

A REALIDADE DO PÓS-GRADUAÇÃO "STRICTO SENSU" NO BRASIL

Paulo Schmidt
Professor Adjunto da UFRGS

O trabalho apresenta uma discussão do tema a partir de estudos realizados para identificar fatores que supostamente interferem no desenvolvimento da Contabilidade. Para tal, alencamos alguns exemplos de uma pesquisa realizada pela ONU em 1994, sobre o atual estágio de desenvolvimento da Contabilidade, especificamente quanto ao processo da educação contábil.

INTRODUÇÃO

Um dos tópicos a serem discutidos neste XV Congresso Brasileiro de Contabilidade, dentro do tema Educação, é a qualificação de contadores através de cursos de mestrado e doutorado em Contabilidade. Em função desta disposição de discutir nacionalmente um tema de tão profunda importância, este trabalho tem por intento a adução da realidade educacional contábil em termos de Brasil e de alguns outros países elencados aleatoriamente, a partir de um exame procedido pela Organização das Nações Unidas.

O trabalho, inicialmente, vai demonstrar a realidade brasileira em termos de programas de pós-graduação em Contabilidade "stricto sensu", fazendo referência a algumas pesquisas desenvolvidas para demonstrar as principais causas do atual estágio de desenvolvimento da Contabilidade e, conseqüentemente, de seu sistema educacional. Após esta abordagem introdutória, será apresentada uma pesquisa da Organização das Nações Unidas, demonstrando parte da realidade contábil mundial. Enfim, o trabalho procura exibir parte do panorama contábil-educacional, conclamando para a adesão de toda classe contábil para a viabilização de caminhos para a instrumentalização de novos programas de mestrado e doutorado.

A REALIDADE CONTÁBIL-EDUCACIONAL

Um dos grandes problemas enfrentados pelos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil, com pequenas exceções nos estados do Rio de Janeiro e São Paulo, é a falta de docentes com formação à nível de Mestrado e Doutorado.

No Brasil existem apenas três instituições que possuem cursos de pós-graduação "stricto sensu" a nível de Mestrado em Contabilidade: a Universidade de São Paulo, a Pontifícia Universidade Católica de São Paulo e a Universidade Estadual do Rio de Janeiro (a Universidade Federal do Rio de Janeiro está em processo de abertura do mestrado). Dessas três instituições de ensino, apenas a Universidade de São Paulo possui o curso de pós-graduação a nível de Doutorado. Esta falta de opções no mercado brasileiro para a qualificação docente, talvez seja o maior obstáculo para que o curso de Ciências Contábeis alcance o patamar de desenvolvimento prescrito pelo mercado usuário da Contabilidade.

Esta realidade enfrentada pelos cursos de Ciências Contábeis no Brasil, é um resultado direto da própria realidade nacional. O próprio estágio de desenvolvimento da Contabilidade no Brasil é resultado da realidade ambiental do país. Muitas pesquisas tem sido desenvolvidas com o objetivo de detectar quais os fatores que mais influenciam o crescimento da Contabilidade. Entre estes estudos, destacam-se o de TAYLOR (1987), o de RADEBAUGH, GRAY (1993) e o de BERRY, PARKER (1987).

TAYLOR (1987) apresentou um estudo tabular sobre as influências sofridas pela Contabilidade no seu desenvolvimento doutrinário, especialmente no que se refere ao processo de comunicação contábil entre o transmissor e o receptor da mensagem contábil. TAYLOR (1987, p. 161) apresentou a seguinte tabela de influências:

Tipo de Economia Envolvida:	- agrícola - baseada em outros recursos naturais - baseada em turismo - industrializada
Tipo de Sistema Legal:	- codificado - baseado em lei ordinária
Tipo de Sistema Político:	- democrático - totalitário
Natureza da Propriedade dos Negócios:	- iniciativa privada - socialista - comunista
Dimensão e complexidade das firmas:	- conglomerados - negócios individuais
Clima Social:	- consumismo - "Laissez faire"
Estabilidade da Moeda	
Sofisticação das Práticas de Gerenciamento Operacional e das da Comunidade Financeira	
Existência de Legislação Específica no Campo Contábil	
Padrão de Crescimento da Economia:	- crescente - estável - declinante
Sistema Educacional	

