



JAN/JUN-2010 EDIÇÃO 1
ISSN 2178-9045

Revista de Ciências Contábeis





Ministério da Educação
UFMT - Universidade Federal de
Mato Grosso

Revista de Ciência Contábeis - RCiC -
UFMT

Reitora

Maria Lúcia Cavalli Neder

Vice-Reitor

Francisco José Dutra Souto

Pró-Reitora Administrativa

Valéria Calmon Cerisara

Pró-Reitora de Ensino de Graduação

Myrian Thereza Serra Martins

Pró-Reitor de Pesquisa

Adnauer Tarquínio Daltro

Pró-Reitora de Planejamento

Elisabeth Aparecida Furtado de
Mendonça

Pró-Reitora de Pós-Graduação

Leny Caselli Anzai

Pró-Reitor de Vivência Acadêmica e
Social

Luís Fabrício Cirillo de Carvalho

Diretor da Faculdade de
Administração e Ciências Contábeis -
FAeCC

Ávilo Roberto Magalhães

Chefe do Departamento de Ciências
Contábeis

Adão Ferreira da Silva

Coordenador do Ensino de Graduação
em Ciências Contábeis

Adail José de Sousa

Coordenador da Revista de Ciências
Contábeis - RCiC

João Wanderley Vilela Garcia

Conselho Editorial

Adail José de Sousa
Adão Ferreira da Silva
Arturo Alejandro Zavala Zavala
Ávilo Roberto Magalhães
Benedito Albuquerque da Silva
Clébia Ciupak
Isler Silveira Leite
João Soares da Costa
João Wanderley Vilela Garcia
Maria Felícia Santos da Silva
Nilson Dauzacker
Renildes Oliveira Luciaro
Sírio Pinheiro da Silva
Varlindo Alves da Silva

Revisora Gramatical

Eliete Huguenny de Figueiredo Costa

Responsável Pela Editoração,
Formatação e Técnico do Site

Marcelo da Silva Ceballos

Revista de Ciência Contábeis

Avenida Fernando Corrêa da Costa, n.
2367, Boa Esperança, Cuiabá-MT,
Universidade Federal de Mato Grosso,
FAeCC – Faculdade de Administração e
Ciência contábeis, Sala 50. CEP: 78.060-
900 – Telefone: (065) 3615-8504
Homepage: <http://www.ufmt.br/rcic>
E-Mail: rcic@ufmt.br

APRESENTAÇÃO

A Revista de Contabilidade é uma publicação do Departamento de Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis – FAeC.

A RCiC foi criada pelo Colegiado do Curso de Ciências Contábeis no ano de 2010; motivado pelo fato do Curso possuir inúmeros trabalhos de conclusão do curso de graduação e de monografias dos cursos de especialização; aliado ao fato da necessidade da publicação artigos científico; sustentada na realidade de que Cuiabá não possui nenhum veículo de divulgação voltado para essa área do saber.

Trata-se de uma Revista com artigos na área de contabilidade, motivada pelos professores, pesquisadores e estudantes; a ampliação da contribuição externa será o instrumento de interação com os egressos da UFMT; irá abrir espaço para a interlocução com pesquisadores de outras Instituições de Ensino.

O acervo da RCiC estará disponível para a comunidade acadêmico-científica, com acesso livre, exclusivamente on-line; tornando em fonte de referencia bibliográfica de consulta para toda a comunidade acadêmica.

É esse o momento impar dos integrantes da academia abraçar essa causa, demonstrando relevância a esse Instrumento mediante a socialização do conhecimento através da produção científica oriunda da pesquisa, fazendo com que o nosso saber seja divulgado na nossa terra e para a nossa gente, passando a ser um referencial e orgulho para os profissionais da contabilidade.

Nossa meta é a produção das edições de exemplares bimestrais em 2010, quadrimestrais em 2011, trimestrais em 2012 e bimestrais em 2013, contemplando cada exemplar com seis artigos por edição. Essa tarefa somente terá sucesso se forem empreendidos coletivamente com a participação dos acadêmicos, professores e os membros do corpo Editorial.

João Wanderley Vilela Garcia – Coordenador da RCiC.

SUMÁRIO

ENSINO DE PERÍCIA CONTÁBIL.....	5
ELIETE DA CRUZ E SILVA	
JOÃO WANDERLEY VILELA GARCIA	
A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA: UM ESTUDO DO PROCESSO DE GESTÃO EM UMA EMPRESA DO RAMO VAREJISTA DO NORTE DE MATO GROSSO	30
FRANK WILLIAN APARECIDO DE LIMA PRANGE	
CLÉBIA CIUPAK	
O CONTEXTO DA DISCIPLINA DE CONTABILIDADE INTERNACIONAL NO ÂMBITO DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO ESTADO DE MATO GROSSO	50
PAULIANE GREICE PEDROSO DOS SANTOS	
CLÉBIA CIUPAK	
O USO DA INFORMÁTICA NA CONTABILIDADE	71
WESLER BENEDITO CAPOROSSI COSTA MARQUES	
MODELAGEM DE MENSURAÇÃO DO ATIVO INTANGÍVEL DE INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR	94
JOÃO WANDERLEY VILELA GARCIA	
ARTURO ALEJANDRO ZAVALA ZAVALA	
NORMAS DE APRESENTAÇÃO DO ARTIGO CIENTÍFICO PARA A RCiC	119

ENSINO DE PERÍCIA CONTÁBIL

ELIETE DA CRUZ E SILVA¹

JOÃO WANDERLEY VILELA GARCIA²

RESUMO

Tem como objeto de estudo, o profissional contábil, a relação de conhecimento que se estabelece no sujeito do conhecimento. A disciplina Perícia Contábil é tema recorrente no meio acadêmico, apresentando conteúdo programático do curso de Ciências Contábeis. Apresenta abordagem qualitativa e quantitativa, tendo como destaque a contextualização nas grades curriculares das Instituições de Ensino Superior. Traduz em números a análise curricular das pesquisas realizadas na área da contabilidade, utilizando métodos estatísticos, visando apontar as influências dos conteúdos conceituais e procedimentais com fulcro nos levantamentos de dados de laudos judiciais, envolvendo a perícia contábil. Observa a prática de trabalho com profissionais que atuam na área, com os trabalhos periciais em laudos judiciais. O critério de cientificidade passa a ser a intersubjetividade, sendo o conhecimento construído pelo sujeito e objeto em relação dialética. A área contábil vem sofrendo constantes mudanças, refletindo nas demandas sociais com aumento da responsabilidade social das Universidades. Visa por resultado esperado verificar se os profissionais estão se qualificando para atender as expectativas do mercado. Descreve as competências para que o Perito Contador possa trabalhar com eficácia na área da Perícia Contábil, que exige profissionais com formação sólida na área de atuação, senso crítico, criatividade para a gestão dos trabalhos ofertados.

Palavra-Chave: Ensino de perícia contábil.

ABSTRACT

The object of study, professional accounting, the relationship of knowledge that establishes the subject of knowledge. The discipline of accounting expertise is a recurring theme in academia, with the course syllabus of Accountancy. Presents qualitative and quantitative approach, with emphasis on context in the curriculum of higher education institutions. Translates into numbers analysis of curricular studies in the area of accounting, using statistical methods aiming to identify the influences of conceptual and procedural content to focus on survey data from court awards involving accounting expertise. Observes the practice of working with professionals working in the area, with work on expert reports before the courts. The criterion of scientific becomes the inter-subjectivity, and knowledge constructed by the subject and object in dialectical relationship. The accounting area has been undergoing constant changes, reflecting the social demands with increased social responsibility of universities. Aims to verify the expected result if practitioners are preparing to meet market expectations. Describes the skills to counter the expert can work effectively in the field of Forensic Accounting that requires professionals with a solid background in the area of performance, critical thinking, creativity in project management offered.

Keyword: Undergraduate education accounting expertise.

¹ Contadora. Perita Contábil. Professora da SEDUC/MT. Mestre em Ciências da Educação.

² Contador. Perito Contador. Professor Adjunto Departamento de Ciências Contábeis da UFMT; Doctor en Contabilidad pela Universidad Nacional de Rosario – Argentina.

INTRODUÇÃO

Este trabalho analisa se o profissional da área de Ciências Contábeis possui as competências e habilidades necessárias para desenvolver a atividade com a qualificação técnica que se exige e se está sendo preparado pelas Universidades para desempenhar o trabalho pericial com excelência para ser um auxiliar nas decisões do judiciário

A disciplina Perícia Contábil foi inclusa na grade curricular do ensino superior brasileiro de Ciências Contábeis em 1992, sendo introduzida como disciplina obrigatória por meio da Resolução do Conselho Federal de Educação - CFE Nº. 03/1992 de 22/10/1992.

Priorizando estudos por área, dentre elas destaca-se a área e disciplina de Perícia Contábil. Assim, esta disciplina não pode ser ministrada em apenas 60 horas juntamente com as outras áreas afins, como Arbitragem, Mediação ou Investigação Contábil.

A análise da formação do perito contábil começou a ser debatida após a Resolução nº. 02/92 do Conselho Federal de Contabilidade - CFC, com o retorno da disciplina Perícia Contábil na grade curricular do curso de Ciências Contábeis como matéria obrigatória e não no rol da oferta entre as disciplinas optativas.

Vendrame (1997) enfatiza que até 1992 a Perícia Contábil era um conhecimento raro no País, pelo fato de não existir treinamento e nem livros sobre Perícia Contábil. Somente após 1992, com a imposição de CFE e CFC, procura-se atender o mercado do trabalho com treinamentos para a construção da competência na área da Perícia Contábil e na preparação da educação voltada para o saber.

Segundo Finck (2003), a questão da construção da competência em educação vem sofrendo um amplo questionamento por parte dos educadores. O estudioso afirma que a discussão em torno da questão das competências e da relação conhecimentos versus competências está no centro de certo número de reformas curriculares em outros países, e o Brasil acompanha estas reformas, tanto que, a própria inclusão obrigatória da disciplina Perícia Contábil na grade curricular do curso de Ciências Contábeis.

É necessário que o ensino aprimore os conteúdos objeto dos processos, contribuindo assim, com a prática, pois, o profissional contábil para desempenhar as suas funções necessita adquirir conhecimento da parte teórica e prática através de estágio na área.

A orientação no ensinar a aprender deve ser um trabalho sistemático, no sentido auxiliar a alcançar segurança e independência nas diferentes situações em que o profissional deve enfrentar na realização de uma tarefa. (SPERB, 1979). A orientação do ensino teórico e prático da disciplina de Perícia Contábil, cuja sistematização se estrutura com uma carga horária média de 70 horas, é insuficiente. Para adequar os conhecimentos teóricos e práticos

necessários ao profissional que o mercado requer é indispensável uma carga horária de 120 horas.

Na prática da perícia denominada como contábil e financeira, os conhecimentos cognitivos não devem ser apenas os da área de Contabilidade, e sim, dominar algumas áreas afins que constem grade curricular, como o caso da Matemática. No curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso - UFMT, a carga horária da disciplina Perícia Contábil é de 60 horas, e todos os conteúdos programáticos previstos influenciam na elaboração prática de um cálculo pericial.

O que necessita é a existência, de fato, de uma maior contextualização e interdisciplinaridade para colocar em prática os conteúdos conceituais, ou seja, alinhar a prática com a aplicação de situação real, demonstrando trabalhos periciais de áreas específicas e afins através de seminários, preparando o discente de forma simultânea à capacitação para a disposição de fazer o trabalho e também ter habilidade para apresentá-lo através de esclarecimento.

1 ENSINO DE PERÍCIA CONTÁBIL

Para Schwez (2001), é importante que os profissionais da área contábil reflitam que o bom currículo educacional e profissional não é mais o ponto de chegada, e sim o de partida para conquistar o sucesso profissional. Complementa afirmando que não adianta hoje o profissional contábil ser formado e possuir um elevado grau de escolaridade, sendo necessário ter habilidades e competências para o exercício e sucesso profissional, incluindo um gerenciamento do intelecto, para saber os sentidos das coisas e, não apenas executá-las.

Segundo Beppu (2006), a Resolução nº 10/2004 traz mudanças em termos práticos e conceituais, como:

- a) Mudança em termos práticos: Fica abolido o currículo mínimo; exigências de ensino prático informatizado; possibilidade de estágio curricular ser na própria universidade; internacionalização do conteúdo programático; oferta da língua inglesa ou espanhola, direcionado para formação específica do conhecimento.
- b) Mudança em termos conceituais: Mudam os objetivos do curso; introduz características científicas; contextualização e análise da perspectiva histórica; exigência de disciplinas optativas; obrigatoriedade de formação humanística.

No entendimento de Zabala (1999), a grade curricular das Instituições de Ensino Superior – IES - contém conteúdos sem harmonizações para aprendizagem prática e teórica, não havendo orientações para transmissão de um ensino com conteúdos conceituais,

atitudinais e procedimentais. Esta harmonização pode contribuir para construção da competência.

O conteúdo aprovado Resolução Nº 010/2004 do CFE harmoniza a formação básica, formação profissional e formação teoria-prática, na forma preceituada a seguir:

Art. 5º. Os cursos de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, deverão contemplar, em seus projetos pedagógicos e em sua organização curricular, conteúdos que revelem conhecimento do cenário econômico e financeiro, nacional e internacional, de forma a proporcionar a harmonização das normas e padrões internacionais de contabilidade, em conformidade com a formação exigida pela Organização Mundial do Comércio e pelas peculiaridades das organizações governamentais, observado o perfil definido para o formando e que atendam aos seguintes campos interligados de formação:

I - Conteúdos de Formação Básica: estudos relacionados com outras áreas do conhecimento, sobretudo Administração, Economia, Direito, Métodos Quantitativos, Matemática e Estatística;

II - Conteúdos de Formação Profissional: estudos específicos atinentes às Teorias da Contabilidade, incluindo domínio das atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não-governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e controladoria, com suas aplicações peculiares ao setor público e privado;

III - Conteúdos de Formação Teórico-Prática: Estágio Curricular Supervisionado, Atividades Complementares, Estudos Independentes, Conteúdos Optativos, Prática em Laboratório de Informática utilizando softwares atualizados para Contabilidade.

Para Ornelas (2000), a manutenção da disciplina Perícia Contábil no currículo do curso de graduação em Ciências Contábeis é condição básica para o desenvolvimento da perícia contábil no país. Essa medida didático-pedagógica tem como contrapartida não olvidar do desenvolvimento e treinamento de corpo docente especializado, por meio de palestras, cursos de curta duração e participação em eventos especializados; e afirma que as IES não podem deixar de reconhecer que o conteúdo da disciplina Perícia Contábil é ponto obrigatório no exame de suficiência para obtenção do registro profissional de seus formandos.

2 MATERIAL E MÉTODOS

A metodologia é o meio pelo qual o pesquisador desenvolve um estudo. É um trabalho de pesquisa capaz de fazer avançar o conhecimento e buscar descobrir a confirmação ou negação, apontando os trabalhos de perícia contábil como exclusividade do bacharel em Ciência Contábil, em relação à lide pericial.

Realiza-se estudo exploratório e descritivo, visando fundamentar as competências e habilidades necessárias para formar profissionais com as qualificações necessárias para atender ao mercado de trabalho.

Quanto aos objetivos proporciona familiaridade com o problema, tornando claras as respostas através das análises de levantamentos bibliográficos e análises das observações e amostras intencionais, com profissionais que atuam no mercado.

Nesta pesquisa, por ser caracterizada de cunho quali-quantitativo, foram aplicados os preceitos do método indutivo, sendo abordada a lógica matemática da aprendizagem teórica e prática da área contábil e outras áreas afins.

Foi adotada a longitudinal com a lógica matemática, considerando a coleta de dados desde o ano de 1994, período em que a pesquisadora concluiu a pós-graduação em Auditoria (UFMT/1994). Com estudo monográfico intitulado As técnicas de Auditorias na Perícia Contábil, foram coletados dados na especialização do curso Perícia e Investigação Empresarial (1998/1999), na dissertação de Mestrado em Educação, com o tema As habilidades necessárias aos peritos contábeis (1999 a 2001) e foram acompanhadas todas as evoluções nas salas de aulas, nos tribunais e ainda no mercado de trabalho no Estado de Mato Grosso.

Foi também aplicado o método indutivo, o procedimento da indução científica ou amplificadora, pois se pretendeu estudar e concluir um ou mais fatos particulares para todos os fatos semelhantes, presentes e futuros. E com isso, foi utilizado o método matemático envolvendo as aprendizagens teóricas e práticas necessárias aos profissionais atuantes na área da perícia contábil do Brasil, em especial no estado de Mato Grosso.

Foram observados ao longo do trabalho de pesquisa os fatos envolvendo a formação profissional do Perito Contador estabelecido na cidade de Cuiabá, estado de Mato Grosso. Logo após, analisados os registros, e, em seguida, classificados e interpretados sem a interferência do pesquisador.

A pesquisa descritiva se apoia na estatística para realizar as descrições da população ou do fenômeno, ou relacionar variáveis. Contém a utilização de técnicas de coleta de dados, tais como: observações assistemáticas realizadas no terreno da prática pericial, nas descrições e análises de pesquisas realizadas sobre competências, envolvendo a área da perícia e do Perito Contábil.

O curso de Ciências Contábeis visa o estudo das contas, e, por este fato, segundo Caldeira (2001), o curso de graduação da área contábil no Brasil valoriza muito a carga horária das ciências exatas, sendo que no curso da UFMT detecta-se uma carga horária de 120 horas para a Matemática Financeira, enquanto a Perícia Contábil possui 60 horas. E áreas afins que necessitam de profissionais conhecedores da esfera do direito, como a mediação e arbitragem, nem fazem parte da grade curricular.

Consta na grade curricular da UFMT o montante de 360 horas, envolvendo disciplinas da área de Matemática, cuja ciência é relevante nas análises das contas, especialmente na atuação de trabalho da justiça na esfera estadual e federal, tendo como objeto as análises dos excessos com cálculos matemáticos e aritméticos.

O levantamento documental considera a população alvo das universidades brasileiras que oferecem o curso de graduação em Ciências Contábeis. Até 2004 o Brasil possuía a média de 756 universidades que ofertavam o referido curso, sendo que na Região Centro Oeste existia a média de 215 cursos de Ciências Contábeis em andamento.

Estes dados conduziram a pesquisadora a utilizar para cálculo da amostra a fórmula proposta por Stevenson (1981) apud Harb (2005, p.140):

Fórmula de Stevenson:	$N = (N \times n_0) / (N + n_0)$
-----------------------	----------------------------------

Onde: N = amostra; N = tamanho da população; $n_0 = 1/E^2$.

Sendo: E = erro; considerando - erro = 6,75%; população 756.

Resolvendo: $n_0 = 1 / (0,0675)^2 = 219$; $n = (756 \times 219,478738) / (756 + 219,478738) = 170,09 \Rightarrow 170$ Cursos objeto de investigação.

Quanto às investigações das 170 universidades, foram extraídos os dados amostrais envolvendo as grades curriculares e as disciplinas contendo os conteúdos conceituais, procedimentais e atitudinais que influenciavam no trabalho pericial, tendo sido selecionados através de pesquisas efetuadas na Internet, Administração.

Foram realizados testes com todas as 170 grades curriculares, e também considerando a quantidade de 45 de cada curso.

A população objeto da pesquisa tem como base a análise da qualificação fornecida pelas IES, ou mesmo a análise dos cursos de educação continuada, para qualificar e dar competências técnicas a novos campos de trabalhos existentes no mercado.

Conferindo as averiguações testadas nas conferências aleatórias nos processos concluídos, e comparando as observações assistemáticas obtidas no período de 2000 até o ano de 2008, foram apresentados os resultados quali-quantitativos da pesquisa, através de análises contextualizadas dos estudos exploratórios e descritivos.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Nas discussões sobre os resultados obtidos nos levantamentos efetuados junto ao curso de Ciências Contábeis das universidades percebeu-se que o conteúdo programático observado na educação envolvia a qualificação dos egressos voltados para o trabalho pericial contábil.

Nos trabalhos pesquisados envolvendo a prática e ação do pesquisador, menos de 10% foram expostos em conceitos e questões teóricas e práticas de terceiros, cujos resultados são demonstrados no gráfico 1.

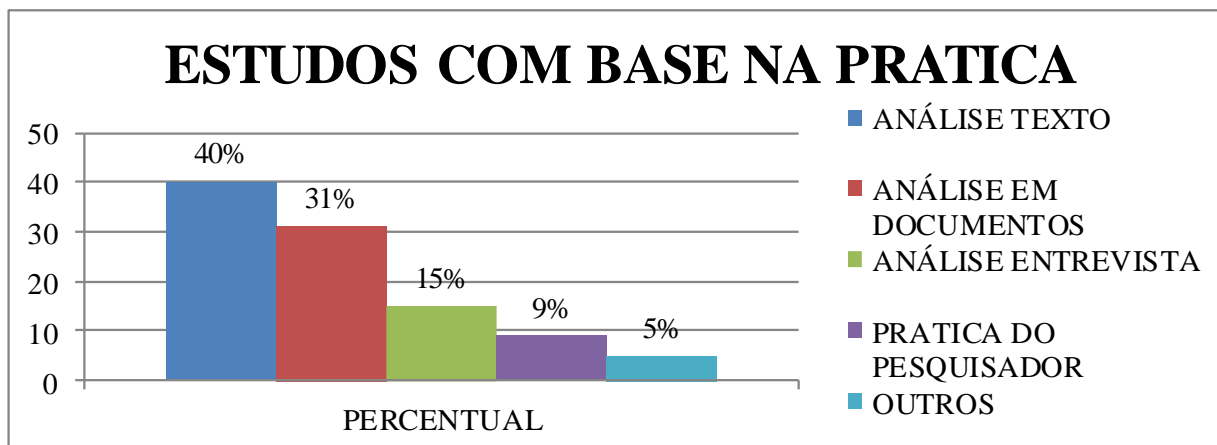


Gráfico 1 - Forma de trabalhos que foram efetuados com base em práticas contábeis.

Fonte: Adaptado de Riccio (2000).

Este trabalho é extenso e mescla os resultados das pesquisas documentais e bibliográficas, extraídas de livros, entrevistas, artigos em revistas especializadas, envolvendo a prática pericial, as legislações e jurisprudências constatadas em diversos trabalhos práticos, como:

- a) Análise documental em livros de perícias e fatos constatados alunos 30%
- b) Análises em processos realizados na área judicial e extrajudicial 40%
- c) Análise em teses e dissertação de mestrado em Ciência em educação 10%
- d) Análise em jurisprudências e legislações detectadas 20%

De acordo com a experiência vivenciada na área pericial, para serem desenvolvidos os laudos, os mesmos devem abranger conhecimentos teóricos e práticos de Contabilidade Geral, dos registros nos livros contábeis e fiscais, de estrutura e análise de lançamentos e resultados contábeis, custos, assim como o domínio de conhecimentos de análises e fechamento de balanços, auditoria e conhecimentos práticos.

Os trabalhos periciais envolvem: ações de indenizações e acidentes - determinação de rendimentos, regulações de avarias em sinistros; exame pericial, envolvendo análises financeiras e cálculos matemáticos. Em geral, os conhecimentos contábeis (custos, análises financeiras, contabilidade gerencial, contabilidade pública, contabilidade comercial e industrial), orientam e facilitam o raciocínio lógico na organização das etapas da investigação pericial. Também auxiliam nas análises de certas contas que envolvem os métodos de

atualizações monetárias, conferências de juros aplicados, das multas e até mesmo das comissões de permanências.

E conforme os levantamentos nos documentos das grades curriculares, estes profissionais da área de Economia e de Administração possuem conhecimentos técnicos desta área da matemática compatíveis, mas não se apropriam de conhecimentos contábeis suficientes para um raciocínio lógico, conforme os serviços expostos no quadro nº 5 do presente trabalho.

A seguir, são observados os resultados das análises envolvendo o conteúdo da matemática, nos cursos de Ciências Contábeis, Economia e Administração:

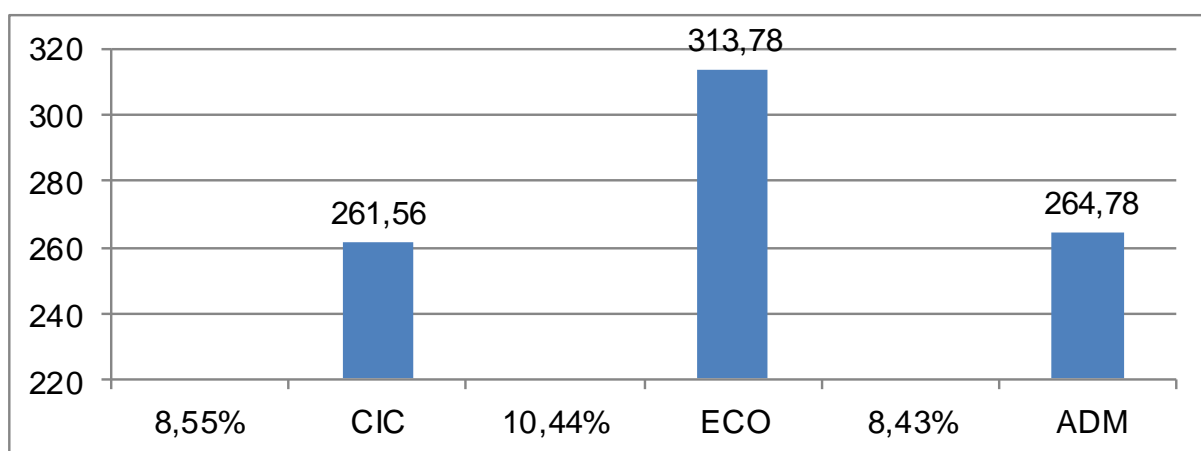


Gráfico 2 - Carga horária da disciplina de matemática nos cursos de Ciências Contábeis, Economia e Administração - consideradas 45 grades curriculares para cada curso.

Fonte: Construção dos autores.

Constata-se, na investigação, que na média levantada aleatoriamente entre quarenta e cinco grades curriculares de cada curso, o curso de Economia é aquele que apresenta a maior carga horária na área de Matemática, tendo 313,78 horas de estudos em conhecimentos das ciências exatas. O curso de Administração apresenta 264,78 horas e o de Ciências Contábeis integra 261,56. Nesta investigação constata-se que em relação ao total de carga horária dos cursos, estes correspondem respectivamente: 10,44%, 8,43% e 8,55%. Considerando o conhecimento da esfera jurídica, existem respectivos percentuais de: 13,15%, 13,71% e 18,01%.

Na análise das disciplinas das áreas exatas, em quantidades iguais de 45 Instituições de Ensino, confere-se que em relação ao montante de disciplina envolvendo a Matemática, o curso de Economia apresenta o maior percentual.

A análise das grades curriculares revela que estas matemáticas contidas no curso de Economia envolvem a “econometria”, estatísticas, lógicas quantitativas. Não incluem em geral a Matemática Financeira, que, de fato, é aplicada em geral nos cálculos periciais.

Considerando a Matemática e a disciplina de Direito, o curso de Ciências Contábeis é na média 5% superior, conforme a análise presente no gráfico 3, a seguir:

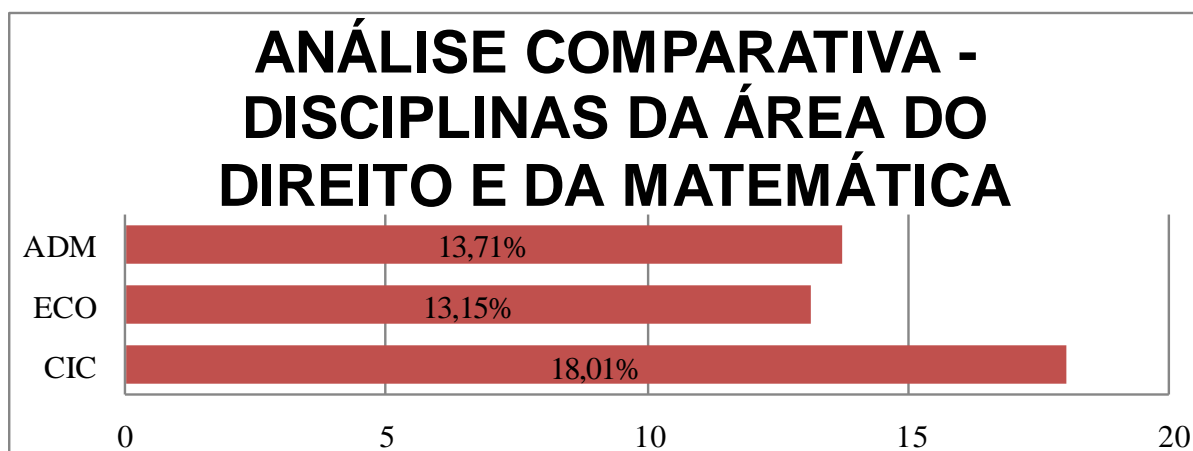


Gráfico 3 - Análise dos percentuais de conhecimentos matemáticos e de direito em relação à carga horária – consideradas 45 grades curriculares para cada curso

Fonte: Construção dos autores.

Constata-se, que o curso técnico de Contabilidade foi extinto pela LDB por não qualificar o profissional em relação ao ensino de Contabilidade e por não conter a quantia mínima de oitocentas horas de ensino na área. É relevante concluir que a ausência desta carga mínima indica que os bacharéis na área de Economia ou Administração não estão sendo formados com as habilidades e competências necessárias para a análise de trabalhos periciais, conforme a observação de Monteiro (1985).

O gráfico acima demonstra uma análise comparativa de quarenta e cinco currículos de cada IESs, conferindo uma carga horária de conhecimentos conceituais e procedimentais na área contábil como de custos, contabilidade, análise e estrutura de balanço, e outras disciplinas de formação profissional. Os conteúdos nos cursos de Economia e Administração não chegam a 200 (horas), conforme demonstrado a seguir:

- a) Economia: média de 189,02 horas
- b) Administração: média de 197,24 horas
- c) Ciências Contábeis: média de 1574,51 horas

A grande divergência no Brasil é que existem leis que permitem que estas três categorias de profissionais também atuem em perícias judiciais, em matérias que envolvem: revisão de contas, análises patrimoniais e de haveres e outras. Todavia, a lei com maior validade é a que se restringe aos profissionais da esfera contábil, que é uma lei complementar e a mais antiga, não tendo sido revogada.

Este fato está assegurado na Lei Nº 9.394, de 20/12/1996 - Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB; o Decreto Nº 2.208, de 17/4/1997; Resolução CNE/CEB Nº

4/99 e do Parecer CNE/CEB Nº 16/99, e ficou inserido na área profissional de gestão, com uma carga horária mínima de oitocentas horas, o que não atende aos requisitos exigidos para a formação do Técnico em Contabilidade, definido no art. 2º, do Decreto-lei Nº 9.295/46.

Este comparativo é demonstrado através do Gráfico Nº 4, a seguir:

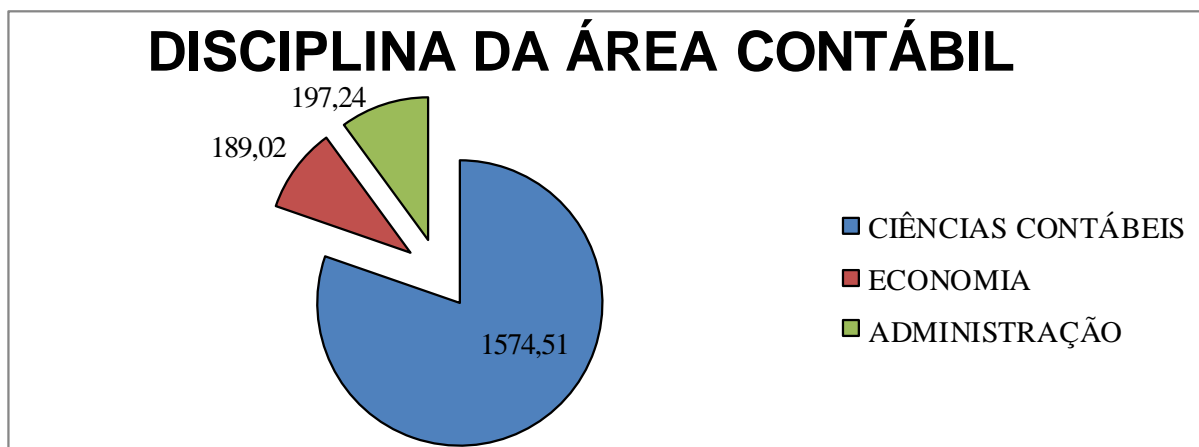


Gráfico 4 - Análises da carga horária, envolvendo o conteúdo conceitual da área de Contábil, essencial para formação de competência da esfera da perícia Contábil – 45 IES

Fonte: Construção dos autores.

Considerando esta amostra, de forma proposital ou mesmo acidental, com exatas quarenta e cinco IES, ficaria demonstrado, de forma individual, a análise abaixo:

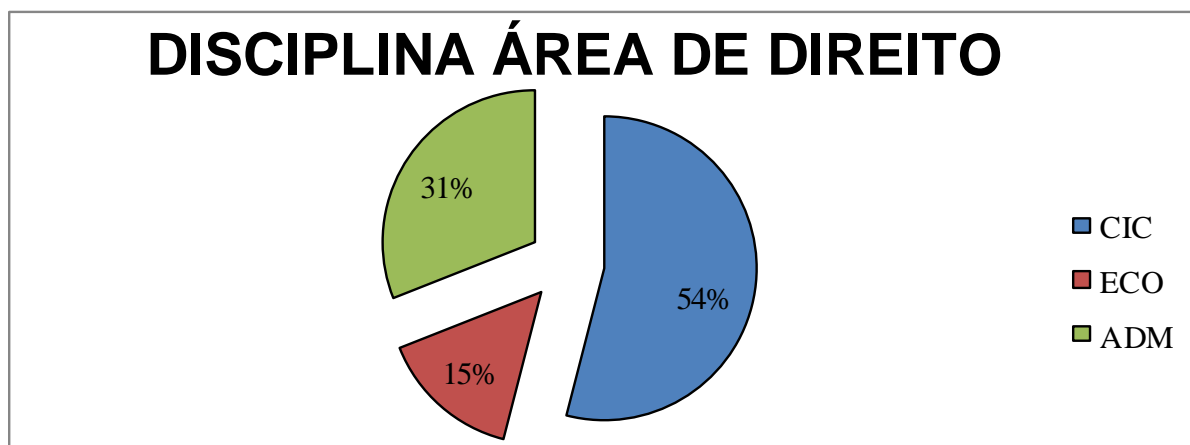


Gráfico 5 - Análises da carga horária envolvendo o conteúdo conceitual da área de DIREITO que são essenciais para formação de competência da esfera da perícia contábil – 45 IES

Fontes: Construção dos autores.

Observa-se que da média da carga horária do conteúdo conceitual envolvendo a esfera do Direito, a média geral dos três cursos é de 536,31 horas, onde se constata que o curso de Ciências Contábeis atinge a média de 53,92% de 289,16 horas, do geral dos conteúdos da esfera jurídica, enquanto o curso de Economia atinge a média de 15,17% de 81,38 horas e o curso de Administração a média de 30,91% de 165,78 horas.

Leva-se em conta a discussão suscitada pela pesquisadora e a relação que estabelece as pesquisas de cunho qualitativo como relevantes, pois a objetividade só pode ser alcançada quando se incorpora o sujeito observador como uma das variáveis do campo do trabalho pericial.

Esta pesquisa foi desenvolvida de forma contextualizada, em relatos, citações de textos e leis, normas para as áreas periciais, levantados dados numéricos envolvendo as cargas horárias citadas em Leis, observando as cargas horárias mínimas para qualificação profissional no curso médio, Lei nº 9.394, de 20/12/1996 - Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional - LDB; o Decreto nº 2.208, de 17/4/1997; a Resolução CNE/CEB nº 4/99 e do Parecer CNE/CEB nº 16/99, manifestando que o curso técnico de Contabilidade não preparava por não qualificar, por ter apenas oitocentas horas de ensino na área contábil.

Através da análise evidenciou-se o método de procedimento comparativo e monográfico. Com o método Comparativo foi efetuada uma análise de dados concretos, realizando uma experimentação indireta nas grades curriculares dos cursos destas três áreas efetuadas, comparando os profissionais nomeados para trabalhos de Perícia Contábil.

Na definição de Marconi e Lakatos (1991), este método realiza comparações com a finalidade de verificar similitudes e explicar divergências, conforme registro abaixo:

	QUANTIDADE	DIREITO	MATEMATICA	CONTÁBIL
CIÊNCIAS CONTÁBEIS	45	289,16	261,56	1.574,51
ECONOMIA	45	81,38	313,78	189,02
ADMINISTRAÇÃO	45	165,78	264,78	197,24
		536,31	840,11	1.960,78

Quadro 1 - Comparativo dos resultados pesquisados - com base no limite de 45 (quarenta e cinco) para CIC, ADM e ECO

Fonte: Construção dos autores.

Com base na indução e com o método lógico matemático, conduzindo pesquisas envolvendo as grades curriculares de graduação e de extensão envolvendo o curso de Ciências Contábeis, constatou-se que entre os profissionais que trabalham com a perícia contábil e financeira, aqueles que estão com os conhecimentos mais adequados aos conteúdos da área contábil, matemática e direito são os bacharéis em Ciências Contábeis.

