo, para desenvolver um modelo de classificação de uma revista, demonstrando se os assinantes renovarão suas assinaturas, é necessário, em primeiro lugar, usar um *cluster* para segmentar a base de dados de assinantes; posteriormente, deve-se criar uma regra que crie, automaticamente, um modelo classificatório para cada *cluster* desejado.

Enquanto, um determinado dado é minerado, pode ser necessário acessar dados adicionais, dentro do *data warehouse* e/ou executar outras transformações nos dados originais selecionados; d) *Interpretação dos resultados*: A informação extraída é então analisada, de acordo com a meta de decisão do usuário final, e a melhor informação é identificada e apresentada ao tomador de decisão, por meio de um sistema de suporte à decisão. Entretanto, o propósito da interpretação de resultados não é apenas visualizar (gráfica ou logicamente) a finalização da operação de *data mining*; mas é também o de filtrar a informação a ser apresentada ao tomador de decisão, utilizando o sistema de suporte à decisão. Exemplificando, se o objetivo do *data mining* é desenvolver um modelo de classificação, no passo determinado como: *interpretação dos resultados*, o modelo é testado, utilizando-se técnicas pré-determinadas de teste, como validação cruzada de dados. Nessa validação, cruzam-se as informações para as quais foi executada a mineração e certifica-se de que a meta inicial foi atingida, usando-se informações interpretadas de forma inter ou multidisciplinar.

3 O ESTADO DE ARTE NO ENSINO DA CONTABILIDADE

3.1 Criação e Evolução do Curso de Ciências Contábeis no Brasil De 1930 a 1945

A criação do curso de Ciências Contábeis no Brasil faz parte do processo de evolução de ensino comercial, sendo na realidade a sua continuação num patamar superior.

Os cursos comerciais sempre foram essencialmente práticos e nem sempre conseguiam atender à demanda das empresas porque a organização desses cursos ainda era principiante. Na medida em que as estruturas organizacionais se sofisticaram, surgiu a necessidade de profissionais com formação mais sólida, para participarem da cúpula administrativa. Nesse sentido, houve a defesa da criação dos cursos de Ciências Contábeis, feita por Frederico Herrmann Júnior, quando participava das discussões da reforma do ensino comercial, em 1943.

Os cursos de Contabilidade Superior, em que serão formados contadores, deverão desenvolver altos estudos de Contabilidade, de organização e de economia das instituições estatais, sociais, das empresas industriais, bancárias, de seguros e do comércio em geral, com o fito de preparar profissionais aptos para o desempenho de funções de direção nas grandes empresas e instituições públicas e particulares e as de peritos forenses, fiscais de seguros, fiscais de bancos, fiscais do Imposto de Renda, fiscais de sociedades anônimas e outras que lhes são outorgadas com grande soma de responsabilidade, pela legislação comercial e financeira vigentes (WATANABE, 1996, p. 45).

O elevado padrão de conhecimentos necessários para o exercício de tais funções não pode ser adquirido em curso de grau secundário, em que o ensino é

feito por intermédio de escolas dotadas de recursos limitados e locais. Somente as Universidades, como indica a experiência de outros povos, oferecem o clima necessário para a formação de técnicos com alta cultura científica. A reforma reveste-se, outrossim, da máxima oportunidade. O País está a caminho de rápida industrialização, última etapa de sua evolução econômica. Terá por isso que organizar-se para enfrentar os grandes problemas agrários, industriais, econômicos e financeiros que fatalmente sobreviverão à guerra atual (HERRMANN JUNIOR, 1945 apud WATANABE, 1996).

Muitas das condições apontadas por Herrmann Junior, para a criação do curso de Ciências Contábeis, só amadureceram décadas mais tarde, o que de certa forma já era esperado por ele, quando afirmou:

De acordo com Herrmann Junior (1945) apud Watanabe (1996), não há necessidade de formar contadores do tipo que se preconiza, em grandes números. Convém, por isso, colocar os cursos de altos estudos de Contabilidade nas universidades.

É importante destacar que, já nessa época, o ensino comercial havia experimentado um notável crescimento, o que de certa forma massificou esses cursos. Assim, estava também colocada a necessidade de valorizar a profissão e nada melhor para isso do que elevar os atuais contadores ao nível universitário e criar um novo degrau na formação dos futuros contadores.

O quadro 2 mostra uma análise comparativa do número de alunos matriculados nos cursos de ensino comercial no Brasil, de 1931 a 1941, onde se pode verificar que, já na década de 30, o crescimento dos profissionais de Contabilidade revela seu importante papel junto à sociedade comercial e intelectual brasileira.

Quadro 2. Alunos Matriculados nos Cursos de Ensino Comercial no Brasil, de 1931 a 1941

Descrição	1931		1937		1941	
	Alunos	Estabelecimentos de ensino	Alunos	Estabelecimentos de ensino	Alunos	Estabelecimentos de ensino
Ensino Comercial	12.426	83	30.390	222	55.000	305
Curso Superior de Administração e Finanças	30	4	407	9	1.763	20

Fonte: Revista Paulista de Contabilidade, n.º. 255, Março/1996, p.27.

O Decreto-lei n.º. 7.988, de 22 de setembro de 1945, tido como o marco da criação dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil, segundo Rodrigues Filho (1991), atendeu aos reclamos da categoria, em seu artigo 9º, ao extinguir o curso superior de Administração e Finanças e o curso de atuário (o curso de contador já havia sido extinto em 1943), garantindo aos contadores e atuários os mesmos direitos atribuídos aos bacharéis em Ciências Contábeis e Atuariais, cuja duração era de quatro anos e eram ministradas as seguintes disciplinas:

- *Primeira Série*: análise matemática; Estatística geral e aplicada; Contabilidade geral; ciências da administração; Economia política.
- *Segunda Série*: Matemática financeira; Ciências das finanças; Estatística matemática e demográfica; organização e Contabilidade industrial e agrícola; instituição de direito público.
- *Terceira Série*: Matemática atuarial; organização e Contabilidade bancária; finanças das empresas; técnica comercial; instituições de direito civil e comercial.
- *Quarta Série*: organização e Contabilidade de seguros; Contabilidade pública; revisões e perícia contábil; instituições de direito social; legislação tributária e fiscal; prática de processo civil e comercial.

No que diz respeito à lei nº. 1.401, vale observar que, ao criar o curso de Ciências Contábeis, por meio do desdobramento do curso de Ciências Contábeis e Atuariais, não extinguiu este último, na medida em que não impôs a separação em dois cursos, mas apenas facultou o desdobramento. Como exemplo, tem-se a Universidade de São Paulo que, só depois de quase dez anos, extinguiu o curso de Ciências Contábeis e Atuariais e criou o curso de Ciências Contábeis, no bojo da reestruturação didática da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas, implantada por intermédio do Decreto Estadual nº. 36.361, de 08/03/60 (TREVISAN, 1977). Note-se que a PUC-SP conservou seu curso de Atuárias.

A lei nº. 1.404 dizia, em seu artigo 4º, que os cursos desdobrados por essa lei poderiam ser concluídos em três anos se assim o permitissem as condições didáticas e os horários escolares.

Essa redução da duração do curso foi acompanhada de forte redução no número de disciplinas que compunham o currículo mínimo estabelecido em seu artigo 2º: Ciências da Administração; Economia Política; Contabilidade Geral; Análises Matemáticas, Instituições do Direito Público; Organização e Contabilidade Industrial e Agrícola; Instituições do Direito Civil e Comercial; Organização e Contabilidade Bancária; Finanças das Empresas – Técnica e comercial; Legislação Tributária e Fiscal; Revisão e Perícia Contábil; Prática de Processo Civil e Comercial; Instituições de Direito Social; Contabilidade Pública; Estatística Geral e Aplicada.

Profundas modificações ocorreram no ensino superior, na década de 60, cuja base dessas transformações estava consolidada na Lei nº. 4024, de 20/12/61, que fixou as diretrizes e bases da educação nacional e criou o CFE – Conselho Federal de Educação. A este foi delegada, entre outras, a competência de fixar “os mínimos de conteúdo e duração dos cursos superiores destinados à formação de pessoal para profissões regulamentadas em lei” (TREVISAN, 1977, p. 38).

É importante esclarecer a posição do Conselho Federal de Educação (CFE), quando diz que:

(...) os currículos mínimos deverão revestir a dupla característica de sobriedade e flexibilidade, para que constituam um delineamento realmente nuclear do conteúdo de cada curso e possam adaptar-se às condições locais e a projetos escolares específicos (TREVISAN, 1977, p. 38).

A resolução citada tem força de lei e, portanto, as matérias relacionadas são obrigatórias. No entanto, isso não tira o caráter flexível dos cursos de Ciências Contábeis, pois são as escolas que, de acordo com a sua experiência ou com a necessidade da clientela a ser atendida, que farão:

- a escolha de matérias necessárias à complementação do curso, já que o CFE determina apenas o mínimo;
- a distribuição das matérias pelas séries do curso, assim como seu desdobramento como disciplinas;
- atribuição de carga horária de cada disciplina, respeitando apenas os parâmetros globais de 2.700 horas para todo o curso;
- a determinação da duração total do curso, uma vez que os quatro anos estabelecidos na resolução relatada anteriormente se referem ao tempo médio, podendo as escolas reduzir ou aumentar esse tempo, respeitados os limites máximos e mínimos de integralização anual.

3.2 Criação e Evolução do Curso de Ciências Contábeis no Brasil De 1946 a 1970

O curso de Ciências Contábeis foi instalado na Universidade de São Paulo em 1946, conforme disposição do Decreto-lei Estadual nº. 15.601, de 26/01/46, que criou a Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas, inicialmente com dois cursos: Bacharelado em Ciências Econômicas e Bacharelado em Ciências Contábeis e Atuariais.

O ministrado na Universidade de São Paulo merece destaque, não só pelo fato de ter sido o primeiro a ser instalado na cidade de São Paulo, mas principalmente por representar a continuidade do que de melhor havia no ensino comercial da época. Sabe-se que “os professores egressos da escola Álvares Penteado constituíram, pelo menos em parte, o núcleo inicial da nova Faculdade de Ciências

Econômicas e Administrativas, na parte de Contabilidade e Atuária” (IUDÍCIBUS, 1997, p.36).

O curso de Ciências Contábeis nasceu, em São Paulo, marcado pela experiência dos profissionais que militavam na área, o que necessariamente o fez voltar-se para os aspectos práticos da profissão sem, no entanto, deixar de lado o compromisso com a pesquisa científica (objetivo proposto no Decreto-lei nº. 15.601, em seu artigo 2º), fatos esses que contribuíram decisivamente para que a nova escola se tornasse, ao longo de sua história, um marco de referência do ensino de Contabilidade no Brasil.

A partir de 1963, ele passou por diversas reformulações curriculares, antes de chegar à atual configuração. Deve-se destacar, contudo, o currículo proposto, em 1971, pelos Departamentos de Contabilidade e Atuária à Congregação da Faculdade de Economia e Administração. A importância desse currículo reside no fato de ter influenciado fortemente a maioria dos cursos de Ciências Contábeis instalados em São Paulo, na década de 70 (TREVISAN, 1977). As disciplinas da área contábil estão especificadas a seguir:

- 1º e 2º semestre: Contabilidade Geral;
- 3º semestre: Análise de Balanços;
- 4º semestre: Contabilidade de Custos;
- 5º Semestre: Contabilidade Gerencial;
- 6º, 7º e 8º Semestres: Auditoria I e II; Contabilidade de Custos; Controladoria; Sistemas Contábeis; Contabilidade Comercial e Contabilidade Fiscal.

Nessa época, os cursos de Ciências Contábeis (Contabilidade em nível superior) possuíam reduzida procura por parte dos estudantes. Isso ocorria pelo fato de a clientela preferencial, os técnicos em Contabilidade, não se interessarem pelo curso, por julgarem-no igual ao que eles haviam cursado em grau médio.

No quadro 3, foi feita uma comparação dos currículos legais conforme legislação vigente, do curso de Ciências Contábeis, no que se refere a decretos, resoluções, leis e pareceres que definem normas para implantação curricular do curso de Contabilidade.

Quadro 3. Comparativo dos Currículos Legais dos Cursos de Ciências Contábeis

DECRETO-LEI 7.988 (22/09/45)	DECRETO Nº. 1.401 (31/07/51)	CFE: RESOLUÇÃO DE 08/02/63	CFE: RESOLUÇÃO Nº. 03 DE 05/ 10/92	LEI Nº. 9.131 DE 24/11/95 PARECER Nº. 287/2.000
DURAÇÃO DO CURSO: 4 ANOS	DURAÇÃO DO CURSO : 3 ANOS	DURAÇÃO DO CURSO : 4 ANOS (tempo médio)	DURAÇÃO DO CURSO 5 ANOS	DURAÇÃO DO CURSO 4 ANOS
RELAÇÃO DE DISCIPLINAS	RELAÇÃO DE DISCIPLINAS	RELAÇÃO DE MATÉRIAS	FORMAÇÃO GERAL	FORMAÇÃO GERAL
Análise matemática – 1ª série Matemática financeira – 2ª série Matemática atuária – 3ª série	Análise matemática	Ciclo Básico: Matemática	Filosofia – 1ª série Psicologia-1ª série Ciências Sociais-2ª série	Matemática financeira I e II Sociologia Psicologia
Estatística geral e aplicada – 1ª série Estatística matemática e demográfica – 2ª série	Estatística geral e aplicada	Estatística	Ética Profissional – 1ª série	Português instrumental Introdução ao Pensamento Teológico I e II
Finanças das empresas – 3ª série Técnica comercial	Finanças das empresas Técnica Comercial	Ciclo de Formação Profissional Técnica Comercial	FORMAÇÃO PROFISSIONAL	FORMAÇÃO PROFISSIONAL
Ciência da Administração – 1ª série	Ciências da Administração	Administração	Administração geral	Noções de lógica
Legislação Tributária e Fiscal – 4ª série	Legislação Tributária e fiscal	Direito Tributário	Contabilidade geral Teoria Contabilidade	História do pensamento contábil
Contabilidade Geral – 1ª série	Contabilidade Geral	Contabilidade Geral Contabilidade comercial	Contabilidade e análise de custos	Introdução à Pesquisa Contábil

Continuação

RELAÇÃO DE DISCIPLINAS	RELAÇÃO DE DISCIPLINAS	RELAÇÃO DE MATÉRIAS	Economia Estatística	Noções de Filosofia
Organização e Contabilidade industrial e agrícola – 2ª série	Organização e Contabilidade industrial e Agrícola	Contabilidade de Custos	Contabilidade comercial Administração financeira Auditoria	Pesquisa contábil Monografia
Revisões e perícia contábil – 4ª série	Revisões e Perícia Contábil	Auditoria e Análise de Balanços	Contabilidade pública	Atividades complementares
Organização e Contabilidade bancária – 3ª série Organização e Contabilidade de seguros – 4ª série Contabilidade Pública - 4ª série Ciências da Finanças	Organização e Contabilidade Bancária ----- Contabilidade Pública -----	Complementares ----- ----- -----	Contabilidade aplicada em instituições Perícia contábil Análise das demonstrações contábil Contabilidade gerencial Informática	Seminários Semana de Estudos Congressos, Convenções

Fonte: Adaptado pela autora, com base na legislação de 1945, 1951, 1963, 1992 e 2000.

A partir da observação do quadro 3, pode-se constatar que a visão global do que deve ser ministrado no curso de Ciências Contábeis praticamente não sofreu alterações. A ênfase que o Decreto nº. 1.401 dava à área de Direito, permaneceu no currículo atual pela inclusão de duas matérias – Direito do Ciclo Básico e Direito Tributário. Essa ênfase se dá pelo caráter flexível do currículo mínimo, que permite às escolas especificar as disciplinas a serem ministradas.

No que diz respeito às áreas de conhecimento afins, tais como: Estatística, Economia, Administração e Técnica Comercial, a situação permaneceu inalterada.

Já na área contábil, as alterações foram as seguintes: substituição da disciplina Revisão e Perícia Contábil pela de Auditoria e Análise de Balanços, ampliando o campo de abrangência dessa disciplina; mudança no título da disciplina Organização e Contabilidade Industrial e Agrícola, que passou a denominar-se Contabilidade de Custos e a introdução de uma nova matéria, Contabilidade Comercial, que se deu pelo desdobramento da Contabilidade Geral.

Pode-se observar que o curso de Ciências Contábeis não perdeu sua diretriz, que vinha desde os primeiros currículos do ensino comercial, pelo fato de as disciplinas apontadas pelo Decreto nº. 1.401 e pela Resolução de 08/ 02/63 encontrarem sua equivalência nas disciplinas do currículo do curso de contador formulado anteriormente.

Quadro 4. Comparativo das Disciplinas da Área Contábil, Contidas nos Currículos de Ciências Contábeis e no Currículo do Curso de Contador

DECRETO N°. 17. 329 (28.05.26)	DECRETO N°. 1401 (31.07.51)	RESOLUÇÃO DO CFE(08.02.63)	RESOLUÇÃO DO CFE 1970 / 1980	RESOLUÇÃO DO CFE N°. 03 1992	LEI N°. 9.131 DE 24/11/95 PARECER N°. 287/2.000
Contabilidade	Contabilidade Geral	Contabilidade geral	Contabilidade Geral	Contabilidade Geral	Contabilidade Básica
Contabilidade Mercantil	-	Contabilidade Comercial	Contabilidade Comercial	Contabilidade Comercial	História pens. Contábil Tecnologia da informação
Contabilidade Agrícola e Industrial	Organização e Contabilidade Industrial e Agrícola	Contabilidade de Custos	Contabilidade e Custos	Contabilidade e análise de Custos	Introdução à Administração Noções de Lógica/ Sociologia Aplicada
Contabilidade Bancária e de Companhia de Seguros	Organização e Contabilidade Bancária	-	Moedas e Bancos	Contabilidade Aplicada em Instituições Financeiras	Método de custeio Contabilidade Avançada Elementos de Economia Psicologia Aplicada
Contabilidade Pública	Contabilidade Pública	-	Contabilidade Pública	Contabilidade Pública	Contabilidade gerencial
-	Revisões de Perícia Contábil	Auditoria e Análise de Balanços	Auditoria e Análise de Balanços	Análise das demonstrações contábeis	Intituição de Direito Controle e gestão Contín
			Contabilidade Gerencial	Contabilidade Gerencial	Sistemas Contábeis

Continuação

			Contabilidade Avançada/ Empresarial	Administração financeira e Orçamento empresarial	Controladoria governamental Normas contábeis e de auditoria
			-	Teoria da Contabilidade	Planejamento contábil
			-	Perícia Contábil	Controladoria organizacional
			Processamento de Dados	Informática	Auditoria/Pesquisa contábil <i>Marketing</i> /Ética profissional
					Teoria contábil/ monografia Economia internacional Perícia contábil e arbitragem

Fonte: Elaborado pela autora, conforme legislação vigente (2000).

Observa-se, no quadro 4, uma tendência nos anos 90 em que a Contabilidade aproximou-se do gerenciamento empresarial e esse aprimoramento no gerenciamento foi intensificado em 2.000.

Apesar da ausência ou inclusão de algumas disciplinas, a orientação da formação dos currículos, até a década de 90, continuou baseada na visão da escola italiana, de constituir uma disciplina para cada ramo de negócio, em que a Contabilidade era aplicada a cada segmento.

Atualmente, o ensino de Contabilidade caminha para a transdisciplinaridade e tem por objetivo formar profissionais com postura gerencial.

Foram destacadas algumas modificações nos cursos de Ciências Contábeis das Universidades A, B, C e D:

Formação geral, humana e profissional do curso de Ciências Contábeis da Universidade A:

- **Área Básica** – Trata do conteúdo da Contabilidade Introdutória, Intermediária e Avançada, apoiadas na Ética, na Metodologia Científica e no conhecimento de Português instrumental;
- **Área da Controladoria** - contém o estudo de Custos, Auditoria, Orçamento Público, Sistemas Contábeis, Microinformática e Laboratório contábil;
- **Área Gerencial** - envolve as Contabilidades: Gerencial e Decisorial, Técnicas de Medição de Desempenho, Planejamento Financeiro, Matemática Financeira, *Marketing* e Mecanismo das Instituições Financeiras;
- **Área de Métodos Quantitativos**: contém Matemática e Estatística;
- **Área de Legislação** - envolve Direito Comercial, Societário, Tributário e Trabalhista, Planejamento Tributário e Perícia Contábil;
- **Área socioeconômica** - aborda a Teoria das Organizações, Teoria Econômica, Economia Brasileira, Internacional e Comércio Exterior, Política e Cidadania, Sociologia, Psicologia e Teologia.

