

COPPEAD/UFRJ

RELATÓRIO COPPEAD Nº 21

A PROFISSÃO CONTÁBIL NO BRASIL  
- UMA VISÃO CRÍTICA -

Josir Simeone Gomes\*

Outubro 1978

\* M.S. em Administração pela Universidade Federal do Rio de Janeiro. Professor de Contabilidade e Auditoria da Fundação Getúlio Vargas e Professor de Administração Financeira da Universidade Federal Fluminense.

## I- INTRODUÇÃO

### 1- O Propósito

O propósito deste artigo é apresentar uma visão crítica da profissão contábil no Brasil, à luz de comparação com os estágios de desenvolvimento da profissão observados em outros países.

Além da discussão dos temas contábeis atuais, tanto no Brasil como no exterior, é apresentada uma série de recomendações que visam a contribuir para a solução dos problemas existentes na profissão; tais recomendações baseiam-se em resultados obtidos em recente pesquisa realizada na cidade do Rio de Janeiro<sup>59</sup>.

### 2- O Problema

No Brasil, a exemplo de outros países, a maior necessidade por determinados profissionais, durante certos períodos, sempre esteve associada ao desenvolvimento de setores básicos da economia, em função da legislação elaborada para regular as mudanças ocorridas.

Com referência a essa legislação, o que se tem verificado com frequência é o aproveitamento por parte dos países em vias de desenvolvimento, de modelos desenvolvidos em outros países, de efeito e demonstração, ganhando-se com este procedimento, principalmente, o tempo que seria gasto com a elaboração de um modelo original.

Ao se estudar o processo de desenvolvimento da profissão contábil no Brasil, tem-se a impressão de se estar estudando a evolução desta profissão nos Estados Unidos. Lá, como aqui, o marco decisivo foi a rápida expansão do Mercado de Capitais e as leis reguladoras desse mercado. A Lei sobre Títulos de 1933 (Securities Act), nos Estados Unidos, e a Circular 179 do Banco Central do Brasil, de 1972 (Normas Gerais de Auditoria e Princípios de Contabilidade para as Socieda

des Anônimas de Capital Aberto), no Brasil, foram fatores determinantes de tal expansão.

No Brasil, com a aprovação da nova Lei das Sociedades Anônimas e a criação da Comissão de Valores Mobiliários-CVM, nos moldes da Securities and Exchange Commission-SEC norte-americana, completa-se o ciclo de semelhanças na evolução legislativa de ambos os países, todas elas implicando em maiores controles fiscais e passando a exigir dos profissionais de Contabilidade um elevado padrão técnico.

Se atentarmos para as datas em que ocorreram as mudanças, poderemos verificar que, enquanto nos Estados Unidos essas mudanças se processaram num espaço de tempo de aproximadamente 30 anos, e foram sempre acompanhadas de mudanças nos currículos universitários, já que os exames de suficiência exigem atualização profissional. No Brasil, em apenas 4 anos - de 1972 a 1976 - ocorreram todas essas mudanças, sem que fosse possível, pelo curto espaço de tempo, modificar a estrutura curricular de nossas Faculdades e tampouco reciclar os profissionais fornecendo-lhes os requisitos técnicos que passaram a ser exigidos pelo mercado de trabalho.

Mais importante do que o prazo de mudanças, contudo, é a forma de elaboração de todas essas normas. Em outros países, principalmente nos Estados Unidos, a legislação elaborada surge de forma espontânea e materializada num conjunto de normas e princípios de Contabilidade que atendem as necessidades de aperfeiçoamento dos profissionais, conjunto esse elaborado pelos órgãos de classe e por associações profissionais, que orientam o Governo em termos das necessidades a serem supridas, com a finalidade de desenvolver a profissão. No Brasil, a legislação surge através de decretos governamentais que não objetivam, precipuamente, o desenvolvimento da profissão ou o atendimento de requerimentos de organismos profissionais, mas sim ao alcance de metas estabelecidas no planejamento global de economia.

Aproveitando-se modelos importados, estabelecendo-se princípios e normas contábeis através de decretos, é de se esperar também que fossem modificados os currículos de ensino de Contabilidade, de modo a se poder alcançar com eficácia as metas traçadas, além de oferecer aos profissionais recém-formados condições de exercício pleno da profissão. Isto porém não aconteceu e, em consequência, os problemas surgidos estão a preocupar toda a classe contábil, a comunidade empresarial e ao próprio Governo, este último dispendo de uma legislação moderníssima, mas que não produz os resultados esperados por não ter quem a execute a contento, a não ser as firmas de auditoria internacionais, ainda que com custos de treinamento elevados.

A causa do problema talvez seja explicada através da definição de "norma", dada pelo Professor Littleton<sup>6</sup>

Uma norma é um critério estabelecido do que constitui uma prática apropriada em uma dada situação; uma base para comparação e julgamento; um ponto de partida quando se justifica uma variação pelas circunstâncias e se reporta como tal. As normas não estão delineadas para confinar a prática dentro de limites rígidos (grifo nosso), mas sim para servir como pontos de referência relativo à verdade, honestidade e procedimento equilibrado.

