

GILBERTO FORTES MARCONDES

Currículo de Ciências Contábeis
no Ensino Superior de Curitiba -
Opiniões dos Usuários.

Dissertação apresentada como requisito
parcial à obtenção do grau de Mestre
no Curso de Pós-Graduação em Educação
da Universidade Federal do Paraná.

CURITIBA

1984

CURRÍCULO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS NO ENSINO SUPERIOR
DE CURITIBA

OPINIÕES DOS USUÁRIOS

por

GILBERTO FORTES MARCONDES

Dissertação aprovada como requisito parcial
para obtenção do grau de Mestre no Curso de
Pós-Graduação em Educação, pela Comissão
formada pelos professores:

ORIENTADOR:

PROFª DRA. CONSUELO DE MENEZES GARCIA

PROF.

PROF.

Curitiba, de de 1984

À

Heverzita, minha mãe

Inaura Aparecida, minha esposa

e à Fabíola, minha filha.

AGRADECIMENTOS

As Ciências Contábeis não se realizam nem se desenvolvem sem o trabalho e a participação de muitas pessoas.

Esta dissertação, cujo objeto são as Ciências Contábeis, também não teria se realizado sem o esforço, a boa vontade e o desempenho de muitas pessoas.

Devo especial gratidão às Professoras Doutora ONILZA BORGES MARTINS e CONSULEO DE MENEZES GARCIA, respectivamente coordenadora do Curso de Pós-Graduação em Educação da Universidade Federal do Paraná e orientadora do presente trabalho, pelo incentivo constante.

Às chefias dos departamentos de contabilidade das empresas consultadas e às direções das instituições de ensino superior que acederam em nos fornecer seus currículos para análise, devo grande parte da qualidade que, por ventura, merecer este trabalho.

Ao grupo de colegas e amigos que opinaram, discutiram, sugeriram e aos profissionais de revisão e datilografia do texto, devo também especiais agradecimentos.

Os autores das obras consultadas obviamente também têm extensa participação neste resultado.

O AUTOR

LISTA DE QUADROS

| | | |
|-----|--|----|
| I | CARACTERIZAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA E EXTERNA. | 35 |
| II | SÍNTESE DO UNIVERSO CONTÁBIL | 42 |
| III | USUÁRIOS PARTICIPANTES DA PESQUISA | 59 |
| IV | MATÉRIAS COMUNS AOS CURRÍCULOS ANALISADOS. | 61 |
| V | DIVERSIFICAÇÃO DE MATÉRIAS NOS CURRÍCULOS ANALISADOS | 62 |
| VI | MATÉRIAS FALTANTES, DESNECESSÁRIAS E NÃO PERTINEN- TES AOS CURRÍCULOS AVALIADOS CONFORME OS USUÁRIOS. . | 74 |

LISTA DE ANEXOS

| | | |
|------|---|-----|
| I | NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE | 92 |
| II | ASPECTOS DE APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE PRIVADA . . . | 93 |
| III | CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNI- VERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ | 94 |
| IV | CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FACUL- DADE CATÓLICA DE ADMINISTRAÇÃO ECONOMIA - FAE . . . | 95 |
| V | CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FUNDA- ÇÃO DE ESTUDOS SOCIAIS DO PARANÁ | 97 |
| VI | CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FACUL- DADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E ADMINIS- TRAÇÃO "PROF. DE PLÁCIDO E SILVA" | 98 |
| VII | CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS, ADMINIS- TRAÇÃO DE EMPRESAS E CIÊNCIAS ECONÔMICAS DA UNI- VERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO | 99 |
| VIII | CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FACUL- DADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS, ADMINISTRA- TIVAS E COMUNICAÇÃO SOCIAL DO DISTRITO FEDERAL | 101 |
| IX | PROJETO DE LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E FINAN- ÇAS ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA DE CONTABILISTAS | 102 |

SUMÁRIO

| CAPÍTULO | | PÁGINA |
|----------|--|--------|
| | <u>LISTA DE QUADROS</u> | v |
| | <u>LISTA DE ANEXOS</u> | vi |
| | <u>SUMÁRIO</u> | vii |
| | <u>RESUMO</u> | ix |
| | <u>ABSTRACT</u> | xi |
| | <u>INTRODUÇÃO</u> | 01 |
| | APRESENTAÇÃO | 02 |
| | FORMULAÇÃO DO PROBLEMA | 04 |
| | OBJETIVOS | 04 |
| | DELIMITAÇÃO DO ASSUNTO | 05 |
| | PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 05 |
| | DEFINIÇÃO DE TERMOS | 06 |
| I | - <u>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</u> | |
| | IMPORTÂNCIA SOCIAL DAS CIÊNCIAS CONTÁBEIS | 08 |
| | O EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL | 13 |
| | EDUCAÇÃO TÉCNICA E CONTÁBIL EM CIÊNCIAS CONTÁ- BEIS | 15 |
| II | - <u>AS DIFERENTES CLASSIFICAÇÕES DE CONTABILIDADE</u> | |
| | APRESENTAÇÃO | 18 |
| | A CONTABILIDADE E SUA TIPOLOGIA | 19 |
| | O CONTADOR E A LEGISLAÇÃO FISCAL | 27 |
| III | - <u>AS TÉCNICA CONTABILÍSTICAS</u> | |
| | CLASSIFICAÇÃO | 29 |
| | A ESCRITURAÇÃO | 29 |
| | AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS | 32 |

| | | |
|-----|--|----|
| | A AUDITORIA | 33 |
| | A ANÁLISE DE BALANÇOS | 40 |
| | SINTÉSE DESCRITIVA | 41 |
| IV | - <u>CIÊNCIAS CONTÁBEIS E COMPUTAÇÃO</u> | |
| | JUSTIFICATIVA | 44 |
| | O CONTABILISTA FACE AO IMPACTO DO COMPUTADOR | |
| | O CONTADOR E O PROCESSAMENTO DE DADOS | 47 |
| | O BANCO DE DADOS DE CONTABILIDADE | 49 |
| | PARTICIPAÇÃO DO CONTADOR NA COMPUTAÇÃO | 50 |
| V | - <u>A FORMAÇÃO DO CONTADOR FACE À REALIDADE CONTEMPORÂNEA</u> | |
| | BREVE REFLEXO HISTÓRICO | 53 |
| | SIMULAÇÃO. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS FATOS | 55 |
| VI | - <u>A INVESTIGAÇÃO</u> | |
| | CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA | 59 |
| | DESCRIÇÃO SUMÁRIA DOS CURRÍCULOS | 60 |
| | OPINIÕES PELOS USUÁRIOS DOS CURRÍCULOS | 63 |
| | AS COMPARAÇÕES CURRICULARES | 71 |
| | SUMÁRIO DOS RESULTADOS | 73 |
| VII | - <u>ANÁLISE CONCLUSIVA E PROPOSITIVA</u> | |
| | ANÁLISE DOS RESULTADOS | 79 |
| | NOTAS DE REFERÊNCIA | 85 |
| | REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 89 |
| | ANEXOS | 91 |

RESUMO

O ensino das Ciências Contábeis não tem conseguido acompanhar as freqüentes e estruturais mudanças que ocorrem com extrema agilidade no mundo contemporâneo.

A presente dissertação demonstra a inadequacidade parcial ou total dos currículos dos cursos superiores de escolas de 3º Grau de Curitiba, face ao desenvolvimento de maiores exigências por parte dos usuários dos serviços contábeis e a maior e mais profunda compreensão do público em relação aos negócios comunitários, ao processo inflacionário e aos problemas deles decorrentes.

O trabalho demonstra, ainda, a defasagem existente entre os currículos instituídos e as necessidades reais de formação do contador diante da freqüente emergência de conglomerados empresariais, do maior número de exigências da legislação, dos problemas quotidianos de oscilação das taxas de câmbio, e finalmente diante da complexidade do universo das Ciências Contábeis que a cada dia se amplia e se diversifica mais e mais, por força dos procedimentos eletrônicos da Computação.

Ao final, são propostas a universalidade dos currículos, para todas as escolas superiores de Ciências Contábeis, a constantes atualizações desses cursos face às freqüentes mudanças do mundo contábil, e por último, a diversificação curricular no último ano em habilitações profissionais que qualifiquem o contabilista para o exercício de funções específicas, como, por

exemplo, a auditoria governamental, a contabilidade rural, a análise de investimentos ou a simulação de resultados com vistas à identificação de alternativas para vários cursos de ação.

Os resultados da investigação induzem ainda, a reconhecer-se como imperativa a inclusão no currículo de Ciências Contábeis de matérias de formação humanística, considerando que o universo contábil é, como o de todas as outras áreas do conhecimento, um universo humano.

ABSTRACT

The instruction of "Accounting Science" has not been able to accompany the frequent and structural changes , which occur - with extreme rapidity in today's world.

This dissertation demonstrates the parcial, or total inadequacy of all undergraduate courses of this type administered - in Curitiba when factors such as: (1) a greater demand for those services; (2) a greater public awareness of the need of these - services in the public sector; and, (3) the general continual inflationary pattern which carries with it many consequences.

It is proposed that there be (1) a universal course for all undergraduate programs that require a course in "Accounting Science", with the constant actualization of this course in view of the frequent changes in the world; (2) The period for the formation of an accountant should be extended from 4 to 5 years; and, (3) the last year should be diversified to develop specific skills that would qualify an accountant in areas such as govern - mental auditor, rural accountant, investment analist and in the simulation of results to identify alternative solution to pro - blems.

The results of this investigation also reinforces the need to include the humanities in the formation of students who are part of the courses of Accounting Science. The universe of the accountant, as well as the universe of others in their areas of knowledge is - a HUMAN UNIVERSE.

INTRODUÇÃO

1. APRESENTAÇÃO

Determinadas metas só têm possibilidades de viabilização, nas organizações humanas, através da ação convergente de muitas pessoas.

Nesse sentido, qualquer que seja a sua natureza (empresarial, política, religiosa, educacional, vicinal, etc.) , as organizações caracterizam-se sempre por um comportamento voltado para determinados fins, ou seja, perseguem metas e objetivos que não podem ser conquistadas de modo mais eficaz e mais eficiente senão pela ação e esforços conjuntos dos indivíduos.

Sem nenhuma dúvida, as organizações humanas são vitais no aumento da qualidade de vida em todo o mundo. Entretanto , não podem ser vistas como meros instrumentos para a produção de bens e serviços: elas criam, também, o ambiente em que cada um de nós desenvolve a sua existência e, portanto, têm grande influência sobre o comportamento humano e, especificamente no caso das organizações empresariais, sobre o comportamento dos negócios e a vida econômica dos países em geral.

Para que esse desempenho comportamental das empresas se ja bem sucedido no tempo e no espaço, importa-lhes o trabalho multidiversificado e conjunto de pessoas altamente especializadas em Administração de Empresas, Economia e Ciências Contábeis.

Além disso, as organizações empresariais têm se tornado a cada dia tão efetivamente mais complexas, que passaram a exigir também o concurso de profissionais das mais diferentes áreas de conhecimento humano, desde as ciências exatas, até as biológicas e sociais.

No que tange às Ciências Contábeis, seu campo a cada dia está mais vasto e, desta forma, a investigação contabilística defronta-se, atualmente, com problemas cada vez mais numerosos e de difícil solução.

Essa complexidade das operações realizada dentro das unidades de produção industriais e comerciais e o reconhecimento universal da necessidade de se proceder a uma análise cada vez mais cuidadosa e perfeita dessas operações internas, tornaram indispensáveis a existência de técnicas contabilísticas mais aperfeiçoadas, que não se limitem a apreender as relações resultantes das relações da unidade com o exterior, mas que facultem a penetração da própria célula econômica — a empresa —, possibilitando, assim, a observação detalhada e perfeita do fluxo de energia e meios que se aglutinam no processo de produção.

Dessa maneira, o aparecimento de uma nova noção de contabilidade torna-se fatal.

Em oposição à clássica concepção de contabilidade confinada aos estreitos limites da simples guarda dos livros, está se formando um conceito lato de contabilidade, já aceite e perfeitamente consolidada em muitos países, que permite ao sistema contábil contemporâneo a análise rápida e perfeita das operações internas empresariais, indispensáveis à administração

eficaz das empresas e inclusive do governo das nações.

Nessas condições, é preciso que as escolas de formação de profissionais de Ciências Contábeis atualizam-se, no sentido de propiciar aos seus alunos condições efetivas de trabalho num tempo em que as mudanças manifestam-se aceleradas nas organizações empresariais.

Com efeito, as condições estruturais que anteriormente se ajustavam a existência de micro-contabilidade dispersas e isoladas, estão mudando a cada dia e, hoje, a técnica contábilística, inicialmente concebida para o serviço das micro-unidades, tem função de interesse geral, ao nível da economia e da política nacional e internacional, motivo pelo qual é preciso construir-se uma macro-contabilidade, realmente ajustada aos avanços do conhecimento e à rapidez das mudanças econômicas.

2. FORMULAÇÃO DO PROBLEMA

Nas condições anteriormente mencionadas, torna-se procedente indagar-se:

- os currículos dos Cursos de Ciências Contábeis de nível superior estão adequados às necessidades atuais dos usuários dos serviços contábeis?

3. OBJETIVOS

GERAL: demonstrar as condições de pertinência dos Cursos de Ciências Contábeis no Brasil e, especificamente, no Estado do Paraná, quando comparados às reais necessidades dos usuários.

ESPECÍFICOS:

- analisar os currículos de Ciências Contábeis do ponto de vista do usuário;
- propor mudanças compatíveis à atualização e adequação desses currículos.

4. DELIMITAÇÃO DO ASSUNTO

A questão da adequação e pertinência dos currículos dos Cursos de Ciências Contábeis às necessidades dos usuários será analisada:

- por 13 (treze) chefes de serviços contábeis de 13 (treze) empresas, 6 (seis) privadas, 5 (cinco) governamentais e 2 (dois) departamentos contábeis da administração pública.
- os currículos a serem analisados resumem-se às quatro escolas superiores de Ciências Contábeis localizadas em Curitiba:
 1. Universidade Federal do Paraná;
 2. Faculdade Católica de Administração e Economia;
 3. Fundação de Estudos Sociais do Paraná;
 4. Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administração "Prof. De Plácido e Silva".

5. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa se desenvolverá mediante a apresentação dos currículos mencionados anteriormente às chefias de serviços

contábeis das empresas e às quais solicitar-se-á análise de cada um comparadas às suas reais necessidades e às possibilidades do mercado de trabalho do contabilista.

Para efeito de consolidar essa análise, será solicitado aos mesmos sujeitos o exame de currículos de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas e de Comunicação Social do Distrito federal, e da Universidade do Rio de Janeiro e, finalmente, de um projeto de licenciatura em Contabilidade e Finanças da Associação Portuguesa do Contabilista.

6. DEFINIÇÃO DOS TERMOS

Para melhor compreensão do texto, definir os termos mais relevantes ao problema proposto torna-se fundamental.

Assim,

- CONTADOR ou CONTABILISTA - profissional habilitado a nível de 3º Grau para o exercício das Ciências Contábeis. A este são exclusivas a auditoria e a análise dos balanços.
- CURRÍCULO - "esquema organizacional, prescritivo, de estruturação da aprendizagem"¹.
- ECONOMIA - ramo dos conhecimentos da consecução dos bens e de sua aplicação às necessidades humanas².
- EFICÁCIA - adequação de um programa de trabalho às exigências da sociedade como um todo. Diz respeito ao valor, à essência e à viabilidade dos objetivos³.
- EFICIÊNCIA - processo de produtividade e rendimento.

- SISTEMA - conjunto de elementos em interação, orientado para a realização de um objetivo⁴.
- TÉCNICO EM CONTABILIDADE - profissional habilitado a nível de 2º Grau para o exercício de duas técnicas contabilísticas: a escrituração e a demonstração contábil. As outras duas — a análise do balanço e a auditoria — são exclusivas da competência do contador ou contabilista.

CAPÍTULO I

CIÊNCIAS CONTÁBEIS, IMPORTÂNCIA, EXERCÍCIO E FUNÇÃO

1. IMPORTÂNCIA SOCIAL DAS CIÊNCIAS CONTÁBEIS

A contabilidade integra, atualmente, uma área do conhecimento de extrema importância e constitui parte do que se convencionou chamar "ciência da informática".

Na verdade, "ela não esgota, em si, todas as informações necessárias à tomada de decisões, mas dispõe de recursos que lhe permitem registrar dados, levantar posições e apresentar demonstrações do resultado da gestão das entidades"⁵

Definida como "a ciência que estuda e acompanha a constituição, funcionamento e liquidação das empresas, mostrando as suas transformações quantitativas e qualitativas e fornecendo os meios para seu controle e exame"⁶ ou como

a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos nele ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e suas variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial⁷,

a importância das Ciências Contábeis no mundo contemporâneo é vital, tanto no que se refere ao desenvolvimento particular das empresas, quanto no que respeita ao desenvolvimento econômico do País e, além dele, no que concerne ao esforço

internacional para melhorar, em todo o mundo, o nível de qualidade da vida humana.

No mundo contemporâneo, de tecnologia desenvolvida e produção em massa, a atividade individual deu lugar à empresa, que une os esforços e os capitais de todos os membros da coletividade, para a produção econômica de interesse comum. Essa comunhão de interesses, que a princípio ultrapassou os limites da comuna para ser nacional, é hoje internacional, interligando mesmo em uma só empresa, interesses de muitos países⁸.

Esse incremento empresarial, muitas vezes criticado pelo nacionalismo crescente dos países em desenvolvimento, demonstra muito bem até onde pode chegar um empreendimento erguido sobre boa estrutura e administração: muitas e muitas empresas, em todo o mundo pagam dividendos a milhões de acionistas, têm quadros de recursos humanos de enorme amplitude e ostentam produção econômica superior ao Produto Nacional Bruto de qualquer país subdesenvolvido⁹.