Disciplinas relacionadas com a pesquisa:

- História do Pensamento Contábil;
- Introdução à Pesquisa Contábil;
- Pesquisa Contábil;
- Orientação de Estágio;
- Monografia.

Formação geral/humana e profissional do Curso de Ciências Contábeis da Universidade B:

- **Área Básica** - trata do conteúdo de Contabilidade Introdutória I e II; Intermediária, das Instituições Financeiras, Internacional, Pública, Língua Portuguesa, Metodologia da Pesquisa Científica;
- **Área de Controladoria** – envolve Custos, Análise das Demonstrações Contábeis, Seminários Avançados em Controladoria e Teoria Avançada de Contabilidade, Laboratório contábil, Sistemas contábeis;
- **Área Gerencial** - trata do conteúdo de Administração Geral, de Recursos Humanos, Financeira e Orçamentária;
- **Área de Métodos Quantitativos** - condensa as disciplinas de Matemática Financeira, de Matemática Aplicada e Estatística Aplicada;
- **Área de Direito e Legislação** - trata do conteúdo do Direito Civil e Comercial, do Trabalho e Tributário, Perícia Contábil e Planejamento Tributário,
- **Área socioeconômica** - Noções de Ciências Sociais, Noções de Psicologia, Orientação Profissional e Mercado de Trabalho; Ética Profissional e Responsabilidade Social, Teoria Econômica.

Disciplinas relacionadas com a pesquisa:

- Orientação Profissional e mercado de trabalho;
- Estágio Supervisionado – Artigos Científicos;
- Ética Profissional e Responsabilidade Social.

Formação geral/ humana e profissional do curso de Ciências Contábeis da Universidade C:

- **Área Básica** – aborda Introdução à Contabilidade, Contabilidade Básica, Contabilidade Intermediária, Rural, Comunicação e Expressão, Métodos e Técnicas de pesquisa;
- **Área da Controlabilidade** – envolve a Contabilidade Avançada, Análise de Custos, Demonstrações Contábeis, Orçamento e Contabilidade Pública, Auditoria, Controladoria, Laboratório contábil e Sistemas de Informações Contábeis;
- **Área Gerencial** – trata do conteúdo de Introdução à Administração, Teoria Geral da Administração, Financeira e Orçamento Empresarial e Estudos Especiais em Administração, Mercado de Capitais e Análise de Investimentos;
- **Área de Métodos** - Quantitativos- contém Matemática; Matemática Financeira e Estatística Aplicada;
- **Área Socioeconômica** - trata da Sociologia, Psicologia, Introdução à Filosofia, Teologia e Cultura, Legislação e Ética Profissional, Economia Brasileira e Análise Macroeconômica;
- **Área da Legislação** – contém o conteúdo de Direito e Legislação Social, Direito Comercial, Direito Tributário, Perícia Contábil e Contabilidade Tributária;

Disciplinas relacionadas com a pesquisa:

- Método e Técnicas de Pesquisa;
- Teologia e Cultura;
- Estágio Supervisionado – Prática de Auditoria;
- Monografia.

Formação geral/ humana e profissional do Curso de Ciências Contábeis da

Universidade D:

- **Área Básica** - trata do conteúdo de Contabilidade Básica, Intermediária, Avançada, Mecanismo das Instituições Financeiras, Internacional, Comunicação Empresarial e Português Instrumental;
- **Área da Controladoria** - contém Orçamento Público, Introdução à Controladoria, Contabilidade e Análise de Custos, Auditoria, Laboratório contábil e Sistemas contábeis;
- **Área Gerencial** – envolve a Contabilidade Gerencial, Teoria Geral da Administração, de Recursos Humanos, Financeira e Orçamentária e Análise das Demonstrações Contábeis;
- **Área de Métodos Quantitativos** – aborda a Matemática financeira, de Matemática I, II e Estatística Geral e Aplicada;
- **Área Socioeconômica** – trata de Fundamentos de Ciências Sociais, Noções de Psicologia, Ética e Legislação Comercial, Filosofia da Ciência, Introdução à Economia e Análise Econômica;
- **Área da Legislação** – trata do conteúdo de Instituições de Direito, Direito e Legislação Societária, Direito e Legislação Social e Direito e Legislação Tributária e Perícia;

Disciplinas relacionadas com a pesquisa:

- Seminários e casos em Controladoria;
- Tópicos de Pesquisa em Contabilidade;

Foi observado, nas pesquisas realizadas, que o curso de Ciências Contábeis é composto de dois módulos:

- o fundamental que visa a transmitir os conhecimentos básicos e humanísticos; e
- o profissional que visa a transmitir todo o arcabouço do exercício profissional e da pesquisa contábil, cujos conteúdos serão desenvolvidos mediante aulas expositivas, estudo de casos, laboratório de Informática, estágio supervisionado, monografia e tópicos de pesquisa em Contabilidade.

Notou-se, também, que as quatro Universidades pesquisadas já sofreram uma reestruturação inovativa, com o objetivo de atender ao perfil do futuro profissional de Contabilidade.

3.3 A Regulamentação da Profissão Contábil, o Mercado de Trabalho e as Novas Exigências

A regulamentação profissional dos contabilistas e a estrutura de fiscalização do curso de Contabilidade, tal como se conhece hoje, fundamentam-se no Decreto-lei nº. 9.295 de 27/05/46, que criou o Conselho Federal de Contabilidade e determinou a implantação dos Conselhos Regionais de Contabilidade.

No entanto, a luta por essa regulamentação iniciou-se várias décadas antes, empolgando toda a categoria e seguindo paralela ao processo de regulamentação do ensino comercial.

É importante destacar que o embrião do atual Conselho Federal de Contabilidade foi o Conselho Supremo da Classe, que tinha por objetivo organizar o Registro Geral dos Contadores Brasileiros. Essa idéia foi lançada pelo professor Francisco d'Auria, em discurso proferido na sede do Instituto Paulista de Contabilidade em 27/12/45 e colocada em andamento já no ano seguinte, com a posse, em 25 de abril de 1946, do primeiro presidente, o senador João Lyra que, em discurso, estabeleceu as condições para o registro:

Os contabilistas registrados, mediante prova de mais de três anos de exercícios da profissão ou que em obras publicadas ou no ensino tenham demonstrado sólidos conhecimentos técnicos, são declarados aptos ao desempenho de quaisquer funções inerentes à Contabilidade. (CFC Decreto-lei nº. 9.295) A partir daí, os profissionais passaram a usar as iniciais CR adiante do número de registro, tal como atualmente com o CRC (Conselho Regional de Contabilidade).

O decreto nº. 20158, de 30/06/31, em seu título III, *Da profissão de contador e das suas regalias*, especificava as categorias de guarda-livros, contador, perito-contador e atuário, atribuindo-lhes as seguintes prerrogativas:

- guarda-livros: preferência na nomeação, promoção e nos concursos públicos em repartições públicas federais, estaduais e municipais; e
- perito-contadores e contadores: exclusividade para proceder a verificações e exames periciais, estabelecidos pelo Decreto nº. 5.746, de 9 de Dezembro de 1929 (Lei de Falências) .

Exclusividade nas nomeações ex-offício para exame de livros exigidos pelo código comercial, balanços e exames em falências e concordatas.

Exclusividade, juntamente com os administradores-vendedores, para exercer o cargo de corretor, despachante, leiloeiro e de outros agentes de comércio, previstos no Código Comercial, devendo esta prerrogativa entrar em vigor cinco anos após a vigência deste decreto (artigo 78 e 79).

Preferência para provimento no cargo de fiscal de Banco.

Preferência para cuidar de escrita dos bens administrados por tutores e curadores e das Regulações Judiciais ou Extrajudiciais de Avarias Grossas ou Comuns.

Preferência para nomeações e, em igualdade de mérito e aplicação, para a promoção nas contabilidades, contadorias, intendências e tesourarias de todas as repartições federais, estaduais e municipais e das empresas concessionárias de serviços públicos.

- Atuários: Exclusividade para preenchimento dos cargos técnicos de Atuária nos institutos de montepio e previdência da União, Estados e Municípios, devendo esta prerrogativa entrar em vigor cinco anos após a vigência deste decreto.

Visando a controlar o exercício da profissão, o artigo 53 do decreto nº. 20.158 tornou obrigatório o registro dos certificados de conclusão do curso na Superintendência do Ensino Comercial, mas, devido ao elevado número de profissionais sem habilitação escolar, permitiu que os guarda-livros práticos os obtivessem mediante exames de habilitação em diversas matérias.

A forma de regularizar a situação profissional dos práticos, por meio de exames, provocou várias críticas, como a de Clodomiro Furquim de Almeida.

Não é possível julgar se um indivíduo é apto ou não para exercer uma determinada profissão por um simples exame de instrução ou mesmo psicológico... A prova real é, portanto, a da execução do trabalho pelos candidatos. Por essa prova, a maioria dos guarda-livros práticos já passou e, por conseguinte, seria inútil a prova puramente pedantesca dos exames nas escolas oficiais (ALMEIDA, 1931, *apud* Revista Paulista de Contabilidade, 1986, p.119-124)

Enquanto Herrmann Júnior (1931, p. 137-143), embora defendendo a viabilidade dos exames:

(...) não se compreende que um contador prático (...) não possa de prompto submeter-se às provas que a lei estabelece (...), mostra-se preocupado com a situação dos sócios do Instituto Paulista de Contabilidade: (...) conhecemos muitos colegas dotados de conhecimentos invulgares (...) mas outros que carecem de uma metodização dos seus conhecimentos para poderem ser submetidos aos exames estabelecidos pela lei (...) e aponta a solução: “Uma medida que o Instituto deverá pleitear é o seu reconhecimento como associação de utilidade pública a fim de gozar as prerrogativas que a lei estabelece”

Efetivamente, o decreto nº. 20.158 previa, em seu artigo 60, que os diplomas expedidos pelos institutos de Contabilidade, reconhecidos de utilidade pública, seriam, para efeito de registro, equiparados aos fornecidos pelas escolas oficiais.

Providências tomadas nesse sentido redundaram no Decreto nº. 20.593, de 10/11/31, que reconheceu o Instituto Paulista de Contabilidade como de utilidade pública, dando-lhe o direito de titular seus associados. No entanto, as portas do registro na Superintendência do Ensino Comercial foram abertas a praticamente todos os profissionais não habilitados, com o advento do Decreto nº. 21.033, de 08/02/32, que permitiu o registro: “a brasileiros e estrangeiros que comprovarem quaisquer das condições estabelecidas”, em seu artigo 2º.

4 NOVO PERFIL DO CONTADOR

4.1 Flexibilidade e Inovação

A globalização viabilizou os avanços tecnológicos, comunicação, facilidade de transportes, Informática, eletrônica, internet, queda das barreiras alfandegárias e a internacionalização das empresas. A concorrência é mundial, logo, sua gerência tem de ser tão eficiente quanto a mais eficiente empresa de seu setor.

Assim, exige-se um novo perfil do contador; esse assunto está sendo discutido em reuniões internacionais que esboçam um currículo de referência para os diplomas nacionais de Contabilidade, o qual deverá ser recomendado a quase todos os países. Esse currículo é peça fundamental de uma nova estrutura que está se sobressaindo no mundo da Contabilidade. Já se encontra em negociação uma norma contábil internacional, para a preparação de balanços, uma norma global de Auditoria e também uma de Educação, para formar o contador que compilará as informações e as auditará (MOREIRA, 1999).

As novas diretrizes sobre as qualificações dos futuros contadores servirão de base para os novos diplomas nacionais e ajudarão também os interessados a exercerem as suas funções numa economia mundializada.

A elaboração de padrões internacionais de Contabilidade e de Auditoria é dividida entre o Comitê Internacional de Normas Contábeis de Londres e a Federação Internacional dos Contadores de New York. Para os bacharéis e os técnicos em Contabilidade brasileiros, essa nova realidade no mundo dos balanços exigirá uma formação contínua (op. cit., 1999).

A necessidade de um conjunto de normas genuinamente internacionais, para a apresentação de balanços e de atividades contábeis, intensificou-se com as recentes crises financeiras nos países emergentes.

A idéia do Comitê Internacional de Normas Contábeis consiste em que a empresa ou investidor, que preferir limitar-se a seu país, continue seguindo a regra local, mas, quem quer investir no exterior, passará a ter um referencial único para examinar os balanços.

Uma nova linguagem para o profissional de Contabilidade surge no mercado, contemplando um currículo mais amplo, onde o contador global deve dominar os seguintes itens:

- (a) conhecimento das organizações e dos negócios; Economia; métodos quantitativos e Estatística para negócios, organização comportamental, operações administrativas, *marketing* e negócios internacionais;
- (b) Informática: conceitos de IT (Tecnologia de Informática) para sistemas de negócios, controle interno baseado na computação; administração de IT; implementação e uso e avaliação do trabalho com computação;
- (c) conhecimento contábil e relacionado com as matérias: Contabilidade financeira e publicação; Administração contábil; taxação; lei comercial; Auditoria interna e externa; Administração financeira e finanças e ética profissional; e
- (d) nova cultura inovativa de trabalho, com a substituição racional pura, pela Semiótica dos sentidos, símbolos e signos interdisciplinares (MOREIRA, 1999).

Contudo, faz-se necessário deixar bem claro que a Contabilidade não deve ser entendida como um simples sistema de escrituração dos fatos que afetam a composição dos elementos patrimoniais.

É importante também destacar a contribuição da Contabilidade no plano econômico, administrativo e social, como conjunto técnico-científico de instrumentais próprios, que produzem informações seguras e positivas. Para isso, utiliza-se de instrumentos específicos quanto ao seu conteúdo, e rigorosos quanto aos dados estatísticos, que proporcionam por meio das demonstrações contábeis adequadas,

cada uma ao alcance dos objetivos propostos pelas atividades econômico-administrativas, nos diversos campos em que elas ocorrem.

Assim, a Contabilidade é um poderoso instrumento na tomada de decisão dos administradores das entidades públicas ou particulares, com fins econômicos ou não. Permite também identificar com razoável segurança os pontos em que o administrador, por meio da mensuração e comparação de números e valores, possa obter maior proveito dos equipamentos e instalações, indicar as ociosidades, melhorar situações administrativas deficientes e ainda dar maior flexibilidade e eficiência à gestão moderna.

A valorização do contador fundamenta-se, essencialmente em dois pontos básicos: a) indiscutível melhoria da capacidade técnica; b) irrepreensível comportamento ético. A primeira condição ou exigência, a capacidade técnica, não decorre unicamente da formação escolar, mas das diversas formas de aprimoramento permanente e contínuo dos conhecimentos obtidos, e certificações nacionais e internacionais. A capacidade técnica e o comportamento ético do contador propiciam aos usuários de seus serviços profissionais algumas condições essenciais, como: segurança e confiabilidade nas informações fornecidas, o que significa tranquilidade nas prestações de contas e subsídios confiáveis e seguros na tomada de decisões.

Para Riccio (1997), no que diz respeito ao Sistema de Informações Aplicados à Contabilidade, estuda-se as mudanças da tecnologia de informação que conduzirá o mercado do futuro na busca de competitividade, um mercado cada vez mais globalizado e com a influência das novas tecnologias, cujo potencial transformador provoca o aparecimento de novos padrões, a fim de assegurar a otimização do resultado econômico global da empresa. Espera-se que a aplicação de um conjunto de técnicas facilite a atualização dos sistemas de informações contábeis, pois a flexibilidade do sistema é o principal fator para mudanças, mas, além disso, há necessidade de uma mudança expressiva na cultura contábil.

Nos sistemas tradicionais de informações contábeis, são armazenadas informações seguindo os critérios contábeis geralmente aceitos. Num sistema contábil mais eficiente, será necessário estudar modelos de informações mais específicos aos níveis de atuação da empresa.

Segundo Padoveze (2003a, p.7), a informação contábil no sistema de informação tem de atender os seguintes aspectos:

- a informação deve ser produzida em um nível ótimo em termos de quantidade, dentro da qualidade exigida, a um custo compatível com o valor da sua utilização;
- a informação deve ter um modelo de mensuração que uniformize todos os dados envolvidos, dentro dos conceitos necessários para o usuário;
- deve também estar de acordo com o modelo de decisão do usuário pra cada evento econômico, para ter o caráter preditivo;
- e deve permitir o processo geral de controle patrimonial e suas mutações.

Para que isso seja possível, os profissionais de Contabilidade necessitam superar as culturas hierárquica e racional, que se preocupam somente com as funções contábeis, e adotar um modelo cultural, o grupal e inovativo, visando a obter revitalização e inovação organizacional, com o intuito de ajustar a profissão contábil às exigências no novo século.

Os sistemas de informação são procedimentos que visam a captar os acontecimentos na organização, apresentando de forma sucinta, a cada nível, o que lhe cabe, tendo por objetivo dar subsídios ao processo decisório, e responsabilidade partilhada. Tal sistema de informação é representado pelo conjunto de relatórios, normalmente produzido por um departamento que administra os recursos de processamento de dados, capazes de receber os dados das várias áreas da empresa e transformá-los em informações úteis para a gerência e integração desses gerenciais.

A rapidez de obsolescência de setores inteiros da Economia faz com que a Ciência Econômica tenha que evoluir, para responder aos desafios dos novos tempos, assim, a Contabilidade também deverá atender os novos desafios que o ambiente exige que sejam superados.

Na maioria das vezes, os resultados econômicos e financeiros da empresa podem ser computados e monitorados a cada instante.

Assim surge a imagem negativa da Contabilidade que passa a ser considerada como uma atividade ineficiente perante a evolução dos fatos. Isto é, o sistema contábil é tecnologicamente um sistema em tempo real, porém, utilizado de maneira antiga. Pergunta-se então: Se a tecnologia criou o sistema contábil em tempo real, por que ainda não criamos a Contabilidade em tempo real? (RICCIO e PETERS, 1997, p. 9).

A chegada da era da informação traz um novo contexto para a informação contábil e, então, surge o Sistema Informação Gerencial, cuja finalidade principal é a de ajudar uma organização a atingir suas metas, fornecendo aos administradores uma visão das operações regulares da empresa, de modo que possam: controlar, organizar e planejar mais eficaz e eficientemente.

Padoveze (2004, p.50) definiu Sistema de Informação (SI) como um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros, agregados segundo uma seqüência lógica, para o processamento dos dados e tradução em informações para, com seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

Há necessidade de se aplicar ao sistema de informação contábil o enfoque sistêmico, pois, além de ser um sistema de informação, a Contabilidade, como um sistema aberto, está inserida dentro do ambiente do sistema empresa (PADOVEZE, 2003a, p. 46).

Do Sistema de Informações Gerenciais (SIG) ao Sistema de Informação Executivo (EIS - *Executive Information System*), um Sistema de Informação Gerencial pode auxiliar administradores na monitoração de vários processos, por meio de relatórios resumidos, onde poderão obter informações pela filtragem e análise de dados altamente detalhados em bancos de processamento, que devem apresentar resultados que façam sentido e possam ajudar os administradores, na tomada de decisões. Para tanto, a Contabilidade deve fazer parte desse sistema, para que a informação seja completa e, para isso, necessita-se do EIS.

As funções do EIS para as empresas são:

- a) fornecer padrões para a tomada de decisão;
- b) interagir pela intra, inter e extra *net*;
- c) assegurar controlabilidade; e,
- d) auxiliar na criação da empresa multidisciplinar.

(...) há muitas razões para as mudanças, concluindo a crescente globalização dos mercados e economias, a revolução da informação e da tecnologia, a mudança dos padrões de renda entre os consumidores e os sistemas sociais, assim o mercado do século XXI será identificado pela mudança do controle da tecnologia de informação (SCHULTZ, 1997 p. 26).

As mudanças estão ocorrendo devido à forte tendência na busca de competitividade, em um mercado cada vez mais globalizado e influenciado pelas novas tendências da tecnologia, cujo potencial transformador provoca o aparecimento de novos paradigmas.

“(…) onde a nova economia é uma economia global, mundial e planetária. As organizações globais e empresas internacionais estão na pauta. Os negócios e o conhecimento não conhecem fronteiras” (CHIAVENATO, 2000, p.451).

Riccio e Peters (1997, p.7) argumentaram que a flexibilidade está correlacionada fortemente com o prazo de realização dos ativos e com o prazo de seu *funding* (provimento de fundos). Eles também mencionaram que a flexibilidade da empresa relaciona-se com o grau de possibilidade de obsolescência dos ativos e a competência estratégica que ela tem em encontrar novos usos para esses ativos. Assim, pode-se observar que com a globalização ocorre o rápido crescimento das empresas, ao mesmo tempo e na mesma proporção, afastando seus dirigentes da supervisão mais direta das operações, o que tende a tornar cada vez mais crítico os recursos da informação, com o risco de se não o fizerem, tornar suas empresas menos competitivas, menos ágeis, comprometendo a sua sobrevivência.