TAYLOR (1987) tentou demonstrar que a Contabilidade, assim como qualquer ramo de conhecimento social, é um reflexo do meio em que está inserida, ou seja, ele procurou apresentar como a realidade sistêmica interfere no desenvolvimento geral da sociedade. Portanto, todos os fatores acima destacados, como o tipo de economia do país, seu sistema legal e político, a natureza de suas propriedades, o desenvolvimento empresarial, o clima social, a inflação, o nível de gerenciamento das entidades, a existência ou não de um forte mercado financeiro e de capitais, a flexibilidade das leis que regulam a Contabilidade, o estágio de crescimento econômico do país e,

sobretudo, o sistema educacional são elementos que atuam diretamente no desenvolvimento doutrinário e teórico da Contabilidade.

Assim como TAYLOR (1987), RADEBAUGH, GRAY (1993) também apresentaram alguns elementos ambientais que interferem no crescimento da Contabilidade. Para eles, os principais fatores de influência são: a cultura local, o sistema legal, a taxa de inflação, o desenvolvimento e crescimento econômico, o clima social, o sistema político, o nível de educação e pesquisa contábil, o nível dos profissionais contábeis, a carga tributária, o nível de desenvolvimento do mercado financeiro e de capitais, o grau de atividades empresariais, o número de proprietários dos negócios, vários fatores internacionais e o grau de regulamentação contábil.

Para BERRY, PARKER (1987), os principais elementos influenciadores são: o sistema legal, os tipos de organização e de propriedade vigentes no país, o sistema de política de impostos e o poder da profissão contábil.

Considerando estas pesquisas, infere-se que o estágio de desenvolvimento da Contabilidade é resultado direto do meio em que ela está inserida, ou seja, em regiões altamente desenvolvidas, a tendência é de que a Contabilidade esteja em um patamar mais avançado que em regiões menos desenvolvidas. Procedendo-se a uma analogia desta afirmação com o atual estágio dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil, constata-se que a realidade não poderia ser muito diferente da atual. Os cursos de Ciências Contábeis são resultado do meio em que estão inseridos.

Como forma de corroborar idéia de que a Contabilidade é fruto de seu ambiente, elencou-se alguns exemplos de seu atual estágio em distintos países de uma pesquisa recente patrocinada pela ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS - ONU (1994). Nesta pesquisa foram analisados, especialmente, itens ligados à educação e ao treinamento contábil em países da África, Ásia, América Latina, América do Norte e Europa.

Esta pesquisa da ONU (1994) comprovou a tese de que a Contabilidade é produto do meio social em que está inserida. Uma análise simplificada desta pesquisa, comprova esta idéia.

Uma rápida análise das condições da República do Mali, por exemplo, traduz muito bem o que significa afirmar que a Contabilidade, e todos os segmentos envolvidos com ela, como a educação, a qualidade do serviço profissional, o poder político da profissão, etc., é o resultado, dentro de um contexto sistêmico, das influências de vários fatores ambientais.