Obviamente, num contexto como esse, a contabilidade des_{empenha}, dentro da economia moderna, papel de relevância incontestante.

A partir do aparecimento das grandes empresas, que demandou na criação das sociedades anônimas e, por decorrência, na união de capitais elevados, fornecidos pelos mais diversos setores da população, e empresa deixou de ser propriedade privada, pertencente a um único indivíduo ou a um pequeno grupo de indivíduos, transformando-se em entidade econômica de interesse público.

Atualmente,

os administradores da empresa devem prestar contas a seus acionistas (titulares do capital da empresa), a seus financiadores (bancos e outras instituições que lhe fornecem os recursos financeiros), aos poderes públicos (arrecadores dos tributos) e até mesmo a seus empregados (que, em alguns países, já participam por lei, dos resultados da atividade empresarial 10.

É, portanto, aos administradores que mais interessa a informação contábil, pois é através dela que eles podem conhecer, a curto prazo, os resultados de sua administração e os efeitos do controle a ser exercido sobre o patrimônio.

Os acionistas constituem outra parte grandemente interessada nos serviços da contabilidade, pois é através das demonstrações contábeis que a eficiência da administração é devidamente comprovada.

Não cessa aí, entretanto, o interesse informativo da contabilidade. Os financiadores, sejam banqueiros ou fornecedores de materiais de revenda, consumo ou transformação, isto é, todos aqueles que forneceram recursos para a empresa operar, são também interessados, não somente na riqueza patrimonial da empresa e em sua capacidade de liquidez, mas também em sua rentabilidade, que reflete o índice do êxito empresarial. A esses financiadores, a contabilidade também fornece informações, geralmente através da análise de balanços, que evidencia a capacidade de liquidez e rentabilidade da empresa. O poder público, em todo o mundo, como participante majoritário e privilegiado nos resultados das entidades econômicas, é outro elemento interessado na rentabilidade da empresa, de onde ele retira sua parcela, cobrada em forma de impostos.11

Nos dias atuais, o interesse pelo resultado das empresas não se restringe, entretanto, apenas aos administradores, acionistas, financiadores, fornecedores e ao poder público. Esse interesse é manifesto também pelos empregados que, na maioria das legislações sociais do mundo, participem, de alguma forma, dos resultados alcançados pelas empresas.

No Brasil, a Constituição de 1946 já estabelecera a participação do empregado no lucro das empresas, embora não a regulamentasse. Atualmente, porém, os empregados participam, de forma indireta, desses resultados, através do Programa de Integração Social - PIS.

Não é apenas em virtude de sua participação nos resultados, contudo, que interessa ao trabalhador conhecer a situação da empresa em que ele trabalha, mas principalmente por ser ele membro de uma comunidade, direta ou indiretamente envolvida com sua empresa. Uma grande indústria, por exemplo, com 40 a 50 mil empregados, como hoje já é comum no Brasil, envolve o interesse de 40 a 50 mil famílias, ou seja, de 200 a 300 mil pessoas que dependem diretamente daquela empresa, sem se falar dos milhares de outros trabalhadores que atuam em suas subsidiárias ou coligadas ou ainda em empresas fornecedoras de matérias primas para essa indústria e, portanto, dela dependentes. Assim, uma só empresa pode envolver o interesse de centenas de milhares de pessoas, indiretamente interessadas em seu desenvolvimento, em seu progresso e em seus resultados¹².

As organizações empresariais deixaram, portanto, de constituir-se em entidades de interesses meramente particulares, para tornarem-se entidades de amplo interesse social.

Daí a dimensão social da contabilidade e da profissão do contador.

A contabilidade, em pequenas empresas, é tarefa que pode ser muito bem desenvolvida, sem grandes dificuldades ou sofisticações.

Na grande empresa, entretanto, a contabilidade converte-se em tarefa de extrema complexidade, uma vez que é através do controle contábil que a administração é demonstrada como efetiva ou não.

Além disso, a grande maioria das organizações empresariais do mundo moderno se ramifica através de filiais localizadas em diferentes cidades ou Estados ou, até mesmo, em diferentes países.

A Petrobrás, por exemplo, além de manter escritórios, usinas e postos revendedores em todo o País, mantém agências em vários países do mundo e explora, com muito sucesso, o petróleo no Iraque¹³.

Uma entidade multinacional, como essa e várias outras também brasileiras e estrangeiras, que expande suas atividades por vários continentes, não tem nenhuma outra forma de maior eficácia para controlar essas atividades e medir a eficiência de seus administradores, representantes e empregados, senão através dos serviços contábeis.

A contabilidade é, pois, um instrumento que permite esse desenvolvimento ramificado e multiplicador das empresas, transformando essa multiplicidade de atividades em um conjunto uniforme, através da unificação de todas as informações contábeis, que chegam de todos os setores e se consolidam num balanço único, que mostra a atuação, o comportamento, a eficiência administrativa e o resultado do complexo industrial em seu conjunto. Pode-se afirmar, portanto

que a contabilidade é causa e efeito do desenvolvimento econômico. É causa, porque sem ela não existiria o desenvolvimento econômico, que se assenta nas possibilidades que tem a contabilidade de medir e avaliar a dinâmica desse desenvolvimento. É também efeito e consequência, porque somente o desenvolvimento econômico gera novas e grandes empresas, que, por sua vez, impescindem da contabilidade e do concurso do contador¹⁴.

Além disso, a despersonalização empresarial, isto é, a desvinculação da empresa em relação à pessoa do proprietário, provocou a necessidade da auditoria, que é, em última análise, uma especialização contábel, responsável pela confirmação da exatidão dos registros contábeis.

Esse complexo de interesses envolvidos na microeconomia empresarial aumenta, evidentemente, a dimensão da responsabilidade do contador.

Também na macroeconomia, de determinismo internacional inenxorável, a afirmação da contabilidade é, mais uma vez, de vital importância social.

2. O EXERCÍCIO DA PROFISSÃO CONTÁBIL

Apesar das extraordinárias perspectivas de desenvolvimento profissional que o contador tem diante de si, a profissão tem no Brasil, vários e sérios revêzes a vencer para que possa conquistar o mesmo reconhecimento já alcançado pelos contadores dos países mais desenvolvidos.

Embora o contador brasileiro seja formado, desde 1945, em nível superior, a sua imagem é bem menos prestigiada face a outros profissionais de nível universitário, dado, sobretudo, à

confusão ainda vigente no País entre as competências e títulos do contador, formado a nível de 3º Grau e o técnico em contabilidade, formado a nível de habilitação profissional de 2º Grau.

Medida urgente de valorização do profissional em Ciência Contábil, entre muitas outras não pertinentes a este trabalho, seria, sem qualquer dúvida, a revisão geral dos currículos das Faculdades de Ciências Contábeis e o controle efetivo do que lhes compete realmente realizar no campo das áreas de cultura geral, humanística ou técnica.

Em países mais desenvolvidos, "os contadores são classificados entre os mais importantes profissionais liberais, porque deles depende toda a estrutura empresarial e nesta se assenta o desenvolvimento econômico" nacional¹⁵.

No Brasil, a recente alteração da Lei das Sociedades por Ações veio demonstrar, entre outros fatos, que medidas são necessárias para elevar a Contabilidade ao nível das necessidades nacionais e, especificamente, das empresas brasileiras.

Claro está que essa lei não criou novidades com referência a princípios contábeis, "mas transportou para o Brasil, tornando-os obrigatórios, princípios contábeis há muito tempo já adotados em outros países"¹⁶ (Anexo I).

A adoção de princípios contábeis de aceitação universal, evidencia, em última instância, que a Contabilidade, além de sua extrema importância econômica e social, assume também papel de grande relevância política no mundo contemporâneo.

A propósito, a Organização das Nações Unidas, está constituindo um Grupo Inter-Governamental de Trabalho para harmonização das normas e relatórios contábeis¹⁷. Esse grupo, formado

de 34 países ainda não definidos, demonstra que o mundo, na verdade, constitui-se um bloco universal de interesses comuns, sobretudo em decorrência do inter-relacionamento econômico.

As empresas, à medida que crescem, que se desenvolvem, perdem seu caráter nacional, porque não podem viver exclusivamente dentro das fronteiras de seu país. Isso vem acontecendo com as empresas brasileiras que já operam no Exterior e que têm, portanto, que utilizar princípios contábeis comuns a todos os países, para que possam ter seus balanços consolidados numa base única, harmônica, capaz de que essas Demonstrações Contábeis possam ser interpretadas de forma uniforme em todas as áreas de suas atividades¹⁸.

A valorização do profissional de Ciências Contábeis torna-se, portanto, inevitável.

Obviamente, dos contadores será exigida, cada vez mais, uma formação educacional sólida, tanto no que concerne aos aspectos técnicos e culturais da profissão, quanto no que respeita aos aspectos de humanização e ética.

3. EDUCAÇÃO TÉCNICA E CULTURAL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

O aspecto informativo da contabilidade quanto à situação do patrimônio da entidade e ao resultado conseqüente da gestão, da riqueza patrimonial é, para o profissional das Ciências Contábeis, tão importante quanto a sua função controladora.

O que é importante distinguir, entre tanto, é a simples função de registro, como mera decorrência dos fatos ocorridos e registrados segundo normas e princípios previamente estabelecidos, da função interpretativa dos fenômenos patrimoniais, registrados e demonstrados através das chamadas demonstrações

contábeis, entre as quais se destacam o balanço patrimonial, que deve espelhar, a situação do patrimônio, e a demonstração do resultado do exercício, que retrata a eficiência da gestão da riqueza patrimonial¹⁹.

Para atender a essa função informativa, é preciso que o contador se utilize dos registros efetuados, converta-os em demonstrações expositivas ou contábeis, faça a confirmação de que esses registros e demonstrações foram feitos mediante os princípios fundamentais da contabilidade (Anexo I), analise e interprete os fenômenos patrimoniais que tais demonstrações consubstanciam, e, finalmente forneça as informações devidas, obviamente seguidas de orientação adequada, se necessária, a todos quantos se interessem pela entidade²⁰.

Nesse trabalho, o contador se utilizará de quatro técnicas básicas:

- a escrituração;
- a elaboração das demonstrações contábeis;
- a auditoria;
- a análise de balanços ou demonstrações contábeis.

Sobre essas funções a legislação brasileira concede ao técnico em contabilidade, de formação secundária, a prerrogativa de fazer escrituração e elaboração das demonstrações contábeis. Ao contador ou profissional das Ciências Contábeis, de formação universitária, cabem, além dessas, e com exclusividade, a auditoria, a análise dos balanços e das perícias judiciais.

Para o exercício dessas funções, o contador precisa de preparo educacional abrangente, que envolva a formação técnica, aprimorada e, com largueza e profundidade, muita formação cultural e humanística.

Para tanto, é fundamental que o profissional de Ciências Contábeis tenha razoável conhecimento de Psicologia, Sociologia e Relações Humanas em geral, além de conhecer substancialmente, a Língua Portuguesa, com fins de comunicar-se com precisão, eficiência e economia, tanto em linguagem oral quanto escrita. Também importa-lhe conhecer línguas estrangeiras, em nível suficiente que lhe permita acompanhar os progressos da profissão nos países mais avançados científica e culturalmente.

Quanto a área de conhecimentos especificamente técnicos, além do completo domínio das normas e princípios contábeis, o profissional de Ciências Contábeis deve ser hábil no manejo de estatística e da matemática, do direito comercial e a legislação fiscal e da contabilidade aplicada ao ramo de atividade em que se especializar.

Ao contador não se dispensa, também, o conhecimento de princípios de economia empresarial e macroeconomia, de organização e reorganização de empresas, de administração e controle interno empresarial, além de análise de balanços. Se auditor, o contador deve conhecer profundamente as normas e procedimentos, de auditoria, além das normas de ética profissional exigíveis à função²¹.

CAPÍTULO II

AS DIFERENTES CLASSIFICAÇÕES DE CONTABILIDADE

1. APRESENTAÇÃO

A contabilidade, paradoxalmente, é tão velha quanto jovem, Nasceu para prestar serviços ao homem com o fim de medir e controlar sua riqueza material. Nesse sentido, sua origem, perde-se no tempo.

No mundo contemporâneo, entretanto, atua na vanguarda do desenvolvimento, verificando e registrando o que efetivamente , foi realizado, possibilitando, assim aos governos e aos empresários, previsões seguras sobre o que pode realmente vir a ser feito.

Ao fazer o registro, dia a dia, da situação de cada entidade, a contabilidade permite levantar, ao final de cada ano, os seus respectivos balanços e, por decorrência, fazer o balanço nacional do desenvolvimento do País.

Na execução desse trabalho, tão paciente, metuculoso , quanto delicado e ético, a contabilidade realiza também, em âmbito privado, importante serviço de administração fazendária.

O contabilista torna-se, então, "depositário de uma espécie de delegação implícita e necessária, com a responsabilidade de identificar, calcular, registrar e controlar os tributos.²⁰

Mas se a contabilidade tem se desenvolvido nas empresas e, por isso, tem se denominada contabilidade empresarial, ao executar sua tarefa no âmbito político-nacional, tem sido classificada como contabilidade governamental.

Tanto no campo público quanto no privado, a contabilidade manifesta-se como ciência e técnica e, além delas, como arte que "executa o presente, operando o dia a dia que faz a empresa e cuidando do futuro, à base da previsão e da conseqüente provisão"²³.

2. A CONTABILIDADE E SUA TIPOLOGIA

A contabilidade é uma só, embora múltiplas sejam as denominações que lhe são imputadas, dependendo do campo de atuação, em que se desenvolva.

A qualificação que é atribuída às Ciências Contábeis tem por objetivo unicamente caracterizar seus aspectos particularizados.

Assim, a contabilidade²⁴ classifica-se em:

- contabilidade quantitativa, que não se expressa somente em valores monetários, mas também por unidades físicas.
- contabilidade qualitativa, o que significa não apenas, o registro para apresentação a quem de direito e interesse, mas um instrumento de gestão, ou melhor dizendo um valiosíssimo instrumento para a ação administrativa.

Enquanto a contabilidade quantitativa trata do balanço

ou situação patrimonial, a contabilidade qualitativa demonstra, a rentabilidade dos investimentos, a autonomia financeira das entidades e a capacidade de endividamento e de reembolso.

Muito além, dessa função a contabilidade qualitativa, ao revestir-se como instrumento de ação, revela-se na tomada de de cisões e na elaboração de planos e projetos.

Afinal, esta é uma possibilidade perfeitamente viável , pois, através, dos dados levantados, é possível ao profissional de Ciências Contábeis:

- formular objetivos de modo preciso;
- produzir critérios decisórios;
- criar idéias de ação;
- fornecer soluções;
- avaliar projetos;
- escolher entre soluções alternativas;
- comparar previsões e realizações.

Em pesquisa recente realizada na França²⁵, os resultados mostraram que:

- todas as empresas pesquisadas utilizavam a contabilidade para declarações fiscais;
- a maioria das empresas tinha por objetivo, ao utilizar-se da contabilidade, conhecer a situação de seus débitos e créditos;
- grande parte das empresas utilizavam-se das ciências contábeis para conhecer sua real situação econômica, o montante, dos lucros, o nível de endividamento, o crescimento, en fim, de suas cifras de negócios;
- muitas dessas empresas usavam a contabilidade para se us programas trimestrais de tesouraria;

- a maioria das empresas utilizava-se da contabilidade , para fixar preços;
- uma pequena parte das empresas fazia uso das Ciências Contábeis para distribuir os lucros e controlar seus administradores;
- uma minoria empresarial estabelecia, através da contabilidade, planos de trabalho a médio prazo, isto é, de 3 a 5 anos;
- algumas empresas estabeleciam planos de "marketing" e de melhoria dos métodos de produção através da contabilidade; e
- finalmente, algumas outras utilizavam-se da contabilidade com a finalidade de controle dos estoques, de Caixa, etc.

Todas essas diferentes políticas empresariais quanto ao uso das Ciências Contábeis são igualmente existentes no Brasil, o que conduziu os estudiosos a classificarem a contabilidade de diversas formas, sobretudo a sua área de atuação nas empresas.

Assim, existe a contabilidade gerencial ou gestorial , cuja função precípua é a simples coordenação dos dados contábeis, com vistas a apresentá-los à administração superior como instrumento gerador de novas ações.

A contabilidade matricial, por sua vez, refere-se unicamente à aplicação do método matricial à contabilidade, o que quer dizer que o que se pretende é apresentar tanto a contabilidade geral quanto a de custos de forma a sugerir decisões urgentes e eficazes.

Nesse sentido, o sistema contábel matricial é integrado

por três partes fundamentais:

- a apresentação das informações adequadas à decisão;
- a coleta das informações brutas; e
- a transformação das informações brutas em informações, próprias à decisão, o que é vulgarmente conhecido como processamento de dados.

No que se refere à contabilidade geral, o método matricial

- auxilia a precisar a natureza e a forma das informações;
- demonstra com precisão a natureza das informações brutas;
- facilita o diálogo com os programadores;
- facilita a mudança do sistema contábil, quando necessário;
- facilita o cálculo dos padrões ou "standars".

No que concerne à contabilidade de custos, o sistema matricial possibilita o estabelecimento de:

- relações entre cargas por natureza, despesas de seções e custos de produtos;
- relações entre quantidade de fatores, atividades das seções, produtos e quantidades de produtos;
- relações entre preços dos fatores, preços da unidade da obra e custos dos fatores;
- relações entre preços de venda do produto e produtividade das seções.

O método matricial permite, ainda, quanto à contabilidade de custos, distinguir entre custos fixos e custos variáveis,

a vários níveis.

Além dessas denominações, a contabilidade tem se distinguido com outras tantas:

- contabilidade manual
- contabilidade por decalque
- contabilidade maquinizada
- contabilidade mecanizada ou eletromecânica
- contabilidade informática ou eletrônica.

Na verdade, essa variedade de "contabilidades" não inova os princípios fundamentais da contabilidade (Anexo I), mas simplesmente expressa a forma através da qual os registros contábeis são processados.

