

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO - CSE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTABILIDADE - PPGC

SÉRGIO MARIAN

**AS ATIVIDADES PROFISSIONAIS NAS EMPRESAS DE
SERVIÇOS CONTÁBEIS E A FORMAÇÃO DO CONTADOR**

FLORIANÓPOLIS/SC

2008

SÉRGIO MARIAN

**AS ATIVIDADES PROFISSIONAIS NAS EMPRESAS DE SERVIÇOS
CONTÁBEIS E A FORMAÇÃO DO CONTADOR**

Dissertação apresentada como requisito parcial à
obtenção do grau de Mestre em Contabilidade,
pela Universidade Federal de Santa Catarina.
Curso de Pós-Graduação em Contabilidade.
Área de concentração: Controladoria.

Orientador: Marcos Laffin, Dr.
Co-orientador: Bernadete Limongi, Dra.

FLORIANÓPOLIS/SC

2008

SÉRGIO MARIAN

**AS ATIVIDADES PROFISSIONAIS NAS EMPRESAS DE SERVIÇOS
CONTÁBEIS E A FORMAÇÃO DO CONTADOR**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do Grau de Mestre em Contabilidade na área de concentração em Controladoria do Curso de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Santa Catarina e aprovada, em sua forma final, em 11 de Julho de 2008.

Prof^a. Dr^a. Sandra Rolim Ensslin
Coordenadora do Curso

Apresentada à Comissão Examinadora composta pelos professores:

Prof. Marcos Laffin, Dr.
Presidente

Prof^a. Bernadete Limongi, Dr^a.
(membro)

Prof^a Sonia Maria da Silva Gomes. Dr^a.
(membro externo)

Dedico esta pesquisa à Rose, minha esposa, e ao Vitor, nosso filho, minhas principais razões para levantar todos os dias.

Agradeço à Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, que através do Programa de Pós-Graduação em Contabilidade – PPGC, proporcionou a mim a possibilidade de obter mais conhecimentos e fazer novos amigos.

Agradeço à Prof^ª. Dr^ª. Bernadete Limongi pelas orientações, por ter me auxiliado a percorrer os caminhos da pesquisa. Agradeço ao Prof. Dr. Marcos Laffin por ter acreditado no projeto e por ter me elucidado o mapa a ser seguido, para a elaboração desta pesquisa.

Agradeço aos meus pais, Arnaldo e Ermelinda, pelos ensinamentos que me proporcionaram a base para viver.

A existência tem mais sentido quando há motivos para acordar e levantar todos os dias, por isso um agradecimento especial a minha esposa, Rose, e ao nosso filho, Vitor, por existirem e estarem comigo.

Agradeço aos amigos e colegas que fiz durante o curso, em especial a Alessandra, Luciana e José Marcos e aos que já estavam comigo como Salete, Camila e Ildfonso, com os quais pude compartilhar momentos de dificuldades e muitas alegrias.

Por fim agradeço aos contadores que responderam à pesquisa e ao SESCON da Grande Florianópolis por viabilizarem a aplicação do questionário.

A todos: MUITO OBRIGADO

Ler significa reler e compreender, interpretar. Cada um lê com os olhos que tem. E interpreta a partir de onde os pés pisam. (Leonardo Boff)

RESUMO

MARIAN, Sérgio. **As atividades profissionais nas empresas de serviços contábeis e a formação do contador**. 100 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Curso de Pós-Graduação em Contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

Orientador: Prof. Marcos Laffin, Dr.

Co-orientação: Prof^a. Bernadete Limongi, Dra.

A presente pesquisa foi efetuada com o objetivo de analisar a formação profissional obtida no Curso de graduação em Ciências Contábeis da UFSC para exercer as atividades típicas de uma empresa de serviços contábeis. É uma pesquisa do tipo exploratória e descritiva na qual foi aplicado um questionário junto aos contadores que trabalham em empresas de prestação de serviços contábeis na grande Florianópolis/SC. Também foi analisado o currículo do Curso, e suas alterações, visando relacionar a formação exigida com a prevista nesse currículo. Esta pesquisa se mostra necessária devido ao fato de muitas empresas, principalmente as micro e pequenas, terceirizarem as atividades contábeis, obtendo serviços de assessoria contábil, fiscal e folha de pagamento, bem como consultoria em várias áreas, a um baixo custo. Constatou-se que a formação do aluno precisa ser contextualizada, pois algumas atividades típicas de uma empresa de serviços contábeis não estão sendo atendidas na sua formação, fazendo com que o contador tenha de buscar outras formas de aprendizado para conseguir uma formação plena. Entretanto através das respostas obtidas pode-se perceber que as atividades técnicas executadas, principalmente nos departamentos contábil, fiscal e pessoal de uma empresa de serviços contábeis estão sendo atendidas pelo curso de ciências contábeis da UFSC, principalmente nos conteúdos lecionados nas fases iniciais do curso. Desta forma conclui-se que é preciso definir regras e que as mesmas sejam compreendidas pelos professores e alunos em cada disciplina. Tais regras estão relacionadas. Dentre outros itens, à definição do que será estudado em cada disciplina e qual a relação desses saberes com as demais disciplinas. Tais conteúdos devem ser contextualizados, para que o aluno possa enfrentar a realidade quando formado. É preciso desenhar um mapa que dê condições ao aluno de assumir as responsabilidades que lhe serão atribuídas.

Palavras Chaves: função da contabilidade, formação profissional, empresas de serviços contábeis.

ABSTRACT

MARIAN, Sérgio. **Professional activities in accounting services companies and the accountant formation.** 100 f. Paper (Accountancy Master's) – Accountancy Post Graduation Course, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

Supervisor: Macos Laffin.

Supervisora: Bernadete Limongi

The present research has been carried out aiming to analyze the professional formation reached in the Accounting Sciences undergraduate Course at UFSC to perform the typical activities of an accounting services company. It is an exploratory type of research with a questionnaire has been applied to accountants who work in companies that provide accounting services in Florianópolis/SC. The course curriculum and its changes have also been analyzed, aiming to relate the required formation to the one offered by this curriculum. This research is necessary due to the fact that many companies, mainly the micro and small ones, outsource the accounting services, obtaining services of accounting, fiscal and pay roll advisement, as well as office in several areas at a low cost. It has been verified that the student's formation needs to be contextualized, for some activities, typical of an accounting services company haven't been taken in account in of their formation, making the accountant search other ways of learning to fulfil a complete formation. However through the answers obtained one can realize that the fulfilled technical activities, mainly in accounting, fiscal and personnel departments in an accounting services company have been taken in account by the Accounting Sciences course at UFSC, mainly through the contents of subjects taught in the initial phases of the course. This it is concluded that it is still necessary to define rules and that they must be understood by professors and students of each subject. Such rules are related, among other items, to the definition of what will be studied in each subject and to the relation of that knowledge to the other subjects such contents must be contextualized, related to the reality the student will face once graduated. It is necessary to form a draw that provides the student with conditions to take the responsibilities he will be given.

Key-words: accounting function, professional formation, accounting services company.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Funcionamento de uma organização.....	40
Figura 2 - Organograma de uma empresa de serviços contábeis.....	45
Figura 3 - Organograma de uma empresa de serviços contábeis.....	46
Figura 4 - Lançamento de uma nota fiscal de saída.....	56
Figura 5 - Fluxo de atividades do departamento fiscal.....	57
Quadro 1 - Empresas de contabilidade em Santa Catarina visitadas em 2005/2006.....	47
Quadro 2 - Clientes das empresas de serviços contábeis em Santa Catarina.....	58
Quadro 3 - Semelhanças entre a pesquisa científica e o planejamento fiscal.....	67
Quadro 4 - Ano de Formação.....	69
Quadro 5 - Tempo de trabalho em empresas de serviços contábeis.....	70
Quadro 6 - Setores onde os profissionais trabalham.....	70
Quadro 7 - Atividades de gerência.....	72
Quadro 8 - Atividades do setor contábil.....	75
Quadro 9 - Atividades do setor contábil.....	74
Quadro 10 - Atividades do setor contábil.....	75
Quadro 11 - Atividades do setor secretaria.....	76
Quadro 12 - Atividades nas quais o curso teve mais participação no aprender a fazer.	77
Quadro 13 - Disciplinas mais utilizadas no cotidiano.....	78
Quadro 14 - Aspectos positivos do curso.....	87
Quadro 15 - Aspectos do curso a serem melhorados.....	87
Tabela 1 – N° de empresas de serviços contábeis.....	43
Tabela 2 – N° de empregados em empresas de serviços contábeis na Gde Vitória/ES.	47

SUMÁRIO

1 - INTRODUÇÃO	11
1.1 - Metodologia	14
2 – ALGUNS REGISTROS HISTÓRICOS	17
2.1 - A contabilidade como área de conhecimento e sistema de informações	22
2.2 - Princípios fundamentais da contabilidade	24
2.3 - Funções da Contabilidade nas organizações	26
2.4 - Usuários	29
2.5 - Tecnologias e informação na contabilidade	34
2.6 - As organizações	37
3 – EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS	42
3.1 - Organização de uma empresa de serviços contábeis	43
3.2 - Estrutura da empresa de serviços contábeis	45
3.3 - Serviços realizados	48
3.4 - Clientes	58
4 - O CONTADOR	60
4.1 - Formação do contador	62
5 - RESULTADOS DA PESQUISA	69
5.1 – Perfil dos profissionais	69
5.2 – Atividades típicas de uma empresa de serviços contábeis	71
5.2.2 – Atividades executadas pelo setor contábil	72
5.2.3 – Atividades executadas pelo setor fiscal	73
5.2.4 – Atividades executadas pelo setor Pessoal	74
5.2.5 – Atividades executadas pela secretaria	75
5.3 - Disciplinas do curso que mais contribuíram para o trabalho cotidiano do contador na empresa de serviços contábeis	77
5.4 - Conteúdos das disciplinas mais utilizadas no dia-a-dia no trabalho	79
5.5 - Tempo dedicado diariamente às atividades contábeis	79
5.6 - Atividades contábeis realizadas no dia-a-dia	80
5.7 – Em relação às atividades contábeis realizadas	80
5.7.1 – Onde aprenderam a fazer as atividades contábeis que realizam	80
5.7.2 – Como aprenderam a fazer as atividades contábeis que realizam	81
5.7.3 – Com quem aprenderam a fazer as atividades contábeis que realizam	81
5.8 – Conteúdos de que sentem falta e que não aprenderam no curso	82
5.9 – O que foi mais significativo na formação no curso	82
5.10 – Como organizar um Curso de Ciências Contábeis (disciplinas e atividades)	83
5.11 - No entendimento dos pesquisados qual seria a contribuição do contador e da contabilidade para a sociedade	84
5.12 - Na opinião dos pesquisados, a formação obtida no curso de ciências contábeis é suficiente para que ocorra essa contribuição?	85
5.13 - O que seria indicado para uma formação que contribuísse para a sociedade? ..	85
5.14 - Considerações finais sobre a pesquisa	86
6 – CONCLUSÕES	89
7 – RECOMENDAÇÕES PARA TRABALHOS FUTUROS	93
REFERÊNCIAS	94

APENDICE 1 – Questionário..... 101

1 - INTRODUÇÃO

O ser humano, em sua historicidade, tem pautado na educação a perspectiva para formar trabalhadores visando às necessidades de cada momento histórico. Assim, quando precisou de guerreiros formou-os, ou quando precisou de artesãos também fez uso da educação para que esses profissionais pudessem, com suas habilidades, executar e desenvolver as tarefas que lhes eram estabelecidas.

Com o desenvolvimento da civilização e das sociedades novas áreas de conhecimento têm surgido. Com isso a educação, os processos formativos e novos cursos emergem para atender a essas especificidades.

As mudanças ocorridas recentemente nos negócios, tendo a tecnologia como propulsora, que facilitou numa proporção nunca antes imaginada a execução do trabalho, sobretudo manual e especialmente nas empresas de serviços contábeis, não foram suficientes para alterar as bases da formação do contador para exercer seu papel, sendo gestor dos dados e informações sobre a entidade.

Discussões efetuadas, antes mesmo da criação do curso de ciências contábeis, em 1945, já estavam imbuídas desse sentido: o de que o contador deveria o mais rápido possível desvencilhar-se da condição de escriturário e dedicar-se a dar suporte à administração, isto é, necessário se fazia conhecer os processos da escrituração para poder decidir a partir do registro.

No momento atual, muitas profissões estão passando por dificuldades para formar profissionais capazes de sair de uma Instituição de Ensino Superior - IES em condições de assumir atividades e trabalho e iniciar suas tarefas de maneira, no mínimo, satisfatória.

As discussões sobre o tipo de formação profissional evidenciam a necessidade de esforços, com ênfase na teoria e na prática, também não se podendo descuidar da formação do especialista nem tampouco do cidadão, de um profissional que tenha plena consciência da sua existência.

A formação deste profissional requer a integração da IES com a sociedade. Pois a IES não pode esquecer que faz parte da sociedade, não somente fisicamente, como um estabelecimento que ocupa um espaço delimitado, mas pelo fato de que este espaço foi

pensado para formar profissionais e cidadãos em condições de atender às necessidades que esta sociedade tem. Ao mesmo tempo, a formação mencionada não pode deixar de lado o aspecto individual do cidadão e precisa constituir um sujeito crítico.

Sendo assim as IESs podem almejar a formação de um profissional, para os tempos atuais, que: a) dê atenção ao estudo e aprendizagem da teoria que baseia a atividade para a qual está sendo formado; b) esteja atento ao que ocorre com sua profissão e busque saber a relação social dessa profissão; c) esteja ciente de que a busca por outros conhecimentos, não somente no ambiente da sala de aula, é um processo contínuo, bem como a produção de novos conhecimentos; e d) esteja preparado para perguntar e responder, substantivamente, aos problemas que surgem; enfim, um profissional que saiba pensar a realidade existente, que tenha condições de contextualizar os conhecimentos e contribuir para o desenvolvimento de sua área e da sociedade.

Muitas vezes ouve-se dos alunos nos corredores da universidade o seguinte comentário: “o que se aprende no curso de graduação é muito diferente do que se faz na prática”. Portanto o que supostamente o aluno está dizendo é que existe uma lacuna entre a teoria e a prática ou a forma de lidar com os conhecimentos. A análise deste discurso é necessária para questionar o processo de formação do aluno profissional e cidadão.

A organização dos cursos geralmente busca ajustar o tempo de estudo às condições financeiras da instituição e/ou do aluno, e nem sempre consegue disponibilizar as disciplinas necessárias à formação plena dos alunos diante das exigências que se renovam constantemente. O curso se organiza muitas vezes para a instituição.

O curso de ciências contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC, também se enquadra na discussão feita anteriormente.

No campo empresarial as empresas de serviços contábeis foram as mais afetadas pelas alterações trazidas pelas novas tecnologias.

A terceirização dos serviços contábeis, efetuada por diversas entidades, e o surgimento de softwares específicos para o setor fizeram com que as atividades tradicionalmente desempenhadas pelo contador passassem a assumir outra configuração.

Nestas condições as empresas de serviços contábeis aumentaram muito nos últimos anos. Nas empresas de serviços contábeis são desenvolvidos todos os tipos de atividades que uma outra entidade necessita. As Micro e Pequenas Empresas - MPEs, bem como

organizações sem fins lucrativos são as entidades que mais requisitam os serviços prestados pelas empresas de serviços contábeis, pois geralmente não possuem condições financeiras para manter um departamento contábil próprio.

Tradicionalmente as atividades exigidas de uma empresa de serviços contábeis e do contador são referentes à legislação fiscal, trabalhista, civil, bem como ao domínio de assuntos técnicos relacionados especificamente à contabilidade e às expectativas das entidades, além de tais empresas e profissionais precisarem ficar atentos ao que ocorre na política e na economia principalmente no que se refere aos custos.

No contexto deste cenário, a problemática desta pesquisa consiste em verificar se o ensino superior de contabilidade, do Curso de Ciências Contábeis da UFSC, atende as exigências da formação profissional necessária para atuar numa empresa de serviços contábeis da grande Florianópolis/SC.

A pesquisa tem como objetivo geral analisar a formação profissional obtida no Curso de graduação em Ciências Contábeis para exercer as atividades típicas de uma empresa de serviços contábeis.

Assim para alcançar o objetivo geral acima colocado foram perseguidos os seguintes objetivos específicos:

- a. Identificar as exigências feitas ao contador para trabalhar numa empresa de serviços contábeis da grande Florianópolis/SC;
- b. Correlacionar as práticas utilizadas no curso superior com as utilizadas para trabalhar numa empresa contábil;
- c. Relacionar a formação prevista no currículo do Curso de Ciências Contábeis da UFSC com as exigências do trabalho profissional.

A pesquisa justifica-se pelo fato de que o processo de globalização tem afetado empresas de todos os tipos e tamanhos e as empresas de serviços contábeis não foram exceção. Muitas entidades, visando diminuir gastos, terceirizaram seu departamento contábil, sendo que as principais foram as micro e pequenas empresas - MEs e EPPs, bem como as entidades sem fins lucrativos. Para estas entidades manter um departamento contábil é muito oneroso, pois além de contratar um contador é necessário que tenha um suporte jurídico e também adquirir *softwares* para executar os serviços de contabilidade.

Desta forma, passar esta responsabilidade para uma empresa de serviços contábeis é muito mais vantajoso e os gastos são menores.

O número de empresas de prestação de serviços contábeis tem aumentado nos últimos anos. Segundo dados do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, em agosto de 1997 existiam 49.927 empresas de serviços contábeis no Brasil e esse número vem crescendo atingindo, em dezembro de 2006, 65.615 empresas.

O SESCON/SC – Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Estado de Santa Catarina apresentou no final de junho de 2006 um relatório contendo o resultado das visitas realizadas a empresas de contabilidade nesse ano, no qual consta que foram visitadas, na gestão 2005/2006, 908 empresas. Destas 448, o que representa 49%, são empresas limitadas e as demais 460, representando 51%, são empresas individuais ou formadas por profissionais autônomos.

Para a realização da pesquisa foi utilizada a metodologia descrita abaixo.

1.1 - Metodologia

Fazer ciência permite que possamos conhecer o mundo e desafiá-lo. Para Gil (1999: p.20), a ciência “pode ser caracterizada como uma forma de conhecimento objetiva, racional, sistemática, geral, verificável e falível. O conhecimento científico é objetivo porque descreve a realidade independentemente dos caprichos do pesquisador”.

Para Köche (2006: p.29), “o conhecimento científico surge da necessidade de o homem não assumir uma posição meramente passiva, de testemunha dos fenômenos, sem poder de ação ou controle dos mesmos”.

Todo conhecimento é provisório, porém para que cada estágio deste conhecimento seja concebido é necessário que o pesquisador lance mão de uma metodologia adequada à finalidade da pesquisa; é preciso mostrar o caminho trilhado para que possa ser verificado ou seguido por outros.

Quanto à finalidade, esta pesquisa foi exploratória, porque “tem como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar critérios e idéias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”

(GIL, 1999: p.43), e descritiva, pois “tem por objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 1999: p.44).

Quanto aos meios, foram utilizados: a pesquisa bibliográfica e o questionário. A pesquisa bibliográfica foi utilizada a fim de recuperar o conhecimento científico acumulado sobre o problema na literatura existente, visando alcançar os objetivos específicos, e o questionário, que é “constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador” (LAKATOS e MARCONI, 2001: p.107), foi utilizado para obter a opinião dos profissionais e assim responder à questão principal da pesquisa.

Na perspectiva de compreender os dados levantados bem como a problemática e os objetivos deste estudo, foi utilizado o recurso da análise de conteúdos. A análise de conteúdos, segundo Martins (2008), consiste num

conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos, sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens.

A análise dos conteúdos, que é “um conjunto de técnicas de análise das comunicações, que utiliza procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens”(BARDIN, 1977: p. 38) assume nesta pesquisa a abordagem qualitativa no tratamento, interpretando os dados coletados e atribuindo-lhes significados sobre o perfil dos contadores, as atividades que os mesmos exercem nas empresas de serviços contábeis e como a formação recebida no curso de ciências contábeis da UFSC leva esse profissional a executar suas atividades.

De acordo com Richardson (1999: p.90),

a abordagem qualitativa pode ser caracterizada como uma tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelo entrevistados, em lugar de produção de medidas quantitativas de características ou comportamentos.

O método que é o “caminho utilizado para se chegar a determinado objetivo” (GIL, 1999) utilizado nesta pesquisa foi o dedutivo, que consiste em aplicar princípios gerais, encontrados nas bibliografias pesquisadas referente ao caso específico.

A pesquisa está delimitada aos profissionais formados no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina e que atuam em empresas de serviços contábeis localizadas na grande Florianópolis/SC.

Inicialmente tentou-se contato com o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Santa Catarina - CRC/SC, porem o Conselho não disponibilizou tais dados pelo fato de não ter no registro do profissional qual o local de trabalho e como o foco da pesquisa era os profissionais que trabalham em empresas de serviços contábeis o questionário foi enviado, por e-mail, pelo Sindicato das Empresas Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícia, Informações e Pesquisa - SESCON da Grande Florianópolis/SC, a seus associados que, no período da pesquisa, realizada entre setembro e dezembro de 2007, compreendiam 210 empresas de contabilidade.

No e-mail enviado para a empresa associada, solicitando para todos contadores que trabalhavam na empresa, seja como sócio, proprietário ou funcionário, constava uma apresentação dos objetivos da pesquisa e havia um *link* que remetia para uma página na *internet* onde estava o questionário, permitindo maior flexibilidade ao profissional para responder. Ao finalizar o preenchimento, automaticamente estava alimentado o banco de dados, facilitando assim a depuração dos dados por parte do pesquisador.

Obteve-se resposta de 22 contadores e desses foram selecionados 13 contadores que fizeram o curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC e que trabalham em empresas de prestação de serviços contábeis da grande Florianópolis.

Foram colocadas questões para identificar o perfil dos profissionais, as atividades típicas de uma empresa de prestação de serviços contábeis, o local em que eles aprenderam a executar essas atividades e a contribuição que o curso de ciências contábeis deu para a sua formação e atuação profissionais.