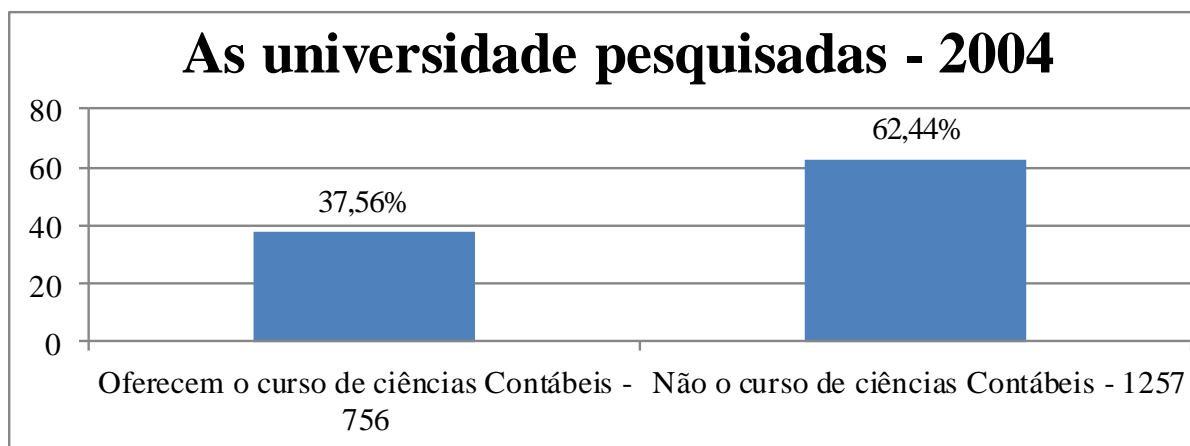


Gráfico 6 - População (universidades brasileiras – ano 2004) conforme UNEP

Fonte: Construção dos autores.

Para analisar a população existente, procurou-se aplicar a fórmula de Stevenson, a qual constata que a amostra deveria atingir no mínimo cento e setenta análises de análises curriculares e universidades a serem investigadas:

Cálculo pela fórmula científica:

Fórmula de Stevenson:	$N - (N \times n_o) / (N + n_o)$
-----------------------	----------------------------------

Onde:

N = amostra

N = tamanho da população

$n_o = 1/E^2$

Sendo: E = erro

Considerando: Erro = 6,75%

População 756

Resolvendo: $n_o = 1 / (0,0675)^2 = 219,$

$n = (756 \times 219,478738) / (756 + 219,478738) = 170,09 \Rightarrow 170$ grades curriculares a serem investigadas.

Para levantar estas cento e setenta grades curriculares na Internet, foram conferidas mais de duzentas universidades, as quais casualmente detectavam sessenta e cinco do curso de Ciência Contábil, quarenta e cinco do curso de Economia e sessenta do curso de Administração.

CURSO	Nº IES	ÁREAS DE ESTUDOS	CARGA HORÁRIA	% DE CONHECIMENTOS P/ PERÍCIA
ADM	60	CONHECIMENTOS DA ÁREA CONTÁBIL	199,75	
		CONHECIMENTOS DA ÁREA MATEMÁTICA	260,05	
		CONHECIMENTOS DA ÁREA DO DIREITO	173,75	
		TOTAL GERAL	633,55	
		CARGA HORÁRIA - MÉDIA GERAL	3.140,717	20,17%
CIC	65	CONHECIMENTOS DA ÁREA CONTÁBIL	1.585,71	
		CONHECIMENTOS DA ÁREA MATEMÁTICA	254,75	
		CONHECIMENTOS DA ÁREA DO DIREITO	282,06	
		TOTAL GERAL	2.122,52	
		CARGA HORÁRIA - MÉDIA GERAL	3.006,77	70,59%
ECO	45	CONHECIMENTOS DA ÁREA CONTÁBIL	189,02	
		CONHECIMENTOS DA ÁREA MATEMÁTICA	313,78	
		CONHECIMENTOS DA ÁREA DO DIREITO	81,38	
		TOTAL GERAL	584,18	
		CARGA HORÁRIA - MÉDIA GERAL	2.946,60	19,83%

Quadro 2 - Comparativo dos resultados pesquisados - com Base nas grades curriculares detectadas no geral de 170 universidades

Fonte: Construção dos autores.

Foi constatado através das grades curriculares que o curso de Administração possui um total de 633,55 de carga horária de conhecimento conceitual envolvendo a área contábil, matemática e de direito, e o curso de Economia apresenta o montante de 584,18 horas. Esses cursos apresentam uma carga horária inferior a oitocentas horas, conforme demonstra o gráfico n. 7, a seguir:

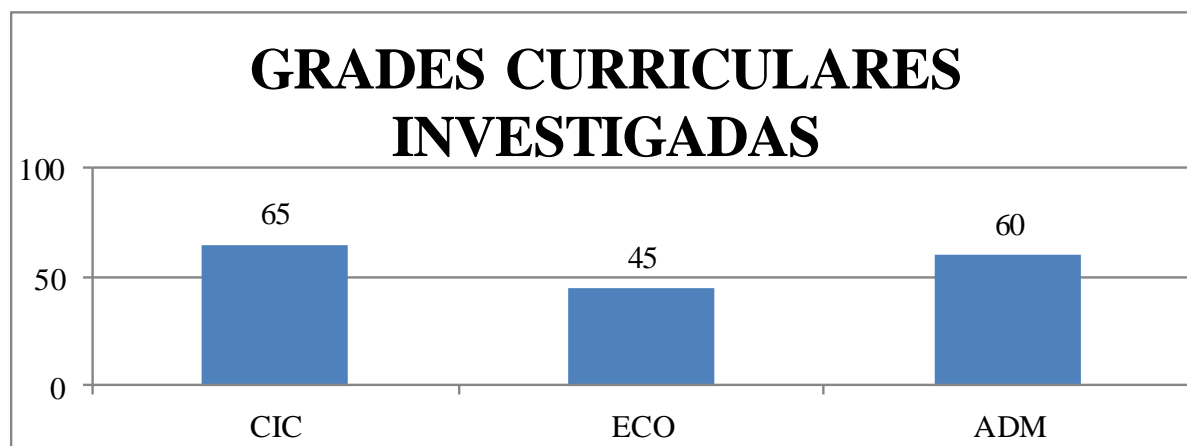


Gráfico 7 - As grades curriculares investigadas e coletadas sobre as 170 IES

Fonte: Construção dos autores.

Estas três áreas foram investigadas para conferir de fato a determinação da legislação e da fiscalização do Conselho Federal de Contabilidade, que dá atribuição exclusiva ao Contador para elaborar a perícia contábil. No Brasil há certa confusão na nomeação de Peritos Contábeis, pois, na esfera judicial sempre existem os administradores e economistas que são nomeados para atuarem como “Perito Contábil”.

Estas análises de disciplinas das esferas de Direito, Contabilidade e da Matemática, são essenciais nas perícias em que são caracterizadas como perícias contábeis. Sendo também permitida, em alguns casos, a atuação de profissionais da área de Economia e Administração, desde que não utilizem ou necessitem de conhecimentos e manuseamentos de livros fiscais, contábeis e análises de balanços e demonstrações contábeis em geral. Estes profissionais são comprovadamente desprovidos de competências e conhecimentos suficientes para desenvolverem tais serviços periciais, fatos discutidos nos resultados destas conferências nas grades curriculares.

Para a coleta de dados das cento e setenta grades curriculares que foram analisadas, de acordo com Monteiro (1978), havia somente 03 a 04 semestres da disciplina na área contábil. Foram considerados Professor e Perito apenas como noções e não conhecimentos reais.

A coleta de dados foi toda extraída de sites das Universidades, sendo averiguadas centenas de Universidades, Centros Universitários e Faculdades. Em muitas não havia clareza nas cargas horárias ou até mesmo não eram informadas. Foram consideradas apenas as Instituições de Ensino Superior – IES- que forneciam informações, e havia IES que apresentavam um curso e não ofereciam informações de outro. Por esse motivo, a quantia das grades encontradas foi desigual:

CIC = 65; ADM = 60 e ECO = 45.

Nos resultados das análises entre os 170 documentos de grades curriculares, constam que, no curso de Administração, nas sessenta grades curriculares analisadas de forma casual e proposital, a média da carga horária total do Curso é de 3.140 horas.

Também é identificado um conhecimento conceitual da área contábil de apenas 6,36% de 199,75 horas sobre a carga horária total. Na disciplina na área de direito de 5,53% de 173,75 horas sobre a carga horária total, e na área de matemática de 8,28% de 260,05 horas sobre a carga horária total, fatos demonstrados no gráfico Nº 8, a seguir.

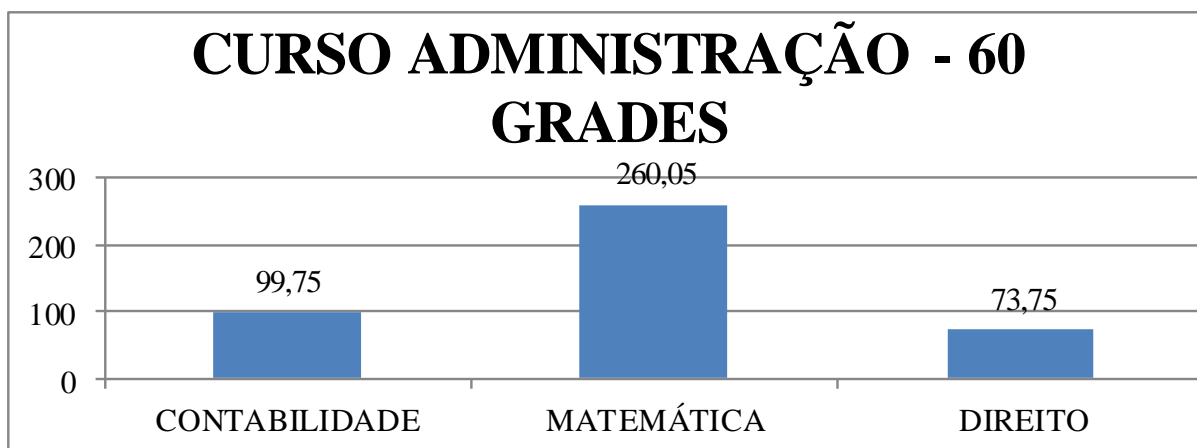


Gráfico 8 - As grades curriculares investigadas e coletadas – ADMINISTRAÇÃO 60

Fonte: Silva, (2001).

Nas sessenta e cinco grades curriculares, analisadas de forma aleatória, constam resultados sobre a média da carga horária dos cursos de Ciências Contábeis, compreendendo 3.007 horas. Também são verificados conhecimentos conceituais e práticos da área contábil de 52,74%, correspondendo às 1.585,71 horas sobre a carga horária total, disciplina na área de direito de 9,38% de 282,06 horas sobre a carga horária total, e na área de matemática de 8,47% de 254,75 horas sobre a carga horária total, fatos demonstrados no Gráfico N ° 9, a seguir.

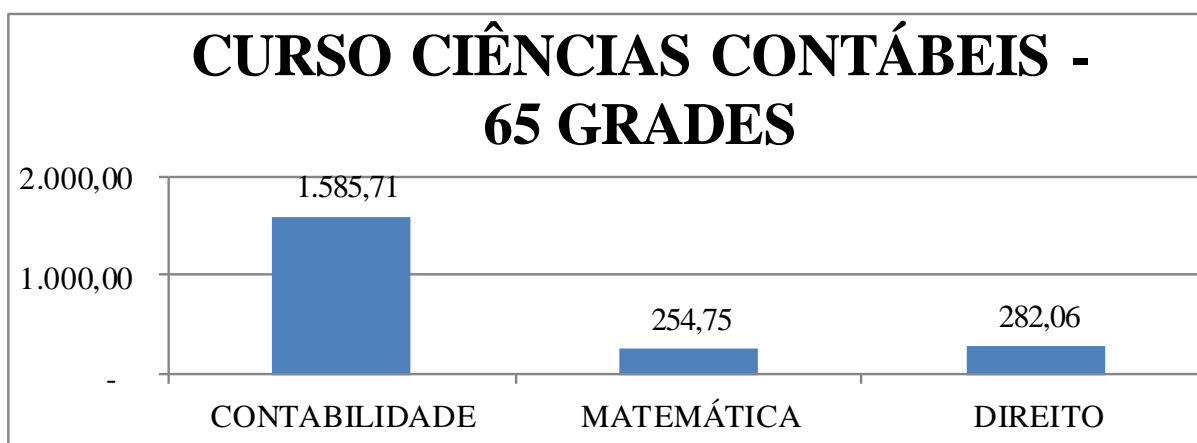


Gráfico 9 - As grades curriculares investigadas e coletadas – CIÊNCIAS CONTÁBEIS – 65.

Fonte: Construção dos autores.

Nas quarenta e cinco grades curriculares, analisadas de forma casual e proposital, observam-se resultados sobre a média da carga horária total dos cursos de ciências econômicas, média geral de 2.946,6 horas, que demonstram conhecimentos conceituais e práticos da área contábil de 6,41% de 189,01 horas sobre a carga horária total, disciplina na área de direito de 2,76% de 81,38 horas, sobre a carga horária total, e na área de matemática de 10,65% de 313,78 horas, sobre a carga horária total.

Os resultados conferidos nas quarenta e cinco grades curriculares de Economia em relação às disciplinas analisadas são ilustrados no Gráfico N° 10, a seguir.

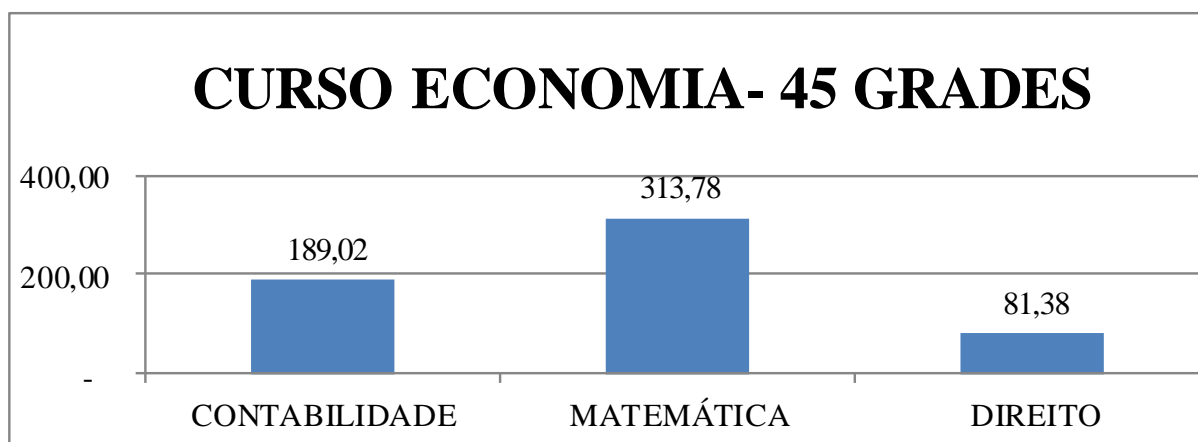


Gráfico 10 - As grades curriculares investigadas e coletadas – ECONOMIA - 45
Fonte: Construção dos autores.

A presente análise, que contém as grades curriculares coletadas ao longo da pesquisa, confere resultados quanto à disciplina na esfera do Direito, o que é essencial para se ter noção de trabalho na área da perícia para atender os requisitos da esfera judicial, noção para fatos que envolvem as liquidações de cálculos, ou seja, da sentença, ou ainda, para instrução contábil em Laudos Periciais da justiça cível ou da federal.

Dos totais de cargas horárias detectadas nos três cursos de 537,19 horas, constam resultados respectivos de Administração de 32%, Ciência Contábil de 53% e Economia de 15%. Este fator é determinante também para que haja desenvolvimento de competência para o trabalho judicial, como se observa a partir dos resultados a seguir.

O curso de Ciências Contábeis apresenta uma média de carga horária que corresponde aos conhecimentos conceituais aplicados no geral dos dois cursos de Economia e de Administração, ou seja, no somatório das disciplinas da esfera do direito ficam 53% para Ciências Contábeis, 32% para Administração e 15% para o curso de Economia.

Após conferência, os resultados comprovam que os cursos mistos não qualificam especificamente para a área pericial, haja vista que na média geral dos cursos, a média voltada especificamente para a área pericial é de 24% da média geral de 101 horas, e da Auditoria chega a 37% em média de 155 horas para estudos da área de auditoria, que envolve geralmente o código de ética e as normas técnicas na média de 8% da média de 32 horas, e as disciplinas de outras áreas afins são em número até superior ao da perícia, ou seja, corresponde à média de 31% da média de 128 horas, fatos expostos no Gráfico N° 10, a seguir ilustrado.

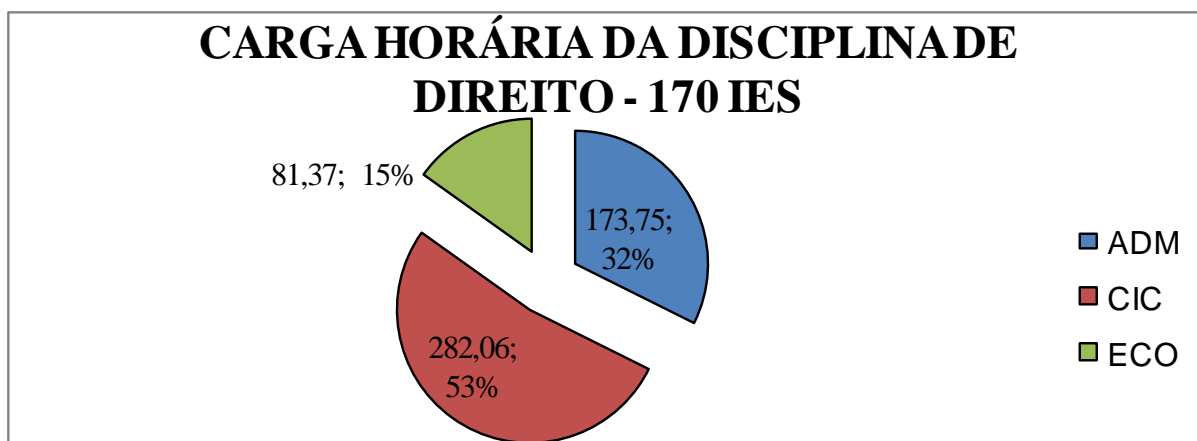


Gráfico 10 - As grades curriculares investigadas e coletadas – DISCIPLINA DE DIREITO – nos 03 (três) cursos investigados

Fonte: Construção dos autores.

Conferidos os 17 (dezessete) cursos de pós-graduação lato sensu e especializações na área contábil, existem onze com cargas horárias envolvendo a perícia, superior a 120 horas, e seis apresentam-se com resultado de carga horária com foco de competência para a formação e do aprendizado, inferior a 120 horas, e estas seis últimas não deveriam ser denominadas como curso de educação continuada e de qualificação na área pericial, pois compromete apenas 11,87% das cargas horárias dos conteúdos conceituais, conforme os resultados das análises no Quadro 3, a seguir:

Área	Quantidade de Cursos	Total da Carga horária dos cursos	% sobre a soma carga horária de Perícia	Comprometimento do conteúdo pericial sobre a carga total do curso
Perícia	3	1.020,00	38,67%	Acima de 50%
	5	818,00	31,01%	Acima de 40%
	3	486,50	18,45%	Acima de 25%
	6	313,00	11,87%	Até 25%
Total 1.a	17	2.637,50	100,00%	
Auditoria	4	993	42,88%	Acima de 50%
	2	382,5	16,52%	Acima de 40%
	5	657,5	28,40%	Acima de 25%
	6	282,5	12,20%	Até de 25%
Total 1 – b	17	2.315,5	100,00%	

Quadro 3 - Análise comparativa dos 17 (dezessete) cursos de ESPECIALIZAÇÕES, PÓS e de MBA - CONTEÚDOS PROGRAMÁTICOS

Fonte: Construção dos autores.

A análise do quadro nº 3 envolve a amostragem de dezessete cursos lato sensu na área pericial. Conferindo que apenas três cursos contêm 50% de suas cargas horárias para formação pericial, e entre os dezessete cursos constam quatro com disciplina de auditoria estando acima de 50% dos conteúdos programáticos.

Tecnicamente a carga horária de 2.637,50 horas para a área de perícia, ou seja, superior a de 2.315,50 horas de Auditoria, não significa vantagens para a formação profissional, pois, somente nove cursos são voltados apenas para a perícia contábil. O resultado deveria ser maior, bastando a observação das análises gráficas com resultados de análise das disciplinas de ambas as áreas de formação profissional da Perícia Contábil e de Auditoria:

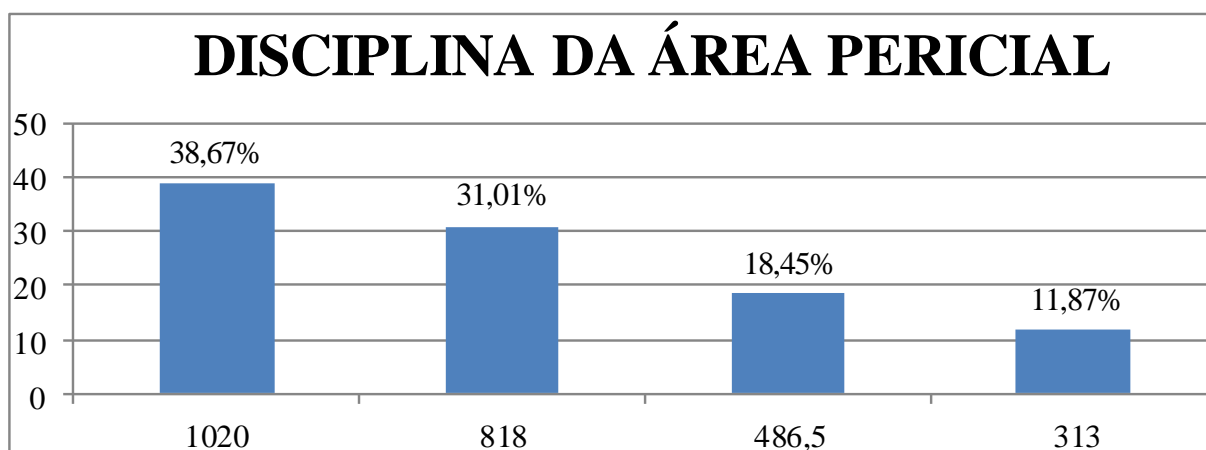


Gráfico 11 - Disciplinas da Área Pericial e os seus reflexos sobre a carga total ministrada no curso de extensão

Fonte: Construção dos autores.

A partir da análise observam-se quatro cursos de Pós-Graduação tecnicamente desclassificados como aqueles que profissionalizam e fornecem competência profissional, pois a carga horária de conteúdo pericial não chega a 15% do total existente.

A nomenclatura dos cursos voltados para Auditoria e a Perícia constata-se nos resultados das análises nos conteúdos programáticos, que, de acordo com a prática pericial na lide contábil, a mesma qualifica e fornece competências na formação voltada apenas à auditoria, dando noções apenas na área pericial.

IES	PERÍCIA	AUDITORIA	MISTA CFE O TÍTULO	TOTAL c.h	% COMP. PERITO	% COMP. AUDITOR
FACULDADE CIDADE VERDE - MARINGA/PR	40	150	0	378	10,58%	39,68%
UNIDAVI - CAMPUS RIO DO SUL – 2006/2007	60	180	15	440	13,64%	40,91%
UNIVAR- FAC. UNIDAS DO VALE ARAGUAIA/GO -2006	36	216	24	360	10,00%	60,00%
UNOESC/CAMPUS SÃO MIGUEL OESTE/SC – 2006	45	255	30	360	12,50%	70,83%

Quadro 4 - Cursos caracterizados com carga insuficiente para formação de competência e qualificação para o trabalho na área pericial

Fonte: Construção dos autores.

Pode-se observar no quadro anterior a exacerbada valorização da área de auditoria nos próprios cursos de especialização de Perícia Contábil, e para o esclarecimento do comparativo nestas quatro IES, o gráfico a seguir é bem ilustrativo:

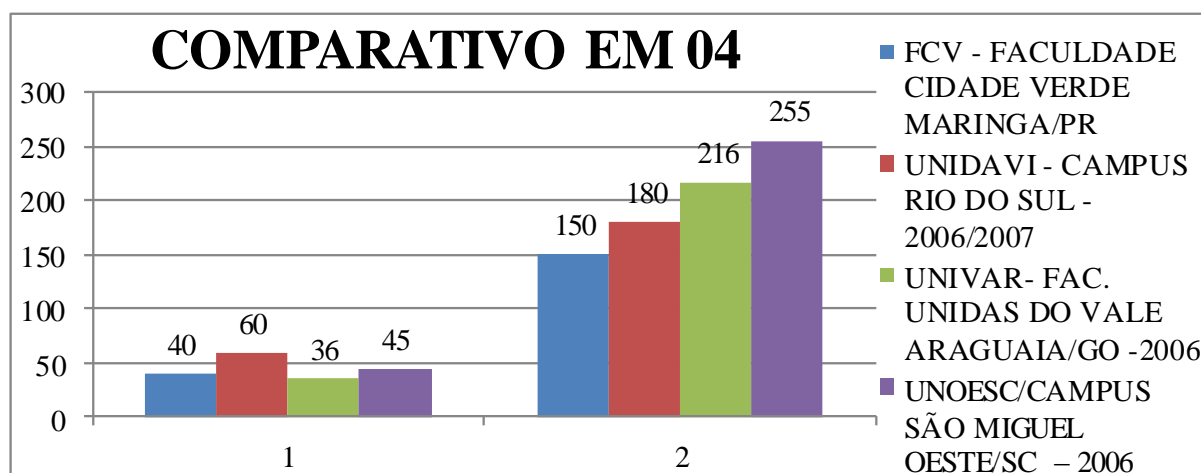


Gráfico 12 - Comparativo dos conteúdos conceituais e com influência direta no procedimental em 04 (cursos) de pós com título Auditoria e Perícia

Fonte: Construção dos autores.

Nos resultados observou-se que existem cursos mistos que qualificam e são responsáveis pela formação de competência para o trabalho pericial, e que trezentos e sessenta horas de carga horária ou acima de quatrocentas horas não são importantes para formar os focos necessários para obtenção da formação e do aprendizado. Somente a partir do desenvolvimento desses focos torna-se viável a aquisição do foco da ação e resultado, uma

vez que estes pressupostos conduzem à formação do foco comportamental ou de comportamento de Perito Contábil.

Durante a análise pormenorizada dos conteúdos programáticos de cada curso de pós foi averiguado que nos resultados estão nove cursos de especialização de perícia contábil e em apenas dois têm com conteúdo conceitual suficiente para formação. Quanto aos oitos cursos mistos, consta no resultado que quatro estão com conteúdos suficientes para formação de Competência de Formação e Aprendizado, então, considera-se a existência de custos mistos.

IES/LOCAL/ DATA	QUALIFICAÇÃO PARA O PERITO CONTADOR - PARTE EDUCAÇÃO	CONTEÚDOS SEM NEXO DIRETO COM A PERÍCIA	CONTEÚDO DA ÁREA DA PERÍCIA	CARGA HORÁRIA A% COMP. PERITO	CARGA HORÁRIA DO CURSO Nº HORAS
FACULDADE STO AGOSTINHO/PI AUI/2006	ESPECIALIZAÇÃO EM PERÍCIA CONTÁBIL	Método quantitativo aplicado a contabilidade	Técnica de pesquisa a perícia contábil, direito processual aplicados à perícia, matemática financeira, fundamentos gerais de perícia contábil, perícia tributária, perícia trabalhista, perícia apuração de haveres, perícia financeira, prática de perícia contábil, perícia extrajudicial mediação e arbitragem, prática perícia contábil, monografia: laudo contábil,	87,50%	480
FACULDADES BARDD AL/FLO RIANÓP OLIS/SC -	PÓS GRADUAÇÃO EM AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL	Direito processual e tributário, estrutura e análise das demonstrações contábeis, procedimentos de auditoria, auditoria	Matemática financeira e métodos quantitativos, procedimentos de perícias, perícia em falência e concordatas, perícia em sfh, perícia trabalhista, inst. p/ perícia e estudos de caso de	48,33%	450

2005/2006		contábil e financeira, auditoria operacional, da qualidade e da gestão, auditoria fisco tributário, auditoria sist. informatizados, instrumentação p/ auditoria e estudo de caso em auditoria, trabalho de conclusão de curso	perícia		
FECAP	PERÍCIAS E AVALIAÇÕES JUDICIAIS E EXTRAJUDICIAIS	Todas voltadas para competências do perito	Legislação e cálculos trabalhistas, legislação civil e comercial para peritos, legislação tributária para peritos, prática pericial contábil, previdência privada e cálculo atuarial, perícia contábil em matemática financeira, contab. instrumental p/ peritos	100,00%	360
FUNIVERSIDADE CATÓLICA DE BRASILIA -2006	MBA – controle da gestão com especializações em auditoria, orçamentos públicos e perícia	Teoria da contabilidade, métodos quantitativos de amostragem, cálculo financeiro, análise de custo, teoria orçamentária, seminários orçamento público, contabilidade pública, auditoria no setor público, auditoria de nat. operacional, controles internos auditoria contábil, auditoria de	Análise das demonstrações contábeis – perícias, cálculo trabalhista, perícia trabalhista, perícia em apuração de haveres - curso com caráter de opção auditoria, perícia e orçamento (optamos por perícia)	58,33%	360

		sistemas,			
PUCRS/ FACE(R S) - 2006	ESPEC. AUDITORIA E PERIIA CONTÁBIL	Contabilidade Comercial e Avançada, contabilidade gerencial e avaliação patrimonial, met. de pesquisa, auditoria tributária e fiscal, auditoria interna, operacional e de gestão, auditoria de sistemas informatizados, auditoria de instituições financeiras, seguros, e previdência privada, inst. da auditoria e	Perícia contábil cível e trabalhista, operações do merc. financeiro e cálculos do sistema financeiro de habitação est. casos i, inst. da perícia e est. casos, falência e rec. empresa	52,08%	360
UCAM - UNIV. CANDI DO MENDE S	PÓS GRADUAÇÃO EM PERÍCIA CONTÁBIL	Contabilidade aplicada, dinâmica motivacional, direito do trabalho e previdenciário, direito do trabalho e previdenciário, direito instrumental, legislação comercial e societária, leg. trib. aplicada, metodologia do trab. científico	Casos práticos de perícia contábil, fundamentos de cálculos financeiros em planilhas eletrônicas, fund. teóricos e éticos da perícia contábil, perícia, mediação e arbitragem, planejamento pericial e responsabilidade civil e penal do perito	69,35%	372

Quadro 5 - Cursos caracterizados com carga insuficiente para formação de competência e qualificação para o trabalho na área pericial

Fonte: Construção dos autores.

No quadro acima ficam evidenciadas as formas adotadas para os trinta documentos obtidos, envolvendo os cursos lato sensu, que compreendem os cursos de pós-graduação, ou seja, as Especializações e MBA.

E sobre estes foram considerados para amostragens dezessete cursos, dos quais apenas seis foram acatados com condições de reunir competências e habilidades para o trabalho da perícia contábil.

CONCLUSÃO

Observando o resultado da análise documental individual das grades curriculares do curso de Economia no apenso, a quantidade de horas na esfera da matemática não significa cargas horárias direcionadas aos conteúdos da matemática financeira. Identificam matemáticas específicas para cursos de Economia, Estatística Econômica, Probabilidade, Métodos Estatísticos, Métodos Quantitativos em Economia.

Quanto à descrição de levantamentos dos fatos, consideram-se as análises dos currículos dos cursos que formam profissionais para atuarem no mercado de trabalho, conferindo análise descritiva e exploratória dos dados coletados das grades curriculares de algumas universidades, sendo aprofundados os seguintes aspectos:

- a) Como são os cursos em que os profissionais atuam em trabalhos de Perícia Contábil, ora analisados para conferências de afirmações de Autores do conhecimento contábil como Monteiro (1978), Vaz (1992) e Alberto (1996), e legislações que denunciam a falta de conhecimentos científicos e teóricos para desempenhar e subsidiar dados de origens contábeis;
- b) Foram analisados em grades curriculares e investigados em centenas de sites da Internet, até serem detectadas algumas grades sem discriminações corretas das cargas horárias e das disciplinas, e alguns dos sites não havendo todos os cursos e por isso a existência de diferenças nos levantados de dados, como detectados 45 de Economia, 65 de Ciências Contábeis e 60 de Administração;
- c) Obtendo grades com condições de análises, foram pormenorizadas as disciplinas que influenciam nos trabalhos de perícias contábeis. Análises comparativas das grades curriculares dos cursos Ciências Contábeis, Economia, Administração.

A argumentação deste trabalho questiona se as normas atribuem à perícia contábil uma atividade privativa dos contadores com nível superior. Em caso afirmativo, os cursos de Ciências Contábeis devem fornecer uma grade curricular, com conteúdos conceituais, procedimentais e atitudinais para o desempenho profissional., uma vez que as universidades

brasileiras são responsáveis pela formação de competência técnica e profissional para atender o mercado de trabalho brasileiro. Então, os cursos acadêmicos e de extensões das universidades brasileiras devem possuir uma grade curricular e conteúdo programático suficiente para a formação do Perito Contábil.

As análises curriculares e dos conteúdos programáticos dos cursos de extensão refletem fatos que produzem a argumentação denominada negação do consequente, como por exemplo: se os cursos de extensão, ofertados pelas IES, não possuem conteúdos conceituais e teóricos específicos da área prática da perícia contábil-financeira de no mínimo de 50%, então estes cursos complementares não terão serventia para formar competências e habilidades para perito contábil. Ora, se não há qualificação prática e teórica suficiente nas educações continuadas, então os cursos das IES brasileiras não possuem os conteúdos conceituais e procedimentais, de acordo com os trabalhos necessários e existentes na sociedade brasileira.

As qualidades de todo objeto são sempre relacionais; derivam das condições e relações nas quais se acha cada objeto em cada momento, e o individual não exclui o geral, nem a possibilidade de introduzir a abstração e categorias de análise.

REFERÊNCIAS

- ALBERTO, V I. P. **Perícia contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- BEPPU, C. I. As novas diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Ciências Contábeis. In: ENCONTRO DE COORDENADORES DE COLEGIADO DE CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 2006, Brasília.
- FINCK, N. T. **Competências e habilidades relevantes no corpo docente**: estudo de caso. 2003. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.
- HARB, A. G. **A determinação das competências essenciais, no setor supermercadista da cidade de Manaus, segundo percepção de gestores, funcionários e clientes**. 2001. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - UFSC, Florianópolis, 2001.
- LAKATOS, E M; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- MONTEIRO, S. **Da Prova Pericial**. São Paulo: Edições Aduaneiras, 1985. 2 v.
- _____. **Periciais Judiciais**. São Paulo: Edição Universitária de Direito, 1978.
- ORNELAS, M. M. G. de. **Perícia Contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- SCHWEZ, N. **O contador da Modernidade**: Uma atitude revolucionária em busca da excelência. Porto Alegre: Partenon, 1993.
- SILVA, E. C. **As Habilidades necessárias aos Peritos Contábeis**. 2001. Dissertação (Mestrado em Ciências da Educação) - Universidad Santa Clara, Cuba, 2001.
- SPERB, D. C. **Problemas gerais de Currículo**. 5. ed. Porto Alegre: Ed. Globo, 1979.

VAZ, A. **Perícias Contábeis Judiciais**, Manual Prático IOB – Informações Objetivas. São Paulo, 1992.

VENDRAME, A. C. F. **Curso de Introdução à perícia judicial**. São Paulo: Editora LTr, 1997.

ZABALA, A. (Org.). **Como trabalhar os conteúdos procedimentais em aula**. Tradução Ernanni Rosa. 2. ed. Porto Alegre: Artes Médicas, 1999.

A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA: UM ESTUDO DO PROCESSO DE GESTÃO EM UMA EMPRESA DO RAMO VAREJISTA DO NORTE DE MATO GROSSO

FRANK WILLIAN APARECIDO DE LIMA PRANGE¹

CLÉBIA CIUPAK²

RESUMO

Este estudo objetiva diagnosticar como o processo de gestão pode influenciar no desempenho das atividades cotidianas dos colaboradores de uma empresa do ramo varejista. Utilizou-se como metodologia a pesquisa qualitativa, mais precisamente a realização de um estudo de caso que proporcionou evidências para identificar, descrever, comparar e analisar os dados encontrados. No referencial teórico apresenta-se a importância da controladoria e suas ferramentas como base para a melhoria do modelo de gestão das empresas, o modelo e o processo de gestão e a influência da cultura organizacional nas empresas, de forma a demonstrar que a contabilidade avançou como todas as ciências trazendo a controladoria como fonte para enfrentar os novos desafios econômicos e financeiros proporcionados pela globalização em nível mundial. No estudo de caso realiza-se um questionário com questões abertas e fechadas, aplicado à administração da entidade para investigar de que forma os conceitos tratados anteriormente são realizados pela empresa estudada. De posse dos resultados é possível concluir que há a necessidade de mudanças no atual modelo de gestão utilizado pela empresa.

Palavras-chave: Controladoria. Processo de Gestão. Modelo de Gestão. Cultura e Comportamento Organizacional.