Essas várias formas de contabilidade visam apenas descrever as organizações sob seus aspectos complementares:

- análise por fatores da produção (custo de um produto por hora de trabalho);
- análise por centros de despesas e receitas (ou localização, loja ou fábrica, etc.);
- análise por bens ou mercadorias (comercializados ou fabricados);
- análise por clientela (tipos de clientes, por espécies região, etc.).

Além disso, a adoção dos vários sistemas de contabilidade existentes — sistema de coeficiente, sistema de imputação, sistema de "direct costing", sistema misto — possibilita uma classificação ainda mais vasta:

- contabilidade analítica da exploração, marginal, interna de custos ou industrial;

- contabilidade geral ou externa;
- contabilidade teórica;
- contabilidade prática ou aplicada.

A contabilidade aplicada, por sua vez, desdobra-se em:

- contabilidade privada (civil ou comercial) e
- contabilidade pública ou governamental.

Existe, ainda, a contabilidade macroeconômica, também denominada nacional ou social.

O Anexo II (p.94) apresenta os diversos aspectos de aplicação da contabilidade privada, civil ou comercial.

Finalmente, a contabilidade tem sido classificada quanto:

2.1. ao campo de atuação:

- contabilidade prática
- contabilidade prática ou aplicada.

2.2. à integração do sistema contábil:

- contabilidade geral ou externa
- contabilidade de custos ou interna
- contabilidade orçamentária
- contabilidade integrada

2.3. ao setor da economia nacional:

- contabilidade privada
- contabilidade pública ou governamental
- contabilidade macroeconômica

2.4. à funcionalização:

- contabilidade centralizada
- contabilidade descentralizada, setorial ou departamental

- contabilidade autônoma ou de fundos contábeis.

2.5. à pluralidade de registros:

- contabilidade geral ou principal
- contabilidade auxiliar
- contabilidade paralela
- contabilidade fiscal
- contabilidade confidencial

2.6. à graduação:

- contabilidade elementar
- contabilidade intermediária
- contabilidade superior

2.7. à época em que se processa o fato:

- contabilidade "ex-ante"
- contabilidade "ex-post"

2.8. ao domínio:

- contabilidade geral
- contabilidade especial

2.9. à forma de registro:

- contabilidade analítica
- contabilidade sintética

2.10. ao ciclo de realização:

- contabilidade gestorial
- contabilidade retrospectiva ou auditoria

2.11. à técnica escritural:

- contabilidade por partidas simples
- contabilidade por partidas dobradas

- contabilidade por partidas triplas
- contabilidade por partidas quádruplas

2.12. ao controle:

- contabilidade concomitante
- contabilidade "a priori"
- contabilidade "a posteriori"

2.13. ao regime escritural:

- contabilidade em regime de caixa
- contabilidade em regime de competência
- contabilidade em regime misto

2.14. ao método de apresentação do sistema contábil:

- contabilidade matricial
- contabilidade previsional
- contabilidade plurimonetária

2.15. aos sistemas na contabilidade pública:

- contabilidade patrimonial
- contabilidade financeira
- contabilidade orçamentária
- contabilidade de compensação

2.16. ao aspecto quantitativo (unidades monetárias e unidades físicas):

- contabilidade de valores monetários
- contabilidade de quantidades (não monetárias)

2.17. à mensuração do fato patrimonial:

- contabilidade bidimensional
- contabilidade multidimensional

2.18. ao investimento:

- contabilidade de recursos humanos
- contabilidade de prospecção
- contabilidade de pesquisa e desenvolvi -
mento

2.19. ao exame e expressão dos fatos da riqueza:

- contabilidade qualitativa
- contabilidade quantitativa

3. O CONTADOR E A LEGISLAÇÃO FISCAL

A vastíssima classificação da contabilidade anteriormente explanada e complementada no Anexo II, à p.94, mostra o extenso mercado de trabalho à disposição do profissional de Ciências Contábeis.

O contador depara-se, como já se viu, com atividades diretamente vinculadas ao campo da legislação fiscal, que produz influências significativas no patrimônio da empresa.

Nesse sentido, o contador deve manter-se atualizado e ativo na pesquisa, estudo e análise das normas tributárias emanadas do poder público federal, através de leis, decretos-leis, portarias ministeriais, instruções normativas da Receita Federal, pareceres normativos do Sistema de Tributação, além de outros atos dos governos estadual e municipal.

Além disso, deve ter amplos conhecimentos de Direito Tributário para melhor utilizar os dispositivos legais.

Trata-se do sistema de inter-relação, das ciências: o contador toma emprestado, ou melhor, utiliza conhecimentos

básicos da área jurídica, no campo das Ciências Contábeis, porquanto se faz necessário quotidianamente. Contudo, sendo preciso um pronunciamento mais profundo na área jurídica, deve ter a humildade de recorrer a um profissional mais especializado no assunto. Entende-se que tal processo só visa a engrandecer o conjunto de alternativas, para que se encontre a melhor solução para os problemas de gestão 26.

Deduz-se do exposto que a formação dos profissionais de Ciências Contábeis deve condicionar-se ao fato de que "a profissão é um campo fértil para realizações e criatividade, dentro do qual o sucesso nas realizações dependerá largamente da eficiência no uso do senso de julgamento preciso, embora subjetivo" 27.

Para tanto, é preciso que a formação acadêmica seja seguida de educação profissional continuada, inclusive com a contribuição, uma e outra, dos usuários dos serviços contábeis.

CAPÍTULO III

AS TÉCNICAS CONTABILÍSTICAS

1. CLASSIFICAÇÃO

A contabilidade é desenvolvida através de quatro técnicas básicas:

- a escrituração
- as demonstrações contábeis,
- a auditoria
- a análise dos balanços

Delas, a análise das demonstrações contábeis e a auditoria constituem tarefas exclusivas do contador, e portanto, só podem ser exercidas por profissional de formação universitária.

As duas primeiras técnicas — a escrituração e as demonstrações contábeis — também podem ser executadas por pessoal qualificado a nível técnico de 2º Grau.

1.1. A ESCRITURAÇÃO

A escrituração é o registro dos fatos ocorridos no patrimônio.

Para executá-la, há uma série de princípios e normas consagrados, cuja descrição não é pertinente a esta dissertação.

Entretanto, é importante que se saiba que a escrituração constitui-se numa retrospectiva contábil e, portanto, numa verdadeira história do patrimônio.

Sua função, entretanto, não se restringe ao registro histórico dos fatos, mas a evidenciar sobre tudo a sua expressão monetária.

Além disso, é função da escrituração selecionar os fatos, "segundo critérios técnicos e de acordo com a natureza de cada um, o que permite sejam eles reunidos em grupos homogêneos, que distinguem os diversos componentes do patrimônio e suas variações" 28.

Atualmente, o Decreto-Lei 486/69, ao estabelecer novas normas de escrituração, dispensou desta obrigação o pequeno comerciante, tal como é definido em regulamento, à vista dos seguintes elementos considerados em conjunto ou isoladamente:

- natureza artesanal da atividade;
- predominância de trabalho próprio e de familiares, ainda que organizada a atividade;
- capital efetivamente empregado;
- renda bruta anual;
- condições peculiares da atividade, reveladoras da exigüidade do comércio exercido.

Pequeno comerciante, conforme definição do Decreto nº 64567/69, é a pessoa natural inscrita no Registro do Comércio, que exerce atividade artesanal ou outra atividade em que predomine seu próprio trabalho e/ou de sua família, desenvolvido em um só estabelecimento, cuja receita bruta anual não exceda a 100 (cem) vezes o maior salário mínimo vigente no País e cujo capital

efetivamente empregado no negócio não ultrapasse 20 (vinte) vezes o mesmo salário mínimo.

Assim, as empresas, societárias que são, não estão desobrigadas da escrituração contábil que, como já se viu, possibilita a projeção rápida da situação real das organizações, além de efetivar sua prospecção, o que dá aos administradores a possibilidade de fazer planos de trabalho, criar soluções para situações de crise e, em última instância, controlar com mais eficácia o desenvolvimento global das entidades.

Além disso, os bancos exigem o balanço empresarial para a concessão de empréstimos, o que significa que a escrituração, deve ser feita de acordo com as normas legais e contábeis.

Acresce, ainda, que a Previdência Social e outros órgãos estatais fiscalizadores, assim como as companhias de seguros, exigem a competente escrituração contábil. No caso da Previdência Social, na ausência dos registros contabilísticos, ela própria arbitra os valores, o que pode vir a onerar as empresas ²⁹.

As empresas que optam pela Tributação Simplificada, pagam impostos na base do Lucro Presumido, na certeza de que, dessa forma, reduzem para si o montante de impostos a pagar. Na verdade, muitas delas estariam até mesmo isentas deles se fizessem, corretamente a escrituração contábil de suas operações ³⁰.

Conclui-se, portanto, que o registro dos fatos ocorridos no patrimônio de qualquer empresa constitui-se, além de imperativo da Legislação Comercial, um fator de benefícios ao mundo dos negócios.

1.2. AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

O registro puro, simples e selecionado dos fatos, em vista de seu volume e heterogeneidade, não é o suficiente para preencher a função informativa da contabilidade.

Essa é a razão pela qual esses fatos são reunidos em demonstrações sintéticas, conhecidas pelos contadores como demonstrações contábeis.

Essas demonstrações recebem o nome de balanço patrimonial quando têm por objetivo a exposição dos componentes patrimoniais ³¹.

Quando a demonstração pretende evidenciar as variações patrimoniais e/ou o resultado econômico de um período administrativo, é chamada demonstração do resultado do exercício ³².

Há, ainda, várias outras demonstrações contábeis:

- demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados, que evidencia a movimentação ocorrida nos resultados de exercícios administrativos anteriores;
- demonstração das origens e aplicações de recursos, que tem por objetivo mostrar como surgiram os recursos econômicos-financeiros manipulados no exercício e onde foram aplicados;
- demonstração das variações nas contas do patrimônio líquido, que abrange as variações sofridas no exercício, por todas as contas integrantes do Patrimônio Líquido.

Por complementares que são das demonstrações contábeis, as notas explicativas devem ser citadas também, uma vez que tem por finalidade esclarecer os critérios adotados na avaliação dos

elementos patrimoniais e na apropriação dos resultados, além de propiciar outras informações que, em conjunto, tornam ainda mais claras as demonstrações contábeis, o que, obviamente assegura, uma análise mais perfeita do patrimônio e suas variações ³³.

1.3. A AUDITORIA

A auditoria constitui o conjunto de investigações técnicas que permitem ao contador formar opinião sobre as demonstrações contábeis examinadas ³⁴.

Em outras palavras,

a auditoria consiste no exame de documentos, livros e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, aplicados de maneira uniforme ³⁵.

A auditoria apresenta-se sob diferentes formas, e de acordo com as suas peculiaridades ³⁶, são classificadas conforme

- a extensão do trabalho:

- . auditoria geral (de todas as demonstrações contábeis, em conjunto);
- . auditoria parcial ou específica (de uma ou algumas demonstrações ou itens patrimoniais);
- . revisão limitada (exames parciais).

- a profundidade dos exames:

- . auditoria integral (revisão analítica de todos os registros contábeis);
 - . auditoria por testes (amostragem);
 - . revisão analítica.
- a sua natureza:
- . auditoria permanente (continuada ou periódica);
 - . auditoria eventual ou especial (auditoria geral ou aspectos isolados do estado patrimonial ou dos resultados, tais como bens, direitos ou obrigações; capital, reservas ou provisões; custos, receitas, resultados e atos de gestão);
 - . auditoria de balanços com fim específico.
- os fins a que se destina: nesse caso, a auditoria pode ter por objetivos o controle administrativo, a apuração de erros e fraudes, a concessão de crédito, o resguardo de interesses de acionistas e investidores, a apuração do valor real do patrimônio líquido da entidade, o cumprimento de obrigações fiscais, a confirmação da exatidão das demonstrações contábeis e o atendimento a exigências legais.
- as relações do auditor com a entidade auditada:
- . auditoria externa;
 - . auditoria interna.

A diferença entre as duas últimas é que a primeira é exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente, enquanto a segunda é realizada por profissional liberal, sem vínculo empregatício ³⁷.

As funções pertinentes à auditoria interna e externa estão registradas no Quadro I ³⁸.

QUADRO I

Caracterização da auditoria interna e externa.

| AUDITORIA INTERNA | AUDITORIA EXTERNA |
|--|---|
| 1. examinar, aquilatando sua qualidade e grau de suficiência, os controles contábeis, financeiros e operacionais. | 1. auditoria externa é vinculada por profissionais independentes, sem vínculo de emprego e mediante contrato especial. Podendo trabalhar para mais de uma empresa. |
| 2. certificar o cumprimento das normas e instituições vigentes. | 2. a independência do Auditor Externo é absoluta, trata-se de condição especial, sem a qual o seu trabalho fica totalmente prejudicado. |
| 3. Verificar e dimensionar os controles existentes sobre o Ativo da empresa, inclusive os meios de proteção contra fraudes e perdas. | 3. revisão dos registros e dos controles internos visa estabelecer o grau de confiança que se pode depositar nos demonstrativos de publicação obrigatória, dentro dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. |

4. aquilatar o grau de confiabilidade merecido pelas informações de qualquer natureza na empresa.

4. os princípios foram aplicados com uniformidade em relação, ao período anterior (sem ela é impossível a comparação de um exercício com outro).

5. dimensionar a qualidade, conseguida na execução das tarefas, na consecução dos objetivos e no cumprimento dos encargos e responsabilidades.

5. finalidade principal de atender às necessidades de terceiros no aspecto confiança, em relação aos administrativos:

I - balanço patrimonial;

II - demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III - demonstração do resultado do exercício; e

IV - demonstração das origens e aplicações de recursos.

NOTA: Referidas demonstrações serão complementadas por notas explicativas e outros quadros analíticos ou demonstrações contábeis necessárias para esclarecimento da situação patrimonial e dos resultados do exercício. Estas "demonstrações financeiras"

vieram substituir o "balanço geral" e a "demonstração da conta de lucros e perdas, da antiga lei das S.A. (Decreto lei nº 2627 de 26/09/1940.

6. objetivo principal é colaborar com a administração na consecução dos problemas gerais da empresa.

6. as demonstrações financeiras (contábeis) das companhias de capital aberto, obedecerão, ainda, às normas expedidas pela "Comissão de Valores Mobiliários" e serão auditadas por Auditores Independentes, inscritos no Cadastro Especial dos Auditores Independentes do Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Comissão de Valores Mobiliários, (antes esse registro era junto ao Banco Central do Brasil) e Banco Nacional de Habitação.

7. exercer um trabalho constante, com renovações periódicas sempre para melhor.

7. assim, anualmente a "Auditoria Externa", emite "Parecer" que as demonstrações financeiras (contábeis) examinadas foram (ou não) elaboradas de acordo com os preceitos geralmente aceitos. Assim

sendo, o "Parecer" geralmente, se fundamenta em procedimentos de Auditoria à vista de elementos que, a critério do Auditor Independente, lhe permitam formar e fornecer base para emissão do dito "Parecer de Auditoria".

8. por mais liberdade que tenha, o auditor interno, (mesmo das companhias de capital aberto) está sempre limitado pelas necessidades e desejo da alta administração da empresa.

8. é um trabalho em geral periódico. Normalmente, uma ou duas vezes ao ano.

Fonte: SALOMÃO, 1982.

Quando estudada em relação à legislação vigente, a auditoria apresenta três divisões, duas delas já mencionadas: a auditoria interna, quando na regência do direito privado e a externa, quando na regência do direito público. Enquanto a primeira é regulada pelo direito social e pela legislação trabalhista, a segunda é regida pelo direito civil e comercial.

A terceira divisão refere-se à auditoria governamental, praticada por servidores públicos especializados e em relação a qual existe uma controvertida classificação — a auditoria, semi-interna, ou semi-externa —, caracterizada pelo exercício da função por empregados de uma empresa controladora (holding) em uma empresa subsidiária ou filial ³⁹.

A auditoria governamental evidentemente desdobra-se em vários tipos, dependendo da sua vinculação a este ou àquele Ministério, a esta ou àquela autarquia ou àquele órgão.

Nesse sentido, assume destaque a auditoria fiscal, no caso brasileiro, subordinado ao Ministério da Fazenda, através da Secretaria de Receita Federal.

Na auditoria governamental, os serviços de auditoria devem ficar subordinados à autoridade que ocupa o mais elevado grau na hierarquia existente. No caso da Auditoria Fiscal Federal brasileira, a sua subordinação ao Ministério da Fazenda e à Secretaria de Receita Federal não explicita as condições, básicas para aquele exercício. Em termos técnicos, é necessário questionar, essa subordinação. Dois níveis de hierarquia estão acima do administrador fiscal; afora tal fato, ainda temos as influências paralelas, na linha horizontal de cada um daqueles níveis⁴⁰.

Nessa classificação, "auditoria é gênero, auditoria governamental é espécie e auditoria fiscal é subespécie"⁴¹.

Essa subespécie é classificada, por sua vez, em auditoria preventiva e auditoria repressiva. A primeira pretende instruir, no sentido de evitar o aparecimento de irregularidades e a segunda tem por objetivo apurar e/ou neutralizar irregularidades.

Além de oferecer ao administrador público, assessoria, pertinente à solução de problemas e criação de planos de trabalho a auditoria governamental tem por função revisar a legalidade, normalidade e essencialidade dos custos ou despesas dos órgãos públicos.

Outra função da auditoria governamental é a perícia, que se baseia "na demonstração dos fatos, na sua extração e separação

na sucessão temporal, com o objetivo de colocá-los à disposição , de pessoas leigas, interessadas no seu conhecimento, face a possíveis discussões que surjam sobre os mesmos, ou para servir como o elemento probante" 42 .