2 – ALGUNS REGISTROS HISTÓRICOS

A contabilidade teve início no momento em que o homem sentiu necessidade de controlar ou prestar contas sobre suas posses. Segundo Iudícibus (2004: p.34), teve sua origem no *homo sapiens* que, de forma rudimentar, inventariava e controlava o seu rebanho e o estoque de suprimentos. Porém os primeiros sinais objetivos da existência das contas são, segundo historiadores, aproximadamente do ano 2.000 a.C. e Sá (1997: p.15) diz que a contabilidade “nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizaram os da própria evolução do ser humano”. Ela se fez presente e evoluiu para atender as alterações ocorridas no patrimônio ou na forma de administrá-lo.

Para registrar os fatos, permitindo assim futuras observações, o homem desenvolveu a escrita que “parece ter nascido da escrita contábil, na Suméria” (GOODY, 1987: p.67). De Masi (2000: p.335) diz que a escrita surgiu por volta de três mil anos antes de Cristo, na Mesopotâmia, e que juntamente com ela o “selo de acompanhamento” que permitia ao comprador conferir a quantidade e inspecionar a qualidade dos bens transportados. Também expunha o transportador a agentes superiores ou fiscalizadores externos, ao fazê-lo descrever o que estava conduzindo (CRUZ, 2007: p.22). Tratava-se portanto de uma nota fiscal. Percebe-se que a contabilidade esteve, desde os seus primórdios, ligada aos negócios e à fiscalização.

A necessidade de registrar o que estava sendo negociado facilitou conhecer a quantidade de transações efetuadas e apurar os resultados, e a exigência da elaboração de códigos comuns que permitissem a comunicação pode ter impulsionado a escrita. A apuração de resultados e a comunicação destes é função da contabilidade; sendo assim, é possível admitir que a necessidade de efetuar os registros contábeis tenha impulsionado o surgimento da escrita.

As descobertas arqueológicas também apontam na direção de que a contabilidade pode ter impulsionado o surgimento da escrita. Estima-se que “há cerca de 6.000 anos tenha já iniciado um processo de crescente progresso nos registros, em decorrência também dos mais apurados estágios da estrutura social” (SÁ, 1997: p.22). O autor também diz que na Mesopotâmia, 4.000 a.C., as civilizações da Suméria e da Babilônia, que foram os autores

do calendário, dos pesos e medidas, dos títulos de crédito e até do que viria a ser o alfabeto, também foram os primeiros a efetuar os registros da contabilidade de custos, controles de produtividade e gerenciais, bem como orçamentos (SÁ,1997: p.24-25).

A contabilidade é “objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização”(IUDICIBUS, MARTINS e GELBCKE, 2003: p.48). A contabilidade, que tem como objeto de estudo o patrimônio das entidades, teve como um dos primeiros usuário a igreja com suas grandes propriedades, que influenciou inclusive no estudo e desenvolvimento dos métodos de registro e controle. O método utilizado atualmente pela contabilidade, denominado método das partidas dobradas, foi divulgada pelo Frei Luca Pacioli, em 1494. No período que compreende os séculos XI ao XVIII a Igreja era a força principal e detinha o conhecimento, pois era responsável pela educação, e detinha o poder religioso, bem como exercia influência no poder político. Todo este poder permitiu que interferisse em dois grandes eventos que ocorreram nesse período: as cruzadas (séc. XI a XIII) e a colonização das Américas (séc. XV e XVI), sobretudo na América do Sul, com os Jesuítas.

Nesse período também ocorre o desenvolvimento da contabilidade, principalmente no ocidente, devido ao surgimento da instituição chamada “companhia”. No oriente, sobretudo na China, a astronomia foi bem desenvolvida, e os árabes, contribuíram para o desenvolvimento da matemática com a criação dos números arábicos. No entanto apesar desses avanços, eles não evoluíram no comércio devido a restrições, tais como: na China, a cultura e a interferência do Estado restringiam a criação de empresas no setor privado; e os árabes tinham dificuldade de levantar grandes quantidades de recursos e eram obrigados a recorrer ao poder público porque “a lei de sucessão baseada no Corão dividia rigidamente o espólio de um sócio falecido entre os inúmeros membros da família”(MICKLETHWAIT e WOOLDRIDGE (2003: p.32-33).

Outro fator que também pode explicar a superioridade tecnológica e financeira do ocidente é a forma como foram travados os confrontos e guerras, entre o ocidente e o oriente. O modo e os motivos de praticar a guerra não eram os mesmos; enquanto que, por exemplo, na batalha de Salamina, no ano de 480 a.C, travada entre os gregos e persas, os guerreiros persas eram mercenários e assassinos contratados para a guerra e fugiam ao

menor sinal de derrota, os da Grécia eram cidadãos livres que lutavam para garantir a liberdade de sua terra natal e a segurança de seus filhos e mulheres, lutavam para garantir uma propriedade (HANSON, 2002: p.13-30). Nos séculos XVIII e XIX, segundo Hanson, os métodos de confronto, Ocidente x Oriente, também foram travados da mesma forma, permitindo assim que as propriedades, que são objeto de estudo da contabilidade, tivessem donos e estes necessitassem controlar seu valor e os rendimentos obtidos.

O fato de os comandantes dos exércitos, em Roma, serem obrigados a prestar contas de suas batalhas é citado por Hanson (2002) como um grande diferencial entre os povos. Este fato permitia que nas próximas batalhas não se repetissem erros de batalhas anteriores. Até mesmo quando ocorria uma derrota o comandante ocidental era chamado a dar explicações, enquanto que o do oriente era executado, ou por vergonha cometia suicídio, como os japoneses na segunda guerra mundial, não permitindo desta forma evitar que os mesmos erros fossem reeditados. A contabilidade, portanto, além de registrar e controlar também tem a função de permitir que todos que tenham interesse em determinada entidade possam conhecer sua situação patrimonial ou financeira. Independente do resultado, positivo ou negativo, é possível por meio dos registros saber o que foi efetuado e, em caso de falhas, evitar que as mesmas ocorram novamente.

Todas estas diferenças fizeram com que no ocidente surgisse e prosperasse a propriedade privada, pois os soldados eram recompensados com terras e escravos conquistados. E esta riqueza necessitava de algum controle, tendo a contabilidade inicialmente como foco as pessoas físicas, fazendeiros, donos de propriedades, que precisavam controlar seu patrimônio e obter informações sobre a sua situação econômico-financeira. Com o surgimento das corporações, dentre elas a igreja, a contabilidade ganha importância e impulso sendo obrigada a melhorar a forma de registro, controle e prestação de contas.

A preocupação com a propriedade e a riqueza, segundo Iudícibus (2004: p.35), “é uma constante no homem da Antigüidade (como hoje também é) e ele teve de ir aperfeiçoando seu instrumento de avaliação da situação patrimonial à medida que as atividades foram-se desenvolvendo em dimensão e complexidade”. Para acompanhar esta complexidade a contabilidade procurou aprimorar a forma de mensuração, registro e

controle e, para Iudícibus (1998: p.21), “o desenvolvimento inicial do método contábil esteve intimamente associado ao surgimento do capitalismo”.

Ao iniciar um novo tipo de entidade, esta dotada de uma licença pública e denominada pessoa jurídica, os registros e controles passam a ter maior relevância, pois os volumes e a quantidade de transações efetuadas aumentam, assim como também cresce o número de interessados nesta entidade, tendo em vista que ela possui mais de um proprietário e nem sempre são estes os que conduzem os negócios. As decisões cotidianas são tomadas pelo administrador, contratado pelos proprietários, que gerencia a empresa e deve prestar contas do resultado de suas ações aos proprietários.

Diante disto pode-se constatar que as ondas de mudanças que ocorreram na forma de viver influenciaram os métodos de registro e controle que o homem fazia de suas novas conquistas. Toffler (1980: p.28) define que a humanidade passou por três ondas: a primeira iniciou por volta de 8.000 aC e durou até 1.750 dC, período em que o homem explorava a caça, a pesca e a agricultura; a segunda inicia com o fim da primeira e termina por volta de 1955, período em que se encontra uma civilização industrial; e a terceira onda compreende o período em que há a introdução generalizada dos computadores e o número de trabalhadores da área de serviços supera o da indústria.

A contabilidade acompanhou também esta evolução: na primeira onda a preocupação era com o registro e o controle das riquezas das pessoas físicas, havia uma contabilidade geral, (MARION, 2005: p.31); na segunda “com o advento das indústrias, tornou-se mais complexa a função do contador” (MARTINS, 1996: p.20); ocorre então o desenvolvimento da contabilidade de custos, voltada a demonstrar o valor a ser atribuído aos estoques produzidos e mensurar o resultado da empresa; e na terceira, a contabilidade passa a preocupar-se também em desenvolver métodos de prestação de contas e discipliná-las. Atualmente a contabilidade volta-se para fornecer dados e informações para a tomada de decisões. Surgem então a controladoria e a auditoria, resultando numa contabilidade voltada a auxiliar a gestão da empresa com a fiscalização externa, dando segurança aos proprietários e investidores.

Estas etapas de desenvolvimento da contabilidade são assim definidas por Lunkes (2007: p.4-7):

1. Contabilidade de trocas – até 1800;

2. Contabilidade de custos – de 1800 até 1925;
3. Contabilidade de gestão operacional – de 1925 até 1975; e
4. Contabilidade estratégica – de 1975 em diante.

Padoveze (2007: p.113-114) também aponta quatro fases da contabilidade:

1. Contabilidade do proprietário – até a revolução industrial; tinha como foco o registro das transações dos homens de negócios para a proteção de sua riqueza;
2. Contabilidade financeira – surge na revolução industrial; fase em que os relatórios contábeis, visando à prestação de contas para a sociedade capitalista, ganham relevância;
3. Contabilidade gerencial – também associada ao capitalismo industrial, porém desenvolvida como ferramenta de gerenciamento industrial. Surge da necessidade de atender ao público interno; e
4. Contabilidade de responsabilidade social – esta última fase está associada ao aumento dos interessados nos efeitos sociais das decisões de negócios, bem como seus efeitos econômicos.

Pode-se verificar que a contabilidade encontra-se numa quarta onda, que compreende não somente efetuar os registros e gerar dados, mas também gerar informações capazes de apontar tendências e permitir que os gestores e a sociedade possam efetuar diagnósticos precisos da situação atual e futura da organização.

Neste contexto o contador está se tornando parte da equipe executiva, participando da formulação e da implementação de estratégias. Para isso faz uso da tecnologia, evoluindo para o contador da quarta onda, um “contador estratégico” (PIPKIN *apud* LUNKES, 2007:p.7).

O processo de evolução da humanidade, que inicia com o *homo sapiens* e vem até os tempos atuais, passando pela exploração da caça, da agricultura e da indústria, influenciou o desenvolvimento de métodos de registro e controle da propriedade. Inicialmente o foco da contabilidade era o registro e atualmente está voltado a prestar informações para a tomada de decisões por intermédio das demonstrações contábeis, bem como apontar cenários futuros.

2.1 - A contabilidade como área de conhecimento e sistema de informações

A contabilidade é uma área do conhecimento que tem por objetivo auxiliar o processo de tomada de decisões. “Ela busca fornecer informações sobre o patrimônio das empresas e, desta maneira, dar suporte aos gestores” (MÜLLER, 2004: p.40), possibilitando que suas decisões estejam bem fundamentadas.

A contabilidade pode ser considerada, segundo Marion (2005: p.25), “como sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajudá-los a tomar decisões”, e acrescenta que os usuários podem ser qualquer pessoa física ou jurídica que tenha interesse nos dados de uma entidade. Padoveze (2007: p.68) diz que a contabilidade “ se caracteriza, essencialmente, por ser a ciência do controle”; entretanto ressalta que este controle não ocorre somente depois de ocorrido o fato, ele está presente em todas as fases do processo de tomada de decisões, de gestão e de planejamento; está presente antes, durante e após a ocorrência dos eventos econômicos e financeiros.

Para Branco (2007), “a contabilidade participa da gestão da empresa sob vários aspectos, podendo atuar em todas as áreas, por intermédio da contabilidade financeira, da contabilidade gerencial, da contabilidade de custos ou ainda da auditoria”. Está relacionada ao registro dos atos e fatos da entidade, à publicação destes e ainda à verificação da conformidade das demonstrações publicadas.

A contabilidade, conforme Iudícibus (1998: p.21), “com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente”, tem um campo de atuação muito amplo, abrangendo pessoas físicas e jurídicas, seja de direito publico ou privado, com ou sem fins lucrativos.

O Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON (1994: p.21) diz que a contabilidade é, objetivamente, “um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização”, sendo possível identificar os resultados de uma entidade no confronto de suas receitas, custos e despesas, sua posição financeira quanto à obtenção e aplicação dos recursos, as quantidades de cada produto,

mercadorias, ou transações efetuadas bem como se a entidade está sendo produtiva, o que pode ser evidenciado por meio da análise no lucro econômico com os montantes aplicados em máquinas e equipamentos.

Para Massucatti (2001: p.48), a contabilidade “é a ciência da riqueza, e neste novo milênio, haverá um redimensionamento muito grande e rápido de riquezas, provenientes do processo de internacionalização dos mercados, fazendo-se cada vez mais necessário, o controle sobre estas riquezas”, pois as riquezas estão em poder de pessoas que não se relacionam com o cotidiano do gerenciamento da entidade, sendo este exercido por outra pessoa contratada para este fim um administrador.

Nogas *et al* (2007) dizem que

para que a contabilidade possa atingir os objetivos citados é necessário que nós contadores assumamos a função na gestão empresarial de um autêntico consultor interno (numa visão de controller), e estejamos sempre atualizados com a melhor tecnologia de informação, pois as informações deverão ter a velocidade das necessidades decisórias das organizações.

É necessário estar mais voltado à necessidade do gestor e obter conhecimentos dos negócios para ter condições de disponibilizar a informação mais adequada.

Pereira *et al* (2005: p.52) dizem que “a contabilidade, por meio de seus processos de mensuração e avaliação dos fatos que alteram a composição patrimonial das entidades, tem por objetivo produzir informações contábeis de qualidade para a tomada de decisões”, entretanto para que esta informação, segundo os autores, tenha sua utilidade e seja compreensível é necessário que a mensagem seja entendida pelo usuário.

O processo de comunicação é composto de: emissor, mensagem, canal e receptor. As características do receptor (usuário da informação contábil) precisam ser consideradas para que a mensagem seja compreendida. Definido quem é o usuário e qual é o contexto em que a informação a ser transmitida está inserida, é possível determinar a forma da mensagem e o tipo de canal a ser utilizado. “Com o progresso da tecnologia da informação e a conseqüente diminuição de barreiras geográficas, deverão surgir novas categorias de usuários, exigindo-se cada vez mais aprimoramentos no processo da comunicação contábil”(DIAS FILHO e NAKAGAWA 2001: p.46).

A contabilidade publica a situação econômica e financeira da entidade por meio das demonstrações contábeis. Essas demonstrações são para alguns usuários informações e para outros dados que serão tratados para tomada de decisões.

Padoveze (2007: p.27) diz que dado é um registro ainda não interpretado, informação é o dado processado e armazenado de forma compreensível para seu receptor e comunicação é “o processo de transmissão de informação e de compreensão que somente se efetiva mediante o uso de símbolos comuns” (PADOVEZE, 2007: p.27). Sendo assim, para que haja comunicação plena é preciso processar os dados e produzir informações no formato adequado para que possam ser entendidas pelo usuário.

Então, para que a informação seja compreendida, é necessário estabelecer parâmetros ou princípios comuns entre o emissor e o receptor, pois as tarefas de registro, controle e transmissão das informações acumuladas pela contabilidade acontecem após outra tarefa, que é a de atribuir valor, mensurar as operações realizadas pela entidade, e “podemos assumir diferentes premissas que resultam em números completamente distintos” (MARTINS 2001: p.26).

Para que todos os usuários e interessados na situação econômica, financeira ou patrimonial da entidade possam compreender o que está evidenciado nas demonstrações elaboradas pela contabilidade foram estabelecidos princípios visando estabelecer os mesmos critérios de registro das operações.

Tendo como objetivo auxiliar o processo de tomada de decisões, a contabilidade, que é a linguagem dos negócios, elabora, com base num sistema de informações e avaliação, demonstrações contábeis padronizadas para que possam ser compreendidas pelos interessados na situação da entidade.

2.2 - Princípios fundamentais da contabilidade

As mudanças ocorridas na contabilidade ao longo dos tempos, visando acompanhar a necessidade do homem de efetuar o registro e controlar as operações da entidade e, principalmente, o aumento de pessoas interessadas na situação desta entidade, obrigaram a criação de procedimentos comuns para a elaboração das demonstrações contábeis.

A solução encontrada foi estabelecer princípios a serem seguidos, pois no processo de comunicação das informações, oriundas dos atos e fatos ocorridos na entidade, a seus mais diversos usuários, pode haver interpretações e avaliações divergentes sobre determinada operação retratada nas demonstrações contábeis. Para eliminar, ou pelo menos

reduzir, esta assimetria existem os princípios fundamentais da contabilidade, que visam uniformizar os procedimentos utilizados na elaboração dos demonstrativos de forma que o usuário também saiba como os eventos foram mensurados e como estão evidenciados.

Os diversos usuários e suas necessidades, bem como aspectos culturais, são algumas das muitas razões da diversidade de conceitos e de critérios de avaliação (MARTINS, 2001: p.16). Esta diversidade é ainda mais evidente quando as operações são efetuadas por uma empresa que atua em mais de um país, fato que hoje é rotineiro. Essas organizações são obrigadas a efetuar registros considerando, pelo menos, duas formas: as normas internas onde a entidade, por meio de sua filial, está realizando as operações; e as normas do país onde a matriz está localizada, tendo em vista que as normas internacionais, em implantação no Brasil, ainda necessitam de consensos. .

Esta dificuldade de consenso na utilização de normas contábeis pode ser observada até mesmo dentro do país. No Brasil há mais de um órgão que emite convenções, normas ou recomendações sobre procedimentos contábeis: o Congresso Nacional, o CFC – Conselho Federal de Contabilidade, o IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, a CVM – Comissão de Valores Mobiliários, e também o fisco têm emitido, este último com a finalidade de arrecadação, várias instruções normativas definindo como efetuar a escrituração contábil. Visando criar normas comuns foi criado o comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, que é composto por varias entidades responsáveis pela emissão de normas contábeis no país.

Para Sá (2000: p.13), a palavra princípios “em nosso idioma, tem aceções variadas. No singular emprega-se com o significado de ‘origem’, ‘começo’, e, também, ‘regra a seguir’, ‘norma’. No plural tem o significado de ‘elementos’, ‘rudimentos’, ‘convicções”.

Os princípios da contabilidade, segundo Muller (2004: p.27), representam

a essência das doutrinas e teorias relacionadas à Ciência da Contabilidade, em concordância com o entendimento predominante no universo científico e profissional da nação. Esses princípios concernem à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades.

O CFC, por meio da Resolução 750 de 29 de dezembro de 1993, dispôs sobre os princípios fundamentais de contabilidade. Segundo a Resolução, em seu artigo 2º, os princípios “representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência da contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País”.

No artigo 3^a, da Resolução 750, constam os seguintes princípios:

“I – o da ENTIDADE;

II – o da CONTINUIDADE;

III – o da OPORTUNIDADE;

IV – o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;

V – o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;

VI – o da COMPETÊNCIA e

VII – o da PRUDÊNCIA”.

Para Iudícibus (1998: p.27), a contabilidade tem limitações quanto ao seu método: a primeira diz respeito à informação gerada; ela somente será útil se satisfizer a necessidade dos usuários, não a do contador; a segunda diz respeito ao valor expresso nas demonstrações; estas são resultado do valor atribuído à operação pelos entes envolvidos; desta forma outros entes e em momentos diferentes poderiam avaliar a operação com outro valor; e o terceiro diz respeito aos princípios contábeis, procedimentos de avaliação e à terminologia (conta) utilizada.

Há ainda alguns estudos que precisam ser efetuados no sentido de aprimorar a convergência dos procedimentos utilizados para avaliar e registrar as operações. Segundo Iudícibus (2004: p.122), “é dever do pesquisador e do teórico desconfiar sempre e procurar com denodo o aperfeiçoamento dos conceitos e normas”.

Para que a contabilidade possa cumprir a função de produzir informações úteis aos usuários, para satisfazer suas necessidades, é necessário que exista a uniformização dos procedimentos utilizados na elaboração das demonstrações, permitindo que o usuário saiba como determinado evento está evidenciado.

2.3 - Funções da Contabilidade nas organizações

A função da contabilidade está suportada em: 1) mensuração – etapa responsável em atribuir valores aos eventos; 2) registro - como etapa responsável por documentar os atos e fatos gerados internamente nas entidades; 3) controle - etapa preocupada em estabelecer a conexão destes atos e fatos, bem como permitir a fiscalização e evitar fraudes; e 4) informação – etapa responsável por analisar as necessidades dos usuários e fornecer-

lhes os dados e informações necessárias para a tomada de decisões; nesta etapa ocorre a interligação dos atos internos com os campos externos da entidade.

No Brasil as entidades nas quais a contabilidade mais se faz presente são as pessoas jurídicas, com ou sem fins lucrativos, pois as pessoas físicas não têm obrigações fiscais ou legais de efetuar registros de todas as suas transações, salvo a prestação de contas ao fisco, por meio do preenchimento e entrega, anualmente, da declaração de imposto de renda. Encontra-se na administração das pessoas jurídicas os principais interessados no que a contabilidade pode proporcionar.

Para Massucatti (2001: p.13), a contabilidade “está apta a cumprir dois objetivos fundamentais: controlar e avaliar as situações econômicas e financeiras da empresa e informar adequadamente o processo decisório quanto ao planejamento empresarial”. A contabilidade além de registrar também possibilita o controle, bem como auxilia no processo de decisão quando repassa informações e é parte integrante no planejamento dos atos futuros.