Segundo Wriston<sup>64</sup>

Uma vez que o governo comece a estabelecer normas e regulamentos, tornar-se-á cada vez mais difícil atrair pessoas importantes para a sua profissão, porque vocês passarão de contadores imaginativos a guarda-livros, tentando cumprir regulamentos de milhares de páginas que serão multiplicadas por alguma burocracia.

A partir do conhecimento desses problemas, procurou-se investigar suas causas, buscando conhecer o histórico da profissão no Brasil, e em outros países da América e Europa, principalmente daqueles cuja legislação inspirou a elaboração das normas e princípios de Contabilidade vigentes no país, de modo que, através de uma análise comparativa, pudessem ser apresentadas algumas soluções para os problemas encontrados.

## II. A PROFISSÃO CONTÁBIL NO BRASIL

### 1- Histórico

No Brasil, antes mesmo de serem organizadas as primeiras escolas técnicas comerciais, já se praticava a contabilidade através da figura do então "guarda-livros", profissional definido no Código Comercial de 1850 e que, segundo Francisco D'Áuria<sup>2</sup>, era o elemento que cuidava de registrar as transações dos estabelecimentos comerciais da época.

Somente a partir da aprovação do Decreto-Lei nº 9295, de 27 de maio de 1946, que criou o Conselho Federal de Contabilidade, além de definir as atribuições dos contadores, técnicos de Contabilidade e dos guarda-livros, é que começa a haver um razoável desenvolvimento da profissão contábil.

Se, de um lado, a profissão se expandiu, de outro, os problemas que foram criados com a equiparação do "guarda-livros", ou seja, do praticante de contabilidade sem escolaridade formal em Ciências Contábeis, do técnico de Contabilidade, isto é, um técnico de nível médio, formado pelas escolas técnicas comerciais, ao profissional de formação universitária — contador — originaram uma perda de prestígio em relação às outras profissões de nível superior (Direito, Economia, etc.), fazendo com que os jovens que ingressavam nas faculdades não tivessem interesse em abraçar aquela carreira, pelo fato de a mesma não lhe conceder o mesmo "status" das outras profissões.

Tal fato acarretou sérios prejuízos para o desenvolvimento da profissão pois deixou-se de receber um grande contingente de jovens talentosos que, certamente teriam ajudado a mudar aquela visão puramente escritural da Contabilidade de então, para uma visão mais criativa e superior.

A partir da década de 60, uma série de acontecimentos passam a reque

rer dos profissionais contábeis uma mudança radical no seu "modus operandi", cabendo referência entre outros à Lei Orçamentária (Lei 4320), à Lei de Reforma Bancária (Lei 4595 de 31 de dezembro de 1964), à Lei do Mercado de Capitais (Lei 4728 de julho de 1965) e à Reforma Administrativa (Decreto-Lei 200, de 1967).

Toda essa legislação implicou em maiores controles fiscais e contábeis, tanto para os órgãos públicos como para as empresas particulares.

Pela primeira vez passa-se a consagrar, como prerrogativa exclusiva do contador, o exercício da profissão de auditor, requerendo-se do mesmo conhecimentos técnicos não oferecidos aos técnicos de contabilidade nas escolas comerciais.

Somente a partir de 1972 é que ocorre a regulamentação da auditoria, através da Resolução 220 e das Circulares 178 e 179, todas no Banco Central do Brasil, e que além de estabelecerem normas e princípios de Auditoria e de Contabilidade, também padronizaram os demonstrativos das empresas de capital aberto, com exigência de demonstrativos certificados por auditores independentes.

Ainda não consolidada a profissão, surge em dezembro de 1976, quatro anos depois, o marco definitivo do desenvolvimento da profissão contábil no Brasil. Após várias discussões é aprovada a nova Lei das Sociedades Anônimas, ao mesmo tempo em que é criada a Comissão de Valores Mobiliários-CVM, que iria substituir o Banco Central no que diz respeito à emissão de parte da legislação contábil e ao controle do mercado de capitais no Brasil.

Do ponto de vista dos aspectos econômicos, financeiros e contábeis, pode-se dizer que ingressamos em uma nova era não só por terem sido derrubados alguns tabus, mas por terem sido definidos alguns critérios e termos de referência da maior relevância para fins de apresentação de informações patrimoniais e financeiras e, ainda, pelo fato de termos ingressado em uma área especialíssima

de "correção monetária integral" das referidas demonstrações. Isso vem a ser um passo importante, com repercussão internacional, dado que o país passa a ser pioneiro nessa área.

A entrada em vigor da Lei 6404 implica em uma necessidade permanente de atualização profissional, acarretando para os profissionais que não possuem os requisitos agora exigidos, a necessidade de um esforço muito grande, e a curtíssimo prazo, para a aquisição de conhecimentos específicos sobre consolidação de balanços, correção monetária, capital acionário, entre outros, de modo a usufruir das vantagens oferecidas pela rápida expansão do mercado de trabalho.