A perícia, por sua vez, pode ser judicial ou extrajudicial que também desdobra-se em perícia privada e perícia governamental e, como subespécie desta, a perícia fiscal, todas de competência do auditor.

1.4 A ANÁLISE DE BALANÇOS

Dado o fato de algumas demonstrações contábeis serem sintéticas e nem sempre esclarecerem a composição analítica do patrimônio e de suas variações, a contabilidade vale-se da análise de balanços, que permite decompor, comparar e interpretar essas demonstrações contábeis 43 .

Isto permite oferecer aos interessados na riqueza patrimonial, não apenas dados analíticos, mas também interpretativos , sobre os componentes do patrimônio e sobre os resultados da atividade econômica desenvolvida pela organização.

"A análise de balanços e relativas contas dos resultados é um ramo de perícia contábil, que tem por objetivo a crítica da situação e perspectiva futura de uma administração cujo balanço , se analisa"44 . Não se deve, portanto, confundir-la com:

- a revisão, que é a verificação da regularidade ou irregularidade das operações durante determinado período;
- a investigação, que constitui-se no exame de operações e assuntos que interessam à contabilização de uma administração.

A análise de balanços é desenvolvida sobre elementos objetivos, obtendo-se, desse modo, a análise material do balanço, da conta de lucros e perdas e da própria contabilidade e pela análise moral, que a completa com o exame dos elementos não contabilísticos, tais como a eficácia administrativa, a personalidade dos administradores, as situações externas conjunturais, os riscos extras dos negócios por atitudes diretivas e outros mais ⁴⁵.

Nesse sentido, os aspectos fundamentais da análise de balanços ⁴⁶ são:

- a análise econômica, ou patrimonial, que objetiva a substância patrimonial, a sua estrutura e composição;
- a análise financeira, que visa a situação monetária da empresa, seus compromissos e possibilidades de liquidação;
- a análise reditual, que estuda a produtividade da empresa, seus resultados, réditos negativos e positivos, as insubsistências e superveniências ativas e passivas.

Não basta, entretanto, que os balanços sejam efetivamente levantados, pois constituem uma síntese da contabilidade e apresentam o patrimônio da empresa e os resultados da administração de forma a que apenas os profissionais de Ciências Contábeis, e afins é possibilitado o entendimento. Portanto, é necessário que os balanços sejam lidos e interpretados, de modo a que a análise, seja compreensível a todos quantos de interesse e direito.

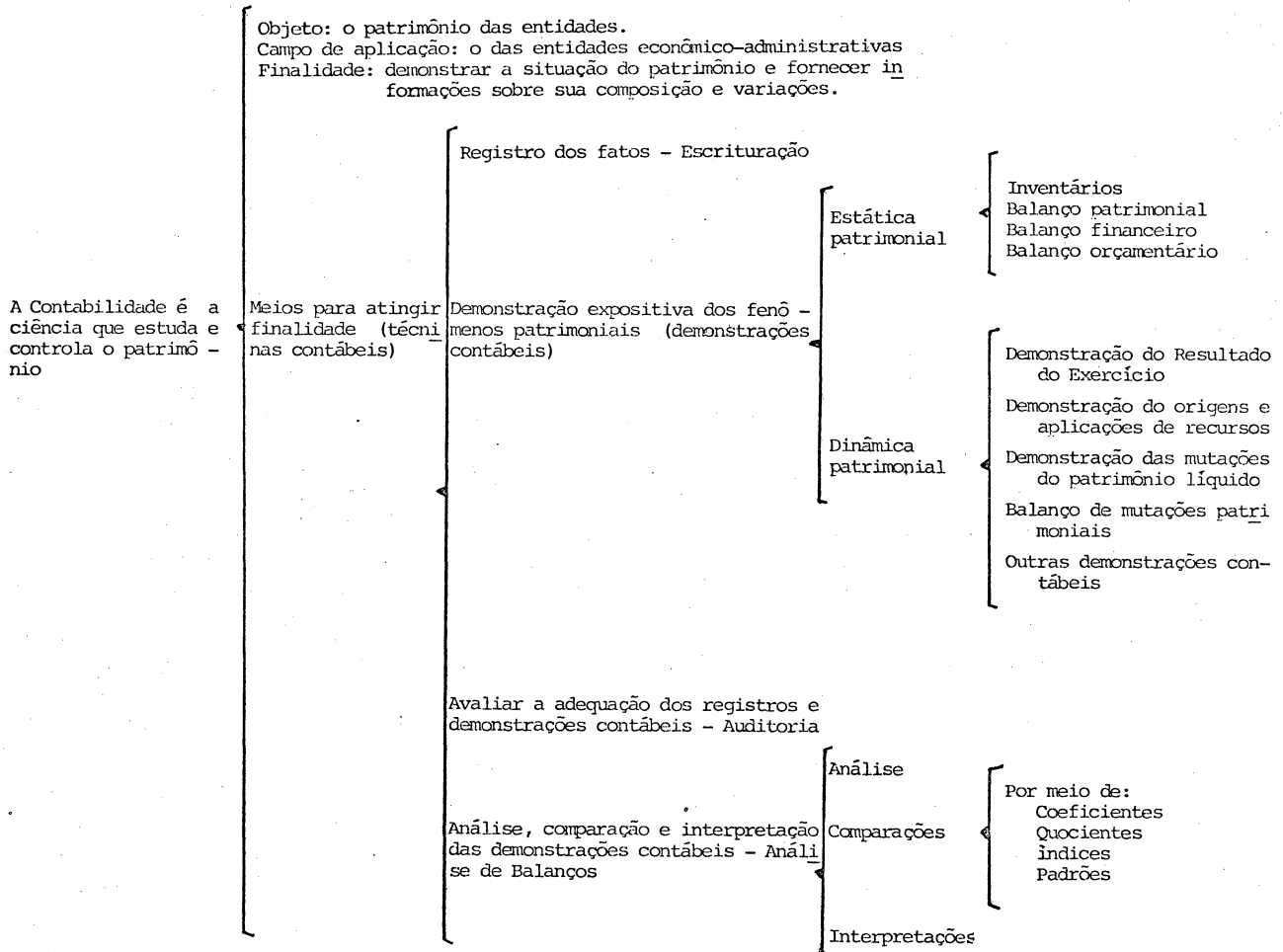
1.5 SÍNTESE DESCRITIVA

Em suma, a contabilidade constitui-se ciência, técnica e

arte que tem por objetivo o estudo e controle do patrimônio público e privado ⁴⁷. (Quadro II).

QUADRO II

Síntese do universo contábil.



Fonte: FRANCO e MARRA, 1982

O objeto das Ciências Contábeis é o patrimônio das entidades, seu campo de aplicação restringe-se ao das entidades econômico-administrativas e sua finalidade maior é a demonstração da si tuação real do patrimônio, o que lhes permite fornecer aos interes sados informações precisas sobre sua composição e variações.

Finalmente, para atingir seus objetivos, as Ciências Con_ tábeis valem-se do registro dos fatos patrimoniais, da demonstra ção expositiva dos fenômenos de mesma natureza, da avaliação dos registros e demonstrações contábeis e, por último, da análise, com_ paração e interpretação dos balanços ⁴⁸.

CAPÍTULO IV

CIÊNCIAS CONTÁBEIS E COMPUTAÇÃO

1. JUSTIFICATIVA

A crescente necessidade de informações sentida nos dias de hoje em todas as áreas do conhecimento humano tem se constituído fonte permanente de trabalho computadorizado no mundo contemporâneo.

Nas empresas, a necessidade de se obter informações precisas em frações de tempo e de grande volume, tem conduzido as administrações organizacionais a utilizar-se cada vez mais do sistema eletrônico de processamento de dados, com vistas a traçar diretrizes e controlar as operações empresariais no mais curto espaço de tempo e com o maior grau de segurança possível.

Introduzida na área da contabilidade, campo do nosso conhecimento, através da classificação eletrônica de dados, a computação possibilita às empresas obter uma contabilidade cada vez mais planejada, computando os salários, as análises de previsões, as análises de custos comerciais, industriais e de serviços, as cobranças por distritos, o comportamento dos consumidores, as projeções financeiras, as alternativas diversas para adotar um plano de ação gerencial, enfim, uma gama de aplicações ilimitadas que, na prática, vão determinando a medida correta a seguir ⁴⁹.

Claro está que os avanços constantes no campo de processamento de dados estão a fazer novas exigências a várias pro-

fissões e, entre elas, aos profissionais das Ciências Contábeis.

Ainda que o aparecimento de terminais conectados a uma unidade central, através dos quais se pode introduzir, atualizar e extrair informações de um sistema, tenha trazido alguns conflitos na área contábil, "um sistema integrado exige completamente as áreas financeiras e administrativas, de manuais rotineiros, complexos e volumosos, convergindo para organismos analíticos que tomam decisões mais acertadas, graças à informação completa e oportuna que recebem desse sistema"⁵⁰.

Assim, toda organização empresarial deve obter, com o concurso do contador, a devida orientação ao realizar ou pretender realizar uma sistematização integrada no campo da:

- análise de sistemas administrativos que definam detalhadamente todas as rotinas de trabalho e propicie informações oportunas ao sistema;
- fixação das políticas definidas, quanto à contabilidade, à administração, ao mercado, à produção, ao pessoal e aos preços;
- atualização permanente dos informes, a fim de que se previna discrepâncias nos diferentes procedimentos;
- observação permanente dos sistemas, o que permitirá, à qualquer mínima variação, proceder à sua adequabilidade.

O profissional de Ciências Contábeis, quaisquer que sejam os seus vínculos e funções junto às empresas, deve estar capacitado e atualizado com o propósito de opinar nos casos específicos e eventualmente decidir sobre o uso de equipamentos eletrônicos.

2. O CONTABILISTA FACE AO IMPACTO DO COMPUTADOR

Já na década de 50 foi lançada no mercado internacional, uma nova geração de computadores, cada um deles com novos avanços tecnológicos, o que tornou mais fácil às organizações realizar trabalhos mais complexos e com maior velocidade.

Estudos recentes têm demonstrado que as gerências empresariais vêm se utilizando substancialmente dos computadores para assuntos financeiros, controle de inventários e liquidação de haveres ou de pessoal, tomando-os inclusive por valioso instrumento em tarefas puramente administrativas e de contabilidade⁵¹.

Sem qualquer dúvida, a dinâmica do mundo contemporâneo e a criação de novos elementos de trabalho abrem novos campos para o exercício contábil na área financeira e administrativa.

A contabilidade atual necessita produzir constantemente estudos financeiros com informações e detalhes capazes de evidenciar o lucro ou prejuízo, a situação financeira, os informes comparativos com objetivos estabelecidos, as análises de custos, as estatísticas financeiras e toda gama de informações indispensáveis às empresas que lhe permitam administrar eficientemente no mundo de grandes mercados e muita concorrência. Para lograr esse objetivo, todos os procedimentos administrativos devem estar inteiramente ligados ao sistema e aos procedimentos contábeis. Com tal estrutura, o computador pode ser programado para processar toda informação financeira e administrativa de forma integrada⁵².

Face à complexidade da área de atuação das Ciências Contábeis, os instrumentos de ação do contador deverão ser revisados a partir dos novos tempos e, obviamente, da visualização mais ampla e rápida das organizações que, certamente o sistema

de processamento de dados pode fornecer.

"Inegavelmente, os sistemas de computação eletrônica, pela gama de recursos automatizados e capacidade de arquivamento de que dispõem, constituem poderoso instrumento técnico-científico, suporte insubstituível no processamento de atos administrativos"⁵³.

Além disso, não há como deixar de reconhecer que nos sistemas eletrônicos peculiaridades vantajosas, pois, afinal, partir de um só registro, é possível a sistematização dos dados computados, descortinando-os nas informações finais que se manifestam de diversas formas e sob o prisma tanto quantitativo quanto qualitativo.

3. O CONTADOR E O PROCESSAMENTO DE DADOS

É indiscutível a necessidade do controle no processamento dos dados, pois apenas a confiabilidade dele decorrente pode propiciar diretrizes às empresas.

O controle tem natureza interna e constitui-se de todos os métodos e medidas coordenados e adaptados dentro de um negócio, com o objetivo de resguardar seus ativos, verificar a exatidão e confiabilidade dos dados contábeis, promover a eficiência das operações e incentivar o cumprimento das normas administrativas.

O objetivo precípua dos controles, portanto, é a redução dos riscos, como por exemplo:

- decisões incorretas ou equivocadas da gerência, feitas sobre uma contabilidade inexata;
- custos excessivos;

- prejuízo ou destruição de ativos.

A eliminação desses riscos e/ou prejuízos decorre do controle feito através de informações prestadas pelo contabilista, que concorre efetivamente com:

- o usuário, que é quem realmente interessa tanto as informações de entrada quanto as de saída;
- o especialista, que é quem analisa os dados, mas que, por falta de formação empresarial, não tem condições de conduzir as informações de maneira a facilitarem decisões, planos, etc.;
- o analista, que é exatamente quem reclama a participação direta do contador no processamento de dados, uma vez que não é de sua formação visualizar a empresa de forma panorâmica e, conseqüentemente, todos os controles que lhe são necessários.

As Ciências Contábeis, no entanto, têm possibilidade de fazer a previsão constante de bens e de pessoal para cada componente e de maneira integrada por áreas programadas.

Além disso, na análise e na revisão, é possível ao contador a avaliação dos resultados das operações, comparando-as com os objetivos a curto e a longo prazos, e também de acordo com o cronograma de execução, com vistas a ajustes dos planos empresariais conforme as necessidades sentidas e futuras.

4. O BANCO DE DADOS DE CONTABILIDADE

Para a produção de todos os tipos de informações necessárias, as grandes empresas não podem, no mundo contemporâneo, prescindir do banco de dados contábeis.

Comumente, esse banco ocorre através de processo magnético constituído de fitas e discos que, "embora alimente a informação a um baixo nível, compacta uma quantidade suficiente de dados, que permitem, ao processar-se, obter resultados ou informes para todos os níveis de administração e finanças"⁵⁴.

O banco de dados contábeis pode fornecer em tempo mínimo:

- saldos reais e orçamentários;
- movimentos reais e orçamentários;
- informações mestras de todas as contas (código, nome, personalidade contábil, ativo, passivo, cálculo de impostos, etc.);
- tipos e posições de estados financeiros;
- informação mestra de estados financeiros;
- informação mestra de livros auxiliares de contabilidade;
- parâmetros de distribuição de custos ou transferência de gastos;
- taxas de câmbio;
- previsão básica de oscilação, como inflação, taxa de crescimento, avaliação do mercado, etc.

Além da facilidade e velocidade com que se pode obter esses dados, há inúmeras outras vantagens oferecidas pelo método computadorizado de contabilidade, das quais importa destacar:

- a confiabilidade das informações;
- a facilidade de elaboração de estatística;
- segurança na manutenção dos arquivos;
- dificuldade de alteração desses arquivos;
- rápida programação de novos informes por centralização de informações.

5. PARTICIPAÇÃO DO CONTADOR NA COMPUTAÇÃO

Ainda que possa suscitar dúvidas, acreditamos ser indispensável a participação do contador no estabelecimento de sistema de informação computadorizada.

Esse profissional, qualificado pelo conhecimento que dispõe das funções administrativas, não só pode, mas também tem por responsabilidade o fornecimento de subsídios necessários à configuração do fluxo do sistema e de sua abrangência.

Esse tipo de assessoria não obriga o contabilista a ser um técnico em computação ou analista de sistemas, obriga-o sim a ter alguma formação na área. Entretanto,

a participação que se reivindica, em favor do contabilista, é tanto ou mais importante quando o sistema computadorizado destina-se especificamente a outras áreas de estrutura da empresa, que não à da contabilidade, sejam a comercial, a de pessoal e outras, posto que, mesmo nessas hipóteses, deve ser previsto o reaproveitamento, para o sistema específico da contabilidade, das informações finais geradas pelos sistemas que processam os dados dos demais órgãos, aplicando-se no caso, o princípio da integração dos sistemas⁵⁵.

É indispensável frisar que os sistemas interessam à contabilidade, ainda que diversos dela quanto às suas funções admi

nistrativas, pois importa que sejam todos integrados aos seus próprios sistemas de apuração dos custos industriais, de escrituração fiscal e da contabilização propriamente dita⁵⁶.

Implantado o sistema, o contador operará de forma prioritária, como elo da administração.

Considerando-se a atuação do contabilista sob este enfoque, deflue-se que a sua participação na assessoria do desenvolvimento de sistemas de computação na empresa, transcende à área da sua atuação específica, integrando-se no campo de pessoal das mais diversas áreas de estrutura da empresa, na interação dos órgãos administrativos, quando voltados à produção de informações oferecidas em nível decisório. Essa atuação exterioriza-se, na realidade, de várias formas. Pode e deve, portanto, o contabilista tomar parte nos linhamentos da configuração dos sistemas destinados às áreas paralelas à da contabilidade, enfocando as informações finais geradas nesses sistemas para interligá-las com o sistema específico da contabilização⁵⁷.

A participação do contador é sobretudo indispensável quando da projeção e definição dos sistemas contábeis. Nessa ocasião, sua assessoria deixa de ser secundária para tornar-se prioritária, uma vez que o técnico de sistemas e os analistas não têm experiência de sistemas contábeis.

Assim, muitas e muitas etapas do trabalho contábil, como a estruturação do plano de contas, a padronização dos históricos, a configuração dos cadastros físico e jurídico e tantas outras, constituem capítulos da história da introdução dos sistemas de computação e, portanto, são melhor tratados pelo contador.

Quando uma empresa opta pela introdução do sistema de controle computado-rizado, pretendê, entre outros tantos objetivos, aperfeiçoar seus registros,

eliminar os erros, gerenciar melhor e decidir melhor ainda seus negócios . Dos profissionais, o contabilista é o que pode contribuir, eficiente e seguramente, para a implantação e o desenvolvimento do sistema, tornando-o rentável, como investimento⁵⁸.