Já Rastelli (2003: p.67) diz que “à contabilidade cabe informar a administração, de forma clara e precisa, os meios necessários para aperfeiçoar os seus mecanismos orçamentários, financeiros e patrimoniais”. O orçamento da entidade como parte do planejamento permite a definição de metas a serem atingidas e estas são fixadas com maior grau de segurança quando têm o respaldo de dados confiáveis, que são elaborados pela contabilidade a qual auxilia e elabora os relatórios orçamentários, financeiros e patrimoniais.

Nogas *et al* (2007) falam que as novas abordagens da contabilidade “não poderão estar mais voltadas apenas para o controle histórico do passado mas, sim, na medida do possível, serem preditivas e habilitarem a organização a integrar-se com o ambiente em que está inserida”. Elaborar as demonstrações financeiras e patrimoniais já não é mais suficiente, posto que é preciso planejar e criar metodologias capazes de prever o que irá afetar a entidade, seja no aspecto financeiro ou econômico, para que o papel que a contabilidade desempenha na entidade tenha mais importância.

As palavras mais utilizadas na definição da contabilidade são: registro, controle, acumulação, planejamento, economia de tributos, etc. Dentre todas, a que melhor expressa

a natureza da contabilidade é a informação, e ao gerá-la é preciso levar em consideração que:

Informação é poder, e poder se disputa. Muitos movimentos da história definiram-se porque uma potência detinha mais informação do que outra sobre algum aspecto que fazia diferença. O mesmo ocorre dentro de cada sociedade, podendo-se mapear a distribuição do poder em termos do controle da informação. O poder político se exerce pelo uso da informação, as empresas dominantes no mercado controlam mais informação do que as competidoras e os ricos são ricos também porque são mais informados sobre quase tudo do que os pobres (ABRAMO: 2007).

A informação, portanto, passou a ter influência sobre as pessoas e também nas empresas, na condução dos negócios e, por que não dizer, na sobrevivência destes. Para Abramo (2007), “o assunto tem relação direta e essencial com a eficiência da alocação da riqueza nas sociedades. A riqueza é alocada por meio de processos decisórios que, por sua vez, dependem da disponibilidade de informação”.

Dias Filho e Nakagawa (2001: p.47) dizem que é preciso “considerar que o valor das informações depende da capacidade que elas tenham de melhorar o conhecimento sobre determinada realidade, reduzindo riscos e incertezas, de tal maneira que seus destinatários se sintam mais apoiados no processo decisório”. Conhecer a situação financeira, patrimonial ou econômica da entidade e tomar decisões corretas com o mínimo de risco é possível quando a informação disponibilizada contempla a realidade da entidade.

Para Müller (2004: p.22), a “utilidade da informação contábil depende diretamente da contribuição que ela possa oferecer aos usuários, enquanto instrumento de apoio ao processo decisório”. Oliveira Neto (2005: p.40) diz que “a utilidade da informação contábil para a tomada de decisões dos seus usuários traduz o seu valor, ou seja, quanto mais útil mais valiosa é a informação”. Esta utilidade está relacionada a transmitir a realidade da entidade, possibilitando a tomada de decisões sábias.

Ressalta-se a “necessidade de renovação da contabilidade tradicional, com a inclusão de metodologias capazes de ampliar o foco das informações fornecidas aos gestores” (MÜLLER, 2004: p.41); “a informação deve ter a capacidade de reduzir incertezas, assim como deve conter características básicas tais como, oportunidade e utilidade” (NOGAS *et al.*: 2007); a informação precisa contemplar o fator tempo, ser entregue na hora e conter as determinações do destinatário, não do contador; o destinatário definirá a relevância dessa informação.

Quanto mais precisa for a informação mais segura será a decisão tomada e o resultado poderá ser facilmente visualizado. “Num cenário econômico de incertezas e de constante evolução como o que estamos vivenciando, as organizações devem se preocupar com o acompanhamento e a avaliação de seus negócios fazendo uso de ferramentas de gestão que sejam compatíveis com os novos tempos” (NOGAS *et al*: 2007). Considerar as turbulências, velocidade e quantidade de operações efetuadas no cenário econômico atual, bem como fazer uso de ferramentas adequadas a cada situação para gerar e divulgar as informações contribui para permitir que o acompanhamento e avaliação da realidade possam ser efetuados com maior segurança.

Para cumprir seu papel como fonte de informações úteis para o processo de tomada de decisão “a contabilidade deve acercar-se de características fundamentais à administração, tais como: ser útil, oportuna, clara, íntegra, relevante, flexível, completa e preditiva (fornecer indicadores de tendências), além de ser direcionada à gerência do negócio”(OLIVEIRA *et al*, 2000: p.3). A importância está alicerçada em disponibilizar um dado ou informação em tempo hábil de forma clara e completa bem como permitir que esta informação possa indicar o que acontecerá com a entidade no futuro, portanto a contabilidade tem várias funções a serem desempenhadas.

Estas funções, que vão do registro à geração de informações, precisam contemplar o usuário nestes procedimentos. Verificar a finalidade que o usuário dará à informação demandará um procedimento específico. O grau de entendimento da contabilidade e o tempo para análise também influenciarão no tipo, forma e periodicidade com que a informação deverá ser disponibilizada.

No processo de evolução da contabilidade o número de informações e dados gerados fez com que esta tivesse que exercer mais funções; outras atribuições lhe foram imputadas dentro da entidade e a importância destas funções também aumentou, pois estão associadas ao aumento do número de usuários interessados na entidade.

2.4 - Usuários

Efetuar o controle da entidade é possível devido aos registros que a contabilidade efetua, o que atende a um grupo de usuários interessados na análise da entidade e no seu

controle; porém há usuários interessados no que a empresa é capaz de produzir no futuro. A complexidade e quantidade de empresas e suas operações colocam o contador diante da existência de uma diversidade de usuários, cada qual com seus valores e interesses, resultando numa situação delicada que é a de saber qual é a informação relevante para que o usuário possa tomar decisões.

A função básica do contador “é produzir informações úteis aos usuários da contabilidade para a tomada de decisões” (MARION, 2005: p.25). Entretanto é preciso refletir sobre este usuário. Para Martins (2001: p.16), “as informações que embutem avaliações estão sendo dirigidas para um número cada vez maior de interessados. Estes, contudo, percebem distintamente o valor dos objetos e eventos avaliados”. O contador está diante da difícil tarefa de gerar informações úteis, que tenham valor agregado e direcionadas a um número cada vez maior de usuários que precisam tomar decisões, seja para investimentos ou gerenciamento da entidade.

Martins (2001: p.19) aponta duas alternativas possíveis: 1) elaborar vários relatórios para cada usuário; ou 2) elaborar um relatório que contenha uma variedade de informações, e salienta que atualmente a primeira opção é a mais recomendada.

Os usuários, para o Resolução 774/94, do CFC (2000: p.41),

tanto podem ser internos como externos e, mais ainda, com interesses diversificados, razão pela qual as informações geradas pela entidade devem ser amplas e fidedignas e, pelo menos, suficientes para a avaliação de sua situação patrimonial e das mutações sofridas pelo seu patrimônio, permitindo a realização de inferências sobre o seu futuro.

Estas informações, fornecidos por intermédio de relatórios tais como: Balaço Patrimonial, Fluxo de Caixa, Demonstração de Resultado do Exercício, pela contabilidade aos usuários, devem permitir que estes possam avaliar a entidade no que diz respeito à sua situação financeira ou econômica bem como efetuar projeções.

Usuário, segundo o IBRACON (1994: p.21), é “toda pessoa física ou jurídica que tenha interesse na avaliação da situação e do progresso de determinada entidade, seja tal entidade empresa, ente de finalidade não lucrativa, ou mesmo patrimônio familiar”, e estas pessoas, físicas ou jurídicas, podem ter interesse por fazer parte da entidade como gestores, sendo usuários internos, ou ser de fora da entidade, recebendo a denominação de usuários externos.

Hendriksen e Van Breda (1999: p.115) dizem que os grupos com interesse no ambiente de divulgação financeira são: investidores, intermediários de informação, autoridades reguladoras, administradores e auditores. Ainda segundo Hendriksen e Van Breda (1999: p.94) para alguns o principal grupo de usuário “deve ser a própria administração. Outros acham que o devem ser os empregados, ou os clientes, ou o público em geral”.

Para atender aos usuários internos, tais como: gerentes, proprietários, empregados, que possuem poder para exigir o tipo de informação que necessitam, não há um modelo oficial de relatório a ser elaborado. Este grupo de usuários não pode, segundo Marion (2005: p.24), “tomar decisões sobre produção, marketing, investimentos, financiamentos, custos etc. sem a contabilidade”. A contabilidade gerencial procura suprir a necessidade de informações deste grupo de usuários.

Oliveira *et al* (2000: p.2) dizem que “na maioria das organizações, em razão principalmente da influência fiscal, ocorrem distorções relevantes nas informações contábeis”. Sendo assim a contabilidade gerencial, que deveria atender em primeira análise somente ao usuário interno, tem a interferência de regras e normas criadas para os usuários externos. Não que o governo, por exemplo, exija que a contabilidade gerencial cumpra as regras da contabilidade fiscal, mas o contador, em alguns casos, acaba utilizando regras da fiscalização para elaborar relatórios que são destinados exclusivamente aos gestores; um exemplo é a forma de depreciação.

Grande parte das organizações no Brasil são formadas por Micro e Pequenas Empresas - MPEs. Elas representam 99,1% das empresas formais, geram 57,2% dos empregos e representam 26% da massa salarial e também são responsáveis por 21% do PIB (IBGE, 2002). Para estas organizações a contabilidade “tem sido encarada como um instrumento necessário tão-somente para atender a uma série de exigências legais e burocráticas, e não como um instrumento de apoio ao administrador para a tomada de decisões e controle” (OLIVEIRA *et al* 2000:5); para muitos administradores de MPEs a contabilidade é um “mal necessário”. Percebe-se que os gestores destas organizações não fazem uso da contabilidade gerencial.

A contabilidade gerencial também tem como uma de suas atribuições participar da elaboração de orçamentos, seja de vendas, de produção, de capital, dentre outros, e desta

forma auxiliar a prever a quantidade de compras e o fluxo de caixa da organização. Entretanto, conforme Oliveira *et al* (2000: p.2), as MPEs, “geralmente não fazem previsões orçamentárias que permitam vislumbrar quadros futuros ou buscar uma preparação para as implicações que estes poderão lhes proporcionar”. Esses usuários, os gestores das MPEs, não têm um modelo de gestão formal. Os proprietários, que geralmente administram as empresas, utilizam como base de decisões sua intuição e conhecimento do mercado.

Já Marion (2005: p.24) diz que “o processo decisório decorrente das informações apuradas pela Contabilidade não se restringe apenas aos limites da empresa, aos administradores e gerentes, mas também a outros segmentos”. Estes segmentos são os acionistas, investidores, fornecedores de bens e serviços a crédito, governo, sindicatos, funcionários, órgãos de classe, dentre outros; são os usuários externos, cada qual com um olhar específico sobre a entidade.

O governo utiliza as informações da contabilidade principalmente com a finalidade de fiscalização. A arrecadação de tributos é o foco deste usuário; desta forma são elaboradas regras a serem seguidas e as declarações devem ser fornecidas pelas organizações obedecendo a critérios definidos pelos órgãos governamentais e o setor responsável por interpretar as regras e preencher as declarações é a contabilidade.

As declarações, exigidas pelo governo das empresas que são obrigadas a cumprir com uma série de obrigações acessórias, estão sendo direcionadas inclusive a setores específicos, tais como o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE e a Receita Federal do Brasil - RFB, somando um total de 30 (trinta) declarações, somente em nível federal, que as organizações devem preencher (Receita Federal: 2007); portanto é preciso estar atento a quais setores devem ser encaminhadas.

Os acionistas e investidores têm contato com as informações por intermédio da contabilidade financeira. Mesmo não sendo esta a principal fonte utilizada para a tomada de decisões, possui regras específicas para sua elaboração e divulgação. A contabilidade financeira encontra-se diante de um dilema: o de elaborar relatórios contendo o máximo de informações possíveis, a fim de atrair novos investidores e permitir que os acionistas e investidores tenham condições de avaliar seus investimentos, com o cuidado de não revelar informações estratégicas aos concorrentes.

Para Müller (2004: p.34),

o valor de mercado de uma empresa pode consistir no montante atribuído pelo empresário, de acordo com sua percepção. No caso de empresas de capital aberto, que negociam suas ações na bolsa de valores, geralmente o valor de mercado da empresa é determinado em função da cotação das ações no momento de sua venda.

Desta forma os relatórios gerados pela contabilidade não demonstram o valor da empresa, pois o mesmo é atribuído pelo proprietário ou pelo mercado de capitais quando determina o preço de suas ações.

O mercado de capitais brasileiro, segundo Silva e Rodrigues (2007), tem como uma de suas características o fato de que o controle acionário e a administração estão intimamente relacionados; poucas pessoas detêm poder de voto e acabam interferindo na diretoria que comanda a empresa. Os autores também dizem que o mercado brasileiro não é pulverizado e que este fato, a pulverização do controle acionário, se restringe a mercados como Estados Unidos e Grã-Bretanha. Leal e Saito (2007) também dizem que no Brasil “a administração é fartamente dominada por pessoas ligadas ao grupo controlador da companhia, havendo baixa participação de ‘conselheiros independentes’”.

Essa estreita relação existente entre a administração e o grupo controlador tem influência na contabilidade financeira e o fato de as empresas brasileiras, segundo Rodrigues Jr e Melo (1999), terem como principal fonte de financiamento a retenção de lucros, a emissão de ações aparece como uma das últimas opções, o que acaba fazendo com que a contabilidade financeira não tenha uma atuação decisiva no andamento das empresas, pois estas usam pouco o financiamento por intermédio da busca de novos acionistas e investidores. Este fato resulta na concentração do controle acionário, pois as ações com direito a voto não são pulverizadas, e a contabilidade financeira não aparece como a principal fonte para tomada de decisões tendo em vista que o acionista tem acesso a outras fontes de informação.

Os outros usuários externos, tais como: fornecedores e bancos, que também detêm poder de exigir o que lhes convier para análise quanto a conceder ou não crédito, também possuem formulários específicos a serem preenchidos com as informações necessárias para avaliar, sobretudo, a capacidade de pagamento da organização. Para tanto tais informações não se restringem as operações que já foram efetuadas (dados do passado), mas abrangem projetos que estão sendo desenvolvidos, pois o objetivo é potencializar o futuro da organização.

Podemos verificar que a contabilidade, como sistema responsável por registrar, acumular e controlar as operações de uma entidade, tem seu papel comprometido pelo fato de os usuários, principalmente os externos, não a utilizarem como principal fonte de informação, visto o mercado brasileiro ainda estar concentrado e seus proprietários terem acesso a outros dados e informações.

As informações geradas pela contabilidade agregam valor para o usuário. Entretanto diante da rapidez com que os eventos estão ocorrendo elas precisam ser relacionadas aos eventos econômicos, financeiros e políticos, internos e externos à entidade e projetadas visando absorver os impactos que as decisões venham a causar. Esta pode ser uma das formas de atender aos usuários da contabilidade, pois “o valor da informação reside no fato de que ela deve reduzir a incerteza na tomada de decisão, ao mesmo tempo que procura aumentar a qualidade da decisão” (PADOVEZE, 2007: p.28).

A elaboração de um banco de dados que contenha não somente os valores das transações, mas também as quantidades de itens negociados, bem como as diversas datas que envolvem as transações, pode contribuir para que a contabilidade desempenhe sua função. Padoveze (2007: p.171-185) sugere a elaboração do “lançamento contábil ampliado” para a alimentar esse banco de dados.

Para Müller (2004: p.21),

se a necessidade de informações dos usuários se amplia cada vez mais e os modelos decisórios são impactados por diversos fatores, tais como o desenvolvimento da tecnologia da informação, a redução de fronteiras de mercados e a crescente preocupação com o bem-estar social, não é difícil prever que se exigirá mais da Contabilidade em termos de quantidade e qualidade das informações

Para suprir a necessidade crescente por informações de qualidade a contabilidade pode fazer uso de ferramentas tecnológicas, possibilitando assim que a quantidade de relatórios possam ser gerados em número e formato desejados pelo usuário, seja, ele interno ou externo, e com a agilidade necessária.

2.5 - Tecnologias e informação na contabilidade

A tecnologia está presente nas mais diversas áreas, seja na agricultura, no desenvolvimento de sementes transgênicas, na indústria, onde é utilizada na automação de máquinas, no comércio, com a utilização de códigos de barras para agilizar o atendimento

na venda e nos serviços, com o desenvolvimento de *softwares* que possibilitam a geração de dados e o cruzamento destes gerando informações necessárias para acelerar e agregar qualidade na execução dos trabalhos (DINIZ, 2004: p.47-52).

Para Toffler (1980: p.176),

a difusão da inteligência da máquina chega a outro nível totalmente com a chegada de microprocessadores e microcomputadores, essas pequeninas fichas de inteligência congelada que estão prestes a se tornarem uma parte, ao que parece, de quase todas as coisas que fazemos e usamos.

Essa inteligência traz benefícios para as empresas e a contabilidade também pode fazer uso dela tendo como objetivo agregar valor e agilidade ao desenvolvimento de suas funções e atender as necessidades dos usuários.

As empresas passaram a utilizar tecnologia em todas as áreas e entre todas a “que sofreu um impacto diferenciado foi, certamente, a contabilidade” (OLIVEIRA NETO, 2005: p.41), pois permitiu uma velocidade e segurança no registro dos atos e fatos nunca antes experimentadas pela contabilidade bem como na divulgação dos relatórios que, com o uso da tecnologia, pode alcançar um número ilimitado de usuários em tempo real. A contabilidade deve “permitir que se saiba a todo instante onde se está, para onde se vai e como se deve ir, fornecendo informações sobre a situação econômica, financeira e patrimonial da empresa” (LARA e ROBLES JUNIOR, 2001).

A contabilidade, ao fazer uso da tecnologia, poderá dar conta de sua função, sendo o departamento responsável por gerar este bem tão precioso para o gestor: a informação. Há situações em que saber o quanto foi vendido no dia, mês ou ano não é suficiente; cruzar este dado com o valor que foi orçado irá gerar uma informação mais útil. Esta informação, comparada com o crescimento das vendas dos concorrentes e suas projeções, será ainda mais útil e, portanto, servirá para uma decisão sobre aumentar ou reduzir a fabricação ou compra de novos equipamentos.

Para tanto a contabilidade precisa fazer uso de um sistema que possa coletar e registrar todos os fatos que são produzidos pela empresa bem como os eventos que ocorrem no ambiente externo. Nogas *et al* (2007) consideram que “todas as organizações que se preocupam com sua continuidade, devem desenvolver e manter sistemas de informações de apoio à gestão que tratem os dados, transformando-os em informações, de forma integrada com o ambiente externo”; esta união possibilitará uma análise mais rápida e segura sobre os resultados obtidos pela empresa.

Os eventos produzidos internamente, devidamente registrados com o uso de tecnologia e monitorados por um sistema de informação eficiente e eficaz, poderão ser bem utilizados pela gestão e auxiliarão a contabilidade, pois “os benefícios gerados pelo uso de um sistema de informação que contempla todas as áreas da empresa, de forma integrada e uniforme, são: elimina-se re-trabalhos; garante-se a consistência das informações; automatiza-se o fluxo das informações, reduzindo erros” (OLIVEIRA NETO, 2005: p.41).

Todos poderão concentrar-se na sua obrigação principal, sendo desnecessário que vários departamentos façam a mesma tarefa. Resultará em redução de gastos com a manutenção de postos de trabalho, e a empresa terá mais agilidade no fluxo da informação tendo como resultado uma informação gerada de maneira rápida, segura e acessível em qualquer lugar e instante. O gestor não necessita mais estar dentro da empresa para acessar um terminal e dispor de uma informação para tomar uma decisão.

A contabilidade pode fazer uso de uma gama variada de tecnologias, seja com relação à máquina ou a *software*, como mecanismos para auxiliar no processo de registro, acumulação e divulgação da informação aos usuários, sendo cada uma delas relacionada a um tipo específico de organização ou tipo de informação a ser veiculada.

A tecnologia capaz de organizar e integrar as informações armazenadas pela contabilidade, “de forma a eliminar dados redundantes ou desnecessários, racionalizar processos e distribuir a informação *on line* pelas várias áreas da mesma (empresa) de forma estruturada e aceita como fidedigna por todas elas”(MASSUCATTI, 2001: p.73), permite que se possa disponibilizar informações objetivas e elaborar relatórios focados nas reais necessidades do usuário.

Para grandes organizações, que efetuam milhares de operações diariamente, o uso de um *datawarehouse* (centro de dados), BI – *Business Intelligence* (negócios inteligentes) e ERP – *Enterprise Resourcing Planning* (gestão integrada de negócios) auxilia a criar um ambiente onde o re-trabalho é eliminado e as informações ganham credibilidade, segurança e rapidez. Neste ambiente os dados externos precisam ser cruzados e tabulados com os internos para o acompanhamento das atividades. Os dados externos também permitem acompanhar o movimento do mercado para saber como os concorrentes e clientes estão se comportando. A utilização destas ferramentas aumenta o poder de polícia da auditoria, para monitorar as movimentações e evitar fraudes.

Nas pequenas organizações, onde o número de operações realizadas é pequeno, a utilização de uma planilha eletrônica pode auxiliar a melhorar a compreensão da informação contábil, permitindo assim que esta informação possa ser disponibilizada de outras formas que não seja somente por meio do balanço patrimonial, demonstrativo de resultado ou balancete. Pereira *et al*(2005: p.66) demonstram, numa pesquisa efetuada junto a empresas de Florianópolis (SC) e Recife (PE), que a maioria dos respondentes (94%) considera que a utilização de uma planilha eletrônica melhora a compreensão das informações contábeis por ser uma representação gráfica.