## 2- Perspectivas para o Futuro da Profissão Contábil no Brasil

Como foi ressaltado anteriormente, a evolução da Contabilidade no Brasil é muito recente e aconteceu de forma bastante diferente da de outros centros desenvolvidos; a legislação passa a exigir cada vez mais e o ensino a oferecer cada vez menos. Enquanto nas escolas ainda se ensina a Contabilidade baseada no custo histórico da escola italiana, toda a legislação elaborada, semelhante à norte-americana, é voltada para a visão sistêmica que requer um nível de escolaridade bem superior àquele ministrado em nossas faculdades.

A persistir este estado de coisas, a tendência da profissão é desenvolver-se com qualidade no âmbito das grandes firmas de auditoria, por serem as únicas que recrutam e treinam pessoal de forma contínua, além de desenvolverem métodos de ensino modernos, valendo-se para tanto de pacotes de treinamento importados de outros países mais adiantados nos campos de Contabilidade e Auditoria, e de profissionais e pequenas firmas de contabilidade e auditoria, cuja formação provém do ensino das faculdades nesse campo.

### III. A PROFISSÃO CONTÁBIL EM OUTROS PAÍSES - EDUCAÇÃO E TREINAMENTO DE CONTADORES

Durante as últimas décadas, uma série de circunstâncias opostas e de pontos de vista e interesses conflitantes têm conduzido o propósito e a estrutura da educação contábil em diversos países, aguçando, de forma marcante, o lado crítico dos membros da profissão contábil.

Os profissionais têm questionado não somente a legitimidade dos currículos, mas também o amplo propósito e o papel da educação nas Escolas de Contabilidade.

Apesar dos desentendimentos e conflitos há, hodiernamente, uma significativa parcela de pessoas dispostas a discutir programas de educação e treinamento de contadores.

Os temas principais de tais discussões são educação contínua, adequação de currículos, escolas profissionalizantes, metas de educação de alto nível, etc.

Uma das coisas que mais tem preocupado os responsáveis pela profissão contábil em diversos países é, sem dúvida, o aspecto de atualização profissional. Em alguns países como Estados Unidos, Canadá, Inglaterra e México, tal preocupação se institucionalizou, ou seja, tornou-se um requisito indispensável ao exercício da profissão.

Atualmente nos Estados Unidos, na maioria dos estados, os profissionais são obrigados a comprovar a participação anual em cursos de atualização de, no mínimo, 40 horas de duração. Em sua maioria, os cursos são promovidos pelos órgãos de classe e por associações profissionais, constando de palestras, seminários, cursos por correspondência, etc.<sup>63</sup>

No México, o Instituto Mexicano de Contadores Públicos constituiu uma comissão de educação para estudar os aspectos da educação contínua e os requisi



tos necessários para que os profissionais pudessem aperfeiçoar seus conhecimentos, resultando em uma recomendação de obrigatoriedade de programas de educação contínua em âmbito nacional.

Na Inglaterra, o trabalho desenvolvido por Solomons e Berridge<sup>12</sup>, apresenta uma série de propostas para o desenvolvimento da profissão contábil, sendo as mais importantes aquelas que se relacionam à educação contínua e à instrução prática.

Com referência ao tema "Ensino Profissionalizante", constatou-se que diversos organismos contábeis internacionais procuram incentivar, de todas as formas possíveis, a adoção, por parte das faculdades, de métodos de ensino que coloquem os alunos em estreito contato com a comunidade empresarial, de modo a proporcionar-lhes uma visão bastante ampla do mundo dos negócios<sup>47,18,20,31</sup>.

Sobre as "Metas para Educação de Alto Nível", os programas educacionais desenvolvidos em diversos países se apresentam em um estágio muito avançado. Verifica-se um direcionamento para cursos com duração de 5 anos, que confira ao aluno o grau de Mestre em Contabilidade, além de serem fortemente incentivados os programas de doutoramento.

As principais conclusões que podem ser úteis ao caso brasileiro são: a formação de nível superior é um pré-requisito indispensável para o exercício pleno da profissão contábil; a estrutura dos programas curriculares das Faculdades de Contabilidade deverá incluir uma parcela substancial de trabalho prático, tornando o ensino compatível com o mercado de trabalho; os exames de suficiência são a forma mais rápida e eficiente de se corrigir as deficiências do ensino, obrigando as faculdades a reformularem seus programas e métodos de ensino; os programas de educação contínua devem ser requisitos obrigatórios para o exercício da profissão; há de se perseguir objetivos de alto nível educacional, de forma a se poder garantir a continuidade dos programas educacionais e o desenvol

vimento da profissão; parece não existirem dúvidas quanto aos requisitos de alta qualificação a serem exigidos de todos os responsáveis pelo ensino de Contabilidade nas faculdades; e, finalmente, para que se consiga alcançar resultados satisfatórios nas proposições anteriores, é mister fazer com que seja incentivada a produção literária em todas as formas - pesquisas, teses, periódicos, etc. - de forma que se possa contar com um apropriado sistema de informações contábeis.