ABSTRACT

This study aims to diagnose as the management process can influence the performance of everyday activities of employees of a company of the retailer. Was used as a qualitative research methodology, specifically the conduct of a case study that provided evidence to identify, describe, compare and analyze the data found. In the theoretical framework shows the importance of controlling and its tools as a basis for improving the management model of enterprises, the model and the management process and the influence of organizational culture in enterprises, in order to demonstrate that accounting advanced as all bringing the sciences as a source for controlling the new challenges offered by economic and financial globalization in the world. In the case study carried out a questionnaire with closed and open questions, applied to the entity's management to investigate how the concepts discussed above are made by the company studied. With the results we conclude that there is a need for changes in current management model used by the company.

Keywords: Controlling. Management Process. Management Model. Culture and Organisational Behaviour.

¹ Contador; *Controller* da rede de Supermercados Machado – Sinop/MT.

² Contadora; professora do Departamento de Ciências Contábeis da UFMT; Mestre em Ciências Contábeis com ênfase em Controladoria pela UNISINOS - RS.

INTRODUÇÃO

A competição, em nível mundial, obrigou as empresas a reformularem seus modelos gerenciais organizacionais, visando uma maior racionalização dos recursos utilizados e o alcance de um grau máximo de eficiência operacional. As questões levantadas a respeito da Controladoria não residem apenas no tratamento numérico dos controles necessários, mas também no enfoque da função da Controladoria em desenvolver na empresa postura dinâmica das quais resultará agregação ou não de valor ao negócio.

O relacionamento entre a cultura organizacional e as práticas contábeis nas empresas ainda são objetos de estudos pouco explorados, sendo que as crenças e os valores nas organizações são estrutura e base para todas as decisões administrativas. Esses elementos da cultura estão presentes em todos os setores da organização.

Este estudo objetiva analisar as técnicas de controladoria, o modelo de gestão e seus processos no contexto de sua estrutura cultural e comportamental na empresa selecionada.

Diante das mudanças que pressionam as organizações, oriundas da tensão organizacional por maior competitividade, qualidade dos produtos e serviços, redução dos custos e busca de resultados, é de fácil entendimento que os gestores de todas as áreas organizacionais necessitem de informações precisas e confiáveis, as quais darão suporte a um processo de gestão estruturado e adequado à nova realidade mundial.

Para tanto, acredita-se que dentro de muitas informações geradas pela empresa, nem sempre essas são precisas. Acredita-se que existem falhas na geração de informações, que podem ser advindas de uma cultura que muitas vezes acaba obrigando o funcionário a trabalhar indevidamente, por contar com um quadro reduzido e querer economizar em alguns aspectos, por isso há a necessidade de investigar como o processo de gestão da empresa pode influenciar no desempenho das atividades cotidianas de seus colaboradores?

Dessa forma objetiva-se diagnosticar como o processo de gestão pode influenciar no desempenho das atividades cotidianas dos colaboradores da empresa em estudo, bem como identificar se os elementos da cultura organizacional interferem na rotina dos colaboradores da empresa; descrever a opinião dos colaboradores sobre o planejamento, a execução e o controle existentes na organização; estruturar idéias identificando os pontos positivos e negativos do modelo de gestão da empresa para auxiliá-la a atingir seus objetivos com maior eficácia.

Encontram-se, na sequência, os conceitos que fundamentaram a pesquisa, a metodologia utilizada e os resultados encontrados.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Apresenta-se, a seguir, o referencial teórico deste estudo.

1.1 CONTROLADORIA

Na evolução histórica deste século, a Controladoria passou por várias fases na tentativa de responder às necessidades do ambiente empresarial mutante. As empresas necessitam de uma área responsável pela coordenação da gestão econômica, incluindo o estabelecimento de políticas, princípios e conceitos de gestão econômica, além de uma indispensável integração entre os objetivos das áreas e a otimização do resultado econômico global. Sendo assim, a Controladoria propõe-se a ser uma área voltada à gestão operacional da gestão econômica, responsável direta pela organização do ambiente. Conforme a ideia de Crepaldi (2002, p. 37): “[...] a controladoria, quando organizada de forma departamental, é dividida em: divisões, staffs e setores, e detém autoridade científica sobre as matérias de organização, administração, contabilidade, orçamentos, planejamentos, custos e finanças.”

A controladoria, enquanto ciência com origem em vários ramos do conhecimento assume que o processo de gestão ideal deve ser estruturado com base na lógica do processo decisório, contemplando as etapas de planejamento, execução e controle.

Catelli (2001) ressalta que a controladoria enquanto ramo do conhecimento apoia-se na teoria da contabilidade e em uma visão multidisciplinar, sendo responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica, que supram de forma adequada as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões eficazes.

A empresa, vista como organismo sistêmico, pode ser definida através de um arranjo de áreas que atuam conjuntamente, visando o cumprimento de um objetivo permanente ou uma missão almejada. Deste modo, cada elemento que compõe o sistema deve possuir uma missão específica, que deve estar integrada com a missão do sistema geral (PADOVEZE, 2003).

Segundo Martin (2002), a controladoria, no apoio ao planejamento estratégico, busca assessorar os principais executivos na definição do melhor conjunto de diretrizes estratégicas que irá conduzir a empresa ao cumprimento de sua missão. Subsequentemente, a controladoria deve captar do ambiente externo informações, objetivando formular e projetar cenários, paralelamente ao estudo dos pontos fortes e fracos da empresa, com a intenção de tornar viáveis as decisões envolvidas neste processo.

O planejamento é essencial para todos os fatores que afetam a organização, independente se eles são controláveis ou não. Para Figueiredo e Caggiano (2004, p. 43):

Planejamento pode ser definido como o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para toda a tomada de decisão agora com vistas no futuro. Teoricamente, a função de planejamento é um aperfeiçoamento na qualidade do processo decisório por uma cuidadosa consideração de todos os fatores relevantes, antes de a decisão ser tomada em conformidade com uma estratégia racional, segundo a qual o futuro da empresa deve ser orientado.

O processo decisório é influenciado pela atuação da Controladoria, através das informações de planejamento e controle. Estas exigem sistemas de informação que suportam as decisões. A missão da Controladoria é otimizar os resultados econômicos da empresa através da definição de um modelo de informação baseado no modelo de gestão.

1.2 CULTURA E COMPORTAMENTO ORGANIZACIONAL

A controladoria, em determinada cultura, pode encontrar facilidade ou dificuldade, ser ouvida ou não, funcionando como um órgão secundário ou influenciando esta cultura. A sua ação, ou seja, sua oferta de serviços depende da existência de uma cultura empresarial que propicie a realização do seu trabalho.

A eficácia empresarial depende de se conseguir adequar os padrões culturais aos desafios que a empresa vive a uma determinada época e, como o homem, enquanto ser político, cultural, psicológico, conta com um poder relativo, que é decisivo, para realizar desejos, propósitos, ideias, no caso da empresa estudada, onde os fundadores e donos são os detentores do poder, imprimindo à cultura seus valores.

Oliveira e Araújo (2003) citam a importância do colaborador para a organização e sua insatisfação com a cultura imposta:

Às vezes torna-se difícil conciliar a cultura de fundadores e lideranças com as exigências do mercado o que pode gerar subculturas e, ainda, contraculturas que frequentemente, desencadeiam propostas de mudanças que visam a melhoria do desempenho da empresa. As diversas crenças e valores de uma empresa podem incluir aspectos tais como: pontualidade e disciplina, seriedade e sobriedade, formalidade, regras e procedimentos, risco, inovação, relatórios, números e análises racionais, beleza (ambiente, apresentação de produtos), limpeza, ordem, etc.

O êxito da controladoria pode implicar em mudanças culturais ou na sua própria adaptação à cultura existente, contanto que ela possa cumprir seu papel, o que depende da existência de cultura empresarial que propicie isto. Suas grandes preocupações vão desde a eliminação de desperdícios, minimização de riscos, maximização de resultados, até a procura de um funcionamento sintonizado com os demais setores, providenciando cumprimento de prazos, elaboração de relatórios que dizem respeito à eficiência, desempenho, enfim, à eficácia. Para isso, cria-se nas empresas a necessidade de um modelo de gestão que auxilie as mesmas na tomada de decisões e no controle do processo.

1.3 MODELO DE GESTÃO

Para Padoveze (2003), a empresa capta os recursos do ambiente em que está inserida e os devolve transformados, sendo com uma simples comercialização, que pode ser aperfeiçoada com um bom atendimento. Esses procedimentos fazem parte do diferencial das novas empresas neste mercado tão concorrido.

Entende-se assim que só um sistema informatizado não basta, por isso, a ideia de estudar o processo do modelo estratégico utilizado pela empresa em questão, pois para Martin (2002, p. 2):

Cada modelo científico tem uma representação mais ou menos simplificada da realidade, na qual existem variáveis independentes ou causais e variáveis dependentes ou resultantes, que definem um determinado quadro de conseqüências, também chamado de estados ou resultados, que é o que o modelo procura explicar. Um modelo, em qualquer campo do conhecimento, somente terá validade representativa se proporcionar informações relevantes e suficientes para a tomada de decisões.

A controladoria não pode ser vista como um método, voltado ao como fazer. Para uma correta compreensão do todo, para Catelli (2001), é necessário dividi-la em dois vértices: o primeiro entendido como um ramo do conhecimento, responsável pelo estabelecimento de toda a base conceitual, e o segundo como órgão administrativo, respondendo pela disseminação de conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informações.

Catelli (2001) discorre que a Controladoria é por excelência uma área coordenadora das informações sobre gestão econômica; no entanto, ela não substitui a responsabilidade dos gestores por seus resultados obtidos, mas busca induzi-los à otimização do resultado econômico. Portanto, os gestores, além de suas especialidades, devem ter conhecimento adequado sobre gestão econômica, tornando-se os gestores do negócio, cuja responsabilidade envolve as gestões operacional, financeira, econômica e patrimonial de suas respectivas áreas.

Para Martin (2002), não pode haver ciência sem um modelo adequado de percepção e representação da realidade. Neste início do século XXI, já se tornou óbvio que no ambiente moderno dos negócios, uma contabilidade gerencial, que tenha por base um modelo exclusivamente financeiro, não mais consegue propiciar as informações necessárias para dar apoio à gestão das empresas nas suas mais importantes decisões.

Padoveze (2004) menciona que para manter a sua relevância decisória, o modelo contábil financeiro precisa ser mais amplo e flexível, incorporando e integrando novas dimensões e novos instrumentos de pesquisa e avaliação. Essas novas dimensões da Controladoria, quando associadas ao modelo contábil-financeiro, formam um quadro geral de avaliação do desempenho, que não apenas tem poder explicativo sobre o estado atual da

empresa, mas também permite projeções e simulações de cenários futuros, dando lugar à exploração de oportunidades e à proteção ou hedge contra riscos, ambas de vital interesse para os stakeholders de qualquer empresa.

Na percepção de Catelli (2001), a gestão empresarial sempre foi e continua sendo uma das atividades mais complexas, desafiadoras e incertas dentro do contexto de todos os empreendimentos realizados pelo homem. Desta forma, uma das premissas básicas para um modelo de gestão, é que este seja de forma planejada, estruturada e formalizada, capaz de viabilizar o conjunto de diretrizes estratégicas existentes.

Toda empresa possui um modelo de gestão que se constitui a partir de um conjunto de crenças e valores sobre a maneira de administrá-la. O referido modelo é fortemente influenciado pelas crenças e valores dos principais executivos da empresa, principalmente de seus proprietários e da alta administração. Corrobora com a ideia de Padoveze (2003), ao afirmar que assim como as áreas operacionais de uma empresa encerram uma missão específica, também possuem um modelo de gestão específico. Apesar de bastante influenciado pelo modelo de gestão de uma área, ainda compreende crenças, valores e definições própria das atividades especializadas que desenvolve.

1.4 O PROCESSO DE GESTÃO

Inicialmente, um aspecto a ser analisado é o processo de gestão adotado pelas organizações no atual cenário competitivo, onde, a cada dia identifica-se claramente que implementar estratégias é uma necessidade para a organização se manter no negócio. O processo de gestão baseia-se no modelo de gestão, assumindo diversas formas na realidade das empresas. Padoveze (2003) entende que o referido processo deve assegurar que, as dinâmicas das decisões tomadas na empresa conduzam-na efetivamente ao cumprimento de sua missão, garantindo-lhe adaptabilidade e o equilíbrio necessário à sua continuidade.

O processo de gestão das organizações, compreendido em planejamento estratégico, planejamento operacional, execução e controle, é a plataforma que proporciona a tomada de decisões relevantes para busca da eficácia organizacional. Para tanto, a área de controladoria tem participação fundamental nessa operação, pois atua de forma sistêmica na organização através da interação com todas as áreas da empresa, no sentido de prover os seus gestores com informações necessárias para o alcance de um resultado otimizado.

O planejamento estratégico e operacional é um processo no qual se consideram os efeitos das variáveis ambientais sobre a organização, contemplando as expectativas e a anuência do dono do negócio, traduzidas em metas claras de resultados, em padrões de

eficácia que ditam o comportamento esperado da gestão da empresa, subsidiando os sistemas de avaliação de gestores, definindo os parâmetros para suas recompensas ou punição.

A execução do planejamento, etapa em que se concretizam os processos de implementação das ações e o surgimento das transações realizadas, leva a organização a alcançar seus objetivos ou a redimensioná-los, caso se observem fatores ambientais restritivos não previstos anteriormente, fase esta, do controle da execução do planejamento.

O processo de gestão, em toda a sua extensão, representa um importante processo de controle das operações da empresa. Segundo Catelli (2001), a controladoria atende a esse processo através da geração de informações aos gestores responsáveis, atuando, também, no monitoramento desse plano. Dessa forma, é possível afirmar que o processo de gestão está englobado em uma dimensão de controle operacional. Essa extensão é representada pela sinergia dos meios colocados à disposição dos administradores para o contínuo acompanhamento do comportamento da organização frente às mudanças ambientais, e, para instrumentalizá-los no processo de tomada de decisões requeridas, visando ajustar as atividades operacionais às condições observadas, reorientando-as, quando necessário, para a preservação dos objetivos traçados pela empresa.

Diante do exposto sobre controladoria, é visível, entre suas funções, a atividade de controle, que pode ser percebida, em nível organizacional, nos controles internos e, de forma mais ampla, no controle de todas as operações da empresa. Outra constatação diz respeito à sua relação com o sistema de informações da organização. Se não houver a geração de informações adequadas, não há como mensurar os resultados e, dessa forma, não pode haver um controle adequado das operações da empresa.

Padoveze (2003) salienta que, como o modelo de gestão é a base para formatação de todo o processo de gestão, este, por sua vez, traduzirá em todas as suas etapas a cultura organizacional da empresa. O processo de gestão visa garantir que as decisões dos gestores contribuam para otimizar o desempenho da organização.

Considera-se ainda que a empresa se insere em um ambiente dinâmico e, conforme Moscové (2002), torna-se necessário os esclarecimentos para entender que: (1) Sistemas – é uma entidade formada de partes ou componentes interativos que tenta realizar um ou mais objetivos; (2) Sistema de Informação – é um conjunto de subsistemas inter-relacionados que funcionam em conjunto para coletar, processar, armazenar, transformar e distribuir informações para fins de planejamento, tomada de decisões e controle; (3) é importante frisar que todo sistema de informações consiste em três componentes principais: entradas – processos – saídas.

Sendo assim, para enfrentar os desafios e a concorrência impressa pela globalização, pela qualificação dos produtos, a exigência dos novos clientes, a demanda e mesmo para se ter um diferencial dos demais concorrentes, é preciso cada vez mais investir em tecnologia de ponta, como cita Boar (2002, p. 10), na afirmação abaixo:

No novo milênio, a tecnologia tornou-se estratégica, pois tem se tornado um meio para obtenção de vantagem, ou seja, cada vez mais, a mudança do seu modelo comercial significa o uso explorador da tecnologia da informação. É mediante a tecnologia da informação que a vantagem é criada, a definição da empresa é revisada e/ou o dinheiro é ganho. A tecnologia da informação tornou-se o principal veículo por meio do qual os modelos de gestão se expressam.

Evidencia-se ainda a necessidade das empresas terem controle em suas rotinas. Dessa forma, Jund (2005, p. 371), discorre que:

Por controles internos entende-se todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que podem ser verificados dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

No âmbito dos controles internos, acredita-se que os mesmos tornam-se indispensáveis no atual cenário empresarial. A seguir, apresenta-se a metodologia utilizada na pesquisa.

2 METODOLOGIA

A pesquisa caracteriza-se de cunho exploratório, que, segundo Beuren (2004, p. 80): “[...] a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada.”

A pesquisa descritiva tem o objetivo de relatar, identificar, comparar, analisar, classificar os dados de determinada pesquisa, onde o pesquisador deve também se preocupar com a delimitação da mesma. Na essência, a finalidade da delimitação da pesquisa está no ato de não deixá-la cansativa, e que os objetivos do trabalho sejam bem definidos, favorecendo a conclusão do trabalho e atingindo o resultado esperado. A importância da delimitação diminui os riscos de o trabalho tomar um rumo muito abrangente e não dar condições ao pesquisador de concluir a pesquisa. Indo ao encontro da idéia de Beuren (2004, p. 81), a autora afirma que:

A pesquisa descritiva configura-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não é tão preliminar como a primeira nem tão aprofundada como a segunda. Nesse contexto, descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos.

Esta pesquisa classifica-se ainda, quanto aos procedimentos técnicos, como um estudo de caso, diagnosticando os processos de controladoria presentes na empresa. Acredita-se que estudar os métodos de gestão da controladoria não é uma tarefa fácil, por isso um

aprofundado estudo será necessário para atingir estes objetivos, seguindo o pensamento de Gil (1999) apud Beuren (2004), quando ele salienta que o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamento considerados.

A coleta de dados dá-se por meio de um questionário para que seja possível entender um pouco mais a visão dos colaboradores. Também é realizada coleta em documentos internos, com caráter de exploração de conteúdo documental, detectando possíveis falhas para elaborar um relatório de erros, e, através do mesmo propor mudanças, pois o processo será o foco principal. São analisados aspectos mais profundos e subjetivos do tema em estudo, objetivando esclarecer os problemas encontrados na entidade. Através da pesquisa documental e da coleta de dados é possibilitada a organização das informações até então dispersas, conforme a ideia de Silva e Grigolo (2002) apud Beuren, (2004, p. 89):

A pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que os outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel.

A proposta da pesquisa em cunho qualitativo encontra dados ainda não pesquisados, incorporando novas dimensões para suposição da aplicação da abordagem apresentada, realizando uma comparação entre os modelos existentes e o proposto, esclarecendo por que um sistema totalmente informatizado ainda continua fornecendo informações equivocadas. De acordo com a ideia de Richardson (1999) apud Beuren (2004, p. 80), verifica-se que: “[...] os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.”

3 RESULTADOS

O estudo foi realizado em uma empresa localizada na região Norte do Estado de Mato Grosso, cujo objetivo inicial era atuar no ramo atacadista para fornecer produtos aos comerciantes da referida região. A possibilidade de trabalhar como varejista surgiu quando se verificou que a estrutura de supermercados da região não atendia às necessidades e demanda existente.

3.1 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

Para atingir os objetivos da pesquisa, utiliza-se um questionário de perguntas e respostas dividido em três partes, a primeira delas se refere à identificação do entrevistado onde todos fazem parte da administração da empresa (x), a mesma contando com 72 colaboradores no setor administrativo. Para a aproximação de uma veracidade e igualdade de respostas, são entrevistados 26 funcionários selecionados aleatoriamente entre os seis departamentos mais importantes do setor administrativo da organização estudada, todos ligados ao departamento de contabilidade e seus segmentos.

A segunda parte do questionário se refere ao planejamento, execução e controle proposto pela mesma, para que se atinjam os objetivos e a missão que a empresa (x) pretende alcançar, de forma explícita a todos os colaboradores que entram na empresa através de uma cartilha, que possui dados importantes sobre o patrimônio da instituição, a missão e os valores desejados para a continuidade e a lucratividade.

A terceira parte do questionário mensura o grau de satisfação dos funcionários sobre o tratamento e suportes que eles recebem para o exercício de suas atividades e será apresentado com maior profundidade por refletir as respostas constantes nas partes 1 e 2 do questionário.

Questionados sobre idade, cargo, tempo de empresa e escolaridade percebe-se que a maioria dos entrevistados possui entre 21 e 30 anos (61%) sendo estes ocupantes da maioria dos cargos administrativos, cujo tempo de empresa é superior a 6 anos. Destaca-se o grau de escolaridade, sendo que todos possuem pelo menos o 2º Grau completo, 16% dos entrevistados já estão cursando o nível superior, 42% dos entrevistados possuem nível superior e 5% possuem pós-graduação ou MBA.

Foram entrevistadas pessoas pertencentes a seis dos setores mais importantes da alta administração da empresa (x). Destes, a análise de dados/CPD é responsável pela manutenção dos sistemas de informações, computadores, setor este que regula a programação dos sistemas utilizados para o controle, o departamento de pessoal, a contabilidade e a gerência. O segundo setor é o departamento de pessoal da empresa responsável pela contabilização dos gastos com pessoal e o controle de pessoal. A Escrita contábil é responsável pela escrituração das duplicatas, elaboração das demonstrações contábeis e controle sobre os demais setores. A escrita fiscal é responsável por toda a parte fiscal da empresa e sua escrituração para avaliação da escrita contábil. O Faturamento/controle é o setor responsável pela prevenção de perdas, contagem de estoques e faturamento de notas para conferência do departamento de escrita

fiscal e, por último, a Gerência, que é responsável pelas decisões de compra e venda, e controle de pessoal.

Para fazer uma análise dentro deste setor questionou-se também sobre a segregação de funções no desempenho de suas atividades, e 63% disseram que suas funções estavam de acordo com seu departamento ou bem distribuídas. Já 21% afirmaram que havia uma falta de organização e constantemente eram deslocados de setores, e 16% preferiram não opinar.

Finalizando a primeira parte do questionário onde se identificou e definiu-se o perfil dos entrevistados, foi questionado o motivo da escolha desta empresa para trabalhar. A resposta oportunidade de crescimento profissional teve um índice de 53%, o que veio concluir a análise do tempo de serviço, os cargos da alta administração que eram, em sua grande maioria, ocupados por colaboradores que estavam na empresa no período de 6 a 10 anos anteriores.

A Segunda parte do questionário começou com a opinião dos entrevistados sobre o planejamento, a execução e o controle da organização, como se descobriu, também, no início do estudo de caso que a Empresa (x) possuía uma cartilha que entregava aos seus funcionários explicitando todos os seus objetivos quanto ao planejamento de crescimento da empresa, a missão e os valores impostos para que se atingissem as metas.

Dentro deste contexto, perguntou-se aos colaboradores o que eles pensavam do planejamento de crescimento, dando suas considerações sobre o mesmo, sendo evidenciado nas respostas uma sintonia com a empresa. A opção classificada como muito bom, por exemplo, obteve quase metade das opiniões, atingindo 47% das indicadas, e para comprovar a grande aceitação quanto ao planejamento proposto, 37% acreditaram que o mesmo era bom, totalizando 84% da amostra que considerava o projeto da empresa de bom para muito bom. Apenas 16% consideraram o mesmo regular, o que concluímos que representa uma boa aceitação dos colaboradores quanto ao objetivo proposto na cartilha, pois as respostas ruim e muito ruim não tiveram nenhuma indicação.

Foi questionado ainda se na opinião dos colaboradores a missão da empresa estava sendo eficaz quanto aos objetivos que a mesma almejava conquistar. Ao responderem a esse quesito, 58% acharam que sim, revelando que tudo o que era almejado conquistar estava de acordo com o trabalho realizado todos os dias, e que realmente estes trabalhos eram de fato inerentes e pertinentes aos anseios da Empresa (x). Mas, 21% dos entrevistados acharam que não, justificando ainda que a empresa não executava exatamente o planejado.

Dentro do conceito de planejar uma empresa também se deve considerar que um bom ambiente de trabalho pode ser peça chave e diferencial para a excelência no desenvolvimento

das atividades, e, com certeza, a sintonia com os colegas de trabalho é um diferencial no desempenho das atividades. Questionados sobre a análise do seu ambiente de trabalho, 26% disseram que o ambiente de trabalho na Empresa (x) é muito bom, 69% dos colaboradores acreditam que o ambiente de trabalho é bom, apenas 5% da amostra consideraram o ambiente de trabalho regular. As opções ruim e muito ruim não foram citadas nenhuma vez.

Quanto ao controle interno, 16% o consideraram muito bom e 52% indicaram como bom. Já 21% escolheram a alternativa regular e 11% não opinaram. Quando foi perguntado se eles estavam sendo concisos com o que a empresa desejava ou planejava, a grande maioria respondeu que sim, sendo em seguida questionado o fato se eles acreditavam que todos os colaboradores da empresa em um contexto geral estavam também alinhados com os objetivos, a missão e os valores. Neste contexto, apenas 42% disseram que sim, 37% responderam que não. Já o percentual de 21% do total da amostra preferiu não opinar, por não conhecerem a visão dos demais ou não saberem de fato qual a verdadeira opinião e anseio dos demais.

Foi solicitado aos colaboradores que definissem com suas opiniões os pontos fracos e os pontos fortes de seus setores e que indicassem alguma mudança para eles. As respostas foram interpretadas e representadas no Quadro 1, de acordo com a quantidade de indicações por setor.

Departamento	Ponto Forte	Ponto Fraco	Opinião de Mudanças
CPD/Análise de dados	Profissionais capacitados e com experiência	Tecnologia ultrapassada	Treinamentos e investimentos em tecnologia
Departamento de Pessoal	Sistemas integrados e profissionais capacitados	Falta de mais um profissional no setor	Contratação de pelo menos mais uma pessoa
Escrita Contábil	Ambiente e Investimento em tecnologia	Sistemas não integrados	Integração de sistemas
Escrita Fiscal	Tempo de serviço dos funcionários do Setor	Sistemas não integrados	Integração de sistemas
Faturamento e Controle Interno	Companheirismo e Confiança no trabalho desempenhado	Falta de mão-de-obra para o exercício das tarefas	Definição de uma equipe de contagem e contratações
Gerência	Confiança no trabalho	Comunicação e falta de pessoas para trabalhar	Contratação de pessoal

Quadro 1 - Pontos fortes, pontos fracos e opiniões para mudanças nos setores

Fonte: Construção do autor (2009).

Na terceira e última parte do questionário procurou-se saber, para a conclusão do estudo, o nível de satisfação dos entrevistados com a empresa (x), definindo, assim, como estava proposto o processo de gestão pela empresa, e como se adequava ao modelo de gestão definido pelos proprietários.

Para um melhor entendimento dos níveis de satisfação, elaborou-se também um gráfico para cada setor, onde em cada um deles foram apontados os pontos de satisfação e insatisfação referentes aos aspectos estudados na pesquisa. A seguir, é demonstrado graficamente as respostas por departamentos:

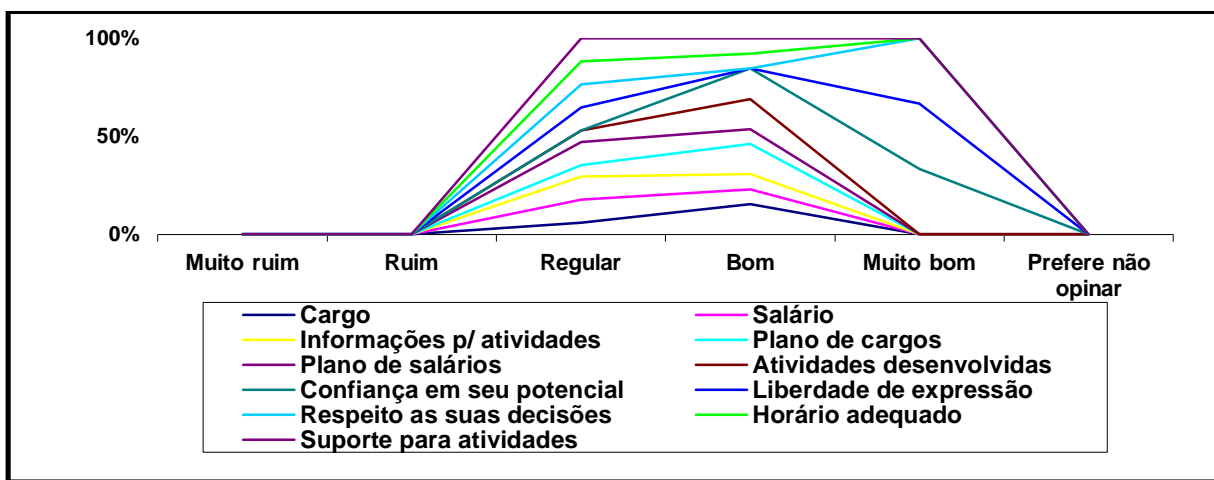


Gráfico 1 - Nível de satisfação para a Gerência

Fonte: O autor, 2009

Para a Gerência todos os níveis atingiram uma pontuação entre regular e muito bom, com destaque para o cargo, o salário, a liberdade de expressão e a confiança no potencial que ficaram entre bom e muito bom. Para o Departamento de Pessoal, o cargo, o salário e os planos representaram os grandes problemas para a empresa, assim como a liberdade de expressão e a confiança no potencial, que ficaram divididas entre ruim e bom.

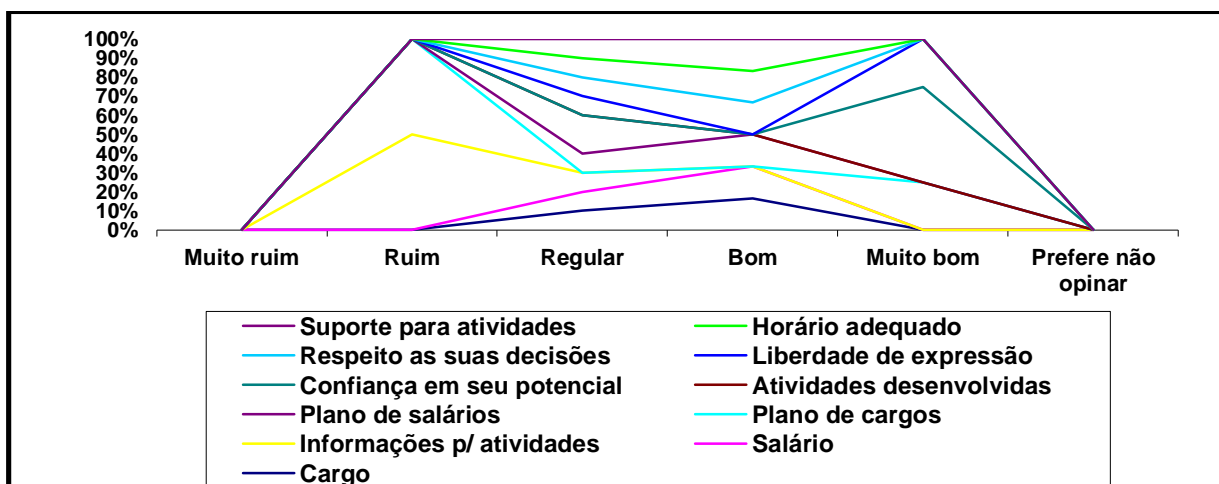


Gráfico 2 - Nível de satisfação para o Departamento de Pessoal

Fonte: O autor, 2009

No Departamento Fiscal a satisfação foi praticamente total, excetuando apenas o plano de cargos e salários, que não obteve respostas positivas. No entanto, as outras ficaram com índices bom ou muito bom. Com relação ao Departamento de Controle e Prevenção de perdas, as respostas foram totalmente contrárias e os índices ruim, muito ruim e regular foram citadas na maioria das vezes com destaque negativo para suporte, horário, salário e liberdade de expressão.

Satisfação esta para o Departamento Fiscal e para o Departamento de Controle e Prevenção de Perdas, que se observa nos Gráficos 3 e 4 com os dados anteriormente descritos.

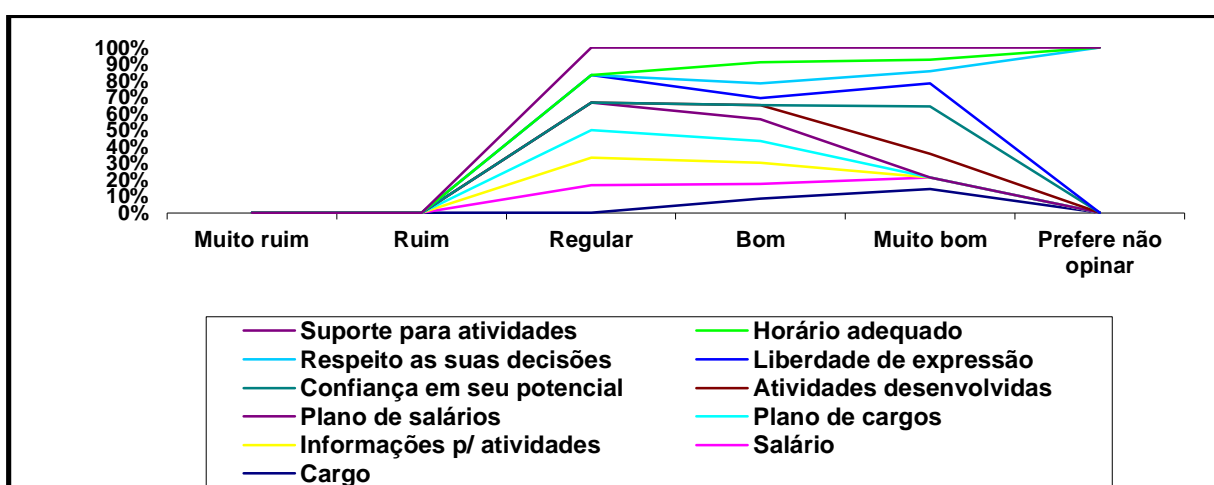


Gráfico 3 - Nível de Satisfação para o Departamento Fiscal

Fonte: O autor, 2009

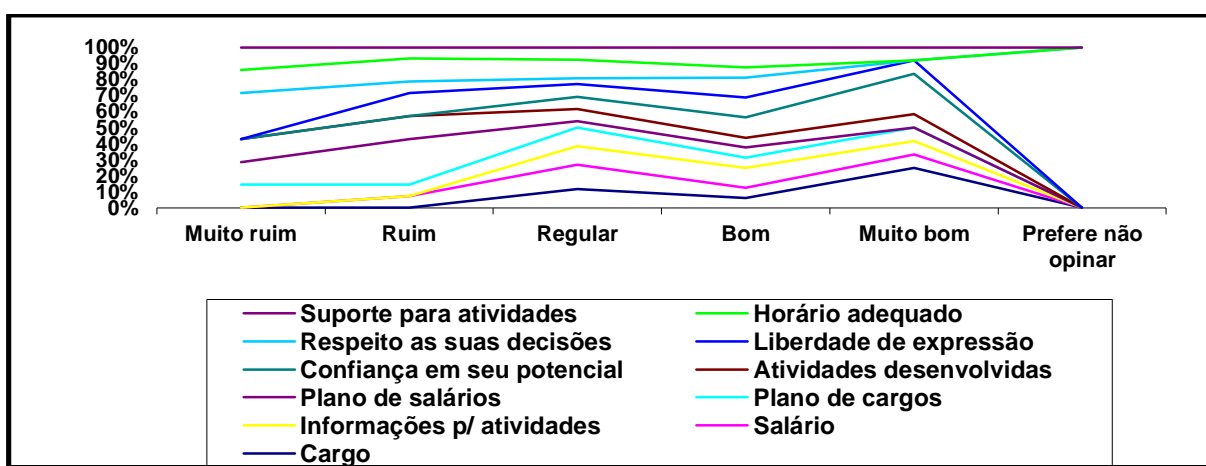


Gráfico 4 - Nível de Satisfação para controle / prevenção perdas

Fonte: O autor, 2009

Para o departamento de CPD, o plano de cargos e salários, o suporte para atividades, respeito às decisões e a liberdade de expressão apresentaram os problemas potenciais da empresa para com os colaboradores, sendo o cargo e o salário os pontos positivos. Para o setor Contábil, a liberdade de expressão e a confiança foram os únicos pontos negativos, todos

os outros quesitos ficaram entre bom e muito bom. Esses dados foram expressados pelos Gráficos 5 e 6, conforme observação abaixo.