Essas organizações geralmente não possuem um sistema de informações sofisticados, conforme Pereira *et al*(2005), e a contabilidade conseqüentemente não tem a mesma relevância que possui nas grandes organizações. Nas pequenas organizações a contabilidade tem seu papel reduzido a prestar informações ao governo por intermédio do preenchimento de declarações e outras obrigações acessórias. Os autores também constataram que as informações contábeis para fins gerenciais são pouco utilizadas, e quando acontece elas chegam somente no mês seguinte, tendo em vista que a contabilidade é terceirizada para uma empresa de serviços contábeis que efetua tal serviço fora das dependências da organização e os dados nem sempre estão interligados.

A contabilidade, para desempenhar suas funções de registro das operações e geração de dados e informações, permitindo o gerenciamento das organizações de tamanhos e objetivos diversos, tem utilizado tecnologias desenvolvidas que possibilitam maior rapidez e facilidades na transmissão das informações que são expressas em relatórios ou gráficos para usuários em maior número e mais exigentes.

2.6 - As organizações

As organizações, que são formadas pela união de pessoas com interesses comuns, podem ser constituídas de diversas formas jurídicas: associações civis, firmas individuais, sociedades limitadas, sociedades anônimas. Tais entidades podem não ter fins lucrativos, as que buscam uma melhor convivência social, ou ter finalidade lucrativa, as que movimentam a vida econômica.

Para Micklethwait e Wooldridge (2003: p.17), “desde o começo da vida econômica, os homens de negócios procuraram formas de repartir os riscos e recompensas de sua atividade”; sendo assim o objetivo para a criação de uma entidade jurídica, segundo os autores, era o de garantir vida mais longa às organizações, pois estas nasciam a partir de um registro público e permaneciam vivas mesmo depois que seus membros fundadores já não se fizessem mais presentes.

Com a criação das organizações, principalmente as de fins lucrativos, mais especificamente as sociedades anônimas, os negócios e a vida social tiveram uma grande transformação. Elas movimentam grandes quantidades de recursos materiais e financeiros e conseqüentemente envolvem pessoas de todas as partes. Segundo Micklethwait e Wooldridge (2003: p.17), as organizações tiveram muitos altos e baixos, tendo como marco inicial o ano de 1862, na Inglaterra, e foram imitadas em outros países, acelerando a primeira grande era da globalização. Cresceram de tamanho e importância chegando a ponto de, em várias ocasiões, ser questionada a sua existência, pois elas passaram a influenciar as decisões dos governos.

Grandes volumes de recursos e pessoas continuam se movimentando em torno de organizações que, segundo Weick (2002: p.7), “nos dias de hoje, são fortemente pressionadas a conduzir inovações em pequenos espaços de tempo e inovações contínuas são cada vez mais freqüentes”, pois os consumidores dos produtos e serviços produzidos pelas organizações estão mais exigentes, o que faz com que estas tenham de lançar novos modelos num espaço de tempo reduzido.

Para Branco (2007), as organizações:

passam por transformações que lhes impõem ações rápidas. Seus produtos possuem vida curta e os investimentos em melhoria nos processos produtivos começam a ser suplantados pelos investimentos em desenvolvimento de novos produtos para novos mercados.

Atender a consumidores diferentes daqueles a que habitualmente os produtos são direcionados pode representar maiores lucros, aumento no valor das organizações e garantir a continuidade dos negócios.

Estas mudanças, rápidas e constantes, exigem do administrador uma postura dinâmica para conduzir a organização, tomando decisões com base em dados e informações confiáveis, pois “se a inovação é inerentemente um processo social, então ela emperra quando tal processo básico é interrompido e quebrado em um processo individual de chuva

de palpites, onde as pessoas competem entre si para serem vistas como mais inteligentes” (WEICK, 2002: p.10). É preciso ter objetivos bem definidos e gestores alinhados em atingir as metas estabelecidas, caso contrário a continuidade da organização fica ameaçada.

É necessária uma relação muito próxima do administrador, principalmente na área financeira, com a economia, pois os administradores, segundo Gitman (2001: p.39), “devem entender o quadro geral da economia e estar alertas para as conseqüências da variação dos níveis da atividade econômica, assim como para mudanças na política econômica”. Este monitoramento é efetuado pela contabilidade que tem a função de fornecer os dados e informações sobre a organização para que o administrador possa tomar decisões corretas e seguras.

O resultado da interação entre administrador, economista e contador pode ser comparado a uma canção que, segundo Weick (2002: p.10),

produz coesão em meio à diversidade, faz a coordenação, o que deixa as pessoas livres para focar autonomamente em qualquer outra coisa. A canção é a interdependência. As estruturas de uma melodia impõem ordem continuamente, não apenas no começo.

Mais especificamente ao *jazz*, onde a melodia surge do esforço de cada componente para acompanhar os demais; “no *jazz*, tanto o solista quanto os acompanhantes sabem onde estão. Eles têm um senso contínuo de localização” (WEICK, 2002: p.10). É preciso que haja harmonia entre as pessoas responsáveis pela condução da organização.

O administrador, o economista e o contador precisam formar uma equipe coesa e estar em constante aprendizado, pois “quando as equipes realmente estão aprendendo, não só produzem resultados extraordinários como também seus integrantes crescem com maior rapidez do que ocorreria de outra forma” (SENGE. 2002: p.43).

A administração possui várias funções, dentre estas se destacam as de planejamento e controle de resultados. Para Welsch (1996: p.24), “o núcleo do conceito de planejamento e controle de resultados orienta-se diretamente ao da administração, ou seja, o processo de tomada de decisões”.

Uma organização é composta de: 1) entradas de recursos humanos, capital e matérias-primas; 2) operações que envolvem planejamento e controle; e 3) saídas de produtos, serviços e contribuições a sociedades. Na figura 1 pode-se visualizar de maneira mais clara o funcionamento de uma organização:

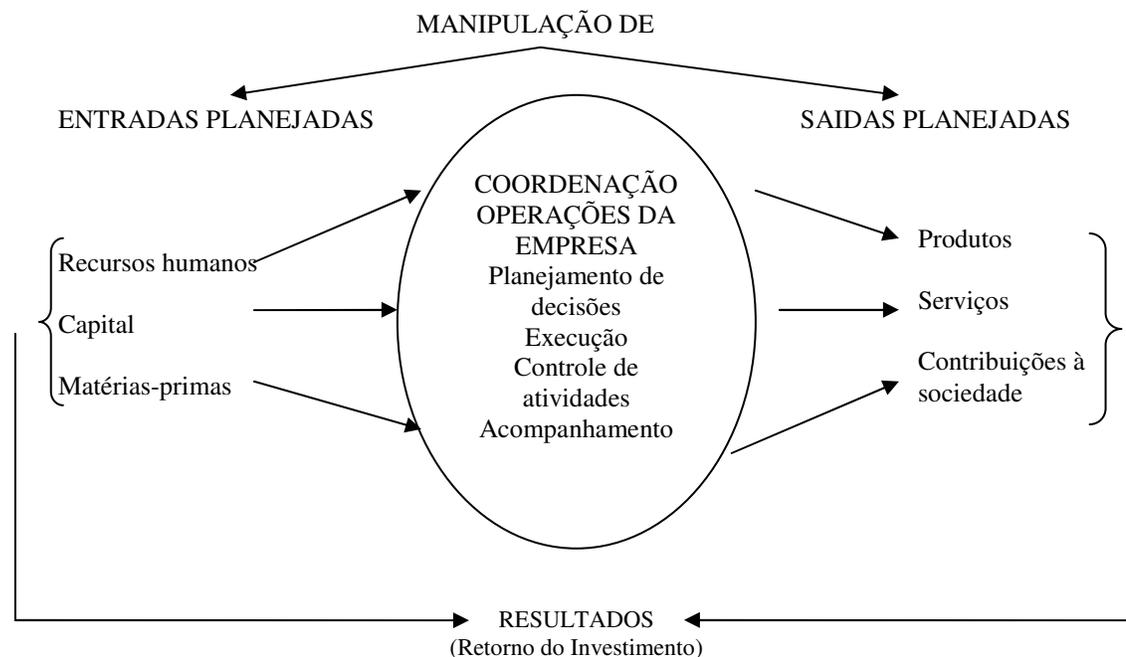


Figura 1 – Funcionamento de uma organização

Fonte: Welsch (1996: p.24)

Este processo de transformação ocorre nas mais diversas organizações, com ou sem fins lucrativos. Há uma fonte de recursos que sofre algum processo e resulta em um novo produto ou serviços disponíveis para uso.

Para que se consiga atingir as saídas planejadas é necessário que haja controles eficazes sobre os recursos obtidos e sobre os processos desenvolvidos no interior de cada organização. Desta forma os dados gerados permitirão divulgar informações que expressem a realidade dessa organização, possibilitando a mensuração dos resultados alcançados e a correção de eventuais falhas para que as atividades tenham continuidade e melhorias.

Outro fator que merece destaque na figura é a saída das contribuições à sociedade, pois ela influencia inclusive o valor da organização. Esta contribuição é necessária à sobrevivência da própria espécie humana; é preciso contemplar o homem nas decisões tomadas. E tendo em vista tantas mudanças em tão curto espaço de tempo o conhecimento passa a ter maior relevância. Para Paiva (2007), “as organizações passaram a ser avaliadas pela sua capacidade de lidar com o conhecimento, a informação, as idéias, a inovação e a criatividade, pois esses são considerados a origem de uma vantagem competitiva sustentável”.

Ainda que alguns modelos e métodos matemáticos colaborem para a estimativa do valor da empresa, para Müller (2004: p.42), “o processo de avaliação depende do propósito dos compradores e vendedores envolvidos na transação, não existindo um valor exato para o negócio. O preço de venda de uma empresa é determinado pela negociação” e alguns dos fatores que melhoram o valor do negócio são as contribuições que esta empresa proporciona aos clientes e à sociedade em geral bem como sua capacidade de adaptação aos cenários econômicos, adaptação esta que está atrelada a um sistema de informações capaz de registrar, controlar e prever cenários, apontando soluções.

O registro e controle dessas negociações é função do contador; cabe a este profissional, dentro ou fora da organização, a tarefa de municiar a administração com todos os dados e informações sobre o andamento dos negócios, seja numa grande ou pequena empresa; estas últimas é que geralmente terceirizam o departamento de contabilidade.

Para tanto existem contadores que, por meio da criação de uma empresa de serviços contábeis, prestam serviços a várias organizações. Essa terceirização é efetuada, na maioria das vezes, visando reduzir custos e dar qualidade aos serviços contábeis que, sendo efetuados por profissionais dedicados e especializados em prestar assessoria, possuem mais condições de agregar valor à informação disponibilizada ao administrador e também cumprir com as obrigações acessórias, tais como declarações ao fisco, que estão sendo exigidas cada vez mais.

3 – EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS

Visando reduzir gastos, a maioria das empresas terceiriza as atividades desenvolvidas no departamento contábil, principalmente as Micro Empresas - MEs e as Empresas de Pequeno Porte - EPPs, bem como as entidades sem fins lucrativos. Para estas, últimas entidades, manter um departamento contábil é implica um custo muito oneroso, posto que além de contratar um contador faz-se necessário ter um suporte jurídico e também adquirir *softwares* para executar os serviços de contabilidade. Dessa forma, passar essa responsabilidade para uma empresa de prestação de serviços contábeis pode trazer vantagens, tais como: contratação de profissionais especializados em todas as áreas relacionadas à contabilidade, qualidade nos serviços e redução de gastos; bem como desvantagens, tendo em vista que os documentos são enviados para a empresa de serviços contábeis e o acesso rápido a um deles pode ficar comprometido.

Para atender a esse número de clientes cada vez maior e mais exigente, existem várias empresas que prestam serviços de contabilidade. Dados obtidos junto ao Conselho Federal de Contabilidade – CFC apontavam que em agosto de 1997 existiam 49.927 empresas de serviços contábeis no Brasil, das quais 3.135 estavam instaladas em Santa Catarina, correspondendo a 6,27% do total, o que colocava o Estado na quinta posição quanto ao número de empresas de serviços contábeis no país. No Estado de São Paulo estava o maior número de empresas de serviços contábeis, 32,96% do total; em segundo lugar, o Estado do Rio Grande do Sul, com 13,95%, seguido do Paraná, com 10,83% e do Rio de Janeiro, com 7,55%.

Esses números vêm crescendo em todos os Estados e em dezembro de 2006 o número de empresas de serviços contábeis era de 65.615. O estado de São Paulo continua sendo o Estado com o maior número, tendo 26,06% do total; em segundo lugar encontra-se o Estado do Rio Grande do Sul, com 14,29%, em terceiro, o Estado do Paraná, com 9,16%, em quarto, o Estado do Rio de Janeiro, com 6,87%. O Estado de Santa Catarina, que ocupa o quinto lugar, possui a quantia de 4.102, o que corresponde a 6,25% do total, sendo que 2,684 são individuais (firmas ou autônomos) e 1.418 são sociedades.

Estado	1997		2006	
SP	16.456	32,96%	17.101	26,06%
RS	5.467	10,95%	9.379	14,29%
PR	5.407	10,83%	6.009	9,16%
RJ	3.769	7,55%	4.514	6,87%
SC	3.135	6,27%	4.101	6,25%
Total	49.927		65.615	

Tabela 1 – N° de empresas de serviços contábeis

Fonte: CFC

Para melhor compreender como as empresas de serviços contábeis se constituem, qual a sua estrutura, os serviços que executam e para quem prestam seus serviços, a seguir serão relatados estes e outros aspectos dessas empresas.

3.1 - Organização de uma empresa de serviços contábeis

Os serviços de contabilidade sempre tiveram uma relação muito estreita com o desenvolvimento do comércio. Esta é uma realidade que, segundo Coelho (2000), ocorreu em todos os países, sendo que no Brasil o comércio passa a ter expressão somente com a chegada da corte portuguesa em 1808 e também com a decretação da abertura dos portos. A profissão contábil, conforme relata Coelho (2000), sob os aspectos de escrituração e regulamentação profissional, é bastante recente porém já se faz presente desde a época do descobrimento, em 1549, com a primeira nomeação feita por Dom João III para o cargo de contador geral e guarda-livros.

Contudo, “somente em 1770, quando Dom José, rei de Portugal, expede Carta de Lei a todos os domínios lusitanos (incluindo o Brasil) ainda, é que surge a primeira regulamentação da profissão contábil no país” (COELHO, 2000). Para exercer a profissão os guarda-livros eram obrigados ao registro na junta comercial não sendo permitido às casas de comércio contratar alguém que não detivesse tal registro.

O guarda-livros foi a primeira profissão liberal regulamentada no Brasil, por intermédio do decreto imperial nº 4.475 de 1870 (COELHO, 2000). Entretanto os profissionais da época não tinham estudos para executar suas tarefas e “a escola precisava vir em socorro das práticas baseadas, até então, meramente na experiência” (FAZOLI FILHO, 1992:16). Então em 1902 foi criada a primeira escola de contabilidade na

Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, que surgiu como Escola Prática de Comércio, hoje Faculdade de Ciências Econômicas (AMORIM, 1999: p.25-28).

As entidades obrigadas a registrar suas operações contratavam um guarda-livros como empregado para executar os serviços de contabilidade. A prestação de serviços de contabilidade passou a ser explorada como atividade empresarial somente em meados de 1940 e “as empresas de serviços contábeis tiveram a sua primeira entidade associativa em 1949, em São Paulo, quando foi fundada a Associação Profissional das Empresas de Serviços contábeis” (DUTRA, 2000: p.28). Verifica-se que a execução dos serviços contábeis por intermédio da constituição de uma empresa para tal finalidade é uma atividade recente no país, e encontra-se em expansão. Conforme citado anteriormente, em agosto de 1997 existiam 49.927 empresas de serviços contábeis no Brasil e em dezembro de 2006 este número já era 65.615, portando em nove anos houve um aumento de 31,42%.

Este aumento no número de empresas que prestam serviços de contabilidade está alicerçado no fato de que muitas empresas terceirizam as atividades de contabilidade. Para Coelho Neto (2007), “no que tange à contabilidade e os serviços afins, tais como escrituração fiscal e departamento de pessoal, a terceirização já é uma prática antiga”. Contratar prestadores de serviços especializados nos assuntos relacionados à contabilidade, assim como acontece em outras atividades, tais como: vigilância, limpeza e logística, permite que a empresa concentre-se em sua atividade-fim bem como reduz gastos principalmente os relacionados com a tributação.

Entende-se como empresa de serviços contábeis toda e qualquer organização contábil constituída por escritórios individuais (firmas ou profissionais autônomos) ou sociedades, seja de técnicos ou contadores, assim definidos nos termos da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 868/99, sendo também permitida a associação com profissionais de outras profissões consideradas afins (ex. administração e economia).

As empresas de serviços contábeis têm seu início de várias formas. Thomé (2001: p.11-15) enumera algumas possibilidades: 1) a formação de uma carteira de clientes por um profissional que trabalha de forma autônoma, como segunda fonte de renda, uma vez que mantém um vínculo empregatício. Com o tempo forma uma carteira que lhe dá possibilidade de dedicar-se exclusivamente a estes clientes, desvinculando-se do emprego; 2) a união de profissionais autônomos que juntam as suas carteiras de clientes e formam

uma sociedade; e 3) a compra de uma carteira de clientes, por intermédio da aquisição de uma empresa já constituída.

Uma empresa de serviços contábeis pode ser apresentada da seguinte forma:

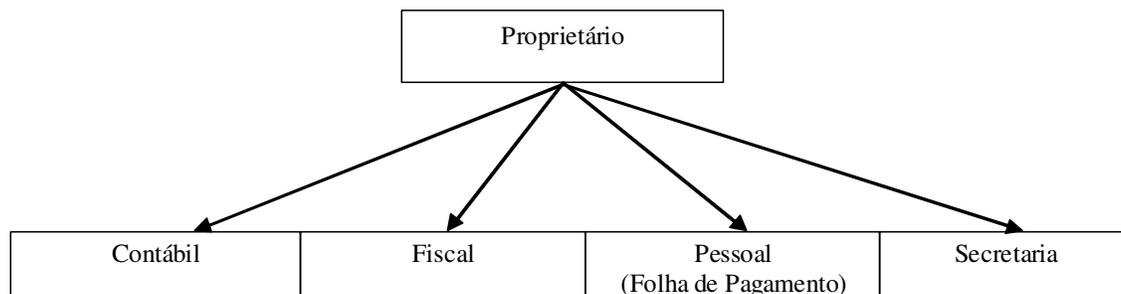


Figura 2 – Organograma de uma empresa de serviços contábeis

Fonte: Marian et al (2006)

A centralização, demonstrada na figura 1, no profissional que deu origem à empresa é uma das características das empresas de serviços contábeis. Segundo Rezende (2005), “o organograma tradicional dos escritórios de contabilidade estrutura-se a partir do proprietário que normalmente é um Contador ou Técnico em Contabilidade” e os dados do CFC apontam nesta direção, pois em dezembro de 2006, das 65.615 empresas em todo o país, 44.194 eram firmas individuais, o que representava 67,35% do total; este fato também se refletiu em Santa Catarina, que possuía 4.102 empresas e destas, 2.684, ou 65,43%, eram firmas individuais.

3.2 - Estrutura da empresa de serviços contábeis

Uma empresa de serviços contábeis tem sua estrutura definida segundo as atividades exercidas por ela. Para Rezende (2005),

os setores com mesmos níveis hierárquicos divididos por assuntos: escrituração contábil, departamento pessoal, escrituração fiscal, etc. são alguns destes e o conjunto de recursos humanos que desenvolvem atividades nesse ambiente deve possuir qualificação técnica necessária

Esta estrutura pode ser mais bem visualizada na figura a seguir:

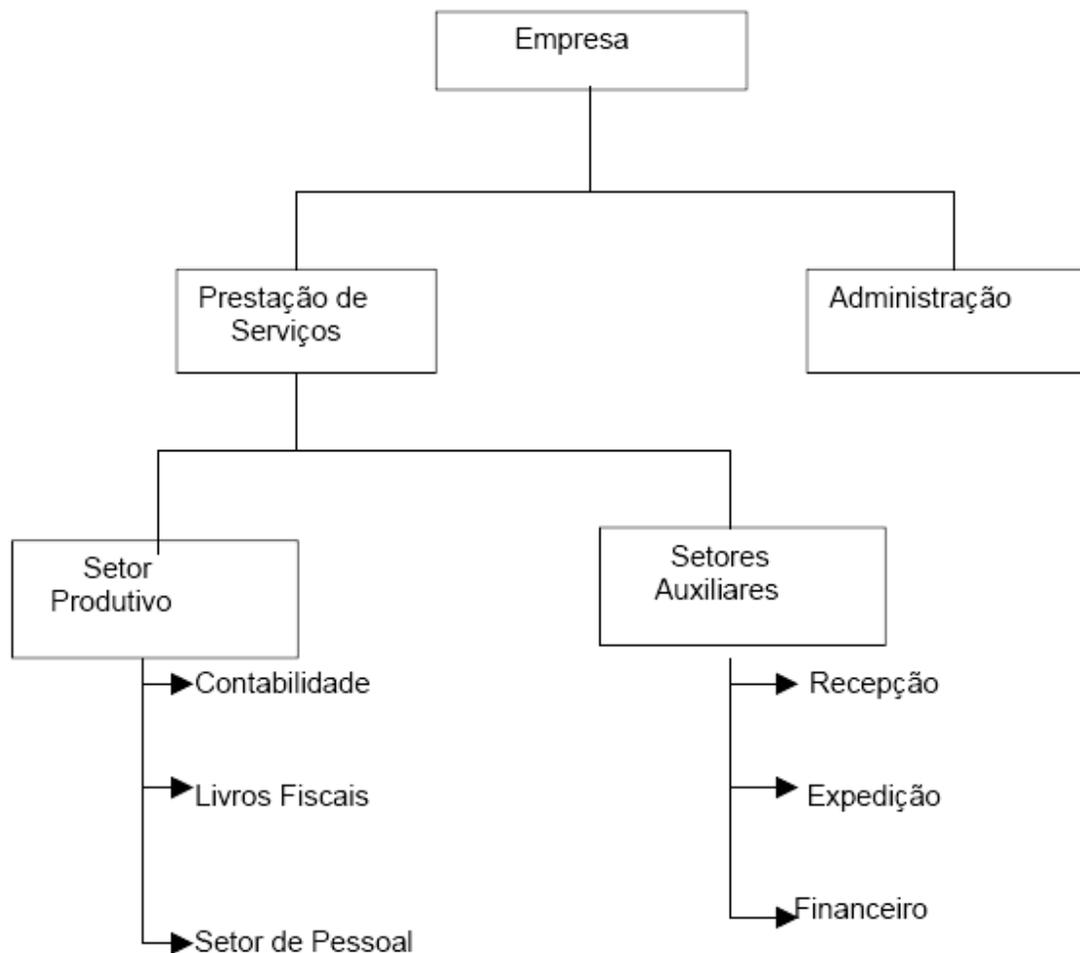


Figura 3 – Organograma de uma empresa de serviços contábeis.