ÁFRICA

PAÍS	FORMAS DE CERTIFICAÇÃO DE CONTADORES	CARACTERÍSTICAS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	DEFICIÊNCIAS NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL
Egito	Os contadores são certificados pelo Sindicato do Comércio junto com o Registro de Contadores do Ministério das Finanças. Não é exigido nenhum exame, embora sejam necessários 10 anos de experiência profissional, além de diploma universitário em comércio.	Todas universidades possuem professores com tempo integral, com curso de doutorado e certificação profissional em Contabilidade. Os salários dos acadêmicos são superiores a média dos profissionais de setores públicos e privados. As disciplinas contábeis constituem cerca de metade do curso.	Não foram encontradas deficiências graves nos cursos de Ciências Contábeis, sendo que o nível dos contadores é adequado. A profissão contábil é independente e a educação contábil tem contribuído para o desenvolvimento do país.
Mali	O Ministério da Educação fornece o certificado de técnico em Contabilidade e de contador. Este certificado não dá o título ao profissional de "Expert Comptable", que somente pode ser conseguido no exterior. O Ministério da Educação exige um período de experiência para emitir o certificado.	Somente 10% dos professores universitários possuem tempo integral e seus salários são consideravelmente menores que do setor privado. Os cursos de Contabilidade adotam o método de leitura como o mais utilizado em sala de aula.	Existem várias deficiências na preparação dos alunos, especialmente pela falta de materiais. O resultado é um número insuficiente de contadores, baixa qualidade e insuficiente independência dos profissionais, o que contribui para uma deficiente divulgação contábil no setor público e privado.
Marrocos	A certificação dos contadores é dado pelo Instituto Superior de Comércio e Administração de Empresas baseado em exame escrito de várias disciplinas. O Instituto exige três anos de experiência para participar do teste.	Setenta por cento dos professores universitários possuem dedicação de tempo integral. Sessenta por cento são certificados. A remuneração docente é maior que de um contador do setor público e menor que do setor privado. No máximo 40% da instrução é feita somente com leitura.	As deficiências apresentadas dizem respeito a baixa qualidade dos estudantes, a falta de treinamentos e de materiais nas faculdades e currículos inadequados. O resultado disso é a baixa qualidade dos contadores, a falta de independência profissional, o que contribui para a baixa qualidade dos serviços contábeis.
Líbia	Os certificados de contadores e auditores são fornecidos pelo "Certified Public Accountants and Auditors Union". Estes certificados são emitidos mediante a aprovação em exames escritos. Para participar dos testes é necessário cinco anos de experiência.	Todos os professores são de tempo integral, sendo que 30% possuem o curso de doutorado. Contadores do setor público e privado ganham mais que os acadêmicos. Disciplinas de Contabilidade constituem 60% do currículo e o método de leitura é predominantemente usado.	As mais graves deficiências apontam para inadequados currículos, falta de materiais, computadores e salas de aula com muitos alunos. O fornecimento de contadores é inadequado, contribuindo para a baixa qualidade dos serviços contábeis dos setores público e privado.

DEFICIÊNCIAS
NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL

FORMAS DE CERTIFICAÇÃO
DE CONTADORES

PAÍS

PAÍS

FORMAS DE CERTIFICAÇÃO DE CONTADORES	DEFICIÊNCIAS NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL
<p>Austrália</p> <p>O título de contador não é registrado na Austrália. Qualquer pessoa pode registrar-se no "Department of Technical and Further Education", no "National Institute of Accountants", no "Australian Society of Certified Practising Accountants", no "Institute of Chartered Accountants in Australia" e no "Australian Securities Commission". São exigidos exames escritos e pelo menos três anos de experiência.</p>	<p>O governo investe menos no curso de Contabilidade em comparação com outros cursos. As salas possuem muitos alunos, faltam computadores e o currículo é inadequado. A educação contábil é altamente técnica.</p>
<p>China</p> <p>O certificado de contador público é emitido pelo Ministério das Finanças baseado em exames escritos que compreendem disciplinas de contabilidade, auditoria, administração financeira e leis econômicas. É exigido experiência profissional de no mínimo três anos.</p>	<p>As mais sérias deficiências são a falta de treinamento na faculdade e de computadores. Uma comissão de educação e o Ministério das Finanças estão estudando mudanças na educação contábil, para melhor atender as necessidades da economia socialista planificada.</p>
<p>Japão</p> <p>O Ministério das Finanças é que outorga o certificado. Este está baseado em dois exames escritos feito pelo "Certified Public Accounting Examination Committee" do Ministério. Além disso, são necessários três anos de experiência.</p>	<p>As dificuldades encontradas foram as de que as salas de aula possuem muitos alunos, os currículos são inadequados, falta de materiais de ensino e de treinamento nas faculdades. A ONU aponta para a falta de treinamento na resolução de problemas através de estudos de caso. As faculdades estão formando técnicos contábeis e não profissionais com capacidade interpretativa das informações contábeis.</p>
<p>Paquistão</p> <p>O "Institute of Chartered Accountants" emite o certificado com base em uma prova escrita e em um determinado período de experiência. O "Institute of Cost and Management Accountants" também emite certificado que habilita o profissional no trabalho de auditoria em empresas privadas, mas não públicas.</p>	<p>Uma das maiores dificuldades é a falta de alunos bem preparados, por deficiências no treinamento das faculdades e pela falta de materiais de treinamento prático, além de salas de aulas com um número excessivo de alunos.</p>

