

Reflexões Sobre o Ciclo de Vida do Conhecimento Contábil: Uma Contribuição à Formatação do Currículo do Curso de Ciências Contábeis no Brasil

*Reflections About the Life Cycle of Accounting Knowledge: A Contribution to
the Course Grid of Accounting in Brazil*

José Maria Dias Filho
Doutor em Contabilidade e Controladoria (USP)
Professor Adjunto (UFBA)

Resumo

Com o fenômeno da globalização de mercados, aliado ao advento de novas tecnologias da informação, cresce a consciência de que os profissionais da área contábil deverão se preparar mais para desempenhar novos papéis. Antes de tudo, precisamos compreender que a nossa missão não é apenas produzir este ou aquele relatório em si mesmo, mas contribuir para que as organizações sejam mais eficazes. Esse é o primeiro passo para que se rompam certos paradigmas que poderão até resultar no fim do ciclo de vida da profissão contábil. Se o contador deseja proporcionar informações que gerem valor para as entidades e para a sociedade em geral, certamente deverá adquirir novas competências, especialmente no que se refere a métodos quantitativos, domínio de novas tecnologias da informação, aprimoramento da linguagem utilizada na evidenciação, produção de informações de caráter social, mensuração de ativos e de passivos ambientais, estratégias de negócios etc. Assim, baseando-se no trabalho intitulado “Core Competency Framework for Entry into the Accounting Profession”, elaborado pelo AICPA em 1999, o presente artigo procura oferecer uma contribuição ao ensino da Contabilidade no Brasil, especialmente no que se refere à definição de conteúdos curriculares. Entendemos que esforços devem ser empreendidos para que os quatro ou cinco anos consumidos na realização do curso de Ciências Contábeis não signifiquem apenas um grande investimento cujo retorno seja a simples obtenção de um “canudo”.

Palavras-chave: Conhecimento Contábil, grade do curso de contabilidade e formação profissional contador.

Abstract

With the phenomenon of markets globalization, coupled with the advent of new information technologies, grows the awareness that accounting professionals should be better prepared for new roles. First of all, we must understand that our mission is not only produce this or that report itself, but to contribute to more effective organizations. This is the first step to break up certain paradigms that could even result in the end of the life cycle of accounting profession. If the accountants wish to provide information that create value for organizations and society in general, consequently, they should certainly learn new skills, especially regard to quantitative methods, knowledge of new information technologies,

improvement of the language used in the disclosures, production of information with social nature, valuation of environmental assets and liabilities, business strategies etc. Thus, based on the work titled "Core Competency Framework for Entry into the Accounting Profession," prepared by the AICPA in 1999, this paper attempts to offer a contribution to accounting teaching in Brazil, especially regarding the definition of accounting course grid. We believe that efforts should be undertaken to the four or five years, consumed in the Accounting course, do not mean just a great investment whose return is simply a "diploma".

Keywords: *Accounting Knowledge, accounting course grid and accountant's professional formation.*

1. INTRODUÇÃO

Considerando que a Contabilidade é uma disciplina de caráter essencialmente utilitário, de modo que a sua existência não se justifica senão pela possibilidade de ajudar o homem a otimizar suas decisões, o presente trabalho tem por objetivo estimular reflexões acerca de novas habilidades que o contador deve adquirir para sobreviver numa economia globalizada.

Quase todas as empresas, independentemente do porte e das atividades a que se dediquem, estão lidando em mercados globalizados, com novas regras, com novos parceiros de negócios e adotando estratégias cada vez mais sofisticadas. Neste cenário, parece-nos importante questionar se a profissão contábil resistirá a tantos desafios ou pelo menos se o ensino de Contabilidade está procurando se adequar às novas regras do jogo. Naturalmente, isso implica verificar quais são as possíveis demandas que recairão sobre a profissão contábil em decorrência de diversos fatores, tais como: expansão dos mercados de capitais, advento de novas tecnologias da informação, busca de crescimento econômico combinado com preservação ambiental, resgate de valores éticos e morais etc.

Em meio a tantas pressões e incertezas que permeiam o ambiente dos negócios, pelo menos um fato não se discute: a necessidade de a Contabilidade acompanhar as diversas transformações sócio-econômicas para corresponder às expectativas de seus usuários. Realmente, não lhe resta outra saída. Afinal de contas, em sã consciência, ninguém pode se interessar por informações contábeis que não contribuam para agregar valor às decisões. Aliás, o próprio FASB traz à tona esse aspecto quando afirma, através do *Statement of Financial Accounting Concepts n.º 1*, que a Contabilidade deve fornecer informações que sejam úteis para investidores e credores atuais e em potencial, bem como para outros usuários que visem a tomada racional de decisões de investimento, crédito e outras semelhantes.

Como estamos nos referindo a problemas que devem ser considerados na base da formação do Contador, esperamos oferecer uma contribuição a órgãos formuladores de políticas educacionais e, mais particularmente, às instituições que ofertam o curso de Ciências Contábeis. De igual forma, desejamos estimular esforços de pesquisas tendentes a melhorar cada vez mais a qualidade da evidenciação contábil.

2. JUSTIFICATIVAS

Sempre que se discutem problemas associados ao ensino da Contabilidade no Brasil, fala-se do descompasso existente entre as exigências que recaem sobre a profissão contábil e a formação que se proporciona aos alunos. Não há dúvidas de que o rol de deficiências relacionadas com o ensino contábil varia de instituição para instituição, mas sabe-se que certos problemas quase sempre estão presentes em todas as situações, como bem salienta Bordenave (1999) ao se referir à problemática do ensino superior brasileiro. Entre as principais questões, destacam-se: insuficiência quantitativa e qualitativa de docentes, política salarial pouco estimulante, baixa produção científica, métodos de ensino inadequados, defasagem de currículos, insuficiência de programas de pós-graduação etc.