Fonte: Fabro (2002: p.68)

O SESCON/SC – Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Estado de Santa Catarina apresentou no final de junho de 2006 um relatório contendo o resultado das visitas realizadas em empresas de serviços contábeis no qual consta que foram visitadas, numa ação de fiscalização do sindicato, na gestão 2005/2006, 908 empresas de serviços contábeis; dessas, 448, o que representa 49%, eram empresas limitadas e as demais 460, representando 51%, eram empresas individuais ou formadas por profissionais autônomos.

A seguir são apresentados, no quadro 1, os resultados referentes às visitas efetuadas às empresas de serviços contábeis de todas as regiões de Santa Catarina:

Tipo de empresa	Quantidade	Participação	
Empresas limitadas	448	49%	
Firmas individuais (Homens)	44	5%	
Firmas individuais (Mulheres)	13	1%	
Autônomos (Homens)	309	34%	
Autônomos (Mulheres)	94	10%	
Total	908	100%	
Proprietários	Homens	Mulheres	SOMA
Sócios nas limitadas	708	319	1027
Firmas individuais	44	13	57
Autônomos	309	94	403
SOMA	1061	426	1.487
Percentual de homens e mulheres	71%	29%	
Média de Proprietários por escritório	2		
Empresas que têm SITE	98	10,8%	
Não têm cartão de apresentação	132	14,5%	

Quadro 1 – empresas de contabilidade em Santa Catarina visitadas em 2005/2006.

Fonte: SESCON/SC

Na grande Florianópolis/SC, segundo Marian et al (2006), a maioria das empresas de serviços contábeis é de pequeno porte; atendem em média 100 (cem) clientes e têm entre 6 (seis) e 10 (dez) colaboradores.

No município de Três Lagoas – MS, numa pesquisa realizada por Rezende (2005), o autor diz que “dentro das características físicas dos prestadores de serviços contábeis, foi identificado que estes atuam na cidade há mais de 15 (quinze) anos e empregam entre 06 (seis) e 09 (nove) trabalhadores, com predominância de graduados em ciências contábeis”; os dados não diferem da situação encontrada em Santa Catarina.

Milanesi (2003:95) constatou nos municípios da Grande Vitória – ES, que as empresas de serviços contábeis pesquisadas possuem a seguinte quantidade de empregados:

Nº DE EMPREGADOS	Nº DE ESCRITÓRIOS	%
1 a 3	9	32,14%
4 a 9	9	32,14%
10 a 19	7	25,00%
20 a 30	3	10,71%
TOTAL	28	100,00%

Tabela 2 – Nº de empregados em empresas de serviços contábeis na Grande Vitória/ES

Fonte: Milanesi

O autor também constatou que 78,57% das empresas já estão no mercado há mais de 10 anos, e 85,71% atendem um número de clientes que varia de 1 a 150. Os serviços oferecidos estão relacionados à elaboração da folha de pagamento, guia de impostos,

declaração de imposto de renda; o apoio gerencial é oferecido somente por 17,86% das empresas pesquisadas. Para os entrevistados a quantidade maior de serviços oferecidos está relacionada a fins fiscais (46,43%) e legais (35,71%).

As empresas de serviços contábeis se enquadram em sua maioria como micro ou pequenas empresas, segundo critérios do SEBRAE– Serviço Brasileiro de Apoio a Micro e Pequenas Empresas, que classifica uma empresa de serviços como microempresa quando possui até 9 pessoas ocupadas e como pequena empresa quando há de 10 a 49 pessoas ocupadas, e possuem uma longevidade diferente das estatísticas apontadas para as empresas no Brasil. Enquanto que geralmente, segundo dados do SEBRAE de 2002, em até dois anos depois de iniciadas as atividades, 49,9% das micro e pequenas empresas encerram suas atividades, em três anos, 56,4% e em quatro, 59,9% encerram suas atividades, o relatório do SESCO/SC (2006) revela que as empresas de contabilidade possuem, em média, dezesseis anos de funcionamento; segundo Coelho Neto (2007), existem empresas de contabilidade com mais de 50 anos.

A maneira como os serviços, numa empresa de prestação de serviços contábeis, são realizados, segundo Thomé (2001: p.11-15), também sofreu modificações ao longo da sua existência. No início, quando ainda autônomo, o contato é muito pessoal, muitas vezes confundindo-se com o trabalho de um empregado do cliente; quando este autônomo assume a condição de empresário, passa a vender serviços, e estes então são efetuados por empregados da empresa. O cliente não contrata mais o profissional e sim um serviço que já não é mais executado exclusivamente pelo proprietário da empresa.

3.3 - Serviços realizados

A necessidade de informações é requerida pelos clientes para a tomada de decisões em número cada vez maior e num intervalo de tempo menor. Para Fabro (2002: p.78), “a rapidez com que os serviços podem ser prestados é um fator primordial na satisfação dos clientes”. O autor também diz que a qualidade dos serviços tem aumentado nos últimos tempos e Massucatti (2001: p.47) acrescenta que “qualquer tipo de serviços, que não acrescentar valor e/ou satisfação ao cliente, não perdurará nos dias de hoje”.

O campo de atuação que antes era restrito a poucas áreas, agora envolve inclusive uma consultoria especializada que abrange as áreas: comercial, financeira, civil, trabalhista

e previdenciária, dentre outras que interessarem ao cliente. Segundo Lyra (2003: p.6), “a economia focada em resultados está exigindo que as empresas de serviços contábeis busquem modelos de decisão baseados em resultados”.

Para Brundo (2004),

atualmente as empresas de Serviços Contábeis estão mudando a sua metodologia de trabalho passando de ‘fazedores’ para ‘agentes de mudança’, ou seja, antes um escritório de contabilidade era contratado apenas para fazer o trabalho operacional do contratante, hoje ele também é consultado para decisões importantes na empresa, mudando gradativamente, exigindo um novo perfil do profissional

A exigência de um novo perfil do profissional da contabilidade fez com que a prestação de serviços não fique restrita ao âmbito fiscal:

as empresas necessitam de informações precisas para tomada de decisão e atração de investidores. A contabilidade não se restringe mais apenas à atuação tributária e fiscal, e evolui, assim, para a contabilidade financeira, gerencial e de controladoria (FERREIRA, 2007: p.21).

Todos os serviços prestados, estejam relacionados à área fiscal, financeira, gerencial ou da controladoria, precisam ser executados visando satisfazer as necessidades de seus usuários.

Qualquer produto ou serviço só vale alguma coisa se for consumido, e para ser consumido precisa satisfazer alguma necessidade do usuário:

não só as empresas, mas todas as ações dignas do *homo sapiens* só têm sentido se forem úteis a alguém, se servirem. O fundamento ético pode ser encontrado no seguinte raciocínio: o Homem existe para ser feliz. A felicidade passa pela satisfação das necessidades. Necessidades são satisfeitas com serviço. Servir é satisfazer necessidades, gerando felicidade. Isso é fazer jus à existência (VERAS: 2007).

Preços adequados, aliados à qualidade nos serviços prestados, sejam eles efetuados pelo proprietário ou pelos empregados, são percebidos e necessários à sobrevivência da empresa de serviços contábeis, pois “o serviço deve ser bem feito e ter um preço justo, assim o cliente vai consumi-lo e se tornar divulgador daquele serviço e de sua qualidade” (LOPES, 2005: p.10-11). Para a autora, a sobrevivência da empresa de serviços contábeis depende dessa qualidade e “principalmente, da dedicação, da competência administrativa, da excelência e da diferenciação do serviço oferecido”. As empresas de serviços de contabilidade conquistam novos clientes por intermédio da indicação de clientes que já possuem. Dessa forma, para dar continuidade à prestação de serviços, é necessário atender as necessidades desses clientes para que divulguem e indiquem a empresa.

Dutra (2000: p.27) ressalta que “o mercado consumidor da contabilidade tem uma nova demanda para profissionais contábeis altamente qualificados; os mesmos devem estar devidamente preparados para enfrentar tal desafio”; prestar serviços contábeis de qualidade para clientes cada vez mais exigentes é um deles.

O conceito de qualidade é entendido como “a totalidade de aspectos e características de um produto/serviço que influencia sua capacidade de satisfazer as necessidades explícitas e implícitas do cliente” (VITORINO, 1999: p.21). A gestão da qualidade desses serviços é importante, uma vez que o cliente não admite erros. Isto se deve, “em grande parte, ao fato dos erros comprometerem a situação do cliente junto ao fisco, causando sanções e prejuízos financeiros, como multas” (MARIAN *et al*, 2006).

Um serviço de qualidade é aquele, de acordo com Lopes (2005: p.11), que garante a plena satisfação do cliente, e para atingir esta meta é preciso que a empresa de serviços contábeis tenha bons profissionais e um bom sistema de gestão que permita detectar as necessidades dos clientes e criar condições para satisfazê-las. Entretanto não foi esta a constatação feita na pesquisa realizada por Brundo (2004), na qual “vê-se que nas empresas de contabilidade há uma carência de conhecimentos técnicos, porém considerados por todos os profissionais como de alta importância”; esta situação, segundo a autora, pode ser explicada pela diversidade de serviços a serem executados.

Para Madruga (2001: p.18), “a qualidade de hoje não se refere apenas ao produto final elaborado, mas ao modo como a organização trata todas as etapas do processo de seu objeto fim”. Deve responder rapidamente a todas as solicitações, identificando o problema e apontando soluções. O profissional da contabilidade está sendo requisitado para fazer parte do processo decisório, desenvolver aptidão para a área comercial, ser criativo, saber comunicar-se para conquistar confiança.

Essa confiança é conquistada quando se disponibiliza o serviço que o cliente necessita para gerenciar seus negócios com rapidez. É preciso agregar valor ao cliente e, para Cardozo (2004), isso “é levar a ele o conhecimento que sozinho não conseguiria ter. Entender suas necessidades, antecipá-las e trazer soluções, além de demonstrar a necessidade de um comportamento ético e adequado às circunstâncias”, e para que isto aconteça faz-se necessário conhecer o cliente, bem como o ramo de negócio em que o mesmo atua.

A qualidade dos serviços contábeis, segundo Fabro (2002: p.78), “tem melhorado nos últimos anos, em função do avanço tecnológico. A rapidez com que os serviços podem ser prestados é um fator primordial na satisfação do cliente”. Percebe-se que a sobrevivência da empresa está no ato de prestar serviços contábeis de qualidade visando satisfazer as necessidades de seus clientes, e o avanço na tecnologia, seja em *software* ou *hardware*, permitiu às empresas que prestam serviços contábeis melhorar seus serviços.

Em relação ao uso de *softwares* para o gerenciamento das atividades desenvolvidas pelas empresas de serviços contábeis, ainda há resistência cultural por parte de algumas empresas (ALVES:2004). Entretanto é preciso que essa resistência seja vencida tendo em vista que:

a tecnologia da informação deixa de ter um papel meramente operacional e passa a ser um recurso estratégico(...) o mercado de trabalho exige do profissional de contabilidade conhecimento sobre a ciência da informação em virtude da rápida automação verificada nos diversos setores da economia, em processo contínuo e irreversível. (FERREIRA, 2007: p.20)

Nos últimos 30 anos, segundo Ferreira (2007: p.20), aconteceram mudanças significativas na legislação tributária brasileira e nos procedimentos contábeis e para dar conta das exigências cada vez maiores existe no mercado uma variada gama de opções tecnológicas, algumas inclusive específicas para empresas de contabilidade, que permite efetuar todos os serviços que o cliente contrata, seja na área fiscal, contábil, trabalhista e comercial bem como no gerenciamento da própria empresa de contabilidade, controlando contratos com clientes e o tempo gasto com cada cliente para confrontação com os honorários cobrados e futura análise de custo *versus* benefício.

Para prestar os serviços que o cliente contrata as empresas de serviços contábeis desenvolvem as seguintes atividades:

- registro e escrituração de livros fiscais;
- escrituração contábil;
- emissão de relatórios para fins gerenciais;
- emissão de relatórios para órgãos públicos;
- declarações de imposto sobre a renda de pessoa jurídica e física;
- atendimento ao Setor de Pessoal das empresas;
- suporte aos clientes disponibilizando: telefone, fax, internet;
- acompanhamento dos clientes junto à Receita Federal, Receita Estadual, Prefeituras, Ministério do Trabalho, Junta Comercial;
- assessoria para investimentos e transações imobiliárias. (FABRO (2002: p.79)

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRC/RS:2005) identificou os seguintes serviços executados em cada departamento:

Departamento de Pessoal:

- Admissões;
- Rescisões;
- Folhas de pagamentos;
- Cálculo e apuração de encargos trabalhistas;
- Obrigações mensais e anuais como CAGED, GPS, GFIP, DIRF, RAIS; Informe de Rendimentos; e
- Demais assuntos previdenciários e trabalhistas.

Departamento Fiscal:

- Notas fiscais (Entrada/Saída/Serviços);
- Apuração de tributos (federais, estaduais e municipais);
- Registro de livros;
- Baixas perante o ICMS, Prefeitura, INSS, Receita Federal;
- Solicitação de Negativas;
- Obrigações mensais e anuais do ICMS, IPI e ISSQN, GIS, GIA MENSAL, GIA MODELO B-ANUAL, SINTEGRA; e
- Demais tributos e obrigações.

Departamento Contábil:

- Demonstrações e documentos contábeis;
- Livros Diário e Razão;
- Balancetes;
- Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, DCTF, Lalur; e
- Demais relatórios contábeis.

Legalizações:

- Constituições;
- Alterações Contratuais; e
- Extinção de Empresas.

Expedição:

- Retirada e entrega de documentos.

Recepção:

- Atendimento ao público – pessoalmente ou por telefone.

Assessoria:

- Orientação tributária,
- Contábil,
- Fiscal,
- Trabalhista, e
- Atendimento a clientes em geral.

Consultoria:

- Dúvidas sobre preenchimento de notas;
- Cálculo de guias em atraso;
- Informação sobre vencimento de impostos e contribuições;
- Dúvidas sobre folha de pagamento, legislação; e
- Informações sobre toda a rotina operacional vinculada aos serviços contratados com a empresa.

Essas atividades estão distribuídas em cada departamento, conforme relatado acima e também demonstrado na figura 3 (pg.45), onde constam os setores produtivos: contabilidade, fiscal, pessoal e setores auxiliares: recepção, expedição e financeiro, sendo que os setores auxiliares podem ser entendidos também como secretaria. Cada departamento executa uma série de tarefas, o que, segundo Lunkes (2004, p.119), é “a combinação dos elementos de trabalho ou operação que compõem uma atividade”, ou micro atividades que são procedimentos específicos e necessários às atividades. Assim, os serviços prestados envolvem um processo que é, segundo Nakagawa (1994, p.44), “uma cadeia de atividades relacionadas entre si, interdependentes e ligadas”. Cada departamento é responsável por tarefas específicas, conforme Marian *et al* (2006), tais como:

No departamento de pessoal:

- Triagem de documentos recebidos;
- Registro dos empregados;
- Conferência;
- Arquivo dos documentos;
- Cálculo dos salários; e
- Controle e cálculo de guias para pagamento de encargos em atraso.

No departamento fiscal:

- Triagem de documentos recebidos;
- Classificação;
- Lançamento;
- Conferência;
- Arquivo de documentos; e
- Controle e cálculo de guias de tributos.

No departamento de contabilidade:

- Triagem de documentos recebidos;
- Classificação;
- Lançamento;
- Conferência, conciliação; e
- Arquivo dos documentos.

E, por fim, no departamento de secretaria, pode-se citar:

- Triagem interna para entrega ao cliente;
- Organização de documentos necessários, cadastros e contratos;
- Registro nos órgãos competentes, nas esferas Municipal, Estadual e Federal;
- Entrega de documentos em órgãos, tais como Junta Comercial, Prefeitura, etc.;
- Busca de processos nesses órgãos como por exemplo, o contrato social que foi

enviado para registro na Junta Comercial;

- Pagamentos em bancos; e

- Recepção e atendimento a clientes, pessoalmente ou por telefone.

Verifica-se que há várias tarefas que são executadas em uma organização contábil e essas, por sua vez, possuem características próprias, já que cada atividade está relacionada a objetivos e, também, a documentos diferentes. A tarefa de registrar um funcionário exige operações diferentes do registro de uma nota fiscal. Enquanto a primeira está relacionada a cumprir com as obrigações trabalhistas, que envolvem o cálculo de salários e seus encargos, a segunda relaciona-se à emissão de livros fiscais e à apuração dos tributos.

Depois de efetuado o lançamento das notas e a apuração dos tributos, as próximas atividades executadas são a emissão dos livros e a elaboração das declarações. Os fluxogramas dos procedimentos necessários para o lançamento de uma nota fiscal de saída e da movimentação dos documentos no departamento fiscal são ilustrados nas figuras 4 e 5, respectivamente.

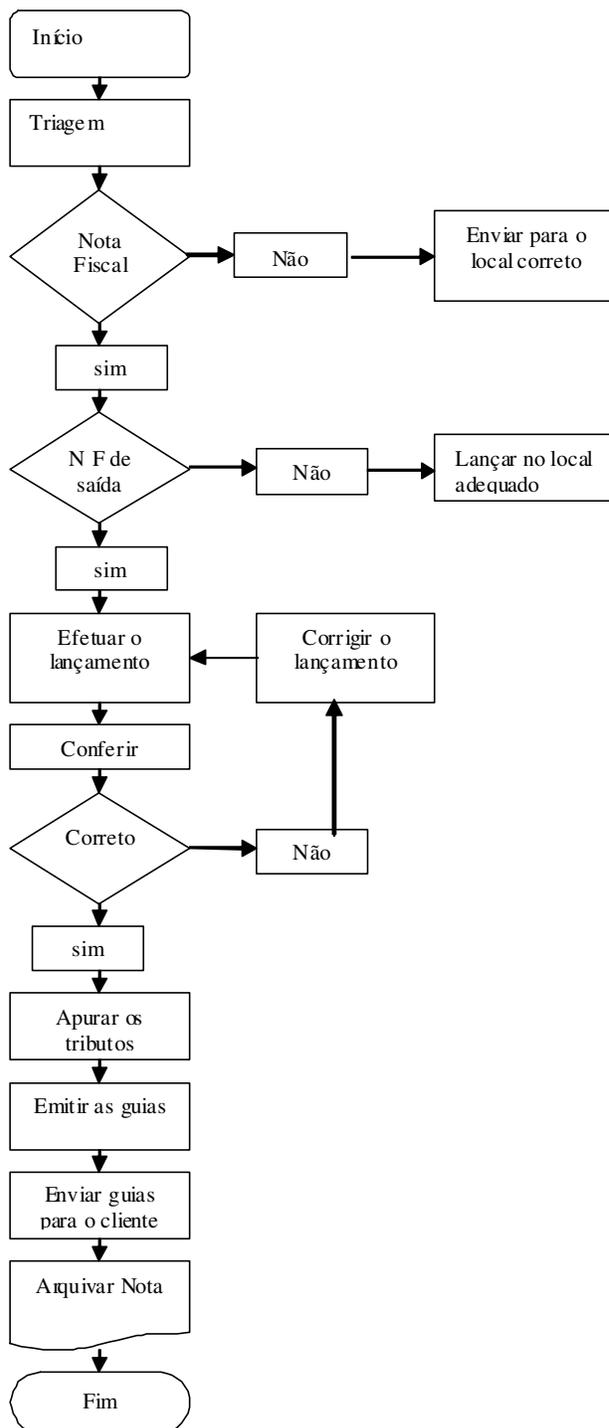


Figura 4 - Lançamento de uma nota fiscal de saída
Fonte: Marian et al (2006)

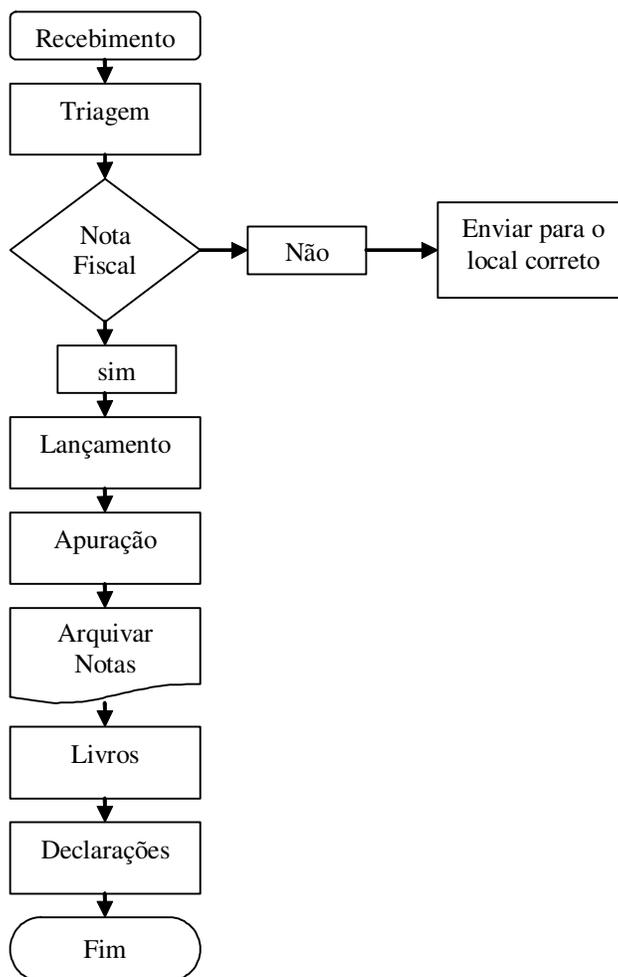


Figura 5 – Fluxo de atividades do departamento fiscal
Fonte: Marian et al (2006)

De maneira geral, os clientes podem ser classificados nos segmentos de indústria, comércio, serviços e atividades sem fins lucrativos. Cada empresa, por sua vez, pode ter situações específicas. Segundo Marian *et al* (2006), por exemplo, uma empresa de advocacia, que está enquadrada no segmento de serviços, irá emitir em torno de quinze notas de serviços possuindo somente um ou dois funcionários. Já uma clínica médica poderá ter um maior número de notas fiscais emitidas e o seu número de funcionários pode ser superior; dessa forma o número de registros também será maior, porém as atividades e tarefas serão as mesmas.