As mudanças ocorridas no ambiente externo acabam exigindo, das empresas, a criação de um sistema de informação que proporcione dados confiáveis e em tempo real. Assim, podem ser citados alguns itens principais, para o desenvolvimento do sistema, que podem ser um ponto de partida para o estudo da informação contábil.

- Banco de Dados;
- EDI (Intercâmbio Eletrônico de Dados);
- *Expert Systems* (EDP Sistema Especializado de Inteligência); e
- Sistemas de Informações Contábeis em Tempo Real.

Os sistemas de informações tradicionais fornecem a maior parte das informações históricas e de estado atual da organização, por meio de estatísticas diversas, variáveis de controle de desempenho. O requisito fundamental para sistemas dessa natureza é que forneçam informações sobre os aspectos efetivamente relevantes para a direção da organização, quanto à sua evolução passada e seu estado atual.

Para tanto, o processo de tomada de decisão dos administradores poderá criar fluxos de informação entre os diversos componentes da empresa. As informações estratégicas, gerenciais e operacionais fluem, na maioria das vezes, para cima e para baixo dos níveis de gerência da mesma. Algumas informações e ações criam fluxos laterais de um componente operacional para outro e outras ainda criam fluxos entre as partes individuais, dentro dos componentes da empresa.

A fim de que um sistema de informação seja eficaz, deve satisfazer os seguintes requisitos:

- produzir as informações necessárias, confiáveis, em tempo hábil e com custo condizente, atendendo aos requisitos operacionais e gerenciais de tomada de decisões a que tais informações devem suprir;
- ter por base diretrizes capazes de assegurar o atendimento dos objetivos de maneira direta, simples e eficiente;
- integrar-se à estrutura da organização e auxiliar na coordenação entre as diferentes unidades organizacionais (departamentos, divisões e diretorias) por ele interligadas;
- ter um fluxo de procedimentos (internos e externos ao processamento) racional, integrado, rápido e de menor custo possível;
- contar com dispositivos de controle interno que garantam a confiabilidade das informações de saída e adequada proteção aos dados controlados pelo sistema.
- ser simples, seguro e rápido em sua operação; e
- ter facilidade de atualização, por ser fator principal de flexibilidade (STAIR, 1998, p.246).

Quando Gil (1997) apresentou um modelo para operacionalização da função qualidade junto aos executivos das organizações, mencionou que:

Para obtenção de lucro e garantia de continuidade operacional, as organizações necessitam de uma estruturação ágil e consistente, no sentido de fazer face aos desafios do mercado e às manobras, guinadas táticas e estratégicas da concorrência (GIL, 1997, p.19).

Essa afirmação veio ao encontro da proposta deste trabalho, onde a Contabilidade deve possibilitar a uma organização alcançar seus objetivos pelo eficiente uso da informação e agir como gestora dos recursos da empresa, com a finalidade de orientá-la para a eficácia.

Com relação ao conhecimento, deve-se entender que os sistemas de informação contábeis atuais, que se encontram em situação de mudanças, cujo uso da tecnologia de informação avançada como: banco de dados, EDI, redes, *expert systems*, linguagem voltada a objetos, produziram os chamados sistemas de informações em tempo real. Assim, deve-se estudar como as informações são elaboradas nas organizações modernas, as quais trabalham o conhecimento com informações que chegam em tempo real; em Contabilidade, significa que os resultados da empresa podem ser *computados* e monitorados a cada instante.

4.2 Cultura – A importância da Cultura Frente ao Sistema de Informação

Será preciso, portanto, um balanceamento de culturas e demonstrar que não é a cultura por si só responsável pelo desempenho e sim toda uma mudança estrutural no exercício da profissão contábil, acompanhada de alterações no clima organizacional.

Então, ou a cultura inovativa predomina ou a Contabilidade perde relevância, por não ser capaz de gerenciar o conhecimento. Não é a força da cultura que justifica o desempenho, mas a mudança essencial da cultura para a inovação.

Algumas mudanças indispensáveis ao sistema de informação contábil, segundo Riccio, são as seguintes:

- entender o sistema de informação contábil como sistema da empresa; EIS (*Executive Information System*);
- distribuir o sistema contábil a toda a empresa, criando *interfaces* inteligentes na integração com os demais sistemas;
- desenvolver o sistema de informação contábil;
- criar planos de contas flexíveis, virtuais e multidimensionais;
- criar a Contabilidade em tempo real;
- interligar as mensurações monetárias com as não monetárias;
- disponibilizar o banco de dados contábil a toda a empresa; e
- estender a Contabilidade aos ativos virtuais, aos intangíveis, incluindo a Contabilidade de mercados, canais e ciclo de vida de produtos, Contabilidade estratégica (RICCIO, 1997, p. 10).

No item 4.3, foram apresentados modelos sofisticados de gerenciamento contábil integrado, que demonstram as mudanças na cultura contábil e

no perfil do profissional da Contabilidade. Isso significa que a Controladoria gerencial vem se ampliando e ocupando o espaço que antes era exclusivo do contabilista.

4.3 Método ABC/ABM , *Balanced Scorecard*, GECON

O rápido e grande avanço observado no ambiente de produção, por meio do surgimento de novas estratégias na manufatura, como o Gerenciamento da Qualidade Total, *Just-in-time*, Produção Flexível etc., impôs mudanças profundas na forma de se produzir. Uma das técnicas mais atingidas por essas mudanças é a que se refere ao gerenciamento de custos.

Até os anos 70, as parcelas de mão-de-obra direta e material respondiam pela quase totalidade dos custos globais. Outras despesas indiretas, como qualidade, controle da produção, compras etc., representavam uma proporção menor. Em consequência disso, os métodos tradicionais de alocação dos custos indiretos recomendavam o rateio de tais despesas, de acordo com critérios baseados nos volumes dos produtos.

Atualmente, com o avanço tecnológico obtido, os custos de medição estão mais compatíveis, contribuindo para que se possa caminhar em direção a uma apuração mais precisa dos custos. Além disso, a diversificação de produtos e serviços vem crescendo com a tendência de se procurar atingir uma operação que atenda aos clientes com produtos e serviços personalizados. Assim, pode-se observar que a forma de se apurar o custeio tradicional se tornou um tanto inadequada, surgindo a necessidade de se pesquisar e desenvolver novas formas.

Esse desafio deu origem ao esforço de se aplicar novos conceitos que melhor possam mensurar a realidade dos custos, onde o mais bem sucedido tem sido o Custeio Baseado-em-Atividades (*ABC - Activity Based Costing*).

Paralelamente ao conceito do ABC, surgiu o conceito ABM – gestão baseada em atividades (*activity based management*). A função principal do ABM é transformar o conceito de atividades no foco da gestão econômica da empresa, em avaliação da eficiência, da produtividade e do desempenho das atividades. Os dois conceitos são aplicados no custeamento das atividades e dos produtos, também conhecidos por Contabilidade por atividades.

Cogan (1999) observou que o objetivo básico do ABC é tratar os custos indiretos como se fossem diretos, por meio da análise de suas atividades. Como consequência do ABC, surgiu a possibilidade de se melhorar e reduzir os custos das atividades dos processos que atravessam transversalmente a empresa, surgindo assim, o Gerenciamento Baseado-em-Atividades (*ABM – Activity-Based Management*). A figura 3 esquematiza o conceito:

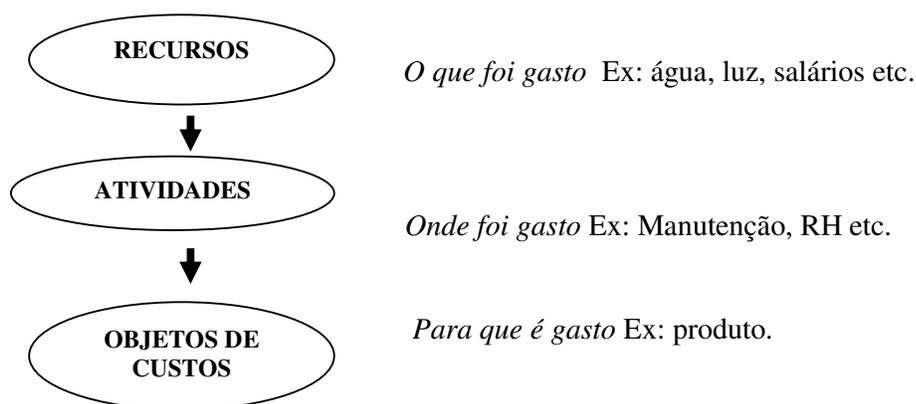


Figura 3 – Sistema ABC Relação entre Recursos e Atividades

Fonte: GONÇALVES E COCENZA, 1998, p.34).

Padoveze (2003b, p.205) definiu que o ponto central do custeio ABC é o conceito de atividade, onde a atividade é o menor segmento de responsabilidade, dentro da empresa, que gera um produto ou serviço e consome recursos. Para isso, uma atividade deve congrega várias outras menores, normalmente denominadas tarefas, que são realizadas por funcionários especializados, encarregados dessas funções.

A necessidade de construir capacidades competitivas de longo prazo criou um novo sistema: o *Balanced Scorecard*, que preserva as medidas financeiras tradicionais, complementando-as com medidas dos vetores que impulsionam o desempenho futuro, onde os objetivos e medidas do *Scorecard* derivam da visão e estratégia da empresa, traduzindo a missão.

Na figura 4, pode-se observar os objetivos e medidas que focalizam o desempenho organizacional, sob quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos e de aprendizagem e crescimento. Essas perspectivas formam a

estrutura do *Balanced Scorecard*. O *Scorecard* é utilizado para viabilizar processos gerenciais críticos, como num processo multidisciplinar:

1. estabelecer e traduzir a visão e a estratégia;
2. comunicar e associar objetivos e medidas estratégicas;
3. planejar, estabelecer metas e alinhar iniciativas, estratégicas, e
4. melhorar o *feedback* e o aprendizado estratégico.

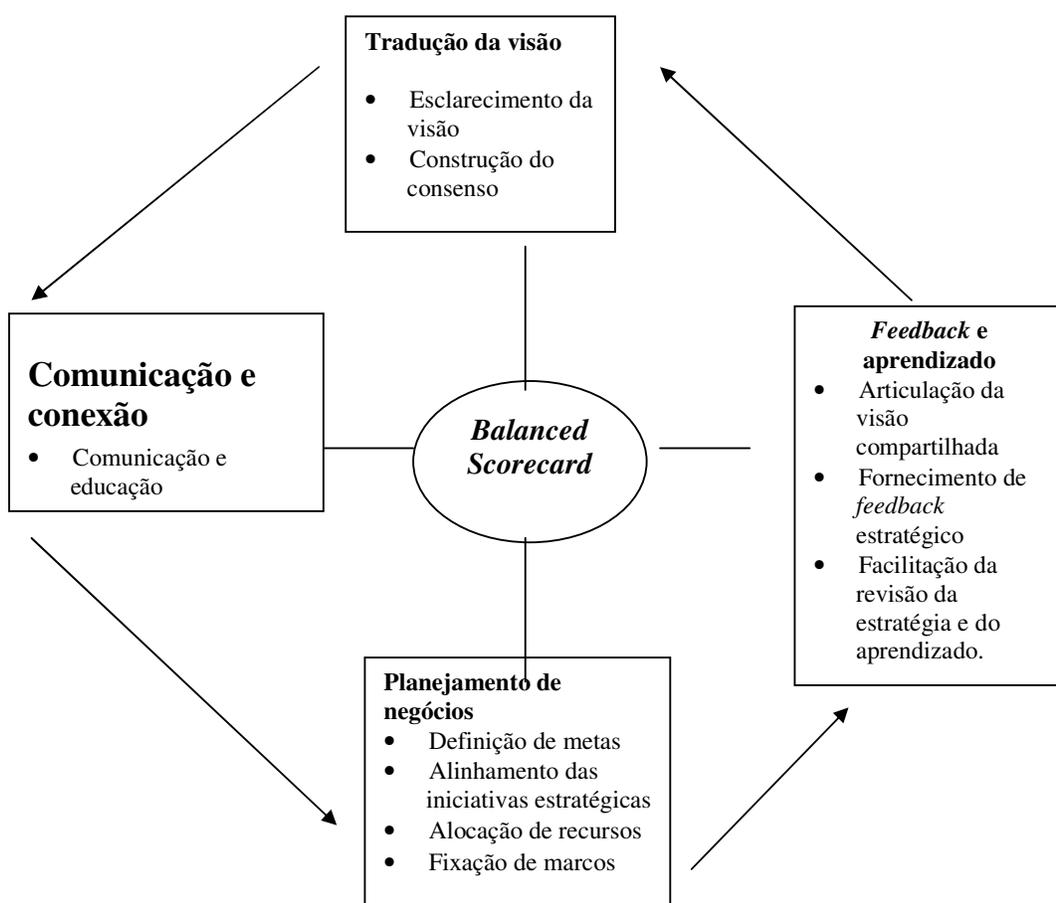


Figura 4 – Gestão da Estratégia: Quatro Processos

Fonte: KAPLAN, 2000, p. 173).

Para Kaplan (1997), quando se investiga o modelo de Contabilidade financeira de uma empresa, não se pode deixar de incorporar a avaliação dos ativos intangíveis e intelectuais, assim como produtos e serviços de alta qualidade,

funcionários motivados e habilitados, processos internos eficientes e consistentes e clientes satisfeitos e fiéis.

Segundo Kaplan (1997), há alguns princípios que permitem a integração do *Balanced Scorecard* de uma empresa à sua estratégia, como:

1. *relação de causa e efeito*: podem ser expressas por uma seqüência de afirmativas do tipo *se-então*. Toda medida selecionada para um *Balanced Scorecard* deve ser um elemento de uma cadeia de relações de causa e efeito, que comunique o significado da estratégia da unidade de negócios à empresa;
2. *resultados e vetores de desempenho*: são medidas essenciais de resultados, que refletem as metas comuns de muitas estratégias, assim como estruturas semelhantes entre os setores das empresas. Essas medidas tendem a ser indicadores de ocorrências (*lagging indicators*), como: lucratividade, participação de mercado, satisfação dos clientes, retenção de clientes e habilidades de funcionários; e
3. um bom *Balanced Scorecard* deve ser uma combinação adequada de resultados (indicadores de ocorrências) e impulsionadores de desempenho (indicadores de tendências), ajustados à estratégia da unidade de negócios.

Com essa nova realidade, os gestores precisam apoiar-se em novas tecnologias de ação, envolvendo processos administrativos mais participativos, organização de equipes voltadas para resultados objetivos e específicos, sensores diversos para auxiliar na absorção de novas premissas dadas pelo ambiente onde se insere a organização, fator-chave para a sobrevivência perante a condição de competitividade.

A preocupação do mundo moderno de certa forma sempre existiu, todavia, o ambiente a tornou mais aguda e o estágio atual de avanço tecnológico tem propiciado o desenvolvimento de instrumentos e métodos operacionais mais eficientes. Para Catelli e Guerreiro (1998, p.5) muito mais do que fórmulas mágicas para resolver problemas, as empresas necessitam de uma abordagem *holística* para fazer face a seus

desafios, devendo implementar metodologias, tecnologias adequadas nos diversos subsistemas do ambiente empresarial, como na organização, no modelo de gestão, no sistema de gestão, no sistema de informação, nos processos operacionais e, fundamentalmente, fomentar a competência das pessoas e estimulá-las a atingir os objetivos da empresa. O sistema Gecon insere-se exatamente nesse contexto.

No que diz respeito às informações, pode-se citar o sistema Gecon como meio de se obter informações, pois ele objetiva, fundamentalmente, consistência, confiabilidade e oportunidade, propiciando maior nível de delegação de autoridade, sem perda do controle. Esse modelo de gestão econômica prove também maior transparência e um envolvimento efetivo dos gestores, de forma que os mesmos sintam-se um instrumento adequado para a monitoração eficaz dos processos de gestão, com a conseqüente minimização dos riscos. O Gecon elimina áreas cinzentas da organização e envolve todas as áreas nos objetivos maiores da empresa, articulando e estimulando os gestores a buscar o melhor para a empresa.

Para Catelli (1998, p. 5), o modelo de gestão econômica que irá sustentar essa gerência deve ser capaz de refletir adequadamente a realidade com a qual os gestores estarão lidando. Portanto, o modelo Gecon, aplicado ao planejamento de resultado, pode se sustentar por meio das seguintes premissas:

- a) o problema que se enfoca é a receita em vez do preço. Somente assim, a combinação preço x volume passa a ter sentido mais realístico no corpo da análise;
- b) no que diz respeito aos custos, considera-se o custo corretamente mensurado, sem *gorduras* no ato do planejamento; além disso, o custo tem papel de limitador no contexto do planejamento (papel passivo) e não o papel ativo (ortodoxo) de base para formação do preço;
- c) deve haver o respeito à gestão da entidade, assim as características da empresa e do negócio é que irão moldar os contornos do modelo em momentos distintos: mercado, produtos, clientes, regiões etc. O Gecon, portanto, se vale de conceitos de Contabilidade divisional em cada área da empresa;
- d) os gestores devem possuir ferramentas suficientemente adequadas, para permitir o estudo do *mix* de produtos e quantidades;
- e) a base do estudo, para fins de planejamento de resultado, deve ser o preço à vista, a receita líquida;
- f) considera-se ainda um conjunto de decisões que visam a otimizar os resultados com financiamento: estudo de preço a prazo (juros, riscos, prazo, cobrança etc.);
- g) valoração dos recursos e produtos por meio da utilização de preços correntes de reposição à vista;

- h) respeito à natureza dos custos e despesas, evitando assim distorções por conta de alocações arbitrárias e indevidas; e
- i) análise por meio de padrão monetário estável (moeda forte), bem como, consideração dos efeitos inflacionários no âmbito do planejamento de resultados.

Com base nessas premissas, Catelli (1998, p. 15) constatou que é possível verificar que o Gecon, por se tratar de um modelo preocupado com aspectos gerenciais, não se vê tolhido por questões fiscais, societárias etc. Ao Gecon interessa a informação para fins de tomada de decisões. Esse modelo tem como elementos basilares o Modelo de Gestão e o Sistema de Informações e sua concepção – holística – que decorre de uma interação multidisciplinar com as seguintes áreas do conhecimento: Contabilidade, Controladoria, Administração, Economia, Sistemas e Finanças.

O modelo de planejamento de resultados, segundo o Gecon, está baseado em um conjunto de princípios que garante a otimização do resultado planejado, onde a missão dos gestores é cumprida quando estes contribuem para um real aumento do nível da eficácia da empresa. Portanto, o Gecon é um sistema que disponibiliza todos os instrumentos necessários para que os gestores cumpram adequadamente sua missão.

4.4 Nova Formação do Profissional de Contabilidade

O contexto atual, em termos econômicos, é marcado pela interdependência entre países e mercados, fenômeno denominado por globalização. Entende-se que a globalização é fruto das transformações que vieram ocorrendo gradativamente na sociedade, mais notadamente a partir dos anos 80, em função, especialmente, da Tecnologia da Informação e da Tecnologia das Telecomunicações.

As conseqüências da globalização são de conhecimento geral, pois elas afetam diretamente a vida de cada um de nós, com maior ou menor intensidade, em função das atividades desenvolvidas e da própria realidade individual.

A aplicação do conhecimento nas organizações e mais as tecnologias empregadas para atuar num ambiente globalizado estão agregando valores cada vez mais intangíveis às organizações empresariais, em termos de valor total do negócio, de elementos humanos capacitados para operar as novas tecnologias e desenvolver outras

e, também, em vista de novos produtos e serviços, possibilitados pelas novas tecnologias disponíveis.

Novos conhecimentos conduzem a novas tecnologias, que disponibilizam novos serviços, que querem novos conhecimentos para serem postos em prática e que, por sua vez, conduzem a novos conhecimentos para o desenvolvimento de novas tecnologias e assim por diante. Esse processo leva as empresas a realizarem investimentos que em curto prazo diminuem o seu resultado, mas que a médio e longo prazo irão reverter em resultados positivos.

O rápido avanço da tecnologia da informação, combinado com a exigência administrativa de maior agilidade e efetivamente no suporte às decisões, tem tido um profundo impacto na Contabilidade. As tarefas dos contabilistas têm sofrido uma mutação de simples registradores e computadorizadores de informação contábil, para um enfoque de administrador de informação e de conhecimento.

Há necessidade de maior qualidade e amplitude de informações fornecidas no ensino contábil, com a preocupação de formar profissionais que saibam construir conhecimentos e que possam melhorar e operacionalizá-los.