Discutindo problemas dessa natureza, Iudícibus e Marion (1986) formulam os seguintes questionamentos sobre a qualidade do ensino nos cursos de Ciências Contábeis:

Será que as escolas de Contabilidade estão cumprindo sua função de adequar o ensino às exigências do campo de avanço profissional contábil? Será que estas escolas estão se esmerando no sentido de currículo, laboratório de ensino, pesquisas, professores, metodologia de ensino, material didático e de apoio etc. com o objetivo de melhorar o nível de ensino?

Infelizmente, hoje somos levados a concluir que mais crucial do que os problemas em si próprios é a perpetuidade da inércia com que eles têm sido tratados ao longo do tempo. É certo que em alguns aspectos, como o da qualificação do corpo docente, melhorias vêm sendo alcançadas, mas, em regra, observa-se que em quase todos os congressos e eventos congêneres, encontram-se professores, alunos, pesquisadores e agentes responsáveis por políticas educacionais discutindo questões muito parecidas.

Nos últimos anos, porém, nota-se que um desses problemas começou a se destacar um pouco mais: a inadequação dos currículos. Esse fato parece estar relacionado com o próprio ritmo das transformações por que passa a sociedade. Talvez essa seja uma das razões pelas quais, não apenas no Brasil, mas em quase todos os países, procuram-se caminhos para minimizar a distância entre os conteúdos curriculares e as demandas que recaem sobre a profissão contábil. As seguintes observações de Partridge e Perren (1997), veiculadas em seu artigo intitulado *The lifecycle of the professional accountant* retratam bem a gravidade da situação:

There are many signals to suggest that the accountancy profession in the UK faces challenge that will force it to adapt or die. Technology is one such force. Technology is increasingly reducing the purely technical, bean-counter role of the accountant. (...) **The future of the accountant is as an active player in the strategic management of business enterprise.** The strategic accountant should strive to become a key member of the strategy team, bring skills of research, analysis, evaluation and quantification to the process of managing the fit of the organization with its environment. (grifos nossos)

Entendemos que essa realidade não pode ser ignorada quando se trata de definir as linhas mestras do currículo de Ciências Contábeis, mesmo porque já não se pode pensar num profissional voltado apenas para contextos regionais, mas para ambientes globalizados. Quer seja lidando com clientes, fornecedores, entidades governamentais, consultores ou outros colaboradores, o contador cada vez mais tende a se relacionar com agentes globalizados. Rapidamente, estamos nos distanciando de épocas em que as Universidades precisavam apenas ajustar seus currículos às necessidades prevalentes em

determinadas regiões. Hoje, os currículos devem se ajustar principalmente às necessidades globais. Mesmo que se queira considerar peculiaridades regionais, o que até pode ser louvável em certos casos, o contador precisa de uma formação tão eclética que lhe permita atender demandas oriundas de várias regiões e até de países diferentes. Assim, o domínio de línguas e de outros assuntos tais como políticas econômicas, legislação internacional e conhecimento de diferentes culturas deixa de ser diferencial competitivo para funcionar tão-somente como condição necessária ao desenvolvimento das atividades profissionais.

3. REFERENCIAL TEÓRICO: AS TENDÊNCIAS DA CONTABILIDADE

Assumimos a premissa de que o melhor caminho para se definir o leque de competências necessárias a determinado profissional é identificar as tendências de demandas que recairão sobre a sua profissão. Infelizmente, na maioria das vezes os cursos de graduação, e particularmente o de Ciências Contábeis, são conduzidos como se estivessem preparando indivíduos para atuar no passado. Nem sempre se considera que muitos conteúdos integrantes da grade curricular já se mostram inteiramente defasados frente à realidade atual. A propósito, pesquisas realizadas pela *American Accounting Association* (AAA), no início de 2000, com o apoio do *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), demonstraram que o “ensino voltado para o passado” é uma das principais deficiências dos cursos de Contabilidade nos Estados Unidos.

Diante disso, consideramos oportuno verificar o que pensam diversos estudiosos sobre os horizontes da Contabilidade, quais são as perspectivas da profissão, quais seus principais desafios etc. Esse um dos caminhos pelos quais pode-se construir uma imagem acerca dos esforços que deverão ser empreendidos para definir as linhas básicas do ensino da Contabilidade nos próximos anos.

Iudícibus (1997) prevê que as necessidades informativas de diversos grupos de usuários da Contabilidade poderão ser atendidas com maior precisão, tendo em vista que, no futuro, seus modelos decisórios serão mais explícitos. Na mesma obra, esse autor salienta que as informações contábeis serão demandadas com maior intensidade por outros estratos de usuários, que não acionistas, administradores e governo.

Ainda segundo Iudícibus, o uso da tecnologia associado à aplicação de métodos quantitativos contribuirá para a racionalização dos procedimentos contábeis. Aliás, o autor salienta que “a Contabilidade e o contador ainda se utilizam rudimentarmente de raciocínios puramente aritméticos quando poderiam ganhar muito maior operacionalidade se os colocassem e generalizassem em modelos”. Em sua avaliação, o uso de métodos quantitativos na área contábil pode ser útil nos seguintes tópicos e assuntos:

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

Hendriksen (1991) afirma que futuramente os relatórios financeiros serão apenas alguns elementos da enorme base de dados gerados pela Contabilidade, os quais seriam acessados de forma seletiva pelos administradores através dos chamados “*sistemas especialistas*”. O autor prevê que quando um grande volume de informações estiver disponível para os investidores, ocorrerá uma verdadeira revolução no conhecimento contábil. Em sua visão, a aplicação dos recursos tecnológicos é uma das condições necessárias para transformar esse cenário em realidade.