Esta variada gama de serviços e tipos diferentes de clientes exige do profissional que trabalha numa empresa de serviços contábeis um bom conhecimento técnico.

3.4 - Clientes

Os clientes de uma empresa de contabilidade, segundo Marian *et al* (2006), estão enquadrados como micro ou pequenas empresas e, segundo dados do SESCON/SC, demonstrados no quadro 2 abaixo, cada empresa de contabilidade visitada atende, em média, 74 clientes, totalizando 67.356. Em relação à geração de empregos pelas empresas de contabilidade pode-se constatar que cada empresa possui, em média, cinco empregados, totalizando 4.976 empregos.

Abaixo apresenta-se um quadro com a relação da quantidade de clientes atendidos pelas empresas de contabilidade em Santa Catarina, bem como o número de empregados que trabalham nessas empresas:

Empresas/escritórios visitados	908	
Quantidade de clientes (total)	67.356	
Média de clientes por escritório	74	
Média de clientes por funcionário	14	
Funcionários (total)	4.976	100%
Homens	1.904	38,3%
Mulheres	3.072	61,7%
Média de funcionários por escritório	5	

Quadro 2 – Clientes das empresas de serviços contábeis em Santa Catarina
Fonte: SESCON/SC

As empresas de contabilidade visitadas representam 22,14% do total de empresas existentes no Estado de Santa Catarina em 2006 e podemos verificar que a quantidade de clientes atendidos e empregos gerados pelo setor é significativa.

Para Hiroshi (1998), a contabilidade efetuada pelas empresas de serviços contábeis tem como principais clientes “o mercado de pequenas e médias empresas, que representam o maior volume de clientes dentro do mercado” e tem sua atuação voltada ao atendimento das exigências legais.

Na área empresarial, os clientes e os potenciais tomadores de serviços contábeis pertencem, segundo Deitos (2007), “em sua grande maioria, ao segmento das micro, pequenas e médias empresas”. A autora também diz que “conhecer as especificidades deste segmento é uma necessidade que se impõe aos profissionais da Contabilidade e implica em estudar as características destas empresas”; é preciso entender seus processos de

organização e de tomada de decisões, analisar os fatores de natureza comportamental e compreender suas dificuldades para ter condições de atender as suas reais necessidades.

Os resultados de um estudo realizado com pequenas empresas em Portugal, em relação ao uso da informação contábil nas decisões financeiras (NUNES e SERRASQUEIRO, 2004), permitiram aos autores constatar que

são os empresários/gestores que elaboram a contabilidade internamente que maior importância atribuem à informação contábilística, tanto nas decisões estratégicas como operacionais. Isso poderá indicar que, quando a contabilidade é feita externamente, a principal finalidade da sua elaboração pode ser para propósitos fiscais e legais

As empresas de serviços contábeis atendem principalmente as pequenas e médias empresas, e não somente no Brasil, e seus serviços ainda estão concentrados em atender as exigências legais. A utilização das informações geradas pelas empresas de serviços contábeis para auxiliar na tomada de decisões ainda é um fato restrito a poucos clientes; sua principal função está relacionada a atender as normas e exigências legais.

4 - O CONTADOR

No Brasil, segundo Rosa (1999), a profissão contábil está dividida em: técnico em contabilidade, profissional da contabilidade formado em curso de nível médio; e em contador, profissional da contabilidade que se formou em nível superior como bacharel em Ciências Contábeis. Na Argentina, Paraguai e Uruguai, segundo Rosa (1999), o profissional da contabilidade é denominado contador público, porém somente no Brasil e na Argentina a profissão está regulamentada; no Paraguai e no Uruguai não há exigência de registro em órgão de classe para exercer a atividade de contador.

A existência de um órgão de classe contábil e a obrigatoriedade do registro profissional, como é o caso do Brasil com o Conselho Federal de Contabilidade – CFC que atua em todos os estados da federação por intermédio dos conselhos regionais, permitem a fiscalização dos profissionais da contabilidade exigindo a prestação de bons serviços a seus clientes. A fiscalização, que é efetuada pelo conselho Regional de Contabilidade de cada estado, verifica se estão sendo executados todos os procedimentos contábeis exigidos para cada empresa, tais como: livros contábeis e fiscais.

A falta da elaboração de tais procedimentos pode culminar na suspensão do registro do profissional da contabilidade, impedindo que este continue atuando por tempo determinado, ou até o cancelamento do registro. Portanto os profissionais, ao iniciarem os trabalhos, precisam saber o quê e como devem ser elaborados os documentos e declarações exigidos de uma empresa para que tenham condições de prestar um bom serviço, caso contrário poderão ser impedidos de exercer a atividade.

No Brasil existem muitas atribuições que podem ser executados tanto pelos contadores quanto pelos técnicos em contabilidade, tais como: organização e execução de serviços de contabilidade em geral e escrituração de livros de contabilidade obrigatórios bem como ser proprietário de empresa de serviços contábeis. Entretanto há atribuições que são privativas dos contadores, tais como: perícias, revisão de balanços e verificação de haveres (ROSA, 1999). Sendo assim o contador possui atribuições que exigem maior responsabilidade e conhecimento.

São várias as áreas de atuação do contador. Marion (2005: p.27-30) diz que ele pode atuar na empresa, no ensino, em órgãos públicos, ou independente, como autônomo. Uma

das atividades que o contador, assim como os técnicos em contabilidade, pode executar como autônomo, ou em sociedade, é prestar serviços contábeis a diversos clientes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas.

Independente do lugar onde atua, o contador precisa “possuir perfil e formação humanísticos, uma visão global que o habilite a compreender o meio social, político, econômico e cultural em que está inserido, tomando decisões em um mundo diversificado e interdependente” (BRANCO: 2007); ter noção de que suas ações e forma de agir afetam a empresa e a sociedade na qual está inserida.

Para dar conta de suas atribuições profissionais o contador necessitará de características como: “Iniciativa, coragem, ética, visão de futuro, habilidade de negociação, flexibilidade, capacidade de inovar e criar e, sobretudo, conhecimento de sua área de atuação” (BRANCO.2007). Como profissional voltado a prestar informações úteis para a tomada de decisões também é importante saber tomar decisões, não esperar que outros lhe digam o que fazer, tomar a frente e apontar soluções.

O contador “deve apresentar-se como um ‘tradutor’, e não simplesmente como um apurador de dados” (MASSUCATTI, 2001: p.14), pois o tradutor interpreta as informações e, dentro do contexto da organização, sinaliza os rumos para onde as decisões a serem tomadas devem levar a empresa. Segundo Iudícibus (2004: p.35), “O contador torna-se também o primeiro analista das informações produzidas pelo sistema por ele montado e um dos executivos mais importantes dentro da entidade”; trata-se de um profissional com capacidade para criar um sistema de informações e dele extrair o que é preciso para apontar os resultados obtidos e diagnosticar possíveis tendências, além de servir para controlar e monitorar a organização.

Num cenário onde a inovação é exigida e com maior consistência, num intervalo de tempo cada vez menor, a quantidade de decisões a serem tomadas é maior, “a única coisa fixa, nos tempos atuais, é a mudança constante. As mudanças vieram para ficar. Não há como fugir delas” (MASSUCATTI, 2001: p.11). O gestor de uma entidade está sendo pressionado constantemente, seja por clientes, fornecedores, empregados, acionistas ou governo e por isso dispor de muitos dados e informações confiáveis faz-se essencial. Assim sendo o contador, que tem como função básica “produzir informações úteis aos usuários da

contabilidade para a tomada de decisões”(MARION, 2005: p.25), tem uma relevância cada vez maior. O contador “deve ter consigo que é um trabalhador do conhecimento, um profissional valioso, procurado por seu talento e trabalho” (BRANCO. 2007).

As características que são exigidas do contador precisam estar contempladas no seu processo de formação. Cabe ao curso de Ciências Contábeis a tarefa de criar as condições e os meios necessários para que o acadêmico possa desenvolver as habilidades técnicas e pessoais a fim de ter condições de exercer o papel que lhe é atribuído dentro das organizações e na sociedade.

A inserção da Tecnologia da Informação - TI no setor contábil altera as competências do profissional contábil, conforme estudo efetuado por Borges e Souza (2007: p.21-37). Ocorre a redução de algumas qualificações, principalmente as relacionadas à manipulação dos documentos e dados primários, e surge a necessidade de desenvolver novas qualificações, que estão relacionadas ao gerenciamento do fluxo dos dados; o profissional necessita de uma visão ampliada do funcionamento da entidade.

A afirmação de que a contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades já não é totalmente verdadeira. No que se refere ao controle, com a inserção da TI, essa interpretação, segundo Oliveira (2006: p.1), “precisa ser reavaliada e novos conceitos devem ser elaborados, pois os controles são exercidos fora da contabilidade”.

Sendo assim, a capacidade de aprender, estudar e praticar continuamente e de lidar com as mudanças precisa estar presente no período de formação inicial, na graduação e durante o exercício da profissão, com a formação continuada.

4.1 - Formação do contador

O contador é aquele profissional que tem condições e possibilidade de ler e comunicar as informações para a tomada de decisões que irão afetar muitas pessoas, e para isto é necessário que sejam contempladas questões de cidadania, economia, direito e administração, entre outros conhecimentos, durante sua formação.

A Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura – UNESCO, definiu na conferência de Paris, realizada em 1998 para discutir as tendências da educação superior para o século XXI, que o ensino superior tem a missão de “contribuir para o desenvolvimento sustentável e o melhoramento da sociedade como um todo”

(UNESCO/CRUB, 1999: p.22) a fim de: educar e formar pessoas altamente qualificadas; prover um espaço aberto de oportunidades para o ensino superior e para o aprendizado permanente; promover, gerar e difundir conhecimentos por meio da pesquisa; e fomentar e difundir as culturas nacionais, regionais, internacionais e históricas.

A Conferência de *las Naciones Unidas sobre comércio y desarrollo* (UNCTAD, 1998) diz que o contador :

Debe distinguirse de los conocimientos y las técnicas generales básicas que los aspirantes también necesitan para llevar a cabo sus actividades en una economía interdependiente. No es suficiente para las personas que aspiren a ser contables profesionales tener sólo unos conocimientos teóricos. Los contables deben estar en condiciones de aplicar los conocimientos teóricos a las situaciones prácticas de la vida real mediante la obtención, el análisis, la interpretación, la síntesis, la evaluación y la comunicación de informaciones.

O curso de graduação em Ciências Contábeis deve contemplar, conforme disposto na resolução do CNE/CES 10/04, informações sobre os cenários econômicos e financeiros, nacionais e internacionais, bem como sobre as normas e padrões da contabilidade. Precisa possibilitar, dentre outras competências e habilidades, formação profissional que abranja conhecimentos sobre a linguagem da contabilidade, visão sistêmica e interdisciplinar, elaboração de relatórios, aplicação adequada da legislação e geração de informações para a tomada de decisões, organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania.

A universidade em seus cursos de Ciências Contábeis está sendo solicitada a contribuir para formar profissionais com conhecimento técnico de alto nível e ao mesmo tempo, este profissional também deve ter consciência da sua cidadania, uma cidadania “compreendida como a competência de tomar, pela consciência crítica, a história nas mãos e torná-la bem comum”. (DEMO:1998). Ser cidadão “é entrar num nó de relações. Desencadear um processo socioeconômico com efeitos na qualidade de vida da população”(BETTO: 2006). Este futuro profissional precisa estar em condições de elaborar as demonstrações contábeis atendendo as normas, ser ético e estar ciente de que precisa, como profissional da contabilidade, apontar soluções considerando os efeitos que causarão à sociedade.

Para Wachowicz (1998: p.85),“a universidade não pode ser uma ilha de saber cercada por um oceano de ignorância”; é preciso que o conhecimento seja efetuado de forma integrada.

Estes conhecimentos, técnicos e/ou sociais, são facilitados pela educação, termo que vem do latim *ex + ducere*, que significa “conduzir (*ducere*) para fora valores, que já existem nas pessoas em forma de potencial. [...] A educação é um processo de mobilização de potenciais humanos e não uma simples imposição de conceitos vindos de fora, embora essa dimensão não deva ser subestimada”(MARIOTTI, 1999: p.24). É a educação que poderá permitir ao aluno que tome consciência para o desenvolvimento pessoal e profissional.

Para Laffin (2006),

a educação crítica e emancipadora deve ser construída por mediação pedagógica em que o professor na relação com o currículo do Curso de Ciências Contábeis e seus conteúdos dialogue com os alunos numa perspectiva de participação social em todos os níveis. Nesse sentido o projeto pedagógico do Curso de Ciências Contábeis precisa contemplar não apenas conteúdos teórico-práticos da profissão mas também aqueles da formação das dimensões sociais.

Neste ponto entra em cena a relação pedagógica que significa “conduzir o outro a sua própria autonomia” (SILVA in PASCALE: 2004, p.13). Para Demo (2001, p.100), “pedagogia é a oficina de gestação de sujeitos”. Fazer com que o futuro profissional tenha autonomia e saiba pensar precisa ser contemplado no cotidiano da sala de aula, para que ele possa dar conta de suas atribuições e responsabilidades. Portanto a didática utilizada pelo professor precisa ir além do ensino/aprendizagem, centrar as atenções na emancipação do aluno, fazendo uso de uma dinâmica que permita ao aluno aprender a aprender.

A didática, que é “o processo de motivação do saber pensar” (DEMO: 2001, p.100), também precisa ser contemplada. Gil (2006) cita alguns métodos, tais como: aula expositiva, excursões e visitas, projeção de vídeos, seminários, estudos de caso, estudo dirigido, dentre outros. Cada um desses métodos pode ser utilizado de acordo com o assunto a ser estudado, podendo o professor ainda fazer uso de jogos de empresas ou até mesmo lecionar por meio de aulas lúdicas, criando jogos e brincadeiras que estimulem a compreensão dos conceitos.

Observa-se que os saberes se fazem cada vez mais necessários. Ao contador cabe saber não somente, e muito bem, aspectos técnicos inerentes à profissão contábil, mas também conhecer aspectos inerentes ao cotidiano no qual as organizações estão inseridas e que envolvem: relações humanas, gestão e economia. Há necessidade de se preparar profissionais, segundo Kraemer (2006), com discernimento necessário para ir além do como fazer, ir além de conhecer a técnica, que persigam o que fazer; é preciso estar preparado para perceber quando e qual técnica deve ser utilizada, “é mister saber o que fazer com isso” (DEMO: 2001, p.96).

Assim, uma das formas de produzir conhecimento é a pesquisa, como forma de aproximar o aluno da prática; poderá também sanar uma série de dúvidas e facilitar a emancipação deste, pois “pesquisa significa diálogo crítico e criativo com a realidade, culminando na elaboração própria e na capacidade de intervenção” (DEMO: 2003, p.128). A pesquisa, segundo o autor, precisa ser efetuada pelo professor e pelo aluno, pois elaboração própria somente consegue fazer quem pesquisa.

O professor, como mediador do aprendizado, precisa ter produção própria para incentivar o aluno a superar o copiar dos outros. Este precisa ter condições de ler a realidade e intervir. Desta forma conseguirá unir a teoria com a prática; “não há ensino sem pesquisa e pesquisa sem ensino” (FREIRE, 1996: p.29). A pesquisa é efetuada para conhecer e adquirir conhecimento. O professor tem condições de anunciar a novidade, porém ao anunciar poderão surgir outras dúvidas forçando-o a fazer novas buscas e assim irá aprimorar os conhecimentos já obtidos ou adquirir novos.

Dessa forma a compreensão do círculo inacabado ocorre principalmente em relação à teoria e à prática. “A reflexão crítica sobre a prática se torna uma exigência da relação Teoria/Prática sem a qual a teoria pode ir virando blábláblá e a prática, ativismo” (FREIRE, 1996: p.22) e esta reflexão poderá ser efetuada pela pesquisa facilitada pelas discussões em grupo dos resultados de cada leitura, pois “na prática de velejar se confirmam, se modificam ou se ampliam esses saberes” (FREIRE, 1996: p.22). Segundo o autor, ensinar não é transferir conhecimentos, mas criar as possibilidades para sua produção ou a sua confirmação e para tanto a autonomia do educando deve ser contemplada.

Isto também ocorre com os alunos de contabilidade. Durante o curso e principalmente depois de formados, ficam com a sensação de que o curso não ensina o que deveria ensinar ou que ficou faltando alguma coisa para ser estudada:

a maioria dos alunos formandos não se sente preparada tecnicamente para enfrentar o mercado de trabalho. Como educadores, sabemos que essa é uma sensação normal entre os formandos de qualquer curso superior. Porém, no caso específico do Curso de Ciências Contábeis, no qual os conhecimentos técnicos e científicos da Contabilidade estão fortemente ligados, enfatiza-se muito o ensino da legislação fiscal, que altera quase que diariamente, e a sensação de desatualização e impotência frente ao trabalho contábil torna-se mais acentuada.” (SERRA NEGRA, 2004, p.12)

Esta realidade de constantes mudanças afeta a educação. John Mayo dizia, em 1994, que tudo que se aprendia durante os anos de universidade era suficiente somente para o primeiro ano da vida profissional. Atualmente “as pessoas já saem da faculdade desatualizadas. Tem empresa contratando recém-formado e dando treinamento”(ISTO É, 2007, p.50), especialmente no curso de Ciências Contábeis, que está muito relacionado às questões tributárias, que no Brasil são alteradas com muita frequência, pois, segundo pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT, são emitidas em torno de 6,41 normas tributárias por dia útil.

Assim sendo o ensino em contabilidade encontra-se diante de uma realidade nunca antes experimentada e para que as mudanças possam tomar um rumo adequado é condição essencial o conhecimento da realidade em que se vive no país, dos meios que podem auxiliar nesse processo, e um deles é a pesquisa (FREIRE, 1996; DEMO: 2001; DEMO: 2003).

A pesquisa efetuada em sala de aula, inclusive com seu rigor acadêmico, se assemelha à efetuada no cotidiano. Percebe-se no quadro anterior que as etapas da pesquisa científica também são seguidas para um planejamento fiscal. Iniciam com a definição do tema e problema a ser resolvido, seguida da elaboração de um projeto articulando o fato pesquisado. Após a formulação de um projeto parte-se para a execução deste, procurando responder à pergunta que originou a pesquisa e finalizando com a redação e apresentação dos resultados obtidos.

Etapas	Pesquisa Acadêmica Koche (2006, p.128-136)	Planejamento Fiscal Borges (1998, p.62-65)
1	Preparatório – escolha do tema e delimitação do problema	Pesquisa do fato objeto do planejamento fiscal.
2	Elaboração do projeto de pesquisa	Articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado; e Estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado.
3	Execução do plano	Conclusão: articulação das respostas referentes às questões formuladas com fulcro no trabalho desenvolvido na fase anterior.
4	Construção do relatório de pesquisa	Fase de formalização do planejamento elaborado num expediente técnico funcional, devendo ter as seguintes características: clareza; concisão; harmonia; e objetividade.

Quadro 3 - Semelhanças entre a pesquisa científica e o planejamento fiscal

Fonte: O autor, a partir de Köche (2006, p.128-136) e Borges (1998, p.62-65)

É certo que há problemas na formação de professores, nas estruturas das universidades e até mesmo nos currículos, que precisam estar continuamente sendo revistos e atualizados (LAFFIN, 2005); entretanto também é necessário considerar que durante o curso não há tempo suficiente para estudar tudo o que o profissional necessita saber, e principalmente que alguns assuntos estudados alteram-se em grande velocidade, especialmente a legislação fiscal. Desta forma quando o aluno termina o curso muito do que foi visto em sala de aula já não está mais sendo aplicado da mesma forma.

Neste sentido, Moretto et al (2005: p.161) ressaltam “a importância das aulas teórico-práticas como facilitador do aprendizado”. Os autores também recomendam uma maior flexibilização dos currículos para “suprir a lacuna entre cada curso e a realidade em que está inserido”.

Conhecer a realidade não implica trazer para a sala de aula uma empresa com toda a sua estrutura, ou seja, um mapa em tamanho real para ser estudado; “obviamente, comprar um mapa em tamanho natural é um absurdo – ele não seria mais útil que a própria realidade. Um mapa é útil exatamente por ser uma simplificação da realidade” (WARDMAN, 1996: p.88); quando vai-se viajar não se compra um mapa em tamanho real para guiar-se, pois levar-se-ia muito tempo para obter a direção correta. Não se tem a possibilidade de estudar todas as opções disponíveis no tempo de que se dispõe para planejar a viagem. Quando a pessoa se desloca para uma região ainda não conhecida, um mapa com o nome das ruas e indicação das rotas basta para que tenha condições de chegar no local desejado.

Tome-se como exemplo um cidadão que deseja deslocar-se de carro e chegar até a Cidade Universitária da UFSC; se tiver um mapa com as ruas e a rota com os sentidos a serem tomados poderá chegar até o local desejado. Entretanto se não souber como chegar a Florianópolis o seu mapa necessitará ser ampliado com a indicação das rodovias que dão acesso ao município. Evidentemente que o cidadão precisará de conceitos relacionados à legislação de trânsito, tais como saber identificar as placas de sinalização, de velocidade e direção bem como identificar os semáforos e saber quando parar e quando seguir em frente.