AMÉRICA LATINA

PAÍS	FORMAS DE CERTIFICAÇÃO DE CONTADORES	CARACTERÍSTICAS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	DEFICIÊNCIAS NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL
Brasil	Os Conselhos Regionais de Contabilidade emitem as licenças para prática profissional. Não é exigido nenhum teste escrito.	25% dos professores possuem tempo integral. 8% possuem doutorado e 90% possuem o certificado profissional emitido pelos Conselhos Regionais. Os professores recebem 58% do que ganham os profissionais do setor privado. O método de ensino predominante é a leitura.	As maiores deficiências são a falta de treinamento para os professores e de computadores, a adoção de currículo inadequado e a falta de estudantes bem preparados que ingressam no curso. Estas deficiências afetam a qualidade dos contadores e a independência da profissão.
Chile	Não existe processo de certificação no Chile.	20% dos professores possuem tempo integral. 9% possuem doutorado. O salário de um professor equivale a 46% de um contador do setor privado. O método de ensino predominante é a leitura.	As dificuldades encontradas foram a falta de treinamento nas faculdades, a utilização de currículos deficientes e a falta de material para treinamento. As disciplinas são ministradas para um número muito grande de alunos.
Panamá	A licença contábil é dada pelo Ministério do Comércio e da Indústria. Não existe nenhum tipo de exame.	30% dos professores possuem tempo integral. Todos são licenciados e recebem 60% do salário de um contador do setor privado. A leitura é o método mais utilizado.	As dificuldades encontradas são a falta de alunos bem preparados, a falta de material para treinamento, de livros-texto, de treinamento na faculdade e a utilização de um currículo inadequado. Estes fatores afetam a qualidade dos contadores e a qualidade dos relatórios contábeis no setor público.
México	As instituições de ensino emitem os diplomas que são registrados no Ministério de Educação que dá a certificação profissional.	Somente 20% dos professores possuem dedicação exclusiva à docência. Os professores ganham cerca de 24% do que ganham os auditores.	As maiores deficiências encontradas foram a falta de estudantes bem preparados, a falta de professores bem treinados e a falta de educação na área computacional.

EUROPA OCIDENTAL

PAÍS	FORMAS DE CERTIFICAÇÃO DE CONTADORES	CARACTERÍSTICAS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	DEFICIÊNCIAS NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL
Bélgica	Existe uma distinção entre contadores e auditores. Os contadores são submetidos a um exame profissional do Instituto de Contadores e os auditores a um exame do Instituto de Auditores. Além do exame, são necessários três anos de treinamento.	Metade dos professores possuem tempo integral. 80% possuem doutorado e 30% possuem certificação profissional. As disciplinas de Contabilidade constituem 40% do total. A leitura é o método predominante.	De um modo geral, o curso foi considerado satisfatório. Uma área que deve ser melhor trabalhada nas faculdades é a Contabilidade no setor público.
Itália	A certificação realizada através de um exame escrito de Estado. É exigido prática profissional de pelo menos três anos.	A maioria dos professores possuem tempo integral nas faculdades. Eles recebem cerca de 70% do que recebem os contadores do setor privado. As disciplinas de Contabilidade constituem 40% do total do curso.	A única deficiência pontada foi o excesso de alunos em sala de aula.
Espanha	Os contadores são certificados através de um exame de Estado. São necessários três anos de experiência para participar do exame.	60% dos professores possuem dedicação exclusiva. Metade possuem doutorado e 35% possuem o certificado profissional. O salário de um professor equivale a 60% do salário de um contador do setor privado. As disciplinas contábeis constituem metade do total. A leitura é o método predominante.	As deficiências encontradas foram a falta de material adequado para treinamento e de livros-texto, além das salas de aula com um número excessivo de alunos.
Áustria	O certificado é fornecido pelo "Kammer der Wirtschaftstreuhänder" (Câmara de Indústria e Comércio) em cooperação com o Ministério dos Negócios, Comércio e Indústria. Está baseado em exame escrito, além de exigir um período de prática profissional.	15% dos professores possuem dedicação exclusiva à docência. 20% são doutores e 25% possuem certificado profissional. O salário de um professor corresponde a 30% do salário de um contador do setor privado. As disciplinas de Contabilidade equivalem a 23% do total. A leitura e o método de casos prevalecem.	As principais dificuldades encontradas apontam para a falta de alunos bem preparados que ingressem no curso, a falta de computadores e as salas de aula com um número excessivo de alunos.