Assim, a medida em que os avanços da computação tornam-se mais rápidos e eficazes, mais necessária se torna a participação do contador no sistema de processamento de dados, uma vez que "todo sistema de informação deverá contar com um subsistema de consistência que analise a informação ingressada, com o objetivo de assegurar sua correção e analisar sua precisão"⁵⁹.

Esse subsistema certamente só poderá ser montado e desenvolvido pelo contabilista.

CAPÍTULO V

A FORMAÇÃO DO CONTADOR FACE À REALIDADE CONTEMPORÂNEA

1. BREVE REFLEXÃO HISTÓRICA

As Ciências Contábeis evoluíram vagarosamente através dos tempos, porém com grande firmeza e, até a Revolução Industrial, sempre dentro num ritmo de pequenas modificações.

Até 1930, os contadores desempenhavam-se bastante bem em suas funções que, dada a inexistência das grandes empresas e das multinacionais desenvolviam-se sobre bases simples e princípios de aceitação geral.

Os contadores do passado tinham, na verdade, a grande vantagem de poderem adaptar-se com tempo e segurança às mudanças que se sucediam ao longo dos anos. Isto fazia deles profissionais perfeitamente ajustados às necessidades sentidas pelo comércio, uma vez que o que se esperava era apenas que executassem com precisão um sistema elaborado de dados acumulados, relativamente simples, com escrituração de partidas dobradas e que emitissem relatórios históricos com determinada periodicidade sobre as posições das contas referentes aos resultados de cada período.

Entretanto, a partir do desastre da Bolsa de Valores de Nova York⁶⁰, a atuação do contabilista passou a sofrer novas exigências e seu desempenho tornou-se bem mais complexo.

O surgimento e desenvolvimento de grandes empresas, em nível multi e transnacional, foi um dos mais decisivos fatores de mudança rápida nos assuntos da contabilidade.

Outros dois grandes fatores de influência nessas modificações que, a partir daí, passaram a acelerar-se, foram:

- o desenvolvimento de maiores exigências para a evidência contábil dos balanços financeiros;
- a maior e mais profunda compreensão do público em relação aos negócios comunitários, ao processo inflacionário, aos problemas dele decorrentes e, obviamente, refletidos nos balanços financeiros;
- o maior número de exigências da legislação do imposto de renda;
- a formação de conglomerados empresariais;

e finalmente,

- os problemas de oscilação das taxas de câmbio⁶¹.

A todos esses fatos de invejável poder de mudança, juntou-se o poder da computação, a partir da Segunda Grande Guerra Mundial.

Dai em diante, a organização contábil passou a se caracterizar pela farta ocorrência de mudanças. Nem por isso, entretanto, lhe tem sido possível responder com a mesma agilidade aos desafios cotidianos da sociedade tecnológica dos novos tempos.

Embora o contador contemporâneo esteja se desempenhando relativamente bem no campo da contabilidade administrativa ou gerencial, de modo geral, e mais particular e especificamente, na contabilidade de custos, ainda são bastante sérios os seus problemas quanto a:

- relatórios contábeis financeiros para usuários externos em geral;
- auditoria, de modo geral;
- evidenciação e divulgação de fatos relativos aos dois itens anteriores;
- uniformidade, ao nível internacional, dos princípios e procedimentos contábeis;
- uniformidade dos princípios e procedimentos contábeis, dentro de organizações similares;
- interpretação das demonstrações contábeis especialmente relacionada com a posição patrimonial (liquidez) e com os resultados (rentabilidade, continuidade da empresa e do capital, etc.).

Como se vê, o universo das Ciências Contábeis ampliou-se muito e sua complexidade tornou-se extrema sobretudo por causa da multiplicidade de procedimentos eletrônicos.

2. SIMULAÇÃO, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS FATOS

No mundo de hoje, o contador deverá alcançar os níveis decisórios. Não basta mais a ele o mero fornecimento de informações ou o registro patrimonial, funções que lhe cabiam no passado. É preciso, ainda, que faça o exercício da simulação dos resultados, com vistas a novas ações contábeis, e a mostrar aos usuários de forma bastante categórica, a conclusão de várias simulações, através da análise e da interpretação dos fatos.

A simulação tem por função conduzir o profissional a uma abordagem sistêmica para a contabilidade, sobretudo agora em que a viabilidade de uso dos computadores torna-se cada dia maior.

Obviamente, este novo estágio operacional das Ciências Contábeis está a exigir o aprimoramento do controle de qualidade dos serviços prestados pelos contadores, o estabelecimento de revisões periódicas por "experts" da classe e a intensificação dos incentivos para a educação profissional continuada⁶².

Uma das soluções para o problema seria conduzir a formação técnica e cultural do contador em direção ao aprimoramento de sua capacidade informativa em assuntos financeiros, para que ele não somente informe, mas também oriente o usuário, de maneira objetiva e útil. Falando em termos do modelo decisório do usuário, mais especificamente, devemos decidir se seremos meros prestadores de informações normalmente solicitadas pelos nossos usuários, sem participarmos ativamente do processo de tomada de decisões ou, sem pretender substituir o usuário nas suas tomadas de decisões, vamos avançar a mera informação e formular hipóteses sobre o que poderá acontecer se este ou aquele curso de ação for escolhido⁶³.

Claro está que, face à proliferação dos computadores de grandes dimensões e, especialmente, dos mini e microcomputadores, que gradativamente estão substituindo o trabalho humano nos lançamentos e na apresentação dos dados contábeis, não há como o contador deixar de assumir-se como o profissional que efetivamente estabelece as normas contábeis, "visando maior clareza e utilidade da informação, bem como o que interprete mais facilmente os fatos contábeis e simula hipóteses, baseadas nos dados contábeis, para os vários cursos alternativos de ação"⁶⁴.

Claro está que a mera produção de informações pode, a qualquer momento, ser desenvolvida com maior eficácia pelos computadores que, quase sempre, são operados por pessoas com habilitações várias e sem o preparo do contabilista.

Nesse mundo extremamente rápido e diversificado do pro-

cessamento de dados, por sua vez inserido num universo ainda mais complexo de natureza, política, econômica e social, o contador terá que operar:

- com uma sempre crescente influência sócio-econômica das grandes empresas, cujos interesses podem determinar a prosperidade das nações e as grandes decisões de natureza político-social, em âmbito nacional e internacional;
- a existência de entidades com micro e macroconexões com outros países e continentes;
- em ambiente econômico caracterizado por rápidas mudanças nos gostos e na tecnologia, exigindo das empresas e seus sistemas de informação, grandes esforços de adaptação e flexibilidade;
- sob a difusão do uso de micro e minicomputador, como um instrumento de trabalho diário, pelos executivos de diferentes níveis;
- de acordo com mais e mais exigências, por parte do público investidor, para que as informações contábeis sejam efetivamente mais confiáveis e se torne possível detectar as tendências;
- mediante pressão sobre a auditoria para que dê relevância à qualidade ética da administração.⁶⁵

É óbvio, portanto, que face à acumulação e fornecimento de dados de forma bem mais rápida e segura através dos computadores, o contador terá de concentrar-se sobretudo no trabalho interpretação dos relatórios contábeis e tratar de desenvolver habilidades para criar simulações que permitam mostrar os resultados das várias alternativas para diferentes cursos de ação.

Não podemos mais nos projetar como os únicos profissionais capazes de preparar em todos os seus aspectos um balançete contábil, um plano de comparação de dados orçados versus valores reais, ou mesmo um demonstrativo projetado, pois tudo isto é facilmente executado por um micro ou minicomputador operado por pessoas que não precisam ter a especialização e experiência adquiridas durante o longo tempo gasto na universidade⁶⁶.

O contador contemporâneo deverá, portanto, ter por características pessoais e profissionais:

- habilidade de adaptação em nível vocacional;
- bom nível cultural fundamentado nas ciências humanas;
- conhecimento básico de economia, administração e ciências afins;
- inclinação para métodos quantitativos em geral, tratamento estatístico e processamento de dados;
- treinamento em teoria de decisões, com vistas à compreensão do processo decisório, suas dificuldades e complexidade, e, finalmente, agir como um simulador de alternativas de informações⁶⁷.

Face a este vasto universo de trabalho, mudanças e funções das Ciências Contábeis, torna-se fácil compreender a complexidade de formação do contador e os motivos pelos quais os cursos superiores de formação do contabilista não têm alcançado, no Brasil, o nível de exigência e necessidades dos usuários da prática contábil.

CAPÍTULO VI

A INVESTIGAÇÃO

1. CARACTERIZAÇÃO DA AMOSTRA

Os sujeitos escolhidos para análise de currículos das escolas superiores de Ciências Contábeis de Curitiba são em número de 13 (treze): 6 (seis) são chefes dos departamentos contábeis de empresas de natureza privada, 5 (cinco) chefiam departamentos contábeis de empresas governamentais e 2 (dois) são responsáveis diretos pelos setores contábeis de órgãos da administração pública.

Os sujeitos não foram tomados ao acaso, dada a ausência de receptividade à pesquisa por parte de várias empresas contatadas, tanto ao nível estatal quanto particular.

Assim, os sujeitos participantes caracterizam-se pela receptividade à investigação.

O Quadro III mostra a procedência dos sujeitos.

QUADRO III - Usuários participantes
da pesquisa

| EMPRESA ESTATAL | EMPRESA PARTICULAR | ÓRGÃO PÚBLICO |
|------------------------------|---------------------------|-----------------|
| COPEL | Machado & Wieniwski S/A. | Pref. Municipal |
| SANEPAR | Pozzobon Ltda. | |
| TELEPAR | Ojayr Leonardi & Cia Ltda | D.E.R. |
| FIDEPAR | Lauro Diavan Madeireira | |
| FUNDAÇÃO CAE- TANO MUNHOZ | Avelino Zanon S/A. | |
| | Daivan & Fruet Ltda. | |

Fonte: O autor, 1984

Aos treze contabilistas foram submetidos os currículos da quatro escolas superiores de Ciências Contábeis de Curitiba, para análise e sugestões, de acordo com as necessidades de suas organizações.

Os currículos são:

1. do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná (Anexo III);
2. do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Católica de Administração e Economia (Anexo IV);
3. do Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Estudos Sociais do Paraná (Anexo V);
4. do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas. "Prof. De Plácido e Silva" (Anexo VI).

O sujeitos, a título de comparação, tiveram à sua disposição os currículos do Curso de Ciências Contábeis, Administração de Empresas e Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio de Janeiro (Anexo VII) e do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis, Administrativas e de Comunicação Social do Distrito Federal (Anexo VIII).

Também tiveram à mão um projeto de Licenciatura em Contabilidade e Finanças feito pela Associação Portuguesa de Contabilistas (Anexo IX).

2. DESCRIÇÃO SUMÁRIO DOS CURRÍCULOS

Todos os cursos de Ciências Contábeis realizados nas escolas superiores de Curitiba desenvolvem-se durante 4 (quatro)

anos.

Para efeito de facilitar a exposição, convencionamos por letras os respectivos currículos:

A - Universidade Federal do Paraná

B - Faculdade Católica de Administração e Economia

C - Fundação de Estudos Sociais do Paraná

D - Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas "Prof. De Plácido e Silva".

As matérias comuns aos currículos dos quatro estabelecimentos estão arroladas no Quadro IV.

Entende-se por matéria a área do conhecimento que, posteriormente, se desdobrará em disciplinas, ou seja, conjuntos específicos de unidades informativas, práticas e formativas.

QUADRO IV - Matérias comuns aos currículos analisados

| ÁREA TÉCNICA | ÁREA DE CIÊNCIAS HUMANAS | OUTRAS |
|---------------------------|--------------------------|------------------------------------|
| 1 Contab. Básica ou Geral | 1 Economia | 1 Estudos de Problemas Brasileiros |
| 2 Matemática Financeira | 2 Legislação Social | 2 Língua Portuguesa |
| 3 Estatística | | 3 Educação Física |
| 4 Contabilidade de Custos | | |
| 5 Técnica Comercial | | |
| 6 Contabilidade Pública | | |
| 7 Contabilidade Gerencial | | |
| 8 Análise de Balanços | | |
| 9 Auditoria | | |
| 10 Administração | | |
| 11 Legislação Tributária | | |

Fonte: O autor, 1984

Os quatro currículos divergem bastante entre, si não

apenas quanto à importância atribuída à parte técnica, mas também no que se refere à área de humanidade. O quadro V mostra essa diversificação, apresentando um expressivo elenco de matérias constantes em alguns currículos e não em outros (observar as convenções A, B, C e D explícitas na página anterior).

QUADRO V - Diversificação de matérias nos currículos analisados

| ÁREA TÉCNICA | ÁREA DE CIÊNCIAS HUMANAS | OUTRAS |
|---|--|--|
| 1 Matemática (B, C e D) | 1 Metodologia Científica (B) | 1 Lógica (A) |
| 2 Contabilidade Empresarial (A) | 2 Direito Público e Privado (B, C e D) | 2 Língua Portuguesa (A, C e D) |
| 3 Moedas e Bancos (A) | 3 Direito Comercial (B, C e D) | 3 Estudos de Problemas Brasileiros (A, B, C e D) |
| 4 Processamento de Dados (A e D) | 4 Sociologia da Administração (B, C e D) | 4 Educação Física (A, B, C e D) |
| 5 Legislação Comercial (A) | 5 Psicologia da Administração (B e C) | 5 Teologia (B) |
| 6 Organização e Métodos (B e C) | 6 Economia Brasileira (D) | 6 Doutrina Social da Igreja (B) |
| 7 Contabilidade Bancária (B, C e D) | | |
| 8 Finanças Públicas (B) | | |
| 9 Custos Industriais (B) | | |
| 10 Teoria e Prática Cambial (C) | | |
| 11 Contabilidade Nacional (D) | | |
| 12 Estatística Econômica (C) | | |
| 13 Contabilidade de Seguros (C e D) | | |
| 14 Processos de Mecanização Contábil (D) | | |
| 15 Prática Profissional em Escritório Modelo (B, C e D) | | |

Fonte: O autor, 1984

Todos os currículos mantêm por obrigatoriedade da legislação de ensino, tanto Estudos de Problemas Brasileiros, quanto Educação Física e Língua Portuguesa, à exceção da Faculdade Católica de Administração e Economia.

Acresce, ainda, que somente a Universidade Federal do Paraná mantém a Lógica em seu elenco de matérias, assim como também só a Faculdade Católica de Administração e Economia mantém duas matérias que não têm qualquer relação com as Ciências Contábeis: Teologia e Doutrina Social da Igreja.

Todos os cursos têm prática de estágio supervisionado e mantêm, à exceção da Universidade Federal do Paraná, escritórios-modelos.

3. OPINIÕES PELOS USUÁRIOS DOS CURRÍCULOS

3.1 COPEL

3.1.1 Quanto ao currículo da Universidade Federal do Paraná:

O currículo parece atender com propriedade às exigências do Ministério da Educação e Cultura. Entretanto, o faz com superficialidade, não correspondendo às reais necessidades dos usuários públicos e privados. Falta, sobretudo, o estudo do Direito e de algumas de suas especificidades afins às Ciências Contábeis.

3.1.2 Quanto ao currículo da Faculdade Católica de Administração e Economia:

Trata-se de currículo bem mais completo, mas com matéri-

as absolutamente desnecessárias, como Teologia e Doutrina Social da Igreja. Ambas as matérias constituem imposições ideológicas e não pertinentes ao curso.

Matérias dispensáveis seriam Sociologia, Organização & Métodos e Psicologia Aplicada à Administração.

No lugar dessas cinco matérias as duas primeiras absolutamente impróprias e as três últimas, necessárias, mas dispensáveis em função da importância de outras faltantes, atenderiam bem às necessidades empresariais outras tantas, como Contabilidade Nacional, Câmbio, Contabilidade de Seguros, Transações na Bolsa de Valores e Língua Portuguesa, sobretudo se dirigida ao uso correto da terminologia própria das Ciências Contábeis.

3.1.3 Quanto ao currículo da Fundação de Estudos Sociais do Paraná:

Logo de início, pretende oferecer ao aluno uma visão geral das Ciências Sociais. Entretanto, não oferece Contabilidade no 1º ano, o que considerou-se inadequado.

Em lugar de Sociologia, Psicologia, Organização & Métodos e Estatística Econômica, tidas por dispensáveis, sugere-se a inclusão de Processamento de Dados, Administração Financeira, Contabilidade Nacional e Transações na Bolsas de Valores.

3.1.4 Quanto ao currículo da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas "Prof. De Plácido e Silva":

Considerou-se dispensáveis Sociologia e Educação Física. Em seu lugar, poder-se-ia colocar Operações Cambiais e Transações na Bolsa de Valores.

3.2 TELEPAR

A análise foi global, no sentido de que todas as matérias constantes de todos os currículos à exceção de Teologia e Doutrina Social da Igreja, da Faculdade Católica de Administração e Economia, e Educação Física e Estudos de Problemas Brasileiros, de obrigatoriedade legal são necessárias à formação do contador realmente capaz no trato das Ciências Contábeis. Entretanto, sugeriu-se que, além delas, a Informática tivesse lugar certo nos cursos de formação de contabilistas.

3.3 FIDEPAR

A avaliação assemelha-se muito à anterior. De todas as matérias tidas por dispensáveis de modo absoluto, Educação Física, Estudos de Problemas Brasileiros, Teologia e Doutrina Social da Igreja também foram escolhidas.

Outra matéria considerada desnecessária foi Lógica, do elenco da Universidade Federal do Paraná.

Matérias tidas por absolutamente indispensáveis foram, além das específicas da matéria contábil, Metodologia da Pesquisa Contabilidade, não encontrada em nenhum dos currículos, Introdução ao Direito Civil, Direito Civil, Constitucional e Administrativo, Sociologia Aplicada à Administração e Psicologia da Administração.

3.4 FUNDAÇÃO CAETANO MUNHOZ

Novamente, a avaliação foi global, tendo-se chegado à

conclusão final de que todas as matérias específicas de Ciências Contábeis de todos os currículos são necessárias à formação do contador e, portanto, vantajosas para o seus usuários.

