

# O ENSINO DA CONTABILIDADE

## Mudança nos cursos de Ciências Contábeis - Questão de currículo ou mentalidade?

Aracéli Cristina de Sousa Ferreira\*

*O presente trabalho pretende discutir idéias sobre o ensino da contabilidade, sua situação e perspectivas.*

*Podemos considerar este tema como palpitante, pois sempre que vem à tona enseja discussões acaloradas, decorrentes de pontos de vista divergentes que muitas vezes são colocados de modo apaixonado, pois apaixonante é a nossa profissão. A sua primeira discussão (deste trabalho) ocorreu quando da realização do I Encontro de Estudos Contábeis da Região Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, na Universidade de Ijuí, em maio de 1990. Naquela oportunidade, pudemos receber valiosa contribuição para melhorá-lo e, na medida de nossa capacidade, a incorporamos aqui.*

### 1 INTRODUÇÃO

Qual é o papel do contador? As nossas escolas estão estruturadas para formarem bons profissionais? Desenvolvemos pesquisa contábil no Brasil? Qual é a imagem que a sociedade tem da nossa profissão? O esarotório modelo é essencial para a realização de um bom curso de Ciências Contábeis? Essas e muitas outras perguntas são normalmente feitas quando se fala da profissão e do ensino, as respostas, no entanto, nem sempre são satisfatórias e raramente unânimes.

Dentro da nossa perspectiva, analisar o ensino da contabilidade merece, antes, analisar-se o ambiente em que a profissão está inserida. Analogamente, uma empresa ao lançar um produto, procura avaliar o mercado onde pretende inserir-lo e depois verifica se o seu produto tem condições de atender a esse mercado e até mesmo, de modo que eles venham a procurar um produto que possa satisfazê-los, no caso, o da própria empresa.

Assim, a situação atual do ensino da contabilidade não pode ser mudada, há-se apenas que divulgá-

la, já as perspectivas, essas, estão em nossas mãos, o rumo a tomar é responsabilidade nossa.

### 2 O AMBIENTE CONTÁBIL

A contabilidade está presente onde exista atividade econômica passível de mensuração. Aplica-se neste caso, o postulado da Entidade Contábil. MOONITZ, citado por IUDICIBUS (1980, p.48), esclarece que ela, a entidade, é a "...unidade econômica que tem controle sobre recursos, aceita a responsabilidade por tarefas e conduz a atividade econômica...".

Assim sendo, seria lógico dizer que a contabilidade acompanha, ou pelo menos deveria acompanhar, o desenvolvimento econômico de uma sociedade. Economia desenvolvida, contabilidade desenvolvida. O oposto, parece-nos correto acreditar que seja possível.

À medida em que a economia de um país ou de uma determinada região se desenvolve, a competitivi-

\* MSC. Chefe do Departamento de Contabilidade FEA/UFRJ

dade entre as empresas (entidades contábeis) aumenta, com a consequente necessidade de melhores informações por parte de seus administradores para tomarem suas decisões.

A agilidade das decisões requer informações rápidas. E esta pode ser uma dificuldade para a contabilidade, acostumada a trabalhar com dados históricos, muitas vezes compilados passado algum tempo após a sua ocorrência. O uso da informática é um meio para se resolver isso, não o fim. Um sistema contábil estruturado em um bom fluxo de informações é fundamental.

Outra questão importante é que as empresas, neste ambiente econômico, cada vez mais trabalham com os chamados "cenários da economia" onde se pretende, estejam apresentadas suas expectativas de rentabilidade, liquidez, endividamento, etc., sob determinadas circunstâncias. É a contabilidade precisando passar da "história para o futuro" a projeção de dados contábeis.

O ambiente contábil portanto, não se restringe ao escritório, com pápeis, máquinas e outros, e sim, ao contexto empresarial, pois ele é o nosso grande cliente.

### 3 USUÁRIOS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Para IUDÍCIBUS (1980, p.16), "... o objetivo da contabilidade é fornecer aos usuários informações que, presumivelmente, deveriam atender igualmente (grifo nosso) a todos os tipos de usuários, ou a Contabilidade

---

deveria ser capaz e responsável pela apresentação de cadastros de informações totalmente diferenciados (grifo nosso) para cada tipo de usuário."

