

## TEXTO PARA DISCUSSÃO – VI ENCONTRO DE PROFESSORES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

### Formação de Professores para Desempenho de suas Funções Abrangendo as Normas Internacionais de Contabilidade

Camila Araújo Machado  
Natália Diniz

Como discorre Eliseu Martins... Imagine no futebol, se cada país tivesse uma regra, jamais seria possível um campeonato mundial. Assim é a importância da internacionalização de normas de contabilidade, pois apenas por meio da convergência das diversas normas da comunidade econômica mundial, será possível a comparação entre empresas de países diferentes.

Essa comparação é viabilizada através de meios que permitem a difusão dessas normas. Porém, somente a disponibilização das informações acerca dos temas – o que gera a compreensão de forma passiva – pode não ser suficiente, tendo em vista a necessidade de conhecimento prévio de fundamentos, realização do desenvolvimento de lógicas para compreensão, críticas e tomada de decisão. Esses pressupostos são construídos e transmitidos nas unidades de ensino superior, por intermédio dos professores, no qual é possível ser realizada a compreensão e adaptação das mudanças de forma ativa e efetiva.

A perspectiva da realidade da convergência trouxe à tona a preocupação com a formação dos profissionais, tema que abrangeu estudo de Pereira *et al* (2005) no qual objetivou identificar a compatibilidade e o grau de adequação dos currículos nacionais ao modelo de referência na formação e qualificação dos contadores, proposto pelo ISAR/ONU. Os autores mencionam que esse órgão apresentou em 1999 uma norma para qualificação dos contadores profissionais com o objetivo servir de referência para as formações nacionais e permitir por meio da qualificação a atuação além de suas fronteiras nacionais:

A proposta apresentada pelo ISAR continha os seguintes componentes:

- a) conhecimentos e aptidões gerais;
- b) programa de estudos detalhados para formação profissional;
- c) exames profissionais;
- d) experiência prática;
- e) educação continuada;
- f) sistema de certificação. ( PEREIRA *et al*, 2005)

É importante ressaltar que a adequação dos currículos também demanda padrões de educação para os profissionais de contabilidade. Nesse aspecto, Ott *et al* (2011) mencionam o *Handbook* de Educação Internacional da *International Federation of Accountants* (IFAC, 2010) o qual contempla o framework dos padrões internacionais de educação para os profissionais da contabilidade e os conceitos utilizados pelo *International Accounting Education Standards Board* (IAESB) em suas publicações.

o documento da IFAC (2010) enfatiza que os alunos devem adquirir conhecimentos, habilidades, valores, ética e atitude profissional, e serem capazes de integrar esses elementos, e que o componente conhecimento do programa de educação contábil profissional, igualmente, pode ser usado para desenvolver habilidades profissionais. (OTT *et al*, 2011)

O estudo ainda expõe os conhecimentos que devem ser apresentados pelos contadores, as habilidades que devem ser adquiridas e desenvolvidas pelo profissional contábil dispostas

pelo IFAC e as competências-chave ao ingressar no mercado de trabalho de acordo com o AICPA (2010), resumido no quadro 1:

**Quadro 1:** Competências-chave, conhecimentos requeridos e habilidades a serem desenvolvidas

<b>Conhecimentos</b>	
<i>Contabilidade, finanças e áreas afins</i>	Contabilidade financeira e relatórios Contabilidade Gerencial Tributação Direito Comercial Auditoria Finanças e Gestão Financeira Ética Profissional
<i>Organizações e negócios</i>	Economia Governança Corporativa Ambiente de Negócios Ética Métodos Quantitativos Mercado Financeiro Comportamento Organizacional Tomada de decisões gerenciais e estratégicas <i>Marketing</i> Negócios internacionais e globalização
<i>Conhecimentos a respeito de tecnologia da informação</i>	Conhecimentos que permitem ao profissional utilizar, avaliar, estruturar e gerenciar sistemas de informações informatizados.
<b>Habilidades - IFAC (2010)</b>	
<i>Intelectuais</i>	Solução de problemas, tomada de decisões e julgamento de situações complexas.
<i>Técnicas e funcionais</i>	Habilidades gerais e específicas de contabilidade.
<i>Pessoais</i>	Atitudes e comportamentos do profissional contábil que proporcionem melhoria na sua aprendizagem pessoal e profissional
<i>Interpessoais e de comunicação</i>	Permitem a interação do profissional com outras áreas do conhecimento: - Recebimento de informações; - Formação de julgamentos; - Tomada de decisões.
<i>Organizacionais e de gerenciamento de negócios</i>	Relacionadas ao funcionamento da organização
<b>Competências-chave - AICPA (2010)</b>	
<i>Funcionais</i>	Competências técnicas: - Modelagem de decisões; - Análise de risco; - Mensuração; - Relatórios.
<i>Pessoais</i>	Comportamentos e atividades para melhorar o inter-relacionamento; Facilidade no aprendizado individual: - Pesquisa; - Uso de tecnologia da informação; - Comportamento profissional; - Resolução e problemas; - Tomada de decisão; - Interação; - Liderança; - Comunicação.
<i>Relacionadas aos negócios</i>	Compreensão do ambiente interno e ambiente externo dos negócios: - Visão do setor; - Pensamento crítico e estratégico;