IV- ANÁLISE DAS DEFICIÊNCIAS NO SISTEMA DE EDUCAÇÃO E TREINAMENTO DE CONTADORES DO BRASIL

1- O Ensino de Contabilidade

Em recente pesquisa realizada junto a quatro grandes firmas de auditoria - Gomes [1978]<sup>59</sup> - encontramos o seguinte:

- a. não existem nas faculdades alunos matriculados em contabilidade em número suficiente para atender as necessidades anuais de recrutamento das firmas de auditoria;
- b. os alunos de contabilidade recrutados não obtêm resultados melhores do que aqueles oriundos de outras áreas, nos cursos de treinamento em Contabilidade desenvolvidos pelas empresas de auditoria;
- c. com referência ao pessoal já formado em Ciências Contábeis, não é prática das firmas pesquisadas contratá-lo, pelos seguintes motivos:
  - c.1- as expectativas salariais são maiores do que as do pessoal formado;
  - c.2- os conhecimentos de contabilidade e auditoria adquiridos nas faculdades não atendem os requisitos exigidos pelas firmas de auditoria;
- d. para as firmas consultadas seria muito mais econômico contratar pessoal formado, desde que trouxessem um embasamento contábil compatível com as exigências do mercado de trabalho; elas não acreditam que a curto prazo o problema seja resolvido;
- e. a Contabilidade ensinada nas faculdades brasileiras não capacita o profissional ao exercício pleno da profissão, por estar mais

voltada para uma visão escritural, perfeitamente atendida por técnicos de nível médio;

- f. a falta de áreas de especialização faz com que os alunos desconhecam as oportunidades existentes no mercado de trabalho, tornando a legislação incompatível com o ensino, exigindo-se certificados de auditoria para os demonstrativos contábeis das empresas, sem que haja formação de auditoria nas faculdades brasileiras;
- g. a inexistência de uma comunidade acadêmica contábil; implica em carência de pesquisas, teses, periódicos, etc., além de não fornecer aos discentes a orientação necessária para o exercício da profissão, com exceção da Universidade de São Paulo e da Fundação Getúlio Vargas, a docência em Contabilidade é exercida em regime parcial, dificultando a realização de cursos de Contabilidade a nível de pós-graduação, e
- h. pelo fato de os Contadores brasileiros não terem tomado a si a tarefa de elaboração de um corpo de normas e princípios de Contabilidade e de Auditoria, deixando para o Governo tal encargo e fazendo com que a profissão perdesse prestígio junto aos jovens universitários que passaram a encarar a mesma com descrédito, por serem nos contadores simples cumpridores de dispositivos legais, sem qualquer capacidade criativa; nos exames de vestibular a Contabilidade é escolhida como última opção e o número de alunos matriculados nos cursos regulares é sempre muito menor do que os de outras áreas afins (Administração, Economia, etc.).

## 2- Treinamento de Contadores

Não existem no Brasil, como encontrados em outros países, programas

de educação contínua voltados para a área de Contabilidade. Os órgãos de classe não costumam realizar cursos ou seminários de atualização profissional. De 1972 a 1976, o I.A.I.B. realizou somente dois cursos de Auditoria, ambos em convênio com o Banco Central e, ao que parece, resultaram em nada de significativo para a classe contábil.

As firmas de auditoria internacionais são as únicas que desenvolvem programas de treinamento de contadores de forma contínua. São consideradas para tanto, todas as formas de educação contínua, tais como seminários nacionais, regionais, de escritório, encontros na firma, sessões de desenvolvimento técnico e gerencial, seminários oferecidos por outras organizações e também atividades de auto-desenvolvimento, incluindo a pesquisa em artigos, livros, etc...

As conclusões a serem tiradas de tudo o que se acaba de expor é que o estágio em que se encontra a Contabilidade no Brasil é bastante diferente daquele verificado em outros países, independentemente de contarmos com uma legislação contábil que nada fica a dever a nenhum desses países, sendo que sob alguns aspectos até inovamos: correção monetária integral, por exemplo.

## V- CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Ao apresentarmos as conclusões e recomendações que julgamos importantes para o desenvolvimento da profissão contábil no Brasil, alertamos para o fato de que as mesmas não devem ser tomadas como propostas inflexíveis e exclusivas.

### 1- Proposta de Atualização de Currículo de Curso de Graduação em Ciências Contábeis

As conclusões relativas ao ensino de Contabilidade no Brasil são que o mesmo se encontra completamente defasado da realidade brasileira, sendo fator relevante na inadequação dos profissionais ao mercado de trabalho, ocasionando, em consequência, um desinteresse marcante pela profissão por parte dos jovens universitários.

Não existe no Brasil uma comunidade acadêmica contábil desenvolvendo, em regime de tempo integral, programas de pesquisas sobre temas contábeis, tampouco procurando participar de programas de aperfeiçoamento de docentes. Com raríssimas exceções, a grande maioria dos professores de Contabilidade exerce atividades de magistério como forma de complementação salarial, não podendo, pois, dedicarem maior atenção às atividades docentes, retirando dos alunos a possibilidade de orientação necessária.

Com exceção da Universidade de São Paulo, não dispomos no Brasil de cursos a nível de pós-graduação em Ciências Contábeis, inexistindo pois, a possibilidade de formação de docentes e pesquisadores em Contabilidade, acarretando uma total estagnação do desenvolvimento contábil.