Mais uma vez, Teologia, Doutrina Social da Igreja, Educação Física, Estudo de Problemas Brasileiros e Sociologia foram consideradas desnecessárias, quando não supérfluas, como no caso das três primeiras. Também foram tidas por desnecessárias Língua Portuguesa, Técnica Comercial, Moeda e Bancos e Economia Brasileira.

Considerou-se importantíssimas a Metodologia Científica, Processos de Mecanização Contábil, Administração Financeira e Orçamento, Finanças Públicas, Auditoria, Contabilidade Pública e Organização & Métodos.

Sugeriu-se a inclusão de Análise de Investimentos.

3.5 SANEPAR

Psicologia Aplicada à Administração, Finanças Públicas, Direito Comercial e Processamento de Dados foram consideradas essenciais à formação do contabilista, juntamente com as outras matérias de todos os currículos e específicas às Ciências Contábeis e outras afins.

Teologia, Doutrina Social da Igreja e Educação Física foram taxativamente qualificadas como supérfluas, tanto à formação do profissional das Ciências Contábeis quanto às necessidades dos usuários públicos e privados.

3.6 DEPARTAMENTO DE ESTRADAS DE RODAGEM - D.E.R.

Dada a importância das disciplinas específicas de Ciên-

cias Contábeis e de áreas afins à formação do profissional contabilista realmente qualificado, foi proposta a universalidade dos currículos, retirando-se dos quatro apresentados um único, em que todas as especificidades contábeis, econômicas e jurídicas fossem eficazmente estudadas.

A maior ênfase, contudo, seria dada à Contabilidade e seus diversos ramos e aplicações, assim como uma ampliação em tempo e profundidade no trato das Finanças Públicas.

Matérias não pertinentes ao curso seriam eliminadas, para que se ampliassem a carga horária de outras de absoluta pertinência. Eliminadas, portanto, seriam, Lógica, Teologia, Doutrina Social da Igreja, Educação Física e Estudos de Problemas Brasileiros.

3.7 OJAYR LEONARDI & CIA. LTDA

O currículo da Faculdade Católica de Administração e Economia foi considerado o mais perfeito, excetuando-se as matérias Teologia, Doutrina Social da Igreja e Estudos de Problemas Brasileiros. Falta-lhe, entretanto, para alcançar a melhor qualidade entre os currículos avaliados, a inclusão de Introdução à Computação Eletrônica e Processamento de Dados.

Dos currículos da Universidade Federal do Paraná e da Fundação de Estudos Sociais, Língua Portuguesa e Estudos de Problemas Brasileiros foram considerados desnecessários. Em seu lugar, porder-se-ia colocar Administração Financeira e Processamento de Dados.

Quanto ao currículo da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis, e Administrativas "Prof. De Plácido e Silva", as considerações foram as mesmas quanto a Estudos de Problemas Bra

sileiros e Educação Física e sugeriu-se, em seu lugar, a introdução de Direito Fiscal e Análise Financeira.

Finalmente, sugeriu-se o sistema de habilitações no final do Curso de Ciências Contábeis, que tratariam de qualificar o contador para banco, o auditor, o contador para empresa pública, o analista de balanços, etc.

3.8 LAURO DIAVAN MADEIREIRA

Novamente, o currículo da Faculdade Católica de Administração e Economia foi considerado o mais completo, apesar de nenhuma pertinência das matérias Teologia e Doutrina Social da Igreja.

O currículo da Fundação de Estudos Sociais do Paraná foi qualificado de "ameno" ao início, faltando-lhe alguma especificidade da matéria contábil.

A Universidade Federal do Paraná, por sua vez, parece pretender como já se mencionou anteriormente na avaliação da COPEL, atender apenas às necessidades básicas do contador, mostrando-se conservador e, portanto, estacionário diante das mudanças rápidas que se operam quotidianamente no universo contabilístico.

Não houve qualquer avaliação do currículo da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas "Prof. De Plácido e Silva".

3.9 POZZOBON LTDA.

Considerou a universalidade de conhecimentos propostas pelos quatro currículos como ideal a um só currículo de Ciên-

cias Contábeis realmente contemporâneo e atento às necessidades diariamente modificadas dos usuários desses serviços.

Numa sociedade como a de hoje, em que a computação está substituindo o trabalho humano com maior precisão e velocidade, o Processamento de Dados e a ênfase à Psicologia das Organizações não podem faltar a um currículo que se preste a atender com eficácia tanto às empresas, quanto ao homem.

3.10 AVELINO ZANON S/A

De opinião concorde com quase todas as demais, ponderou-se pela necessidade de se atribuir maior ênfase às matérias específicas das Ciências Contábeis a desenvolver-se maior prática desses conhecimentos em escritório-modelo e estágios supervisionados.

3.11 MACHADO & WISNIEVSKI S/A

Matérias indispensáveis a um bom currículo de Ciências Contábeis, além das tradicionalmente específicas da área, são Processamento de Dados, Contabilidade de Seguros, Contabilidade Nacional, Transações na Bolsa de Valores, Contabilidade Bancária, Administração Financeira, Operações Cambiais, Legislação Fiscal e Tributária e Noções de Direito e suas especificidades afins às Ciências Contábeis.

Desnecessárias são Organização & Métodos, Lógica, Teologia, Doutrina Social da Igreja, Educação Física e Estudos de Problemas Brasileiros.

3.12 DIAVAN & FRUET LTDA

A avaliação foi rápida e categórica:

3.12.1 Universidade Federal do Paraná:

- currículo deficitário, que atende às necessidades do currículo mínimo exigido pelo Ministério da Educação e Cultura. Superficial, para não dizer pobre.

3.12.2 Faculdade Católica de Administração e Economia:

- currículo quase perfeito, não fosse a inclusão de matérias de natureza religiosa e não pertinentes.

3.12.3 Fundação de Estudos Sociais do Paraná:

- currículo "ameno", quase sempre introdutório e quase sempre teórico. Distante da prática contábil efetiva.

3.12.4 Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas "Prof. De Plácido e Silva"

- Satisfatório. Importa, entretanto, separar Auditoria de Análise de Balanços, dar-lhes maior ênfase e eliminar Educação Física e Estudos de Problemas Brasileiros.

3.13 PREFEITURA MUNICIPAL DE CURITIBA

Todos os currículos foram tidos por inadequados às reais necessidades dos usuários.

O currículo da Universidade Federal do Paraná foi consi-

derado mínimo e superficial, enquanto o da Faculdade Católica de Administração e Economia foi tido por excessivo. Dele, dever-se-ia excluir Teologia, Doutrina Social da Igreja, Estatística, Organização & Métodos, Sociologia e Psicologia Aplicada à Administração. Em lugar do Centro de Atividades de Estágio Supervisionado, propôs-se a ampliação do ensino de Auditoria e Contabilidade de Custos, assim como a inclusão de Processamento de Dados e Língua Portuguesa.

Quanto ao currículo da Fundação de Estudos Sociais, optou-se pela substituição de Sociologia e Psicologia ao início do curso por Contabilidade Geral, pela inclusão de Contabilidade Comercial e Contabilidade Bancária, pela separação da Auditoria da Análise de Balanços e, finalmente, pela eliminação de Organização & Métodos e Estatística Econômica.

O último currículo o da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis e Administrativas "Prof. De Plácido e Silva" , foi tido por satisfatório, ainda que haja necessidade de se enfatizar o ensino de Instituição de Direito Público e Processamento de Dados e de se desdobrar Contabilidade Bancária da Contabilidade de Seguros.

4. AS COMPARAÇÕES CURRICULARES

Para efeito de melhor subsidiar o trabalho, os avaliadores analisaram também os currículos do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro e da Faculdade de Ciências Econômicas, Contábeis, Administrativas e de Comunicação Social do Distrito Federal (Anexos VII e VIII).

Todos abstiveram-se de comentá-los, dada a sua natureza

rigidamente técnica, sem qualquer matéria da área de Humanidades, Direito ou Computação.

Quanto ao projeto de Licenciatura em Contabilidade e Finanças feito pela Associação Portuguesa de Contabilistas (Anexo IX), foi considerado bastante bom pelos usuários, tendo se aproximado muito do currículo desenvolvido na Faculdade Católica de Administração e Economia, além de assemelhar-se às pretensões dos usuários, no caso de uma eventual reformulação do currículo mínimo brasileiro.

Seis pontos altos desse projeto, identificados pelos avaliadores dos quatro currículos brasileiros foram:

- a inclusão de Matemática, introdutória à Matemática Financeira;
- a inclusão de Introdução às Ciências Sociais, logo ao início do curso, à semelhança do que faz a Fundação de Estudos Sociais do Paraná, sem porém descuidar-se de introduzir, desde logo, Contabilidade;
- a inclusão de noções fundamentais de Direito, Direito Civil, Direito Fiscal, Direito Comercial;
- a inclusão de Análise de Investimentos;
- a inclusão de Planejamento de Resultados, Técnicas Orçamentárias e Controle, que não apareceu em nenhum currículo brasileiro;
- a ênfase nas matérias contabilísticas em geral, porém sem enfraquecer os aspectos humanísticos, a área de conhecimentos jurídicos afins às Ciências Contábeis ou a de Processamento Eletrônico de Dados, insubstituível no mundo contemporâneo.

5. RESUMÁRIO DOS RESULTADOS

Foram consensuais as opiniões sobre o currículo da Faculdade Católica de Administração e Economia como o mais perfeito e pertinente às necessidades dos usuários.

Também foi consensual:

- que o currículo da Universidade Federal do Paraná é por demais "mínimo", superficial e com poucas chances de atender às necessidades do usuário de Ciências Contábeis;
- que a universalidade curricular seria o ideal para o futuro contador; ou seja, um currículo único deveria ser ministrado e desenvolvido em todas as escolas superiores de contabilidade;
- que o curso de Ciências Contábeis deve estender-se ao longo de 5 (cinco) anos;
- que, neste último ano, existissem habilitações específicas, preparando os contadores para funções também específicas, como contador bancário, auditor externo, contador público, etc.;
- que as matérias constantes do currículo do Curso de Ciências Contábeis devem tratar de conhecimentos pertinentes ao mundo contábil do qual não se excluem, entretanto, o Direito e todas suas áreas específicas e afinizadas às Ciências Contábeis e o Processamento de Dados

Neste sentido, o Quadro VI mostra as matérias consideradas como faltantes, desnecessárias e não pertinentes a cada currículo avaliado.

QUADRO VI
Matérias faltantes, desnecessárias e não
pertinentes aos currículos avaliados,
conforme os usuários.

| ESTABELE- CIMENTO | MATÉRIAS FALTANTES | MATÉRIAS DESNECESSÁRIAS | MATÉRIAS NÃO PERTINENTES |
|--------------------------------|---|--|---|
| UFPR | Introdução ao Direito Direito Comercial Direito Fiscal Direito Tributário Administração Financeira Contabilidade Nacional Contabilidade de Seguros Finanças Públicas Organização & Métodos Matemática Psicologia das Organiza- ções Sociologia Aplicada à Ad- ministração Transações na Bolsa de Valores Análise de Investimentos | Moedas e Ban- cos Estudos de Pro- blemas Brasi- leiros | Lógica Educação Fí- sica |
| FAE | Contabilidade Nacional Câmbio Contabilidade de Seguros Transações na Bolsa de Valores Língua Portuguesa Introdução à Computação Processamento de Dados Análise de Investimentos | Estudos de Pro- blemas Brasi- leiros | Teologia Doutrina So- cial da Igreja Educação Fí- sica |
| FESP | Contabilidade Básica (1º ano) Processamento de Dados Administração Financeira Contabilidade Nacional Análise de Investimentos Transações na Bolsa de Valores Auditoria Análise de Balanços | Estudos de Pro- blemas Brasi- leiros | Educação Fí- sica |
| "PROF. DE PLÁCIDO SILVA" | Direito Fiscal Câmbio Análise Financeira Transações na Bolsa de Valores Análise de Investimentos | Estudos de Pro- blemas Brasi- leiros | Educação Fí- sica |

Também foi consensual que:

- Matemática deve constituir-se disciplina anterior à Matemática Financeira, pois o desempenho dos alunos egressos de 2º Grau nessa área é bastante deficitário;
- num mundo de constantes pressões sociais, econômicas e políticas como o nosso, nenhuma organização pode prescindir dos avanços das Ciências Humanas e Sociais, sobretudo no que se refere à Sociologia e Psicologia das Organizações;
- o mundo contemporâneo, movido à computação, exige maior precisão e velocidade às informações e ao processo de decisão de nível público ou privado. Portanto, aos cursos de Ciências Contábeis é imprescindível o ensino e utilização dos mecanismos da computação.

Embora três dos treze sujeitos que procederam à avaliação julgassem desnecessárias as matérias Sociologia Aplicada à Administração, Psicologia das Organizações, Estatística Econômica e Organização & Métodos, assim o fizeram por considerá-las secundárias em termos de importância para o curso de Ciências Contábeis, quando outras, consideradas primárias, tais como Análise Financeira, Transações na Bolsa de Valores, Operações Cambiais e Análise de Investimentos sequer existem nos currículos avaliados.

Quanto às matérias tidas por supérfluas, dada a falta de pertinência em relação ao curso, os treze avaliadores sugeriram a eliminação de Teologia, Doutrina Social da Igreja (FAE), Lógica (UFPR) e as obrigatórias por lei, Estudos de Problemas Brasileiros e Educação Física, embora EPB tenha sido considerada simplesmente desnecessária.

Os treze avaliadores consideraram, ainda, bastante adequado à formação do contador contemporâneo, a introdução no currículo do curso de Ciências Contábeis de um programa de planejamento de resultados, técnicas orçamentárias e controle, tal qual propõe a Associação Portuguesa de Contabilistas (Anexo XI).

CAPÍTULO VII

ANÁLISE CONCLUSIVA E PROPOSITIVA

1. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Na atualidade, os registros contábeis cada vez mais são classificados como simples instrumentos do trabalho do contador.

Se, antes de 1930, a prática profissional do contabilista constitui-se basicamente da escrituração, da perícia e da verificação, hoje, com o advento da Computação, com a multiplicação, das exigências organizacionais e das pessoas físicas quanto aos seus interesses financeiros e econômicos e com o aumento de complexidade das estruturas governamentais, desde os níveis políticos, econômicos e sociais mais simples até os níveis nacional e internacional, o exercício das Ciências Contábeis tornou-se extremamente difícil e diversificado.

Agora, com o uso intensivo dos procedimentos eletrônicos, também na área das Ciências Contábeis, face às necessidades dos usuários, também cada vez mais exigentes quanto à precisão dos dados e à velocidade das informações, as funções do contador ampliaram-se em número, complexidade e importância social, atingindo inclusive os níveis de planejamento e decisão nas organizações.

Isto torna imprescindível nos cursos de formação de contadores o cuidadoso desenvolvimento de conhecimentos e atividades de

natureza humanística, mais precisamente psicossociológica, procurando-se obviamente dirigi-la para o trabalho humano dentro das organizações.

Nem sempre disciplinas básicas como Direito, Matemática e Estatística fazem parte do elenco curricular de Ciências Contábeis e, quando assim é, são oferecidas ao aluno inicialmente desvinculada da contabilidade, como se não a subsidiassem na prática.

Na verdade (e a literatura é farta sobre isso), os professores dos Cursos de Ciências Contábeis não têm, de modo geral, formação suficientemente adequada ao lhes permitir o desenvolvimento de trabalho com alto grau de pertinência⁶⁸. O que sucede, então, é uma defasagem muito acentuada entre a teoria e a prática contábeis, o que concorre para a qualificação deficitária do profissional, quando não para "uma sobrecarga aos professores das disciplinas de Contabilidade, para suprirem a lacuna, com indiscutível prejuízo ao desenvolvimento normal de seus programas"⁶⁹.

Os resultados da pesquisa levam a crer que a divisão do curso em básico e profissional, com duração de dois anos para cada período, esteja esta divisão explícita ou não, causa-lhe prejuízos em termos de adequacidade da distribuição das disciplinas e, conseqüentemente, em relação à qualidade do trabalho pedagógico e técnico. Nesses casos, como já concluiu o IV Encontro Nacional de Professores de Contabilidade realizado em Blumenau, de 3 de outubro de 1982, "as três áreas de formação profissional — Contabilidade, Economia e Administração — ficam profundamente prejudicadas em sua distribuição e formação curricular"⁷⁰.

Outro ponto destacado nas entrevistas com os usuários

avaliadores dos currículos da pesquisa desta dissertação e discutido no conclave mencionado foi o da repetição de assuntos, quer em disciplina várias, quer em disciplinas de uma série para outra. Em levantamento officioso feito entre os professores reunidos em Blumenau naquela ocasião, constatou-se 80% de repetições, evidenciando ausência de coordenação na formulação e/ou cumprimento dos programas.

Ainda que os avaliadores envolvidos no presente trabalho tenham concluído consensualmente pela predominância, nos currículos, de disciplinas e atividades específicas da Contabilidade concluíram também pela indiscutível importância do Direito, da Computação e das Ciências Humanas, não apenas para subsidiar adequadamente o trabalho contábil, como também aperfeiçoar a flexibilidade do contador às contínuas mudanças ocorridas no universo contábil, muitas e muitas vezes até por sua própria influência e decisão.

De qualquer forma, conclui-se que as disciplinas contábeis não devem ultrapassar a 50% de programação curricular.

Isto conduz a uma evidência que não deve ser esquecida: os princípios e bases da Contabilidade são os mesmos para o campo amplo e diversificado em que o contabilista fixa a sua práxis.