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perspectiva global e legal;</li> <li>- Marketing com foco no cliente;</li> <li>- Uso da tecnologia da informação.</li> </ul>
--	---

Fonte: Ott, Cunha, Cornacchione Júnior, De Luca (2011, adaptado)

É notório que o atendimento desses quesitos de padrões de educação para formação de profissionais contábeis requer a análise de condições socioculturais e econômicas, porém é responsabilidade das instituições de ensino superior (IES) o alcance da capacidade de desenvolvimento desses requisitos através do desenvolvimento de sua estrutura curricular e corpo docente. Algumas instituições incluíam a disciplina de Contabilidade Internacional nos cursos de graduação antes do advento da Lei 11.638/07: em 2006, dentre as IES que divulgavam na Internet suas grades 24,04% possuíam a disciplina Contabilidade Internacional ou similar (NIYAMA *et al*, 2008).

Deste modo, nota-se que existe a necessidade da adaptação dos currículos acadêmicos após o advento da Lei 11.638/07, tendo em vista que, disciplinas como Contabilidade Internacional abrangem aspectos relativos às normas internacionais contidas na lei.

Em razão desta lei já ser vigente, da reflexão a respeito em manter ou não a disciplina de Contabilidade Internacional e dos temas expostos, as seguintes perguntas são pertinentes:

***Isso não torna desnecessária a prioridade da manutenção desta disciplina na grade curricular?***

***Outras matérias poderiam abrangê-los em sua ementa, de modo a contemplar os conhecimentos, habilidades e competências, conforme exposto no quadro 01?***

***Como não haver repetições acerca de um determinado assunto exposto em diferentes disciplinas?***

As perguntas expostas estimulam o debate a respeito da estrutura curricular dos cursos, da mesma maneira a análise por parte de cada IES a respeito da ementa das disciplinas. Porém, observa-se que independente dessa iniciativa é importante destacar que, conforme citado anteriormente por Ott *et al* (2011), o padrão de estrutura curricular IFAC e AICPA inclui dentre as habilidades a serem desenvolvidas o julgamento e tomada de decisão (J&TD).

De acordo com Maia (2012):

O J&TD em Ciências Contábeis está mais relacionado com os tópicos contábeis que foram objeto de mudanças por parte da convergência das normas brasileiras com as normas internacionais de contabilidade. Por exemplo, a avaliação de ativos por meio de apuração do valor justo, ajustes à valor presente, análise sobre a recuperação dos valores, estimativa de vida útil econômica e estimativas de valor de mercado.

O autor buscou identificar quais os problemas em contabilidade requerem efetivamente o exercício de julgamentos relevantes e estimativas significativas por meio do material de treinamento IFRS para Pequenas e Médias Empresas – IFRS para PMEs – seção *Significant Estimates and Other Judgements*, preparado pela Diretoria de Educação da *IFRS Foundation*.

Além do referido material, que permitiu identificar a aplicação das normas internacionais baseadas em princípios por meio do desenvolvimento da capacidade de J&TD, foram analisadas as notas explicativas de 16 empresas com o objetivo de verificar quais divulgações as empresas realizam em cumprimento ao estabelecido pela IAS 1, parágrafo 122 (julgamentos realizados) e parágrafo 125 (estimativas, natureza e valor contábil). O estudo identificou alguns elementos contábeis os quais, por meio do material, foi possível averiguar situações e questões de J&TD, expostas resumidamente no quadro 03.