Com referência ao currículo dos cursos de graduação, deduz-se que sua total inflexibilidade e falta de atualização não oferece aos alunos as ferr

mentas necessárias para o correto exercício da profissão. Não existem, a exemplo de outras profissões, disciplinas de especialização contábil e a Contabilidade é ensinada em nível introdutório. Não existem programas de nível intermediário e superior. As bibliotecas das Faculdades de Ciências Contábeis são inadequadas e não atendem as necessidades essenciais dos alunos.

Julga-se oportuno recomendar às escolas e universidades que desenvolvem programas de ensino de Contabilidade uma atualização no currículo, de modo a adequar o programa às reais necessidades do mercado de trabalho brasileiro.

O currículo proposto tem por objetivo a formação em nível superior, como resposta às necessidades atuais da sociedade brasileira, observadas durante a realização da pesquisa de campo. Como implícito na proposta deve ser entendido o aspecto flexível do currículo, ou seja, a proposta é válida para os dias atuais, devendo ser constantemente adaptada à realidade econômica. Além disso, devem ser realizadas profundas modificações nos métodos de ensino empregados bem como nos requerimentos exigidos dos educadores.

O programa curricular aqui apresentado tem os seguintes objetivos:

- a. formar profissionais em Contabilidade especializados - auditor, controlador, analista contábil, consultor de contabilidade, etc. - não se tratando de concessão de título de especialização, mas de aprofundamento em área específica.
- b. formar docentes e pesquisadores para integrarem os quadros de pessoal permanente das Escolas e Faculdades de Contabilidade.
- c. intensificar o relacionamento universidade-empresa, reduzindo-se o hiato entre o ensinamento teórico e o ensinamento prático oferecendo-se aos alunos uma maior vivência com a comunidade empresarial.

d. concorrer para uma acentuada melhora nos padrões técnicos e profissionais dos alunos, despertando nos jovens universitários talentosos o interesse pela profissão contábil.

Neste currículo, as disciplinas oferecidas são apresentadas em três grandes grupos, que embora guardando uma forte interligação, têm características próprias na formação do curso com um todo.

O primeiro grupo - formação educacional básica - é composto de disciplinas obrigatórias que servem de apoio para todo o curso, sendo comuns aos alunos de outros cursos, tais como Economia, Administração, e outros afins. A inovação do currículo prende-se à inclusão das disciplinas Marketing, Métodos de Pesquisa Social (aqui incluídas todas as formas de pesquisa e elaboração e discussão de casos), Pesquisa Operacional, Processamento de Dados (Introdução ao Computador) e Elaboração e Análise de Projetos, que nos currículos atuais ou não são ministradas ou o são de maneira optativa. Neste grupo as disciplinas serão distribuídas por três semestres com quatro disciplinas em cada um. Os alunos deverão ser fortemente orientados pelo corpo docente da Escola ou Faculdade, em termos de realização de trabalhos práticos, principalmente para aqueles que os coloquem em contato com a comunidade empresarial, de modo a desenvolver nos mesmos o hábito de pesquisa, familiarizando-os com o mundo dos negócios e direcionando-os para as áreas de estudos subsequentes. Este primeiro grupo poderia ser desenvolvido também em horário integral, diminuindo a duração do mesmo de acordo com a carga horária estabelecida pelo estabelecimento de ensino.

O segundo grupo - formação profissional comum - destinada obrigatoriamente aos alunos da área de Contabilidade e, de forma optativa, aos demais, habilitará o aluno que cursar com bom aproveitamento ao exercício parcial da profissão, após aprovação em exame de suficiência, em escritórios de contabilidade, firmas de auditoria, etc., sempre sob a supervisão de um profissional com habili



tação plena, responsável pelos trabalhos realizados. Este período deverá ser coberto por três semestres de períodos normais. Como o próprio título sugere, este seria um período destinado à formação profissional do aluno, no qual ele já deveria ter feito a sua opção em termos de especialização a ser seguida ou de dedicação a atividades docentes. Os dois últimos semestres seriam dedicados ao estudo de disciplinas desejadas pelos alunos para a consecução de sua metas.

O terceiro grupo - formação especializada - habilitaria o aluno ao exercício da profissão dentro da área de especialização cursada ou propiciaria ao mesmo a continuação dos estudos de pós-graduação, de modo a se dedicar a atividades de pesquisa e/ou de magistério. Para aqueles que escolhessem atuar como profissionais seria exigido um intenso desempenho junto a firmas que desenvolvessem atividades dentro do campo de especialização escolhido. Os alunos que concluíssem esta fase deveriam estar aptos a obter aprovação nos exames de suficiência para exercício da profissão.

O currículo proposto teria a duração de quatro anos para o ciclo profissional, acrescido de mais um ano, em horário integral, para aqueles que quizessem obter o grau de Mestre em Ciências Contábeis, com obrigatoriedade de defesa de tese.

O currículo ficaria assim estruturado:

- Formação Básica: - Administração, Contabilidade, Direito, Economia, Elaboração e Análise de Projetos, Estatística, Marketing, Matemática, Métodos de Pesquisa Social, Pesquisa Operacional, Processamento de Dados e Estudo de Problemas Brasileiros.
- Formação Profissional Comum: - Contabilidade Comercial, Contabilidade Gerencial, Contabilidade de Custos, Sistemas Contábeis, Contabilidade Pública, Contabilidade Bancária, Administração Fi

nanceira, Auditoria, Contabilidade de Recursos Humanos, Demonstrações Consolidadas e Efeitos Inflacionários nos Demonstrativos.