Na formação do profissional de Contabilidade, considera-se o mercado profissional, as necessidades dos usuários, o perfil de cada classe ou grupo, por meio da utilização de currículos flexíveis e dinâmicos. E, para que isso seja possível, é necessária a mudança de cultura e a qualidade nos serviços e produtos contábeis, para que se possa encarar competitivamente um mercado globalizado e altamente agressivo. Dessa forma, pode-se atuar em qualquer parte do mundo apresentando sempre serviços contábeis: confiáveis, objetivos, oportunos, criativos e relevantes.

Atualmente, as práticas contábeis geralmente aceitas e aplicadas no Brasil são baseadas, principalmente, na Lei 6.404/76 (Lei das S.A) e as companhias de Capital aberto seguem também as normas emitidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), enquanto a maioria das empresas da Europa, Ásia e Oceania tem seu procedimento contábil baseado nas Normas Internacionais de Contabilidade (IAS), estabelecidas pelo *International Accounting Standards Committee*. Já nos Estados Unidos, as empresas seguem um conjunto de normas com um profundo nível de detalhamento e exigências. Esse conjunto de normas é chamado de U.S. GAAP (*United States General Accepted Accounting Principles*) e é estabelecido pela versão norte-americana da CVM, a *Securities Exchange Commission*.

As diferenças em relação às práticas contábeis brasileiras também são apontadas pelas empresas nacionais como um fator de dificuldade na aplicação das normas internacionais IAS e U.S. GAAP (*United States General Accepted Accounting Principles*), que também é tido como muito mais detalhado e repleto de exigências. Para acessar o mercado de capitais estrangeiro, é necessário fazer a conciliação entre as práticas locais com as práticas das empresas estrangeiras. Como o mercado de capitais estrangeiro é mais atraente, não resta outra alternativa a não ser a de adaptar-se às exigências do U.S. GAAP.

O Quadro 5 faz uma comparação entre as práticas contábeis, baseada nas Normas Internacionais de Contabilidade (IAS), no U.S. GAAP e no Brasil, onde foram analisadas a depreciação, despesas de pesquisa e desenvolvimento, reconhecimento de receita, *joint ventures*, dívidas em mora e reestruturação de dívidas.

Quadro 5. Comparações entre Práticas Contábeis

	Depreciação	Despesas de pesquisa e desenvolvimento	Reconhecimento de receita	<i>Joint Ventures</i>	Dívidas em mora e reestruturação de dívidas
IAS	Deve ser aplicada em uma base sistemática, a cada um dos períodos contábeis, durante a vida útil dos ativos. Nenhum método específico é recomendado, mas o escolhido deve ser aplicado consistentemente. A vida útil dos bens deve ser revisada periodicamente e as taxas de depreciação ajustadas.	Custos de pesquisa e desenvolvimento devem ser registrados como despesa. Somente podem ser capitalizados os custos de desenvolvimento de projetos que satisfaçam critérios específicos.	As receitas são reconhecidas quando do desempenho de venda. Transferência dos riscos e possíveis ganhos associados com propriedade de ativos, a entrega de serviços etc. O reconhecimento pelo método de regime de competência é utilizado para juros e <i>royalties</i> .	A participação numa <i>Joint Venture</i> pode ser registrada por equivalência patrimonial ou por consolidação proporcional. Em certos casos, pode ser registrada como investimento de longo prazo.	Nenhuma exigência específica..
U.S.GAAP	Semelhante ao IAS.	Todos os custos de pesquisa e desenvolvimento são debitados a resultado do período, quando incorridos.	Semelhante ao IAS, exceto que condições específicas são estabelecidas para o reconhecimento da receita.	Somente o método de equivalência patrimonial é utilizado para <i>Joint Ventures</i> ..	Dívidas em mora devem ser registradas pelo valor presente da receita esperada no futuro, a menos que exista provisão contábil,
BRASIL	Semelhante ao IAS, na teoria, usualmente segue-se a legislação tributária.	Podem ser diferidas quase todas as despesas para algum benefício futuro.	Semelhante ao IAS, registrados quando a nota fiscal é emitida.	Semelhante ao U.S. GAAP, para <i>Joint Ventures</i> .	Dívida em mora é registrada por custo.

Fonte: KPMG Auditores Independentes. Boletim do IBRACON nº. 265, 2000, p. 9.

4.5 A Responsabilidade Social, a Necessidade do Balanço Social na Cultura Contábil Inovativa

O novo perfil tecnológico-econômico-social exigido pelo mundo globalizado requer que a Contabilidade evolua no sentido de prestar informações atualizadas sobre os reflexos das mutações patrimoniais no ambiente social, informações essas não somente de ordem monetária.

Para viver em comunidade, o ser humano sente necessidade de abdicar de algumas vontades pessoais e adequar-se à cultura e tradição da nação, mas, para isso, são necessários instrumentos capazes de comprovar a relação harmoniosa entre os segmentos sociais.

É nessa perspectiva que se encontra o chamado Balanço Social, uma demonstração que permitirá identificar não só a qualidade das relações organizacionais para com os empregados, com a comunidade e com o meio-ambiente, como também quantificá-las. Então aparece a Contabilidade, com sua cultura e tecnologia, que oferece, aos profissionais da área, subsídios capazes de demonstrar e analisar o perfil social da empresa.

Pode-se notar nos últimos anos a ocorrência de uma crescente consciência de que a empresa pode e deve assumir, dentro da sociedade, um papel mais amplo, transcendente ao seu objetivo de geração de lucro, por meio do Balanço Social.

O Balanço Social deve ser visto como um instrumento de medida do comportamento da empresa em torno da satisfação de seus objetivos sociais. Esse instrumento deve ser estabelecido em função dos indicadores representativos da situação social, a nível de sociedade, ambiente, e das condições de trabalho dentro da própria empresa. A partir da política social, será possível elaborar um plano de como aplicar essa política e nesse plano constarão os elementos que comporão o Balanço Social (KROETZ, 1998, p.35).

Segundo Kroetz (1998, p.38), “a sociedade sempre esperou da Ciência Contábil sua parcela de comprometimento com a busca do bem-estar social”. A Contabilidade ramifica-se em uma variada gama de especializações, em que cada uma delas estuda o patrimônio sob uma ótica especial, entre as diversas atividades desenvolvidas pelas organizações, a das políticas adotadas, dos interesses dos usuários, das normas governamentais, entre outros fatos.

“As demonstrações contábeis e relatórios das empresas devem se ajustar a um novo mundo, no qual metas ambientais, além das econômicas, terão de ser alcançadas” (MOTTA, 1977, p.158).

Certamente isso representa um dos mais importantes desafios para a ciência contábil no próximo milênio:

O mundo da teoria contábil é, ao mesmo tempo, o paraíso dos que gostam, de fato, desta disciplina, e seu purgatório e inferno, pois percebemos quão longe estamos, ainda, de um modelo completo à medida que nele penetramos. (...) a Contabilidade está no alvorecer de uma era. (IUDÍCIBUS, 1997, p. 16 e 328).

Para manter a Contabilidade atualizada e atenta aos interesses dos seus usuários, desenvolveu-se uma nova especialidade, a Contabilidade Social, que pode ser visualizada como parte da mesma, que estuda os reflexos das variações patrimoniais nas empresas, na sociedade e no meio-ambiente. A efetivação e êxito dessa especialidade requerem que a organização adote uma forma de gestão participativa, envolvente e comprometida com todas as camadas formadoras do sistema social e organizacional, tendo como instrumento de controle e prevenção a auditoria social, demonstrando as mutações quantitativas e qualitativas, por meio do Balanço Social, cuja função é complementar as demonstrações que normalmente são extraídas dos registros contábeis.

O relacionamento da empresa com a sociedade, hoje, representa um fator de garantia de continuidade. Para promover e manter esse relacionamento, o processo de comunicação e de prestação de informações necessita estar bem desenvolvido. Desse modo, a qualidade da informação contábil tem sido exigida cada vez mais em sua tempestividade, eficiência e eficácia, uma vez que se apresenta, na era da informação, como um poderoso sistema de informação para a tomada de decisões nas organizações.

A informação contábil, como forma de decisão e evidenciação, constitui um instrumento extremamente útil para a sociedade, especialmente quando se trata de relatórios com dados sobre o desempenho na área social.

Segundo De Luca (1998, p.21), a Contabilidade, numa visão social, está vinculada à responsabilidade social da empresa. Então, o objetivo da Contabilidade é fornecer informações que permitam aos seus usuários uma avaliação dos efeitos das

atividades da empresa, sobre a sociedade onde ela está inserida, dentro de uma cultura inovativa.

Para Tinoco (1996), a Contabilidade assume uma postura que passa pela geração de relatórios contábeis que superam as limitações ortodoxas e permitem relacionar o desempenho econômico-financeiro com o desempenho operacional, bem como explicitar a riqueza gerada pela atividade empresarial e sua distribuição entre os agentes de sua produção.

Essa fotografia da situação patrimonial da entidade, tirada pela Contabilidade tradicional, deve ser inovada com imagens dinâmicas dos agentes de produção da organização, a fim de ajudar os usuários da informação no que se refere à compreensão do conteúdo, à extensão, ao significado e às perspectivas apontadas pelas demonstrações contábeis. A existência das empresas não pode justificar-se exclusivamente pela capacidade que elas demonstrem de gerar lucros, muitas vezes apurados segundo conceitos contábeis deficientes, aos seus acionistas/proprietários.

Programas de incentivo e motivação aos empregados, de treinamento, de reciclagem e desenvolvimento do pessoal, de políticas de benefícios sociais, de atitudes de preservação e recuperação do meio-ambiente, dentre outros, divulgam positivamente a imagem da organização, sob o ponto de vista da melhoria e qualificação da informação contábil, econômica e social.

Um instrumento de gestão e de informação que visa reportar, da forma mais transparente possível, vale dizer, com evidenciação plena – *full disclosure* - informações econômicas, financeiras e sociais do desempenho das entidades, aos mais diferenciados usuários da informação, dentre estes usuários, os trabalhadores (TINOCO, 1996, p. 33-34).

Para Lopes de Sá (1995, p.9), o Balanço Social “representa a expressão de uma prestação de contas da empresa à sociedade, em face de sua responsabilidade para com a mesma”.

Por meio do Balanço Social, a empresa apresenta, para o público, informações sobre política social da entidade, com informações antes restritas aos administradores e investidores. Tais informações versam sobre a geração de novos postos de trabalho, desenvolvimento profissional de seus colaboradores, por meio dos investimentos em treinamento, formação profissional, segurança e medicina do trabalho,

alimentação, transporte e assistência social, a demonstração da geração e distribuição de riqueza, pelos salários, impostos e lucros, bem como sobre a divulgação da política de proteção e preservação do meio-ambiente.

Com o Balanço Social, a sociedade pode interpretar e avaliar a ação do Governo e das organizações no que se refere ao uso dos recursos disponíveis, assim como a eficácia da gestão patrimonial, com os respectivos benefícios acrescentados aos trabalhadores ou à comunidade, fazendo com que a ação fiscalizadora dos Governos reverta, em incentivos, os tributos cobrados das instituições, para que elas possam melhorar o seu desempenho na gestão social, reduzindo assim os gastos do Governo com o meio ambiente, seguridade social e segurança.

Algumas considerações sobre o Balanço Social, segundo Silva (1999, p. 161):

- o Balanço Social estimula a valorização da cidadania e ao mesmo tempo poderá funcionar como instrumento de política econômica;
- o levantamento de indicadores de desempenho social das empresas – por regiões e setores da economia – por parte de órgão qualificado, permitirá análises de desempenho social em diversos segmentos e regiões, em que poderão ser enfocadas aquelas que carecem de desenvolvimento e, sendo assim, a agregação de diversos Balanços Sociais resultará em uma apreciação global da Economia e das condições sociais do país;
- o banco de dados acumulado pela Contabilidade é a base dos dados necessários para a elaboração do Balanço Social;
- a Auditoria independente das demonstrações contábeis inclui a revisão do Balanço Social, já que as informações para elaboração do mesmo são extraídas, em grande parte, da Contabilidade, oferecendo credibilidade a mais esse conjunto de informações;
- o Balanço Social poderá contribuir com o processo de racionalização tributária desencadeada em diversos países, entre eles Estados Unidos e Alemanha, uma vez que a Demonstração do Valor Adicionado⁶ constitui peça fundamental na apreciação do chamado Imposto sobre Valor Adicionado, em substituição a tantos outros (IPI, Cofins, PIS etc.); e
- o Balanço Social representa um elemento a mais na busca de um país com menos desigualdades.

O contabilista, diante de um mundo que vai se voltar cada vez mais para soluções ambientais, tem um papel fundamental: a responsabilidade pela

⁶ Valor Adicionado pode ser entendido como medida, em unidades monetárias, do fluxo total de bens e serviços finais produzidos pelo sistema econômico, em determinado período. Nas empresas, seu cálculo é obtido pela diferença entre as vendas brutas e o total dos insumos adquiridos de terceiros (custo das mercadorias vendidas, matéria prima, e outros materiais consumidos, serviços de terceiros etc.).

quantificação e consubstanciação dos valores do ponto de vista ambiental nas demonstrações financeiras da empresa. Tendo noção clara do seu papel enquanto cidadão, o contabilista exerce sua atividade eticamente, agora nas novas modalidades de Contabilidade social e ambiental.

O respeito ao meio-ambiente deixou de ser uma simples bandeira de alguns movimentos sociais e tornou-se uma exigência legal no mundo dos negócios. No Brasil, a nova Lei de Proteção Ambiental (Lei nº. 9.605/98) prevê multas de até cinquenta milhões de reais, para pessoas jurídicas que praticarem crimes e infrações contra o meio-ambiente.

4.6 O Mercado de Trabalho e as Novas Exigências

As empresas de Serviços Contábeis registram seus contratos sociais nos Cartórios de Registros Especiais devendo, obrigatoriamente, obter seu registro cadastral no Conselho Regional de Contabilidade de sua região e nos demais Estados onde atuarem.

As Normas da Resolução CFC nº. 868-99 estabeleceram, também, “que as organizações contábeis, constituídas sob a forma de sociedade, serão integradas por Contadores e Técnicos em Contabilidade, sendo permitida a associação com profissionais de outras profissões regulamentadas consideradas afins...” Do contrato deve constar a discriminação das atribuições técnicas de cada um dos sócios e somente será concedido o registro cadastral quando o objeto principal for a atividade contábil e os sócios contabilistas forem detentores da maioria do Capital Social.

A Figura 5 representa confecção de um painel de controle, com o intuito de mostrar a evolução da profissão contábil através do tempo e o patamar em que ela se encontra atualmente.

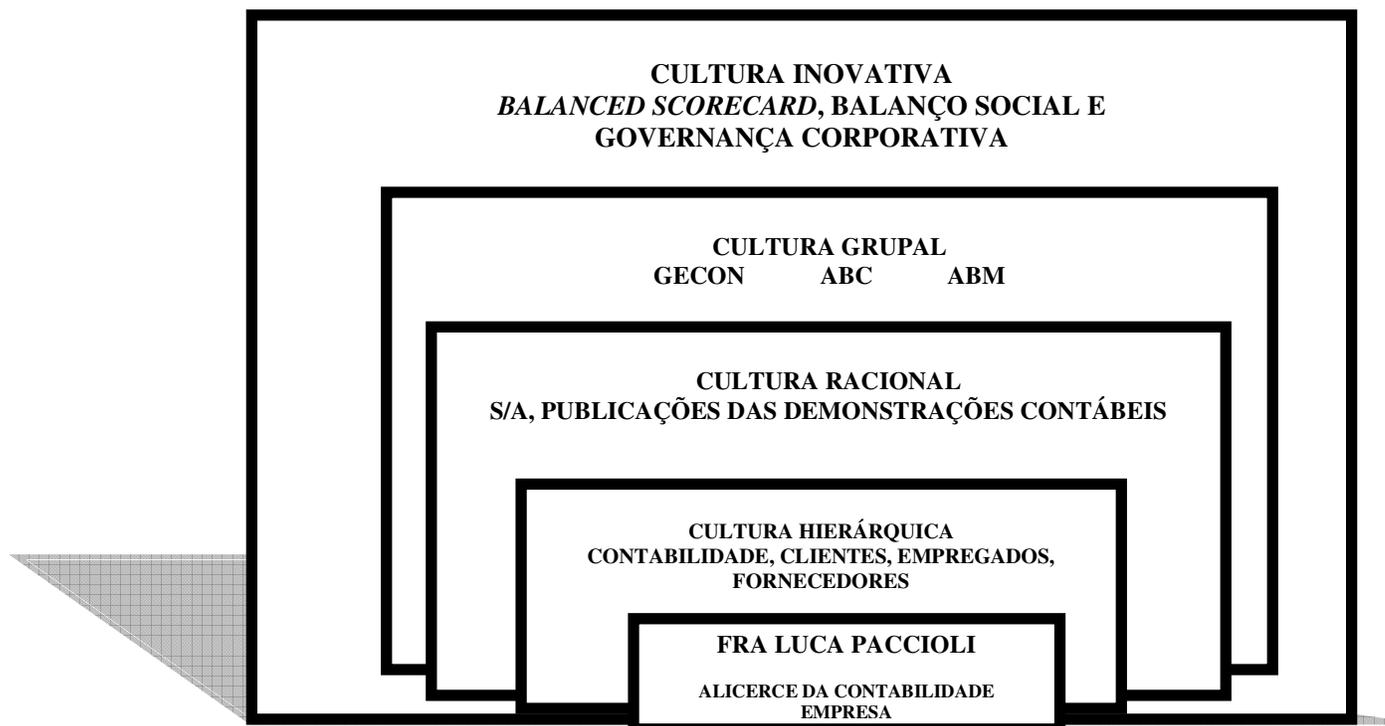


Figura 5 – Evolução da Profissão Contábil, Ocorrida Após a sua Regulamentação

Fonte: Elaborada pela autora.

A figura 5 demonstrou a evolução da profissão contábil, ocorrida após a sua regulamentação, relatando-se a passagem da Contabilidade, desde a sua origem, as várias culturas adotadas para o desempenho das atividades e as exigências da Contabilidade em tempo real.

5 MUDANÇAS NA TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL, NOS PROCEDIMENTOS E NOS PROFISSIONAIS

5.1 Setor Contábil e os Novos Sistemas Operacionais

Quando se analisa as mudanças dos últimos anos, na Economia mundial, dois pontos são citados: a Globalização e a Tecnologia da Informação. A Globalização viabilizou os avanços tecnológicos, comunicação, facilidade de transportes, Informática, eletrônica, internet, queda das barreiras alfandegárias e a internacionalização das empresas. A concorrência é mundial, logo sua gerência tem de ser tão eficiente quanto a mais eficiente empresa de seu setor.

Na Tecnologia da informação – (TI – Tecnologia da informação, IT – *Information Technology*, SI – Sistemas de Informação, EI – Engenharia da Informação), a informação nesse sentido é rápida, completa, objetiva, primordial para a tomada de decisões acertadas.

Para Padoveze (2003a), a Tecnologia da Informação é todo o conjunto tecnológico à disposição das empresas, para efetivar seu subsistema de informação. Esse arsenal tecnológico está normalmente ligado à Informática e à telecomunicação, bem como a todo o desenvolvimento científico do processo de transmissão espacial de dados.

Segundo Slack et al. (2002, p.250), a Tecnologia da Informação inclui qualquer dispositivo que colete, manipule, armazene ou distribua informação.

A Tecnologia de Informação deve fazer parte de uma estrutura em nível estratégico das empresas, onde a informação ultrapassará os recursos internos das mesmas e se integrará com fornecedores e clientes, sendo a TI o fator chave da competitividade. A TI de escritório – engloba processamento, arquivamento, conferência eletrônica, vídeo-teleconferência, sistemas gerenciadores de banco de dados, planilhas eletrônicas, sistemas de suporte a decisão etc.

O **Sistema de Informação** é um conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros, agregados segundo uma seqüência lógica, para o processamento dos dados e tradução em informações para, com seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais (PADOVEZE, 2004, p.50).

Citar-se-á alguns elementos que compõem o Sistema de Informação:

- objetivos totais do sistema;
- ambiente do sistema;
- recursos do sistema;
- componentes do sistema;
- administração do sistema; e
- saída do sistema.

Os Sistemas de Informação classificam-se em: Sistemas de Informação de Apoio às Operações e Sistema de Informação de Apoio à Gestão. Os Sistemas de Apoio às Operações tem como objetivo auxiliar os departamentos e atividades a executarem suas funções operacionais (Compras, estocagem, produção, vendas, faturamento, recebimentos, pagamentos, qualidade, manutenção, planejamentos, controle de produção etc), enquanto que os Sistemas de Apoio à Gestão preocupam-se basicamente com as informações necessárias para a gestão econômico-financeira da empresa.