**Quadro 03:** Elementos analisados que demandam julgamento e tomada de decisão (J&TD)

<b>Elementos contábeis</b>	<b>Situações e questões de J&amp;TD</b>
<i>Estoques</i>	Custos indiretos; Capacidade de instalação para sistema de rateio; Desperdícios normais e anormais.
<i>Políticas Contábeis e Estimativas de Erros</i>	Ajustes nas estimativas não são simples correções de erros; Mudança de política contábil ou mudança de estimativa contábil? Correção de erro material é ou não impraticável?
<i>Tributos sobre o lucro</i>	Reversões futuras de diferenças temporárias; Lucro tributável futuro.
<i>Ativo Imobilizado</i>	Alocação de custos; Estimativa de vida útil e do valor residual; Determinação do método de depreciação que reflita o padrão no qual a empresa espera consumir; Identificação de fatores para realização de <i>impairment test</i>
<i>Operações em arrendamento</i>	Vida útil do bem; Taxa de juros implícita ou incremental; Determinação do valor residual.
<i>Receitas</i>	- Determinação de riscos e benefícios repassados ao cliente e à empresa; - Avaliação da possibilidade do resultado advir de estimativa confiável.
<i>Benefícios a empregados</i>	- Risco atuarial; - Julgamento das estimativas de pressupostos atuariais.
<i>Provisões e Contingências</i>	- Identificação do efeito financeiro dos passivos contingentes a serem divulgados atribuíveis às incertezas inerentes a tais elementos.
<i>Ativo intangível</i>	- Idem ativo imobilizado ( exceto depreciação); - Estimativa da taxa de desconto para estimativa do valor presente para inclusão no custo do ativo; - Valor justo quando não existe mercado ativo; - Método de amortização;
<i>Instrumentos financeiros</i>	- Determinação dos custos de transação (se administrativos, de financiamento ou desconto); - Valor justo do investimento; - Estimativa do valor justo quando não há mercado ativo; - Estimativa do fluxo de caixa na determinação do custo amortizado; - Quando devem ser reduzidos a valor recuperável.
<i>Propriedade para investimentos</i>	- Determinação e qualificação com propriedade de investimento.

**Fonte:** Maia (2012, adaptado)

Cavalcante *et al* (2011) investigou a correlação entre a adequação ao currículo mundial proposto pela ONU/UNCTAD/ISAR pelas universidades federais do país e o desempenho dos cursos de Ciências Contábeis das respectivas universidades no Enade, constatando que o conceito obtido pelos cursos independe da adoção do currículo mundial em razão da baixa adequação dos currículos nas IES brasileiras ao recomendado pela ONU/UNCTAD/ISAR. O autor também analisou os currículos adotados pelas IESs para os cursos de Ciências Contábeis, os comparou com o currículo mundial elaborado pela ONU/UNCTAD/ISAR e identificou que diversas IESs ofertam disciplinas em consonância com o currículo mundial, porém o número ainda não é suficiente, visto que **os currículos dos cursos de Ciências Contábeis das IESs pesquisadas possuem menos de 50% de adequação às disciplinas do currículo mundial.**

Estudo de Maia (2012) em que analisou os currículos e as respectivas ementas dos cursos regulares de graduação em Ciências Contábeis (11 IES) reforçam essa afirmação. Da análise de 441 disciplinas obrigatórias (excluídas as disciplinas eletivas ou optativas e disciplinas de estágio obrigatório), foram separadas 127 ementas, direcionadas pela análise do currículo mundial proposto pela UNCTAD-ISAR, apresentadas por Pereira *et al* (2005) e Ott *et al* (2011). As ementas foram correlacionadas com a base no material *IFRS Foundation - Significant Estimates and Other Judgements* e da amostra das demonstrações financeiras das empresas selecionadas com o objetivo de identificar os julgamentos críticos utilizados em Ciências Contábeis e as disciplinas que possuem em seus objetivos os critérios da utilização crítica do J&TD. Maia (2012, p.89) cita que apesar da abordagem do assunto por algumas IESs o ensino do J&TD, diante da sua importância na aplicação das normas internacionais de contabilidade, ainda não é realizado de forma satisfatória.

Outro aspecto estudado foi a inclusão de critérios J&TD na avaliação de bacharéis em Ciências Contábeis pelos exames realizados pelo CFC: Exame de Suficiência e Exame de Qualificação Técnica. No primeiro verificou-se que questões com base em J&TD são pouco utilizadas na avaliação de novos profissionais de Ciências Contábeis: somente 4 questões avaliam os conhecimentos profissionais por meio da exigência desse tipo de habilidade, sendo que 3 delas são avaliação de interpretação de texto da língua portuguesa, portanto, apenas 1 (uma) atenderia esse critério; as demais questões incluíam conhecimento e cálculo (42) e memorização (54) em um total de 100. No Exame de Qualificação Técnica 8 (oito) questões exigiram o julgamento, 14 incluíam conhecimento e cálculo e 78 correspondiam à memorização em um total de 100 questões. Por meio desta análise, nota-se que **a capacidade de interpretação e julgamento, itens demandados pelo padrão curricular de formação profissional do UNCTAD-ISAR, são pouco usados quando da avaliação do profissional contábil.**

A dificuldade em identificar se essas habilidades estão sendo desenvolvidas pelas IES e se os docentes conhecem a relevância J&TD na inclusão das ementas ou metodologias de ensino, principalmente no que se refere a normas internacionais, traz a suspeita de que os professores dos cursos superiores de Contabilidade podem não possuir domínio suficiente dos conteúdos para que possa incluir as mudanças em suas disciplinas ou complementá-las. O domínio das temáticas referentes às normas internacionais que podem influenciar as disciplinas que o docente leciona é preponderante para sua atuação como elemento desenvolvedor e transformador de conhecimentos, habilidades e competências do futuro profissional contábil. Nesse sentido ***somente a atualização docente seria necessária para complementar o conteúdo que abrange sua disciplina?***

As normas internacionais, mesmo precisando de muitos ajustes em seus princípios, já é realidade de aplicação no Brasil e, para que seja possível alcançar esse conhecimento crítico e efetivo, torna-se imprescindível a atualização e conhecimento dos docentes sobre tal assunto.