- Formação Especializada: - Auditoria Analítica, Banco de Dados, Estatística para Auditoria, Teoria do Controle, Planejamento e Controle Gerencial, Sistemas Gerenciais, Legislação Tributária, Gerência e Tecnologia, Métodos Quantitativos, Simulação, Auditoria Fiscal, Política de Negócios, Auditoria do Mercado de Capitais, Análise de Custos, Análise de Demonstrativos Financeiros, Evolução do Pensamento Contábil, Teoria Contábil do Lucro, Tópicos Avançados em Contabilidade, Análise de Sistemas Contábeis, Metodologia de Ensino de Contabilidade, Educação Contábil no Exterior, Pesquisas em Contabilidade, Contabilidade Internacional, Planificação Gerencial, Controles Internos, Teoria da Avaliação Patrimonial, Teoria Avançada da Contabilidade, Contabilidade de Preços Correntes, Código de Ética Profissional, Auditoria por Computador, Seminários sobre Tópicos Especiais, Estágios Supervisionados nas Empresas, etc.

As disciplinas incluídas no terceiro grupo se referem tanto ao período destinado à especialização contábil como aos destinados ao período adicional de pós-graduação. Os títulos atribuídos às mesmas foram tirados dos currículos de diversas faculdades no Brasil e no exterior, não obedecendo a qualquer escala de prioridade mas tão somente oferecidos como opção aos responsáveis pelo desenvolvimento do ensino da Contabilidade no Brasil.

As recomendações finais sobre o ensino de Contabilidade são aquelas contidas no Relatório Final da Junta de Padrões para Programas e Escolas de Contabilidade Profissional do AICPA de 1977<sup>59</sup>.

## 2- Proposta de Realização de Exames de Suficiência em Âmbito Nacional

Ao concluir-se que o profissional recém-formado não possui os requisitos técnicos exigidos pela legislação e que os esforços a serem realizados para corrigir tal deficiência demandarão muito tempo, recomenda-se como solução de curto prazo, embora deva ser instituída de forma permanente, a realização de exames de suficiência em âmbito nacional, para todos os elementos que desejarem ingressar na profissão contábil, nos moldes dos exames realizados em outros países, respeitadas as peculiaridades brasileiras.

A instituição de exames de suficiência em âmbito nacional resolveria também o problema de qualidade do ensino de Contabilidade, na medida em que passasse a exigir dos candidatos à profissão, elevados padrões de conhecimento técnico, obrigando as Faculdades a reformular seus currículos, sob pena de não ver aprovados seus candidatos recém-formados.

## 3- Proposta de Realização de Programas Nacionais de Educação Contínua

Concluiu-se que além de não terem ocorrido mudanças na estrutura dos programas educacionais, em decorrência das mudanças ocorridas recentemente em nossa legislação, também não houve mudanças no comportamento dos órgãos responsáveis pelo desenvolvimento da profissão contábil no Brasil.

Pela importância das alterações surgidas com a mudança conceitual dos demonstrativos contábeis, era de se esperar que fossem desenvolvidos amplos programas de atualização profissional, de modo a adequar os profissionais à nova realidade contábil. Isto, porém, não aconteceu.

A nossa proposta sobre o assunto é a oriunda do Instituto Mexicano de Contadores Públicos<sup>29</sup>.

- a. a educação contínua deve ser reconhecida como parte das responsabilidades sociais do Contador.
- b. na elaboração dos programas de educação contínua devem participar universidades e organismos profissionais, devidamente coordenados para evitar duplicidade de esforços e alcançar o maior raio de ação no trabalho a ser desenvolvido.
- c. o programa de educação contínua deve ser obrigatório e sofrer atualizações anuais como passo indispensável para mantê-lo apto no meio das rápidas mudanças que hoje e amanhã experimentará a profissão.

#### 4- Proposta para Alocação de Recursos Financeiros por Parte dos Órgãos e Empresas Privadas.

Sendo o governo o maior usuário da informação contábil, nada mais justo que o mesmo passe a destinar recursos significativos para incentivo de programas de pesquisa e desenvolvimento de cursos de pós-graduação em Contabilidade, tal como já vem fazendo com outros programas.

Recomenda-se o desenvolvimento de programas em regime de tempo integral que se dediquem à pesquisa e à produção literária, contando com o apoio de recursos financeiros de vulto, destinados, inclusive, à concessão de bolsas de estudo aos participantes dos referidos programas.

No tocante às empresas de auditoria pesquisadas, estas já desenvolvem em outros países programas de auxílio ao desenvolvimento da profissão contábil, e por diversas vezes se prontificaram a participar de tais programas aqui. Não tendo porém encontrado interesse dos responsáveis pelo ensino em desenvolver esses programas estas não participaram efetivamente dos mesmos até agora.