Existem sistemas específicos para o auxílio direto à questão das decisões gerenciais. São denominados de Sistemas de Suporte à Decisão – DSS, Sistemas de Informações Executivas – EIS e *Business Intelligence* – BI. Eles utilizam-se da base de dados dos Sistemas Operacionais e dos Sistemas de Apoio à Gestão e têm como foco, flexibilizar informações não estruturadas para a tomada de decisão.

Um Sistema Integrado de Gestão Empresarial tem como objetivo fundamental a consolidação de todas as informações necessárias para a gestão do Sistema da Empresa (O sistema integrado engloba todos os sistemas de informações necessários para formar um sistema único, capaz de traduzir todos os dados em

informações, permitindo assim que as organizações cumpram seus objetivos). Tais sistemas são mais conhecidos pela denominação de *Enterprise Resource Planning – ERP* (Planejamento de Recursos Empresariais). Esses sistemas também são o acoplamento de outras soluções de tecnologia de informação como *Customer Relationship Management – CRM* (Gerenciamento de Relações com clientes), Cadeia de Suprimento, *Workflow*, *Data Warehousing*, bem como integração em rede e com a internet.

O Sistema de Informação Contábil é um Sistema de Apoio à Gestão, juntamente com os demais sistemas de Controladoria e finanças. Os Sistemas de Apoio à Gestão têm como base de apoio informacional as informações de processo e quantitativas, geradas pelos sistemas operacionais.

O Sistema de Informação de Controladoria ou Sistema de Informação Contábil é o meio que o contador-geral, o contador gerencial ou o *controller* utilizarão para efetivar a Contabilidade e a informação contábil dentro da organização, para que a Contabilidade seja utilizada em toda a sua plenitude.

A Contabilidade é, objetivamente, um Sistema de Informação e Avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objetivo da contabilização. Os objetivos da Contabilidade, pois, devem ser aderentes, de alguma forma explícita ou implícita, àquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório (IBRACON, 2000, p.4).

A emergência de informações faz com que as organizações sejam diversas, passando a apresentar características diferentes, como: menos fronteiras e comunicação muito mais rápida e intensiva com seus colaboradores, fornecedores e clientes. Além disso, a valorização do trabalho em equipes no lugar do individualismo, a busca de mercados globais em substituição à atuação doméstica e à focalização nas necessidades do cliente em detrimento do lucro a curto prazo, estão presentes e necessitam de mudanças na tecnologia da informação, para que se possa atingir uma nova cultura. A essência da organização está baseada em mudanças de paradigmas: do sucesso baseado na eficiência e nas economias de escala, para o sucesso baseado em pessoas e conhecimentos culturalmente diversos, onde o conhecimento é partilhado por todos.

O expressivo progresso da Informática e do gerenciamento influenciou de forma inquestionável nos domínios da Contabilidade. Quem analisa hoje, por exemplo, um sistema de informação em rede, pode ter idéia de quanto se modificou a tradicional forma de processar tarefas contábeis. Tudo isso sugere reflexões, inclusive sobre os destinos da profissão (LOPES DE SÁ, 1998).

Segundo Lopes de Sá (1998), a quantidade de dados, simulações, estatísticas, cálculos e simultâneas inserções que a Informática proporciona, faz hoje da doutrina contábil um trabalho facilitado e mantém sérias incursões no campo do conhecimento.

Para ele (1998), o ser humano, ao satisfazer suas necessidades materiais, forma sua riqueza, organiza-se e encontra na Contabilidade a explicação entre a eficiência e a eficácia, enquanto na Informática, encontra o instrumento da evolução da informação.

Segundo Zucchi (1999), existem diversos sistemas, que permitem o registro das atividades internas da empresa e permitem também que a Contabilidade processe um grande número de informações necessárias à avaliação dos gestores. Os relatórios são constantes e as informações diversificadas. Assim, os usuários podem formatar as informações de acordo com suas necessidades. Os sistemas apresentam as seguintes características:

- o sistema procura reproduzir o conhecimento de um especialista em uma determinada área do conhecimento;
- os sistemas representam relações funcionais e estatísticas;
- os sistemas são capazes de apreender mediante o banco de dados, por meio da análise das informações armazenadas;
- o sistema é capaz de melhorar a sua *performance*; e
- o sistema é capaz de fazer predições. Assim, ele é capaz de emitir uma informação a respeito de eventos futuros (ZUCCHI, 1999, p.10).

Já são apresentados diversos sistemas que usam a inteligência artificial, na área contábil:

- *Neuro Genetics* – Sistema para predições de preços de venda;
- *Enterprise Modeling Server* – sistema para investidores e gerentes financeiros, para suporte de decisões em suas atividades comerciais;
- sistema elaborado pela *KPMG* – para satisfazer ao SAS 59 (responsabilidade do auditor em problemas financeiros futuros); e
- *Fraud Detection System* – para detecção de fraudes (ZUCCHI, 1999, p.10).

Alocação de produtos para determinação do ponto ótimo de produção – utilizado pela Kodak (GUROVITZ, 1999).

Dijk (1990) apresentou muitas aplicações dos sistemas especialistas na área de auditoria, chegando mesmo a perguntar, de forma um pouco irônica, se um dia existiria o auditor biônico, ou seja, um auditor meio-homem, meio-máquina.

O Sistema de Informações Contábeis pode ser utilizado pela empresa dentro de um conceito que englobe uma amplitude maior, fornecendo informações para os diversos usuários.

Assim, à medida que o sistema de informação satisfaz os usuários, o relacionamento empresa x Contabilidade melhora e a Contabilidade passa a ter um papel de destaque na empresa. Para que isso seja possível, existem sistemas especializados, que permitem à Contabilidade atingir maior amplitude da informação contábil, ou seja, a utilização das informações contábeis como suporte para a tomada de decisões.

5.2 A Contabilidade na Era Digital e a Cultura Grupal

A rápida expansão do comércio eletrônico vem atraindo a atenção de empresas e profissionais de *marketing* e, conseqüentemente, ela confere importância cada vez maior aos serviços de auditoria sobre políticas de segurança na Rede e aos processos de medição de audiência de provedores.

Cada vez mais, empresas procuram a internet para fazer negócios entre si ou oferecer produtos, serviços e anúncios ao consumidor final, pois o acesso crescente de internautas-consumidores à Rede aumenta o potencial de divulgação desse novo meio de comunicação. Por outro lado, muitas pessoas ainda têm certa preocupação quanto à segurança nas transações *on-line*.

O grande universo de internautas que navegam hoje pelas páginas da internet também atrai o interesse das empresas, para divulgação de seus produtos e serviços. Para isso, são utilizadas principalmente as páginas dos *sites* dos provedores de serviços, sejam eles de acesso ou de conteúdo, os quais são os campeões de audiência para a publicidade.

Com a popularização da internet, como novo meio de transmissão de dados, o comércio eletrônico ampliou as oportunidades de negócios, antes centralizadas no âmbito das grandes empresas, ao atingir também o consumidor final. A internet, a princípio canal restrito ao *marketing* de produtos, passou a ser, também, um canal de vendas e efetivação de negócios.

O *Business-to-Consumer*, esse novo tipo de comércio eletrônico, causou impacto, ocasionando mudanças importantes. “A internet representa, para a Revolução Digital, o que a máquina a vapor representou para a Revolução Industrial” (GUROVITZ, 1999, p.5).

Com a tendência mundial de fusões e incorporações, os provedores certificados por auditorias internacionais passaram a ter mais crédito e confiabilidade sobre os números apresentados e, portanto, aumentaram o valor de mercado de suas negociações.

Petri (2000) advertiu que o desenvolvimento da economia digital só foi possível a partir da criação do processo digital e das tecnologias da informação. Como conseqüências da criação da Economia digital, foram encontradas as atividades comerciais sendo desenvolvidas na forma de *E-Commerce* ou Comércio Eletrônico.

Assim, grandes mudanças estão acontecendo na Indústria de *softwares* de Contabilidade, onde se destacam as seguintes:

- fabricantes de aplicativos caros estão ampliando seu foco mercadológico, criando versões mais enxutas para clientes menores;
- os aplicativos são distribuídos não em disquetes ou *CD-ROMS*, mas por meio da internet, a partir de uma central e serão cobrados da maneira como as companhias de eletricidade cobram seus clientes; paga-se o que se consome;
- cada vez mais os clientes podem misturar e combinar módulos de diferentes fabricantes, pois os *softwares* serão compatíveis;
- novos produtos vão aumentar o foco sobre a análise dos negócios, fornecendo o uso mais efetivo da internet e sobre o uso em grupo;
- os futuros aplicativos de Contabilidade serão projetados de modo a acomodar maior colaboração entre usuários, fazendo-os interagir até mesmo com os fornecedores e clientes da companhia; e
- os computadores são exigidos em tarefas cada vez mais sofisticadas (GUROVITZ, 1999, p.5).

Os órgãos governamentais, aprimorando ainda mais os serviços informatizados hoje disponibilizados, como: a Receita Federal, Previdência Social e Secretarias da Fazenda, já estão colocando em prática o Posto Fiscal Eletrônico, no Estado de São Paulo. Está cada vez mais fácil e rápido encontrar a legislação brasileira na *Web*, pois esses *sites* disponibilizam, em tempo real, todas as mudanças nas respectivas leis.

A internet fez com que o ERP (*Enterprise Resource Planning*) ultrapassasse, em termos sistêmicos, as fronteiras da empresa, integrando-a cada vez mais com seus clientes, mercado, fornecedores, Governo, bancos e funcionários. A internet transformou o mundo numa imensa rede, onde todos têm acesso a todas as informações, de todas as empresas ligadas à rede. Tudo isso, é claro, respeitando dados sigilosos e dentro de um esquema de segurança que não trouxesse prejuízos a ninguém (HABERKORN, 1999).

Explorando esses recursos, algumas aplicações de ERP ganharam força: *Call Center*, *E-commerce*, *Supply Chain* e apoio logístico.

O *Call Center* realiza tarefas, utilizando-se de CTI – *Computer Telephone Interface* – que disponibiliza a rede de telefones como terminais de redes de computadores. O *Call Center*, utilizando-se dessa tecnologia, além de direcionar chamadas telefônicas, acessa as bases de dados de sistemas ERP, permitindo um atendimento bastante personalizado, sem que para tal haja necessidade de um atendente presencial.

O *e-commerce* e o *Supply Chain Management* (SCM) viabilizaram a compatibilidade entre registros transmitidos pela rede, seja pela troca de documentos, via telex ou fax, ou por meio de empresas de EDI – *Electronic Data Interchange*, onde é natural que a prática do comércio eletrônico seja mais fácil no caso de compras sistemáticas, e existe um contrato de fornecimento que estabelece as condições básicas de compra e venda; nos casos de *commodities* com produtos de mesma origem e qualidade (petróleo, energia e ainda na aquisição de materiais de consumo etc) e preços assemelhados.

O comércio eletrônico inclui não somente a venda em si, como também o *marketing*, a logística de entrega, o pagamento, o suporte pós-vendas, assistência técnica e principalmente a integração com as soluções ERP das empresas envolvidas.

Um dos grandes incentivadores dessa forma de relacionamento de cadeia logística é o ECR (Resposta Eficiente ao Consumidor). Trata-se de uma estratégia em conjunto para tornar a cadeia de distribuição mais ágil, reduzindo os custos totais do sistema, estoques e bens físicos, proporcionando maior satisfação e valor ao consumidor.

5.3 Sistema de Auditoria Contínua de Processos

O objetivo da Auditoria de Sistemas é assegurar a permanente exatidão e proteção dos bens e serviços existentes em todas as áreas da empresa. Ela avalia o ambiente de processamento de dados para identificar os possíveis riscos (erros, falhas, irregularidades, ineficiência) que estejam ocorrendo ou que possam ocorrer, e faz recomendações para a correção e melhoria dos controles internos, a fim de diminuir os riscos elevados.

A Auditoria de Sistemas apresenta soluções voltadas à avaliação dos procedimentos de controle de segurança do processamento eletrônico de dados, em que a segurança das informações eletrônicas é hoje uma das principais preocupações, principalmente de indústrias e instituições financeiras.

Atualmente, com o uso de recursos de equipamento próprio de processamento de dados – *hardware* e dos programas de aplicação – *softwares*, tem-se

dado muita importância em proporcionar segurança nas atividades do computador, com a finalidade de evitar a destruição dos mesmos e de executar operações fraudulentas.

À medida que os sistemas foram se automatizando e assumindo muitas atividades executadas manualmente no passado, surgiu a necessidade de desenvolvimento de sistemas de controles mais complexos e adequados ao segmento de negócios. Conseqüentemente, os níveis de abrangência dos controles internos tornaram-se cada vez mais complexos e mais difíceis de serem avaliados.

Assim, o surgimento de maior número de opções ou alternativas tecnológicas em Informática tem contribuído na adoção de políticas mais agressivas de automatização por parte das empresas, que perseguem e provocam a sua evolução. Para que seja possível acompanhar essa evolução, a área de Auditoria de Sistemas tem tentado recuperar tempo e superar a obsolescência e, por isso, novas técnicas de Auditoria estão sendo desenvolvidas, por profissionais da área de sistemas.

Imoniana (1985) propôs uma abordagem metodológica de sistema em todas as fases do desenvolvimento de sistemas computadorizados, a fim de proporcionar um *follow-up*. Para isso, identificou as seguintes fases: Especificação, Análises e Desenhos, Programação, Testagem e Conversão.

A fase de especificação é aquela onde as preferências dos usuários são determinadas, delineadas a fim de proporcionar um planejamento próprio, organizacional, enquanto que a fase de desenho e análise é aquela em que o Analista e Desenhista tomam bastante cuidado com a elaboração total das descrições de projeto, para mostrar a viabilidade e o *layout* do sistema. A fase de programação é aquela onde os programas a serem usados no sistema são codificados e testados e a fase de testagem é aquela que possibilita a verificação de gerência, com relação à leitura do sistema em operação normal, dentro de padrões e procedimentos adequados de manutenção.

Sendo assim, segundo Imoniana, para auditar essas fases, a metodologia proposta subdivide os métodos de Auditoria Geral, em três: primeiro, a auditoria durante o planejamento de sistemas, depois, a auditoria durante a implantação e desenvolvimento dos sistemas e, por último, a auditoria depois da implantação.

Já Arima (1994) considerou que a função da Auditoria de Sistemas tem por finalidade promover a adequação, avaliação e recomendações para o aprimoramento dos controles internos nos sistemas de informação da empresa, bem como, na utilização

dos recursos humanos, materiais e tecnológicos envolvidos no processamento dos mesmos.

Para Arima (1994, p. 89), a Auditoria de Sistemas deve atuar em qualquer Sistema de Informação da empresa, quer no nível estratégico, gerencial ou no operacional. Para isso, ele agrupou os trabalhos a serem desenvolvidos nas quatro linhas de atuação, a seguir:

- a. *Auditoria de Sistemas em Produção*: abrange os procedimentos e resultados dos sistemas de informação já implantados com características preventiva, detectiva e corretiva;
- b. *Auditoria durante o desenvolvimento de sistema*: abrange todo o processo de construção de sistema de informação, desde a fase de levantamento do sistema a ser computadorizado, até o teste e implantação (característica preventiva);
- c. *Auditoria administrativa e operacional do ambiente de processamento de dados*: abrange a análise do ambiente de processamento de dados em termos de estrutura, contratos de *softwares* e *hardware*, normas técnico-operacionais, custos, nível de utilização dos equipamentos e planos de segurança e de contingência; e
- d. *Auditoria de eventos específicos*: abrange a análise da causa, da conseqüência e do corretivo cabível, de eventos localizados e que não se encontram sob auditoria, detectados por outros órgãos e levados ao seu conhecimento.

A função da Auditoria, no desenvolvimento de sistemas, é promover a adequação, avaliação e apresentação de recomendações para o aprimoramento de controle interno nos sistemas de informação da empresa, assim como na utilização dos recursos humanos, materiais, financeiros e tecnológicos envolvidos no processo de construção de Sistemas de Informação. Portanto, a Auditoria assistida por computador tem característica preventiva da ocorrência de operações e procedimentos indevidos, durante a operação normal do Sistema de Informação.

Todo líder empresarial deseja que seu negócio opere com alto desempenho, maximizando resultados e tenha maior competitividade, traduzido em clientes fiéis e ganho de mercado, melhor produtividade pela eficiente utilização dos recursos e agilidade na equipe, para atender adequadamente às mudanças influenciadas pela globalização.

As organizações são sistemas dinâmicos que envolvem subsistemas de informações; para que seus componentes funcionem bem, todos devem trabalhar juntos, contribuindo, assim, para alcançar os resultados desejados. Pode-se chamar esse

processo de alinhamento da organização, quando cada parte coopera para o sucesso do todo: fractalidade. “Ao invés de pensar em departamentos ou divisões, definem-se os processos-chave como empacotamento lógico de atividades interligadas, para sistematizar a implementação da estratégia” (RINALDI, 2003).

Por outro lado, não se pode esquecer que as pessoas também devem estar adequadas aos requerimentos dos processos que elas fazem funcionar. Dessa forma, o desempenho dos colaboradores e a efetividade dos sistemas podem ser avaliados em relação à sua contribuição para os objetivos dos processos na estratégia atingirem alto desempenho.

Quando o líder consegue conduzir a transição de modelo vertical/hierárquico de uma organização muito tradicional, para processual/focada no cliente e implementar gestão integrada por processos, os ganhos se traduzirão em novas oportunidades de negócios, maior produtividade, transparência das atividades da empresa e satisfação do cliente.

O atual foco das pesquisas sobre a missão das entidades empresariais está centrado no conceito de criação de valor, associando dentro do mesmo escopo o processo de informação gerado pela contabilidade, para que as entidades possam cumprir adequadamente sua missão (PADOVEZE, 2004, p.36).

6 PESQUISA DE CAMPO

6.1 Procedimentos Metodológicos

Foram distribuídos trezentos questionários aos profissionais egressos dos cursos de Ciências Contábeis e obteve-se o retorno de noventa e dois. Foram também analisados currículos escolares dos cursos das Universidades A, B, C e D, com amostragem por julgamento, dos egressos de diversas Universidades de São Paulo, em aproximadamente 90 empresas. Os participantes eram formados em diversas Universidades de São Paulo, objeto desta pesquisa. Foi realizado um teste-piloto do questionário, com 10 profissionais. Os resultados permitiram um aprimoramento desse questionário, para facilitar o entendimento das questões, proporcionando resultados mais objetivos (vide Apêndices A, B e C).

6.2 Análise dos Resultados

Os dados foram coletados e mensurados por meio de médias aritméticas, gerando, a partir daí, os gráficos que se seguem.

A pergunta n. 1 que dizia respeito ao ramo da empresa em que o egresso trabalha, mostrou que a maioria dos entrevistados (aproximadamente 38%) trabalha em empresas de consultoria contábil, aparecendo em segundo lugar empresas de Contabilidade (aproximadamente 24%), perfazendo um total de 62%. Os trinta e oito por cento restantes trabalham em outros segmentos, como: comercial (cerca de dezessete por cento); industrial (cerca de oito e meio por cento); educacional (seis e meio por cento) e bancário (aproximadamente cinco e meio por cento).

Isso permitiu verificar que os profissionais, em sua maioria, trabalham em empresas prestadoras de serviços contábeis, empresas essas que, para sobreviverem e crescerem, necessitam de bons profissionais, alinhados com as mudanças exigidas pelas empresas-clientes.

A nova cultura adotada pelas empresas exige mudanças no que se refere às informações integradas, precisas e transparentes.

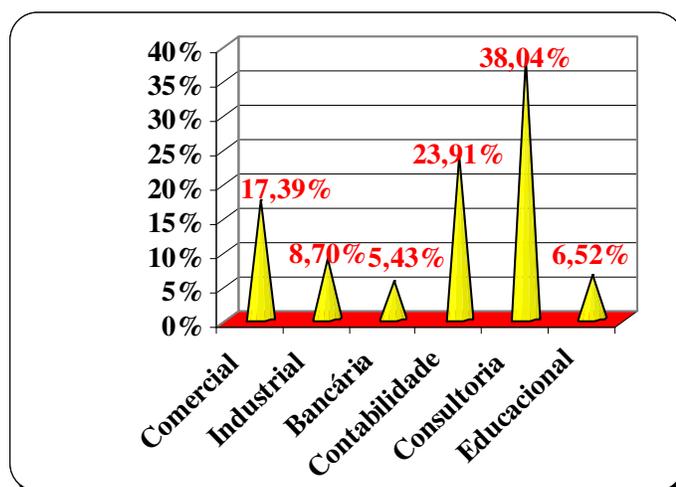
A sociedade está obrigando a mudança devido à competitividade atual nos negócios.