Contabilidade Geral, Contabilidade Bancária, Contabilidade Pública, Contabilidade Rural, Contabilidade Comercial, Contabilidade Imobiliária, Contabilidade de Seguros, Contabilidade Financeira, Contabilidade Industrial, Contabilidade de Custos, Contabilidade das Entidades sem Finalidade de Lucros; desenho e implantação de sistemas, análise e demonstração de Demonstrações Financeiras, Auditoria Interna, Financeira, Operativa e Administrativa, Auditoria Externa, Auditoria Fiscal, Auditoria Analítica

Auditoria de Sistemas e de Marketing; informações de caráter fiscal ou tributário, quantificação de programas ou orçamentos, análises e avaliação de alternativas de investimentos, estudos para concessão ou obtenção de créditos, etc., regem-se sempre pelos mesmos princípios (Anexo I).

Entretanto, como conciliar essa diversificação e amplitude em tempo curto, face à necessidade de se formar o contador em outras áreas afins às Ciências Contábeis e outras que lhes são indispensáveis à formação ética?

Os avaliadores concluíram pelo aumento do curso de quatro para cinco anos e diversificação, nesse quinto ano, em várias habilitações para formação específica de organizador, do analista, do auditor, etc..

O IV Encontro Nacional de Professores de Contabilidade (1982) propôs que se desse acentuada ênfase às disciplinas consideradas básicas: Contabilidade Geral, Comercial e Custos, e que se fizesse um programa exigente para Análise de Balanços e Administração Financeira e, finalmente, para Auditoria.

As demais cadeiras de Contabilidade (um semestre) focalizariam os pontos que lhes são próprios. Por exemplo: Contabilidade Pública abordaria a área de finanças públicas, legislação, pertinente, documentação própria, peças contábeis utilizadas, não se aprofundando na mecânica dos registros contábeis. Contabilidade Bancária focaria as várias espécies de estabelecimento financeiros, suas finalidades e importância no contexto nacional, legislação pertinente e especialmente a atuação do Banco Central do Brasil e da Comissão de Valores Mobiliários. Abordaria também o plano de contas padronizado e destacaria as principais operações bancárias, não se aprofundando na mecânica da escrituração. A

Contabilidade Imobiliária, a das Cias. de Seguro, a das Entidades Sem Fins Lucrativos, e outras que porventura houvesse em seus programas, agiriam da mesma forma⁷¹.

Entendeu-se, durante o conclave mencionado, que, " não sendo possível ao curso formar especialistas em cada área — todas muito importantes — seria preferível e mais aconselhável que se reunisse nas disciplinas básicas o conjunto de informações necessárias à formação de um profissional que, com esses conhecimentos, não tivesse dificuldades de, no futuro, se especializar na mecânica contábil do ramo em que fosse operar"⁷².

Os usuários deram especial realce ao Processamento de Dados, destacando sua importância sobretudo porque os registros contábeis, as demonstrações financeiras, as análises e outras práticas contabilísticas estão sendo feitas, cada vez com maior frequência, através de processos eletrônicos, o que obviamente exige do contador alguma razoável formação nesse campo, para que, qualquer que seja a sua função — organizador, executor, auditor, analista, planejador, simulador — goze ele de condições plenas para trabalhar com conhecimento e segurança também dentro dos sistemas computadorizados.

A Auditoria, em suas várias modalidades, também foi objeto da preocupação dos usuários, que a consideraram um dos capítulos de maior responsabilidade e o de maior exigência ética das Ciências Contábeis. Para tanto, considerou-se que o exercício da Auditoria como matéria e disciplina no Curso de Ciências Contábeis, não deve ser incluso a nenhuma outra área de trabalho contábil, mas complementar a todos os campos.

Muito particularmente, a Auditoria Contábil e Analítica,

mediante sistemas eletrônicos foi tida como um dos maiores avanços das Ciências Contábeis e da Computação no mundo contemporâneo, motivo pelo qual excluir Processamento de Dados do currículo significa o mesmo que ignorar as exigências do desenvolvimento.

2. CONCLUSÃO

Obviamente, o resultado final não poderia deixar de ser outro: é imperativa, urgente e inadiável a revisão do currículo do Curso de Ciências Contábeis, dada a necessidade de se adequá-lo à realidade contemporânea e ao ritmo de mudanças do universo político, econômico e financeiro do mundo organizacional, em níveis público e privado, nacional e internacional.

3. A PROPOSTA

Alem da revisão curricular e de sua competente adequação, os resultados da avaliação feita pelos usuários nos permite propor:

- a universalidade curricular para todo o País, respeitadas as necessidades regionais;
- o aumento da extensão do curso de 4 para 5 anos;
- a obrigatoriedade de manutenção, nas escolas, de escritórios-modelos;
- a ênfase às matérias contábeis, sem, contudo, negligenciar-se as matérias subsidiárias como Direito, Administração e Economia e suas peculiaridades, nem as de formação humanística, como Psicologia das Organizações e Sociologia Aplicada à Administração;

- a obrigatoriedade de manutenção, nas escolas, de sistemas de computadorização ou de estágios supervisionados extra-muros em centros de processamento de dados;
- a instituição de habilitações específicas no último ano, como Auditoria Governamental, Contabilidade Agrícola-Pastoril, Análise de Investimentos, etc., com vistas a colocar no mercado de trabalho profissionais altamente habilitados em áreas de ampla especificidade contábil, sem, porém, obrigá-los à realização de cursos pós-graduação, muitas vezes impossíveis de serem feitos pelos contadores, por limitações e/ou impedimentos pessoais ou inexistência de programar dessa ordem em sua região domiciliar.

Finalmente, resta-nos relembrar que as teorias neoclássicas da história da Economia são formuladas "como se" todo comportamento econômico fosse comportamento de mercado exclusivamente e como se todas as decisões econômicas fossem, direta e/ou indiretamente, decisões de mercado. Claro está que o comportamento econômico se desenrola em contextos de mercado, mas também em outros que nada tem a ver com o mercado. Há que enfatizar dois pontos de vista importantes: um, só os indivíduos tomam decisões e outro, os indivíduos comportam-se simultaneamente em contextos de mercado e fora de mercado.⁷³

Considerando-se que são os indivíduos que tomam as decisões, as influências a que está sujeito um indivíduo não são apenas externas à organização em que prestam os seus serviços, mas também, e muito especialmente, internas. Isto obviamente, significa que o estudo, exercício e desenvolvimento das Ciências Contábeis, Econômicas e Administrativas devem necessaria-

mente convergir para a pessoa humana e as suas contribuições , para a melhoria da qualidade de vida, sem o que os seus objetivos implícitos não serão de nenhuma forma conquistados.

NOTAS DE REFERÊNCIA

- ¹ GARCIA, Consuelo M. Teoria e Prática de currículo para Estudos Sociais de 1º Grau: passado, presente e projeto futurística. Curitiba, Universidade Federal do Paraná, 1976. Tese de Livre-Docência. Mimeo. p.98.
- ² GOMES, Luiz S. Dicionário econômico-comercial e financeiro.- Rio de Janeiro. Civilização Brasileira, 1966, p.91.
- ³ CADERNOS E PESQUISA. São Paulo (8): 21-22, set. 1973.
- ⁴ MELESE, Jacques. A gestão pelos sistemas. Rio de Janeiro. Ao Livro Técnico, 1973, p.xxi.
- ⁵ IUDÍCIBUS, Sérgio et alii. Contabilidade introdutória. São Paulo Atlas, 1978, prefácio.
- ⁶ CARNEIRO, Erymã. Contabilidade Geral. Rio de Janeiro. Financeira 1960, p-19.
- ⁷ FRANCO, Hilário. A educação técnica e cultural do contador.- Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (31) 46-50, dez. 1979
- ⁸ _____. A importância do contador no cenário econômico e social. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (34) 12-17, set. 1980
- ⁹ _____. p.12
- ¹⁰ _____. p.13
- ¹¹ _____. p.13
- ¹² _____. p.13
- ¹³ _____. p.14
- ¹⁴ _____. p.14
- ¹⁵ _____. p.17

- 16 ____ . p. 17
- 17 ____ . p. 17
- 18 ____ . p. 17
- 19 ____ . dez. 1979, p. 46
- 20 ____ . p. 47
- 21 ____ . p. 47
- 22 ____ REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE .Rio de Janeiro (29): 3
(editorial), jun. 1979
- 23 ____ .
- 24 RODRIGUES, Alberto A. A Contabilidade e suas classificações.
Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (25)
46-49, jun. 1978.
- 25 ____ . p. 47
- 26 MELO, Gonçalo F. Independência da contabilidade face às normas
tributárias. Revista Brasileira de Contabilidade
Rio de Janeiro (43): 4-6, dez. 1982
- 27 IUDÍCIBUS, Sérgio e Franco, Hilário. A formação do contador sob
o ponto de vista do usuário dos serviços dos contadores. Revista
Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (43): 43-48, dez.
1982
- 28 FRANCO, Hilário e Marra, Ernesto. Auditoria contábil-.
São Paulo. Atlas, 1982, p.17
- 29 BACALETE, Francisco P. A escrituração contábil é imperativo da
Legislação comercial. Revista Brasileira de Contabilidade.
Rio de Janeiro (45): 7, jun. 1983
- 30 ____ .
- 31 FRANCO, Hilário e Marra, Ernesto, p. 18
- 32 ____ . p. 18
- 33 ____ . p. 19
- 34 BRASIL, Resolução CFC 321/72. Ministério da Fazenda e Secretaria
de Planejamento de Presidência da República.
- 35 FRANCO, Hilário e Marra, Ernesto, p. 18

- 36 _____ . p. 17.
- 37 SALOMÃO, José. A auditoria externa e a auditoria interna .Re-
vista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (41):
16-18, jun. 1983
- 39 PARMA, Hamilton. Introdução à auditoria fiscal. Revista Brasilei-
ra de Contabilidade. Rio de Janeiro (26) : 21-43
set. 1978
- 40 _____ . p. 21-43
- 41 _____ . p. 21-43
- 42 _____ . p. 21-43
- 43 FRANCO, Hilário e Marra, Ernesto, p. 18
- 44 CARNEIRO, p-236
- 45 _____ . p. 236
- 46 _____ . p. 237
- 47 FRANCO, Hilário e Marra, Ernesto, p. 19
- 48 _____ : p. 17-19
- 49 FERREIRA, Anête C.C. A participação do contabilista no processa-
mento de dados. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de -
Janeiro (45): 34-37, jun. 1983
- 50 _____ . p. 34
- 51 _____ . p. 34
- 52 _____ . p. 35
- 53 _____ . p. 35
- 54 _____ . p. 37
- 55 _____ . p. 36
- 56 _____ : p. 36
- 57 _____ . p. 37
- 58 _____ . p. 37
- 59 _____ . p. 37

- 60 IUDÍCIBUS, Sérgio e FRANCO, Hilário. A formação do contador sob o ponto de vista do usuário dos serviços dos contadores. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (43): 43-48, dez. 1982
- 61 _____ . p.44
- 62 _____ . p. 45
- 63 _____ . p. 44
- 64 _____ . p. 43
- 65 _____ . p. 45
- 66 _____ . p. 45-6
- 67 _____ . p. 46
- 68 CAMARGO, Ynel A. O IV Encontro Naciobal dos Professores de Contabilidade. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (40): 43-47, mar. 1982
- 69 _____ . p. 43
- 70 _____ . p. 43
- 71 _____ . p. 44
- 72 _____ . p. 44
- 73 LEIBENSTEIN, Harvey. Teoria micro-micro, comércio entre agentes e eficiência. X. IN: A economia do futuro - em busca de um novo paradigma. Org. DOPFER, Kurt, Rio de Janeiro. Zahar, 1979, p. 59

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ADDISON, Michael E. Fundamentos de Organização & Métodos. Rio de Janeiro. Zahar, 1979, 245p.
- ANTHONY, Robert N. Contabilidade gerencial. São Paulo. Atlas, 1976, 483p.
- BACELETE, Francisco P. A escrituração contábil é imperativo do legislação comercial. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (45):7, jun, 1983
- BACKER, Morton e JACOBSEN, Lyle E. Contabilidade de custos. Um enfoque de administração de empresas. São Paulo. McGraw-Hill do Brasil, 1979, v. 1, 410p.
- BRASIL, Resolução CFC 321/72. Ministério da Fazenda e Secretaria de Planejamento da República
- CADERNOS DE PESQUISA. São Paulo (8): 21-22, set. 1973
- CAMARGO, Ynel A. O IV Encontro Nacional de Professores de Contabilidade. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (40): 43-47, mar. 1982
- CARNEIRO, Erymã. Contabilidade geral. Rio de Janeiro. Financeiras. 1960, 265p.
- CHIAVENATO, Idalberto. Administração de recursos humanos. São Paulo. Atlas. 1978, v. 1 - 198 p., v. 2 - 344p, v. 3, 377p.
- DOPFER, Kurt. A economia do futuro - em busca de um novo paradigma. Rio de Janeiro. Zahar, 1979, 122p.
- FLORENTINO, Américo N. Análise contábil: análise de balanços. Rio de Janeiro. Fundação Getúlio Vargas, 1972, 258p.
- FERREIRA, Anéte C.C. A participação do contabilista no processamento de dados. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (45): 34-37, jun. 1983.
- FRANCO, Hilário. A educação técnica e cultural do contador. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (31): 46-50, dez. 1979
- FRANCO, Hilário. A importância do contador no cenário econômico e social. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (34): 12-17, set. 1980
- FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. São Paulo. Atlas, 1982, 393 p.
- GARCIA, Consuelo M. Teoria e prática de currículo para Estudos Sociais de 1º Grau: passado, presente e projeção futurística Curitiba. Universidade Federal do Parana. 1976, Tese de Livre-Docência. Mimeo.

- GIBSON, James L. et alii. Organizações - comportamento, estrutura, processo. São Paulo, Atlas, 1981, 477p.
- GOMES, Luiz S. Dicionário econômico-comercial e financeiro. Rio de Janeiro. Civilização Brasileira. 1966
- GONÇALVES, Reynaldo S. Contabilidade controlada. Auditoria. A fraude e o desperdício. Rio de Janeiro. Forense, 288 p.
- GOUVEIA, Nelson. Contabilidade. São Paulo. McGraw-Hill do Brasil, 1982, 627p.
- HAMPTON, Davida R. Administração contemporânea: teoria, prática e casos. São Paulo. McGraw-Hill do Brasil, 1980, 370p.
- HERSEY, Paulo e BLANCHARD, Kenneth H. Psicologia para administradores de empresas. A utilização de recursos humanos. São Paulo. Pedagógica e Universitária. 1976, 254p.
- IUDÍCIBUS, Sergio et alii. Contabilidade introdutória. São Paulo. Atlas. 1978, 340p
- IUDÍCIBUS, Sérgio e FRANCO, Hilário. A formação do contador sob o ponto de vista do usuário dos serviços dos contadores. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (43) 43 - 48, dez. 1982
- LIKERT, Rensis. A organização humana. São Paulo. Atlas. 1975 .
- MARION, José Carlos. Contabilidade empresarial. São Paulo Atlas, 1982, 700 p
- MELESE, Jacques. A gestão pelos sistemas. Rio de Janeiro. Ao Livro Técnico 323p.
- MELO, Gonçalo F. Independência da contabilidade face às normas tributárias. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (43): 4-6, dez. 1982
- PARMA, Hamilton. Introdução à auditoria fiscal. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (26): 21-43, set. 1978
- REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Rio de Janeiro (29) : 3 , jun., 1979
- SALOMÃO, José. A auditoria externa e a auditoria interna. Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro (41): 16-18 , jun. 1982

ANEXOS

ANEXO I

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE
(Editadas pelo Conselho Federal de
Contabilidade)

PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE

Para os efeitos destas normas, consideram-se como princípios os conceitos e postulados gerais emanados de doutrina contábil.

Os princípios visam ao tratamento contábil uniforme dos atos e fatos administrativos e das demonstrações deles decorrentes. Havendo mudanças de tratamento, o efeito deve ser informado.

I - NORMA NBC - T 1

- 1.01. DA ENTIDADE - O patrimônio da entidade não se confunde com o dos seus sócios ou acionistas, ou proprietário individual.
- 1.02. DA QUALIFICAÇÃO E QUANTIFICAÇÃO DOS BENS PATRIMONIAIS - Os componentes do patrimônio da entidade deverão ser diferenciados quantitativa e qualitativamente, sendo suscetíveis de expressão em termos físico e monetário.
- 1.03. DA EXPRESSÃO MONETÁRIA - O patrimônio e as operações da entidade devem ser expressos na moeda em vigor no país, convertendo-se nesta as transações realizadas noutras moedas.
- 1.04. DA COMPETÊNCIA - As receitas e despesas devem ser reconhecidas na apuração do resultado do período a que pertencerem e, de forma simultânea, quando se co-relacionarem. As despesas devem ser reconhecidas independentemente do seu pagamento e as receitas somente quando de sua realização.
- 1.05. DA OPORTUNIDADE - As mudanças nos ativos, passivos e na expressão contábil do patrimônio líquido devem reconhecer-se formalmente nos registros contábeis logo que ocorrerem, ainda que os seus valores sejam razoavelmente estimados e as provas documentais posteriormente complementadas.
- 1.06. DA FORMALIZAÇÃO DOS REGISTROS CONTÁBEIS - os atos e fatos administrativos devem estar consubstanciados em registros apropriados. Qualquer que seja o processo adotado para tais registros, devem ser sempre preservados os elementos de comprovação necessários à verificação não só quanto à precisão como à perfeita compreensão das demonstrações contábeis.
- 1.07. DA TERMINOLOGIA CONTÁBIL - Os termos utilizados no registros e nas demonstrações contábeis conseqüentes devem expressar, tanto quanto possível, o verdadeiro significado das transações ocorridas, preservando-se expressões do idioma nacional.
- 1.08. DA EQUIDADE - No registro contábil da transação, o seu efeito deve-se sobrepor a quaisquer interesses conflitantes.
- 1.09. DA CONTINUIDADE - A vida da entidade é continuada; por conseqüência, como as demonstrações contábeis são estáticas, não podem ser desvinculadas dos períodos anteriores e subseqüentes. Ocorrendo a descontinuidade, o fato deve ser divulgado.
- 1.10. DA PERIODICIDADE - Os exercícios contábeis deverão ser de igual duração, o que permitirá a sua comparabilidade, a avaliação da eficiência e eficácia da gestão.
- 1.11. DA PRUDÊNCIA - O critério de menor valor para os itens do ativo e da receita, e o de maior valor para os itens do passivo e da despesa, com os efeitos correspondentes no Patrimônio Líquido, serão adotados para registro, diante de opções na escolha de valores.