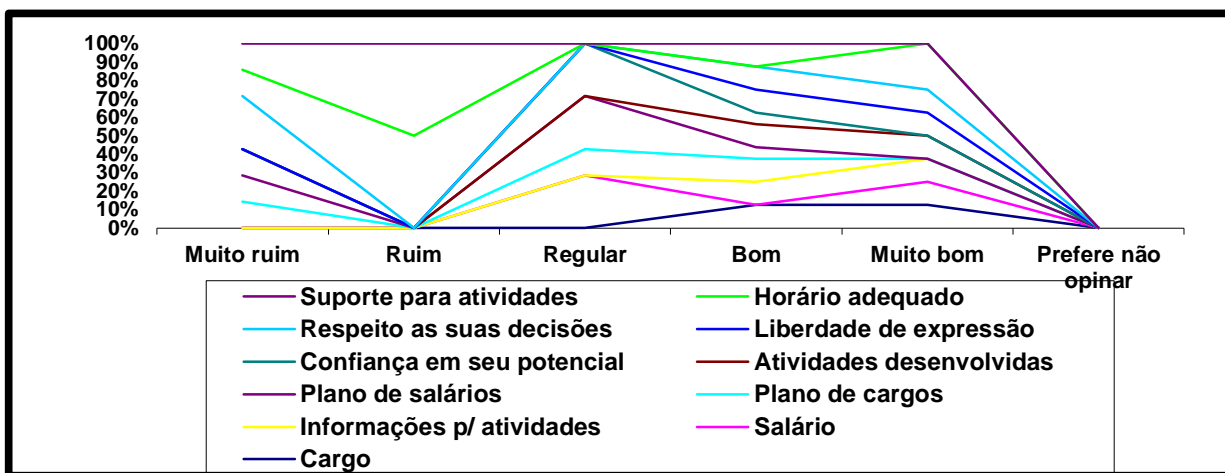


Gráfico 5 - Nível de Satisfação para o CPD

Fonte: o autor, 2009

De acordo com os dados analisados e o estudo efetuado na Empresa (x), constatou-se que a mesma define-se como modelo de gestão de uma empresa familiar. Mesmo possuindo o tamanho e a quantidade de mais de 1.200 funcionários, todas as decisões são centralizadas aos dois proprietários, desde opções de compra, contratação de funcionários, aumento salarial, investimento em tecnologia, opções de marketing e propaganda e todas as decisões de mudança nas instalações e infraestrutura, tornando-se assim, de suma importância a visão e os valores dos proprietários, onde se encontra também uma forte influência da cultura imposta por eles não só pela cartilha que a mesma disponibiliza para todos os funcionários, mas por dogmas que existem, há muito tempo, dentro da organização.

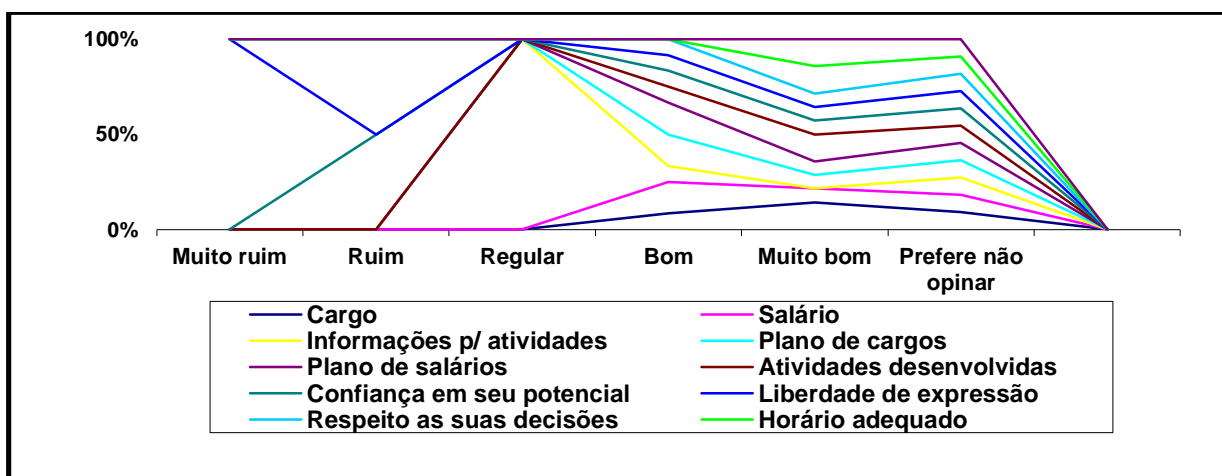


Gráfico 6 - Nível de satisfação para o Departamento Contábil

Fonte: O autor, 2009

Constatou-se, também, que o funcionário ao entrar na empresa já é instruído a “vestir a camisa da empresa”. Desde o início ele já se torna um cliente da empresa e faz assim o marketing um a um, conhecido como share of hold, levando outros clientes para a organização. A empresa influencia a compra dos funcionários com parcelamento de compras, descontos em materiais escolares, eletrodomésticos e promoções especiais, que fazem com que os funcionários não precisem ir ao concorrente comprar.

O departamento contábil funciona como uma base assistencial para a tributação que incide na organização, e exerce pouca influência nas decisões gerenciais. A função do controller é dividida entre dois profissionais e nem são reconhecidos como tais na empresa. O contador geral é aquele que possui total influência nas decisões gerenciais e conhece toda a forma de tributação na empresa, não opinando sobre as outras áreas.

Já o funcionário que tem mais características de controller na empresa é o gerente de sistemas de informação e chefe do CPD e Análise de dados da empresa. Este é responsável por toda a parte eletrônica dos tributos, inserção da nota fiscal eletrônica na empresa, responsável pela administração do cartão de crédito da empresa. Liberdade para investimentos em tecnologia e compras, carta branca para opiniões e decisões no setor financeiro da empresa e com forte influência no marketing e na propaganda desenvolvida pela empresa, responsável pelo sistema de telefonia da empresa e pelo setor de controle, faturamento e prevenção de perdas. O mesmo é graduado em Contabilidade e pós-graduado na área de Tecnologia da Informação. Mesmo com todas essas características dentro da empresa, ninguém é conhecido pela profissão de controller. Então foi definido, assim, o fluxograma da empresa, de acordo com o modelo de gestão estruturado dentro da mesma:

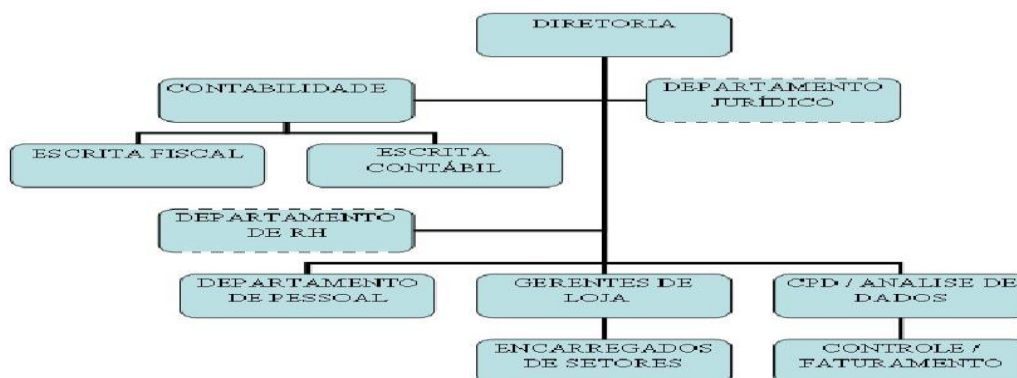


Figura 1 - Fluxograma da Administração da Empresa (x)

Fonte: O autor, 2009

Dentro deste fluxograma, a Contabilidade é assessorada por dois departamentos: a Escrita Fiscal, responsável por toda a parte de escrituração de notas e vendas da empresa, e a

Escrita Contábil, atuando na contabilização e controle dos clientes e fornecedores, e também responsável pela elaboração das demonstrações contábeis da empresa. O departamento jurídico da empresa é terceirizado e não tem funções de prevenção. A função do departamento jurídico não tem influência nenhuma sobre as decisões da Diretoria, xercendo, apenas, a atuação na defesa de processos.

O departamento de RH da empresa também é terceirizado. Conta com uma psicóloga que presta serviços para a entidade 100 horas por mês, sendo responsável pela seleção de currículos, e no auxílio à empresa nas contratações e oferta de todos os cursos de treinamento dos funcionários. As partes de contabilização de folha, FGTS, INSS e acompanhamento de ponto são realizadas pelo departamento de pessoal da empresa. A gerência e os encarregados de setores são responsáveis pela organização da área de venda e organização de horários dos colaboradores, subordinados a eles.

O CPD é responsável por toda análise de dados, encarregado pela manutenção dos equipamentos e softwares instalados nos setores, sendo responsável também pelo pessoal do faturamento e do controle interno, que, por sua vez, são responsáveis pela manutenção e controle do estoque e também pela organização do patrimônio.

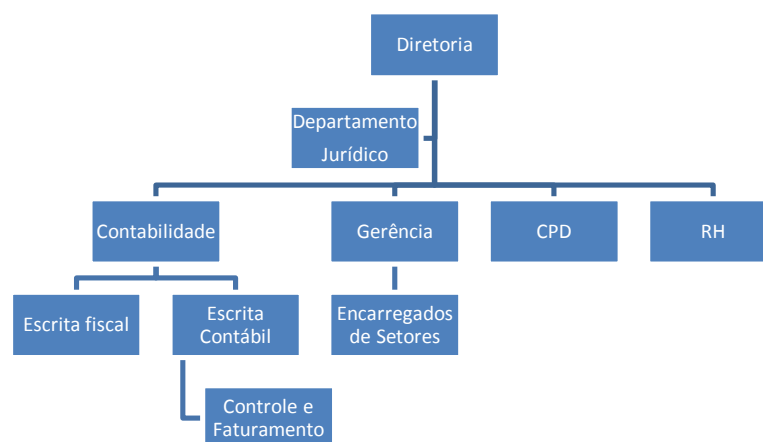


Figura 2 - Fluxograma proposto para o novo Modelo de Gestão

Fonte: O autor, 2009

Entende-se que o modelo de gestão pode ser melhorado e por isso se propõe um fluxograma onde os setores estão melhor distribuídos, de acordo com o conhecimento científico. A diretoria continua no topo, e a primeira mudança acontece no departamento jurídico. Uma entidade com o porte da Empresa (x) necessita de no mínimo um departamento jurídico interno. O departamento de RH, que também é terceirizado, passa a ser um departamento de apoio administrativo junto ao departamento de pessoal, sendo o mesmo responsável pelas contratações, demissões, cálculos da folha de pagamento e dos impostos

inerentes, e, principalmente, pelos treinamentos apontados como um dos pontos negativos do setor e da organização.

A Contabilidade também deixou de ser um departamento assistencial para ser um departamento Gerencial de apoio às decisões e com suma importância nas informações geradas para a tomada de decisões. O mesmo continua sendo responsável pela escrita fiscal e pela escrita contábil, entendendo-se a responsabilidade pelo departamento de faturamento de notas, controle interno e prevenção de perdas, que, atualmente, pertence ao CPD. Este, por sua vez, deixa de ser responsável pelo setor de controle, faturamento e prevenção de perdas, e pode destinar-se principalmente ao desenvolvimento de novas rotinas e investimento em tecnologias. A Gerência continua responsável pelos encarregados de Setores e pela organização do setor de vendas. Estruturou-se também um quadro, onde se aponta os pontos positivos e negativos do modelo de gestão utilizado:

Pontos Positivos	Pontos Negativos
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Qualidade no atendimento ✓ Tempo de atuação ✓ Tradição ✓ Quantidade de fornecedores ✓ Várias opções de pagamento ✓ Serviço de entrega ✓ Funcionários qualificados ✓ Pontos estratégicos ✓ Conforto ✓ Diversidade de produtos ✓ Opção de venda por Atacado ✓ Vendedores externos ✓ Forte influência no segmento na região 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Falta de uma Integração de sistemas ✓ Cultura muito forte ✓ Falta de uma equipe para o controle interno ✓ Segregação de funções ✓ Plano de cargos ✓ Plano de salários ✓ Plano de carreira ✓ Treinamentos ✓ Contratações ✓ Liberdade de expressão ✓ Confiança nos colaboradores ✓ Investimento em tecnologia ✓ Departamento jurídico

Quadro 2 - Pontos Positivos e Negativos encontrados no modelo de gestão

Fonte: O autor, 2009

Neste quadro foram identificados os aspectos falhos da empresa estudada, visando uma melhora do processo de gestão. Os pontos positivos e negativos foram apontados pelas respostas dos questionários e pelos dados pesquisados na entidade. Definiu-se, então, o modelo de gestão como de empresa familiar, onde a cultura tem muita influência e, para que o processo fosse melhorado, as sugestões foram as seguintes: (1) Aprimoramento e integração dos sistemas, principalmente do setor de controle interno, escrita fiscal e contábil com a área de vendas, pois todos os sistemas são diferentes, o que dificulta e muito a eficácia das informações; (2) Montagem de uma equipe de controle interno, a contagem na empresa é realizada por pessoas de vários setores, que na maioria das vezes não conhecem o setor onde ajudam na contagem física; (3) Melhor divisão das tarefas, para que não sacrifiquem alguns e por outro lado deixem outros sem atividades constantes, fazendo com que não haja tempo ocioso; (4) Criação e execução de um plano de cargos, carreira e salários; (5) Melhoria não só nos treinamentos, mas também na forma de contratação, destinando o funcionário a um cargo que realmente faça parte do seu perfil, e, como a empresa tem várias lojas, que o local seja perto de sua residência também; (6) E a principal seria quebrar um pouco dos paradigmas existentes na empresa, os colaboradores teriam mais liberdade para se expressar, e onde a empresa confiasse mais no potencial dos mesmos; (7) E, finalmente, a estruturação de um departamento jurídico particular, e que, além de vínculos, esse departamento auxilie nas decisões e na gestão de impostos.

CONCLUSÃO

No decorrer deste estudo objetivou-se demonstrar como as mudanças exigiram das empresas um melhor uso da contabilidade, e como essa necessidade fez com as ciências evoluíssem e fossem consideradas em duas linhas de pensamentos: a primeira em uma nova ciência e a segunda como a evolução da contabilidade, ou seja, a controladoria, que tem como objetivo principal dar suporte ao modelo de gestão e ao processo de gestão das empresas.

Proporcionou também a discussão sobre a importância do controller, este novo profissional que tem como meta auxiliar a empresa em uma busca da eficiência na gestão de impostos para a elaboração do planejamento tributário, e para subsidiar a administração na tomada de decisões e também na gestão dos recursos intangíveis. Estudou-se, dentro de uma empresa do ramo varejista do Norte de MT, o modelo de gestão utilizado pela organização e a influência da cultura no processo de gestão. Demonstrou-se também a importância da definição e inserção de um modelo de gestão eficaz na empresa estudada, para melhorar o

controle de todos os recursos, e buscar dentro deste modelo a base para a melhoria do processo de gestão na entidade.

No desenvolvimento da pesquisa foram descobertas várias falhas dentro do modelo de gestão da organização estudada, muitas delas causadas por uma forte influência da cultura organizacional inserida na empresa, por parte dos proprietários. Foi apresentada ainda uma proposta de um novo modelo de gestão e os pontos negativos presentes no modelo de gestão existente. Dessa forma, conclui-se que a pesquisa proporcionou maior entendimento da importância da controladoria, dentro do cenário atual.

REFERÊNCIAS

- BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BOAR, Bernard. **Tecnologia da Informação: A Arte do Planejamento Estratégico**. 2. ed. São Paulo: Berkeley, 2002.
- CATELLI, A. **Controladoria: Uma Abordagem da Gestão Econômica GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: Teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- JUND, Sérgio. **Auditoria Conceitos, Normas, Técnica e Procedimentos: teoria e 850 questões: estilo ESAF, UnB e outras**. 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- MARTIN, N. C. Da Contabilidade à Controladoria: A Evolução Necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**, USP, São Paulo, n. 28, p. 7 - 28, jan./abr. 2002. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad28/Revista_28_parte_1.pdf> Acesso em: 18 jul. 2009.
- MOSCOVE, Stephen A.; MARK, G. Simkin.; BAGRANOFF, Nancy A. **Sistema de Informações Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.
- OLIVEIRA M. C.; ARAÚJO, A. **Cultura Organizacional e Controladoria no Contexto Brasileiro**. Disponível em: <<http://scholar.google.com.br/scholar?hl=ptR&q=CULTURA+ORGANIZACIONAL+E+CONTROLADORIA+NO+CONTEXTO+BRASILEIRO&btnG=Pesquisar&lr=>>>. Acesso em: 18 jul. 2009.
- PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- _____. **Sistemas de Informação Contábeis: Fundamento e análise**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- SILVA, Maria Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia para Iniciação Científica à Prática da Pesquisa e da Extensão II**. Caderno Pedagógico. Florianópolis: UDESC, 2002.

O CONTEXTO DA DISCIPLINA DE CONTABILIDADE INTERNACIONAL NO ÂMBITO DOS CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO ESTADO DE MATO GROSSO

PAULIANE GREICE PEDROSO DOS SANTOS¹

CLÉBIA CIUPAK²

RESUMO

Este estudo objetivou diagnosticar o nível de inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nas grades curriculares do curso de Ciências Contábeis do Estado de Mato Grosso. A metodologia utilizada foi, primeiramente, a pesquisa bibliográfica com base em textos publicados sobre o assunto em questão e, posteriormente, um estudo empírico que foi realizado nas instituições de ensino superior do Estado de Mato Grosso. Para tanto, foram enviados questionários via e-mail para os coordenadores dos cursos de graduação localizados no perímetro de abrangência da pesquisa. O estudo empírico mostrou a situação da disciplina de Contabilidade Internacional em nosso Estado, onde se constatou que a mesma é mantida nas grades curriculares de 68% das instituições, mesmo apresentando problemas quanto à falta de professores qualificados na área e a pouca quantidade de bibliografia existente sobre o assunto. A maioria dos acadêmicos tem apresentado um resultado considerado bom em relação ao conteúdo da disciplina, superando as dificuldades existentes. Assim, pôde-se concluir que o conhecimento sobre a Contabilidade Internacional é muito importante, pois através de pesquisas e debates sobre o assunto é possível encontrar ações que ajudem para uma melhor aplicação das ferramentas contábeis no mundo. Enfatizou-se também que os futuros e atuais profissionais devem estar preparados neste sentido para contribuir com as empresas em seus negócios.

Palavras-chave: Contabilidade Internacional. Organismos Internacionais. Ensino Superior.

ABSTRACT

This study aimed to diagnose the level of integration of the discipline of International Accounting in the curriculum of the course of Accountancy of the State of Mato Grosso. The methodology used was primarily a literature search based on texts published on the subject in question and then an empirical study that was conducted in institutions of higher education in the State of Mato Grosso. For both questionnaires were sent via e-mail to the coordinators of the undergraduate courses located within the boundaries of survey coverage. The empirical study showed the situation of the discipline of International Accounting in our state, which demonstrated that it is kept in the curriculum of 68% of institutions, even presenting problems as lack of qualified teachers in the area and a small amount of literature on the subject. Most academics have made a considered good result in the contents of the discipline, overcoming existing difficulties. Thus, it was concluded that knowledge about the International Accounting is very important because through research and debate on the subject you can find actions that help to better application of accounting tools in the world. It also emphasized that future and current professionals should be prepared to contribute to this effect with the companies in their business.

Keywords: International Accounting. International Organizations. Higher Education.

1 Contadora; Assistente Financeira da Perfisa Perfilados da Amazônia Ltda – Sinop / MT.

2 Contadora; Professora do Departamento de Ciências Contábeis da UFMT; Mestre em Ciências Contábeis com ênfase em Controladoria pela UNISINOS – RS.

INTRODUÇÃO

Com a globalização e o avanço tecnológico, as informações passaram a ser muitas e atingiram um volume incalculável. Neste sentido, a Contabilidade também teve uma grande evolução com o passar do tempo e busca a cada dia mostrar aos seus usuários informações com qualidade. Conforme Iudícibus e Marion (1999 apud BEUREN, 2008, p. 23), “[...] a Contabilidade surgiu para atender a necessidade de avaliar a riqueza do homem, bem como os acréscimos e decréscimos dessa riqueza em uma época em que ainda não existiam números, escrita ou moeda.” Assim, a Contabilidade visa atender as necessidades do ser humano, estando sempre em constante desenvolvimento.

Nesse contexto, surge a Contabilidade Internacional, que tem por objetivo harmonizar as normas, procedimentos e princípios contábeis no mundo. Pois, através da harmonização contábil, podem-se preservar as características de cada país, de forma que as trocas de informações sejam melhores interpretadas e compreendidas (ECHTERNACHT, 2006). De acordo com Braunbeck (2009), a Contabilidade Internacional através de sua estrutura conceitual, define que o papel da Contabilidade é fornecer informações para a tomada de decisão, independentemente do tipo ou tamanho das empresas, ou seja, todas as empresas precisam de informações com qualidade para decidir a melhor forma de conduzir seus negócios.

Desta forma, o presente estudo verifica o nível de inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nos cursos de Ciências Contábeis. Pois, através dessa informação, saber-se-á se as instituições de ensino superior de nosso estado já estão se adequando a essa nova realidade, uma vez que as universidades são fundamentais na preparação de seus acadêmicos para essa nova realidade. Para a sociedade de maneira em geral, é muito importante o entendimento sobre os procedimentos contábeis, já que a Contabilidade ajuda os empresários a tomarem decisões com responsabilidade. Por isso as empresas do nosso Estado precisam estar atentas a essa nova dinâmica e assim continuarem o bom desempenho de suas atividades.

Assim, para a realização da presente pesquisa serão utilizadas pesquisas bibliográficas visando um maior entendimento do assunto, bem como pesquisa de campo em forma de questionários para coleta de dados e posteriormente análise do conteúdo.

Portanto, o uso adequado dos procedimentos internacionais de Contabilidade é necessário para uma tomada de decisão com qualidade e segurança. O desenvolvimento das relações comerciais entre os países de todo o mundo fez com que o ser humano sentisse novas necessidades. Dessa maneira, há uma cobrança muito grande de informações para que os

negócios sejam mais transparentes e confiáveis. Neste sentido, a Contabilidade busca a cada dia, mostrar a seus usuários informações mais precisas e seguras.

Diante de tamanha evolução, surge a necessidade de uma harmonização dos procedimentos contábeis. Pois, com o crescimento do comércio houve um aumento das relações internacionais, principalmente entre as multinacionais que eram obrigadas a se adequar aos termos contábeis de cada país, gerando assim um conflito de informações (ECHTERNACHT, 2006).

Assim, verifica-se que a Contabilidade Internacional é um dos mecanismos necessários para que os profissionais estejam preparados para esse mercado globalizado, cuja tendência é descartar quem não tiver conhecimento sobre essa nova realidade. A presente pesquisa pretende responder a seguinte indagação: Qual o nível de inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nas grades curriculares do curso de Ciências Contábeis do Estado de Mato Grosso?

Para tanto se pretende diagnosticar o nível de inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nas grades curriculares do curso de Ciências Contábeis do Estado de Mato Grosso. O estudo visa ainda: (1) conhecer as Instituições de Ensino Superior que oferecem o curso de Ciências Contábeis; (2) verificar quantas instituições possuem em sua grade curricular a disciplina de Contabilidade Internacional; (3) levantar qual a contribuição da Contabilidade Internacional nas grades curriculares do curso de Ciências Contábeis das Instituições pesquisadas.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Apresenta-se, a seguir, os principais conceitos que fundamentaram o estudo.

1.1 CONTABILIDADE INTERNACIONAL

A Contabilidade Internacional surgiu por volta de 1950 e 1960, após, o fim da Segunda Guerra Mundial e o restabelecimento do comércio internacional mundial. Com isso, cada país criou suas regras, leis, métodos, procurando proteger seus interesses. Dessa forma, os mecanismos contábeis de cada nação sofreram influências de suas culturas para criação das leis e sua aplicabilidade, fazendo com que houvesse grandes diferenças nas formas de análise, mensuração, evidenciação dos mecanismos contábeis no mundo (NIYAMA, 2008).

Nesse contexto, verifica-se que cada país tem uma maneira diferente de realizar a Contabilidade e, portanto, preza pela sua segurança e praticidade. Walton (2003 apud Niyama, 2008, p. 22) apresenta uma comparação, explicando as causas das diferenças internacionais, ao afirmar que:

[...] a compreensão das regras internacionais é muito difícil porque as regras têm diferentes significados: na Alemanha, tudo é proibido a menos que esteja explicitamente permitido na lei, enquanto que na Inglaterra tudo é permitido a menos que esteja explicitamente proibido na lei. No Irã, por outro lado, tudo é proibido mesmo que esteja permitido na lei enquanto que na Itália tudo é permitido, especialmente se é proibido.

Desta forma, como cada país tem uma visão bem diferente a respeito de uma regra, fica difícil estabelecer uma comparação que poderá agradar a todos os países do mundo.

O desenvolvimento tecnológico aumentou o nível de comunicação entre todos os países e as relações comerciais passaram a ser feitas entre diversas nações e os mais variados segmentos empresariais, fortalecendo a economia mundial (NIYAMA, 2008).

Atualmente, conforme Vilella (2007), o Colegiado de Padrões Contábeis Internacionais (IASB), juntamente com o Conselho de Padrões de Contabilidade Financeira (FASB), vêm utilizando um novo termo para mostrar os esforços em relação à normatização contábil internacional, denominado de convergência, visando melhorar os resultados para adoção das normas internacionais.

As vantagens da harmonização contábil demonstram as qualidades das normas internacionais para os países, como: seus benefícios, proveitos e as melhoras. Em contrapartida, suas desvantagens evidenciam as inferioridades das normas internacionais para os países, retratando as dificuldades de natureza prática e operacional no processo de harmonização.

Segundo Niyama (2008), as vantagens e desvantagens da harmonização contábil são várias:

Vantagens	Desvantagens
Em países, que não possuem um sistema contábil padrão, leis ou regulamentos, nem organismos profissionais da classe contábil, é mais fácil a implementação das normas contábeis internacionais que facilitem a harmonização. Pois, os ajustes para a reconciliação são bem menores facilitando sua adequação.	A harmonização contábil em termos mundiais passa por muitas discussões principalmente sobre a harmonização de currículos básicos de cursos de ciências contábeis. Mas, uma questão sobre o currículo mínimo é o processo de credenciamento de contadores e auditores para atuar em outros países, facilitando o intercâmbio técnico-profissional. Porém, a legislação trabalhista tem dificultado tal procedimento de integração.
Empresas de países que estão à busca de recursos de investidores estrangeiros, é a possibilidade de apresentar suas demonstrações contábeis internacionalmente. Obtendo uma margem de segurança, que trará vantagem comparativa as empresas que apresentarem relatórios contábeis em moeda de seu país de origem.	Em países onde a contabilidade é fortemente atrelada à tributação, ou seja, suas normas fiscais ditam critérios de avaliação, apropriação e classificação contábil. Existe uma maior dificuldade de harmonização, devido ser impossível uma adequação de normas fiscais. Pois, a única alternativa nesse caso seria uma mudança do sistema legal, mas isso tiraria a autoridade para emitir normas contábeis. Sendo muito raro isso acontecer principalmente em países legalistas.
Para as empresas multinacionais há uma grande redução dos custos para gerenciar sistemas contábeis diferenciados entre os países. Facilitando também a elaboração de demonstrações contábeis consolidadas com a matriz e de suas subsidiárias no exterior que atualmente necessitam de ajustes, devido às divergências dos critérios contábeis.	A ausência de organismos profissionais de contadores, fortes e capazes de influenciar de maneira positiva o processo de harmonização contábil internacional em muitos países, pode gerar ineficácia em sua implementação.
A harmonização contábil internacional contribuirá também para a realização de trabalhos de auditoria mediante a redução de custos.	Outra desvantagem está atrelada ao fator político, onde a aceitação das normas contábeis pode parecer uma perda de soberania ou autoridade. Pois, o que é bom para um país não é necessariamente bom para o outro.

Quadro 1 - Vantagens e Desvantagens da Harmonização

Fonte: Adaptado de NIYAMA (2008, p. 38-40).

Verifica-se que muitos fatores são bons ou ruins em relação à adequação das normas Internacionais de Contabilidade, pois, cada um possui suas regras sobre a Contabilidade e, dependendo de sua complexidade, fica mais difícil sua harmonização, fazendo com que muitos países tenham uma dificuldade maior para entender e aplicar tais normas a sua realidade.

1.2 A IMPORTÂNCIA DO ENSINO SUPERIOR

Atualmente, o Ensino Superior está mais acessível para a população, pois, existe um grande número de universidades federais e estaduais, faculdades particulares, onde através de programas do governo é possível obter descontos que chegam às vezes até 100% do valor do

curso. Além dos cursos a distância, que constituem uma opção para quem não tem tempo de cursar uma universidade ou faculdade presencial.

De acordo com Colossi, Consentino e Queiroz (2001, p. 49) a educação superior:

É a dinâmica do controle da vida humana institucional e associada que mais surpreende. Mudanças de valores e crenças pessoais e culturais apontam para uma nova visão de mundo, em que a valorização do ser humano e do espírito passa a ser a própria essência da vida. Este rápido panorama evidencia a importância da Educação Superior no país, que, indubitavelmente, é uma das mais respeitadas instituições sociais. A busca e o acesso a oportunidades de ingresso no ensino superior representam valores importantes na sociedade brasileira.

Neste sentido, compreende-se que o ensino superior é o meio pelo qual uma sociedade, pode melhorar sua condição de vida, aprimorando conhecimentos, atendendo às grandes mudanças do mundo globalizado. De acordo com Souza (2002), o ensino universitário não é apenas uma qualificação adquirida em sala de aula, mas também um conhecimento desenvolvido através de atividades de extensão, que proporcionam uma visão real do mercado de trabalho, além de possuir um elevado nível pedagógico, rico em possibilidades de desenvolvimento humano e social.

Segundo Alencar (2008, p.4) a universidade é:

O grande laboratório da ciência onde são produzidos os novos paradigmas para que eles sejam postos à prova e derrubados por novas e melhores respostas. Este ciclo de avanço de conhecimento é o que produz o avanço tecnológico e a capacidade de compreensão para que se vá cada vez mais longe.

O Ensino Superior é muito importante, pois não existe nenhum país no mundo que tenha melhorado seu ciclo de desenvolvimento sem melhorar a qualidade de vida e que tenha enfrentado tantos desafios sociais, sem o incentivo da Educação Superior (MOTA, 2009).

Ainda, segundo Moreira (1997 apud CELERINO; PEREIRA, 2008, p. 68), existem três pontos onde a qualidade do ensino pode ser mensurada:

- **A Qualidade da Adequação Ambiental do Ensino:** diz respeito à elaboração e interação do currículo com os novos conhecimentos e teorias e ao grau em que acompanha o que há de mais moderno em nível nacional e mundial;
- **A Qualidade da Adequação Instrumental ao Ensino:** parte do pressuposto que existem estratégias e instrumentos de ensino que melhor ou pior se adaptam a cada campo do conhecimento e aos conteúdos em particular;
- **A Qualidade do Ensino no Ponto de Entrega, ou seja, a Qualidade em Sala de Aula:** envolve o uso eficaz dos recursos instrucionais por parte de alunos e professores.

O ensino universitário consiste na forma de aprimorar a capacidade de conhecimento de seus acadêmicos, onde devem ser reforçadas as habilidades de cada um. A universidade tem o compromisso de gerar o saber, o qual está interligado com a verdade, a justiça e a igualdade. Por isso é necessário que alunos e professores interajam e tornem-se um instrumento de crescimento em buscar do saber (AUGUSTA, 2008).

1.3 A IMPORTÂNCIA DA INSERÇÃO DA CONTABILIDADE INTERNACIONAL NA GRADE CURRICULAR DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

As relações comerciais aqueceram a economia e o mundo passou a exigir um leque muito grande de informações. Diante disso, um número muito grande de organismos internacionais está estudando maneiras que possam minimizar tantas divergências entre os países do globo.

Segundo Niyama (2008), a Contabilidade é conhecida como uma ciência dos negócios, pois toda empresa precisa de Contabilidade para tomada de decisões. Neste sentido, há uma grande preocupação em fazer uma harmonização das normas contábeis entre os países, para que se possam melhorar as relações comerciais. A Contabilidade Internacional surgiu com a intenção, de diminuir as dificuldades das empresas que possuem negócios em vários países, tendo em vista a necessidade de se adaptar às normas contábeis de cada país, para análise de seus investimentos e negócios.

De acordo com Nobes e Parker (1998 apud ECHTERNACHT, 2006, p. 25), existem pelo menos quatro razões para reconhecer a importância da Contabilidade Internacional:

- **Razão Histórica:** tem papel importante porque um número grande de países contribuiu ao longo dos anos para o desenvolvimento da Contabilidade, como por exemplo a Itália, que assumiu a liderança com o método das partidas dobradas e a Inglaterra juntamente com os Estados Unidos na Revolução Industrial, onde começou a surgir as fábricas. Diante desse contexto, a língua inglesa passou a ser considerada a língua oficial da Contabilidade;
- **Razão Multinacional:** possui uma importância muito grande porque é um mecanismo de troca de informações entre as empresas do mundo. Por isso, as multinacionais tiveram um papel muito grande em relação à harmonização das normas contábeis internacionais, visto que, para a elaboração dos relatórios financeiros de suas empresas, era preciso se adequar às normas contábeis de cada país, fazendo com que os Contadores, Analistas e investidores necessitassem de um grande conhecimento sobre as práticas contábeis realizadas por cada país;

- **Razão de Comparação:** podemos dizer que pode ser considerada uma das mais importantes, pois é possível que um país desenvolva sua contabilidade através da observação de como outros países têm reagido ou estão reagindo a problemas que podem estar acontecendo também em seu país;
- **Razão de Harmonização:** é desenvolvida de uma maneira muito importante, pois ela busca a preservação das particularidades essenciais de cada país, mas de uma forma que se possa reconciliar os sistemas contábeis com outros países do mundo. Desse modo, fazendo com que as informações trocadas sejam melhor interpretadas e compreendidas.

A harmonização contábil é uma maneira de todos os países ficarem em sintonia com os procedimentos contábeis e poderem, assim, melhorar as suas relações comerciais.

O professor Valcemiro Nossa (2007) afirma que com a criação das normas Internacionais de Contabilidade, o mercado começa a procurar por profissionais com um processo de reflexão mais aguçado e que não fique só interpretando leis e normas. Mas, que tenha a capacidade de resolver problemas para uma tomada decisão com qualidade. Já em relação às questões internacionais, é necessária uma melhor formação profissional. Por isso é importante que as instituições de ensino superior do Brasil comecem a analisar sua realidade regional para se adequarem à realidade internacional.

Neste contexto, as universidades devem procurar meios de qualificar melhor seus professores, para que os mesmos possam dar um respaldo à altura a seus acadêmicos a respeito dessa nova dinâmica. Como as normas de Contabilidade Internacional são muito complexas, existem poucos professores que possuem um bom domínio desse conteúdo, dificultando, assim, a possibilidade de serem ensinadas de uma maneira profunda. Por isso, há uma grande necessidade de investir nos professores, para que tal realidade seja mudada o mais rápido possível (CARVALHO, 2007).

Silva (2007, p. 15) afirma que “[...] saber ensinar é uma arte; não é simplesmente se formar na graduação, ou pós, e ir para sala de aula, pois, estar nessa posição é algo muito sério.” Constata-se que a qualificação de profissionais para o ensino da Contabilidade é muito importante, pois há uma necessidade de mostrar aos acadêmicos em que mundo eles estão, quais as necessidades básicas requeridas para não serem sufocados no mercado de trabalho.

A inserção da Contabilidade Internacional nos cursos de Ciências Contábeis é muito importante, pois o mercado acredita que as instituições de ensino superior formam seus acadêmicos com capacidades para ajudá-los no cotidiano de seus negócios. Assim, a academia precisa começar a verificar qual será a melhor forma de se adequar a esta nova

realidade para não perder espaço no mercado. O profissional contábil precisa estar sempre atento às mudanças e obter o maior conhecimento possível sobre as tendências da globalização. Com o avanço da Contabilidade no mundo, a profissão contábil abre um leque muito grande para ser mais valorizada principalmente em nosso país.

O processo de harmonização contábil possibilitará uma maior comparabilidade entre as demonstrações contábeis de vários países, propiciando às empresas aquisição de informações sem divergências para elaboração de suas demonstrações, diminuindo os custos com a adequação das normas contábeis de cada país e melhorando os processos de tomada de decisão.

2 METODOLOGIA

Para a execução do presente trabalho foram utilizados vários mecanismos de pesquisas para mostrar o nível de inserção da Contabilidade Internacional nos cursos de Ciências Contábeis. A tipologia de pesquisa utilizada quanto aos objetivos foi, neste trabalho, a descritiva. Segundo Andrade (2002 apud BEUREN, 2008, p. 81), a pesquisa descritiva é aquela que “[...] preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles. Assim, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador.” Pela pesquisa descritiva, descrevem-se as características do assunto e sua identificação é realizada sem nenhuma alteração.

Para o desenvolvimento do trabalho foi utilizada a pesquisa bibliográfica, que apresenta conhecimentos sobre a produção científica existente, referente ao assunto a ser pesquisado. O aporte teórico foi adquirido através de livros, revistas, pesquisas na internet, artigos e dissertações de mestrado, contribuindo para a ampliação e valorização do assunto a ser estudado. Nesse sentido, através de um bom entendimento teórico entende-se de forma mais clara e precisa as informações relacionadas à pesquisa, mostrando sua importância diante do mundo globalizado.

Cervo e Bervian (1993, p. 55 apud BEUREN, 2008, p. 86) definem pesquisa bibliográfica como a que:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Através da pesquisa bibliográfica, analisam-se melhor as informações sobre o assunto a ser pesquisado. Assim, o conhecimento de grandes estudiosos e também de outros

estudantes dão-nos um alicerce a ser seguido. Neste sentido, para conduzir o estudo foi utilizado a pesquisa de campo, que possibilitou o acesso a informações relevantes do universo estudado. Segundo Silva (2003, p. 63) a pesquisa de campo:

Consiste na coleta direta de informações no local em que acontecem os fenômenos; é a que se realiza fora do laboratório, no próprio terreno das ocorrências. Não se deve confundir pesquisa de campo com coleta de dados, pois todas as pesquisas necessitam de coleta de dados, porém, na pesquisa de campo, os dados são coletados *in loco*; objetivos preestabelecidos, discriminando suficientemente o que é coletado.