Referindo-se ao futuro da profissão contábil, Martins (1993) destaca a importância de se buscar uma maior aproximação entre a Contabilidade e o usuário das informações contábeis para que as necessidades deste sejam identificadas e atendidas com maior eficácia. Esse autor salienta que, na prática, o usuário é o único agente que pode atribuir valor à Contabilidade e enfatiza que todo o planejamento contábil, desde a elaboração do plano de contas até a produção dos relatórios finais, deve começar a partir dele (usuários internos e externos).

Nakagawa e Pretto (2000) consideram que transformações sócio-econômicas, tais como o processo de globalização de mercados, novas tecnologias da informação e ajustes nas políticas fiscal e monetária, deverão provocar mudanças substanciais no comportamento da profissão contábil no Brasil. Os autores afirmam que os profissionais da Contabilidade deverão adquirir novas competências e cultivar valores éticos para aumentar sua credibilidade pública e obter maior confiança perante os clientes.

Referindo-se aos novos conhecimentos que o contador deve adquirir para desenvolver *habilidades superiores* e produzir informações contábeis de melhor qualidade, Nakagawa e Pretto assim se manifestam:

The accounting professionals must be prepared for the communicational game that occurs in today's business environment, **becoming familiar with the semiotics concepts and semiosis process to understand the accounting signals** and their interpretations such as assets, liabilities, cash, receivables and others as components of business language. (grifos nossos)

Johnson e Kaplan (1987) destacam que as empresas precisam renovar seus sistemas de Contabilidade gerencial para não comprometerem a capacidade de competição em mercados globalizados e, conseqüentemente, a própria sobrevivência. Os referidos autores consideram que os sistemas contábeis atuais se apresentam obsoletos para finalidades de controle e planejamento das decisões, uma vez que foram projetados para atender as necessidades das empresas há mais de 70 anos. Na mesma obra, eles lembram que a realidade do ambiente contemporâneo é marcada por grande expansão tecnológica, redução do ciclo de vida dos produtos e acirrada competição, entre outros fatores que estão a exigir aprimoramentos nos referidos sistemas. De igual forma, os autores salientam que estamos vivendo uma era de desafios, mas também de oportunidades sem precedentes, e que a tarefa de reformulação da Contabilidade não é tão complexa como se imagina. Afinal de contas, argumentam eles, não se trata de fissurar o átomo nem de realizar combinações genéticas ou de explorar o sistema solar, mas simplesmente de retornar às bases e procurar saber que tipo de informação contábil é importante para o usuário.

Most (1982) também afirma que a visão tradicional da Contabilidade como sendo algo relacionado apenas à descrição histórica das atividades financeiras da empresa já não é aceitável. Para esse autor, existem fortes evidências de que a referida disciplina deverá se expandir a ponto de se envolver, por exemplo, com a mensuração de recursos humanos. Além disso, ele explica que o acentuado crescimento da Contabilidade sugere que, de

alguma forma, ela tem cumprido sua missão, mas salienta que muitas críticas têm sido formuladas contra alguns critérios de mensuração, como também tem sido questionada a validade das informações contábeis para determinados usuários.

Santos (1999) destaca o papel emergente da Contabilidade no aprimoramento das relações sociais, demonstrando que ela pode contribuir para se obter uma melhor compreensão das relações que se desenvolvem entre empresas e sociedade. Esse autor explica que um dos possíveis instrumentos é o denominado Balanço Social e também faz referência ao processo de adaptação da Contabilidade aos novos cenários sócio-econômicos, conforme segue:

Hoje em dia, não se pode mais admitir que a Contabilidade esteja sendo preparada para uso exclusivo dos mesmos usuários de 4 ou 5 décadas atrás. **A Contabilidade passou a ter relevância no cenário econômico como um todo**, deixando de ser instrumento importante apenas no auxílio prestado no cálculo e identificação dos valores que servem como base para recolhimento de impostos, análise para concessão de crédito ou pagamento de dividendos, e com isso começa a ocupar espaço bastante importante nas relações sociais”. (grifos nossos)

Schmidth (1996) faz referência à crescente sofisticação do usuário das informações contábeis, afirmando que a ascensão de novas tecnologias impõe demandas mais exigentes, em termos de velocidade, precisão e abrangência. Para esse autor, a globalização da economia produz fortes alterações no comportamento dos usuários das informações contábeis, em função de que os profissionais da Contabilidade já se vêem obrigados a identificar alternativas para contemplar suas necessidades. Como exemplo, ele cita que os sistemas contábeis terão que assumir a feição de banco de dados capaz de atender qualquer usuário, independentemente de quem seja e do local onde esteja estabelecido.

Como se observa, a Contabilidade se encontra numa rota de evolução e desafios. Como conhecimento de natureza social, essa disciplina se movimenta com a sociedade e é chamada a acompanhar o homem em sua trajetória, oferecendo-lhe subsídios para melhorar a qualidade de suas decisões. Isso nos leva a concluir que, assim como algumas práticas contábeis adotadas atualmente seriam inconcebíveis no passado, provavelmente muitos conhecimentos que hoje se disseminam no curso de Ciências Contábeis não terão validade em momento futuro, e talvez nem mesmo no presente. Este é um dos problemas que precisa ser devidamente enfrentado quando se pensa em dar nova formatação ao currículo do citado curso.