Tabela 1. Ramo de Atividade dos Entrevistados

Ramo da Empresa	fi	fr%
Comercial	16	17,39
Industrial	8	8,70
Bancária	5	5,43
Contabilidade	22	23,91
Consultoria ⁷	35	38,04
Educacional	6	6,52

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 1. Ramo de Atividade dos Entrevistados



Fonte: Elaborado pela autora.

Como a questão número um, a de número dois tinha por objetivo mostrar o perfil do segmento empregador, junto com as funções exercidas pelos profissionais contábeis. Assim, observou-se o que se segue, em ordem decrescente. Vinte e cinco por cento dos entrevistados disseram pertencer a outras funções, sem especificá-las. Cerca de vinte e um por cento são assistentes contábeis, seguidos dos

⁷ Consultor contábil é aquele que examina documentos e resultados contábeis e dá o seu parecer, orientando o cliente.

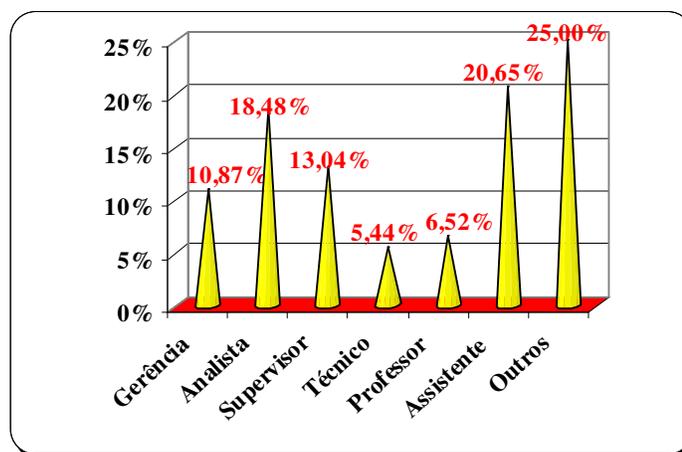
analistas contábeis (aproximadamente dezoito por cento); supervisores (treze por cento); professores (seis e meio por cento) e, finalmente, técnicos, na ordem de cinco e meio por cento.

Tabela 2. Função Exercida pelo Profissional Entrevistado

Função Exercida	fi	fr%
Gerência	10	10,87
Analista	17	18,48
Supervisor	12	13,04
Técnico	5	5,44
Professor	6	6,52
Assistente	19	20,65
Outros	23	25,00

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 2. Função Exercida pelo Profissional Entrevistado



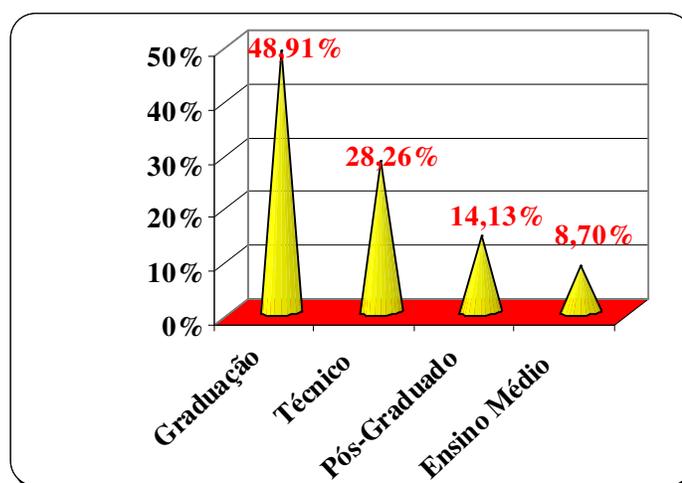
Fonte: Elaborado pela autora.

Na seqüência de questões para avaliar o perfil dos profissionais, achou-se por bem identificar o grau de formação acadêmica da equipe onde trabalha o entrevistado (questão n. 3), o que resultou que a maioria dos membros da equipe possui curso de graduação (quarenta e nove por cento), seguidos de vinte e oito por cento de técnicos em Contabilidade, pós-graduados (quatorze por cento) e com ensino médio (cerca de oito e meio por cento).

Tabela 3. Formação dos Membros da Equipe

Formação da Equipe	fi	f%
Graduação	45	48,91
Técnico	26	28,26
Pós-Graduado	13	14,13
Ensino Médio	8	8,70

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 3. Formação dos Membros da Equipe

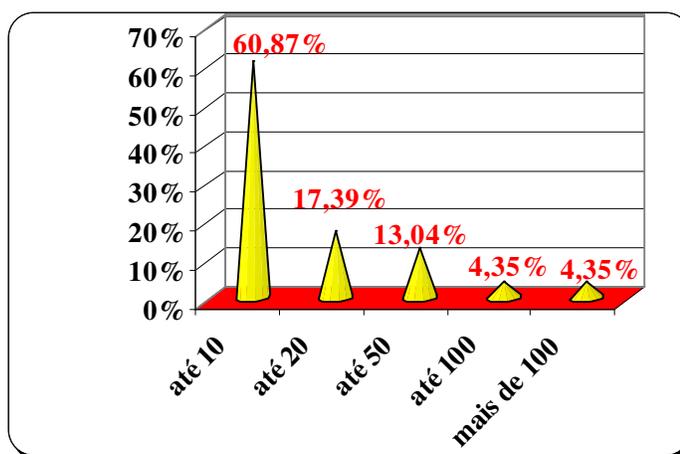
Fonte: Elaborado pela autora.

Ainda sobre a equipe, identificou-se que, quanto ao número de integrantes (questão 4), foram obtidos os seguintes resultados: até dez integrantes (sessenta e um por cento); até vinte (dezessete por cento); até cinquenta (treze por cento); até cem integrantes e acima de cem (cerca de quatro por cento).

Tabela 4. Número de Integrantes da Equipe de Trabalho do Entrevistado

Número Integrantes	fi	f%
até 10	56	60,87
até 20	16	17,39
até 50	12	13,04
até 100	4	4,35
mais de 100	4	4,35

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 4. Número de Integrantes da Equipe de Trabalho do Entrevistado

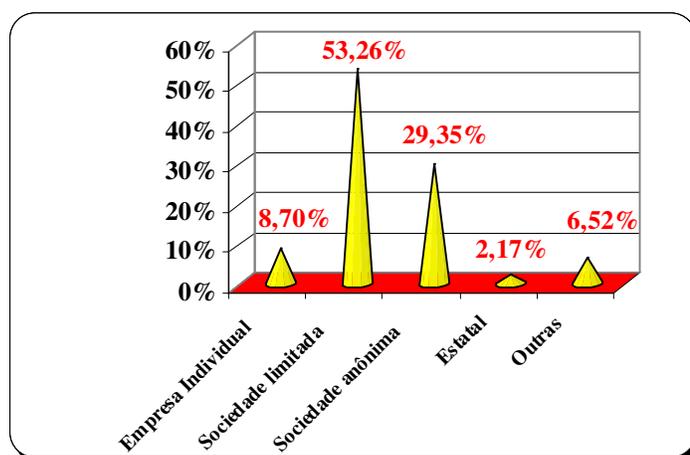
Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto ao tipo de empresa do entrevistado (questão 5), observou-se que cinquenta e três por cento constituem sociedade limitada; vinte e nove por cento são sociedades anônimas; cerca de oito e meio por cento, empresas individuais, seis e meio por cento classificaram as empresas em que trabalham como outras, sendo que apenas cerca de dois por cento são profissionais inseridos em empresas estatais..

Tabela 5. Tipo de Empresa dos Entrevistados

Tipo de Empresa	fi	f%
Empresa Individual	8	8,70
Sociedade limitada	49	53,26
Sociedade anônima	27	29,35
Estatual	2	2,17
Outras	6	6,52

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 5. Tipo de Empresa dos Entrevistados

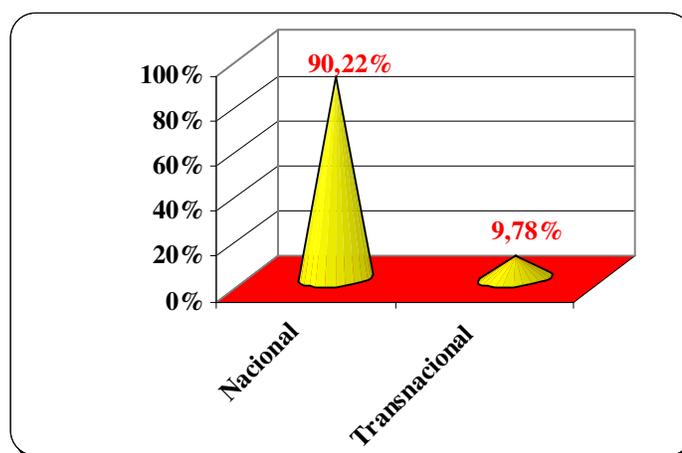
Fonte: Elaborado pela autora.

Descobriu-se que do total de empresas, aproximadamente noventa por cento, são nacionais, sendo que os restantes cerca de dez por cento são empresas transnacionais (questão 6).

Tabela 6. Procedência da Empresa

Procedência	fi	f%
Nacional	83	90,22
Transnacional	9	9,78

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 6. Procedência da Empresa

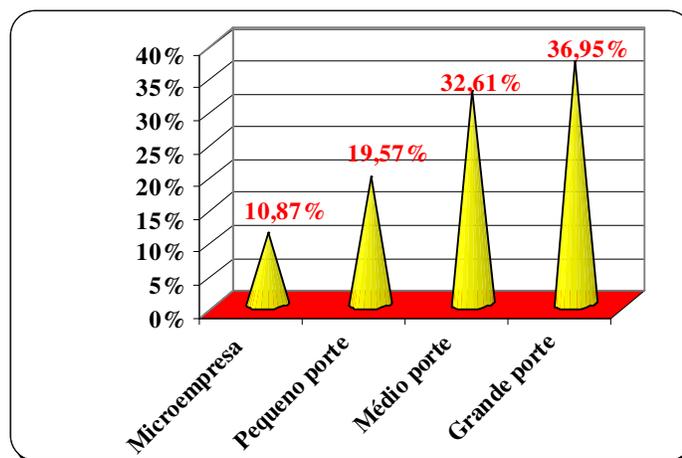
Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto ao tamanho, foi tomado como base o faturamento (questão 7). Assim sendo, as empresas foram classificadas em: micro, pequena, média e grande e os percentuais obtidos foram conforme tabela e gráfico 7. Observou-se, portanto, que a maioria (aproximadamente trinta e sete por cento) trabalha em empresas de grande porte, seguida de trinta e três por cento nas de médio porte, cerca de dezenove por cento nas de pequeno porte, sendo que apenas cerca de onze por cento afirmaram trabalhar em microempresas.

Tabela 7. Enquadramento da Empresa, Conforme o Faturamento Mensal

Faturamento	fi	f%
Microempresa	10	10,87
Pequeno porte	18	19,57
Médio porte	30	32,61
Grande porte	34	36,95

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 7. Enquadramento da Empresa, Conforme o Faturamento Mensal

Fonte: Elaborado pela autora.

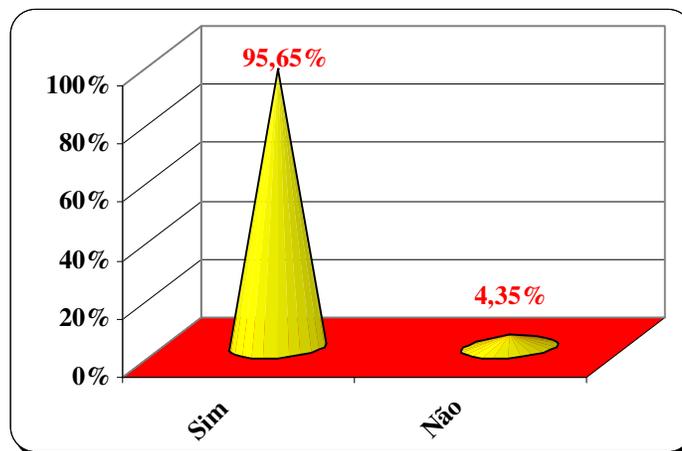
A oitava questão tinha por objetivo identificar se a Informática era utilizada no trabalho. Apenas aproximadamente quatro por cento disseram não utilizar a Informática em sua empresa. Na seqüência, na nona questão verificou-se que dos que disseram utilizá-la, aproximadamente sessenta e um por cento usam software específico e o restante (cerca de trinta e nove por cento) usa software integrado.

Tabela 8. Utilização da Informática no Trabalho

Utiliza Informática	fi	f%
Sim	88	95,65
Não	4	4,35

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 8. Utilização da Informática no Trabalho

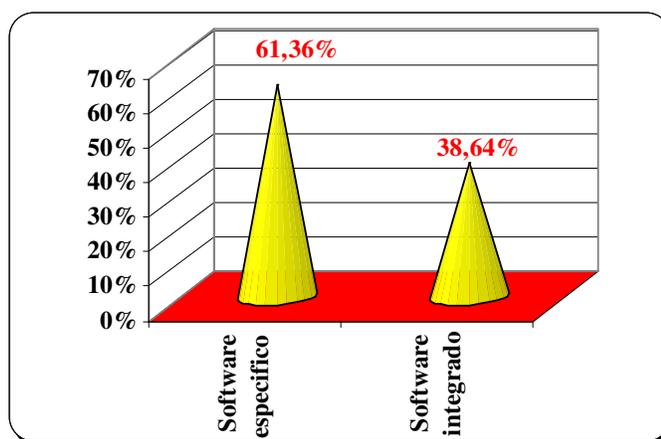


Fonte: Elaborado pela autora.

Tabela 9. Tipo de Software

Tipo de Software	fi	f%
<i>Software específico</i>	54	61,36
<i>Software integrado</i>	34	38,64

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 9. Tipo de Software

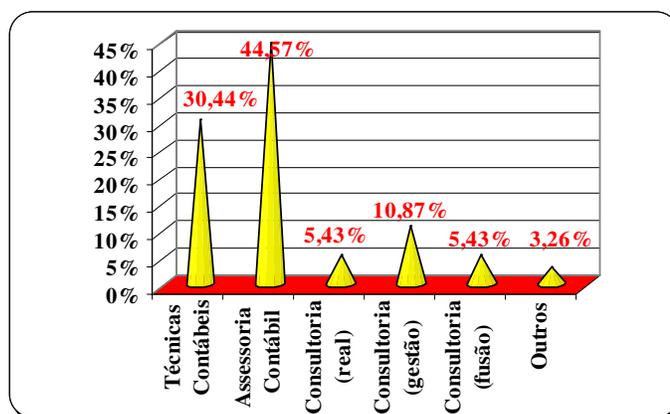
Fonte: Elaborado pela autora.

No que se refere aos serviços contábeis, a décima questão tinha por objetivo apresentar os tipos de serviços nas empresas pesquisadas, tendo sido apurados os seguintes resultados: cerca de quarenta e quatro por cento para os serviços de assessoria contábil, trinta por cento para técnicas contábeis, onze por cento para consultoria com aplicativos integrados de gestão, cerca de cinco por cento para consultoria com demonstração em tempo real, cerca de cinco por cento para consultoria de avaliação, fusão, incorporação e perícia contábil e aproximadamente três por cento, para outras atividades profissionais.

Tabela 10. Tipos de Serviços Contábeis Realizados na Empresa em que Trabalha

Serviços Contábeis	fi	f%
Técnicas Contábeis	28	30,44
Assessoria Contábil	41	44,57
Consultoria (real)	5	5,43
Consultoria (gestão)	10	10,87
Consultoria (fusão)	5	5,43
Outros	3	3,26

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 10. Tipos de Serviços Contábeis Realizados na Empresa em que Trabalha

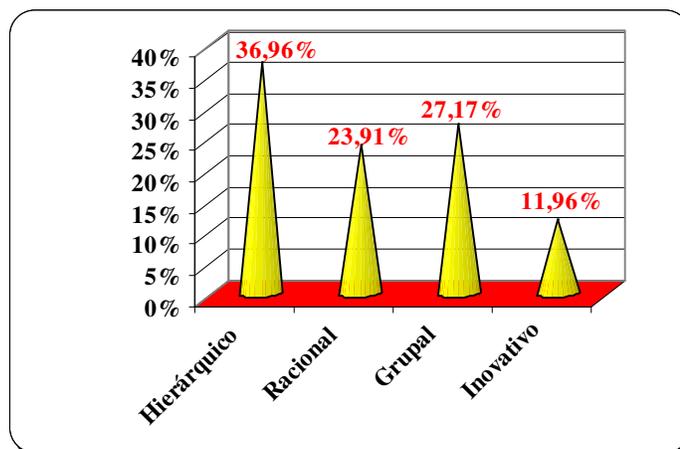
Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto à cultura contábil adotada pelas empresas pesquisadas, a décima primeira questão destacou a cultura hierárquica, com cerca de trinta e sete por cento das respostas apontando que o líder detém o comando, prevalece a burocracia e a autoridade. Vinte e sete por cento revelaram que a cultura adotada é a grupal, em que prevalecem a informação coletiva e o envolvimento do grupo, vinte e quatro por cento apontaram a cultura racional, onde se destacam: a produtividade, o objetivismo e o planejamento, enquanto doze por cento indicaram a cultura inovativa em que prevalecem: criatividade, flexibilidade, inovação e motivação.

Tabela 11. Cultura Contábil

Cultura da Empresa	fi	f%
Hierárquico	34	36,96
Racional	22	23,91
Grupal	25	27,17
Inovativo	11	11,96

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 11. Cultura Contábil

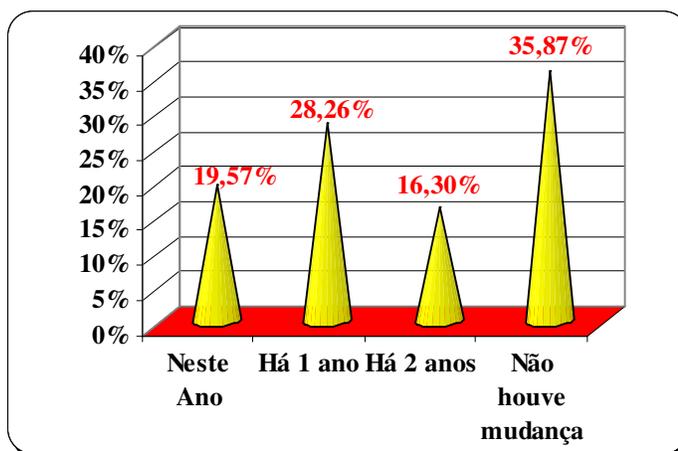
Fonte: Elaborado pela autora.

Já a décima segunda questão revelou as mudanças nos procedimentos contábeis que ocorreram na empresa, resultando que trinta e seis por cento das empresas não tiveram mudanças nos últimos dois anos, vinte e oito por cento mudaram os procedimentos há um ano, dezesseis por cento há dois anos, enquanto cerca de vinte por cento mudaram os mesmos neste ano.

Tabela 12. Mudanças nos Procedimentos Contábeis

Mudanças nos Procedimentos	fi	f%
Neste Ano	18	19,57
Há 1 ano	26	28,26
Há 2 anos	15	16,30
Não houve mudança	33	35,87

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 12. Mudanças nos Procedimentos Contábeis

Fonte: Elaborado pela autora.

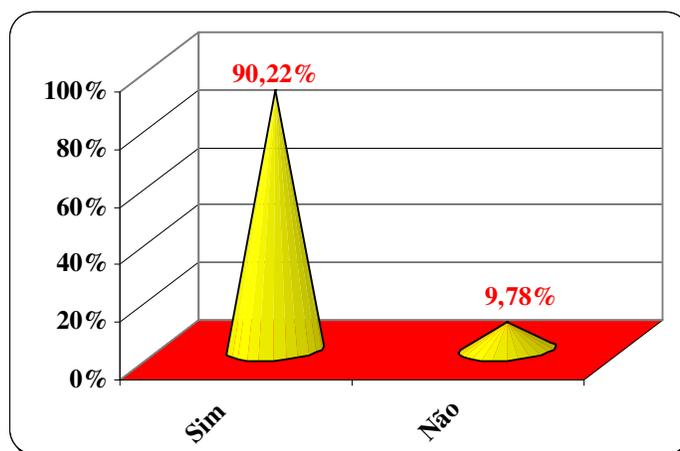
Na investigação se o curso de Contabilidade concluído deu ao egresso o conhecimento necessário para trabalhar na área contábil (questão 13), considerando as mudanças de cultura contábil ocorridas nas empresas, a questão revelou que pouco mais de noventa por cento dos entrevistados responderam positivamente, enquanto cerca de dez por cento responderam negativamente.