No mesmo contexto, para a constituição da relação das universidades do Estado de Mato Grosso foram coletadas informações através do site do Ministério da Educação e Cultura (MEC), que dispõe de uma relação das Instituições de Ensino Superior (IES) de todo o Brasil. Desta forma, após o levantamento do número de instituições de ensino superior no Estado, foram consultadas também quantas instituições possuem o curso de Ciências Contábeis. Assim, a pesquisa foi realizada em forma de questionários, sendo respondidos pelos coordenadores de curso de cada instituição. Assim, o método de questionário utilizado para coleta das informações foi o de questões semi fechadas, ou seja, havia um conjunto de respostas referentes à pergunta a ser respondida, porém em algumas questões havia uma alternativa aberta, para que os coordenadores pudessem respondê-la de acordo com a realidade de sua instituição de ensino. Os questionários foram enviados por e-mail aos coordenadores de curso das quarenta e duas Instituições de Ensino Superior de Mato Grosso, que possuíam o curso de Ciências Contábeis.

Gil (1999 apud BEUREN, 2008, p. 130) define o:

Questionário como uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo como objetivo o conhecimento de suas opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas.

Através desse instrumento de pesquisa, as informações encontradas foram utilizadas para a análise do estudo proposto. Em relação à interpretação dos dados, foi utilizada a análise de conteúdo que possibilitou ter uma conclusão sobre o problema proposto ao estudo.

Bardin (1977 apud TRIVIÑOS, 1987, p. 160; BEUREN, 2008, p. 137) define a análise de conteúdo como: “[...] um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, obter indicadores quantitativos ou não, que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção variáveis inferidas das mensagens.”

Assim, tais informações foram analisadas e, posteriormente, apresentados seus resultados. Em relação à tipologia para a abordagem do problema, foi utilizada a pesquisa qualitativa para observação dos dados.

Segundo Richardson (1999, p. 80 apud BEUREN, 2008, p. 91), na abordagem qualitativa “[...] os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.” Através da pesquisa qualitativa há uma interpretação dos dados coletados para chegar ao resultado do estudo. Os métodos utilizados para o desenvolvimento da pesquisa são muito importantes, para que se atinja o objeto de estudo proposto.

3 PESQUISA EMPÍRICA

A presente pesquisa foi realizada em todas as Instituições de Ensino Superior do Estado de Mato Grosso, que possuem o Curso de Ciências Contábeis. Neste sentido, para verificar a quantidade de instituições de ensino do nosso Estado foi consultado o site do Ministério da Educação e Cultura (MEC), pelo fato de possuir a relação de todas as instituições de ensino superior do Brasil. A pesquisa objetivando saber exatamente quais instituições possuem o curso de Ciências Contábeis foi realizada em maio de 2009. Foram detectadas 62 (sessenta e duas) instituições de ensino superior em nosso Estado, sendo 59 (cinquenta e nove) privadas, 02 (duas) federais e 01 (uma) estadual, classificadas em universidades, faculdades, centros universitários e institutos. Desta forma, após essa verificação, constatou-se que apenas 42 (quarenta e duas) possuíam o Curso de Ciências Contábeis, sendo que, das mesmas, 03 (três) cursos já havia sido extintos, por serem turma especial e 01 (uma) só iniciaria suas atividades no ano de 2010, restando apenas 38 (trinta e oito) instituições para a realização da pesquisa.

Sendo assim, através do próprio site do MEC, foram encontrados os endereços, telefones, sites e e-mails das instituições do Estado de MT. Após essa verificação, foram feitas ligações para as 38 (trinta e oito) instituições, nos dias 24 e 27 de julho de 2009, sendo explicado o objetivo da pesquisa para os coordenadores do curso de Ciências Contábeis ou para o responsável do departamento, devido alguns coordenadores não se encontrarem por motivos de férias ou horários. Foi solicitado os e-mails dos coordenadores de curso para o envio de questionários. Neste sentido, das 38 (trinta e oito) instituições que foram feitas as ligações, restaram apenas 32 (trinta e duas) que possuíam o Curso de Ciências Contábeis para a realização da pesquisa.

As informações que deram alicerce para a elaboração do questionário foram embasadas no referencial teórico da presente pesquisa, contendo informações referentes à Contabilidade Internacional e ao Ensino da Contabilidade, e tais elementos ajudaram a entender melhor o assunto estudado. O questionário foi elaborado com indagações sobre a Contabilidade Internacional, constituído de 25 (vinte e cinco) perguntas com 05 (cinco) alternativas para respostas, podendo ser escolhido mais de uma alternativa como resposta.

Foram retornados 75% dos questionários, ou seja, obteve-se o retorno de 24 instituições.

A análise dos dados da pesquisa foi realizada por uma regra de três simples:

$$\text{Fórmula} = \frac{\text{total geral da amostra} \times 360^\circ}{\text{total realizado da amostra} \times X}$$

Fonte: Adaptado de CRESPO (1999, p. 44, 45).

Assim, multiplica-se os dados encontrados de forma cruzada, obtendo-se os valores em graus. Em seguida, tais resultados são divididos por um índice de 3,6 para encontrar os valores em percentual (%).

Com isso, tem-se:

$$\begin{aligned} \text{Fórmula} &= \frac{32 \times 360^\circ}{24 \times X} \\ 32X &= 8640 \quad X = 8640/32 \quad X = 270/3,6 \quad X = 75\% \end{aligned}$$

Onde:

- 32 (trinta e dois) representa o total geral da amostra;
- 24 (vinte e quatro) é o total realizado da amostra;
- 360° (trezentos e sessenta) graus referem-se ao valor total de um gráfico de setores;
- X se refere ao valor que encontramos sobre uma determinada amostra.

Neste contexto, para melhor análise das informações coletadas, os valores encontrados referentes às respostas das questões, foram arredondados, evitando números quebrados, facilitando assim a interpretação das informações colhidas com a pesquisa. Deste modo, para as 25 (vinte e cinco) questões será utilizada a regra de três simples, para saber de forma exata o percentual (%) de cada resposta. Sendo assim, para os coordenadores que responderam mais de uma alternativa como resposta, estas foram separadas em grupos como, por exemplo: ab, ac, abcde, abcd e, assim, sucessivamente. Desta forma foi possível saber de maneira clara as respostas dos coordenadores, referente às perguntas realizadas. Para os coordenadores que não responderam todas as perguntas foi considerado como se não

houvesse opinado para saber quantos deixaram de responder determinada questão, mostrando, assim, todas as informações reais encontradas pela pesquisa.

Neste sentido, os dados encontrados através do questionário foram significativos, onde um percentual considerado relevante de coordenadores respondeu à pesquisa, com grande interesse, dentro das instituições de nosso Estado. Eles serão demonstrados, a seguir, em forma de gráficos, para uma melhor visualização e entendimento das informações referentes à aderência da Contabilidade Internacional. Cada gráfico refere-se às respostas de uma pergunta, sendo assim, representadas aquelas consideradas mais importantes.

Quando os coordenadores de curso foram questionados sobre o semestre que a disciplina é ministrada, 0% respondeu que ministrava a disciplina no primeiro ano da graduação, 4% no segundo ano, 0% no terceiro ano, 67% ministravam no quarto ano e apenas 29% ainda não possuíam a disciplina na grade curricular do seu curso.

No momento em que foram questionados sobre o porquê da implementação da disciplina de Contabilidade Internacional, 33% responderam que implementaram a disciplina para preparar melhor seus acadêmicos, 4% por exigências dos órgãos contábeis brasileiros, 0% por cobrança dos próprios acadêmicos, 4% por cobrança dos organismos que regulamentavam a Contabilidade, 13% por outros motivos, como necessidade de adaptação às mudanças nas normas de Contabilidade vigentes no país e outras, a partir do momento em que o curso foi reconhecido.

Questionados sobre o tempo em que a disciplina de Contabilidade Internacional era ministrada, 28% disseram que já ministravam a disciplina entre 5 e 4 anos, 0% entre 4 e 3 anos, 4% entre 3 e 2 anos, 20% entre 2 e 1 ano, 16% a menos de um ano e 32% não opinaram a respeito da questão.

Quando indagados a respeito da carga horária da disciplina de Contabilidade Internacional, 51% responderam que possuíam uma carga horária de 60 horas para ministrar a disciplina, 4% uma carga de 72 horas, 0% de 50 horas, 8% menos de 50 horas, ou seja, em torno de 40 horas, 8% mais de 72 horas e 29% não opinaram sobre esta indagação. Compreende-se que a maioria das instituições de ensino de nosso Estado possui uma carga horária considerada relevante para o ensino da disciplina.

Na ocasião foram questionados sobre como era considerada a disciplina para formação de seus acadêmicos, e 59% disseram que consideravam a matéria como obrigatória, para 0% não era obrigatória, 8% responderam que a disciplina era apenas uma optativa, porém, era obrigatória, 4% disseram que era uma optativa, mas era obrigatória, 8%

mencionaram outro motivo como: estarem reformulando a grade curricular para verificarem se seria obrigatória ou não.

Quando questionados sobre as matérias que eram pré-requisito para a disciplina de Contabilidade Internacional, 21% mencionaram que consideravam como pré-requisito a disciplina Teoria da Contabilidade, 4% Contabilidade Avançada, 0% Auditoria, 13% não possuíam pré-requisito, 4% responderam outra disciplina que no caso era Contabilidade Geral. Porém, 29% responderam tanto Teoria da Contabilidade quanto Contabilidade Avançada, 4% mencionaram Teoria da Contabilidade e outra disciplina, no caso Contabilidade Societária e 25% não opinaram a respeito.

Questionados sobre o método mais utilizado para ministrar o conteúdo da disciplina, 21% disseram que utilizavam a aula expositiva, 0% utilizava debates em sala, 4% preferiam seminários, 0% resenhas sobre o conteúdo e 0% utilizava outros métodos de ensino. Quando indagados sobre a maior dificuldade para ministrar a disciplina, 8% responderam se referir à pouca quantidade de livros, 26% à falta de professores qualificados na área, 4% ao pouco domínio de uma língua estrangeira, 4% por falta de interesse dos acadêmicos, 4% outra dificuldade como: conteúdo muito complexo e que ainda estava em atualização. Nesse contexto, 4% acreditavam haver pouca bibliografia e falta de professor qualificado, 21% pouca bibliografia e domínio de uma língua estrangeira, 8% pouca bibliografia, falta de professor qualificado e o domínio de outra língua, 21% não opinaram. Desta forma, verifica-se que para a maioria das instituições o que falta para a disciplina ser melhor desenvolvida, por mais que a mesma já seja ministrada entre 5 e 4 anos por algumas, é a falta de professores que dominem o assunto. Entretanto, alguns salientam que ainda existem poucas fontes de pesquisas como livros e o fato de poucos professores possuírem uma língua estrangeira dificulta o entendimento dos textos, pois alguns materiais são escritos em outras línguas.

Na ocasião em que foram questionados sobre qual material seria mais utilizado para ministrar a disciplina, 21% disseram que preferem livros, 4% artigos e dissertações, 4% revistas eletrônicas, 8% preferem o material dos organismos tanto nacionais quanto internacionais, 0% outro tipo de material, 4% preferem livros e revistas eletrônicas, 4% utilizavam tanto livros quanto os materiais dos organismos que regulamentavam a Contabilidade, 8% utilizavam todos os materiais citados anteriormente e 47% não opinaram sobre esta questão.

Questionados sobre quais autores foram mais utilizados para ministrar a disciplina, 25% mencionaram que os professores utilizavam os autores como Schmidt, Santos,

Fernandes; Niyama; Müller e Scherer; já 8% somente o Niyama; Müller e Scherer. Entretanto, 0% utilizava o Müller e Scherer; e Schmidt, Santos, Fernandes; 25% preferiam Schmidt, Santos, Fernandes e o Niyama, 4% utilizavam outros autores como: Carvalho, Lemes e Costa. Nesse contexto, 4% utilizavam Müller e Scherer; e Schmidt, Santos, Fernandes, além de outros autores como: Deloitte e Oliveira; 4% utilizavam Schmidt, Santos, Fernandes; Niyama e as normas da CVM e 30% não se pronunciaram a respeito dessa questão. Percebe-se que os autores mais requisitados para ministrar a disciplina são: Schmidt, Santos, Fernandes; Niyama; Müller e Scherer.

No momento em que foram indagados sobre qual o nível dos professores que ministravam a disciplina, 0% respondeu que os professores eram doutores, 17% eram mestres, 50% eram somente pós-graduados, apenas 4% eram graduados, 0% pós-doutorados e 29% não opinaram.

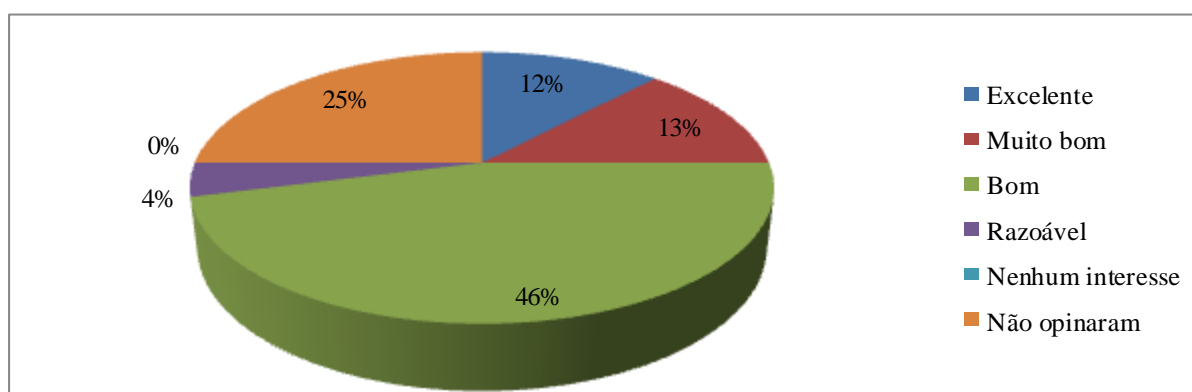


Gráfico 1 – Nível de interesse dos acadêmicos

Fonte: Construção da autora, 2009.

Questionados sobre o nível de interesse dos acadêmicos sobre o conteúdo da disciplina, 13% disseram que era excelente, 13% muito bom, 45% um nível bom; 4% um interesse razoável, 0% nenhum interesse e 25% não opinaram a respeito dessa questão. Entende-se que, mesmo havendo poucos professores qualificados na área e falta de bibliografia sobre o assunto, os acadêmicos estão bem interessados na disciplina e possuem um desempenho considerado bom.

Na ocasião em que foram questionados sobre o método mais utilizado pelo professor para avaliação dos acadêmicos, 25% mencionaram que os professores utilizavam provas, 4% só utilizavam trabalhos, 0% seminários, 0% artigos, 0% participação em sala, 17% preferiam provas e trabalhos, 4% provas e seminários, 4% utilizavam todos os métodos citados como meio de avaliação, 21% provas, trabalhos e participação em sala, e 25% não opinaram. Constata-se que a maior parte das instituições prefere provas para avaliarem seus acadêmicos.

Entretanto, uma quantidade significativa utiliza além das provas, trabalhos e participação em sala para avaliar o desempenho de seus acadêmicos.

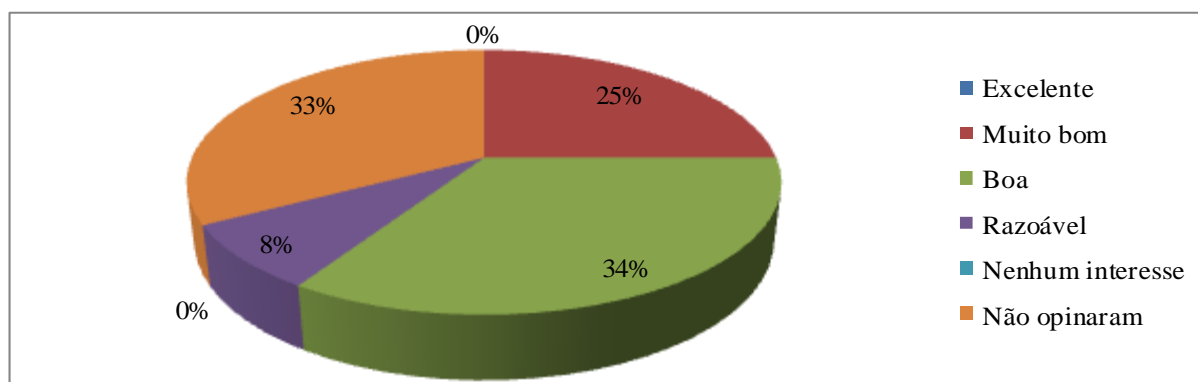


Gráfico 2 – Média de aproveitamento da disciplina

Fonte: Construção da autora.

Quando questionados sobre a média de aproveitamentos dos acadêmicos referente à disciplina de Contabilidade Internacional, 0% mencionou que os acadêmicos possuíam uma média excelente, 25% apresentavam média muito boa, 34% chegavam ao final da disciplina com uma média boa, 8% uma média razoável, 0% demonstrou incapacidade para entender a disciplina e 33% não opinaram.

No momento em que os coordenadores foram questionados sobre como os professores faziam para tirar dúvidas a respeito do conteúdo da disciplina, 8% responderam que os professores utilizavam livros para sanar suas dúvidas, 17% procuravam artigos e dissertações, 4% verificavam com o CFC, 8% procuravam os organismos que regulamentavam a Contabilidade Internacional, 0% deixa de tirar suas dúvidas. Nesse contexto, 4% utilizavam livros e procuravam os organismos de Contabilidade, 4% procuravam o CFC e também os organismos contábeis, 4% utilizavam todos os mecanismos citados anteriormente, 26% procuravam tirar as dúvidas em livros, artigos e dissertações e também com o CFC, através de leis e resoluções e 25% não se pronunciaram sobre esta questão.

Quando os coordenadores foram questionados sobre o fato de os professores conhecerem os organismos nacionais e internacionais que regulamentam a Contabilidade, 59% responderam que os professores conheciam e sabiam o que realizavam os organismos nacionais e internacionais; apenas 8% não conheciam e 8% somente conheciam os organismos, mas não sabiam o que realizavam. Neste sentido, 8% conheciam e sabiam o que realizavam de apenas alguns organismos, 4% sabiam o que realizavam, mas não conheciam os organismos e 13% não opinaram.

Sobre o que seria necessário para melhorar o ensino da Contabilidade Internacional, 24% responderam que seria necessário obter um conhecimento maior sobre a Contabilidade, 21% acreditavam ser necessário qualificar melhor os docentes, 0% disse que devemos ter acesso às normas dos organismos internacionais, 17% reconheciam a necessidade de uma interação da academia e do profissional contábil, referente à elaboração das normas (como já foi feito com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis em 2005). Outros 17% disseram que era preciso ter mais incentivo para pesquisas práticas nessa área, 4% acreditavam na necessidade de utilizar todos os mecanismos citados anteriormente para melhorar a mesma; 4% achavam melhor qualificar os docentes e haver uma maior interação da academia juntamente com os profissionais contábeis, na elaboração das normas e 13% não se pronunciaram.

Em relação à importância da harmonização das normas contábeis para o mundo, 88% mencionaram que elas eram muito importantes, 4% disseram que eram pouco importantes, 0% que não é importante, 0% que ocasionalmente era importante, 0% que deveria deixar do jeito que estava e 8% não opinaram sobre a pergunta.

No momento em que foram questionados sobre quais tipos de empresas devem seguir a nova lei, 63% dos coordenadores acreditavam que todas as empresas deveriam seguir as novas normas, 8% disseram apenas firmas que trabalhassem com exportação e importação de produtos, 0% somente empresas de ações, 0% empresas de grande porte, 0% empresas que tivessem filiais em vários países. Entretanto, 4% achavam necessário somente as empresas que trabalhassem com ações de médio e grande porte e que possuíssem filiais em outros países e 25% não opinaram.

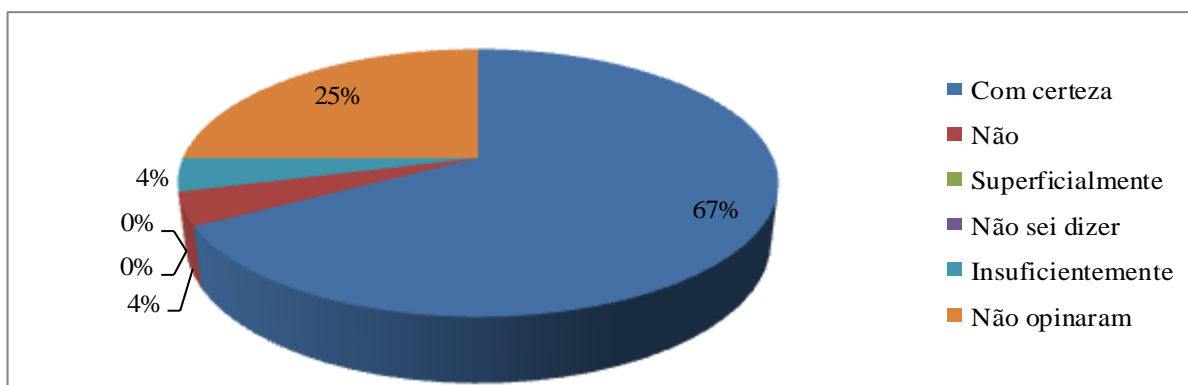


Gráfico 3 – Harmonização Contábil para tomada de decisão

Fonte: Construção da autora.

Quando questionados se as mudanças ocorridas na legislação com a finalidade de harmonizar as informações contábeis, trouxeram mais confiança para os usuários das demonstrações contábeis, 67% dos coordenadores responderam que a harmonização contábil,

trouxe maior credibilidade para os usuários da mesma, 4% responderam que a harmonização não trouxe tanta relevância, para seus usuários, 0% superficialmente importante, 0% não soube responder, 4% disseram que as informações eram insuficientes para uma tomada de decisão e 25% não se pronunciaram. Neste sentido, compreende-se que através da harmonização contábil é possível que empresários de diversos países possam tomar decisões eficientes para suas empresas, diminuindo custos pelo fato de cada país possuir demonstrações diferentes.

Questionados se a criação da nova norma era suficientemente satisfatória para a harmonização contábil, 4% disseram que somente a Lei era suficiente para a harmonização contábil, 17% acreditavam que não, 4% disseram que dependia da ocasião, 25% acreditavam que precisava melhorar, 21% disseram que era necessário a união dos organismos reguladores da profissão e 29% não opinaram.

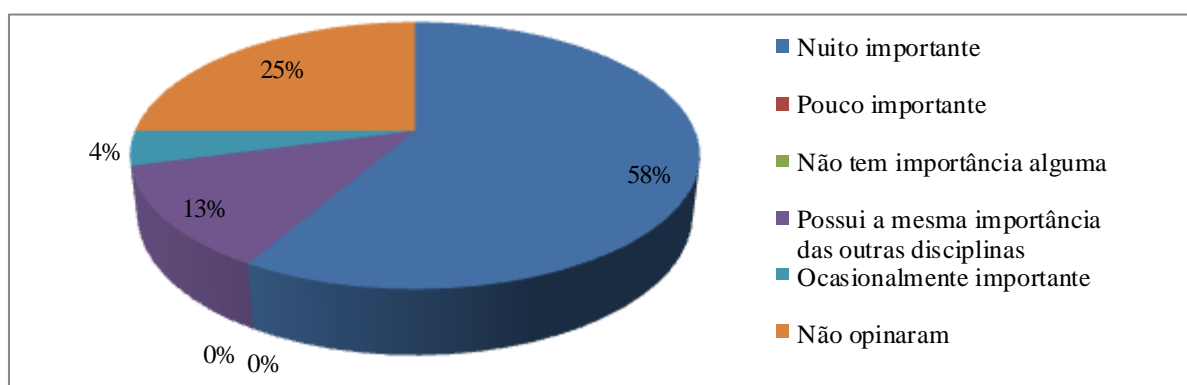


Gráfico 4 – Importância para as empresas do nosso Estado

Fonte: Construção da autora.

Quando questionados se o conhecimento referente à Contabilidade Internacional era importante para as empresas de nosso Estado, 58% responderam que era muito importante, 0% pouco importante, 0% não tem nenhuma importância. Entretanto, 13% disseram que possuía a mesma relevância de outras disciplinas, 4% que dependia da ocasião e 25% não opinaram sobre esta indagação.

Ao responder se a harmonização contábil faria com que as empresas do estado de MT tivessem mais acesso ao mercado internacional, 38% dos coordenadores responderam que nossas empresas teriam mais acesso ao mercado internacional, 8% disseram que não teriam mais acesso, ou seja, que as empresas de nosso Estado continuariam operando somente em nosso país. Entretanto, 25% dos coordenadores mencionaram que dependia da ocasião, ou seja, somente para algumas empresas seria importante, 4% de maneira superficial, 0% não soube dizer e 25% não opinaram.

No momento em que foram questionados sobre a importância da disciplina de Contabilidade Internacional para a formação dos futuros profissionais contábeis, 17% dos coordenadores consideraram que a disciplina traria uma maior valorização profissional, 0% que não tinha nenhuma importância, 37% mencionaram que seriam profissionais mais preparados para o mercado globalizado, 0% não soube dizer, 17% disseram que seriam profissionais com uma visão mais dinâmica sobre a Contabilidade. Neste contexto, 4% acreditavam que teríamos profissionais mais preparados para os desafios do mercado mundial e com uma visão mais dinâmica sobre a Contabilidade; 4% maior valorização profissional, profissionais mais preparados para o mercado e com uma visão mais dinâmica e 21% não opinaram sobre esta questão.

Desta forma, verifica-se que a maioria das instituições de ensino de nosso Estado acredita que a disciplina de Contabilidade Internacional fará com que seus acadêmicos sejam profissionais com um maior conhecimento sobre o mercado mundial e que estejam aptos para enfrentar os desafios do cotidiano. Compreende-se então que a maioria das instituições de ensino superior de nosso Estado participou da pesquisa, e que por mais que a nova lei tenha sido aprovada no final de 2007, uma quantidade relevante das nossas universidades/faculdades já possuía a disciplina de Contabilidade Internacional. Porém, a falta de professores qualificados para ministrar a disciplina ainda é muito grande.

CONCLUSÃO

A presente pesquisa teve como objetivo principal diagnosticar a inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nos cursos de Ciências Contábeis. Sendo que, para alcançar o objetivo, foi realizada uma pesquisa bibliográfica referente à Contabilidade Internacional, à harmonização das normas contábeis, suas vantagens e desvantagens, os organismos internacionais, americanos e brasileiros que regulamentam a mesma. Também foram evidenciados aspectos sobre o ensino superior no curso de Ciências Contábeis e a importância da disciplina de Contabilidade Internacional na grade curricular dos cursos de Contabilidade. Logo em seguida, foi elaborado um questionário para realização da pesquisa empírica, sendo enviado via e-mail para os coordenadores das instituições de ensino superior do Estado de Mato Grosso.

Durante a realização do estudo, percebeu-se que mesmo a Lei tendo sido aprovada no final de 2007 e o Estado de MT já possuir instituições ministrando a disciplina entre 5 (cinco) e 4 (quatro) anos, existe pouca bibliografia sobre o assunto e a maioria dos trabalhos encontrados falam praticamente as mesmas coisas, ou seja, há poucas pesquisas nessa área

com visões diferentes. Neste sentido, verificou-se que o fato de 68% das instituições de ensino de nosso Estado terem implementado a disciplina de Contabilidade Internacional em suas grades curriculares, um dos grandes problemas continua sendo a falta de professores qualificados e pouca quantidade de bibliografia existente sobre o assunto.

Entretanto, a pesquisa constatou que mesmo com os entraves evidenciados, os acadêmicos têm um nível de interesse bom sobre o conteúdo da disciplina e que ao final do processo, alcançam uma boa média de aproveitamento. Desta forma, pode-se concluir que a pesquisa foi feita em nível de graduação somente no Estado de Mato Grosso, porém os objetivos desse estudo foram alcançados, bem como respondido o problema de pesquisa, que foi verificar a inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nos cursos de Ciências Contábeis do nosso Estado.

Em relação à inserção da disciplina de Contabilidade Internacional nas instituições de nosso Estado, verifica-se que a mesma é importante. A relevância se dá pelo fato de que, através do conhecimento das diferenças existentes nas práticas contábeis em vários países do globo, é possível que ao longo de diversos estudos e debates realmente possam ser encontradas ações para que as normas contábeis sejam melhor aplicadas em todo o mundo.

Nesse contexto, é importante salientar que a Contabilidade Internacional, embora ainda necessite de muitos detalhes a serem estudados e discutidos, apresenta a cada dia mais evolução. Desta forma, é relevante lembrar que nós, enquanto futuros ou atuais profissionais, precisamos estar preparados em relação a mudanças da legislação para que possamos dar suporte aos empresários que confiam no trabalho de seus contadores.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, E. M. C. de. **Os Aspectos da Comunicação e sua Importância no Ensino Superior**. Site Administradores, março de 2008. Disponível em: http://www.administradores.com.br/artigos/os_aspectos_da_comunicacao_e_sua_importancia_no_ensino_superior/21821>. Acesso em: 08 maio 2009.

AUGUSTA, D. **O Ensino Superior no Brasil** – do séc. XIX aos dias atuais. Site Webartigos, fevereiro de 2008. Disponível em: <<http://www.webartigos.com/articles/4104/1/o-ensino-superior-no-brasil/pagina1.html>>. Acesso em: 01 jun. 2009.

BEUREN, I. M. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2008.

BRAUNBECK, G. **Pequenas Empresas e Contabilidade Internacional**. TV Contábil, março de 2009. Disponível em: <http://www.tvcontabil.com.br/index.php?news=257&vote=4&aid=257&Vote=Vote>>. Acesso em: 22 out. 2009.

CELERINO, S.; PEREIRA, W. F. C. Atributos e Prática Pedagógica do Professor de Contabilidade que possui Êxito no Ambiente Universitário: Visão dos Acadêmicos. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Ano XXXVII, n. 170, mar./abr. 2008.

COLOSSI, N; CONSENTINO, A; QUEIROZ, E. G. de. Mudanças do Contexto do Ensino Superior no Brasil: Uma Tendência ao Ensino Colaborativo. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 4, n.1, p. 49-58, jan./abr. 2001. Disponível em: www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v4_n1/mudancas_no_contexto_do_ensino.pdf>. Acesso em: 05 maio 2009.

CRESPO, A. A. **Estatística Fácil**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

ECHTERNACHT, T. H. de S. **O Ensino da Contabilidade Internacional nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis do Brasil**. 2006. 91 f. Dissertação (Mestrado em Programa Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis) - Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco e Universidade Federal do Rio Grande do Norte, João Pessoa: UnB/Ufpb/Ufm/Ufpe, 2006.

NIYAMA, J. K. **Contabilidade Internacional**. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, A. C. R. da; MARTINS, W. T. S. **História do Pensamento Contábil**: com ênfase na história da contabilidade brasileira. Curitiba: Juruá, 2006.

SILVA, A. C. R. da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses. São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, D. B. de. **Universidades e Ensino Superior no Brasil**: Rumos e Rumores. Fonte: Folha Dirigida, 17/12/2002 – Rio de Janeiro, RJ. Disponível em: <http://www.adur-rj.org.br/5com/pop-up/rumos_rumores.htm>. Acesso em: 07 maio 2009.

VILLELA, M. V. E. Uma Reflexão sobre a Necessidade de Harmonização Contábil Mundial Baseada em uma Comparação entre as Normas de *Business Combination* do IASB, do FASB e do Brasil. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Ano XXXVI, n. 164, mar./abr. 2007.

O USO DA INFORMÁTICA NA CONTABILIDADE

WESLER BENEDITO CAPOROSSI COSTA MARQUES¹

RESUMO

O objetivo fundamental deste trabalho é demonstrar o uso da informática na contabilidade. O estudo procura identificar até que ponto a informática pode aumentar a eficiência e qualidade nos procedimentos contábeis e como utilizar a informatização e seus recursos nas empresas. É necessário expor a história da Contabilidade, existente desde as primeiras civilizações quando utilizavam-se técnicas específicas, que foram se aperfeiçoando e especializando, sendo algumas delas aplicadas até hoje. A contabilidade é o instrumento de mediação e avaliação do patrimônio e dos resultados auferidos na empresa. Por outro lado, as grandes empresas adotaram a informática como ferramenta de trabalho devido a fortes influências no seu dia a dia de trabalho. Com isso, a contabilidade é um segmento que não vive sem ajuda dos computadores e, hoje se percebe um investimento crescente nas organizações em softwares e hardwares ligados à área contábil. Já não se admite mais métodos de escrituração contábil feito a mão. A informática permitiu mudança sensível na atuação do profissional contábil que antes perdia muito tempo com lançamentos e estava sujeito a erros constantes. Graças ao computador, o Contador está mais para um analista de contabilidade.

Palavras-chave: História da Contabilidade. História da Informática. Uso da Informática na Contabilidade. Vantagens da informática na Contabilidade.

ABSTRACT

The aim of this work is to demonstrate the use of computers in accounting. The study sought to identify to what extent can computer Increase efficiency and quality on Accounting Procedures and How to use a computerized and Resources Enterprise. It is necessary to expose a history of accounting as long as there early civilizations and used to specific technical, which were improving and specializing, some of which applied until today. Accounting and the Instrument of Mediation and Evaluation of assets and earnings of nd Company. Moreover, as Enterprise they adopted a software tool How to Work Due to strong influences not his day-to-day work. Thus, the accounting is a segment that can not live without help of computers and today's saw an increased investments in software and hardware in Accounting Organizations Linked to the area. There are already more accepted methods of bookkeeping done by hand. Computer technology has enabled significant change and performance of professional Accounting Much was lost before the release time and was with a guy Error Constants, thanks to the computer, the Counter More analyst is one for accounting.

Keywords: Accounting History. Advantages of computer in Accounting. History of Computing.

¹Bacharel em Contabilidade e Pós-Graduado em Controladoria e Finanças com ênfase em Gerenciamento Contábil Empresarial pela UFMT.

INTRODUÇÃO

A Contabilidade existe desde as primeiras civilizações e apropriava-se de técnicas específicas, que foram, ao longo do tempo, sendo aperfeiçoadas e especializadas, sendo algumas delas aplicadas até hoje. O homem enriquecia, e com isso tornava-se necessário o estabelecimento de técnicas para controlar e preservar os seus bens. Inicialmente, as técnicas usadas eram feitas nas cavernas através de desenhos, e, posteriormente, eram utilizadas fichas de barros, sistemas de tábuas e outros materiais, como metais preciosos.

Com a invenção da escrita alfabética pelos fenícios e tendo a moeda como medida, a Contabilidade desenvolveu-se, tornando, assim, mais fácil e prático o registro do patrimônio. No século XVIII, após a revolução industrial, indústrias e comércios desenvolveram de tal maneira, que foi necessário uma normatização na Contabilidade, a fim de controlar o patrimônio das empresas, que aumentava rapidamente.

Tal normatização foi apresentada com as primeiras publicações do Frei Luca Pacioli. Publicada em 1494, denominou-se teoria contábil do débito e crédito, cujo método ficou conhecido como o método das partidas dobradas. Com ele a contabilidade teve um avanço muito importante, e atualmente é considerada uma Ciência, que tem como objetivo coletar todos os dados ocorridos numa empresa e que tenham, ou possam ter, impactos e causar variações em sua posição patrimonial.

As grandes empresas adotaram a informática como ferramenta de trabalho, fator que facilitou extremamente o trabalho. Por outro lado, a Contabilidade é um segmento que não vive sem ajuda dos computadores e, hoje, se percebe um investimento crescente nas organizações em softwares e hardwares ligados à área contábil. Já não se admite mais métodos de escrituração contábil feito a mão. Na atualidade, com a grande concorrência, as empresas de contabilidade investem na informática para oferecerem um serviço mais rápido e de melhor qualidade. A informática permitiu mudança sensível na atuação do profissional contábil, que antes perdia muito tempo com lançamentos e estava sujeito a erros constantes. Graças ao computador, o Contador está mais para um analista de contabilidade e isso se deve ao fato de que os softwares fazem de tudo dentro do departamento de Contabilidade, dentro de uma empresa ou em um escritório de Contabilidade.

A abordagem deste assunto se dá em virtude de ser uma temática atual e relevante e, pela sua importância no contexto socioeconômico.

Assim, o estudo procurou identificar até que ponto a informática pode aumentar a eficiência e qualidade nos procedimentos contábeis e como utilizar a informatização e seus recursos nas empresas.

O artigo, de cunho bibliográfico, organizou-se com base em revisão de literatura e consultas pela Internet, pois a fundamentação teórica do trabalho foi realizada a partir de uma investigação sobre o uso da Informática na Contabilidade.