Ademais, num ambiente em que as transformações se processam de modo muito veloz, mais do que “transmitir” certos conteúdos, é necessário ensinar como os alunos devem aprender. Se isso sempre deveria ser tido como um princípio orientador das práticas educacionais, atualmente parecer ser o único meio de garantir que se obtenha algum proveito dos quatro ou cinco anos despendidos num curso superior. Na prática, tudo se resume a isso: adquirir uma credencial para tentar exercer determinada profissão ou adquirir competências para ganhar credibilidade e se firmar num mercado cada vez mais exigente e competitivo.

4. O AMBIENTE SÓCIO-ECONÔMICO E O CICLO DE VIDA DO CONHECIMENTO CONTÁBIL

A trajetória da Contabilidade indica que, de fato, essa disciplina tende a refletir as características do ambiente em que opera. Na fase primitiva, ela podia cumprir seus objetivos prestando apenas algumas informações básicas acerca dos patrimônios individuais. Àquela época, a atividade contábil resumia-se praticamente a simples inventários físicos de bens.

Com o surgimento da moeda e o conseqüente desenvolvimento do mercantilismo, as informações contábeis passaram a ser utilizadas como instrumento de controle da evolução financeira de determinados empreendimentos. Por alguns séculos, o conhecimento contábil permaneceu estável, mas sempre acompanhando as características do ambiente.

Mais tarde, com o fenômeno da Revolução Industrial, a atividade contábil experimentou um maior impulso, uma vez que as organizações passaram a demandar informações mais sofisticadas para subsidiar seus sistemas gerenciais. A expansão das atividades econômicas começou a exigir aporte de capital externo e, conseqüentemente, a geração de relatórios contábeis voltados para um maior leque de agentes interessados em conhecer a situação econômico-financeira das empresas. E assim o conhecimento contábil foi tomando corpo com o aperfeiçoamento dos métodos de administração, com o surgimento das multinacionais, com o desenvolvimento do mercado de capitais etc. Por oportuno, salientamos que uma demonstração mais detalhada da evolução do conhecimento contábil pode ser encontrada em autores dedicados à Teoria da Contabilidade, como Most (1982), por exemplo.

Hoje, na chamada Sociedade do Conhecimento, a profissão contábil se vê desafiada a reagir com maior velocidade às transformações sócio-econômicas para contemplar as necessidades de modelos decisórios cada vez mais sofisticados. Com o uso das tecnologias da informação, fluxos de capital se deslocam de um ponto a outro do planeta em fração de segundos; empresas se unem para aumentar competências e conquistar maior participação em mercados, ao mesmo tempo em que outras desaparecem; segmentos da sociedade se mobilizam para cobrar mais transparência das organizações, no que se refere à distribuição da riqueza, bem como em relação ao desenvolvimento de ações voltadas para conservação dos recursos naturais etc.

Além disso, observa-se que em quase todos os setores da economia, a competição já alcança níveis globais com concorrentes em escala mundial oferecendo bens e serviços de melhor qualidade a preços cada vez mais competitivos. O rápido crescimento do comércio eletrônico também parece indicar que essa tendência é irreversível e que barreiras geográficas já não constituem obstáculo ao desenvolvimento de relações comerciais.

No segmento de serviços, antigas práticas burocráticas estão cedendo lugar a ações mais dinâmicas para atender novas exigências dos clientes, especialmente em termos de preço e velocidade. Empresas que antes operavam sob regulamentações que permitiam o repasse de todos os custos ao cliente hoje enfrentam um ambiente regulatório muito diferente. O setor de telecomunicações talvez constitua um exemplo muito expressivo dessa realidade.

Mais do que nunca, a palavra de ordem é melhorar a eficiência e eliminar tudo o que não contribua para aumentar o valor percebido pelo cliente. Assim, vamos assistindo ao fim de uma era em que decisões sobre melhoria na qualidade dos produtos e serviços eram motivadas quase que exclusivamente pela necessidade de elevar preços e não apenas para aumentar a satisfação dos clientes ou neutralizar ameaças de concorrentes.

Tudo isso certamente levará a Contabilidade a um maior grau de envolvimento com questões bastante desafiadoras. No que se refere ao ensino, por exemplo, os cursos de ciências Contábeis deverão estimular maiores discussões em torno dos seguintes problemas: (a) mensuração de recursos econômicos intangíveis; (b) uso mais intensivo de tecnologias da informação para ampliar o volume e a qualidade das informações contábeis; (c) revisão de alguns princípios e convenções como conservadorismo e custo como base de valor; (d) maior ênfase em divulgações de caráter social; (e) maior relacionamento entre Contabilidade e Ecologia; (f) aprimoramento da linguagem contábil para facilitar a comunicação com novos estratos de usuários; (g) padronização de normas, em nível internacional, para facilitar o entendimento das demonstrações contábeis, bem como a sua comparabilidade etc.

Como se observa, a Contabilidade tem sido influenciada pelos sistemas econômicos, políticos e até pelas características culturais dos povos. Nos Estados Unidos, por exemplo, o conhecimento contábil experimentou considerável avanço ao longo do século passado para corresponder às exigências dos mercados de capitais e de grandes conglomerados industriais. A crise econômica ocorrida em 1929, particularmente, foi um dos fatores que contribuíram para o aprimoramento das técnicas contábeis, objetivando o fornecimento de informações mais adequadas e confiáveis para os acionistas.