EUROPA ORIENTAL

PAÍS	FORMAS DE CERTIFICAÇÃO DE CONTADORES	CARACTERÍSTICAS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	DEFICIÊNCIAS NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL
República Tcheca	A Câmara de Auditoria certifica contadores e auditores independentes mediante prova escrita e oral. São requerido pelo menos 5 anos de experiência para os auditores. Todo auditor certificado deve fazer um novo exame a cada três anos.	90% dos professores possuem tempo integral, sendo que somente 5% possuem certificação profissional. Recebem cerca de 60% do que ganham os contadores do setor privado. Contabilidade equivale a 30% das disciplinas dos programas. O método de orientação individual é muito utilizado.	As deficiências são a falta de material de ensino apropriado, a falta de alunos bem preparados e a falta de treinamento na faculdade. Foram apontadas dificuldades físicas, especialmente a falta de computadores.
Estônia	A certificação é emitida pelo Instituto de Auditores Autorizados e compreende um exame escrito.	80% dos professores possuem dedicação exclusiva. Apenas 10% são doutores e 40% são certificados. Recebem cerca de 26% do que recebemos contadores do setor privado. As disciplinas de Contabilidade constituem 35% do total. O método predominante é a leitura.	As principais deficiências são a falta de treinamento, a utilização de livros-texto inadequados e a carência de computadores.
Hungria	O certificado do contador público é emitido pelo Comitê de Qualificação Contábil, que exige a aprovação em uma prova escrita e oito anos de experiência profissional.	Metade dos professores possuem tempo integral de dedicação à docência. Apenas 1% possui doutorado e 2% certificado de contador público. Os contadores do setor público ganham entre três e cinco vezes mais que os professores. As disciplinas de Contabilidade constituem 25% do programa. O método de ensino predominante é a leitura.	As maiores dificuldades apontam para a falta de material de ensino apropriado, as salas de aula com excesso de alunos, além da carência de alunos bem preparados e de dificuldades físicas das faculdades.
Polônia	A certificação de contadores compreende exames escritos e orais realizados pelo Comitê de Examinação de Estado, patrocinado pelo Câmara Nacional de Auditores. São exigidos quatro anos de experiência profissional.	80% dos professores possuem dedicação exclusiva. 70% são doutores e 15% possuem certificação profissional. Os professores recebem apenas 10% do que recebem os contadores do setor privado. As disciplinas de Contabilidade constituem 20% do total do curso. O método de leitura predomina, embora os estudos de casos, com uso de computador, também são utilizados.	As deficiências indicadas foram a falta de treinamento, de livros-texto e de materiais necessários para o ensino. Além disso, as salas de aula possuem muitos alunos. Existe a necessidade de transferir a especialização em Contabilidade da faculdade de Economia para a Administração. A ONU apontou para a necessidade de aumentar o número de alunos e de faculdades.

ESTADOS UNIDOS

PAÍS	FORMAS DE CERTIFICAÇÃO DE CONTADORES	CARACTERÍSTICAS DOS CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS	DEFICIÊNCIAS NA EDUCAÇÃO CONTÁBIL
E. U. A.	A certificação de contadores é feita através de prova escrita, definida como "Uniform Certified Public Accountant Examination", que qualifica para o certificado de CPA. Em apenas dois Estados norte-americanos não é exigido experiência profissional.	Aproximadamente 80% dos professores possuem dedicação exclusiva às instituições de ensino. 60% são doutores e 85% são CPA. Os professores recebem cerca de 70% do que ganham os contadores do setor privado, mas recebem mais que os contadores do setor público. As disciplinas de Contabilidade constituem 20% do total do curso.	O "The Accounting Education Change Committee" conduziu uma pesquisa para verificar quais as mudanças necessárias na educação contábil norte-americana. Os tópicos apresentados incluem mudanças nos currículos, na forma de ensinar (mais conceitos e menos procedimentos) e mais integração de disciplinas e pensamento crítico. O ensino deve incluir mais problemas estruturados, como os casos, e deve desenvolver melhor as habilidades de comunicação dos estudantes. Um dos planos é a mudança do curso de quatro para cinco anos, com o objetivo de melhor preparar os alunos para a carreira profissional.