O trabalho foi elaborado da seguinte forma: inicialmente foi realizada uma pesquisa analisando o período histórico da Contabilidade e da Informática, passando pelo período primitivo da contabilidade e a evolução histórica da informática; após este momento, abordou-se questões da Contabilidade e a Informatização, descrevendo sobre aspectos referentes à tecnologia da informação, Hardware e Software e os sistemas e subsistemas da contabilidade e, por último, houve uma abordagem sobre as vantagens da Informatização na Contabilidade e seus benefícios gerados para a empresa, finalizando com a apresentação da conclusão a que se chegou, seguida da bibliografia utilizada.

1 EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE

A história da contabilidade é tão antiga quanto da civilização, contendo as primeiras manifestações do homem muito antes da escrita e do cálculo, representadas através de figuras e riscos. Sá (1997, p. 16) informa que “A Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizam os da própria evolução do ser humano.”

A origem da contabilidade mostra que o empirismo praticado pelo homem antigo já tinha como objeto o patrimônio composto de seus rebanhos e outros bens, nos seus aspectos quantitativos.

Os arqueólogos contribuíram muito e afirmam que as descobertas das imensas riquezas da Suméria, em Uruk, e também em Susa, no Sopé das montanhas Zagros, constituíram um ambiente propício para o desenvolvimento da escrita contábil.

Neste período, houve um controle que começou a ser feito em pequenas placas de argila fresca dando origem ao Diário, com descreve Sá (1997, p. 24):

A argila umedecida, pois está, secando-se rapidamente, não recomendava o uso de grandes unidades, nem de curvaturas nas inscrições; mais tarde, resumos de tais pequenas peças começaram a ser realizados em pranchas maiores (peças de aproximadamente 20 cm por 20 cm), e assim nasceu o Diário.

Schmidt & Santos (2006, p. 16), afirmam que:

As fichas de barro (de diferentes formatos) foram como forma de mercadoria. Fica evidente que as transações comerciais eram representadas por transferência de fichas de barro, refletindo a entrada ou a saída física de ativos. Como por exemplo: a transferência de um carneiro de um pastor para outro, representava a transferência de uma ficha de barro de um envelope para outro. Portanto, a entrada de uma ficha (representando um carneiro) dentro de um envelope (este envelope representando um pastor “X” ou um

curral) correspondia a um crédito na conta carneiro, contra um débito na conta pastor “X”, enquanto uma eventual saída desta mesma ficha, deste mesmo envelope, caracterizava um crédito para a conta pastor “X” e a entrada desta ficha em outro envelope (por exemplo para o pastor “Y”) equivale a um débito na conta pastor “Y”.

Para muitos pensadores contábeis o sistema de ficha de barro era superior ao sistema atual de partidas dobradas, pois aquele possuía um envelope que mostrava a situação patrimonial do pastor.

O sistema de Tábua foi criado muito tempo após as primeiras fichas de barro. A Tábua de Uruk, que possuía escrita cuneiforme, para muitos autores era defendida como as primeiras manifestações da escrita fiscal.

As Tábuas da cidade de Ur, na Caldéia, demonstravam fortes evidências no controle físico dos bens, sendo utilizadas para fazer a contabilização do pão, cerveja, do trabalho escravo, pois não existia o conceito de valor e moeda.

1.1 Sistemas de Registros

Os egípcios deram passos substanciais na Contabilidade, evoluindo no sentido das análises, incluindo o uso de matrizes contábeis para efeitos de distribuição de despesas por centros de aplicação delas. Leite (2009, p. 4), em seu artigo, enfatiza que:

Por volta de 2000 a.C. já havia a obrigação da existência de livros e documentos comerciais. O Egito foi o país que contribuiu muito para o desenvolvimento da contabilidade, impulsionado pela cobrança de impostos e outras taxas, que exigiam um sistema de registro complexo. Os egípcios legaram um riquíssimo acervo aos historiadores da contabilidade. As “Partidas de Dário” já registravam contas como: “Contas de Pagamento de Escravo”, “Contas de Vendas Diárias” e “Contas Sintética Mensal dos Tributos Diversos.

No Egito os Contadores exerciam tarefas administrativas de valor significativo. Por exemplo, o transporte de pedras para construção de pirâmides era sempre acompanhado de Contadores, e, para tal fim, recebiam remunerações especiais e compensadoras. Segundo Sá (1997, p. 27) “[...] os regimes tributários, os critérios de pagamentos de pessoal, tanto na Mesopotâmia quanto na África, tivera controles contábeis da melhor qualidade, a ponto de se estabelecerem registros individualizados para cada beneficiário.”

Na Síria foram encontrados registros de inventários de metais preciosos, de joias e outros objetos. Na ilha de Creta, na época da civilização pré-helênica, foram encontrados registros contábeis na forma de tábuas de argila. Corrobora Sá (1997, p. 28 apud MELLIS, ano): “Mellis escreveu um trabalho específico sobre o assunto, apresentando vasta pesquisa que nos mostra tábuas contábeis, peças de mármore onde se inscreviam balanços expostos em praça pública, em suma critérios que mostram a qualidade dos procedimentos contábeis.”

No século XII foi criada a conta capital. O italiano da cidade de Lombardia, Francisco Villa extrapolou os conceitos tradicionais de Contabilidade, segundo os quais escrituração e guarda livros poderiam ser feitas por qualquer pessoa inteligente. Para ele, a Contabilidade implicava conhecer a natureza, os detalhes, as normas, as leis e as práticas que regem a matéria administradas, ou seja, o patrimônio. Era o pensamento patrimonialista.

Leite (2009, p. 5) esclarece que:

Fábio Besta, italiano, seguidor dos princípios de Francisco Villa, superou os princípios traçados pelo mestre, ao demonstrar o elemento fundamental da conta “o valor”, chegando muito perto com isso de definir o patrimônio como objeto da contabilidade, que foi feito em 1923, por Vincenzo Mazi.

Leite (2009), em seu artigo, cita que a função da Contabilidade era medir os acréscimos ou decréscimos dos capitais empregados nas atividades comerciais industriais. Com a evolução da Contabilidade e com o surgimento do Método das Partidas Dobradas, o seu campo de atuação tornou-se muito vasto, podendo ser aplicado por qualquer pessoa que exercesse uma atividade econômica. O homem teve que controlar o seu patrimônio, em termos de crédito e débito, surgindo a Contabilidade exatamente para suprir essas necessidades.

Leite (2009) ainda diz que a evolução da Contabilidade, ciência fortemente baseada na Teoria da Mensuração, tem acompanhado o crescimento das necessidades organizacionais e econômicas de indicadores e medidas de desempenho. Na atualidade, a globalização da economia torna imperativa a necessidade de elevados índices de qualidade e eficiência para a obtenção de vantagens competitivas. Por isso, o sistema de informações contábeis, notadamente os relatórios contábeis, tem evoluído objetivando mensurar o impacto de decisões em prol da qualidade da eficiência.

1.2 Evolução da Informática

Ao longo da história, o homem sempre transmitiu informação a outros homens, no sentido de tentar melhorar a cada dia seu trabalho, sua organização, registro histórico, enfim, procurando constantemente tratar e transmitir informação.

Essa busca incessante levou e leva à criação de máquinas e métodos para processá-la, surgindo a informática como uma ciência encarregada do estudo e desenvolvimento dessa tarefa.

Alcalde Lancharro et al. (1991, p. 1) afirmam que: “[...] a informática nasceu da ideia de auxiliar o homem nos trabalhos rotineiros e repetitivos, em geral de cálculo e gerenciamento.”

A palavra computar significa calcular, já a palavra cálculo tem sua origem no termo latino Calculus. Esse cálculo, segundo Alcalde Lancharro et al. (1991, p. 7, 8) servia, há milhares de anos, para denominar pequenas pedras que eram usadas para contar, deslizando-se por sulcos cavados no chão. Essa espécie de ábaco foi descoberta recentemente em escavações arqueológicas. O sistema manual de cálculo chamado ábaco servia para representar números no sistema decimal e realizar operações tendo seu aparecimento há cerca de 3500 a. C, no vale entre o Tigre e o Eufrates. Alcalde Lancharro et al. relatam que por volta de 2600 a.C apareceu o ábaco chinês, que evoluiu rapidamente e foi chamado em sua forma final de Suan-Pan. De modo semelhante, apareceu no Japão o Soroban.

Em torno de 1623, Wilhelm Schickard construiu uma calculadora mecânica, baseada em rodas dentadas capaz de multiplicar. Em 1642, o francês Blaise Pascal, filósofo e matemático, inventou a máquina de calcular. Corrobora Leite (2009, p. 6):

A máquina era feita de rodas dentadas que simulavam o funcionamento do ábaco, realizava apenas soma e subtração e o resultado era mostrado numa seqüência de janelinhas. Primeiro esta máquina foi chamada de PASCALINA, mas terminou mais tarde, recebendo o nome de Máquina Aritmética de Pascal.

Em 1650 surge a régua de cálculo, conforme afirmam Alcalde Lancharro et al. (1991, p. 10): “Com base na experiência de Napier, Patridge inventou a régua de cálculo, pequena régua deslizante sobre uma base fixa em que havia diversas escalas para a realização de determinadas operações.”

Leite (2009, p. 6) evidencia que: “Gottfried Wilhelm Von Leibnitz projetou em 1671, baseado na criação de Pascal, uma máquina superior a Máquina Aritmética de Pascal, pois além de executar operações de adição e subtração, também multiplicava e dividia valores.” Em outro momento, Leite (2009 apud CERQUEIRA, 2004, p. 19) informa que essa máquina era “[...] constituída de cilindros de rodas dentadas e um complexo sistema de engrenagem capaz de assombrar qualquer engenheiro contemporâneo.”

Em 1779, Mattieu Hahn projetou e construiu uma máquina de calcular capaz de realizar somas, subtrações, multiplicações e divisões. Joseph Marie Jackuard, em 1801, já no século XIX construiu um tear automático, com entrada de dados através de cartões perfurados para controlar a confecção e desenho dos tecidos. Esta máquina pode ser considerada a primeira máquina mecânica programável.

No ano de 1822, Charles Babbage, matemático e professor da Universidade de Cambridge, projetou a Máquina das Diferenças, que consistia num dispositivo mecânico baseado em rodas dentadas, para a avaliação de funções e a obtenção de tabelas. Esta

máquina, porém, não chegou a ser fabricada, devido às limitações tecnológicas da época. Alcalde Lancharro et al. (1991, p. 12) narram que:

Babbage, em 1833, projetou a Máquina Analítica ou Diferencial, semelhante aos computadores atuais, pois dispunha de programa, memória, unidade de controle e periféricos de saída. A idéia da construção surgiu da necessidade de se realizar automaticamente tabelas de logaritmos e funções trigonométricas. Pelos mesmos motivos da sua invenção anterior Babbage não viu essa sua máquina ser construída.

Em 1842, L. F. Menabrea escreveu em italiano um artigo sobre a máquina analítica de Babbage. Alcalde Lancharro et al. (1991, p. 14) relatam que esse artigo foi anteriormente traduzido para o inglês por Augusta Ada Byron, que acrescentou importantes inovações, apresentando determinados aspectos da aritmética binária. Ada é considerada também a primeira programadora de computadores por seu trabalho nos testes da Máquina Analítica de Babbage.

Em 1854, George Pelir Scheutz, engenheiro sueco, construiu a Máquina Analítica de Babbage que funcionou satisfatoriamente. Ainda nesse mesmo ano, George Boole desenvolveu a álgebra booleana, que permitiu aos seus sucessores a representação dos circuitos de comutação e o desenvolvimento da Teoria dos Circuitos Lógicos.

Segundo Alcalde Lancharro et al. (1991, p. 14):

Por volta de 1885, Herman Hollerith, funcionário do Departamento de Recenseamento dos EUA, percebeu que a realização do censo anual demorava cerca de 10 anos para ser concluído e que a maioria das perguntas tinha como resposta sim ou não. Em 1886, idealizou um cartão perfurado que guardava as informações coletadas no censo e uma máquina capaz de tabular essas informações. Construiu, então, a Máquina de Recenseamento ou Máquina Tabuladora, perfurando cerca de 56 milhões de cartões.

Em seu artigo, Leite (2009, p. 7) cita Cerqueira (2004, p. 19), que comenta:

Em função do sucesso obtido com o censo, Herman Hollerith fundou a TMC (Tabulation Machine Company) em 1896 e, associando em 1914 com outras duas pequenas empresas, formando a Computing Tabulation Recording Company que veio a se tornar em 1924 a famosa IBM (Internacional Business Machine).

1.3 Computadores

Os saltos tecnológicos ocorridos implicaram numa classificação dos computadores em 1ª, 2ª, 3ª, 4ª e 5ª gerações, tendo grande importância no mundo, conforme artigo de Leite (2009) descreve todas essas gerações de forma minuciosa.

Na primeira geração de computadores tem-se a construção de computadores à base de válvulas a vácuo, e cuja aplicação fundamental se deu nos campos científico e militar. Os militares dos Estados Unidos se interessaram muito por eles e investiram pesado em pesquisas

e projetos, com o intuito de reforçar o seu poder de guerra. Estes investimentos trouxeram para os Estados Unidos resultados positivos durante a Segunda Guerra Mundial.

Em 1943 foi inventada a válvula, cuja descoberta propiciou a Alan Turing a possibilidade de desenvolver um computador baseado em válvulas, denominado Colossus. Ele trabalhava com símbolos perfurados numa argola de fita de papel e trouxe uma grande revolução para as máquinas da época, pois utilizava uma leitura fito elétrica, comparando a mensagem cifrada no papel com os códigos conhecidos, até encontrar uma coincidência e, assim, processar a informação. O Colossus era composto por aproximadamente 2.000 válvulas, sendo capaz de processar até 25.000 caracteres por segundo.

Em 1944, foi possível criar uma máquina baseada em princípios do funcionamento de dispositivos eletromecânicos conhecidos como relês. Os princípios da Álgebra de Boole foram implementados, de acordo com Leite (2009, apud CERQUEIRA, 2004, p. 24): “[...] através de circuitos de chaveamento, tipo abre e fecha de relês, de modo a expressarem alternativas Sim/Não, 1/0, Ligado/Desligado, que identificam a validade ou não de uma proposição.”

Com a substituição da válvula pelo transistor, deu-se início à chamada segunda geração de computadores. Em 1952 foi inventado o transistor pela Bell Laboratories, possuindo várias vantagens, enumeradas abaixo por Leite (2009, apud CERQUEIRA, 2004, p. 30):

- Tamanho reduzido;
- Menor dissipação de calor;
- Menor consumo de energia elétrica;
- Presença de maior velocidade de operação;
- Mais confiável e sujeito a menores danos mecânicos;
- Mais econômico.

Leite (2009, apud CERQUEIRA, 2004, p. 33) comenta que na década de 50 vários acontecimentos contribuíram para a evolução da informática:

- Em 1952, Grace Hopper transformou-se em uma pioneira no processamento de dados, por haver criado o primeiro compilador que ajudou a desenvolver duas linguagens de programação que tornaram os computadores mais atrativos para uso comercial.

- Em 1955 concluiu-se o primeiro computador totalmente transistorizado, desenvolvido no âmago da *Bell Laboratories*: O Tadic. Ele inovou em diversos aspectos em relação aos computadores que já começavam a utilizar de maneira parcial os transistores, pois

possuíam apenas 800 deles, sendo cada um em seu próprio recipiente, contribuindo bastante para minimizar o espaço físico ocupado pelo computador.

Na terceira geração, o elemento mais significativo foi o circuito integrado. Na década de 60, o projeto dos Circuitos Integrados foi concluído, onde estes ficaram conhecidos como Chips. Leite (2009, apud CERQUEIRA, 2004, p. 34) comenta que os chips “[...] incorporavam, numa única peça de tamanho exageradamente reduzido, várias dezenas de transistores interligados formando assim complexos circuitos eletrônicos.”

Antes da invenção dos circuitos integrados, o processamento central dos computadores era feito por vários componentes, e por esse motivo, Leite (2009, apud CERQUEIRA, 2004, p. 36) comenta que isso “[...] dificultava um processamento mais ágil.”

Com a quarta geração de computadores, em 1971, aparece o microprocessador, que consiste na inclusão da toda a CPU de um computador num único circuito integrado.

Na década de 80 a informática começa a evoluir rapidamente, sendo desenvolvido o IC-LSI – Integrated Circuit Large Scale Integration (Circuito Integrado em Larga Escala de Integração), um circuito integrado que possuía uma tecnologia muito superior aos circuitos integrados inventados anteriormente, pois ele era capaz de integrar em um mesmo chip até 300.000 componentes.

A quinta geração de computadores é caracterizada por um aperfeiçoamento da tecnologia já existente, proporcionando uma otimização da máquina para os problemas do usuário, maior grau de miniaturização, confiabilidade e maior velocidade, já da ordem de nanossegundos (bilionésima parte do segundo).

Os computadores da atualidade são desta geração. A tecnologia utilizada para fabricar os microprocessadores, é a IC-VLSI – Integrated Circuit Very Large Scale Integration (Circuito Integrado em uma Escala Muito Maior de Integração), que permite uma miniaturização ainda maior dos circuitos integrados. Essa tecnologia é responsável pela considerável diminuição do tamanho dos computadores e a produção de computadores portáteis.

As principais características desta quinta geração são: supercomputadores, automação de escritórios, automação comercial e industrial, robótica, imagem virtual, multimídia e era on-line (comunicação através da Internet).

2 A CONTABILIDADE E A INFORMATIZAÇÃO

As transformações no comportamento e na vida dos homens, decorrentes de mudanças estruturais pelas quais passa a sociedade, têm contribuído para que a informática

tenha o seu uso nos afazeres diários em seus trabalhos, bem como tem sido também uma grande fonte de lazer e entretenimento. Com isso, a informatização torna-se um fator determinante de modernidade e de desenvolvimento.

A sociedade mundial atravessa por mudanças estruturais no seu comportamento, que são mudanças determinadas pelo desenvolvimento tecnológico e da modernidade. Com a forte competitividade nas áreas de produção a sociedade está cada vez mais exigente. Então, surge a informática para assegurar a permanência das empresas nesse cenário de competitividade.

Para a conquista de bons resultados, muitas empresas são obrigadas a investir em informática, com a conseqüente automação de várias áreas, tais como: produção, operação financeira, administrativa e contábil.

E para compreender melhor o funcionamento da informática nas empresas, é necessário explicar alguns conceitos, tais como: tecnologia da informação, tecnologia de hardware e software; tecnologia de bancos de dados; sistema de informação contábil e tecnologia de telecomunicação.

2.1 A Contabilidade e a Era Digital

Com o fim da escrituração tradicional em função dos meios eletrônicos, a contabilidade passa a viver na era da escrituração digital. Com o avanço dos sistemas de processamentos de dados, a Receita Federal disponibiliza um avançado software que facilita a fiscalização por todos os órgãos fiscalizadores. O Sistema Público de Escrituração Digital – SPED é cada vez mais presente na rotina de diversos segmentos empresariais.

Para comentarmos aspectos pertinentes a esse sistema, adotamos o artigo de Borges e Miranda (2009 apud CARVALHO, 2008):

Em plena maturidade da profissão contábil, que já ultrapassa os 60 anos - conforme Decreto-Lei nº. 9.295, de 27 de maio de 1946, o qual criou o Conselho Federal de Contabilidade, definindo as atribuições do Contador – o futuro bate à porta e tem logo atrás o projeto do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

2.2 Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

Instituído pelo Decreto n ° 6.022, de 22 de janeiro de 2007, o Sistema Público de Escrituração Digital faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010), constituindo-se em mais um avanço na informatização da relação entre o fisco e os contribuintes. De modo geral, consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de

assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo, assim, a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

O sistema público de escrituração digital é composto por três grandes subprojetos - escrituração contábil digital, escrituração fiscal digital e nota fiscal eletrônica. Esse sistema representa uma iniciativa integrada das administrações tributárias, nas três esferas governamentais: federal, estadual e municipal. Possibilita, com as parcerias fisco-empresa, planejamento e identificação de soluções antecipadas no cumprimento das obrigações acessórias, em face às exigências a serem requeridas pelas administrações tributárias. Faz com que a efetiva participação dos contribuintes, na definição dos meios de atendimento às obrigações tributárias acessórias exigidas pela legislação tributária, contribua para aprimorar esses mecanismos e confira a esses instrumentos maior grau de legitimidade social. Também, estabelece um novo tipo de relacionamento, baseado na transparência mútua, com reflexos positivos para toda a sociedade.

Para Borges e Miranda (2009 apud DUARTE, 2009), o SPED é um projeto de inclusão da inteligência fiscal brasileira na Era do Conhecimento. Em outras palavras, as autoridades fiscais, em todos os níveis, estão usando a tecnologia da informação para fornecimento de informações com velocidade e precisão, capacitando seus profissionais para analisarem tais informações, em busca de indícios de fraude ou sonegação. Está abrindo-se uma imensa janela de oportunidades para Contadores que poderão prestar serviços de alto valor agregado aos seus clientes, como: planejamento tributário, auditoria e contabilidade gerencial. Com a massificação do uso da NF-e, muitas tarefas tenderão a desaparecer, devido à integração da cadeia produtiva do ponto de vista fiscal. Por outro lado, as empresas precisarão de planejamento tributário, auditoria e contabilidade gerencial. Portanto, gestores e Contadores necessitarão das habilidades básicas para sobrevivência na era do conhecimento: habilidade com tecnologia da informação, análise, síntese e comunicação.

2.3 Sistema de Informação Contábil

Com a necessidade de se tornarem mais eficientes os processos de informações e decisões das organizações, a informática veio ao encontro de todos os campos de atuação das empresas e, principalmente, nas áreas de gestão empresarial, mormente a contábil.

Para compreendermos a complexidade de uma empresa moderna como um todo, precisamos entender os raciocínios lógicos gerados com o conceito desse sistema. Usaremos o artigo de Leite (2009 apud PADOVEZE, 2004, p. 30) para conceituar, de forma clara e objetiva, o que significa um sistema de informação contábil:

“[...] sistema pode ser definido como um complexo de elementos em interação e também “considera-se sistema um conjunto de partes interdependente, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo.” Ainda em seu artigo, Leite comenta que “[...] o todo deve ser mais que a soma das partes.” Ou seja, em uma empresa, com diversos setores (áreas) atuando em uma ação conjunta de relacionamento mútuo, o resultado alcançado será melhor do que o resultado alcançado isoladamente.

Segundo Cornachione Jr. (2007, p. 27) o sistema tem a preocupação em oferecer à empresa uma espécie de painel de controle. Assim, segundo o autor: “[...] os chamados sistemas de informações são uma especificidade dos sistemas; preocupam-se em gerar informações oportunas e relevantes para determinada finalidade.”

O sistema de informação representa uma reunião de partes coordenadas, as quais concorrem para a realização de um conjunto de objetivos, sendo o seu funcionamento representado por um processamento de dados (entradas) do qual resulta as saídas, ou seja, transforma-se em informações. Seu grande desafio é disponibilizar informações consistentes para tomadas de decisões hábeis e rápidas; constante revisão dos processos operacionais, adaptando-os às realidades dos negócios na era da informação.

Sobre o sistema, comenta Leite (2009, p. 16) que:

Um sistema é composto por: objetivos do sistema, ambiente do sistema, componentes do sistema, recursos ou entradas do sistema, componentes do sistema, saída do sistema, administração ou controle e avaliação do sistema. Os objetivos do sistema são o que se deseja com o sistema, ou seja, para que o sistema foi criado.

Ainda Leite (2009 apud PADOVEZE, 2004, p. 33) cita:

Define ambiente do sistema como um “conjunto de elementos que não pertencem ao sistema, mas: qualquer alteração do sistema pode mudar ou alterar os elementos; e qualquer alteração nos elementos pode mudar ou alterar o sistema”. Os ambientes são elementos que estão fora do sistema, mas que interagem com o sistema e possui uma grande influencia sobre ele.

Leite (2009, p. 17) enfatiza que: “[...] as saídas do sistema são os resultados dos processos de transformação, é o fruto do objetivo do sistema, aquilo que se quer que ele faça.”

As empresas podem ser classificadas como um sistema aberto, ou seja, um sistema que não depende somente das informações internas, mas da ligação e filtragem de informações externas à organização. Essas informações interagem com o ambiente e a sociedade, onde há recursos introduzidos, processados e resultando em suas saídas em produtos ou serviços.

2.4 O Sistema de Informação Contábil composto de vários subsistemas

O sistema de informação contábil tem a finalidade de facilitar a prática das boas técnicas contábeis, de modo a produzir informações de natureza orçamentária, financeira, econômica e patrimonial, para que os seus usuários sejam munidos de dados confiáveis e tempestivos na sua tomada de decisão. Entre os subsistemas, temos alguns como:

2.4.1 Subsistema de Contabilidade Societária e Fiscal

Também chamado de Sistema de Contabilidade Geral, ele é o que impulsiona o sistema de informação contábil. Este sistema, quando bem estruturado, facilitará a construção dos demais subsistemas. Um bom sistema de Contabilidade gerencial depende de uma estruturação e escrituração da contabilidade societária e fiscal.

Segundo Padoveze (2004, p. 229) “[...] os objetivos deste subsistema são os mais conhecidos. Presta-se a criar e estruturar a base de dados e informações para atender às informações de caráter legal, seja da legislação comercial (societária), ou seja, da legislação fiscal.”

Pode-se dizer que esse é o grande banco de dados da contabilidade, fornecendo dados para outros sistemas e auxiliando-os no gerenciamento da empresa.

Segundo Leite (2009, p. 17), este subsistema:

Deve possuir as seguintes operacionalidades: flexibilidade, integridade, parametrização, bem como a capacidade de atender todas as empresas do grupo (multiempresa) e a todos os usuários da empresa (multiusuários). Deve ter a capacidade de gerar vários relatórios, permitindo os lançamentos contábeis automáticos, gerar e formatar o plano de contas da empresa, fazer o encerramento automático das contas contábeis de resultado.

2.4.2 Subsistema de Controle Patrimonial

O subsistema patrimonial é destinado ao controle do ativo permanente, principalmente o Imobilizado. É utilizado para atendimento da movimentação física destes bens e para as necessidades legais e fiscais, de cálculos e controles pelas exigências contábeis específicas de grupo de ativos.

Corroborando Leite (2009, p. 18), dizendo que:

Como a empresa possui vários itens de ativo permanente, esse subsistema faz-se necessário, para o melhor controle desses itens, tanto em aspectos legais como fiscais. Ele deve assegurar, entre outros, o controle físico e escriturário de todos os itens considerados como ativo permanente dentro da empresa. Permitir o processo de valoração contábil e gerencial e controle dos recursos do ativo permanente. Armazenar todas as informações necessárias para todas as gestões relacionadas com o ativo permanente e ainda permitir o processo de segurança e responsabilidade dos bens e direitos à disposição dos funcionários da empresa. E, ainda, a operacionalidade, responsável pelo

módulo de cálculo de atualização, que é responsável em calcular as atualizações monetárias e as depreciações.

O objetivo do subsistema patrimonial é o de acompanhar com mais segurança toda a movimentação gerencial e fiscal dos ativos patrimoniais, visando facilitar uma análise mais detalhada dos itens contabilizados, favorecendo um planejamento cauteloso da permanência, transferência e aquisição de novos bens.

2.4.3 Subsistema de Gestão de Impostos

O subsistema de gestão de impostos faz-se necessário pela quantidade e complexidade de tributos, tais como impostos, taxas e contribuições e suas bases de cálculos, bem como as exceções tributárias como isenções, suspensões, não incidências, diferimentos etc.

Para Padoveze (2004, p. 271), a existência desse subsistema:

Faz-se necessário devido à grande quantidade de impostos, taxas e contribuições existente no país. Adicionam-se a esses fatos as inúmeras possibilidades de exceções tributárias, como isenções, suspensões, não-incidências, não-tributação etc., o que torna necessário um detalhamento eficaz dos tipos de base de cálculos (despesas, receitas, resultados, saídas, entradas etc.), de modo a permitir um gerenciamento eficaz dos impostos gerados pela empresa, buscando a otimização do impacto financeiro ocasionado por eles.

Leite (2009, p. 19) contribui dizendo que:

Como operacionalidade básica deste subsistema está a alimentação automática do sistema. Isso se deve ao número muito grande de informações geradas pelos impostos, sendo assim, esse subsistema deve ser totalmente integrado, através do interfaceamento com o subsistema de contabilidade fiscal e societária, para que todos os lançamentos contábeis feitos naquele subsistema sejam lançados automaticamente neste subsistema.

2.4.4 Subsistema de Análise Financeira e de Balanços

É o principal subsistema de análise de gestão da empresa. Dentro deste subsistema destacamos: contas a receber, contas a pagar, fluxo de caixa, análise de rentabilidade, análise de custo volume e lucro, análise de valor patrimonial e das ações.

Segundo Padoveze (2004, p. 276), os principais objetivos desses subsistemas são:

- Permitir uma visão geral da empresa, para avaliação de sua solidez, capacidade de pagamento, liquidez financeira e adequação da rentabilidade;
- Permitir uma análise de tendência de todos os indicadores;
- Permitir uma visão do potencial da empresa, em termos de fluxo futuro de lucros e caixa;
- Permitir uma avaliação constante do valor da empresa, para acompanhamento de sua imagem no mercado financeiro e de investimentos.

Tem como função, segundo Padoveze (2004, p. 276) “[...] possibilitar o monitoramento da empresa vista de seu conjunto patrimonial e de resultados, em relação a diversos mercados em que ela atua.”

Quanto à operacionalidade do subsistema de análise, este está ligado aos tratamentos matemáticos das informações da empresa. Ele deve ser flexível, capaz de trabalhar com as informações de vários anos passados, bem como prever o que poderá ocorrer em períodos futuros.

2.4.5 Subsistema de Orçamento

O subsistema de orçamento é um prolongamento da contabilidade geral, devendo compor o sistema orçamentário.

Para Padoveze (2004, p. 280) “[...] o sistema orçamentário é bastante simples, já que reproduz as estruturas do sistema de contabilidade geral”. Para Leite (2009): “[...] o sistema orçamentário precisa de um controle para analisar as variações, para isso, faz-se necessário confrontar os dados reais que estão na contabilidade geral com os dados do orçamento.”

Os objetivos principais, para Padoveze (2004, p. 280), são:

- Executar o plano orçamentário da empresa;
- Pré-orçar e orçar o que deve acontecer;
- Administrar as responsabilidades e a integração das informações;
- Programar, calcular e contabilizar todos os dados orçados;
- Efetuar o controle orçamentário.

Segundo Leite (2009, p. 19), esse subsistema possui os seguintes segmentos: “[...] orçamento operacional, orçamentos de investimento e financiamento e orçamento de caixa e projeções dos demonstrativos contábeis básicos.”

2.4.7 Subsistema de Custos

O sistema de custos é de difícil padronização ou generalização porque cada empresa tem seu modo próprio de operar suas divisões, bem como traduzir em sistema seu entendimento de custos.

Segundo Padoveze (2004, p. 290) “[...] o principal objetivo de um sistema de custos gerencial é apurar os custos unitários dos produtos fabricados pela empresa.” O sistema de apuração de custos deve estar preparado para gerar e fornecer informações para um grande leque de necessidades de tomada de decisões.

Para Padoveze (2004, p. 291), essas informações devem abranger:

- Custo unitário dos produtos e atividades;
- Custo por ordem de trabalho;
- Custo por formação de preços de venda;
- Análise de custos;
- Análise de rentabilidade de produtos;

- Lista de preços;
- Acompanhamentos de preços de venda formados e praticados;
- Custo-padrão e análise das variações;
- Acompanhamento das variações de preços dos insumos etc.

Para Leite (2009, p. 20), as principais operacionalidades deste subsistema devem ser a rapidez e a flexibilidade, a fim de reunir as informações dos custos para uma correta tomada de decisão.

2.4.8 Tecnologia de Telecomunicação

No setor de telecomunicações, as empresas necessitam se adequar ao arranjo competitivo imposto pelo mercado, ampliando tanto sua capacidade interna de inovação e de incorporação de novos conhecimentos, como buscando novas fontes de tecnologia que sejam complementares, a fim de proporcionar um grande diferencial no mundo competitivo.

Atualmente a telecomunicação cumpre papel essencial nas empresas, trazendo uma agregação de alto valor ao produto final: a informação útil e tempestiva nas mãos de seus gestores administrativos. Tem como objetivo de estabelecer links entre pelo menos dois pontos distantes, por meio de recursos de informática (eletrônicos). As redes de computadores fazem parte da tecnologia de telecomunicação, e podemos dizer que as redes de computadores são as ferramentas mais importantes para a empresa, especialmente as grandes companhias.

Com a rede de computadores, é possível compartilhar todas as informações com os funcionários e empresa, clientes, fornecedores, clientes comerciais, gestores etc. Há também a possibilidade de uma empresa interligar várias companhias do grupo corporativo (matriz, filiais etc.).

As redes de computadores podem trazer várias vantagens para uma empresa, entre as quais, segundo Oliveira (2006, p. 32):

- Disponibilidade imediata da informação para todas as áreas interligadas com pontos de rede;
- Utilização de sistemas gerenciais integrados;
- Aumento da capacidade de acompanhamento e gerenciamento;
- Facilidade na distribuição e na descentralização de tarefas;
- Facilidade de acessos às informações.

Com o sistema de rede de computadores é possível a integração de todos os subsistemas de uma empresa. Isso traz grande benefício e agilidade para a empresa.

Leite (2009, p. 21) exemplifica, dizendo:

Uma empresa que possui redes de computadores com sistemas integrados, ao efetuar uma compra de mercadoria para revenda e registra os dados (produto que foi adquirido, a quantidade comprada, custo do frete, valor dos impostos pagos etc), será preciso fazer a inclusão dos dados dessa compra em apenas

um subsistema (no caso no subsistema de valorização de inventários ou custos contábil). Através do interfaceamento esse subsistema enviará as informações para os demais subsistemas que utilizam os dados dessa transação (por exemplo: o subsistema de gestão de impostos receberá automaticamente o valor dos impostos a recuperar; no subsistema de contabilidade societária e fiscal serão registrados todos os lançamentos contábeis provocados por essa transação automaticamente).

Já Oliveira (2006, p. 36) afirma que:

As principais vantagens da integração dos sistemas dizem respeito à agilidade com que as informações são processadas na empresa, fluindo rapidamente entre as áreas envolvidas ou interessadas por elas. Associada a isso está a facilidade de conferência, sendo, em alguns casos, desnecessário conciliar as contas movimentadas pelos controles paralelos. Isso é possível por que não existe repetição de lançamento, que em muitos casos, é motivo da divergência de um setor para outro.

3 VANTAGENS DA INFORMATIZAÇÃO NA CONTABILIDADE

A contabilidade vem abrindo novos caminhos na conquista da valorização profissional do Contador e espera-se que a informática passe a dominar grandemente o meio profissional contábil, ainda mais nesse mundo globalizado e competitivo atual, onde não se pode perder tempo nas decisões e nos negócios. Como solução para esta exigência, a informática surge como uma parceira de grande valor. Tarefas que levavam horas, às vezes até dias, são realizadas em questão de minutos. Relatórios complexos e completos são elaborados e emitidos facilmente, como, quando e quantas vezes forem necessárias. Erros de cálculo e falhas semelhantes são evitados e/ou reduzidos.

Nesse mesmo contexto, Leite (2009, p. 21) afirma em seu artigo que:

Diante das mudanças tecnológicas que estão conquistando o mundo com soluções práticas e inteligentes, melhorar o padrão de qualidade de seus serviços tornou-se uma imposição para os Contadores.

A informática atualmente é fundamental em todos os segmentos da sociedade. Por outro lado, a contabilidade é um segmento que não vive sem a ajuda dos computadores e, hoje se percebe um investimento crescente nas organizações em softwares e hardwares ligados à área contábil.

As grandes empresas e os escritórios de contabilidade adotam fortemente a informática como ferramenta de trabalho. Já não se admite mais os antigos métodos da escrituração contábil feito à mão. Com a grande concorrência, as empresas de contabilidade investem na informática para oferecerem um serviço mais rápido e de melhor qualidade.

Ainda Leite (2009, p. 22) enfatiza que “[...] o Contador está mais para um analista de contabilidade. Isso se deve ao fato de que os softwares fazem de tudo dentro do departamento de contabilidade, dentro de uma empresa ou em um escritório de contabilidade.” A informatização da contabilidade propicia ao Contador atuar em novas funções como gerenciador das informações, quer nos aspectos de planejamento e análise de desempenho, quanto nos de controle.

3.1 Aumento da Produtividade

A qualidade nos produtos e serviços é a busca de toda empresa, porém busca-se também minimizar seus custos. Nessa direção, lança mão de todos os recursos para isso, e com certeza a informatização na empresa é um dos meios mais acessíveis para que haja um aumento de produtividade e respostas rápidas, atendendo a solicitação dos clientes. Os escritórios de contabilidade ou os departamentos contábeis de uma empresa têm automatizados todas as tarefas que antes eram feitas manualmente e havia uma demora nas repostas.

Oliveira (2006, p. 78) comenta sobre o aumento da produtividade com a informatização dos processos:

A velocidade de processamento das informações, quando se faz o uso do computador para trabalhar, gera aumento substancial da produtividade. O tempo gasto por uma pessoa ou uma equipe, para se reproduzir um balancete ou outro relatório da contabilidade nos sistemas convencionais, é muito superior ao tempo gasto quando se utilizam os sistemas informatizados. Isso pode representar diferença até de dias, dependendo do porte da empresa.