Tabela 13. Conhecimentos Proporcionados pelo Curso, para Trabalhar na Área Contábil

Conhecimentos	fi	f%
Sim	83	90,22
Não	9	9,78

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 13. Conhecimentos Proporcionados pelo Curso, para Trabalhar na Área Contábil



Fonte: Elaborado pela autora.

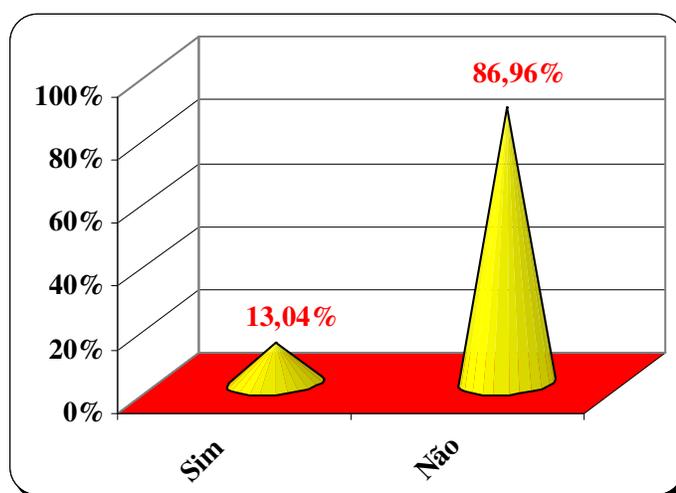
Quanto à questão que avaliava se o curso contemplou aulas as quais permitissem o conhecimento de um *software* integrado contábil/financeiro (questão 14), oitenta e sete por cento responderam negativamente, sendo que apenas treze por cento afirmaram positivamente.

Tabela 14. O Curso Contemplou Aulas que Permitssem o Conhecimento de um *Software* Integrado Contábil

<i>Aulas com Software</i>	<i>fi</i>	<i>f%</i>
Sim	12	13,04
Não	80	86,96

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 14. O Curso Contemplou Aulas que Permitssem o Conhecimento de um *Software* Integrado Contábil



Fonte: Elaborado pela autora.

A décima quinta questão mostrou que os cursos de Ciências Contábeis propiciaram, num escore de 0 a 5, para os quesitos transparência dos dados, liderança de equipes, responsabilidade social, controlabilidade, transdisciplinaridade e ética, uma nota média de três e meio para o quesito responsabilidade social estudado durante o curso, cerca de quatro para ética, aproximadamente três e meio para transdisciplinaridade, pouco mais de três e meio para controlabilidade, quase três e meio para transparência de dados e pouco mais de três para liderança de equipes.

Tabela 15. Notas de 0 a 5, para os Quesitos que o Curso Propiciou

Profis- sional	Transp. Dados	Liderança	Resp. Social	Controla- bilidade	Ética	Transdisci- plinaridade
P 1	3	1	2	2	5	2
P 2	4	4	3	4	5	3
P 3	4	5	3	4	5	4
P 4	2	2	4	4	4	4
P 5	5	3	5	4	5	4
P 6	4	4	3	4	5	3
P 7	3	3	2	2	4	2
P 8	3	3	2	2	4	2
P 9	5	5	5	5	5	5
P 10	5	3	2	3	3	3
P 11	4	3	1	2	5	3
P 12	2	2	5	3	4	2
P 13	3	3	5	3	5	5
P 14	2	4	5	3	3	3
P 15	4	4	4	4	4	4
P 16	3	3	0	4	3	3
P 17	3	2	1	3	4	1
P 18	3	3	2	3	3	2
P 19	0	0	0	0	0	0
P 20	3	4	4	4	4	4
P 21	3	1	0	1	1	1
P 22	5	2	4	5	3	5
P 23	3	3	2	3	3	2
P 24	3	1	3	5	2	3
P 25	2	1	2	2	3	1
P 26	3	2	5	2	2	2
P 27	3	1	0	5	4	2
P 28	5	5	5	5	5	5
P 29	5	5	5	5	4	4
P 30	5	5	5	5	5	5
P 31	5	3	5	4	5	5
P 32	1	0	2	4	3	3
P 33	3	5	5	5	5	5
P 34	2	3	4	3	5	3
P 35	5	4	4	4	4	4
P 36	5	5	5	5	5	5
P 37	5	5	5	5	5	5
P 38	5	4	5	5	5	5
P 39	2	1	3	3	5	5
P 40	4	2	3	5	4	5
P 41	1	1	1	1	1	1
P 42	5	5	5	5	5	5
P 43	4	4	4	4	4	4

Continuação

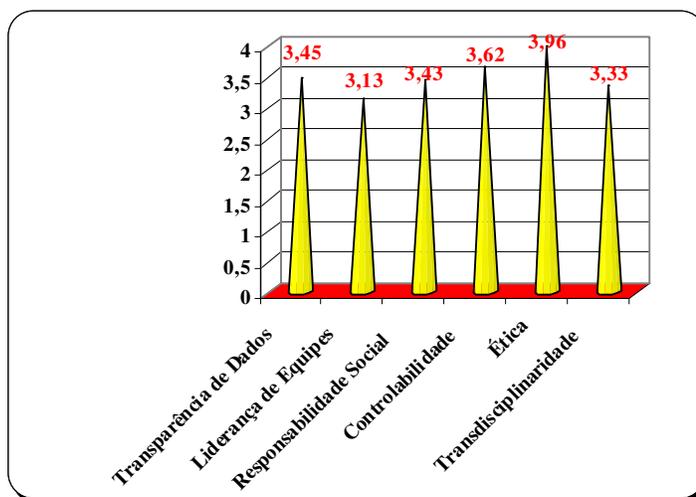
Profis- sional	Transp. Dados	Liderança	Resp. Social	Controla- bilidade	Ética	Transdisci- plinaridade
P 44	1	5	5	3	5	4
P 45	1	2	5	3	3	2
P 46	2	5	5	3	4	4
P 47	3	3	2	3	4	4
P 48	4	3	4	5	2	3
P 49	3	2	3	3	3	3
P 50	4	5	5	4	5	3
P 51	4	3	5	4	4	4
P 52	3	5	4	3	5	3
P 53	3	4	4	3	5	4
P 54	5	2	3	4	5	5
P 55	3	2	5	4	5	5
P 56	0	2	5	4	5	5
P 57	3	3	4	3	3	3
P 58	4	5	5	2	3	2
P 59	5	3	5	3	5	3
P 60	5	5	4	5	5	5
P 61	3	4	3	4	4	3
P 62	5	4	5	4	5	5
P 63	5	4	5	4	5	5
P 64	2	4	3	0	5	1
P 65	3	3	2	3	3	2
P 66	3	2	1	4	2	3
P 67	4	3	3	4	5	4
P 68	4	4	3	3	4	4
P 69	3	4	5	5	4	3
P 70	4	5	5	5	5	4
P 71	2	1	1	1	3	1
P 72	5	5	5	5	4	5
P 73	3	3	4	3	4	5
P 74	5	3	4	5	5	5
P 75	5	4	5	5	5	3
P 76	5	3	4	5	5	0
P 77	4	2	0	3	1	0
P 78	1	1	2	4	3	1
P 79	3	3	3	3	3	3
P 80	3	3	3	4	4	3
P 81	0	0	0	5	5	5
P 82	5	1	2	4	3	2
P 83	5	5	4	5	5	5
P 84	4	4	4	2	4	2
P 85	4	0	5	3	2	1
P 86	4	5	4	3	3	3
P 87	2	2	0	5	3	3
P 88	4	4	4	5	4	4

Continuação

Profissional	Transp. Dados	Liderança	Resp. Social	Controlabilidade	Ética	Transdisciplinaridade
P 89	4	2	4	4	5	4
P 90	3	2	2	3	3	3
P 91	3	5	3	2	4	4
P 92	5	5	5	5	5	1
Total	317	288	316	333	364	303
Nota Média	3,45	3,13	3,43	3,62	3,96	3,33

Fonte: Elaborada pela autora.

Gráfico 15 - Notas Médias, para os Quesitos que o Curso Propiciou



Fonte: Elaborado pela autora.

6.3 Conclusões da Pesquisa

Na aferição dos resultados que levassem à aceitação das hipóteses, pode-se concluir que, no que se refere à Hipótese 1, *O novo perfil do egresso dos cursos de Ciências Contábeis atende às exigências do mercado de trabalho, uma vez que contempla a mudança de cultura que está ocorrendo nas organizações,* apresentando fortes indícios de ser confirmada.

Na percepção dos respondentes, o curso de Ciências Contábeis, forneceu o conhecimento necessário para trabalhar na área contábil, para fazer frente às mudanças de cultura contábil ocorridas nas empresas. Esse fato foi ratificado pela maioria dos entrevistados, num total de noventa por cento, mostrando que também esta hipótese apresentou fortes indícios de ser confirmada.

Na aferição dos resultados que levassem à aceitação das hipóteses pode-se concluir que no que se refere ao resultado das respostas da décima quinta questão, levando-se em conta um escore de 0 a 5, o mesmo mostrou que os cursos de Ciências Contábeis tiveram nota acima de três, em todos os seus quesitos, ou seja, acima da média do intervalo. Assim sendo, o curso propiciou, segundo os respondentes, o conhecimento necessário para que as suas atividades na empresa, dentro de sua especialidade, sejam alicerçadas pela transparência dos dados, facilitando a liderança de equipes, ao mesmo tempo em que imprime informações necessárias para o desencadear de ações de responsabilidade social, fornecendo também a competência necessária à controlabilidade e à transdisciplinaridade, além de aprimorar comportamentos que levem a atitudes éticas no serviço. Este resultado permitiu concluir que a Hipótese 2, A formação do futuro profissional contábil prioriza a proficiência, no que diz respeito à transparência de dados, liderança de equipes, responsabilidade social controlabilidade, ética e transdisciplinaridade, apresentou fortes indícios de ser confirmada.

Os resultados da questão quatorze permitiram avaliar quanto à terceira hipótese, uma vez que oitenta e sete por cento dos entrevistados responderam que o curso de ciências contábeis não contemplou aulas que os capacitassem para utilizar *softwares* integrados de Contabilidade. Esse resultado permitiu inferir que a Hipótese 3, Os cursos de Ciências Contábeis pretendem formar profissionais aptos a trabalhar com softwares integrados, investindo para isso, os cursos de contábeis ainda não conseguiram, na sua totalidade, a aplicação de softwares integrados.

Além dessas hipóteses, o trabalho permitiu verificar a identificação de alguns dados que merecem atenção especial, como: na sua maioria, os profissionais estão concentrados em empresas de prestação de serviços na área contábil, levando a indícios de que tal atividade se encontra, para a maioria das organizações, terceirizada. As equipes desses profissionais congregam, via-de-regra, até dez profissionais.

Softwares específicos estão sendo utilizados, com tendência para aumento dos *softwares* integrados.

Quanto às mudanças culturais nas empresas, embora questões como: inovação, implementação de novos processos produtivos, e modernização e automatização dos escritórios, observou-se que a estrutura hierárquica ainda é conservadora, ficando atrás até mesmo do *chão de fábrica* de algumas indústrias, que já utilizam modelos japoneses de gestão como *just-in-time*, *kamban*, *kaizen*, célula de produção, qualidade total e metodologias *iso*.

O que se percebeu é que, embora isto seja verdadeiro, os executivos estão tentando mudar alguns procedimentos como os trabalhos em equipes, visando a uma melhor produtividade seguida de uma melhor qualidade nos serviços, por conta do aumento da concorrência e da exigência cada vez maior por parte dos clientes.

Uma questão que mereceu atenção é que aproximadamente setenta por cento dos entrevistados trabalham em grandes e médias empresas, contra trinta por cento nas micro e pequenas empresas. Esta consideração permitiu, conforme a literatura, inferir que o porte tem influência na velocidade e capacidade de investir em mudanças que levem a inovações constantes. Isso é sentido principalmente nas organizações que estão passando ou passaram por processo de certificação ISO 9000.

Embora Santos (2000) afirmasse que o desejo de mudanças nas organizações é observado nos perfis culturais mais desejados, que são o inovativo e o grupal, as organizações apresentam ainda, como perfil real, a cultura hierárquica, caracterizada pela busca da manutenção de fatores que atuam no ambiente interno e no sistema técnico.

Verificou-se, pela pesquisa, que algumas empresas ainda não conseguiram inovar em sua estrutura, apresentando, ainda, a velha estrutura hierárquica. As inovações percebidas se deram mais na implantação de processos automatizados, que reduziram postos hierárquicos, enxugaram sua estrutura, mas não conseguiram dinamizar as relações verticais chefe/subordinado que, em alguns momentos, são áreas de conflito, muitas vezes morosas, no processo de tomada de decisão.

Mesmo observando-se, que o mercado de trabalho, hoje, é extremamente exigente, obrigando: interdisciplinaridade, transmissão de uma visão globalizada dos processos tecnológicos, obtenção de uma cultura informatizada e

atualização em diferentes áreas de conhecimento (CAVALCANTI, 2000, p.38), as empresas ainda não conseguiram inovar em sua estrutura.

Ao fazer uma breve análise das grades curriculares de quatro cursos de Ciências Contábeis, verificou-se que as Universidades pesquisadas direcionam o discente, por meio do curso de Ciências Contábeis, à prática da pesquisa científica, como também possibilita o desenvolvimento gerencial e internacional e o empreendedorismo, priorizando a formação de um profissional socialmente responsável.

“O empreendedor é uma pessoa criativa, marcada pela capacidade de estabelecer e atingir objetivos e que mantém um alto nível de consciência do ambiente em que vive usando-a para detectar oportunidades de negócios” (Filion, 1991 *apud* CAVALCANTI et al., 2001, p.356).

Observou-se, também, que houve uma evolução do conteúdo dos cursos, o que vem a corroborar com a percepção dos egressos sobre adequar conhecimentos necessários às exigências do mercado e às mudanças culturais impostas pelo ambiente no qual as empresas se inserem.

Quanto às habilidades e competências, os projetos pedagógicos dos cursos analisados, *a priori*, se não cumprem totalmente os quesitos cobertos pela hipótese, contêm, no seu âmago, propostas de atendê-los.

Houve, inclusive, avanço no que diz respeito à pesquisa no campo contábil, direcionada ao discente de graduação, atividade anteriormente voltada mais aos discentes de pós-graduação. Pode-se observar esse avanço por meio das propostas abordadas nos projetos pedagógicos das quatro Universidades investigadas, conforme mencionado no projeto pedagógico do curso da universidade A: “*Para tanto, o estudo da Contabilidade é abordado como um sistema de informações à disposição dos usuários da informação contábil, que permite a avaliação patrimonial e a mensuração dos resultados econômicos e financeiros alcançados, incentivando-se o corpo discente à prática da pesquisa científica, no campo da Ciência Contábil*”.

A Universidade B valoriza as competências gerenciais, o empreendedorismo e a responsabilidade social: “*torna-se imprescindível que o contador desenvolva competências gerenciais que englobem o empreendedorismo, a responsabilidade social e a visão sistêmica das organizações*”, enquanto a Universidade C valoriza a competitividade e o crescimento de uma cultura competitiva, conforme relato: “*A competitividade e a globalização da economia atingem, em cheio, o*

profissional da Contabilidade, uma vez que o seu maior campo de atuação são os empreendimentos negociais, e o crescimento da cultura da competição é inevitável dentro das empresas”; “Reverter os paradigmas utilitaristas impregnados na cultura da classe contábil, potencializando por meio de uma ação educativa, a (re)construção da Ciência Contábil e de suas finalidades como sistema de informações econômico-sociais”.

A Universidade D prioriza a formação de um profissional com conhecimentos amplos: *“O objetivo do Curso é a formação de um profissional socialmente responsável e competente na aplicação e gerenciamento dos sistemas de informações contábeis, que dão suporte às decisões administrativas, nas organizações públicas e privadas. É, também, formar um profissional com conhecimentos amplos, inclusive quanto aos reflexos da internacionalização dos negócios empresariais”.*

Esse avanço, que se observou no curso de Contábeis das Universidades pesquisadas, vem de encontro à afirmação de Padoveze (2003a, p.10): *“A Ciência Contábil é ampla e nasceu para auxiliar a gestão empresarial em todos os seus segmentos. Essa é a verdadeira missão da Contabilidade”.*

6.4 Considerações Finais

6.4.1 Limitações do Trabalho

O trabalho foi realizado com apenas 92 respondentes de um universo de 52.089 contadores registrados no Conselho Regional de Contabilidade da Grande São Paulo, representando esse universo 28,23 % dos contadores do Brasil (ANEXO A).

Por outro lado, a análise por médias não permitiu uma análise mais sofisticada em termos estatísticos. Embora fosse feito um teste-piloto do questionário (APÊNDICE A), as perguntas não foram padronizadas, com algumas constituindo perguntas de sim e não, outras com escores de 0 a 5. Para avaliação do perfil do profissional, poder-se-ia fazer uma junção de algumas questões, para facilidade de respostas.

A questão dois (2) teve o item outros com 25% de respostas, o que mascarou a análise de um quesito forte em resposta, não podendo ser percebido pelo pesquisador na aplicação do teste-piloto.

Para fazer uma análise de conteúdo do projeto, foram avaliados projetos de cursos de apenas quatro Universidades, o que não permitiu uma generalização dos conceitos para o universo desses cursos.

6.4.2 Recomendações para Pesquisas Futuras

Apesar das limitações, este trabalho permite o desdobramento em vários outros estudos que, sem dúvida, aumentam o conhecimento do segmento contábil, ampliando o horizonte para os profissionais que trabalham nas organizações, como os responsáveis pelo ensino da Contabilidade. Poder-se-á:

1. Fazer a réplica da pesquisa em outras regiões do Brasil;
2. Ampliar o número de cursos a serem analisados, não só por meio de seus projetos pedagógicos, como também de entrevistas com os seus gestores;
3. Elaborar um estudo comparativo entre a percepção dos egressos, em contraposição com aquilo que os cursos oferecem;
4. Fazer uma pesquisa com questionários aos profissionais, aos empresários que os empregam e às expectativas com relação às propostas curriculares.

Finalmente, além dos resultados, esta pesquisa trouxe inquietações que deverão ser respondidas no decorrer de novos estudos, que permitam trazer não soluções a curto prazo e propostas prescritivas de salvação de empresas, mas o aumento da massa crítica em torno de um segmento, tão crescente quanto necessário; não só à sobrevivência isolada das organizações brasileiras, mas, sim, a alavanca essencial no fortalecimento destas, em busca do desenvolvimento econômico sustentável.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Clodomiro Furquim de. *Observações de um Contabilista*. Revista Paulista de Contabilidade 85/86. São Paulo, Jul-Ago/31, p.119-124.

AMERICAN Institute of Certified Public Accountants. *Accounting Principles Board, Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Statements of Business Enterprises*. APB Statement, n. 4, AICPA, New York, 1970.

ARIMA, Carlos Hideo. *Metodologia da Auditoria de Sistemas*. São Paulo: Érica, 1994.

BAUER, Ruben. *Gestão da mudança: caos e complexidade nas organizações* – São Paulo: Atlas, 1999.

BECKHARD, Richard, *Desenvolvimento Organizacional: Estratégia e Modelos*, São Paulo: Edgard Blucher, 1972.

BERTERO, Osmar . Cultura organizacional e instrumentalização do poder. In: FLEURY, Maria.T.L. e FISHER, Rosa. M. *Cultura e Poder nas Organizações*. São Paulo: Atlas, 1996.

BOLETIM DO IBRACON. Publicação do Instituto Brasileiro de Contadores. São Paulo, nº. 265, Ano XXIII, junho de 2000.

BOUCHARD, Serge. Simple símbolo: eficácia prática dos sistemas simbólicos da organização. In: CHANLAT, Jean-François. *O indivíduo na organização: dimensões esquecidas* – volume III. São Paulo: Atlas, 1996.

BRASIL - MINISTÉRIO DA FAZENDA - *INSTRUÇÃO CVM S/N 97*. Dispõe sobre a elaboração e a divulgação, pelas companhias abertas, de informações relativas ao Balanço Social.

CALDAS, Miguel; WOOD Jr., Thomas. Identidade Organizacional. In: *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 37, n.1, p. 6-17, jan./mar. 1997.

CATELLI, Armando e GUERREIRO, Reinaldo. Sistema de Gestão Econômica – GECON – Um instrumento para mensuração, otimização e avaliação de resultados e desempenhos. Artigo da *Revista de Contabilidade do CRC* nº. 5, São Paulo, 1998, p. 5-17.

_____. *Coletânea de trabalhos sobre Gecon*. São Paulo: FIFECABI/ USP, 1995.

CAVALCANTI, Marly e ZAROWIN Stanley - *Qualificação para o Trabalho e Aplicativos de Contabilidade: Estrada do Futuro – Março/ 2000, Ano II - N. 2, São Paulo, p.38.*

_____ et al. *Gestão Estratégica de Negócios*. São Paulo: Ed.Thomson Learning, 2001.

CHAUI, Marilena. *Convite à filosofia*. São Paulo: Ática, 1997.

CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução à Teoria Geral da Administração*. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus 2000.

CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTABILISTA - Res. CFC nº. 803/96 de 10.06.96.

COGAN, Samuel. *Activity Based Costing (ABC)*. Poderosa Estratégia Empresarial. 2 ed. São Paulo: Pioneira, 1999.

DE LUCA, Márcia Martins Mendes. *Demonstração do valor adicionado, do cálculo da riqueza criada pela empresa do valor do PIB*. São Paulo: Atlas, 1998.

ENRIQUEZ, Eugene. O indivíduo preso na armadilha estratégica. In: *Revista de Administração de Empresas*. São Paulo: FGV, 1997.

FECAP - Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - Escola de Gestão de Negócios – Disponível em http://www.fecap.br/Arquivos/Graduação_contábeis. Acesso em 19 mar. 2006.

FELDMANN, Fábio. Artigo publicado no *Boletim CRC n. 126* Out.1999- 16ª Convenção dos Contabilistas do Estado de São Paulo.

FREITAS, Maria Ester de. Contexto social e imaginário e organizacional moderno. *RAE – Revista de Administração de Empresas*, abril/junho – 2000, vol. 40, n. 2, São Paulo.

GIL, Antonio de Loureiro. *Gestão da qualidade empresarial*. São Paulo: Atlas 1997.

GONÇALVES, Rosana C. de M Grillo, COCENZA, Verônica A. O uso do ABC geração de informações para a intervenção em processos de negócios. Artigo publicado na *Revista de Contabilidade do CRC*, São Paulo, nº. 5 jul/98.

GRUNER , W Jonh. Diretor Geral da Federação Internacional de Contadores - IFAC . Tema “A Profissão Contábil em uma Economia de Mercado”. *Revista Brasileira de Contabilidade*, nº. 90, Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 2000.

GUROVITZ, Hélio. Gestão Digital – Reportagem de Capa da *Revista Exame*. São Paulo: Ed. Abril – Ago/99, p.5.

HABERKORN, Ernest. *Teoria do ERP – Enterprise Resource Planning – 2. ed*. São Paulo: Makron Books, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S. & BREDÁ, Michael F Van. *Teoria da Contabilidade*; trad. Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

_____. *Accounting Theory*. Fifth Edition. Chicago: Richard S. Irwin, 1992.

HERMANN JÚNIOR, Frederico. Sugestão à Comissão que estudou a reforma do ensino comercial 1943. *Revista Paulista de Contabilidade* n°. 257 e 258, Nov-Dez 1945, São Paulo.

_____. Discurso pronunciado em 20/07/31. *Revista Paulista de Contabilidade* 85/86, Jul-Ago/31, p.137-143. São Paulo.

IMONIANA, Joshua Onome – Dissertação de Mestrado *Auditoria de Sistemas Computadorizados*. São Paulo: USP, 1985.

IUDÍCIBUS, Sérgio. Tema: O Verdadeiro Significado de uma teoria. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Ano XXIII – Brasília, 1994.

_____. *Teoria da Contabilidade*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

_____; MARTINS, Eliseu. *Contabilidade: Uma Visão Crítica e o Caminho para o Futuro* – CRC. Gestão do Presidente José Ismar da Fonseca, 1992.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. *A estratégia em ação: Balanced Scorecard*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____. *Organização Orientada para a Estratégia: Como as Empresas que adotam o Balanced Scorecard Prosperam no Novo Ambiente de Negócios*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

KROETZ, César Eduardo Stevens. Balanço Social: Uma demonstração da responsabilidade social, ecológica e gestorial das entidades. *Artigo da Revista Brasileira de Contabilidade* n° 113, Brasília, Set/ Out 1998.

LEME FILHO, T. *Business Intelligence no Microsoft Excel*. Rio de Janeiro: Axcel Books, 2004.

LOPES DE SÁ, A. Informação e Explicação: Informática e Contabilidade. Artigo da *Revista Brasileira de Contabilidade* n°. 113. Brasília, Setembro, 1998, p. 12.

MANZINI-COVRE, Marilou. Compreensão da organização: identidade ou identificações? In: SPERS, Valéria Rueda Elias et al. *Administração: evolução, desafios e tendências*. São Paulo: Cobra, 2001.

MOREIRA, Assis – Globalização Exige Novo Perfil de Contador – *Gazeta Mercantil*, 26 de Fevereiro de 1999 – Caderno Empresas & Carreiras.

MORGAN, Gareth. *Imagens da organização*. São Paulo: Atlas, 1996.

MOTTA, Fernando C. da. Meio ambiente e balanço social. *Boletim do IBRACON*. São Paulo, 1997, p.158.

MUSSOLINI, Luiz Fernando. Tema: A Função Social da Contabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Ano XXIII n°. 89, Brasília, NOV/ 94.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003a.

_____. *Curso básico gerencial de custos*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003b.

_____. *Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil*. São Paulo: Atlas 2004.

PARRY, Scott B. *The Quest for Competencies Training*, July, 1996, p.50.

PELEIAS, Ivam Ricardo. Diretrizes curriculares do curso de graduação em Ciências Contábeis. Artigo da *Revista Paulista de Contabilidade* – n°. 455, São Paulo, Mai/Jun de 1996,

PETRI, Eduardo. O Mundo e a Economia Digital por meio da Internet. Artigo da *Revista UNICLAR*, São Paulo, Mar/2000.

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA – PUC - Departamento de Contabilidade PUC/SP. Disponível em <http://www.pucsp.br/fea/contabeis>. Acesso em 19 mar. 2006.

RICCIO, Edson L.; PETERS, Marcos R. S. *Revista de Contabilidade do CRC* - São Paulo, N°. 02, Jul. de 1997. Ambiente Virtual e Flexibilidade – O Impacto da Tecnologia de Informação sobre o Sistema de Informação Contábil.

RINALDI, R. sócio-diretor da ProBusiness – Notícias e Artigos 31/07/2003. Disponível em: <http://www.prob.com.br>. Acesso em: jun. 2006.

RODRIGUES, Dario Rocha. Tema: Contabilista, Direitos e Valor Social - *Boletim do CRC* n°. 113 – Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, São Paulo, 1991.

SALERNO, Mario Sérgio. *Projetos de organizações integradas e flexíveis*. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTAELLA, Lúcia. *O que é Semiótica*. São Paulo: Brasiliense, 1983 (Coleção primeiros passos, 103).

SANTOS, Neusa Maria Bastos F. *Impacto da Cultura organizacional no desempenho das empresas, conforme mensurado por indicadores contábeis* – Tese de doutorado São Paulo: USP, 1992.

_____. *Cultura organizacional e desempenho: pesquisa, teoria e aplicação* – Lorena, São Paulo: Stiliano, 2000.

SÃO PAULO. CRC. *NORMAS DA PROFISSÃO CONTÁBIL*. Gestão do Presidente José Antonio de Godoy, Capítulo II - Princípios fundamentais da Contabilidade.

SCHEIN, Edgar. *Organization Culture and Leadership*. San Francisco: Jossey-Bass, 1985.

SCHULTZ, Don F. Revolução e Evolução do Mercado Global. *Jornal do Anunciante ABA*. Ano IV – n.º. 57 Jun/95. Artigo da *Revista de Contabilidade do CRC*, São Paulo, N.º. 02/97.

SILVA, Cristian Gomes da. Disclosure de informações relativas ao Balanço Social e à dimensão socioeconômica da ciência contábil. Artigo da *Revista da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Atuária da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo*. São Paulo, 1999, p. 155-176.

SLACK, Nigel; CHAMBERS, Stuart; JOHNSTON, Robert. *Administração da Produção*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SOUZA, Thelma de Mesquita Garcia e. *Governança Corporativa e o conflito de interesses nas sociedades anônimas*. São Paulo: Atlas, 2005.

STAIR, Ralph M. *Princípios de Sistema de Informações: Uma abordagem Gerencial*. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

TINOCO, João Eduardo Prudêncio. Tese de doutoramento. *Contribuição ao Estudo da Contabilidade Estratégia de Recursos Humanos*. São Paulo: FEA – USP, 1996.

TREVISAN, Glória Della Mônica. *As Atividades Profissionais dos Bacharéis em Administração Graduados pela Universidade de São Paulo de 1964 a 1974, em São Paulo*. Dissertação de Mestrado. São Paulo, 1977.

_____. Pesquisa dos dados do Ministério da Educação e Cultura/CFE Currículos mínimos dos cursos de nível superior. Brasília. Departamento de Documentação e Divulgação, 1975, p.7.

WATANABE, Ippo. As principais ações e movimentos de classe que acontecem à edição do Decreto-lei 9.295-46. Artigo da *Revista Brasileira de Contabilidade*, ano XXV – n.º. 99, Brasília, Mai/Jun de 1996.

WOOD, Thomaz. Organizações de simbolismo intensivo. In: *ENAMPAD 99* (cd-rom), ANPAD - Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, São Paulo, 1999.

ZAROWIN, Stanley. Aplicativo de Contabilidade: A Estrada do Futuro – Artigo publicado na *Revista UNICLAIR*, Março/2000. Ano II – número 2, São Paulo.

ZUCCHI, Alberto Luiz. Análise do Sistema de Informação Contábil. Artigo da *Revista de Contabilidade do CRC*, São Paulo, n.º. 10, Dez/99.

APÊNDICE

A. CARTA DIRIGIDA AOS PARTICIPANTES DA PESQUISA

Prezado profissional da Contabilidade,

As mudanças que ocorrem no cenário econômico mundial têm influenciado significativamente as atividades das empresas e exigido que os profissionais de Contabilidade se adequem às novas exigências. Assim, a cultura organizacional é um instrumento que explica e prediz o comportamento das organizações e dos membros das empresas. Também, apresenta modificações, tendo-se a necessidade de entender os novos padrões de atuação profissional. Atualmente, o contador posiciona-se como um consultor, profissional confiável, cujo aconselhamento é solicitado para ampla gama de assuntos.

Estamos na era da informação, da globalização e das decisões rápidas. Para ser bem-sucedido, contudo, os profissionais contábeis precisam ser preparados com conhecimentos técnicos essenciais e também desenvolver habilidades relativas à comunicação, às relações humanas e à administração, criando um balanceamento adequado entre a formação teórica e a experiência prática.

Esse equilíbrio na estrutura educacional do curso de Ciências Contábeis tem sido alvo de debate de várias instituições de ensino.

Para tanto, com a intenção de conhecer melhor o perfil do profissional contábil mais adequado ao novo posicionamento exigido, pedimos a sua cooperação em preencher o formulário anexo, no sentido de levantarmos dados para entendermos como se enquadra o profissional da Contabilidade na cultura organizacional, no que se refere à inovação das informações.

São Paulo, Janeiro de 2006.

B. QUESTIONÁRIO DO TESTE-PILOTO

Questionário para pesquisa do Mestrado em Administração, da Universidade Metodista de Piracicaba – UNIMEP – Mestranda: Georgette Ferrari Prioli.

Esse questionário é fonte de pesquisa para a área contábil, em que sua participação será muito importante para o desenvolvimento desse trabalho.

Entrevistado: _____

Empresa: _____

Ramo de Atividade: _____ Função exercida: _____

1. Formação: () Bacharel em Ciências Contábeis Ano de conclusão: de 1981 a 1990; de 1991 a 2000 (); de 2001 até hoje. () Pós-graduado
2. Tipo de empresa em que trabalha: () Empresa Individual () Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada () Sociedade Anônima () Outra? Qual? _____
Nacional () Multinacional () Estatal ()
3. Enquadramento da empresa conforme o faturamento mensal:
() Microempresa, com faturamento mensal de até R\$ 10.000,00.
() Pequeno Porte, com faturamento mensal de até R\$ 60.000,00.
() Faturamento mensal de até R\$ 2.000.000,00.
() Faturamento mensal superior a R\$ 2.000.000,00.
4. Qual o número de integrantes da equipe com a qual trabalha?

Qual a formação dos integrantes dessa equipe? () Técnicos () Bacharéis () Pós-graduados. Outras? Quais ?

5. Trabalha com informação de dados: () Sim () Não
Qual tipo de *Software* utiliza? () *Software* específico () *Software* integrado.
Nome do *Software* _____
6. Quais são os serviços contábeis apresentados pela empresa na qual trabalha:
() Técnicas Contábeis, com demonstrações anuais;
() Assessoria Contábil, com demonstrações mensais, trimestrais, semestrais;
() Consultoria, com Demonstração em Tempo Real;
() Consultoria, com aplicativos integrados de gestão;
() Consultoria de avaliação, fusão, incorporação, perícia contábil.
Outras? Quais?

7. Na empresa em que você trabalha:
() o líder detém o comando, prevalecendo a burocracia e a autoridade;
() se destacam: a produtividade, o objetivismo e o planejamento;
() adota-se a informação coletiva e o envolvimento do grupo;
() prevalece a criatividade, flexibilidade, inovação e motivação;

8. Nessa empresa ocorreram mudanças nos procedimentos contábeis:
() neste ano () há 1 ano () há 2 anos () não houve mudança
9. No seu ponto de vista, o curso de Contabilidade que você concluiu deu-lhe o conhecimento necessário para trabalhar na área, considerando as mudanças de cultura que ocorreram na sua empresa?
() sim () não
10. De notas de 0 a 5, para os seguintes quesitos que o seu curso propiciou:
() transparência dos dados () controlabilidade
() liderança de equipes () ética
() responsabilidade social () transdisciplinaridade
11. O seu curso contemplou aulas que permitissem o conhecimento de um *software* integrado contábil-financeiro?
sim () não ()

C. QUESTIONÁRIO RESPONDIDO PELOS PARTICIPANES DA PESQUISA

Questionário para pesquisa do Mestrado em Administração, da Universidade Metodista de Piracicaba – UNIMEP – Mestranda Georgette Ferrari Prioli.

Esse questionário é fonte de pesquisa para a área contábil e sua participação será muito importante para o desenvolvimento do trabalho.

Entrevistado:

1. Ramo da Empresa onde trabalha:
 - Comercial
 - Industrial
 - Bancária
 - Contabilidade
 - Consultoria
 - Educacional

2. Função Exercida
 - Gerência
 - Analista
 - Supervisor
 - Técnico
 - Professor
 - Assistente
 - Auxiliar
 - Outros (Auditor, Consultor etc)

3. Formação da equipe
 - Graduação
 - Técnico
 - Pós-graduação
 - Ensino médio

4. Tipo da empresa
 - Empresa individual
 - Sociedade por quotas de responsabilidade limitada
 - Sociedade anônima
 - Estatal
 - Outras

5. Procedência da empresa
 - Nacional
 - Multinacional

6. Enquadramento da empresa, conforme o faturamento mensal
 - Microempresa
 - Pequeno porte
 - Médio porte
 - Grande porte

7. Qual o número de integrantes da equipe com a qual trabalha?
- até 10
 - até 20
 - até 50
 - até 100
 - mais de 100
8. Utiliza a informática no seu trabalho?
- Sim
 - Não
9. Caso afirmativo, qual o tipo de *software*
- Software* específico Nome: _____
 - Software* integrado Nome: _____
10. Quais os serviços contábeis apresentados pela empresa em que trabalha?
- Técnicas Contábeis, com demonstrações anuais.
 - Assessoria Contábil, com demonstrações mensais, trimestrais e semestrais.
 - Consultoria com demonstração em tempo real
 - Consultoria com aplicativos integrados de gestão
 - Consultoria de avaliação, fusão, incorporação e perícia contábil
11. Na Empresa que você trabalha: a cultura é:
- Hierárquica: O líder detém o comando, prevalece a burocracia e a autoridade
 - Racional: Se destacam: a produtividade, o objetivismo e o planejamento
 - Grupal: Adota-se a informação coletiva e o envolvimento em grupo
 - Inovativa: Prevalece a criatividade, flexibilidade, inovação e motivação
12. Nessa empresa ocorreram mudanças nos procedimentos contábeis
- neste ano
 - há 1 ano
 - há 2 anos
 - não houve mudanças
13. No seu ponto de vista, o curso de Contabilidade que você concluiu deu-lhe o conhecimento necessário para trabalhar na área, considerando as mudanças de cultura que ocorreram na empresa?
- Sim
 - Não
14. Dê notas de 0 a 5, para os seguintes quesitos que o seu curso propiciou:
- Transparência dos dados
 - Liderança de equipes
 - Responsabilidade social
 - Controlabilidade
 - Ética
 - Transdisciplinaridade
15. O seu curso contemplou aulas que permitissem o conhecimento de um *software* integrado contábil?
- Sim
 - Não

ANEXO A. PROFISSIONAIS E ESCRITÓRIOS ATIVOS NOS CRC – FEVEREIRO DE 2006

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE
VICE-PRESIDÊNCIA DE REGISTRO
Coordenadoria de Registro

PROFISSIONAIS E ESCRITÓRIOS ATIVOS NOS CONSELHOS REGIONAIS
DE CONTABILIDADE - FEVEREIRO DE 2006

CRC	Contador	Percentual	Tec. Contab.	Percentual	Total	Percentual	Classif.*	Organiz.	Percentual	Classif.**
AC	201	18,2727%	899	81,7273%	1.100	0,2809%	26º	123	0,1882%	26º
AL	1.669	43,6568%	2.154	56,3432%	3.823	0,9763%	20º	751	1,1489%	16º
AM	2.346	47,5187%	2.591	52,4813%	4.937	1,2607%	17º	479	0,7328%	21º
AP	607	50,2483%	601	49,7517%	1.208	0,3085%	25º	85	0,1300%	27º
BA	7.425	51,0064%	7.132	48,9936%	14.557	3,7174%	7º	2.763	4,2270%	7º
CE	4.744	45,6637%	5.645	54,3363%	10.389	2,6530%	9º	1.925	2,9450%	10º
DF	6.340	50,9728%	6.098	49,0272%	12.438	3,1762%	8º	2.193	3,3550%	9º
ES	5.141	58,3674%	3.667	41,6326%	8.808	2,2493%	11º	1.651	2,5258%	12º
GO	3.733	47,2711%	4.164	52,7289%	7.897	2,0166%	12º	2.556	3,9103%	8º
MA	1.751	46,3595%	2.026	53,6405%	3.777	0,9645%	21º	625	0,9562%	19º
MG	15.974	36,5371%	27.746	63,4629%	43.720	11,1646%	3º	2.800	4,2836%	6º
MS	2.416	46,8580%	2.740	53,1420%	5.156	1,3167%	16º	1.065	1,6293%	14º
MT	3.900	55,6825%	3.104	44,3175%	7.004	1,7886%	14º	1.370	2,0959%	13º
PA	4.826	67,5626%	2.317	32,4374%	7.143	1,8241%	13º	671	1,0265%	17º
PB	3.010	57,2897%	2.244	42,7103%	5.254	1,3417%	15º	651	0,9959%	18º
PE	3.382	37,4488%	5.649	62,5512%	9.031	2,3062%	10º	1.872	2,8639%	11º
PI	2.017	49,0039%	2.099	50,9961%	4.116	1,0511%	18º	513	0,7848%	20º
PR	12.103	53,8198%	10.385	46,1802%	22.488	5,7427%	5º	5.846	8,9436%	3º
RJ	25.904	53,1921%	22.795	46,8079%	48.699	12,4361%	2º	4.742	7,2546%	4º
RN	2.300	58,8838%	1.606	41,1162%	3.906	0,9975%	19º	907	1,3876%	15º
RO	1.590	47,7334%	1.741	52,2666%	3.331	0,8506%	23º	448	0,6854%	22º
RR	402	54,1779%	340	45,8221%	742	0,1895%	27º	139	0,2127%	25º
RS	16.901	54,8484%	13.913	45,1516%	30.814	7,8689%	4º	9.115	13,9448%	2º
SC	8.256	54,4232%	6.914	45,5768%	15.170	3,8739%	6º	3.971	6,0751%	5º
SE	1.214	34,1876%	2.337	65,8124%	3.551	0,9068%	22º	369	0,5645%	24º
SP	52.414	47,4339%	58.085	52,5661%	110.499	28,2177%	1º	17.353	26,5478%	1º
TO	920	45,1866%	1.116	54,8134%	2.036	0,5199%	24º	382	0,5844%	23º
Totais	191.486	48,8991%	200.108	51,1009%	391.594	100,0000%	-	65.365	100,0000%	-

Fonte: Conselhos Regionais de Contabilidade

1) * Classificação por ordem percentual de profissionais registrados; 2)** Classificação por ordem percentual de organizações contábeis cadastradas.