Fato semelhante também foi observado no contexto brasileiro. Até meados do século passado, a Contabilidade não encontrou muito estímulo para evoluir. Porém, com o início do desenvolvimento industrial e com a chegada de investimentos estrangeiros, os sistemas contábeis começaram a se modernizar, principalmente em função da influência de Contadores oriundos da Inglaterra e dos Estados Unidos, que foram contratados por multinacionais para elaborar relatórios contábeis de acordo com as regras adotadas nas respectivas matrizes. De igual forma, as grandes empresas internacionais de auditoria contribuíram para a evolução da Contabilidade em nosso meio, na medida em que estimulavam seus clientes a aperfeiçoar procedimentos contábeis e também em função de treinamentos que promoviam com o objetivo de recrutar novos auditores.

Alem disso, o advento de alguns instrumentos legais como a Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76), a criação da Comissão de Valores Mobiliários - CVM e a expansão do mercado de capitais são fatores que também influenciaram a evolução do conhecimento contábil no Brasil. No área do ensino, grande contribuição foi oferecida pelo Departamento de Contabilidade da Universidade de São Paulo - USP, particularmente com a edição da inovadora obra intitulada Contabilidade Introdutória e, posteriormente, com a implantação dos cursos de pós-graduação em Controladoria e Contabilidade.

Sem nenhum objetivo de esgotar o assunto, esse breve relato procurou facilitar o entendimento de que o conhecimento contábil é de natureza essencialmente dinâmica, haja vista que ele sofre influências de diversos fatores socioeconômicos, políticos e culturais. Esse é um fato que deve ser considerado permanentemente para evitar a referida distância entre conteúdos ministrados no curso de Ciências Contábeis e as exigências que recaem sobre o contador em cada fase da história. Ignorar essa realidade é caminhar a passos largos para o fim do ciclo de vida da profissão contábil.

5. A FUNÇÃO SOCIAL DA CONTABILIDADE: OPORTUNIDADES OU AMEAÇAS?

Observa-se que a Contabilidade está se deslocando rapidamente em direção ao bem-estar social e que seu papel já não se limita a fornecer informações para otimizar a alocação de recursos, visando a saúde econômico-financeira das entidades.

Em alguns ambientes, considera-se que os benefícios sociais da Contabilidade estão presentes na contribuição que ela oferece para a obtenção de produtos de melhor qualidade ao menor preço possível. Esse entendimento parte do pressuposto de que sem o apoio de informações contábeis os investidores não poderiam dimensionar riscos adequadamente e, por conseqüência, o custo do capital se elevaria, produzindo efeitos negativos sobre o padrão de vida da população. Porém, com o fortalecimento das democracias e com o estímulo de novas tecnologias da informação, a Contabilidade também passa a ser utilizada como mecanismo de proteção de interesses coletivos. Isso será tanto mais forte quanto maior for a pressão para que as organizações divulguem eventos de interesse social tais como: demissões, contratações, contribuições tributárias, investimentos em programas de preservação dos recursos naturais, forma de distribuição da riqueza gerada etc.

É claro que tudo isso traz como conseqüência uma expansão dos próprios objetivos da Contabilidade e, provavelmente, uma revisão de princípios, normas etc. Porém, como bem salienta Hendriksen (1991), a política contábil de um país não pode ficar limitada a grupos específicos ou prender-se a interesses individuais, mas sim considerar o bem-estar social em sentido mais amplo.

Portanto, é necessário identificar cada vez mais a natureza das informações contábeis que passam a ser exigidas pela sociedade como um todo. Já estamos numa época em que não será suficiente oferecer menores preços e maior qualidade para garantir o sucesso das organizações. Apenas para citar um exemplo, empresas que promovam agressões contra os direitos humanos ou contra o meio ambiente, certamente estarão enfrentando maiores dificuldades para competir em mercados globalizados, isto se conseguirem sobreviver de alguma forma. Cada vez mais os *stakeholders* estarão mais exigentes no que se refere a valores como ética, qualidade nas relações de trabalho, cooperação, preservação ambiental, saúde, segurança etc.

Tudo isso expressa uma tendência de que a informação contábil assumirá maior significado do ponto de vista social e que ela será exigida a revelar eventos passíveis de alterar comportamentos em níveis mais amplos, podendo realmente influenciar o destino das empresas. Nesse contexto, é provável que as demonstrações contábeis convencionais, de natureza essencialmente financeira, não consigam atingir tal objetivo. Nesse caso, instrumentos mais adequados deverão ser utilizados, para aperfeiçoar o processo de comunicação entre o mundo das empresas e a sociedade onde elas atuam. Uma das possíveis alternativas é o Balanço Social, cuja finalidade é divulgar um conjunto de informações sobre o desempenho sócio-econômico da empresa e também a respeito de seu relacionamento com a sociedade.

Já que tangenciamos o problema ecológico, não seria demais salientar que a Contabilidade também deverá se envolver cada vez mais com questões ligadas à preservação ambiental. Em breve, as empresas deverão ser obrigadas a ampliar evidenciações que dêem conta de sua relação com o meio ambiente. De acordo com Martins e De Luca (1994, p. 20-3),

Definir os procedimentos contábeis dos itens de custos e despesas, dos ativos e passivos ambientais e melhorar o nível de divulgação referente aos itens relacionados ao meio ambiente na empresa são desafios para os Contadores nessa nova era ecológica do mundo dos negócios.

Esses autores acrescentam que a avaliação do passivo ambiental tem grande impacto na definição do valor econômico da empresa e que, em alguns países, as instituições financeiras têm evitado conceder empréstimos às entidades que apresentam risco potencial ao meio ambiente.

Nessa dimensão social da Contabilidade, pode-se identificar uma oportunidade ou uma ameaça para a profissão contábil? Tudo depende, naturalmente, de saber se o profissional da Contabilidade estará preparado para atender demandas desse tipo. Portanto, temos aí mais um problema que deve ser considerado no currículo do curso de Ciências Contábeis.