Aceitando-se o primeiro objetivo definido por Iudícibus estaríamos considerando, por exemplo, que um mesmo plano de contas poderia servir tanto a uma empresa industrial de grande porte, que produz 30 (trinta) diferentes produtos, como à mercearia do bairro. Ou então, por analogia, que os exames médicos feitos para se detectar um problema de coração, serviriam para fundamentar um diagnóstico sobre uma pneumonia. O desenvolvimento da medicina proporcionou a ela capacidade para obter informações diferenciadas para cada tipo de doença. Esse é o caminho que a contabilidade necessita trilhar, o da especialização e no qual já se iniciou, como decorrência natural de seus objetivos.

A nossa capacidade de processar informações específicas a cada tipo de usuário vai levar a áreas de especialização dentro da profissão, com o consequente reconhecimento e valorização profissional por parte da sociedade. Não mais o contador que sabe dar um "jeitinho" no imposto de renda e sim o "profissional

---

de informações", aquele que está apto a atender, de modo específico, as necessidades do administrador de uma indústria de equipamentos pesados, de uma fazenda produtora de leite, de um frigorífico, de um supermercado, banco, seguradora enfim, de toda gama de atividades econômicas.

Segundo ANTHONY, (1980, p.132) "no processo de controle gerencial, a informação é usada para planejamento, para coordenação e para controle". Ora, os dados contábeis são a base do planejamento; a contabilidade possibilita ao administrador uma visão global de todas as atividades da empresa, o que lhe permite coordená-las: e, essencialmente, é um instrumento de controle. Assim, contabilidade é informação.

Neste ponto, é preciso lembrar que, normalmente, aqueles que usam as informações contábeis não conhecem contabilidade e é para eles e não para nós que devemos fazê-la. Assim, é fundamental que nossos relatórios, o nosso produto final, tenham uma "aparência popular", uma linguagem para leigos, o que não implica em perda de qualidade ou a desobediência aos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Se o nosso produto é informação, deveríamos nos questionar sobre qual é a informação que devemos produzir? Qual é a informação que o nosso consumidor, o empresário, gostaria de receber?

Em muitos momentos perdemos campos de atuação profissional por nos prendermos às Demonstrações Financeiras obrigatórias por Lei, esquecendo-nos que os relató-

rios internos podem apresentar as informações que quisermos e com um formato próprio. É aí que economistas, administradores ou profissionais de outras áreas ganham um espaço profissional que é nosso, pois trabalham em cima das Demonstrações que nós concebemos transformando-as em relatórios sucintos, fáceis de serem compreendidos e de maior interesse por parte da alta direção da organização.

Se nossa classe profissional fosse consciente de sua importância, hoje teríamos na equipe do governo que controla as contas nacionais, um contador. No entanto, a responsabilidade por esse trabalho fica a cargo de um economista ou profissional de outra área, o que deveria ser inadmissível. O descontrole nas contas do governo é de conhecimento público, apesar do pretense controle que a Lei nº 4320/64 pretendeu dar às contas públicas. Nenhuma empresa com contabilidade organizada deixa de saber qual é o montante da sua folha de pagamentos ou de suas dívidas e nós estamos cansados de saber que o governo federal não tem essas informações, é ele próprio que diz isso.

#### 4 O CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

"Somente através de uma transformação profunda na consciência dos homens é que se poderá atingir uma sociedade mais humana, menos injusta, mais digna de ser vivida, a fim de se poder realmente desfrutar com alegria do privilégio de viver,

---

criar e conviver. E esta transformação só poderá ser obtida, a meu ver, através de um processo educacional global e renovado, que parte da base, e que mature através de gerações, e que, por isso mesmo, não pode ser mais adiado". (BORDENAVE, p.15)

O curso de Ciências Contábeis faz parte deste processo educacional e precisa participar ativamente dele. Os seus objetivos não podem restringir-se a formar profissionais que possam processar informações inteligentes, demonstrações financeiras sofisticadas, é preciso ter preocupação com a formação do homem, com a noção de responsabilidade dele perante a sociedade. Enfim, é preciso uma mudança de mentalidade.