#### 5- Recomendação de Futuras Pesquisas na Área de Contabilidade

São fortemente recomendadas as pesquisas realizadas por Solomons e Berridge, Roy e Mac'Neill, Kamal e Vatter, assim como as que foram realizadas pelo Instituto de Contadores Públicos Americanos - AICPA, por se tratarem de temas relevantes para o desenvolvimento da profissão contábil no Brasil, e que se revestiriam da maior contribuição às comunidades empresarial e acadêmica.

#### 6- Recomendações Finais

Finalmente, recomenda-se a todos aqueles que se interessam pelo desenvolvimento da profissão contábil no Brasil um esforço comum no sentido de elevar a profissão a níveis técnicos e profissionais compatíveis com a sua importância no processo de desenvolvimento econômico do país, a fim de se reduzir a distância que nos separa de outros centros desenvolvidos, despertando a nossa sociedade para a relevância deste campo profissional.

## BIBLIOGRAFIA

LIVROS:

- (01) BACKER, Morton. Handbook of modern accounting theory. New Jersey, Prentice-Hall, 1963.
- (02) D'AURIA, Francisco. Primeiros princípios de contabilidade pura. São Paulo, USP, 1949.
- (03) FLORENTINO, Américo Matheus. Auditoria contábil. Rio de Janeiro, FGV, 1975.
- (04) GOODE, William J. & HATT, Paul K. Métodos em pesquisa social. São Paulo, Companhia Editora Nacional, 1969.
- (05) HORNGREN, Charles T. & LEER, Arthur J. CPA problems and approaches. New Jersey, Prentice-Hall, 1974.
- (06) LITTLETON, A.C. Essays on accountancy. Urbana, University of Illinois Press, 1961.
- (07) MAUTZ, R.K. Princípios de Auditoria. São Paulo, Atlas, 1975.
- (08) MEIGS, Walter B. et alii. Principles of auditing. Homewood, Richard D. Irwin, 1973.
- (09) MUELLER, Gerhard G. & SMITH, Charles H. Accounting a book of readings. New York, Holt Rinehart and Winston, Inc., 1970.
- (10) RUIZ, João Álvaro. Metodologia científica. São Paulo, Atlas, 1977.
- (11) SALVADOR, A.D. Métodos e técnicas da pesquisa bibliográfica. Porto Alegre, Sulina, 1971.
- (12) SOLOMONS, David & BERRIDGE, T.M. Prospectus for a profession. London, Gee & Co., 1974.
- (13) STETTLER, Howard F. Auditing principles: Objectives, procedures, working papers. New Jersey, Prentice-Hall, 1961.
- (14) \_\_\_\_\_ Systems based independent audits. New Jersey, Prentice-Hall, 1967.

PERIÓDICOS:

- (15) ACCOUNTANT supply and demand study issued. The Accountant Digest, Syracuse, NY, Germain Publishing Co., 41(1): 18-9, Set. 1975.
- (16) BAKER, Richard T. Competition within the professional situation. The Accountants Digest, Syracuse, NY, Germain Publishing Co. Inc., 40(1): 40-1, Sep. 1974.
- (17) BALL, J.T. Changing concepts in the education and training of accountants. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 124(1): 83-5, jul. 1867.
- (18) BERTON, Lee. AAA's portland meeting considers key issues affecting the profession. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 144(4): 34, 36, 38, 40, 42, Oct. 1977.
- (19) CABIEDES, Pedro Barraza. El Contador interamericano y su responsabilidad ant el problema social. Contaduria Publica, México, mar. 1975.
- (20) CRUM, William F. Newest survey of doctoral programs in accounting. Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 138(4): 99-105, Oct. 1974.
- (21) CUÉ, Ramón Campos Cuevas et alii. Instruccion del estudiante - Academia Nacional de Catedráticos de la Contaduria Publica do México. Contaduria Pública, México, jan. 1977.
- (22) DAVIDSON, H. Justin. Research in accounting. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 126(3): 44-50, Sept. 1968.
- (23) DAVIDSON, Sdney. Accounting research. The Accounting Review, Sarasota, FL, American Accounting Association, 32(2): 273-80, Apr. 1957.
- (24) DOMINGUES, Roberto. Evaluation de la contabilidadde empresarial de los países en desarrollo. Contaduria Pública, México, dez. 1976.
- (25) DOWELL, C. Dwayne & ANDERSON, Wilton T. CPA requirements of the states. The Accountants Digest, Syracuse, NY, Germain Publishing Co. Inc., 43(2): 92-5, Dec. 1977.
- (26) GARCÍA, Manuel Rosa & Ruiz, Luis Porrugas. Futura formación académica del contador público. Contaduria Pública, México, nov. 1976.
- (27) HART, Donald J. An Outsider looks at the accounting curriculum. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants,

127(3): 87-9, Mar. 1969.