3.2 Melhorias na Qualidade dos Serviços

Todos os serviços feitos com a utilização de computadores têm uma qualidade muito superior aos serviços feitos de forma manual.

A contabilidade agrega um grandioso banco de informações que as empresas podem dispor de dados atualizados e permanentes e, sobretudo, com a agilidade, segurança e qualidade dos serviços contábeis que são imprescindíveis.

Uma das principais funções da contabilidade é a de fornecer relatórios, quadros, gráficos e permitir, assim, um melhor acompanhamento das atividades desenvolvidas nas áreas da Contabilidade Pública, Bancária, Comercial, Industrial ou de Custos.

Por melhor que seja o serviço prestado por uma empresa, sem o uso da informática certamente a tarefa tornar-se-á lenta e pouco confiável, pois haverá possíveis erros de transcrições.

A respeito da melhoria da qualidade dos serviços, Oliveira (2006, p. 8) considera que:

A impressão eletrônica, por meio de boas impressoras matriciais, a jato de tinta ou a laser, apresenta como resultado um trabalho de melhor aspecto, quando comparado com a forma manuscrita ou mecanizada. As informações geradas pelos sistemas são geralmente consistentes, seguras e exatas. A probabilidade de erros nos programas é muito pequena, e isso aumenta a confiança nos trabalhos realizados.

3.3 Estímulos para os Profissionais da Área

O perfil do novo Contador exige um profissional em condições de enxergar o futuro diante dos acontecimentos presentes. Ele não deve apenas ter respostas sobre fatos passados, mas propor soluções futuras, assumindo uma postura estratégica dentro da organização.

A principal e mais conhecida função do profissional contábil, a escrituração, perdeu sua relevância. Atualmente ela é realizada por computador, via digitação de dados e as atividades relacionadas aos aspectos fiscais, na maioria dos casos são tarefas dos técnicos em contabilidade. Essa revolução aumentou a capacidade de análise, decisão e reprogramação em tempo real, em um nível que apenas o cérebro humano pode dominar. Agora é esse o papel do Contador.

Oliveira (2006, p. 8) comenta que:

Em função das facilidades que a informática proporciona ao cumprimento das diversas tarefas de seu dia-a-dia, os profissionais da área de contabilidade sentem-se mais á vontade para trabalhar e, conseqüentemente, produzem mais. O trabalho torna-se menos estafante e em função disso mais estimulante, resultando em satisfação para quem trabalha com o computador. Deve ser levado em consideração ainda em que os computadores não manifestam problemas pessoais que possam interferir em seu desempenho, porque eles não se aborrecem, não ficam entediados ou cansados, independente da jornada de trabalho que tenham que cumprir.

3.4 Facilidades para a Leitura Prévia dos Relatórios

A informatização evita possíveis erros antes de serem impressos. Esse é um recurso muito interessante para a empresa, pois é possível saber como foram feitos os lançamentos das contas e possíveis situações financeiras. Tudo isso com a maior rapidez, e sem a necessidade de gastar recursos, como por exemplo, papéis, cartuchos de impressoras, sendo possível a conferência de todos os dados dos lançamentos contábeis na tela do computador, para verificar se os mesmos foram lançados corretamente ou não.

Oliveira (2006, p. 8) evidencia que:

Os relatórios gerados pelos sistemas podem ser lidos previamente, na tela, mesmo antes de serem impressos. Quando impressos, torna-se de fácil manuseio e leitura, porque são emitidos em ordem, indicando a numeração, a data e a hora em que foram processados e gerados, além da quantidade de páginas e outras informações relacionadas com o controle produtivo. No sistema de contabilidade convencional, com os trabalhos realizados pelas máquinas mecânicas, era necessária a emissão de, no mínimo, um balancete, chamado de balancete de verificação, apenas para verificar o que estava errado e, em seguida, proceder às correções necessárias. Nos sistemas informatizados, essa verificação pode ser feita na tela, antes da emissão definitiva do balancete.

3.5 Facilidades em Cumprir Prazos

A informática proporciona à contabilidade inúmeras facilidades, entre elas o de cumprir todos os prazos. Os prazos devem ser cumpridos rigorosamente, principalmente os referentes às obrigações tributárias e trabalhistas, pois os pagamentos atrasados dessas obrigações rendem multas e juros ao Contador ou ao empresário. Com a informatização do sistema contábil é possível realizar os cálculos dessas obrigações em tempo hábil, antes do vencimento, pois muitas delas devem ser pagas no início do mês subsequente.

Oliveira (2006, p. 8) ressalta que:

O cumprimento de algumas exigências de ordem tributária, trabalhista e previdenciária, a exemplo do recolhimento dos impostos e das contribuições, só se tornou possível para algumas empresas a partir do uso do computador. Muitas dessas obrigações têm seus prazos de recolhimento no início do mês seguinte ao do fato gerador. O não recolhimento nas datas indicadas para o vencimento da obrigação geralmente implica pagamento e multas e juros para a empresa.

3.6 Facilidades de Acesso

O acesso às informações da empresa, com o uso da informática, torna-se bem mais rápido. Ele pode ser estabelecido nos mais diversos locais, por meio de informações interligadas, ou seja, o empresário poderá acompanhar todas as contas, situações financeiras, patrimoniais, enfim, tudo que envolva seu patrimônio, em qualquer lugar do mundo, mesmo quando está de férias, ressaltando que essas informações podem ser acessadas por várias pessoas ao mesmo tempo.

Oliveira (2006, p. 8, 9) evidencia que:

O acesso às informações é feito de maneira rápida por meio do sistema, localizando um lançamento, informando o saldo ou a posição de qualquer uma das contas cadastradas, ou ainda demonstrando a evolução das receitas e despesas por meio de relatórios específicos. Nos sistemas multiusuários e integrados, as informações ou os arquivos de dados podem ser acessados por várias pessoas ao mesmo tempo e em diferentes locais, se houver necessidade.

3.7 Informações Seguras

A principal meta da informatização contábil é trazer uma maior segurança e confiança nas informações. Podem ser utilizados recursos de proteção, oferecidos pela informática, tais como backups, antivírus, bem como de um local para guardar essas informações que atendam às normas estabelecidas em matéria de segurança da informação, contribuindo para que dificilmente essas informações sejam corrompidas, constituindo, assim, uma empresa segura. É importante lembrar que mesmo com a ocorrência de um sinistro, essas informações poderão ser recuperadas facilmente.

Nesse aspecto corrobora Oliveira (2006, p. 9), ao afirmar que:

Devido aos recursos de proteção de dados, por meio de cópias de segurança ou backup, existe pouca chance de perda total das informações processadas, as quais podem ser reproduzidas em qualquer lugar que exista um equipamento de informática apropriado e que nele esteja instalado um sistema igual ao que gerou as informações. Com base nisso, basta que se restaurem as cópias de segurança e em seguida se acessem aos arquivos de dados, gerando ou obtendo as informações desejadas.

3.8 Espaços Físicos Reduzidos nos Ambientes de Trabalho

Um dos aspectos positivos da informatização no trabalho contábil é a redução dos espaços físicos nos ambientes de trabalho, pois é possível ter um ambiente altamente produtivo trazendo para a empresa incontáveis benefícios para ela. A empresa, dependendo do seu porte, possui informações que poderiam gerar vários livros, e que ocupariam um espaço físico imenso, porém todas essas informações podem ser armazenadas em um único CD ou mesmo nos Pen-Drives, e quando for necessário acessá-las, basta imprimi-las.

Comenta Oliveira (2006, p. 8,9) que:

Os equipamentos físicos (hardware), incluindo mesas, CPU, monitor de vídeo, impressoras, mouses e estabilizadores ocupam pouco espaço físico e podem ficar em uma mesa de trabalho no canto de uma sala. Os arquivos de discos (disquetes ou CDs) facilitam a guarda e o manuseio das informações já processadas e são bem mais práticos e fáceis de ser organizados e guardados, em comparação aos arquivos de papéis. Um CD pode conter balancetes e outros relatórios contábeis do ano inteiro, dependendo do volume de informações geradas pela empresa. Com os dados protegidos, na forma de backup, o balancete pode ser gerado e impresso quantas vezes se fizerem necessárias, em qualquer lugar, dentro ou fora da empresa.

CONCLUSÃO

No cenário mundial, com a globalização, os avanços da tecnologia influenciaram sobremaneira o mundo dos negócios. Essas mudanças não só afetaram o perfil das relações empresariais, como também acarretaram alterações no perfil do profissional contábil, cujo trabalho se diferenciou no uso das informações e na relevância de suas atividades.

A Contabilidade tem evoluído significativamente através dos tempos. Dentro desse contexto, é inegável a influência da tecnologia sob a nova visão e desenvolvimento da profissão contábil. A introdução de sistemas e aplicativos computacionais possibilitou, entre outras coisas, maior flexibilidade na manutenção e armazenamento dos dados, bem como na ampliação do conjunto de informações, eliminando a lentidão dos processamentos apresentados em décadas anteriores.

Entretanto, o advento da informática na área contábil propõe que o Contador, assim como todo e qualquer profissional, participe de um processo de atualização de seus conhecimentos, buscando constantemente compreender as inovações tecnológicas, a fim de produzir com qualidade os serviços prestados à sociedade.

O contabilista de nossos dias não pode, pois, confinar-se, em matéria de conhecimento, a simples técnicas de registros e demonstrações, como agente passivo na execução de seus trabalhos, uma vez que a tendência é ampliar o seu campo de atuação.

Neste trabalho não se desenvolveu uma análise mais detalhada dos procedimentos aplicáveis no uso da informática na contabilidade, mas sim uma discussão das questões gerais sobre o tema. Com isso, o texto foi desenvolvido fundamentado em revisão bibliográfica e, conclui-se que a informática será, em pouco tempo, o veículo de comunicação mais utilizado por empresas de médio e grande porte, tanto para informar quanto para obter informações no desenvolvimento das atividades nas organizações contábeis, uma vez que ela é responsável por subsidiar informações, ampliações de recursos de cálculos, de simulações e projeções, modificando o panorama informativo da contabilidade de forma expressiva, inclusive no campo da pesquisa.

Pode-se afirmar que a valorização da contabilidade está atrelada à qualidade dos trabalhos desenvolvidos na área. É importante que o produto da atividade contábil esteja relacionado ao contexto econômico e social, prestando relevantes informações quantitativas e qualitativas.

Diante disso, pode-se verificar, finalmente, que a contabilidade e a informática quando trabalhadas juntas contribuem reciprocamente para melhorar o trabalho de profissionais, proporcionando maior rentabilidade de tempo e serviço para as empresas e contribuindo, de forma geral, para uma maior qualidade de vida para toda a sociedade, valorizando mais ainda o profissional da contabilidade.

REFERÊNCIAS

ALCALDE Lancharro et al. **Informática Básica**. Tradução Sergio Molina. São Paulo: Pearson Makron Books, 1991.

BORGES, Viviane Aparecida Almeida de Souza; MIRANDA, Carla Cristina Ferreira de. **A contabilidade na era digital**: artigo científico. 2009. Disponível em: <http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos.2009>. Acesso em: 15 abr. 2010.

CARVALHO, Jackeline. Apenas uma questão de tempo. **Revista do Sescon**, São Paulo, n. 210, ano XVIII, 2008.

CORNACHIONE Jr.; EDGARD, B. **Informática aplicada às áreas de contabilidade, administração e economia**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LEITE, Isler Silveira. **A relevância da informática para a contabilidade**: artigo científico. 2009. Disponível em: <<http://www.dcc.uem.br/enfoque/new/enfoque/data/1249247820.doc>>. Acesso em: 18 abr. 2010.

OLIVEIRA, Edson. **Contabilidade Informatizada**: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de Informações Contábeis**: fundamentos e análise. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SÁ, Antonio Lopes de. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **História do Pensamento Contábil**. São Paulo: Atlas, 2006. (Resumos de Contabilidade, 8).

MODELAGEM DE MENSURAÇÃO DO ATIVO INTANGÍVEL DE INSTITUIÇÃO DE ENSINO SUPERIOR

JOÃO WANDERLEY VILELA GARCIA¹

ARTURO ALEJANDRO ZAVALA ZAVALA²

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo desenvolver um modelo para mensurar os ativos intangíveis de uma Instituição de Ensino Superior (IES), tendo como base os parâmetros criados pelo Sistema Nacional de Avaliação da Educação Superior (SINAES), aprovados pelo Ministério da Educação (MEC), com o propósito de avaliar as condições de ensino dos cursos de graduação. O modelo proposto fundamenta-se nas perspectivas da identificação de fatores intangíveis, avaliando o capital intelectual, não evidenciado nas demonstrações contábeis. São frutíferos os resultados apresentados sobre como proceder ao registro, o controle e utilização dos bens intangíveis, surgindo diferentes alternativas que devem ser um passo para a construção de um sistema para evidenciar os valores intangíveis. Uma das formas de se adequar ao modelo proposto, ampliando as informações da contabilidade financeira é incorporar a avaliação dos ativos intangíveis e intelectuais de uma organização, que leva em consideração os ativos intangíveis no momento de avaliar o desempenho das organizações. Este procedimento é imprescindível, uma vez que os ativos intangíveis têm maior importância para as organizações da era da informação. O ativo intangível de uma IES, formado pelo capital humano vem gerar resultados econômicos e financeiros futuros, fato que deve ser evidenciado no balanço patrimonial.

Palavras-Chave: Ativo intangível. Indicadores de desempenho. Instituição de Ensino Superior. Modelagem de mensuração.

ABSTRACT

This work aims to develop a model to measure the intangible assets of an Institution of Higher Education (IHE), based on parameters established by the National Assessment of Higher Education (SINAES) approved by the Ministry of Education (MEC) with the purpose of evaluating the conditions of teaching undergraduate courses. The proposed model is based on the outlook for the identification of intangibles, assessing the intellectual capital, not shown in the financial statements. Fruitful results are presented on how to proceed with the registration, control and utilization of intangible assets, emerging alternatives that should be a step toward building a system to highlight the intangibles. One way to fit the model, expanding the information of financial accounting, is to incorporate the valuation of intangible assets and intellectual organization, which takes into account the intangible assets when assessing the performance of organizations. This procedure is essential, since intangible assets are more important for the organizations of the era of information.

Keywords: Intangible asset. Performance indicators. Higher Education Institution.

Modeling measurement.

¹ Contador, Professor do Departamento de Ciências Contábeis/FAeCC/UFMT; Mestre em Ciências Contábeis e Atuária –PUC/SP; Doctor en Contabilidad pela Universidad Nacional de Rosario – Argentina.

² Estatístico, Professor do Departamento de Ciências Econômicas da FE/UFMT. Doutor em Estatística USP / SP.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como finalidade mensurar o ativo intangível de uma IES, com base na avaliação das condições do ensino de graduação levantadas pelo MEC, combinado com informações contábeis e não contábeis, utilizando-se de formulação matemática e estatística para evidenciá-lo no balanço patrimonial contábil.

Para desenvolver o modelo visando mensurar o ativo intangível torna-se necessário um estudo da organização do objeto do estudo, da resultante desse processo, bem como, dos procedimentos para a análise diante da subjetividade de tais valores, que são considerados invisíveis porque não são avaliados pela contabilidade.

Para identificar a importância dos ativos intangíveis como agente de agregação de valor às organizações, faz-se necessário utilizar um modelo que possibilite a sua mensuração, tornando a organização mais atrativa, do ponto de vista do retorno do investimento. Como componentes significativos dos ativos, estabelecer a possibilidade em identificar as percepções dos intangíveis com um modelo de resultados para agregar valores ao ativo intangível.

O problema consiste fundamentalmente no fato de que instrumentos de mensuração utilizados atualmente não permitem que a contabilidade evidencie os valores dos bens intangíveis de uma IES nas demonstrações contábeis.

Os multiplicadores utilizados têm como parâmetros os indicadores qualitativos constantes do relatório da avaliação externa, avaliados pelo Sistema de Avaliação da Educação Superior (SINAES) levantados pelo MEC, compreendendo as condições de ensino dimensionadas nos seguintes itens: organização didático-pedagógica, docentes e instalações.

Os indicadores servem para mensurar o ativo intangível das IES somente da área ou iniciativa privada, convertendo o capital intelectual em ativos tangíveis, tendo como referencial o goodwill, ou seja, a capacidade de medir os resultados econômicos futuros.

Existem fatores que deveriam preocupar os gestores de IES, que são a avaliação do conhecimento e atendimento dos alunos que as frequentam, que somente podem ser medidos de forma quantitativa, uma vez que a qualidade não pode ser quantificada nem evidenciada de forma contábil.

Este trabalho descreve uma modelagem de gestão balanceada, através de indicadores de desempenho, que servirá de instrumento de gestão e também de modelo para mensurar os valores dos ativos intangíveis de uma IES, com base na capacidade de gerar resultados futuros, tendo como referencial o capital intelectual, com valores gerados através de tabela de simulação.

Assim, o objetivo deste trabalho é criar um modelo que possibilite a mensuração dos ativos intangíveis em uma IES, tendo como referência os conceitos apurados pela comissão de avaliação externa instituída pelo Sistema de Avaliação do Ensino Superior do MEC, evidenciado nas seguintes dimensões: Organização Didático-Pedagógica, Corpo Docente e Instalações, que combinados com os indicadores contábeis e não contábeis, transformam os indicadores qualitativos em quantitativos, estabelecendo uma tabela métrica, com a finalidade de mensurar valores, com base nos resultados econômicos dos respectivos períodos letivos.

O modelo pretende identificar a estrutura dos gastos educacionais e suas variações entre os diferentes cursos e também medir o esforço financeiro empreendido pela IES que, para manter um aluno nos cursos de graduação, opta pela metodologia que enfoca os custos reais, por considerar que proporciona menor margem de incerteza aos resultados produzidos.

1 MODELAGEM DO ATIVO INTANGÍVEL

A modelagem de indicadores de desempenho do ensino de graduação tem por finalidade trabalhar duas premissas básicas para sua mensuração. A primeira vem da necessidade de aferir resultados, os chamados indicadores de resultado, que estão associados aos objetivos operacionais da organização. A segunda premissa básica vem da força imperiosa de operacionalizar o modelo, gerando valores que possibilitam determinar o intangível de uma IES, com base no desempenho do ensino de graduação.

A modelagem é parametrizada dentro de informações preestabelecidas, utilizando, para tanto, dados e nomenclaturas inerentes às atividades de ensino, pesquisa e extensão. As informações geradas devem ser analisadas pelos dirigentes e responsáveis pelo desempenho dos respectivos cursos de graduação, servindo de base para corrigir os pontos ineficientes e, ao mesmo tempo, utilizando pontos fortes para melhorar a eficiência da organização.

O modelo baseado em indicadores para mensurar os ativos intangíveis se constitui em uma metodologia de avaliação de desempenho que procura abordar a importância do processo de aprendizagem no sucesso de uma IES, permitindo corrigir as deficiências e explorar as eficiências, com base no processo de causa-efeito.

As inferências no processo de avaliação do ensino superior nas instituições brasileiras constata a inexistência de um modelo avaliativo que dimensione principalmente os seus ativos intangíveis, tendo como referência os indicadores de desempenho de uma IES. Está evidente que os atuais indicadores de gestão não servem como instrumento de gestão e de mensuração dos ativos intangíveis.

Hoss (2003) enfatiza a natureza dos ativos intangíveis, seu agrupamento, direcionadores e normas. Aponta metodologia baseada em premissas do valor contábil, que reflete o valor econômico da organização. Baseia-se nas dimensões humanistas, processuais, estruturais e ambientais, sob o foco passado-presente e presente-futuro, levando-se em conta as perspectivas interna e externa.

O estudo relativo à aplicação do modelo para identificação de potenciais geradores de Intangíveis de uma IES faz uma descrição sucinta da empresa e das condições nas quais foi aplicado, descrevendo a forma como foi concretizada a aplicação prática, a sequência das etapas, e os resultados alcançados. Procede a análise dos resultados obtidos, discorrendo sobre as dificuldades encontradas e finaliza com a apresentação de uma avaliação global do modelo, de sua aplicação e dos resultados relevantes.

Viedma (2003) indica uma equação de medição do capital intelectual, através de indicadores do capital humano centrado nos professores, concentrando o resultado no departamento, que no caso é a unidade do centro de resultado. Afirma que em uma universidade é de fundamental importância o desenvolvimento de saberes essenciais do capital intelectual para produzir conhecimentos e para obter vantagens competitivas. No texto, o autor apresenta um modelo de medição de gestão do capital intelectual, no qual inclui os ativos e passivos intelectuais, evidenciando perspectivas estáticas e dinâmicas.

a) Capital Intelectual Individual do professor (CI_{Pn})

$$CI_{Pn} = \alpha CH_{Pn} + \beta CE_{Pn} + \gamma CR_{Pn}$$

Onde:

CH_{Pn} = Capital Humano do Professor Pn

CE_{Pn} = Capital Estrutural do Professor Pn

CR_{Pn} = Capital Relacional do Professor Pn.

α, β, γ = Coeficientes de ponderação de cada tipo de Capital.

b) Capital Intelectual do Departamento (CI_d)

$$CI_d = \alpha CH_d + \beta CE_d + \gamma CR_d$$

Onde

CH_d = Capital Humano do departamento d, é considerado como a média da soma dos capitais humanos dos diferentes professores do departamento.

CE_{Pn} = Capital Estrutural do departamento d

CR_{Pn} = Capital Relacional do departamento d.

α, β, γ = Coeficientes de ponderação de cada tipo de Capital.

Os indicadores qualitativos e quantitativos a serem utilizados pelo modelo de avaliação têm como fonte de dados o processo de levantamento do MEC realizado através da comissão especial do sistema de avaliação do ensino superior, complementado por relatórios econômicos e financeiros por centro de custos, gerados pela IES.

1.1 Métodos de Avaliação de Ativos Intangíveis

Schmidt et al. (2006) apresentam os principais métodos de avaliação de ativos intangíveis, criados a partir do século XIX, baseados no lucro líquido através de um fator multiplicativo.

a) Método de Lawrence R. Dickse

$$G = (LL - RA - i \cdot AR) F$$

Onde:

G = valor do *goodwill*;

LL = lucro líquido;

RA = remuneração da administração;

i = taxa de juros aplicáveis ao imobilizado tangível;

AT = ativos intangíveis;

F = fator multiplicativo para obtenção do *goodwill*.

b) Método de New York

$$G = (LL - RA - i \cdot AT) \cdot F$$

Onde:

G = valor do *goodwill*;

LL = lucro líquido (média dos últimos 5 anos);

RA = remuneração dos administradores;

i = taxa de juros aplicáveis ao imobilizado tangível;

AT = ativos tangíveis;

F = fator multiplicativo para obtenção do *goodwill*.

c) Método de Hatfield

$$G = \frac{LL - RA}{j} - AT$$

Onde:

G = valor do *goodwill*;

j = taxa de capitalização de lucros;

RA = remuneração dos administradores;

LL = lucro líquido;

AT = ativos intangíveis.

d) Método do valor atual dos super-lucros.

$$G = \sum_{t=1}^k \frac{(LL_t - RA - iAT)}{(1+r)^t}$$

Onde:

G = valor do goodwill

LLt = lucro líquido no momento, que seria decrescente;

r = taxa de desconto atribuído aos super-lucros;

t = duração dos super-lucros;

RA = remuneração dos administradores;

i = taxa de juros aplicáveis ao imobilizado tangível;

k = limite de duração dos super-lucros.

e) Método de custo de reposição ou custo corrente

$$G = \sum_{t=1}^n \frac{LL_t}{(1+j)^t} - PLcc$$

Onde:

G = valor do goodwill

LLt = lucro líquido no momento t;

PLcc = patrimônio líquido e custos correntes;

j = custo de oportunidade do investimento de igual risco;

t = duração do lucro.

f) Método do valor econômico

$$Ai = \frac{Vt}{(1+j)^t} + \sum_{t=1}^n \frac{Rt}{(1+j)^t}$$

Onde:

Ai = valor econômico do ativo;

Vt = valor residual do ativo;

j = custo de oportunidade de empreendimento de igual risco;

Rt = resultado econômico produzido pelo ativo;

n = horizonte de tempo.

g) Método do valor de realização

$$G = \sum_{i=1}^n \frac{L_i - r \times PL_{i-1}}{(1+j)^i}$$

Onde:

PL = patrimônio líquido a valores de realização;

R = taxa de retorno de um investimento de risco zero;

Li = lucro projetado para o período i;

j = taxa de retorno desejado.

h) Método do excesso de valor econômico sobre o valor corrente

$$EVE = \frac{V_t}{(1+j)^t} + \sum_{t=1}^n \frac{R_t}{(1+j)^t} - Acc$$

Onde:

EVE = excesso do valor econômico sobre o valor corrente;

Acc = ativo avaliado a custo corrente;

Vt = valor residual do ativo;

j = custo de oportunidade de empreendimento de igual risco;

Rt = resultado econômico produzido pelo ativo;

n = horizonte de tempo.

i) Modelo residual para avaliação de ativos intangíveis

$$AI = \sum_{t=1}^n \frac{FCFF_t}{(1+WACC)} + \frac{FCFF_{n+1}/(WACC_n - g_n)}{(1+WACC)^n} + AI_{cl} + PC - AT_{cc}$$

Onde:

AI = valor dos ativos intangíveis;

AI_{cl} = valor dos ativos intangíveis que encontram o critério legal e que não estejam produzindo receita, calculados pelo modelo de Black-Scholes;

AT_{cc} = ativos tangíveis avaliados a custo corrente;

FCFF_t = fluxo de caixa da empresa no ano t;

FCFF_{n+1} = fluxo de caixa da empresa no primeiro ano seguinte ao período estável;

WACC = custo médio ponderado do capital (Kpl utilizando CAPM);

WACC_n = custo médio ponderado do capital em um estado estável;

PC = passivo circulante a valor de mercado;

gn = taxa de crescimento no período de estabilidade.

j) O custo médio ponderado do capital (Kpl utilizando CAPM);

$$WACC = Kpl [PL/(PL+D+P) + Kd [D/(PL+D+P)] + Kap [P/(PL+D+P)]$$

Onde:

Kpl = custo do patrimônio líquido;

Kd = custo das dívidas após os impostos;

Kap = custo das ações preferenciais;

PL = patrimônio líquido a valor de mercado;

D = dívida a valor de mercado;

P = ações preferenciais a valor de mercado.

1.2 Mensurações dos Ativos Intangíveis

A Lei nº 11.638/2007, em seu Art. 183, inciso VII estabelece critérios de Avaliação do Ativo, ao expressar que “Os direitos classificados no intangível, pelo custo incorrido na aquisição deduzido do saldo da respectiva conta de amortização.” A redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008, no inciso VIII, § 2º complementa:

A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de: amortização, quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado.

E também, no mesmo inciso, no § 3º da referida MP estabelece que “A companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam.”

Sobre o Método de Avaliação do Ativo Intangível, o Conselho Federal de Contabilidade, através da Resolução CFC nº 1.139/2008, aprova a NBC T 19.8, no Item 75 manifesta-se: “Após o seu reconhecimento inicial, se permitido legalmente, um ativo intangível pode ser apresentado pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação.” Em termos de critério, o Item 12 a NBC T define:

Um ativo satisfaz o critério de identificação, em termos de definição de um ativo intangível, quando:

- (a) for separável, ou seja, puder ser separado da entidade e vendido, transferido, licenciado, alugado ou trocado, individualmente ou junto com um contrato, ativo ou passivo relacionado, independente da intenção de uso pela entidade; ou
- (b) resultar de direitos contratuais ou outros direitos legais, independentemente de tais direitos serem transferíveis ou separáveis da entidade ou de outros direitos e obrigações.

Enfatiza que para reavaliação, o valor deve ser apurado em relação a um mercado ativo, complementa que deve ser realizada regularmente, para que, na data do balanço, o valor contábil do ativo não apresente divergências relevantes em relação ao valor justo.

Se não existem condições legais, regulamentares, contratuais, competitivas, econômicas ou outros fatores que limitem a vida útil de um ativo intangível, para fins de publicação da entidade, a vida útil do ativo deverá ser considerada indefinida, embora a terminologia indefinida não signifique infinito.

Padoveze (2004, p. 54) sobre os pontos limítrofes ou referenciais no processo de criação de valor, afirma que existem dois pontos referenciais na análise do processo, textualizando: “Os fundamentos do lucro econômicos são: II. Ativos avaliados pelo Valor Presente do Fluxo Futuro de Benefícios e, conseqüentemente, incorporação do conceito de goodwill.”

Uma questão fundamental é determinar o valor dos ativos intangíveis por não existirem fisicamente e não serem mensurados pela contabilidade, embora, o fato de agregar valor à entidade, reflete o potencial de gerar renda e lucro além do normal. Para as organizações que necessitam de licença para explorar as atividades objeto do negócio sob regime de concessão, o goodwill é o direito da exploração de tal atividade, podendo e devendo, evidentemente, ser contemplado com valor e demonstrado no patrimônio da entidade.

Além disso, Eggleston (2002, p. 79) cita que quando os avaliadores determinam a vida útil de um intangível, eles deveriam considerar tanto os fatores contratuais quanto os econômicos, incluindo a expectativa de demanda pela tecnologia, risco de obsolescência, ciclo operacional e o impacto na competitividade.

A história do desenvolvimento do conhecimento contábil, especificamente sobre Goodwill, demonstra que a percepção da importância e a preocupação em identificar os elementos intangíveis que interagem no sistema organizacional e que, agregam valor em médio e longo prazo, não são recentes.

A preocupação em identificar e mensurar os valores intangíveis de uma organização não é recente; Os autores citados registram a existência do capital intelectual, tendo como origem o Goodwill; Capital intelectual e Goodwill são fenômenos semelhantes, com fatores que identificam a existência de um valor suplementar numa organização, e que integram o capital intelectual; Capital Intelectual identifica e agrupa elementos do ativo intangível que pertenciam ao Goodwill, considerando-se como resultante da não aceitação pela contabilidade financeira de vários itens como componentes do ativo, em virtude dos Princípios do Custo

como Base de Valor e o da Confrontação das Despesas com as Receitas mais as Convenções da Objetividade e do Conservadorismo.

Neste sentido, Padoveze (2005, p. 63, 64) apresenta proposta de demonstrar no grupo do ativo permanente do balanço patrimonial, uma conta para evidenciar o valor do Goodwill não adquirido, como forma de evidenciá-lo nas demonstrações contábeis de uma entidade. “Goodwill não adquirido (marcas, capital intelectual, outros intangíveis, fluxos futuros etc.)”. Afirmo o autor que os ativos imobilizados devem ser avaliados pelos seus fluxos futuros de serviços. Conclui que o valor do Goodwill será a diferença entre o total dos fluxos futuros de lucros ou caixa descontados, mais ou menos o valor já apropriado para os ativos imobilizados. O autor contextualiza que “Na Demonstração do Resultado, insere-se uma conta para evidenciar o resultado adicional obtido pela avaliação de mercado e fluxo futuro de lucros ou caixa.”

Pacheco (2006, p. 71), sobre mensuração e divulgação do capital intelectual nas Demonstrações Contábeis, textualiza:

A comunidade contábil internacional, apoiada pelo International Federation of Accountants (IFAC), incentiva o esforço crescente para compreender as complexidades do gerenciamento do capital intelectual e incluí-lo nas demonstrações contábeis e em relatórios gerenciais, mas reconhece que há um longo caminho a ser percorrido para o desenvolvimento de práticas contábil geralmente aceito.

Afirmo Martins (2002) que o registro contábil do ativo intangível nas demonstrações contábeis utilizadas para fins de publicação é atualmente possível somente quando a instituição depositária tiver sido objeto de compra por outra entidade.

Os principais ativos das organizações não são mais os recursos naturais, máquinas e capitais financeiros, e sim os intangíveis.

Low e Kalafut (2003, p. 149) afirmam que:

Capital intelectual refere-se ao valor das idéias. Se a história econômica do último meio século é sobre a transição do poder industrial para o de serviços e depois para o conhecimento como força condutora da economia, o capital intelectual é a moeda que alimentou essa evolução.

A Norma preceitua que a frequência das reavaliações depende da volatilidade do valor justo de ativos intangíveis que estão sendo reavaliados. Se o valor justo do ativo reavaliado diferir significativamente do seu valor contábil, será necessário realizar outra reavaliação. O valor justo de alguns ativos intangíveis pode variar significativamente, exigindo, por isso, reavaliação anual. Reavaliações frequentes são desnecessárias, no caso de ativos intangíveis sem variações significativas do seu valor.

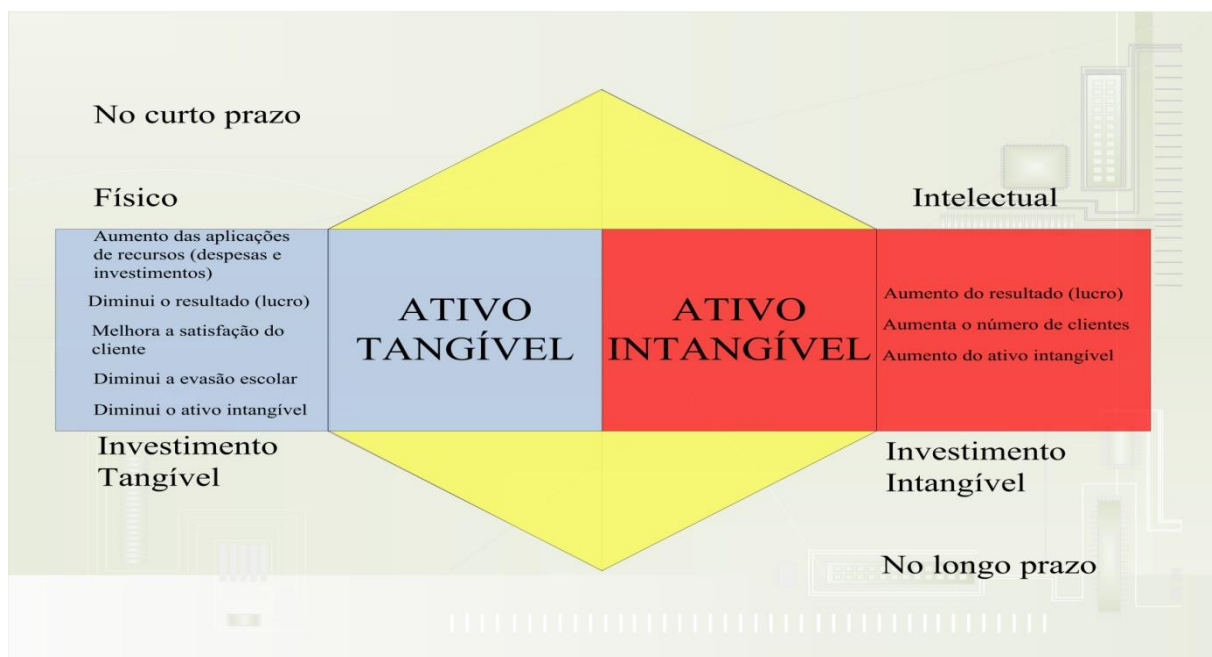


Figura 1 – Fluxo dos ativos intangíveis

Fonte: Construção dos Autores.

A Figura 1 estabelece: maior aplicação de recursos nas dimensões, menor resultado (lucros) e maior ativo intangível.

Kayo (2002), na tese sobre a estrutura de capital, tangíveis e intangíveis - uma contribuição ao estudo da valoração de empresas, afirma serem fortes as evidências de que a importância dos intangíveis tem crescido. Relata que na medida em que a importância dos intangíveis aumenta, torna-se crítico gerenciá-los para que o valor da empresa seja maximizado. Evidências teóricas e empíricas sugerem que o risco dos intangíveis é maior que dos tangíveis e os ativos intangíveis tendem a ser financiados por recursos próprios.

1.3 Identificadores dos Ativos Intangíveis.

O modelo empregado “Mapa para Identificação de Potenciais Geradores de Intangíveis”, proposto por Wernke (2002) é aplicado a partir de níveis específicos ou analíticos até atingir o nível geral ou sintético, considerando três grandes dimensões: o corpo docente, a organização institucional e as instalações físicas gerais e especiais, como os laboratórios e bibliotecas.

Os indicadores serão trabalhados de forma vertical e horizontal, evidenciando o crescimento e a tendência.

Para análise dos indicadores será utilizados três exercício social, interstício suficiente para mensurar o ativo intangível da organização, período necessário em virtude da apuração do ciclo operacional.

O estudo relativo à aplicação do Mapa para Identificação de Potenciais Geradores de Intangíveis de uma IES faz-se uma descrição sucinta da empresa e das condições nas quais foi aplicado, descrevendo a forma como foi concretizada a aplicação prática, a sequência das etapas, do desenvolvido e os resultados alcançados.

Procede-se com a análise dos resultados obtidos, recorrendo sobre as dificuldades encontradas e finalizando com a apresentação de uma avaliação global do modelo, de sua aplicação e dos resultados relevantes.



Figura 2 – Mapa para identificação de potenciais de geradores de intangíveis.

Fonte: Síntese do modelo utilizado (WERNKE, 2002).