6. O CURRÍCULO E OS DESAFIOS DA PROFISSÃO CONTÁBIL

É voz corrente entre educadores, economistas, sociólogos e tantos outros profissionais que o Brasil não passará para a primeira divisão da economia mundial sem promover uma revolução profunda em seu sistema educacional. De forma geral, entende-se que investir em educação é condição básica para aumentar a taxa de crescimento econômico, melhorar as condições sociais e reduzir os desequilíbrios na distribuição de renda.

De modo semelhante, entende-se também que a educação é caminho obrigatório para viabilizar a inserção competitiva das empresas brasileiras na economia globalizada. Agora, mais do que nunca, sabe-se que é preciso imprimir um ritmo mais célere ao processo de aprimoramento das organizações, especialmente no que se refere ao setor da produção de bens e serviços. Nesse particular, precisamos nos preparar para enxugar custos, aumentar a qualidade dos nossos produtos e, assim, ganhar condições de explorar as vantagens que a abertura de mercado pode nos proporcionar. É claro que, para isso, outros problemas também precisam ser atacados como a carga tributária elevada, custos de infraestrutura exorbitantes, juros restritivos etc.

Neste cenário, raro é encontrar alguém que possa permanecer na condição de mero espectador olhando o movimento da onda sem correr o risco de ser arrastado para o fundo do mar. Essa é uma realidade que atinge em cheio a profissão contábil. Afinal de contas, se o contador pretende se inserir nesse contexto como um *player*, de maneira nenhuma poderá se limitar a produzir relatórios contábeis, como muitos ainda imaginam ser o seu papel. Mais do isso, já é necessária uma participação muito ativa nos negócios, no sentido de ajudar os gestores a identificar alternativas que contribuam para melhorar o desempenho das organizações.

Em outras palavras, diríamos que a Contabilidade não poderá se limitar a fornecer o placar do jogo, mas deve inserir-se na competição como instrumento de caráter estratégico para mudar o placar e garantir os resultados desejados. Principalmente no campo gerencial, os contadores devem aproveitar os recursos tecnológicos para consumir menos tempo preparando relatórios e mais tempo no processo de análise e interpretação de informações de negócios.

Tudo isso nos leva a refletir sobre o perfil do profissional que está sendo preparado no curso de Ciências Contábeis. Estudos conduzidos pelo AICPA (2000) sugerem haver nítida insatisfação e preocupação de empregadores quanto às competências dos egressos de cursos de Contabilidade nos Estados Unidos. Segundo essa entidade, observa-se também que as expectativas da comunidade de negócios em relação às habilidades do contador se ampliam cada vez mais e, apesar disso, esse profissional não tem correspondido à altura. Isso é um forte indicador de que não estamos conseguindo preparar indivíduos para satisfazer as demandas do momento e muito menos para acompanhar, por si próprios, a evolução dos conhecimentos. Aliás, este último problema talvez seja o mais grave, uma vez que os conhecimentos tendem a se renovar em velocidade cada vez maior. Conteúdos que hoje se adquirem nos bancos escolares amanhã poderão estar tão defasados que certamente o aluno não terá oportunidades de aplicá-los no mundo profissional.

Preocupado com essa realidade e com as crescentes demandas que recaem sobre a profissão contábil, o AICPA, através do *Precertification Education Executive Committee*, propôs um quadro de competências que, segundo seu entendimento, todos os estudantes deveriam adquirir para ingressar no mercado de trabalho, independentemente de se encaminharem para organizações públicas ou privadas. Com esse documento, o referido Comitê procurou construir uma espécie de guia para subsidiar a formatação de currículos de Contabilidade. O núcleo da proposta é: currículos baseados em habilidades ao invés de currículos baseados apenas em conhecimentos. Parte-se do princípio de que se os conhecimentos na área contábil mudam muito rapidamente, é preferível que o estudante seja estimulado a desenvolver habilidades que lhe permitam “caminhar por conta própria”, ou seja, adquirir novos conhecimentos, e de forma continuada, para responder aos desafios que surgem em cada fase de sua vida profissional.

O quadro de competências proposto pelo AICPA sugere que os currículos devem contemplar preferencialmente conteúdos menos voláteis, como métodos quantitativos, habilidades de comunicação, valores comportamentais etc. Por esse caminho, o estudante poderia adquirir um conjunto de habilidades universalmente aplicáveis e valores destinados a apoiar toda a sua carreira. Contudo, o AICPA salienta que as características e necessidades específicas de cada mercado alvo bem como a própria missão das escolas devem ser respeitadas. Portanto, nesse aspecto, o quadro de competências é flexível e se adapta a diferentes contextos e circunstâncias. Referindo-se às qualidades da citada proposta do AICPA, Bill Holder (2000), professor da *University of Southern California*, assim se manifesta:

It's important to note that the competency recommendations contained within the Framework are, and almost certainly always will be, broader than the scope of the CPA Exam. The Framework provides a blueprint for success in business, beyond the standards of licensure designed to protect the public interest.

Conhecidos os objetivos e as características gerais do quadro de competências proposto pelo AICPA, passaremos à discussão de alguns elementos que poderiam ser aproveitados para subsidiar uma nova formatação do currículo do curso de Ciências Contábeis no Brasil. De acordo com o mencionado Instituto, as competências necessárias ao profissional contábil voltado para o futuro podem ser classificadas nas seguintes categorias: competências funcionais, amplo entendimento de negócios e competências pessoais.

As chamadas competências funcionais são um conjunto de conhecimentos técnicos e práticos sobre modelos decisórios, análise de risco, modelos de mensuração, técnicas de comunicação das informações contábeis, habilidades de pesquisa e capacidade de alavancar e usar a tecnologia.