- (28) HORN, Frederick E. Academic preparation of the future. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 139(5): 64-8, May 1975.
- (29) INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos - Comissão de Educação. Contaduria Pública, México, jun. 1975.
- (30) JAEDICKE, Robert K. Some comments on accounting research. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 123(4): 86-8, Apr. 1967.
- (31) KAMAL, E. Said. Division between educators and practioners about accounting education: is it in professional or Academic Realm? The Accountants Digest. Syracuse, N.Y., Germain Publishing Co., 42(3): 118-23, Mar. 1977.
- (32) KIESEY, Douglas T. & PAULOCK, Ernest J. Tendências na preparação de gerentes nas firmas de contadores. Contaduria Pública, México, jan. 1976.
- (33) KRZYSTOFIK, Anthony T. La Ensenanza de la auditoria por equipo. Contaduria Pública, México, set. 1976.
- (34) LAFFERTY, Michael. Accountancy education in Europe. Accountants Digest, Syracuse, NY, Germaín Publishing Co. Inc. 41(3): 139-42, Mar 1976.
- (35) LEHMAN, D.E. Continue education. The Accountants Digest, Syracuse, NY, Germain Publishing Co. Inc. 39(3) Mar. 1974.
- (36) MACKINTOSH, W.A. Report to the councils of the providencial institutes of chartered accountants in Canada on educational plans. Mar. 1967.
- (37) MARTÍNEZ, Sevilla Joel et alii. Primer programa de maestría em administracion con formación em investigación y docencia. Contaduria Pública, México, out. 1976.
- (38) MILLER, Paul B.W. What is accounting research supposed to do? Management Accounting, New York, National Association of Accountants, 59(6): 43-7, 52, Dec. 1977.
- (39) O'BRIEN, J.A. Do Accountants make good managers? The Australian Accountant, Melbourne, AT, Australian Society of Accountants, Jun. 1974.
- (40) PAOLASINI, Arnold L. Schools of accounting - the way of the future. Management Accounting, New York, National Association of Accountants, 59(9) Mar. 1978.
- (41) PREPARACIÓN academica para el contador de los próximos 25 anos e el ejercicio profesional, Contaduria Pública, México, jan. 1977.



- (42) REA, Richard C. Un Contador publico mira hacia el futuro. Contaduria Pública, México, set. 1974.
- (43) ROY & MAC'NEILL. Horizons for profession, AICPA, New York, 1967.
- (44) SERNA, Asensio Carrión & QUINTANILLA, Rodolfo Montemayor. La Preparación Académica del C.P. - Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey. Contaduria Pública, México, jan. 1977.
- (45) SKOUSEN, K. Ferd. A New professional program in accountancy. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 142(5): 77-81, Nov. 1976.
- (46) SMYTH, E. Bryan. Accounting education in the United States. The Australian Accountant, Melbourne, AT, Australian Society of Accountants, Nov. 1963.
- (47) STATEMENT on programs & Schools of professional accounting approved. The Accountants Digest, Syracuse, NY, Germain Publishing Co. Inc., 41(3): 138-9, Mar. 1976.
- (48) TASK force 2000. The Journal of Accountancy, New York, American Institute of Certified Public Accountants, 131(11) Nov. 1970.
- (49) TOWNSEND, Lynn A. A Career in business accounting. The Accounting Review, Sarasota FL, American Accounting Association, 42(1): 1-6, Jan. 1967.
- (50) VATTER, William J. Survey of accounting education in Australia. The Australian Accountant, Melbourne, AT, Australian Society of Accountants, 1964.
- (51) WILLIAMS, Richard G. Career opportunities in accounting. H & S Reports, New York, Haskins & Sells, 1962.

PUBLICAÇÕES DIVERSAS:

- (52) CAMARGO, Ynel Alves de. In.: - CONVENÇÃO DOS CONTABILISTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 28, Rio de Janeiro, Papers ... Rio de Janeiro, Conselho Federal de Contabilidade, 1977.
- (53) BRASIL. Leis, Decretos, etc. Lei nº 2627. 26 setembro 1940.
- (54) BRASIL. Leis, Decretos, etc. Lei nº 9295. 27 maio 1946.
- (55) BRASIL. Leis, Decretos, etc. Lei nº 4728. 14 maio 1965.
- (56) BRASIL. Ministério do Trabalho. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. A Organização Jurídica da profissão contábil. São Paulo, 1976.
- (57) CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Fortaleza. Normas da profissão contábil. Fortaleza, 1975.
- (58) CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Fortaleza. X CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE. Fortaleza. Anais ... Fortaleza, 1976.
- (59) GOMES, Josir Simeone. Recrutamento e formação de pessoal técnico em firmas de auditoria no Brasil. Um Estudo de caso. Rio de Janeiro, COPPEAD/UFRJ, 1978. (Tese de Mestrado, defendida na COPPEAD/UFRJ, out. 1978).
- (60) INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. Livreto de resoluções e circulares sobre auditoria. São Paulo, jun. 1972.
- (61) INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Cadernos de auditoria. São Paulo, 1973.
- (62) INSTITUTO DOS CONTADORES PÚBLICOS DE SÃO PAULO. Auditorias por contadores públicos certificados. São Paulo, 1961.
- (63) NEW YORK STATE SOCIETY OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS. Special Committee on Mandatory Continuing Education; Report. Mar. 1973.
- (64) WRISTON, Walter B. Contabilidade, para quem e para quê? Rio de Janeiro, ISEC -FGV, 1977. Tradução de Financial Executive, set. 1976.