O contador precisa saber antes de mais nada, da responsabilidade do seu trabalho para com a sociedade. Essa consciência profissional deve, obrigatoriamente, ser transmitida ao estudante nos cursos de Ciências Contábeis. Algumas faculdades têm uma disciplina chamada Ética Profissional, melhor seria talvez, se fosse, Consciência Profissional. Entretanto, isso não se

---

transmite apenas através da ementa de uma disciplina ou de um programa de estudo, deve ser transmitido ao longo do curso, em todas as suas atividades acadêmicas.

É primordial para a profissão que os cursos de Ciências Contábeis, antes de mais nada, deixem claro aos seus alunos a importância da profissão, como uma opção de 1ª linha, que tem mercado de trabalho atrativo e galgando cada vez um "status" mais elevado.

Somente profissionais conscientes farão com que a profissão ocupe um lugar de destaque na sociedade brasileira.

Com essa mentalidade poderemos então, discutir currículo, professores, alunos, estrutura, avaliação, enfim todos os pontos que compõem o curso sob uma visão tradicional. Precisamos aliar a consciência social à consciência profissional. É o horizonte além da empresa, além dos lucros!

#### 5 O CURRÍCULO

Do ponto de vista do currículo, muito já se discutiu sobre o assunto em congressos, seminários, pesquisas diversas, artigos, enfim todas as formas pelas quais o nosso meio acadêmico teve e tem acesso para isso. Desses fóruns resultaram algumas propostas de novos currículos. Algumas universidades também já modificaram os seus.

Como esse assunto não é exclusividade do Brasil e entendendo que ele não se esgota, pois o ambiente que vivemos é dinâmico, sofrendo

modificações constantemente, assim, pois, também o é o currículo.

Nos Estados Unidos da América, a National Association of Accountants (NAA), em 1984, designou um comitê com o propósito de desenvolver um corpo de conhecimentos comuns para os contadores gerenciais. O resultado deste estudo foi uma proposta apresentada em 1988 e que nos parece útil para a nossa discussão, pois tem como pano de fundo um contador preocupado com a qualidade de suas informações para a tomada de decisão e também com sua formação humanística de modo a cultivar o seu senso crítico.

A proposta da NAA está dividida em três grandes tópicos: formação geral, formação gerencial (administrativa) e formação contábil.

Entre nós, várias são as universidades que reformularam os seus currículos. Encontra-se em estudos, também, uma proposta do grupo de estudos da pesquisa realizada pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A análise destas duas propostas poderia nos levar às seguintes perguntas: qual a melhor? A da NAA ou a do CFC? Qual devemos implantar, uma dessas ou outra alternativa? Qual o melhor currículo instituído hoje no Brasil, o da USP ou o da UFRJ? O da PUC ou o da UFMG? Acreditamos que cada Universidade seja capaz e responsável pela implantação do seu próprio currículo. O currículo mínimo deveria continuar o mesmo que hoje existe. Cada região deste país deve ter a oportunidade de apresentar a sua vocação

---

contábil, ou seja, os cursos serem voltados para as necessidades específicas, tanto a nível da formação de contadores, como de pesquisas e produção científica, de acordo com suas condições financeiras e da estrutura de apoio a essas atividades.

Assim, poderíamos ter Universidades pesquisando e ensinando de acordo com o seu potencial e atendendo ao potencial da comunidade onde ela está inserida. Por exemplo, a Universidade Federal do Rio de Janeiro não tem vocação agropecuária, pois seus alunos são, em sua maioria, oriundos do grande Rio. As empresas que a procuram para oferecimento de estágios são de auditoria, ou indústrias, bancos e, ultimamente, grandes redes varejistas. O lógico é que a UFRJ se preocupe em formar um contador próximo das necessidades desses tipos de empresa. E não se trata aqui, de estarmos pregando exclusividade, mas de verificarmos o potencial e a vocação do próprio curso, as características e a formação de seus professores. De pouco adianta um professor ministrar contabilidade pública, de seguros ou bancária, para citar alguns exemplos, sem conhecê-la o suficiente para poder transmití-la. Um professor nessa situação provavelmente estará pouco moti-

---

vado com a sua missão, e, é óbvio, os alunos perceberão isso e assumirão esse sentimento. Isso pode gerar um efeito cadeia, pois uma disciplina mal dada leva o aluno a criar expectativas negativas em relação a outra e até a "queimar" o professor em outra matéria mesmo que esta seja de seu domínio.