2 MATERIAIS E MÉTODOS

Os componentes indicados para o ambiente da análise, especialmente, os mais necessários para o desenvolvimento e aplicação na pesquisa, são:

- Como ocorre o processo de avaliação de desempenho em uma IES;
- Conduzir o processo de desempenho conferindo criatividade e motivação, explorando, sobretudo, a interação ensino/aprendizagem;
- Aplicação do modelo de indicadores de avaliação do ensino, com base nos dados secundários;

- d) Análise do ambiente da pesquisa, com referência aos dados levantados, quantitativos e qualitativos;

Detectar as evidências que deverão ter relação com o ativo intangível de uma IES.

Os itens a seguir, enumerados, nortearão os procedimentos na realização deste trabalho objeto da pesquisa proposta:

- a) Definição da escolha do estudo a ser pesquisado;
- b) Definição das amostras a serem levantadas;
- c) Levantamento e coleta dos dados a serem trabalhados;
- d) Elaboração das fórmulas para obtenção dos indicadores;
- e) Geração dos indicadores de desempenho;
- f) Análise e comentários dos indicadores de desempenho.

Tem como motivação familiarizar-se com um fenômeno ou conseguir nova compreensão, para poder formular um problema de pesquisa ou criar hipóteses.

Para elaborar o processo de simulação de casos foi necessário estabelecer elementos que permitissem evidenciar as condições necessárias para qualquer IES. Neste contexto, foram levantadas informações com relação às pessoas envolvidas em pesquisa, conforme tabela abaixo.

O modelo simulado vem contemplar uma IES, considerando todas as propostas enfatizadas anteriormente, e, com base nos respectivos resultados da simulação, visando retratar uma situação real, tendo como referência a avaliação dos cursos de graduação.

Tabela 1

Pessoas envolvidas em pesquisa e desenvolvimento (P&D) em equivalência de tempo integral, por setor institucional e nível de escolaridade, 2000

Categoria	Setores				Total
	Governo	Ensino superior	Empresas	Privado sem fins lucrativos	
Total	7.438	68.155	41.467	481	117.541
Pessoal de nível superior	4.736	50.048	20.114	412	75.310
Pós-graduados	4.094	21.011	2.953	287	28.345
Graduados	642	1.188	17.161	125	19.116
Estudantes de pós-graduação	...	27.849	27.849
Doutorado	...	16.502 ⁽¹⁾	16.502
Mestrado	...	10.346	10.346
Aperfeiçoamento/especialização	...	1.002	1.002
Nível médio	...	11.816 ⁽²⁾	14.893	...	26.709
Outros	2.702 ⁽³⁾	6.291 ⁽³⁾	6.460	69 ⁽³⁾	15.522

Fonte: Ministério de Ciência e Tecnologia (MCT), 2002.

Mostramos que o modelo para simulação é um intento de quantificar os ativos intangíveis de uma IES, com base nos indicadores de desempenho do ensino de graduação.

Com a finalidade de observar a distribuição de profissionais, segundo o grau acadêmico, foi considerada a Tabela 1, a qual apresenta a distribuição dos conhecimentos em uma IES, segundo o MEC. Pessoas de ensino superior envolvidas em pesquisas e desenvolvimento, em equivalência de tempo integral, em 2000, na proporção de: 59,2% por cento para doutores; 37,1% por cento para mestres; e 3,7% por cento para especialistas.

Outro fator relevante para o estudo foi a quantidade de produção científica produzida no Brasil, no período 1998 a 2001, informação apresentada a seguir.

A Tabela 2, demonstrada abaixo, por exemplo, no ano de 2001, mostra a distribuição de produção científica nas IES, envolvendo artigos especializados de circulação nacional 24,6%; de circulação internacional 23,3%; em anais científicos 38,0%; livros 2,8%; e capítulos de livros 11,3%.

Tabela 2

Produção científica no diretório dos grupos de pesquisa do Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq), 1998-2001

Ano	Total de autores	Artigos especializados			Livros ou capítulos de livro	
		Circulação nacional (1)	Circulação internacional (2)	em anais	Livros	Capítulos de livros
Pesquisadores						
1998	37.518	26.694	20.950	36.871	2.833	9.546
1999	39.547	29.747	23.715	40.560	2.924	10.883
2000	38.849	30.262	25.143	45.295	3.142	12.397
2001	36.147	27.609	26.102	42.701	3.049	12.721
Estudantes						
1998	11.262	2.515	1.143	5.339	180	494
1999	14.746	3.448	1.817	7.220	253	753
2000	17.867	4.385	2.511	9.816	298	980
2001	21.760	5.075	3.377	12.761	301	1.252

Fonte: Ministério de Ciência e Tecnologia (MCT), 2002.

Outro elemento selecionado foi a construção da informação da produção técnica no Brasil no período 1998-2001, conforme tabela abaixo.

Tabela 3

Produção técnica no diretório dos grupos de pesquisa do Conselho nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq), 1998-2001

Ano da produção	Total de autores	Softwares		Produtos tecnológicos		Processos ou técnicas		Trabalhos técnicos (1)
		Com registro ou patente	Sem registro ou patente	Com registro ou patente	Sem registro ou patente	Com catálogo / registro	Sem catálogo / registro	
Pesquisadores								
1998	14.505	40	1.091	165	760	58	426	14.319
1999	16.103	40	1.266	205	919	85	529	18.619
2000	15.811	54	1.213	155	722	87	506	21.327
2001	14.201	50	955	176	587	123	395	22.247
Estudantes								
1998	2.765	18	272	17	81	5	49	1.308
1999	3.598	5	358	20	100	4	86	1.680
2000	4.170	30	399	21	112	10	80	2.102
2001	4.730	16	469	29	141	20	81	2.737

Fonte: Ministério de Ciência e Tecnologia (MCT), 2002.

A Tabela 3 no período de 2001, para softwares, produtos tecnológicos, processos ou técnicas, mostra um conjunto de softwares que apresentam - 15,2% com patente, e 85,8% sem o registro da patente.

A partir disto, pode-se estabelecer a distribuição proporcional da produtividade, conforme tabela a seguir:

Tabela 4

Distribuição da Produção Científica, segundo o grau Acadêmico.

	Jornal	Livros	Anais	Resumo	Prod. Int	Projetos	Pedag
Doutor	18,5%	3,0%	8,2%	28,8%	13,4%	45,8%	0,2%
Mestre	11,6%	1,9%	5,1%	18,1%	8,4%	28,7%	0,1%
Especial	1,1%	0,2%	0,5%	1,8%	0,8%	2,8%	0,0%

Fonte: Construção dos autores.

A ideia é determinar a distribuição da produção científica em relação ao nível de conhecimentos (Doutor, Mestre ou Especialista), com a finalidade de quantificar a produção científica em qualquer IES, a partir da contratação de profissionais capacitados.

Em seguida, para efeitos da Simulação, foi considerada uma IES simulada, supondo, para tanto, que esta tenha 4 cursos, com um total de 400 alunos, e um quadro docente de 20 professores. Para efeitos de simulação, será considerada a possibilidade da IES contratar professores especialistas, mestres e doutores. Logicamente um professor pode publicar livro, periódico, artigos em revista científica, produzir projeto na sua especialidade, projeto pedagógico e também, elaborar uma produção intelectual. Para quantificar as diferentes

possibilidades que um professor pode exercer, será considerada a tabela 4, apresentando a distribuição proporcional das diferentes atividades que poderia ter um professor por nível acadêmico que dispõe de titulação especialista, mestre e doutor. Esta informação servirá para a distribuição proporcional do potencial científico que a IES pode apresentar.

Na simulação, a instituição simulada terá diferentes combinações de professores por grau acadêmico, dispostos em especialistas, mestres e doutores, com diferentes e possíveis potencialidades intelectuais dentro da IES, com a finalidade de poder avaliar, segundo os diferentes conceitos estabelecidos pelo MEC, como demonstra as respectivas tabelas 5, 6 e 7, a seguir, as quais definem uma evolução final apresentando as conotações de ineficiente, aceitável e eficiente, como especifica a tabela 9 apresentada na sequência. Para os respectivos custos foi considerado que um professor especialista recebe R\$ 20,00 por hora em sala de aula; na pesquisa um professor mestre recebe R\$ 25,00 por hora aula; um professor doutor é remunerado em R\$ 30,00 por hora de trabalho. A instituição gastará R\$ 1.000,00 com laboratório; R\$ 2.000,00 com biblioteca. Estima-se que cada discente pagará à IES, por curso, a importância mensal de R\$ 350,00, obtendo-se desta forma, um resultado simulado.

A avaliação institucional considerada pelo MEC/CONAES (BRASIL, 2006) consta das tabelas 5, 6 e 7, com os respectivos pesos estipulados pelo MEC, no teor e forma detalhados a seguir:

Tabela 5
Conceito por titulação para Universidades

<i>Conceito do Indicador</i>	<i>Faixa dos Valores</i>
1	$0 \leq MT < 13$
2	$13 \leq MT < 16,6$
3	$16,6 \leq MT < 20$
4	$20 \leq MT < 25$
5	$MT \geq 25$

Fonte: MEC/CONAES

Sendo que:

$$MT = \frac{P_E \times N_E + P_M \times N_M + P_D \times N_D}{D}$$

Onde:

- a) P_E é o peso da especialização – 10;
- b) N_E é o número de docentes com especialização;
- c) P_M é o peso do mestrado – 30;
- d) N_M é o número de docentes com mestrado;

- e) P_D é o peso do doutorado – 60;
 f) N_D é o número de docentes com doutorado;
 g) D é o total de docentes da instituição ($N_E + N_M + N_D$)

Tabela 6
 Conceito por regime de trabalho para Universidades

<i>Conceito do Indicador</i>	<i>Faixa dos Valores</i>
1	$0 \leq RT < 17,5$
2	$17,5 \leq RT < 26,5$
3	$26,5 \leq RT < 35,0$
4	$35,0 \leq RT < 40,0$
5	$RT \geq 40,0$

Fonte: MEC/CONAES

Sendo que:

$$RT = \frac{P_I \times N_I + P_P \times N_P + P_H \times N_H}{D}$$

Onde:

- a) P_I é o peso do regime integral – 60;
 b) N_I é o número de docentes com regime integral;
 c) P_P é o peso do regime parcial – 30;
 d) N_P é o número de docentes com regime parcial;
 e) P_H é o peso do regime por hora – 10;
 f) N_H é o número de docentes com regime por hora;
 g) D é o total de docentes da instituição ($N_I + N_P + N_H$)

Tabela 7
 Conceito para publicações e produções para Universidade

<i>Conceito do Indicador</i>	<i>Faixa dos Valores</i>
1	$0 \leq N < 0,007145$
2	$0,007145 \leq N < 0,012861$
3	$0,012861 \leq N < 0,1429$
4	$0,1429 \leq N < 0,2858$
5	$N \geq 0,2858$

Fonte: MEC/CONAES

Sendo que:

$$N = \frac{P_A \times N_A + P_L \times N_L + P_T \times N_T + P_R \times N_R + P_{PI} \times N_{PI} + P_{PT} \times N_{PT} + P_{DP} \times N_{DP}}{D \times (P_A + P_L + P_T + P_R + P_{PI} + P_{PT} + P_{DP})}$$

Onde:

- a) P_A é o peso atribuído aos artigos publicados em periódicos indexados – 30;
- b) N_A é o número de artigos publicados em periódicos científicos indexados;
- c) P_L é o peso atribuído aos livros ou capítulos de livros publicados – 20;
- d) N_L é o número de livros ou capítulos de livros publicados;
- e) P_T é o peso atribuído aos trabalhos publicados em anais – 10;
- f) N_T é o número de trabalhos completos publicados em anais;
- g) P_R é o peso atribuído aos resumos publicados em anais – 5;
- h) N_R é o número de resumos publicados em anais;
- i) P_{PI} é o peso atribuído às propriedades intelectuais depositadas ou registradas – 15;
- j) N_{PI} é o número de propriedades intelectuais depositadas ou registradas;
- k) P_{PT} é o peso atribuído aos projetos e/ou produções artísticas, técnicas, culturais e científicos – 10;
- l) N_{PT} é o número de projetos e/ou produções artísticas, técnicas, culturais e científicos;
- m) P_{DP} é o peso atribuído às produções didático-pedagógicas relevantes – 10;
- n) N_{DP} é o número de produções didático-pedagógicas relevantes;
- o) D é o total de docentes da instituição.

Tabela 8
Conceito final atribuído pelo MEC

Média Aritmética dos Indicadores (MAI)	Conceito do MEC
$1,0 \leq MAI < 1,7$	1
$1,7 < MAI < 2,7$	2
$2,7 < MAI < 3,7$	3
$3,7 < MAI < 4,7$	4
$4,7 \leq MAI \leq 5,0$	5

Fonte: MEC/CONAES.

A tabela 8 identifica o conceito proposto para uma IES, depois de avaliado os respectivos conceitos de importância estabelecidos pelo MEC, sendo os conceitos 1 e 2 como ineficientes, o conceito 3 como aceitável e os conceitos 4 e 5 como eficientes para uma IES.

Como as 228 combinações geradas apresentam as Receitas e seus Custos, então ao compará-las com uma instituição de ensino superior real, saberemos o nível que se encontra e o investimento que deveria ocorrer para ficar nos níveis aceitáveis pelo MEC.

Para haver uma aplicação prática para a avaliação estabelecida pelo MEC em uma IES, visando, desta forma, quantificar em valor do ativo intangível, se faz necessário que a IES cumpra os requisitos mínimos estabelecidos pelo MEC.

O estudo apresenta um caráter exploratório e descritivo, tendo um enfoque qualitativo e se utiliza do método do estudo de casos múltiplos, com a intenção de replicação literal, uma vez que se pretende investigar a realidade existente, sem que haja controle por parte do pesquisador sobre o contexto que levou aos seus desdobramentos, utilizando, porém, múltiplas fontes de evidência.

3. RESULTADOS

O resultado deste trabalho indica um grande desdobramento, com a capacidade dos indicadores utilizados de proverem adequadamente o monitoramento da estratégia delineada. Outra observação apontada refere-se ao fato dos métodos de avaliação estarem baseados, quase que exclusivamente em dados contábeis e financeiros, o que não representam as ações dinâmica das organizações, direcionadas para o relacionamento com o cliente, desenvolvimento de produto, qualidade total, competências individuais e organizacionais.

3.1 Corpo Docente

Os critérios que norteiam a contratação de professores podem ser resumidos nos seguintes aspectos:

- a) Professores com titulação mínima de especialista;
- b) Professores com aderência para ministrar aulas nas disciplinas presentes na estrutura curricular dos cursos que oferece;
- c) Professores com experiência docente e não docente;
- d) Professores com experiência em cursos superiores de pelo menos 2 anos;
- e) Professores capacitados para estabelecer boa relação com os estudantes, com os seus pares e com as lideranças acadêmicas;
- f) Professores comprometidos com a educação permanente;
- g) Professores com potencial para somar as atividades de pesquisa e extensão às atividades docentes;
- h) Professores comprometidos com a aprendizagem dos estudantes;
- i) Professores com elevada capacidade de comunicação oral e escrita; e

j) Professores com relações sociais nas organizações locais.

Regime	Horas semanais	Quantidades	%
Tempo integral	40h	11	10%
Tempo parcial	Acima de 20h	58	56%
Horista	10-20 h	36	34%
	0-10 h	-	-
Total	-	105	100,00

Quadro 1 - Demonstrativo do regime de trabalho

Fonte: Construção dos autores.

3.2 Qualificação do Corpo Docente

As IESs contam com plano institucional de qualificação de seu corpo docente, que tem por objetivo promover a melhoria da qualidade das funções de ensino, pesquisa e extensão.

Entre os aspectos levados em consideração, quando da composição do Plano de Qualificação do Corpo Docente, destacam-se: titulação, regime de trabalho, plano de carreira, substituições, experiência acadêmica e experiência profissional não acadêmica, mérito pelo trabalho desenvolvido e continuidade do processo de atualização. As IES têm a titulação como principal critério para progressão na carreira docente e, neste sentido, procuram desenvolver uma política de qualificação que incentive o docente a continuar seus estudos de pós-graduação.

Titulação	Quantidade	%
Graduado	27	26%
Especialista	55	52%
Mestre	18	17%
Doctor	05	5%
Total	105	100%

Quadro 2 - Demonstrativo de qualificação dos servidores

Fonte: Construção dos autores.

Outros importantes fatores que poderão ser considerados para a progressão na carreira docente incluem a produção e a publicação de obras técnico-científicas, resultantes dos trabalhos de investigação dos professores e estudantes.

3.3 Modelo baseado no desempenho de uma IES

O estudo pode se utilizar de vários procedimentos, definidos a seguir:

- Levantamento de dados em fontes secundárias, utilizando bibliografia existente, documentos diversos, estatísticas ou pesquisas disponíveis, levantamento de experiências;
- O estudo de caso selecionado, o que privilegia a geração de hipóteses e possibilita a ampliação dos conhecimentos sobre o tema em estudo;
- A observação informal que tenha a capacidade de observar objetos, comportamentos e fatos de interesse para o problema em estudo.

Uma modelagem com a aplicação das equações matemáticas complexas, associada ao emprego de técnicas estatísticas, propiciará resultados através de indicadores a serem utilizados para mensurar o valor do ativo intangível de uma IES, na qual identifica cada curso, totalizando nas unidades e sintetizando-as em um montante.

Tabela 9
Avaliação de uma IES pelo MEC

Professores			Opinião segundo MEC das Atividades Científicas								Opinião Geral	Qualificação
Especialista	Mestrado	Doutorado	Jornais	Livros	Anais	Resumo	Prop.Intel	Projetos	Pedagogico	Lucro		
20	0	0	1	0	0	1	0	1	0	108000	1	Ineficiente
19	1	0	1	0	1	2	0	1	0	103600	1	Ineficiente
18	2	0	2	0	1	3	0	1	0	99200	1	Ineficiente
18	1	1	2	0	1	3	0	1	0	96800	1	Ineficiente
17	3	0	2	0	1	3	0	1	0	94800	1	Ineficiente
17	0	3	3	0	1	5	1	2	0	87600	2	Ineficiente
16	2	2	3	1	1	5	1	2	0	85600	2	Ineficiente
16	1	3	3	1	2	5	1	2	0	83200	2	Ineficiente
15	3	2	4	1	2	6	1	2	0	81200	2	Ineficiente
16	0	4	4	1	2	6	1	2	0	80800	2	Ineficiente
13	0	7	6	1	3	9	1	4	1	60400	3	Aceptable
12	2	6	6	1	3	9	1	4	1	58400	3	Aceptable
12	1	7	6	1	3	10	1	4	1	56000	3	Aceptable
11	3	6	6	1	3	10	1	4	1	54000	3	Aceptable
12	0	8	6	1	3	10	1	4	1	53600	3	Aceptable
6	1	13	10	2	5	16	2	6	1	15200	4	Eficiente
4	6	10	10	2	5	16	2	6	1	13600	4	Eficiente
0	2	18	14	2	6	22	3	9	2	-23200	4	Eficiente
0	1	19	15	2	6	23	3	9	2	-25600	4	Eficiente
0	0	20	15	2	7	23	3	9	2	-28000	4	Eficiente

Fonte: Construção dos autores.

Depois de submetidas às considerações apontadas anteriormente, operacionalizando aplicativo da planilha eletrônica, foi possibilitado, na tabela 9, trabalhar 228 combinações de professores, com grau acadêmico de especialistas, mestres e doutores, permitindo analisar a viabilidade de uma IES.

A propositura do modelo de simulação permitirá localizar a posição da IES frente à avaliação do MEC.

3.4 Método de cálculo de intangíveis de uma IES

Para o cálculo do intangível, se considera os resultados obtidos na tabela 9, identificando o lugar da combinação dos professores por seu grau acadêmico. Isto é, observamos uma IES e visualizamos o número total de professores doutores, mestres e especialistas. Logo, a tabela 9 é ponderada pelo total de professores de simulação, observando a combinação dos mesmos. Nesse momento, temos a combinação atual de avaliação da IES, segundo o MEC.

Logo observamos o lucro esperado e, mediante a seguinte equação, estabelecemos os investimentos necessários da IES para conseguir uma avaliação aceitável pelo MEC, conforme a equação a seguir:

$$AI / IES = 100\% - \frac{VComb - VAcep}{VComb} \times 100\%$$

Onde:

VAcep: Valor proposto mínimo onde a MEC considera a IES como aceitável;

VComb: É a combinação dos professores pelo grau acadêmico numa IES.

Para conseguir identificar o investimento necessário pela IES, a expressão correspondente a Ativo Intangível (AI) deve-se multiplicar ao valor econômico da IES e, desta forma, encontrar o valor estimado do intangível. Esta fórmula é aplicada para encontrar os investimentos do intangível.

Lima (2003), através de estudos sobre contribuição para apuração e evidenciação dos resultados das instituições do ensino superior, apresenta modelo das informações contábeis para a gestão das Instituições de Ensino Superior com Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (IESCEBAS). O estudo se desenvolve a partir da análise do processo de gestão e sistemas de informações, com base na abordagem sistêmica e da constatação, sustentada em pesquisa de campo realizada, evidenciando que as práticas adotadas pelas IES não são adequadas para fornecer informações que subsidiem os gestores na tomada de decisões. Verifica-se, pela análise dos resultados da pesquisa, não existir clareza quanto aos procedimentos contábeis e a legislação, aplicáveis na apuração e evidência desses impactos pela contabilidade. A partir da constatação, é proposto um modelo de apuração que evidencia o resultado, bem como a formação do ativo intangível de uma IES.

A literatura trabalhada neste artigo aborda assuntos necessários para sustentar o desenvolvimento do modelo para avaliação dos ativos intangíveis, com base em indicadores

de desempenho de uma IES, que são: avaliação do ensino superior; indicadores de desempenho; balanced scorecard; capital intelectual; ativos intangíveis; goodwill.

Os assuntos estudados foram necessários para a sustentação do desenvolvimento do modelo para a avaliação dos ativos intangíveis, com base nos indicadores de desempenho dos cursos de graduação de uma IES. Aborda o referencial teórico fundamentado na literatura da temática pesquisada, contendo textos que visam mensurar as perspectivas de um modelo de mensuração dos ativos intangíveis de uma instituição de ensino superior, dimensionado na conclusão.

CONCLUSÃO

A modelagem para mensurar os Ativos Intangíveis é uma ferramenta de cunho também de gestão para uso interno e externo, conforme a conveniência da divulgação a ser determinada pela instituição que o adotar.

Os resultados econômicos de uma IES, na sua totalidade, são informações relevantes por estarem diretamente ligados à possibilidade da implantação de novos cursos da graduação, da ampliação de vagas com a criação de novas turmas, por subsidiar o planejamento, e também, na tomada de decisão da gestão dos gastos.

O presente trabalho teve o objetivo de extrair informações de ativos intangíveis e transformá-los em dados que pudessem ser contabilizados e que, de alguma forma, ajudariam ao gestor de uma IES. Para isto, considerou-se um estudo da situação dos pesquisadores no Brasil, baseado na quantidade de produção científica e técnica desenvolvida por cada um dos estratos que constituem o plano docente de uma IES (especialista, mestre e doutor), a possibilidade de incorporação de projetos de pesquisa ao interior da IES, o custo que isto representa, e logo, utilizando-se o sistema de avaliação da educação superior externa feita pelo MEC, considerando todas as ponderações estabelecidas em seus critérios. Desta forma, a contratação de profissionais dependerá do número de especialistas, mestres e doutores de uma IES e o resultado da avaliação contará de critério para contratos de professores e níveis de avaliação. Com isto, os custos que serão a base para uma contabilidade adequada dependerá da avaliação do MEC para que o curso se mantenha ativo.

Pela relevância dos ativos intangíveis no ambiente empresarial da atualidade, principalmente das IES que dissemina conhecimentos, é evidente a necessidade de se instituir instrumentos para a sua identificação e mensuração. As dificuldades de encontrar, identificar e avaliar os fatores intangíveis, principalmente pela subjetividade de competência dos valores evidenciados, neste sentido constituem-se pontos que podem desestimular iniciativas neste

sentido. Porém, conforme evidenciado no modelo, é possível encontrar alternativas que subsidiem a gestão dos ativos intangíveis.

Consideramos o modelo de avaliação do MEC e propusemos uma simulação, com a finalidade de entender quanto se precisa investir para ficar dentro dos parâmetros do MEC. Com isto, conseguimos quantificar a qualidade de uma IES, com base na avaliação do MEC. Esta simulação permitiu comparar a situação atual de uma IES àquela baseada na avaliação do MEC. A diferença estabeleceu os custos da IES para estar dentro dos parâmetros do MEC.

É evidente que pode desenvolver outras formas de avaliar os intangíveis de uma IES, como por exemplo, utilizando os indicadores da avaliação interna. Mas, na literatura verificada não houve intentos de análise qualitativa e quantitativa sobre tais organizações.

Em relação ao objetivo do estudo, constatou-se que o mesmo foi atingido, uma vez que a metodologia proposta permitiu identificar os potenciais geradores de intangíveis, contribuindo com o processo de análise e tomada de decisões empresariais. O emprego de vários indicadores, dispersos nas perspectivas adotadas pelo modelo, proporcionou um retrato da situação da instituição em relação a diversos fatores dos ativos intangíveis, geralmente não presentes nas demonstrações contábeis.

Como se evidencia com a simulação formulada, é possível quantificar os ativos intangíveis de uma IES com base nos indicadores de desempenho do ensino de graduação, porém também podem ser desenvolvidas outras formas de quantificar, como por exemplo, utilizando os indicadores de avaliação interna. No entanto, na literatura verificada e nos trabalhos científicos publicados, não foram encontrados estudos ou trabalhos de análises quali-quantitativas sobre as IES.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007.../lei/11638.htm>. Acesso em: 2 jan. 2010.

_____. Comissão Nacional de Avaliação da Educação Superior. Avaliação Externa de Instituições de Educação Superior. **Diretrizes e Instrumento**. MEC/CONAES/INEP. Brasília, 2006.

_____. **Indicadores Nacionais de Ciência & Tecnologia – 2002**. MCT/SEXEC/ASCA Brasília, 2004.

_____. **Sistema de Acompanhamento de Processos das Instituições de Ensino Superior - SAPIEnS/MEC**. Disponível em: <<http://www2.mec.gov.br/sapiens/>>. Acesso em: 15 ago. 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº. 1.139/08.** Aprova a NBC T 19.8 – Ativo Intangível. Disponível em:

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1139.doc>. Acesso em: 23 abr. 2009.

EGGLESTON, Carmen. A New Scorecard for Intellectual Property, **Journal of Accountancy**, American Institute of CPAs, Nova York, abr. 2002.

HOSS, Osni. **Modelo de Avaliação de Ativos Intangíveis para Instituições de Ensino Superior Privado.** 2003. 170 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção)- Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

KAYO, Eduardo Kazuo. **A estrutura de capital e o risco das empresas tangíveis e intangíveis-intensivas:** uma contribuição ao estudo da valoração de empresas. 110 f. Tese (Doutorado em 2002) - FEA/USP, São Paulo, 2002.

LOW, Jonathan; KALAFUT, Pam Cohen. **Vantagem invisível:** como os intangíveis conduzem o desempenho da empresa. São Paulo: Bookman, 2003.

MARTINS, Vinícius Aversari. **Contribuição à avaliação do goodwill:** depósitos estáveis, um ativo intangível. 277 f. Tese (Doutorado em 2001) - FEA/USP, São Paulo, 2001.

PACHECO, Vicente. Mensuração e divulgação do capital intelectual nas demonstrações contábeis: teoria e empírica. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 160, jul./ago. 2006.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial:** Um enfoque em sistema de informação Contábil. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. **Controladoria Avançada.** São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; FERNANDES, Luciane Alves. **Fundamentos da Avaliação de Ativos Intangíveis.** São Paulo: Atlas, 2006.

VIEDMA, José María. Los pasivos intangibles y el capital intelectual en la universidad pública española. In: CONGRESO INTERNACIONAL VIRTUAL DE INTANGIBLES. 2003, Universidad Politécnica de Cataluña, España. Disponível em: <http://www.rediris.es/list/info/act-int.es.html>>. Acesso em: 12 abr. 2004.

WERNKE, Rodney. **Identificação de potenciais geradores de intangíveis.** Tese (Doutorado em Engenharia de Produção)- Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

**REVISTA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS / FAeCC / UFMT
RCiC**

NORMAS DE APRESENTAÇÃO DO ARTIGO CIENTÍFICO PARA A RCiC

1 ARTIGO

É o trabalho acadêmico que apresenta resultado de uma pesquisa, submetido ao exame de um corpo Editorial, que analisa as informações, os métodos e a precisão lógico-metodológica das conclusões ou resultados. Os artigos deverão conter entre 20 e 30 páginas.

1.1 ESTRUTURA

É formado por um conjunto de elementos contendo as seguintes partes:

- a) O nome do artigo, autore(a)s e Resumo;
- b) Introdução, Desenvolvimento e Conclusão;
- c) Referências e Apêndices.

1.2 Título do Trabalho

Sua apresentação segue as seguintes regras:

- a) Devem ser destacado em letra maiúscula, negrito, borda superior, centralizado;
- b) A fonte e o tamanho (pitch), da letra é 12;
- c) Os títulos das subdivisões são separados do texto que os precede e que os sucede por uma linha em branco;
- d) Os títulos que recebem indicativos numéricos são alinhados à esquerda;
- e) Os títulos sem indicativos numéricos (introdução; conclusão; referências; abreviatura, ilustrações e símbolos, apêndice, anexos e índices) devem ser centralizados.

1.3 Autore(a)s

Maiúscula, alinhar texto à direita, tamanho 10, um espaço simples após o título. A qualificação dos autores deve constar da nota de rodapé.

1.4 Resumo e Palavras-Chave; Abstract.

Texto único, sem subdivisão: ressaltar o objetivo, o material e método, as técnicas utilizadas, os resultados e conclusão. Tamanho mínimo de 1.150 caracteres - aproximadamente 10 linhas; e máximo de 1.750 caracteres - aproximadamente 15 linhas.

RESUMO centralizado, maiúsculo e negrito, Tam. 12, um espaço simples após os autores, Iniciar com o texto, sem parágrafo, espaço simples (entre linhas), dá-se um espaço (Enter) e as **Palavras-Chave:** Inicial Maiúscula e separada por ponto (.) elencadas em ordem alfabética. Apresentar o **ABSTRACT** e **Keywords**.

1.5 Escrita

O trabalho deve ser em cor preta, apenas em uma face da folha (anverso). Outras cores podem ser utilizadas somente para ilustrações. É indicada a Times New Roman ou a Arial, nos tamanhos (*pitch*):

- a) 12 (doze), para o corpo do texto;
- b) 11 (onze), para o texto de citação longa, em recuo de 4 cm;
- c) 10 (dez), para nota de rodapé e de legenda de ilustrações e tabelas.

1.6 Margens

Todas as folhas do trabalho devem apresentar as seguintes medidas:

- a) Margem superior e esquerda de 3 cm; e margem superior e direita de 2 cm;
- b) O recuo de parágrafo na margem esquerda é de 1,5 cm.

1.7 Espacejamento entre linhas

O espaçamento entre as linhas do trabalho deve ser de:

- a) 1,5 (um e meio) para o corpo do texto;
- b) Simples para o resumo, citações longas, notas de rodapé, legendas de ilustrações e tabelas, e referências.

1.8 Numeração

A numeração do trabalho permite evidenciar a distribuição hierárquica do conteúdo e favorece a localização.

- a) Na numeração do texto são empregados algarismos arábicos;
- b) Exemplo de títulos e numeração:

INTRODUÇÃO (sem indicativo numérico)

1 PROVA TÉCNICA (seção primária)

1.1 Prova Pericial (seção secundária)

2 MATERIAL E MÉTODOS

3 PESQUISA EXPLORATÓRIA

CONCLUSÃO (sem indicativo numérico)

REFERÊNCIAS (sem indicativo numérico)

1.9 Rodapé

Pode inserir textos breves (notas de referências bibliográficas, notas explicativas), com letra em tamanho (*pitch*) 10.

São registros, nos quais o autor faz observações, indicações ou aditamentos referentes ao texto do trabalho. As notas de referências bibliográficas são aquelas que indicam

as fontes (autorias, referenciais bibliográficos) do texto citado e consultado. As notas explicativas são aquelas utilizadas para fazer observações, comentários adicionais, esclarecimentos e explanações e complementações pertinentes ao conteúdo do trabalho. São inseridas na forma de rodapé; na sequência normal do texto, sendo permitido o uso de uma entrelinha maior, que comporte seus elementos (expoente, índices e outros).

1.10 Tabelas e Quadros

São apresentações gráficas que guardam diferenciações sutis, devendo observar os detalhes na construção estética e na qualidade dos dados a serem inseridos em seu conteúdo. São construídos com linhas horizontais e verticais sem que sejam fechadas nas laterais. Usam-se traços duplos ou cheios na horizontal para limitar o quadro ou a tabela, e traços simples para as demais separações internas (IBGE, 1979).

Consideram-se quadros as apresentações do tipo tabular que não empregam dados estatísticos. Devem ser identificados com letras maiúsculas, como indica esse texto, seguida da numeração em ordem crescente escrita em algarismos arábicos, mas com sequências independentes. Sua referência no texto é feita pela indicação tab. – para tabela – ou quadro, seguida da numeração correspondente, em fonte 11 (ex: **Tabela 1** ou **Quadro 1**).

Tabela 1

Evolução das Internações na Rede Pública e Conveniada para Doenças Infecciosas e Parasitárias no Brasil

Anos	Internações
1984	854.992
1985	689.441

Fonte:

Tipo de Sistema	O que oferece
Medicina de Grupo	Hospitais e serviços próprios
Cooperativa	Médicos Cooperados (hospitais e serviços próprios e conveniados)

Quadro 1 –

Fonte:

1.11 Referências

Uma vez dispostas em lista, as referências alinham-se apenas à margem esquerda da folha, separando-se umas das outras por dois espaços simples (ou um espaço duplo) e cujas linhas internas são separadas por um espaço simples. Essa listagem, por sua vez, é elaborada em conformidade com o sistema utilizado para a citação no corpo do texto, sendo os mais comuns o sistema alfabético e o sistema numérico crescente. Todavia, essa equivalência não é necessariamente extensiva à grafia.

a) Sobre Livros:

AUTORIA, Título, Edição, Local, Editor, data, da seguinte forma:

AUTOR. *Título*: subtítulo. Edição. Local de publicação: Editora: ano.

Quando o livro contiver mais de 03 (três) autores, mencionam-se apenas o primeiro autor – na ordem em que se encontra na publicação – seguido da expressão “et al.”

b) Sobre Dissertação e Teses:

AUTOR. *Título*: subtítulo. Local: Instituição, ano de apresentação. Número de páginas. (Categoria, grau e área de concentração).

c) Sobre Monografias e Trabalhos de conclusão de curso:

SOBRENOME, prenome do autor. *Título*: subtítulo. Local: Instituição, ano de apresentação. Número de páginas. (trabalho de aluno).

d) Sobre Congressos, Conferências e eventos científicos:

NOME DO EVENTO, número (arábico), ano, local de realização. *Título*: subtítulo. Local de publicação: Editora, data de publicação. Número de páginas.

e) Sobre Leis, Decretos, Regulamentos:

- Leis e Decretos:

NOME DO LOCAL (país, estado ou cidade). Lei nº. – data (dia, mês e ano). Ementa. Indicação da publicação oficial dos dados da publicação que a transcreveram.

- Portarias, resoluções, deliberações

ENTIDADE RESPONSÁVEL PELO DOCUMENTO. Ementa (se houver). Tipo de documento, nº. data (dia, mês, ano). Dados da publicação que o transcreveram.

f) Sobre CITAÇÃO DA CITAÇÃO:

Citação completa da obra citada apud citação completa da obra que contém a citação utilizada.

g) De Revista, Jornais, Suplementos:

- Considerada no todo (como coleção)

TÍTULO DA REVISTA. Local de publicação: Editor ou entidade responsável. Data do primeiro volume (e, se a publicação cessou, também do último). Periodicidade.

- Artigos de revista

AUTOR do artigo. Título do artigo. Título da revista, (em negrito), local da publicação, número do volume, fascículo, página inicial e final do artigo, mês e ano (nota indicativa do fascículo, quando houver).

- Artigos de jornal

AUTOR do artigo. Título do artigo. Título do jornal, Local de publicação, data (dia, mês e ano). Descrição física (número ou título do caderno, da seção, do suplemento, páginas do artigo em questão e número de ordem das colunas).

h) Referências de textos e publicações eletrônicas (Internet):

AUTOR. Título: subtítulo. [tipo de suporte] Local de publicação: editor, data de publicação, data de atualização ou revisão. <disponibilidade e acesso> [data da consulta]

1.12 Equação e Fórmula

Equação é uma sentença aberta expressa por uma igualdade, envolvendo incógnitas e coeficientes. A Fórmula é a representação simbólica de uma informação. Ambas recebem destaque (negrito); são centralizadas.

2. FONTE DE CONSULTA

Ao escrever o artigo para a RCiC o autor deverá nortear-se nas seguintes fontes:

a) Os artigos publicados na presente revista;

b) REFERÊNCIAS:

Costa, Eliete Huguene de Figueiredo et al. **Trabalhos Acadêmicos**: passo a passo.

Cuiabá: EdUFMT/FAPEMAT, 2009. Endereço eletrônico: edufmt@cpd.ufmt.br;

c) Coordenação da RCiC – endereço eletrônico: rcic@ufmt.br;

Normas aprovada pelo CONSELHO EDITORIAL da RCiC