No tocante às competências classificadas como amplo entendimento de negócios, considera-se que os alunos precisam aprender a pensar de forma estratégica e crítica, ter conhecimentos segmentados por indústrias, ter uma perspectiva e entendimento global e internacional, conhecer técnicas de gerenciamentos de recursos, entender implicações legais e fiscais nos negócios, reunir conhecimentos em marketing, ser capaz de alavancar e dominar tecnologias. Destaca-se, principalmente, que o indivíduo que pleiteia ingressar na profissão contábil deve estar habilitado a identificar e comunicar as diversas ameaças e oportunidades que podem resultar da realização de negócios num mundo sem fronteiras. Enfim, espera-se que o contador esteja preparado para atuar como um agente facilitador de negócios nesse ambiente.

No campo das competências pessoais, o AICPA considera que maior atenção deve ser concedida aos seguintes pontos: modelos de comportamento profissional, capacidade de resolver problemas e tomar decisões, técnicas de relacionamento, liderança, comunicação, gerenciamento de projetos e, mais uma vez, capacidade de usar e alavancar tecnologias. Portanto, as habilidades pessoais dizem respeito a atitudes e comportamentos que o indivíduo deve possuir para ingressar na profissão contábil. Conforme consta no próprio quadro de competências preconizado pelo AICPA, a profissão contábil é responsável por manter uma reputação pública irrepreensível no desempenho de importantes papéis no mundo dos negócios e na sociedade como um todo. Nesse particular, especial atenção deve ser conferida às normas e padrões comportamentais vigentes no ambiente em que o contador venha a atuar.

Aliás, no que se refere a competências pessoais, o currículo do curso de Ciências Contábeis precisa sofrer fortes adaptações. Apenas para exemplificar, raramente considera-se que o contador precisa desenvolver habilidades de trabalhar em equipe, inclusive com elementos que possuem interesses diferenciados dentro das organizações. Para tanto, é necessário que ele aprenda a lidar com as diferenças, a aproveitar potencialidades individuais em favor dos objetivos da organização, a reconhecer o valor do trabalho de seus colaboradores, a facilitar a livre expressão no ambiente do trabalho, a aceitar críticas e sugestões de seus líderes e de outros componentes da equipe etc.

No tocante à liderança, os currículos precisam incorporar disciplinas que preparem o futuro contador para exercer liderança sobre grupos, motivando indivíduos a perseguir os resultados desejados pelas organizações.

Outro elemento que merece destaque na estrutura curricular do curso de Ciências Contábeis é o fator comunicação. O AICPA, no trabalho já referenciado, esclarece, textualmente, que o profissional da Contabilidade tem a missão de comunicar informações a fim de que sejam compreendidas por indivíduos que detêm interesses e capacidades diferenciados. Sobre o mesmo tema, acrescenta-se que os indivíduos ingressantes na profissão contábil deveriam ter habilidades suficientes para dar e receber informações de maneira significativa e sob métodos adequados de evidenciação.

Nesse particular, conforme ensinamentos de Chambers (1966), é necessário considerar que os dados contábeis devem ser comunicados de maneira a produzir em seus destinatários as mesmas reações que eles deveriam ter caso estivessem observando os

fenômenos econômicos diretamente. Afinal de contas, o esforço de produzir a informação contábil só se justifica se ela for capaz de contribuir para melhorar a qualidade das decisões de seus usuários. Nesse ponto, parece-nos oportuno lembrar também as seguintes considerações da *American Association Accounting –AAA (1966)*:

The development of accounting information is only part of the accounting function. A necessary companion aspect of the function is the development of the communication process so that information can be transmitted and so that those to whom information is provided understand it.... Communication is a vital link in accounting activity. It is of no less importance than that of developing the information itself.

A preocupação com problemas de comunicação na área contábil tende a aumentar na medida em que o leque de agentes interessados em informações contábeis se amplia, passando a incorporar elementos de características bem diversificadas em relação aos tradicionais. Como exemplo, temos: organizações não governamentais voltadas para a proteção ambiental e para a defesa dos direitos humanos, associações comunitárias, agremiações políticas e até mesmo o cidadão que, individualmente, pode se interessar por informações de natureza contábil para fazer julgamentos acerca do desempenho das empresas e de suas relações com a sociedade. Estas são algumas razões pelas quais o currículo do curso de Ciências Contábeis deve reservar espaço para disciplinas que estimulem as habilidades de comunicação do contador.

Ainda no tocante às competências pessoais, o currículo precisa estimular habilidades de gerenciar projetos durante a carreira. Nesse ponto, o AICPA salienta que o estudante que se prepara para ingressar no mercado de trabalho deveria demonstrar habilidades de comandar projetos envolvendo diversos tipos de ativos tais como recursos humanos, tecnológicos, financeiros etc. Para tanto, é necessário que se ensine a fixar objetivos, delegar tarefas, alocar recursos de maneira eficiente para alcançar os resultados desejados, mensurar o andamento de projetos, intervir no processo quando necessário etc.

Finalmente, o AICPA destaca que a adaptabilidade tecnológica é outro requisito fundamental ao bom desenvolvimento das atividades contábeis. Na medida em que as tecnologias avançam, o profissional deve ter a capacidade de identificar as que melhor poderiam se incorporar às suas práticas. Considera-se também que o futuro contador precisa ser estimulado a usar os recursos da tecnologia para desenvolver os demais tipos de habilidades, inclusive as de caráter humanístico. Desse modo, o AICPA procurou contribuir para que o currículo do curso de Ciências Contábeis se ajuste ao perfil do contador necessário às organizações que buscam sucesso num mundo cada vez mais competitivo.