O profissional que escolhe sua carreira por vocação é mais bem sucedido do que aquele que decide por falta de opção. Por que não o curso seguir o mesmo caminho?

## 6 PERSPECTIVAS

O horizonte que se vislumbra para a contabilidade é o mais promissor possível, temos muito o que fazer. A contabilidade inevitavelmente necessitará acompanhar o desenvolvimento do país. As grandes empresas estão se transformando em conglomerados, as indústrias alterando o "lay-out" de suas fábricas transformando-os em módulos com estruturas flexíveis para alterarem a linha de produção mais rapidamente. Os robôs substituem a mão-de-obra, implicando no crescimento dos custos indiretos de fabricação em detrimento dos custos diretos. O "just-in-time" com a filosofia da eficiência máxima, da credibilidade do fornecedor e o maior giro de estoques, de um modo geral, já é uma realidade brasileira.

Tudo isso exige que a contabilidade mude algumas de suas prioridades; os custos indiretos, nessas novas fábricas, exigem maior atenção que os custos diretos. As fábricas com estoque zero modificam

uma das finalidades de apuração do custo de fabricação. As transformações nas atividades produtivas não se limitam às indústrias, também a atividade rural se ressentiu delas. Hoje, as grandes fazendas trabalham com menor número de mão-de-obra à vista da utilização de um maior número de implementos agrícolas, as suas estruturas de gastos não são mais as mesmas de anos atrás.

A contabilidade não pode ficar parada diante desses fatos. O ensino superior da contabilidade precisará realmente ser superior, para superar as dificuldades e vencer os desafios que se lhe apresentam. A apenas a mudança do currículo não será suficiente. O laboratório contábil é a empresa e não o escritório. Os professores de contabilidade precisarão desenvolver técnicas de ensino que permitam a permanência da visão histórica, com o intuito de mostrar o estoque de conhecimentos que a área contábil pode desenvolver, e, ao mesmo tempo, abrir horizontes dos futuros contadores para a atualidade e o futuro. Da partida dobrada ao banco de dados, tudo faz parte da ciência contábil, de Luca Pacciolo à Hendriksen, Kaplan, Iudéibus, Sá e outros.

Assim, "para enfrentar os desafios do próximo século, os "controllers" devem avançar da contabilidade gerencial para a contabilidade estratégica." (PIPKEN, 1989, p.86).

Entendendo contabilidade estratégica como a que faz o "controller" parte integrante do processo de decisão, ela caminha além da contabilidade gerencial. O escritório do "controller" é o Centro de Inteligên-

---

cia Estratégica. Afinal, são os contadores os que melhor conhecem a empresa, em como reunir e usar os fatos que nela acontecem; os dados financeiros são a base para o chamado Centro de Inteligência Estratégica. Nessa visão, os serviços financeiros devem ser tratados como uma fábrica contábil, operados com base na eficiência e alta produtividade. Será preciso que pensemos na contabilidade como um elemento da empresa que adicionará valor ao negócio, ou não existirá!

A missão dos professores de contabilidade é árdua. Além dos desafios que a educação em geral enfrenta em nosso país, temos o nosso desafio em particular, que é o de acompanhar o desenvolvimento tecnológico e social, de modo a sermos importantes para a empresa e para a sociedade. Esse desafio, entretanto, é de toda a classe contábil, professores, profissionais e alunos. A hora é essa, vamos vencê-lo!