ANEXO II

ASPECTOS DE APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE JURÍDICA

- Contabilidade Comercial ou Mercantil
- Contabilidade Bancária
- Contabilidade de Seguros
- Contabilidade de Transportes (Rodoviária, Portuária, Navegação Marítima, Ferroviária e Aérea)
- Contabilidade de Minas e Energia (Siderurgia, Mineração, Eletricidade, Petrolífera, etc.)
- Contabilidade de Telecomunicações e Radiodifusão
- Contabilidade de Instituições Financeiras
- Contabilidade de Cooperativas
- Contabilidade de Instituições Imobiliárias
- Contabilidade Agrícola (Rural)
- Contabilidade Pastoril
- Contabilidade das Usinas de Açúcar
- Contabilidade Associativa (associações de fins não lucrativos)
- Contabilidade Sindical
- Contabilidade Hospitalar
- Contabilidade Doméstica
- Contabilidade Fiscal (ou Tributária)
- Contabilidade das Fundações
- Contabilidade Civil ou Profissional Num outro enfoque surgem:
- Contabilidade Autônoma ou de Fundos Contábeis
- Contabilidade de Folhas Soltas
- Contabilidade em Formulários Contínuos
- Contabilidade Auxiliar
- Contabilidade Elementar
- Contabilidade Intermediária
- Contabilidade Superior
- Contabilidade Teórica contrapondo-se à Contabilidade Prática
- Contabilidade Orçamentária
- Contabilidade Previsional
- Contabilidade "Ex-Ante" contrapondo-se à Contabilidade "Ex-Post"
- Contabilidade Escolar (ou de Aprendizagem)
- Contabilidade Especial contrapondo-se à Contabilidade Geral
- Contabilidade Setorial, Contabilidade Departamental, contrapondo-se à Contabilidade Centralizada
- Contabilidade Analítica contrapondo-se à Contabilidade Sintética
- Contabilidade Gestorial, Contabilidade Retrospectiva (ou Auditoria) e Contabilidade Prospectiva
- Contabilidade considerando a técnica, o regime e o controle estrutural
- Contabilidade Administrativa, como sinônimo de Contabilidade Pública ou Governamental
- Contabilidade Confidencial (ou da verba secreta)
- Contabilidade de Gestão (ou Gestorial)
- Contabilidade de Pagamentos (Salários)
- Contabilidade das Imobilizações
- Contabilidade para Terceiros ("Bureau" de Serviços)
- Contabilidade Avulsa (feita por contabilista autônomo)
- Contabilidade por Partidas Dobradas
- Contabilidade por Partidas Triplas
- Contabilidade por partidas Quádruplas
- Contabilidade por partidas simples
- Contabilidade Integrada (Geral e de Custos)
- Contabilidade Plurimonetária
- Contabilidade em regime de caixa contrapondo-se à Contabilidade em regime de Competência, ou ainda em regime misto
- Contabilidade de Valores Monetários
- Contabilidade de Quantidades (não monetárias)
- Contabilidade Bidimensional
- Contabilidade Multidimensional
- Contabilidade de Recursos Humanos
- Contabilidade de Prospecção
- Contabilidade de Pesquisa e Desenvolvimento

CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE
FEDERAL DO PARANÁ

1º Ano

Contabilidade Básica
Matemática Financeira A
Estatística I (semestral)
Lógica A
Língua Portuguesa A

2º Ano

Contabilidade Empresarial I
Introdução à Economia
Técnica Comercial A
Administração B
Legislação Social A
Estudo de Problemas Brasileiros

3º Ano

Contabilidade de Custos A
Contabilidade Empresarial II
Moedas e Bancos
Processamento de Dados B
Legislação Comercial

4º Ano

Contabilidade Pública
Análise de Balanços A
Auditoria Contábil
Legislação Tributária A
Contabilidade Gerencial A

ANEXO IV

FACULDADE CATÓLICA DE ADMINISTRAÇÃO E ECONOMIA

DISCIPLINAS

- 1.- Metodologia Científica
- 2.- Inst. de Direito Público e de Direito Privada I
- 3.- Introdução à Economia
- 4.- Matemática I
- 5.- Contabilidade I
- 6.- Teologia
- 7.- Introdução à Administração
- 8.- Inst. de Direito Público e de Direito Privado II
- 9.- Teoria Econômica
- 10.- Matemática II
- 11.- Estatística I
- 12.- Contabilidade II
- 13.- Doutrina Social da Igreja
- 14.- Direito Comercial
- 15.- Sociologia Aplicada à Administração
- 16.- Matemática Financeira
- 17.- Estatística II
- 18.- Contabilidade Comercial I
- 19.- Doutrina Social da Igreja II
- 20.- Organização e Métodos I
- 21.- Contabilidade Comercial II
- 22.- Contabilidade Bancária
- 23.- Psicologia Aplicada à Administração
- 24.- Técnica Comercial
- 25.- Contabilidade de Custos I
- 26.- Organização e Métodos
- 27.- Análise e Balanços
- 28.- Finanças Públicas
- 29.- Custos Industriais
- 30.- Legislação Social I
- 31.- Contabilidade de Custos II
- 32.- Análise de Balanços II
- 33.- Auditoria I
- 34.- Direito Tributário
- 35.- Administ. Financeira I e Orçamento

ANEXO IV - CONT.

- 36.-Legislação Social II
- 37.-Contabilidade Pública I
- 38.-Administração Financeira
- 39.-Direito Tributário II
- 40.-Auditoria II
- 41.-Estudo de Problemas Brasileiros I
- 42.-CATES I - Centro de Atividades Técnicas de Escritório
- 43.-Estudo de Problemas Brasileiros II
- 44.-Auditoria III
- 45.-Contabilidade Pública I
- 46.-CATESII

ANEXO V

CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FUNDAÇÃO DE ESTUDOS SOCIAIS DO PARANÁ.

1º Ano

Língua Portuguesa

Matemática

Estatística

Sociologia

Psicologia

Economia

Administração

2º Ano

Matemática Financeira

Estatística Econômica

Contabilidade geral

Técnica comercial

Teoria e prática cambial

Direito

3º Ano

Organização e métodos

Contabilidade Comercial

Contabilidade Seguros

Contabilidade de custos

Direito Comercial

Direito Tributário

Legislação Social

4º Ano

Contabilidade Pública

Contabilidade Bancária

Contabilidade Industrial

Auditoria e Análise de Balanço

Estudo de Problemas Brasileiros

Prática Profissional em Escritório Mod.

ANEXO VI

CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FACULDADE DE
CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO - PROFESSOR " DE
PLÁCIDO E SILVA"

1º Ano

Matemática
Contabilidade Geral
Técnica de Comunicação
Estatística
Teoria Econômica (Introdução à Economia)
Estudo de Problemas Brasileiros
Instituições de Direito Público
Educação Física

2º Ano

Matemática Financeira
Contabilidade Comercial I
Introdução à Administração
Processamento de Dados
Economia Brasileira
Direito e Legislação Tributária
Sociologia (Geral e Aplicada à Administração)
Instituições de Direito Privado

3º Ano

Contabilidade Comercial II
Contabilidade Bancária e de Seguros
Técnica Comercial
Contabilidade Industrial
Administração Financeira e Orçamento I
Auditoria e Análise de Balanço I
Contabilidade de Custos I
Legislação Social I
Contabilidade Nacional I

4º Ano

Contabilidade Nacional II
Contabilidade Pública
Contabilidade de Custos II
Direito Comercial
Administração Financeira e Orçamento II
Auditoria e Análise de Balanço II
Legislação Social II
Processos de Mecanização Contábil

ANEXO VII

O ESTUDO DA CONTABILIDADE NAS FACULDADES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CONTABILIDADE I

EMENTA - Conceituação científica da contabilidade. Finalidade; determinação do Crédito, controle Patrimonial, orientação gerencial. Fenomeologia patrimonial: ativo, passivo, rédito. Metodologia: contas, métodos, escrituração, sínteses - contábeis (orçamento, inventário, balanço) Síntese da escrituração dos fatos - patrimoniais comuns das empresas: compras, vendas, receitas, despesas. Balançetes, resultado, balança.

Objeto: Capacitar a entender as normas básicas do método contábil.

Programa- UNIDADE I - Conceituação científica da contabilidade. Finalidade da contabilidade: determinação do crédito, controle do patrimônio. assessoramento' de orientação à gerência.

UNIDADE II- Fenomenologia patrimonial:ativo, passivo, situação líquida rédito. Atos e Fatos administrativos. Fatores que influem no patrimônio: a gestão patrimonial e os fatores exogênos. Regime do Caixa e de competência.

UNIDADE III- Metodologia contábil. Teoria das contas. Débito, Crédito, saldo . Métodos Escrituração. Registros. Lançamentos. Plano de contas de pequena empresa.

UNIDADE IV- Escrituração dos fatos patrimoniais comuns das empresas:lançamentos de compras, vendas , receitas, despesas, Estorno.

UNIDADE V - Balançetes. Apuração do resultado do exercício. Conta de lucros e perdas. Demonstração do resultado ou balanço reditual. Balanço patrimonial.

CONTABILIDADE II

UNIDADE I- Escrituração de operações diversas:contratos, créditos antecipados e diferidos. Lançamentos.

UNIDADE II - Escrituração da remuneração do trabalho. Folhas de pagamento, Salários. Gratificações. Adicionais. Descontos. Encargos Sociais. Previdência. Salário educação. Fundo de Garantia de Tempo de Serviço. Programa de Integração Social. Treinamento e aperfeiçoamento. Estágio profissional bolsas de Estudo. Alimentação. Isenção de Impostos: ICM, IPI, IR, etc. Lançamentos

CONTABILIDADE GERAL I

UNIDADE I - Inventário: geral e especiais. Registros e documentação. Levantamento Inventário permanente.

UNIDADE II - Avaliação. Ativo Fixo. Ativo circulante. Bens semi-elaborados ou em elaboração, bem defeituosos, títulos à receber. Decretos de concessão e autorização, marcas e patentes. Títulos prescritos.

CONTABILIDADE GERAL II

UNIDADE I -Contabilidade das Firms Individuais, Sociedades Comerciais e Sociedades Civas.Constituição. Registro deo Comércio. Registro das Pessoa Jurídicas.Realização do capital e do patrimônio: em dinheiro, em bens e outros valores, etc. - Escrituração referente a cada tipo de empresa e sociedade civil. Contas dos sócios.

UNIDADE II - Alteração do patrimônio. Aumento. Nova subscreção.Incorporação de reservas. Admissão de sócios. Reavaliação. Diminuição. Retirada de sócios. Reembolso. Amortização de prejuízos. Escrituração.

CONTABILIDADE APLICADA

UNIDADE I - Aplicação da metodologia contábil às diferentes atividades econômicas e sociais: agricultura, indústria, transportes etc. Planos de contas típicos dessas atividades.

UNIDADE II- Prática de escrituração de lançamentos. Correção de erros. Levantamento de balançetes, inventários, balanços. Exercícios e solução de problemas.

UNIDADE III- Preparação de relatórios e demonstrações contábeis para tomada de decisões gerenciais.

PLANEJAMENTO CONTÁBIL

UNIDADE I - Metodologia do planejamento contábil. Diagnóstico. Características das empresas. Prognóstico. Implantação e controle.

UNIDADE II - Planejamento escritural. Plano de contas. Plano de demonstrações contábeis. Plano de registros. Plano de arquivamento da documentação contábil.

UNIDADE III-Planejamento controlístico. Plano de controle interno. Separação das funções incompatíveis. Coordenação dos controles da empresa.

UNIDADE IV - Planejamento organizacional. Plano de organização do serviço contábil; estrutura atribuições, pessoal, material, orçamento de instalação e de exercício. Auditoria interna.

UNIDADE V - Planejamento quantitativo. Critérios de avaliação. Tabelas de depreciações, amortizações, exaustões, custos.

UNIDADE VI - Planejamento de assessoramento à gerência. Contabilidade gerencial. Dados e relatórios para tomada de decisões da gerência.

CONTABILIDADE COMERCIAL

UNIDADE I - Plano de Contas de empresa mercantil. Elenco, classificação e codificação de contas. Funções das contas.

UNIDADE II - Mercadorias, Custo e Vendas. Apuração do lucro bruto. Escrituração de operações sobre mercadorias. Compras, vendas, descontos, devoluções, substituições. Bonificações.

UNIDADE III - Operações sobre títulos, Registro, cobrança, descontos, liquidação, reforma, endosso, caução protesto. Execução. Escrituração.

UNIDADE IV -Operações de comissões, consignações e representações. Escrituração.

UNIDADE V - Operações e termo de comércio exterior. Despesas de importação e exportação. Câmbio. Escrituração.

ANEXO VIII

CURRÍCULO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA FACULDADE
DE CIÊNCIA ECONÔMICA, CONTÁBEIS, ADMINISTRAÇÃO E COMU
NICAÇÃO SOCIAL DO DISTRITO FEDERAL ___ FACECAC

AS DISCIPLINAS:

1. - Contabilidade Geral
2. - Contabilidade Geral II
3. - Contabilidade de Custos I
4. - Contabilidade Comercial I
5. - Contabilidade Comercial II
6. - Contabilidade de Empresa III (Industrial)
7. - Contabilidade de Empresa IV (Contabilidade Imobiliária)
8. - Contabilidade de Empresa V (Contabilidade Rural)
9. - Técnica Comercial
10. - Contabilidade Pública
11. - Contabilidade de Seguros
12. - Análise de Balanço
13. - Auditoria
14. - Estágio Supervisionado
15. - Elaboração de Balanços

PROJETO DE LICENCIATURA EM CONTABILIDADE E FINANÇAS

| LINHAS | TOTALS | | UNIDADES LETIVAS | | | | | | | | | |
|-------------------------|--------|-----|--------------------------------|----|--------------------------|----|--------------------------------|--------|---|--------|--|--------|
| | H | % | 1º ANO | | 2º ANO | | 3º ANO | | 4º ANO | | | |
| MATEMÁTICA | 23 | 20 | MATEMÁTICA I | 6 | MATEMÁTICA II | 6 | ESTATÍSTICA MAT. FIN. | 4 3 | ANÁLISE QUINTATI- TIVA | | | |
| DIREITO | 11 | 9 | N.F. DIREITO (Dir. (civil)) | 4 | DIR.COMERCIAL | 3 | DIR.FISCAL | 4 | | | | |
| ECONOMIA | 10 | 9 | ECONOMIA I | 4 | ECONOMIA II | 4 | | | CONT.NACIONAL | 2 | CONT. NAC. | 2 |
| ORG.E GEST. EMPRESAS | 12 | 10 | | | ORG.GESTÃO EMPRESAS I | 3 | ORG.GESTÃO EMPRESAS II | 3 | TEORIA SIST. DE INFORMAÇÃO | 3 | PROCESSAM. ELECT.DADOS | 3 |
| OUT. CIENC. SOCIAIS | 5 | 4 | INT.CIÊNCIA SOCIAIS | 3 | PSICOLOGIA EMPRESA | 2 | | | | | | |
| FINANÇAS | 13 | 11 | | | | | | | ANÁL.FINAN. CONT. CONTÁBIL. FIN. PÚBL. E LOCAIS | 3 4 | GEST.FINANC. ANÁL. INVEST. | 3 3 |
| CONTABILIDADE | 40 | 34 | CONT.FINANC. I | 6 | CONT.FINAN. II | 6 | CON.FINANC.III C.C. GEST. I | 4 6 | AUDITORIA I C.C.GEST. II | 3 6 | AUDITORIA II PLAN.E CONT. DE RESULT. | 3 6 |
| SEMINÁRIOS | 4 | 3 | | | | | | | | | SEMINÁRIOS | |
| | 118 | 100 | | 23 | | 23 | | 24 | | 23 | | 24 |

| 1º Ano | H/S |
|--------------------------------|-----|
| Matemática I | 6 |
| Noções Fundamentais de Direito | 4 |
| Economia I | 4 |
| Introdução às Ciências Sociais | 3 |
| Contabilidade Financeira I | 6 |
| | 23 |

| 2º ano | H/S |
|---------------------------------|-----|
| Matemática II | 6 |
| Direito Comercial | 3 |
| Economia II | 4 |
| Organização e Gestão de Empr. I | 3 |
| Psicologia de Empresa | 2 |
| Contabilidade Financeira II | 6 |
| | 24 |

| 3º Ano | H/S |
|------------------------------------|-----|
| Estatística | 4 |
| Matemática Financeira | 3 |
| Direito Fiscal | 4 |
| Organização de Empresas II | 3 |
| Contabilidade Financeira III | 4 |
| Contabilidade de Custos e Gestão I | 6 |
| | 24 |

| 4º Ano | H/S |
|---|-----|
| Análise Quantitativa (Investigação Operacional) | 4 |
| Teoria dos Sistemas de Informação | 3 |
| Análise Financeira | 3 |
| Finanças Púb. e Loc./sua Contabilid. | 4 |
| Auditoria I | 3 |
| Contabilidade de Custos e Gestão II | 6 |
| | 23 |

| 5º ANO | H/S |
|--------------------------------------|-----|
| Contabilidade Nacional | 2 |
| Process. Electr. de Dados | 3 |
| Gestão Financeira | 3 |
| Análise de Investimentos | 3 |
| Auditoria | 3 |
| Planej. de Res. Técn. Orçam. e Cont. | 6 |
| Seminários | 4 |
| | 24 |