7. CONCLUSÕES

Na área contábil, e praticamente em todas as profissões, os indivíduos estão sendo desafiados a aumentar suas competências para satisfazer demandas cada vez mais exigentes. Se não há como fugir dessa realidade, esforços devem ser empreendidos para que o ensino de Contabilidade possa se adequar às tendências que se delineiam para o futuro da profissão.

Tendo em vista a trajetória do conhecimento contábil, pode-se afirmar que toda essa gama de pressão que hoje recai sobre o profissional da contabilidade é absolutamente natural e inevitável; o que não seria natural é ele permanecer num estado de inércia ou

alimentar a ilusão de que o mundo deve se adaptar ao seu ritmo de crescimento, de amadurecimento técnico-científico etc. Em assim agindo, realmente estaremos nos encaminhando para o fim do ciclo de vida da profissão contábil.

Daí a necessidade de se efetuarem ajustes no currículo do curso de Ciências Contábeis. E é bom salientar também que a desejada reforma não se concretiza com a mera substituição de disciplinas ou com a simples inclusão de quaisquer outras. Mais do que isso, é necessário fornecer ao estudante instrumentais adequados para que ele se desenvolva num mercado de trabalho altamente competitivo e de características essencialmente dinâmicas. Se ele não for estimulado a desenvolver um conjunto de habilidades que lhe permitam assimilar novos conhecimentos ao longo de sua vida profissional, dificilmente poderá se adaptar às novas exigências que lhe serão impostas constantemente pelo mercado de trabalho.

Por isso, consideramos que as propostas formuladas pelo AICPA, em seu trabalho intitulado “*Core Competency Framework for Entry into the Accounting Profession*”, contém diretrizes de grande valor para todos que têm a responsabilidade de definir as linhas mestras do currículo do curso de Ciências Contábeis. Finalmente, desejamos expressar a nossa convicção de que o aluno não pode ser transformado num simples depósito de conhecimentos, mas sim num agente capaz de gerar e assimilar conhecimentos em diversos instantes de sua caminhada profissional.

REFERÊNCIAS

AMERICAN ACCOUNTING INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS. **Core Competency Framework for Entry into the Accounting Profession**. USA, 2000.

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION. **American Accounting Association’s Committee to Prepare a Statement of Basic Theory**. Columbus, Ohio: AAA, 1966.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **Contribuição ao entendimento e mensuração do capital intelectual**. Dissertação de Mestrado apresentada à FEA/USP, São Paulo, 1999.

BORDENAVE, Dias Juan, PEREIRA, Martins Adair. **Estratégias de ensino-aprendizagem**. 20 ed. Petrópolis: Editora Vozes, 1999.

CHAMBERS, Raymond J. **Accounting, Evaluation and Economic Behavior**. Houston, Texas: Scholars Book Co., 1974.

CORNACHIONE JR., Edgard Bruno. **Informática aplicada às áreas de Contabilidade, Administração e Economia**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

DE LUCA, Márcia M. Mendes; MARTINS, Eliseu. **Ecologia via contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade (RBC), nº 86, março de 1994, p. 20-33.

DE LUCA, Márcia Martins Mendes. **Demonstração do valor adicionado**. São Paulo: Atlas, 1998.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD - FASB, **Statement of Financial Accounting Concepts n. 1**, 1978.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Accounting Theory**. 5. ed. Chicago: Irwin, 1991.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade**. Trad. de Antônio Zoratto Sanvicente. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997 .

JOHNSON, H. Thomas; KAPLAN, Robert S. **Relevance lost – the rise and fall of management accounting**. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press, 1987.

MARTINS, Eliseu. **O futuro do contador está em suas próprias mãos**. Revista Brasileira de Contabilidade, n. 85, p. 108-113, dez./1993.

MARTINS, Eliseu. **Uma nova demonstração contábil pleiteada no projeto de reforma da Lei das S.A.: a do valor adicionado**. Temática Contábil. Boletim IOB 29/97.

MOST, Kenneth S. **Accounting theory**. 2. ed. Columbus, Ohio: Grid Publishing, Inc., 1982.

NAKAGAWA, Masayuki; PRETTO, Clea Beatriz M. **An Interdisciplinary View of Accountancy in Brazil**. In Anais do 12th Asian-Pacific Conference on International Accounting Issues, Pequim, China, 2000.

PARTRIDGE, Mike; PERREN, Lew. **Survival of the Fittest: The lifecycle of the professional accountant**. Management Accounting, London, Apr. 1997.

RIBEIRO, Maisa de Souza. **Contabilidade e meio ambiente**. Dissertação de Mestrado apresentada à FEA/USP, São Paulo, 1992.

RICCIO, Edson Luis; PETERS, Marcos R. S. **Ambiente virtual e flexibilidade – o impacto da tecnologia de informação sobre o sistema de informação contábil**. Trabalho apresentado no Congresso Internacional de Contabilidade, Finanças e Administração. Havana, Cuba, 1997.

SANTOS, Ariovaldo dos. **Demonstração contábil do valor adicionado – DVA: Um instrumento para medição da geração e distribuição de riqueza das empresas**. Tese de Livre-Docência apresentada à FEA/USP, São Paulo, 1999.

SCHMIDT, Paulo. **Uma contribuição ao estudo da história do pensamento contábil**. Tese de Doutorado apresentada à FEA/USP, São Paulo, 1996.

STEWART, Thomas A. **Capital intelectual**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

WALLMAN, Steven M. H. **The future of accounting and disclosure in an evolving world**. Accounting Horizons, vol. 9, nº. 3, 1995.