## 7 BIBLIOGRAFIA

- 1 ANJOS, Everaldo José Fonseca dos. A necessidade de mudar. In: CONVENÇÃO DOS CONTABILISTAS DE PERNAMBUCO, 1989, Olinda. Anais.
- 2 ANTHONY, Robert. N., DEARDEN, J. Management Control Systems. Homewood: R.D. Irwin, 1980.
- 3 CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Relatório da Presidência 1982/1984. Grupo de Estudos e Legislação do Ensino de Contabilidade. Rio de Janeiro: 1985.
- 4 CONTABILIDADE: uma questão a ser repensada na fábrica do futuro. Gazeta Mercantil, 14 de mar. de 1990. The Economist.
- 5 COSTA, José Mário Ribeiro da. O ensino da contabilidade na universidade brasileira: perfil do corpo docente. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1988. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Instituto Superior de Estudos Contábeis, Fundação Getúlio Vargas, 1988.
- 6 FÁVERO, Hamilton Luiz. O ensino superior de Ciências Contábeis no Estado do Paraná: estudo de casos. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1987. Dissertação (Mestrado) - Instituto Superior de Ciências Contábeis.
- 7 FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa. Uma proposta do ensino da contabilidade em função do usuário da informação. In: CONVENÇÃO NACIONAL DE CONTABILISTAS, 11, 1986, Natal. Anais.
- 8 GOMES, Josir Simone. Recrutamento e formação de pessoal técnico em firmas de auditoria no Brasil. Rio de Janeiro: Universidade Federal do Rio de Janeiro,

1978. Dissertação (Mestrado) - COPPEAD.
- 9 --, FÁVERO, Hamilton Luiz. Análise das deficiências na formação profissional do contador no Brasil. Revista Brasileira de Contabilidade, Rio de Janeiro, v. 18, n. 64, jan./mar. 1988.
- 10 IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, 1980.
- 11 --, MARION, J.C. As Faculdades de Ciências Contábeis e a formação do contador. Revista Brasileira de Contabilidade, Rio de Janeiro, v. 15, n. 56, p. 50-56, jan./mar. 1986.
- 12 NATIONAL ASSOCIATION OF ACCOUNTANTS. Education for careers in management accounting. Management Accounting, feb. 1988.
- 13 PACHECO FILHO, José Gomes. O ensino nos cursos de Ciências Contábeis no Município de Belo Horizonte: um estudo comparativo. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1988. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Instituto Superior de Estudos Contábeis, Fundação Getúlio Vargas, 1988.
- 14 PEREIRA, Geraldo Bordão. In: BORDENAVE, Juan Diniz, PEREIRA, Adair Martins. Estratégia de ensino-aprendizagem. Petrópolis. Vozes, 1985.
- 15 PIPKEN, Al. The 21st century controller. Management Accounting, New Jersey, p.21-25, feb. 1989.

## CURSO TÉCNICO DE CONTABILIDADE DA REDE ESTADUAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS. REFORMA CURRICULAR

Estão sendo implementadas e concluídas as últimas etapas do projeto de reformulação curricular do curso técnico em Contabilidade, ministrado nas Escolas de 2º grau da rede estadual de ensino de Minas Gerais.

O projeto de reformulação foi iniciado em meados de 1986 e viabilizado pelo convênio firmado entre a Secretaria do Estado da Educação e as Faculdades de Ciências Econômicas e de Educação da UFMG.

Democrática e autonomamente o projeto contou, desde as primeiras etapas, com a participação e o envolvimento dos professores que atuam nesses cursos para, juntamente com seus pares definir e elaborar a proposta final que se espera, será implementada nos próximos anos.

Conscientes de que a reformulação curricular não é, por si só, suficiente para garantir a melhoria da qualidade desses cursos sem a devida preparação do corpo docente e sem a reestruturação das escolas, os professores solicitaram da Secretaria Estadual de Educação a implementação de cursos de habilitação, de reciclagem e atualização dos novos conteúdos, bem como medidas capazes de suprir as deficiências das escolas, melhorando as condições materiais e humanas, consideradas necessárias e imprescindíveis ao êxito do curso técnico de contabilidade.

Conhecendo as dificuldades e limitações que envolvem as questões relacionadas à educação no País, conclamamos a todos: alunos, professores e profissionais da área contábil, bem como os Órgãos de classe e, principalmente a sociedade, para juntos fazermos desse projeto uma grande realidade. Com a participação de todos, poderemos exigir do poder público a implementação de medidas necessárias para a melhoria do curso e do profissional contábil.

A qualidade do ensino de contabilidade depende diretamente da capacitação e preparo do corpo docente e das condições materiais e humanas existentes nas escolas.

*Geová Madeira*  
Coordenador do projeto