Mali tornou-se independente em 1960. Sua economia está baseada na agricultura e na pecuária. A indústria é quase inexistente neste país. Ao longo de sua história, ocorreram graves conflitos internos entre trabalhadores e militares. Diante desta simples análise, pode-se concluir que a Contabilidade neste país não pode estar em um patamar de desenvolvimento igual a outros países com economias mais desenvolvidas. A pesquisa da ONU constatou que o curso de Contabilidade em Mali quase não apresenta professores com dedicação exclusiva à pesquisa e à docência. A remuneração dos professores de Contabilidade é muito menor que de um profissional que atua no setor privado. O método de ensino mais utilizados em sala de aula é a leitura. A conjugação das condições econômicas do país, de sua instabilidade social e das condições em que o curso de ciências contábeis é ministrado, levam a trivial conclusão, também comprovada pela ONU, de que os profissionais contábeis deste país não são qualificados, não são independentes, a divulgação contábil de baixa qualidade e, certamente, o futuro da Contabilidade não será diferente, enquanto os elementos que influenciam o seu desenvolvimento permanecerem como estão. A ONU não constatou professores com doutorado ministrando aulas nos cursos de Ciências Contábeis neste país.

Mudando radicalmente de situação, esta mesma análise pode ser feita para um país com muitos anos de história, com economia estabilizada, sem grandes problemas sociais, com um sistema educacional altamente desenvolvido, como é o caso da Bélgica. As condições de crescimento da profissão contábil e da própria Contabilidade em termos práticos e teóricos, é completamente diferente. O profissional formado em uma instituição de ensino belga, de um modo geral, deve ter uma boa qualificação profissional, diante de todos os fatores que envolvem sua formação. As condições de crescimento da Contabilidade em um país com estas condições são incontestavelmente melhores. A ONU constatou que 80% dos professores dos cursos de Ciências Contábeis possuem doutorado. Somente este fato isoladamente já traduziria o nível de desenvolvimento do sistema contábil educacional deste país e, conseqüentemente, da Contabilidade.

A nível mundial, 27% do total de professores de Contabilidade possuem o curso de doutorado. Em termos médios, não representa um número alarmante, embora analisando individualmente as condições de cada país, verifica-se que os que possuem economia forte e estabilizada concentram a maioria dos professores doutores.

Em termos de Brasil, o resultado não poderia ter sido muito divergente do que foi constatado. O problema brasileiro, como foi colocado anteriormente, é regional. Como existem apenas dois Estados (Rio de Janeiro e São Paulo) que formam mestres e apenas um (São Paulo) que forma doutores em Contabilidade, o perfil do corpo docente contábil nacional revela que nos Estados da região Sudeste existe a grande concentração de professores com pós-graduação "stricto sensu".

O trabalho que deve ser feito para que esta situação se reverta, embora todas as condições sociais, econômicas, geográficas, políticas, etc., não contribuam, é a conscientização de que o futuro do profissional contábil depende de sua formação acadêmica. Existe uma necessidade premente de que novos cursos de mestrado e doutorado em Contabilidade sejam abertos no Brasil, para que as faculdades brasileiras mantenedoras de cursos de Ciências Contábeis tornem-se centros de pesquisa por excelência.

CONCLUSÃO

A tradução de parte da realidade contábil mundial demonstrada neste trabalho, dá ensejo à conclusão de que o futuro da Contabilidade passa pela qualificação do corpo docente das instituições de ensino nacionais que mantêm cursos de Ciências Contábeis. Esta qualificação resume-se a uma dimensão formativa do professor à nível de pós-graduação "stricto sensu", tanto em termos de mestrado, como de doutorado. Para isso, é preciso que pessoas abdicadas dediquem parte de suas vitalidades à inventiva de condições para a criação de programas de pós-graduação. A Contabilidade depende da educação, nós dependemos da Contabilidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BERRY, I. R., PARKER, D. An accounting Tower of Babel? The divergence of accounting. *Practices. Management Accounting*, New York, v. 69, n. 6, p. 26-27, Dec. 1987.
- ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. *International accounting and reporting issues*. New York, ONU, 1994.
- RADEBAUGH, L. H., GRAY, S. J. *International accounting and multinational enterprises*. 3 ed. New York: JOHN WILEY, 1993.
- TAYLOR, S. L., *International accounting standards: an alternative rationale*. *Abacus*, Sydney, v. 23, n. 2, p. 157-171, 1987.