Essa atualização pode ser refletida no resultado do Exame de Suficiência, tendo em vista essa avaliação ser a comprovação da obtenção de conhecimentos médios dos contadores já formados por esses docentes.

Um dos sinalizadores da prioritária atualização dos professores e profissionais contábeis apresenta-se em estudo realizado por Medeiros (2011) no qual aponta que na região de Porto Alegre somente 50% dos contadores conhecem novos conteúdos abrangidos na Lei 11.638/07 e 23% desconhecem os conteúdos referentes ao CPC e IFRS. O mesmo estudo aponta que 70% dos profissionais da região buscam se atualizar por meio de palestras, número maior do que educação continuada. As fontes utilizadas para atualização em sua maioria é a internet (83%), percentual maior do que leitura de periódicos e anais. As ferramentas para aprendizado mais utilizadas são sites (65%), seguidos de palestras e cursos específicos de pós-

graduação. Ainda assim, o estudo menciona que **existe a dificuldade desses profissionais na aplicação da Lei 11.638/07 em suas empresas, um percentual significativo de 73% contra 3% que externaram a não dificuldade.**

Deste modo, como membros formadores desses profissionais, o papel do docente é imprescindível para minimizar a dificuldade, a insegurança quanto aos conhecimentos adquiridos e o risco do negócio o qual contabilista atua ou atuará. Ao mesmo tempo, propicia ao profissional contábil perspectivas de ampla atuação e diferencial no mercado de trabalho, em razão da demanda decorrente da necessidade de adequação à nova lei.

O fato de a contabilidade ser multidisciplinar e mutável torna o assunto relevante e discutível, principalmente quanto à possibilidade de tratamentos diferentes relativos aos regimes fiscal e contábil.

Com base no exposto e nas questões ora mencionadas, há a motivação para que esse workshop estimule o debate a respeito da importância da constante qualificação docente aos assuntos em conformidade com as normas internacionais de contabilidade e compreensão dos pronunciamentos dos CPCs através da educação continuada e demais formas de efetiva atualização.

Assim se propiciará ao profissional contábil a formação ativa a partir de critérios e assuntos que tornam o aprendizado eficaz, o permite alcançar o bom desempenho nos exames profissionais, torna favorável a convergência às disciplinas do currículo mundial, o que auxilia traçar seu perfil.

## Referências

CAVALCANTE, D.S; AQUINO, L.D.P; DE LUCA, M.M.M; PONTE, V.M.R; BUGARIM, M.C.C. Adequação dos currículos dos cursos de Contabilidade das Universidades Federais Brasileiras ao Currículo Mundial de Contabilidade e o Desempenho no Enade. Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v.13, n.50, p.42-52, jan-abr, 2011.

MAIA, K. I. C. O ensino de julgamento e tomada de decisão nos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil. Dissertação (Mestrado), Rio de Janeiro. Fundação Getúlio Vargas, Administração Pública e de Empresas, 133 f. 2012.

MEDEIROS, L.S. O perfil do profissional contábil do século XXI e sua adaptação às IFRS. Trabalho de Conclusão de Curso, Porto Alegre. Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Curso de Ciências Contábeis, 2011.

NIYAMA, J.K, CORRÊA, B.M, BOTELHO,D.R; SANTANA, C.M. Conhecimento de Contabilidade Internacional nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis. Revista de Contabilidade e Organizações, FEARP-USP, São Paulo, v.2, n.2, p.100-117, jan-abr, 2008.

OTT, Ernani; CUNHA, J.V.A; JÚNIOR, E.B.C ; DE LUCA, M.M. Relevância dos conhecimentos, habilidades e métodos instrucionais na perspectiva de estudantes e profissionais da área contábil. Revista de Contabilidade e Finanças, São Paulo, v. 22, n.57, p. 338-356, set-dez, 2011.

PEREIRA, Dimmitre M.V.G; LOPES, Jorge E.G; PERDENEIRAS, Marcleide M.M; MULATINHO, Caio E.S. A Formação e a Qualificação do contador face ao programa mundial de estudos em contabilidade proposto pelo ISAR. In: 8º CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE. São Paulo, 2005. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.