Um mapa em tamanho real indicando a presença de uma ponte, túnel e locais onde há semáforos não se faz necessário para chegar à UFSC, pois estes conhecimentos estão relacionados às leis gerais de trânsito, que são essenciais e se pressupõem conhecidas por quem dirige um automóvel.

Esse mesmo sentido pode-se aplicar na disciplina de contabilidade tributária, que faz parte do Curso de Ciências Contábeis. Os conceitos estudados estão relacionados a como aplicar e apurar os tributos de cada esfera da federação, a interpretar a legislação de cada tributo. O aluno precisará ter os fundamentos gerais e conceitos básicos da área contábil já formados, tais como: os conceitos de débito e crédito, controle de estoques, bem como a legislação tributária, que podem ser reforçados no início da disciplina de contabilidade tributária, porém não fazem parte desta disciplina para a identificação dos trâmites, rotas que o aluno terá de seguir para apurar o tributo.

Outra disciplina que faz uso de modelos para estudar os conceitos necessários ao seu conteúdo é a contabilidade de custos. Tais modelos são os mapas que ajudarão o aluno a compreender por onde deve seguir para apurar custos e atribuir valor aos estoques da empresa.

Sendo assim não há necessidade de trazer para a sala de aula uma empresa com seu processo de fabricação, empregados e máquinas. Precisa-se sim identificar as rotas a serem seguidas para coletar os dados necessários para o cálculo de cada tributo, as formas de apuração de resultado e a atribuição de valor às mercadorias na organização.

5 - RESULTADOS DA PESQUISA

A seguir apresenta-se o resultado da pesquisa feita junto aos contadores que trabalham em empresas de prestação de serviços contábeis da grande Florianópolis/SC

5.1 – Perfil dos profissionais

Para identificar o perfil dos profissionais, perguntou-se a eles qual o ano de formação, e pelas respostas obtidas viu-se que havia profissionais formados em diferentes anos. O que está há mais tempo formado obteve o título de bacharel em Ciências Contábeis em 1976 e o mais recente formou-se no ano de 2007, conforme quadro abaixo:

Ano	1976	1989	1990	1991	1997	1998	1999	2002	2005	2007	Total
Qtde	1	1	1	1	2	1	1	1	3	1	13

Quadro 4 - Ano de Formação

Fonte: dados da pesquisa

Quando questionado sobre qual curso o profissional havia cursado no segundo grau cinco deles responderam que cursaram o técnico em contabilidade e oito cursaram outro curso.

Durante a realização do curso de ciências contábeis dez respondentes já tiveram contato com a contabilidade e somente três deles não tiveram contato com as atividades contábeis durante a realização do curso.

Quanto à forma de iniciar as atividades contábeis, para cinco profissionais foi como empregado, para dois, como estagiário e os outros seis, de outra forma. Houve quem indicasse que a troca de experiências com profissionais e amigos permitiu-lhe ter contato com as atividades contábeis.

Em relação ao tempo em que estão trabalhando em empresas de serviços contábeis depois de formados, seis profissionais responderam que trabalham há sete anos ou mais; três, entre cinco e seis anos; dois, de três a quatro anos e outros dois, entre um e dois anos. Percebe-se que todos já possuem uma boa experiência de trabalho em empresas de serviços contábeis, conforme o quadro 5.

Tempo de Trabalho	Nº de Profissionais
7 anos ou mais	6
Entre 5 e 6 anos	3
Entre 3 e 4 anos	2
Entre 1 e 2 anos	2
Total	13

Quadro 5 - Tempo de trabalho em empresas de serviços contábeis

Fonte: dados da pesquisa

A função exercida pelos profissionais foi apontada por seis como contador, cinco como empresário, um como diretor e um exerce a função de técnico contábil.

As empresas de serviços contábeis têm sua estrutura formada pelos setores: gerência, contábil, fiscal, pessoal e secretaria. Dos respondentes, quatro assinalaram que executam todas as funções, dois são diretores gerais, dois são responsáveis pelo setor contábil e fiscal, dois somente pelo contábil, um somente pelo fiscal, um como empresário e um atua na gerência.

Setores	Nº de Profissionais
Todos os Setores	4
Diretor Geral	2
Contábil e Fiscal	2
Somente Contábil	2
Somente Fiscal	1
Empresário	1
Gerente	1
Total	13

Quadro 6 - Setores onde os profissionais trabalham

Fonte: dados da pesquisa

As empresas que prestam serviços contábeis iniciam suas atividades, na grande maioria, com empregados que trabalham em empresas industriais ou comerciais e prestam assessoria a micro e pequenas empresas e quando há uma carteira de clientes que lhes dê condições de manter uma estrutura adequada dão início então a uma empresa (THOMÉ: 2001). Esta parece ser também a realidade dos profissionais entrevistados, pois nove, a maioria, afirmam ter iniciado a empresa de serviços contábeis como autônomos e os outros quatro, como sociedade.

Tem-se, portanto, um perfil variado na amostra coletada. Há profissionais há muito tempo trabalhando e outros recém-formados, porém o campo de atuação, o curso, o objetivo do contador, o de prestar informações úteis aos usuários da contabilidade, são os

mesmos. Sendo assim o curso de ciências contábeis da UFSC precisou em todos os tempos dar conta dessa formação.

As funções e cargos exercidos pelos profissionais envolvem todos os setores de uma empresa de serviços contábeis sendo a maioria responsável por todas as atividades e atuando como gestores da empresa. Uma empresa de serviços contábeis é formada por vários departamentos e setores que executam tarefas distintas. Ao contador cabe ter uma visão sistêmica desta empresa para que possa certificar-se de que os dados utilizados para elaborar seus relatórios estão corretos.

5.2 – Atividades típicas de uma empresa de serviços contábeis

Foi perguntado aos profissionais como aprenderam a executar as atividades de uma empresa de serviços contábeis. Estas atividades foram separadas de acordo com os setores existentes numa empresa: Gerência, contábil, fiscal, pessoal e secretaria, e os profissionais deveriam assinalar:

- A. Nunca ouviu falar durante o curso de graduação.
 - B. O assunto somente foi comentado em alguma disciplina durante o curso de graduação.
 - C. Aprendeu a fazer em alguma disciplina do curso de graduação.
- ou
- D. Outra forma

A seguir serão apresentados os resultados obtidos:

5.2.1 – Atividades executadas pela gerência

O setor da gerência é responsável pela administração da empresa. Sendo assim suas atribuições envolvem atividades relacionadas a saber se relacionar com clientes e gerenciar os recursos financeiros e as pessoas que trabalham na empresa.

A abertura da empresa, os procedimentos que envolvem criar esta entidade, desenvolver mecanismos de controle internos visando o monitoramento e uma circulação segura dos documentos e também a organização de arquivos que possam dar segurança e

amparo aos registros efetuados são atividades que são desenvolvidas pelo gestor de uma empresa de serviços contábeis.

Foi perguntado aos profissionais como aprenderam a fazer estas atividades. Seguem abaixo as respostas:

Atividades	A	B	C	D
- Abertura	3	4	2	4
- Relacionamento com clientes	5	4	1	3
- Gestão financeira	2	3	5	3
- Gestão de Pessoas	4	4	3	2
- Controles internos	3	4	4	2
- Organização de arquivos	9	2	0	2

Quadro 7 - Atividades de gerência

Fonte: dados da pesquisa.

Pode-se perceber que a alternativa A (nunca ouviu falar durante o curso) foi a alternativa mais assinalada para três atividades, com destaque para o relacionamento com clientes, pois cinco profissionais assinalaram esta alternativa, e para a organização de arquivos, com nove dizendo nunca terem ouvido falar durante o curso sobre como executar esta atividade. A alternativa B (o assunto somente foi comentado em alguma disciplina) foi a segunda mais assinalada pelos profissionais. Observa-se que se retirada a atividade “organização de arquivos”, que apresenta um desvio-padrão muito grande, a letra B passa a predominar.

A alternativa C (aprendeu a fazer em alguma disciplina) foi a que obteve menos respostas, tendo como destaque a gestão financeira, com cinco respostas, e a organização de arquivos, com nenhuma. Já na alternativa D (outra forma) todas as atividades tiveram em torno de duas respostas, com destaque para a abertura de empresas pois quatro profissionais assinalaram que aprenderam esta atividade de outra forma porém sem apontar qual. Este fato demonstra que a gestão de uma empresa de serviços contábeis pode não estar sendo contemplada pelo currículo do curso de Ciências Contábeis.

5.2.2 – Atividades executadas pelo setor contábil

O setor contábil é o responsável pelos lançamentos contábeis e a partir destes elabora os demonstrativos (Balancete de Verificação, Balanço Patrimonial, Demonstrativo

de Resultado e Fluxo de Caixa), preenche os livros (Diário e Razão) bem como providencia o preenchimento e entrega das Declarações (DIPJ, DACON, DCTF).

O quadro 8 apresenta as respostas dadas pelos profissionais em relação à forma como aprenderam a executar estas atividades:

Setor Contábil	A	B	C	D
- Lançamentos contábeis	1	0	11	1
- Relatórios contábeis obrigatórios (Ex. BP, DRE, Balancete)	0	0	11	2
- Relatórios gerenciais (Ex. Fluxo de CX, Contab. de custos)	0	1	10	2
- Livros (Diário e Razão)	0	2	8	3
- Declarações (DIPJ, DIRPF)	2	7	2	2

Quadro 8 - Atividades do setor contábil

Fonte: dados da pesquisa.

Neste setor a maioria dos profissionais respondeu que aprendeu a fazer todas as atividades durante o curso, alternativa C. A alternativa A (nunca ouviu falar) foi a que praticamente não recebeu respostas, havendo uma resposta para efetuar “lançamentos contábeis” e duas para “elaboração de declarações”; já a alternativa B foi apontada por dez profissionais, que disseram somente ter ouvido falar durante o curso.

Para a maioria dos profissionais o curso de Ciências Contábeis teve uma participação efetiva no aprender a fazer as atividades do setor contábil. Este setor executa as atividades técnicas de uma empresa, envolvendo desde os lançamentos contábeis até a elaboração de relatórios, preenchimento de livros e declarações.

5.2.3 – Atividades executadas pelo setor fiscal

O setor fiscal é o responsável por registrar os documentos fiscais, efetuar a apuração dos tributos, elaborar os livros e registrá-los na JUCESC. Além destas atividades também foi perguntado aos profissionais como aprenderam a efetuar os lançamentos contábeis das operações registradas pelo setor.

A seguir encontra-se o quadro 9 com as respostas:

Setor Fiscal	A	B	C	D
- Tipos de documentos fiscais (NF, Cupom Fiscal, etc)	1	4	6	2
- Emissão de documentos fiscais	0	5	6	2
- Tipos de livros fiscais	0	6	6	1
- Registro dos documentos fiscais nos livros	1	6	5	1
- Registro dos livros na JUCESC	4	5	2	2
- Apuração dos tributos (ISS, ICMS e IRPJ)	0	3	7	3
- Declarações (DCTF, ISSnet e SINTEGRA)	6	3	0	3
- Contabilização dos tributos	0	1	9	2

Quadro 9 - Atividades do setor contábil

Fonte: dados da pesquisa.

A atividade de registro de livros, com quatro respostas, e elaboração das declarações, com seis, foram as atividades mais apontadas pelos profissionais que assinalaram a alternativa A (nunca ouviram falar durante o curso). Em relação às declarações realizadas por esse setor, o número dos que assinalaram não terem ouvido falar durante o curso é maior do que das declarações do setor contábil.

Muitos profissionais assinalaram que somente ouviram falar sobre como executar as atividades do setor fiscal, alternativa B. Entretanto a maioria assinalou que aprendeu a fazer durante o curso, alternativa C; o destaque negativo deste setor está relacionado à atividade de elaborar as declarações, pois nenhum profissional assinalou essa opção, e o destaque positivo refere-se à atividade de lançamento contábil pois nove, dos treze que responderam, assinalaram essa opção.

Quanto à alternativa D, em torno de dois ou três assinalaram que aprenderam de outra forma. Sendo assim percebe-se que, a exemplo do setor contábil, no setor fiscal, que também concentra atividades técnicas, a maioria das atividades foi assinalada pelos profissionais com a opção C, apontando que aprenderam a executá-las durante o curso.

5.2.4 – Atividades executadas pelo setor Pessoal

O setor Pessoal é responsável pela elaboração da folha de pagamento, que envolve o cálculo mensal dos salários dos empregados, as férias e décimo-terceiro bem como a apuração dos encargos a serem recolhidos pela empresa.

A seguir encontra-se o quadro com as respostas dos profissionais pesquisados sobre como aprenderam a executar as atividades do setor Pessoal:

Setor Pessoal	A	B	C	D
- Registro de empregados	2	2	7	1
- Cálculo da folha de pagamento	2	1	8	1
- Cálculo e controle de Férias	2	1	8	1
- Cálculo dos encargos sociais	1	2	8	1
- Contabilização da folha	0	0	11	1

Quadro 10 - Atividades do setor contábil

Fonte: dados da pesquisa.

Pode-se verificar no quadro 10 que dois profissionais assinalaram que “nunca ouviram falar durante o curso”, alternativa A, sobre registro de empregados, cálculo da folha e de férias. Em relação à alternativa “somente ter ouvido falar”, alternativa B, o destaque fica por conta do registro de empregados e o cálculo dos encargos sociais, que foram assinalados por dois profissionais. A contabilização da folha não foi assinalada por nenhum dos profissionais tanto na alternativa A quanto na alternativa B.

A maioria, oito ao todo, respondeu que aprendeu a fazer durante o curso as atividades de registro, cálculo da folha, das férias e dos encargos; a contabilização da folha foi assinalada por onze profissionais. Na alternativa D houve uma resposta em todas as atividades. Um dos profissionais não respondeu este quadro.

O setor Pessoal também executa atividades técnicas, e percebe-se que a maioria assinalou a alternativa C, “aprendeu a fazer durante o curso”, demonstrando desta forma que, no que tange às atividades técnicas a serem executadas pelos profissionais, o curso está contribuindo na formação desses profissionais.

5.2.5 – Atividades executadas pela secretaria

A secretaria de uma empresa de serviços contábeis é responsável, além do atendimento e recepção do público em geral, seja pessoalmente ou por telefone, também por providenciar e controlar o andamento dos processos de abertura de empresas ou alterações dos contratos sociais e o distrato social, que é o fechamento da empresa do cliente, bem como controlar a entrada e saída de documentos e as certidões negativas de débito que são necessárias quando um cliente, por exemplo, participa de licitações junto a órgãos públicos.

Secretaria	A	B	C	D
- Recepção, atendimento ao público	8	0	2	2
- Controle de documentos	8	2	0	2
- Contrato social	1	4	4	3
- Alteração contratual	4	4	1	3
- Solicitação de negativas	8	0	1	3
- Fechamento de empresas	5	4	0	3

Quadro 11 - Atividades do setor secretaria

Fonte: dados da pesquisa.

Neste setor pode-se verificar que a maioria respondeu que nunca ouviu falar dessas atividades durante o curso (alternativa A). Também há um número expressivo de profissionais que disseram somente ter ouvido falar durante o curso (alternativa B).

Em relação aos profissionais que apontaram terem aprendido durante o curso (alternativa C), esta foi a opção que menos respostas obteve, pois somente o contrato social foi citado por quatro e a recepção foi apontada por dois profissionais. Quanto ao controle de documentos e fechamento de empresas, nenhum profissional disse que aprendeu durante o curso estas atividades. Entre dois e três profissionais apontaram que aprenderam de outra forma estas atividades, porém sem descrever quais.

Aprender a fazer as atividades típicas de uma empresa de contabilidade, que em grande parte são exigidas de todas as empresas de qualquer segmento, precisa estar contemplado na formação dos profissionais.

As atividades de gerência e de secretaria, que estão relacionadas com o atendimento a clientes e controle de documentos, bem como com a gestão de pessoas, documentos e recursos financeiros, estão prejudicadas. Muitos profissionais dizem que nunca ouviram falar destas atividades durante o curso e outros, que somente ouviram falar; poucos dizem terem aprendido durante o curso.

No entanto pode-se perceber que quanto às atividades relacionadas ao setor contábil, fiscal e pessoal há um grande número de profissionais que afirmam terem aprendido durante o curso.

O quadro a seguir evidencia as atividades, em cada setor, que os profissionais apontaram como tendo recebido maior contribuição na sua formação. Conforme o quadro, o

setor da gerência e da secretaria foram os que menos atividades tiveram apontadas como as que o profissional ouviu falar ou que aprendeu a fazer durante o curso de Ciências Contábeis da UFSC.

Já no setor contábil, que contempla as principais atividades sob responsabilidade do profissional que trabalha nesse setor, os profissionais apontaram que aprenderam a fazer durante o curso, situação semelhante ao setor Pessoal. No setor fiscal houve uma divisão nas respostas, pois muitos apontaram que ouviram falar e outros que aprenderam a fazer a atividade durante o curso.

Setor	O assunto foi comentado (alternativa B)	Aprendeu a fazer (Alternativa C)
Gerência	Gestão Financeira Controles internos	Abertura de empresas
Contábil	Declarações	Lançamentos contábeis Relatórios contábeis Relatórios gerenciais Livros contábeis
Fiscal	Emissão de documentos fiscais Tipos de livros fiscais Registro de dctos fiscais nos livros Registro de livros fiscais	Tipos de documentos fiscais Emissão de documentos fiscais Tipos de livros fiscais Apuração de tributos Contabilização dos tributos
Pessoal		Registro de empregados Cálculo da folha de pagamento Cálculo e controle de férias Cálculo dos encargos sociais Contabilização da Folha
Secretaria	Contrato Social Alteração Contratual	Contrato Social

Quadro 12 - Atividades nas quais o curso teve mais participação no aprender a fazer
Fonte: dados da pesquisa

Percebe-se então que quanto às atividades técnicas relacionadas ao setor contábil, fiscal e pessoal o curso de Ciências Contábeis da UFSC está contribuindo para que o aluno tenha condições de executar tais atividades depois de formado, pois durante o curso a maioria apontou que aprendeu a fazer ou que pelo menos ouviu falar. As atividades que ficaram prejudicadas durante a formação estão no setor da gerência e da secretaria.

5.3 - Disciplinas do curso que mais contribuíram para o trabalho cotidiano do contador na empresa de serviços contábeis

Além do perfil do profissional e saber sobre a forma como aprenderam a executar as atividades de uma empresa de serviços contábeis os profissionais foram questionados sobre

outros temas e uma destas questões foi: quais as disciplinas do curso que mais contribuíram para o seu cotidiano na empresa de serviços contábeis?

O quadro 13 abaixo resume as respostas obtidas, sendo que o profissional poderia indicar mais de uma disciplina:

D i s c i p l i n a	Q t d e
Contabilidade Básica ou Societária	4
Laboratório Contábil	4
Contabilidade de Custos	1
Contabilidade Industrial	1
Contabilidade Tributária	1
Direito Comercial e Societário	1
Direito Trabalhista e Previdenciário	1
Direito Tributário	1
Matemática Financeira	1
Todas	1

Quadro 13 - Disciplinas mais utilizadas no cotidiano

Fonte: dados da pesquisa

As disciplinas que obtiveram o maior número de apontamentos foram a Contabilidade Básica ou Societária e o Laboratório Contábil. A Contabilidade Básica ou Societária, que na UFSC é ministrada ao longo de quatro semestres, leva o aluno a conhecer as operações contábeis, executar os lançamentos contábeis e a elaborar as demonstrações contábeis. A disciplina de Laboratório Contábil tem como objetivo fazer o aluno executar as operações realizadas numa empresa comercial ou industrial, com a solução de problemas destas empresas, através de documentos, tais como: notas fiscais, recibos e formulários diversos, que são confeccionados com base nos modelos oficiais, levando o aluno a ter contato direto com tais documentos e a manipulá-los, diferentemente das demais disciplinas em que as operações são efetuadas de maneira abstrata.

Com uma indicação cada, também foram mencionadas pelos profissionais as disciplinas:

- ✓ Contabilidade de Custos e Contabilidade Industrial - estudam a natureza e conceitos de custos, os métodos de custeio e os sistemas de custeamento dos produtos;
- ✓ Contabilidade Tributária - estuda os conceitos, princípios e normas da legislação tributária e as forma de apuração dos tributos municipais, estaduais e federais;

- ✓ Direito Comercial e Societário – estuda a natureza econômica e jurídica e os elementos caracterizadores da atividade comercial, bem como o registro público de empresas e atividades afins;
- ✓ Direito Trabalhista e Previdenciário – estuda as relações de trabalho, as definições de empregado, empregador e trabalhador avulso, formas de remuneração, processo trabalhista, previdência social e as obrigações da empresa;
- ✓ Direito Tributário – estuda os tributos, finanças públicas, sistema tributário e as normas gerais do direito tributário;
- ✓ Matemática Financeira – estuda como efetuar cálculos de juros simples e composto, sistemas de amortização de dívidas, equivalência patrimonial e comparação entre alternativas de investimentos.

Também houve um profissional que respondeu utilizar todas as disciplinas.

O fato de as disciplinas de Contabilidade Básica ou Societária e Laboratório Contábil constarem entre as disciplinas mais citadas como as que maiores contribuições trouxeram aos profissionais para seu cotidiano explica por que as atividades do setor contábil, fiscal e pessoal, que são os setores responsáveis por executar os lançamentos contábeis e a elaboração das demonstrações, foram as atividades apontadas pelos profissionais como as que eles mais aprenderam a fazer durante o curso.

5.4 - Conteúdos das disciplinas mais utilizadas no dia-a-dia no trabalho

Os conteúdos destas disciplinas mais utilizados pelos profissionais são:

- ✓ Lançamentos contábeis;
- ✓ Apuração de tributos; e
- ✓ Apuração dos encargos sociais.

Estes conteúdos são estudados nas disciplinas de Contabilidade Básica ou Societária, Laboratório Contábil, Contabilidade Tributária e Direito Trabalhista e Previdenciário. Alguns profissionais apontaram que utilizam todos os conteúdos em seu cotidiano.

5.5 - Tempo dedicado diariamente às atividades contábeis

Um profissional respondeu que tem seu tempo ocupado com as atividades técnicas em torno de uma hora e o restante em contato com clientes e na gestão da empresa. Os demais responderam que não têm como indicar o tempo utilizado para cada operação tendo em vista que estão em contato com todos os setores que envolvem a área técnica e também a gestão.

5.6 - Atividades contábeis realizadas no dia-a-dia

As respostas dadas a esta questão envolvem atividades de todos os departamentos da empresa:

- ✓ Secretaria – abertura e fechamento da empresa;
- ✓ Contabilidade – lançamentos, conciliação bancária, análise de balancetes;
- ✓ Fiscal – lançamentos, apuração de impostos, informativos federais, estaduais e municipais, planejamento tributário;
- ✓ Pessoal – admissão

Percebe-se que há uma gama variada de atividades executadas pelos profissionais. A resposta que resume o dia-a-dia dos respondentes foi dada por um deles: “de tudo um pouco, pois é necessário saber de tudo”.

O contador de uma empresa de serviços contábeis tem no seu cotidiano atividades generalistas, pois “é preciso saber de tudo” e também executar atividades de especialista, como o planejamento tributário.

5.7 – Em relação às atividades contábeis realizadas

Foi perguntado aos contadores que trabalham em empresas de serviços contábeis onde, como e com quem aprenderam a fazer as atividades que realizam e as respostas foram as seguintes:

5.7.1 – Onde aprenderam a fazer as atividades contábeis que realizam.

Foram obtidas doze respostas e todas mencionaram que aprenderam na prática, quando já estavam trabalhando, seja numa empresa de contabilidade ou não. Do total, três responderam que tiveram como base os ensinamentos obtidos no curso de ciências contábeis da UFSC, porém complementados com a prática na empresa.

Pelas respostas obtidas nesta pergunta percebe-se que no momento em que o profissional entra em contato com a prática, quando necessita ir além de efetuar lançamentos, momento este em que ele deve produzir e transmitir os dados e informações aos usuários, ele fica com a sensação de que os conteúdos estudados durante sua formação têm pouca utilidade, necessitando então de auxílio.

5.7.2 – Como aprenderam a fazer as atividades contábeis que realizam.

Nesta questão as respostas concentram-se nas seguintes bases: a) praticando; b) pesquisando; c) buscando informações com professores e d) buscando informações com outros profissionais da área.

Houve quatro tipos de respostas e a pesquisa foi citada em três delas. O curso de ciências contábeis possui a pesquisa incluída no currículo. Ela é realizada durante a elaboração do Trabalho de Conclusão do Curso – TCC e também se faz presente em várias disciplinas e por meio destas respostas fica evidenciado que a pesquisa precisa ser incluída como metodologia de ensino para permitir que o aluno saiba organizar suas buscas por informações como profissional a fim de otimizar a realização das atividades contábeis.

5.7.3 – Com quem aprenderam a fazer as atividades contábeis que realizam.

As respostas dadas a esta questão apontam para as seguintes pessoas que ajudaram o profissional a aprender a executar as atividades que realiza, (nesta questão o profissional também poderia indicar mais de uma opção):

- ✓ Colegas – 4
- ✓ Chefe – 4
- ✓ Sozinho – 2
- ✓ Consultoria – 2
- ✓ Professores – 1

As respostas apontam para uma troca de conhecimentos entre os profissionais, seja do mesmo nível ou com superiores.

Apesar de dois respondentes apontarem que aprenderam sozinhos merece destaque o fato que leva estes profissionais a buscarem novos conhecimentos: “perguntas que meus próprios clientes faziam”. A dúvida gera a necessidade da busca de uma resposta e obtendo tal resposta, ocorre o conhecimento.

Sendo assim o curso de ciências contábeis da UFSC precisa permitir que surjam dúvidas e não somente gerar apostilas com respostas, pois um curso em que somente haja respostas, sem a devida reflexão com o surgimento de dúvidas, acaba por tornar o curso uma educação bancária. No dizer de Paulo Freire, o aluno torna-se um depósito de conteúdos. E estes conteúdos em períodos de mudanças, como o que estamos vivenciando, não servem para muita coisa.

5.8 – Conteúdos de que sentem falta e que não aprenderam no curso

Esta pergunta gerou respostas variadas: uma das respostas aponta para a interpretação de balanços; outra, para finanças pessoais. Também houve quem relacionasse a falta da contabilidade fiscal e um aprofundamento nos assuntos trabalhistas, pois alegou que o curso de Ciências Contábeis trata esses tópicos muito superficialmente.

O gerenciamento de uma empresa de serviços contábeis foi relatado por três profissionais como conteúdo de que sentem falta e que não aprenderam no curso. O marketing foi citado por um profissional como conteúdo de que sente falta.

Merece destaque a resposta dada por um profissional que citou a falta de conteúdos que tratassem de empresas com prejuízos. Este merece reflexão, pois é um indicativo de que durante o curso os exercícios estão, pelo menos em sua maioria, compostos com valores que resultam em lucros para a empresa, entretanto nem sempre isto acontece, apesar de o objetivo da empresa seja gerar lucros.

Estas respostas sinalizam que o mapa não está ficando nítido o suficiente para que o aluno tenha condições de enfrentar a realidade que, em muitos casos, é diferente do que foi estudado durante o curso. Há disciplinas no curso, como jogos de empresas e finanças pessoais, que poderiam auxiliar neste quesito. Jogos de empresa, aliás, tornou-se obrigatória já no currículo 1994.1 e atualmente aparece no novo currículo como Simulação Gerencial I e Simulação Gerencial II

5.9 – O que foi mais significativo na formação no curso

A vida acadêmica: contato com professores, novas amizades, foi citada por quatro profissionais. Outros três citaram o aprendizado da escrituração contábil: introdução à

contabilidade e a elaboração de razonetes, como sendo a coisa mais significativa que ocorreu durante a formação no curso.

Um dos profissionais citou como mais significativo o fato de que o curso permitiu a expansão da visão contábil e outro disse que o curso deu a base para “aprender a correr atrás”.

Estas respostas reforçam as anteriores: quando perguntados sobre os conteúdos que mais utilizam, foi apontada a parte inicial do curso como a mais significativa, cujos conteúdos são estudados nas disciplinas de Contabilidade Básica ou Societária e Laboratório Contábil.

5.10 – Como organizar um Curso de Ciências Contábeis (disciplinas e atividades)

Todos os profissionais responderam que colocariam no curso mais atividades práticas. Um inclusive disse que faria o curso com 50% de teoria e 50% de prática.

Um deles, ao contrário da maioria, respondeu que colocaria matérias como filosofia e psicologia aplicada à contabilidade. Essas disciplinas constam no currículo 1994.1 e o fato do profissional sentir falta delas pode sinalizar que elas não foram contextualizadas ou que as disciplinas do curso não fazem referência a elas por serem de outros departamentos, ou seja, não houve interdisciplinaridade. O curso estaria muito técnico e no cotidiano o relacionamento com pessoas, seja cliente, fornecedor ou com funcionários públicos, é constante. Portanto saber como melhorar este contato ajudaria a obter e fornecer as informações necessárias ao trabalho de cada ente envolvido.

Outro profissional disse que colocaria matérias de língua estrangeira e mais matérias de direito; a língua estrangeira, pelo fato de que os negócios estão cada vez mais globalizados e as micro e pequenas empresas, principais clientes das empresas de contabilidade, também estão fazendo negócios no exterior. Mais matérias de direito, pelo fato de o contador estar constantemente trabalhando com leis, normas e regulamentos; sendo assim é necessário que saiba interpretar para ter condições de aplicar tais atos normativos.

A resposta que merece destaque é a de um profissional que disse que faria um curso “não muito diferente do que é hoje, apenas daria mais ênfase a disciplinas que trouxessem conhecimentos mais práticos”. O profissional diz, como todos os demais, que colocaria

mais disciplinas que possibilitassem conhecimentos mais práticos, porém menciona que tais conhecimentos práticos são: “empresas com prejuízos, dinâmica da legislação tributária, micro e pequenas empresas”.

A inclusão de tais tópicos ocorre pelo fato do curso abordar assuntos relacionados a empresas constituídas sob a forma de Sociedades Anônimas e os exemplos e exercícios discutidos em sala de aula não abordarem problemas e dificuldades das micro e pequenas empresas.

O fato de serem discutidos tópicos que o aluno não consegue visualizar como aplicar dificulta o entendimento da matéria e por isso todos pedem mais atividades práticas, não necessariamente trabalhos manuais, mas sim discussão de assuntos com os quais o futuro profissional estará em contato, tais como exercícios e exemplos contendo situações vividas pelas micro e pequenas empresas.

Há portanto questões a serem resolvidas pelo curso no sentido de demonstrar a relação das disciplinas que constam no currículo, o que pode ser resolvido com a interdisciplinaridade. Também há pontos a serem resolvidos pelos alunos no sentido de aproveitar todas as disciplinas que constam no currículo, obrigatórias ou optativas, e até mesmo em atividades de extensão, bem como disciplinas que podem ser cursadas em outros centros da UFSC.

5.11 - No entendimento dos pesquisados qual seria a contribuição do contador e da contabilidade para a sociedade.

Três profissionais responderam que a contabilidade ajuda a controlar e gerenciar as empresas e um respondeu que numa sociedade capitalista a contabilidade está intrinsecamente ligada ao seu cotidiano.

Quatro profissionais disseram que o contador é visto como um “funcionário remunerado mensalmente para cumprir exclusivamente exigências do governo”, que é um “mal necessário” pois sem o cumprimento de tais exigências o negócio pode ser inviabilizado. Na opinião deles a contabilidade contribui para o cumprimento das obrigações legais.

Porém todos apontam que a principal contribuição está no fato de que a contabilidade pode ajudar no controle da arrecadação e aplicação do dinheiro arrecadado,

que é “uma arma contra os corruptos”. Neste quesito a contabilidade pode contribuir com as técnicas de auditoria e com a divulgação, através das demonstrações contábeis, dos resultados e da situação patrimonial, financeira e econômica das entidades, sejam elas públicas ou privadas.

5.12 - Na opinião dos pesquisados, a formação obtida no curso de ciências contábeis é suficiente para que ocorra essa contribuição?

Quando perguntados se a formação obtida é suficiente para que ocorra tal contribuição dos treze profissionais doze responderam que a formação não é suficiente para dar conta desta incumbência; somente um apontou que é suficiente.

A opinião de que a formação foi insuficiente pode ser reforçada pelas respostas obtidas quando perguntados sobre com quem aprenderam a fazer as atividades que realizam, quando somente um profissional apontou que aprendeu com professores e, a maioria, que aprendeu praticando a atividade na empresa, com colegas ou superiores.

Na opinião dos respondentes, a formação obtida no curso de ciências contábeis não é suficiente para que o contador possa dar a devida contribuição para a sociedade. Novamente percebe-se que quando confrontados com questões que envolvam os usuários da contabilidade estes profissionais encontram dificuldades e relatam que o curso não forneceu bases suficientes para dar conta dessa incumbência social.

5.13 - O que seria indicado para uma formação que contribuísse para a sociedade?

Para finalizar a pesquisa perguntou-se ao profissional qual a indicação dele para uma formação que possa permitir ao contador e à contabilidade dar essa contribuição à sociedade e obtiveram-se as respostas que seguem:

Quatro profissionais mencionaram a retomada de valores éticos, a participação do Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina – CRC/SC e a educação continuada.

Um dos profissionais respondeu que daria uma “formação gerencial, social e contábil”. Outro reforçou esta formação dizendo que “se continuarmos exercendo somente a parte técnica ficaremos parados no tempo”, que o curso “deve crescer para outras fronteiras”.

Um curso mais voltado para a maioria das empresas, principalmente micro e pequenas empresas, foi a indicação de um dos profissionais. Esta indicação também é relatada por outros dois quando mencionam a necessidade de ter um curso voltado para o cotidiano.

Mais leitura e pesquisa foi a indicação de um profissional. Esta indicação, leitura e pesquisa, ajuda a permitir que o futuro profissional mantenha-se informado sobre todos os aspectos técnicos e também tenha contato com outras áreas, pois a leitura de um livro, por exemplo, permite ao profissional inteirar-se de assuntos diversos. O incentivo à pesquisa permitirá ao profissional saber onde, como e o quê buscar de informações e dados necessários para a elaboração de seus trabalhos.

5.14 - Considerações finais sobre a pesquisa

Os profissionais pesquisados têm características semelhantes:

- a) Iniciaram as atividades como empregados em empresas de serviços contábeis;
- b) Já possuem boa experiência em empresas de serviços contábeis;
- c) A maioria exerce cargos de gerência e são proprietários; e
- d) A maioria tem contato com todos os setores da empresa.

Em relação à formação dos profissionais para a execução das atividades típicas de uma empresa de serviços contábeis as respostas obtidas também apontam alguns pontos em comum entre os profissionais:

- a) Aprenderam a executar algumas atividades no local de trabalho, com superiores ou colegas de trabalho;
- b) O curso contribuiu para a formação da base para a execução das atividades que hoje desempenham;
- c) Não aprenderam a gerenciar a empresa de contabilidade durante o curso;
- d) O setor de secretaria também foi prejudicado na formação; poucos profissionais assinalaram que aprenderam a executar as atividades típicas deste setor durante a formação;
- e) A maioria dos profissionais apontou que aprendeu a fazer as atividades típicas do setor contábil, do fiscal e do Pessoal durante o curso; e

f) Apontaram que as disciplinas de Contabilidade Básica e Societária e Laboratório Contábil foram as que mais contribuíram para a execução das atividades que hoje desempenham.

A seguir apresenta-se um quadro com os aspectos positivos do curso apontados pelos profissionais.

Aspectos positivos do curso de ciências contábeis da UFSC
Contabilidade Básica ou Societária
Laboratório Contábil
Contato com documentos fiscais: notas e livros
Aprendizagem das principais atividades do cotidiano, tais como: lançamentos contábeis, apuração de tributos e cálculo da folha de pagamento
Formação da base de conhecimentos para atuar como profissional

Quadro 14 - Aspectos positivos do curso

Fonte: Dados da pesquisa

Observa-se no quadro 14 acima que o curso permitiu ao aluno uma formação básica de conhecimentos necessários ao seu cotidiano. O curso ajudou o aluno a construir o mapa para chegar ao destino. Mapa este que para alguns alunos ficou muito abstrato, não está claro o suficiente para um bom entendimento de qual o caminho a seguir.

No quadro 15 apresentam-se os aspectos em que o curso, na visão dos profissionais, precisa melhorar.

Aspectos a serem melhorados no curso de Ciências Contábeis da UFSC
Gestão de empresas
Gestão de pessoas
Gestão financeira de empresas e pessoal
Interpretação e análise de balanços
Organização de arquivos, controle de documentos
Elaboração de contratos sociais e alterações contratuais
Inclusão da pesquisa em outros momentos do curso e não somente no TCC
Mais leitura, inclusive relacionada a aspectos que não sejam somente os técnicos
Mais conteúdos e exercícios relacionados a micro e pequenas empresas
Mais conteúdos e exercícios com empresas nas quais o resultado do período seja negativo, empresas com prejuízo.
Estudar mais conteúdos relacionados à área social

Quadro 15 - Aspectos do curso a serem melhorados

Fonte: Dados da pesquisa

O quadro 15 aponta os aspectos que precisam ser melhorados a fim de permitir ao aluno que construa e entenda o mapa a ser percorrido e desta forma tenha condições de executar as atividades na sua plenitude.

Os principais aspectos apontados estão relacionados à leitura da realidade em que o profissional se encontra. Quando o profissional aponta a falta de conteúdos relacionados às

micro e pequenas empresas ou mesmo empresas com prejuízos é porque tais situações fazem parte do seu cotidiano, tendo em vista que as micro e pequenas empresas são os principais clientes atendidos pelas empresas de prestação de serviços contábeis.

Ao mesmo tempo que criticam os profissionais apontam possíveis soluções para a falta desses conteúdos: mais leitura e inclusão da pesquisa em todo o curso, mais conteúdos e exercícios relacionados às micro e pequenas empresas, mais ênfase à gestão.

6 – CONCLUSÕES

As empresas de serviços contábeis surgiram no Brasil em meados de 1940 e até os dias atuais ainda têm os proprietários como centro de decisões e de relacionamento com clientes. Dessa forma o desempenho da empresa de serviços contábeis está intimamente relacionado à performance do proprietário, que é responsável pelas atividades desenvolvidas internamente e pela captação e manutenção de clientes.

No organograma de uma empresa de serviços contábeis geralmente existe uma hierarquia na qual encontram-se os proprietários e abaixo os departamentos, que são criados em função da peculiaridade das atividades desenvolvidas, sendo os mais comuns o departamento fiscal, pessoal, contabilidade e secretaria, que podem ou não ter um único responsável; a atribuição de responsabilidade depende do número de clientes da empresa.

No departamento fiscal são realizadas as atividades de registro nas notas fiscais, apuração de tributos, emissão de livros e consultoria aos clientes. No departamento de pessoal são efetuados os registros de empregados, cálculos da folha de pagamento, cálculo e controle férias, cálculo do décimo terceiro, cálculo das rescisões e orientações sobre questões que envolvem a relação entre empregado e empregador. O departamento de contabilidade é responsável pela escrita contábil e elaboração das demonstrações contábeis, conciliações, orientações aos clientes e atendimento ao fisco. Na secretaria da empresa de serviços contábeis são realizadas a recepção, por telefone ou pessoalmente e também, em muitos casos, também a elaboração de contratos sociais e suas alterações também são realizadas nesse departamento.

Numa empresa de prestação de serviços contábeis são realizadas atividades de suporte às organizações que envolvem sua abertura, controle e orientações sobre as relações de trabalho, registros e consultoria tributária e os registros contábeis e elaboração das demonstrações contábeis. O contador responsável pela execução de tais atividades ou na gerência da empresa necessita de conhecimentos técnicos e de gestão.

Portanto é necessária uma formação que permita ao profissional condições de decidir em situações novas. Para tanto uma das condições exigidas deste profissional é a atualização constante, por meio da educação continuada, é preciso aprender e a escrever os saberes necessários para a execução de suas tarefas. No ambiente de ensino é preciso

demonstra ao aluno de que tal conhecimento estudado na disciplina é necessário para sua formação e também que o aluno tenha confiança na sua capacidade de pensar e solucionar problemas; precisa emancipar-se, ter autonomia, pois os conteúdos estudados não são definitivos.

O professor poderá mostrar ao aluno o caminho a ser percorrido, ajudá-lo a montar o mapa e que saiba guiar-se com estes saberes. Para montar o mapa de saberes para o aluno é preciso explicar quais conteúdos estão sendo estudados e a relação desses com os demais estudados em outras disciplinas do curso. Este processo pode ser mediado pelas pesquisas a serem efetuadas pelos professores e pelos alunos bem como articulando com conteúdos interdisciplinares.

Para fins desta dissertação constatou-se que os contadores que trabalham em empresas de serviços contábeis, formados pela Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC, tiveram algumas dificuldades para executar suas atividades, o mapa não foi entendido de maneira suficientemente por todos a ponto de permitir que eles seguissem sozinhos no caminho; muitos contadores tiveram que pedir ajuda a outras fontes, para as atividades de relações com clientes e funcionários, abertura de empresas e organização de arquivos.

As respostas obtidas no questionário aplicado apontam que os alunos que se formaram uma base consistente, propiciada principalmente pelas fases iniciais do curso, pois responderam que aprenderam, ou ouviram falar durante o curso, em lançamentos contábeis, apuração de tributos, calculo da folha de pagamento e elaboração de relatórios. Porém em relação às atividade de gerência, gestão de pessoas e controle de documentos sentiram falta de conhecimentos que lhes permitissem executar tais atividades; sendo assim tiveram que procurar respostas em outros lugares.

Das atividades desenvolvidas pelos profissionais perguntados, as relacionadas ao departamento contábil, fiscal e pessoal foram as que o Curso de Ciências Contábeis mais contribuiu para a execução; são os departamentos que executam atividades técnicas. Já os departamentos de gerência e secretaria foram apontados como sendo os departamentos em que o profissional teve que buscar outras formas de aprender a executar as atividades, pois não obteve conhecimentos necessários para executar as atividades desses departamentos. Tais atividades não são necessariamente executadas no cotidiano dos profissionais

perguntados, entretanto esse exercem gerencia da empresa e necessita saber quais atividades, e como são executadas, para ter condições de traçar perfil do empregado a ser contratado para assumir o cargo.

O currículo do Curso de Ciências Contábeis da UFSC vem sendo alterado visando atender às exigências legais bem como suprir as necessidades de novos conhecimentos solicitados pelos profissionais e pelas mudanças no mundo do trabalho. A última alteração curricular ocorreu em 2006, quando algumas das questões apontadas na pesquisa, como a falta de conteúdos relacionados ao gerenciamento da empresa, foram corrigidas no novo currículo, como por exemplo, as disciplinas de Simulação Gerencial I e II, Contabilidade e Finanças, com foco voltado para a parte orçamentária, e Sistemas de Informação Contábil. Porém o currículo não pode deixar de acompanhar as necessidades sempre crescentes por novos saberes; ele é essencialmente dinâmico.

Nesta compreensão o aluno deve cursar as disciplinas e usufruir o máximo do que o currículo proporciona e complementar com pesquisas a respeito do assunto buscando correlacionar esses conteúdos com os demais estudados em outras disciplinas. Porém cabe ao professor mediar esta correlação, incentivar a pesquisa e facilitar o aprendizado, através de exemplos que dê aos alunos condições de transpor tais conteúdos para a realidade em que irão desempenhar suas atividades.

Ainda em relação a pergunta de pesquisa verificou-se que o Curso de Ciências Contábeis da UFSC atende parcialmente as exigências da formação profissional necessária para a atuação numa empresa de serviços contábeis. O Curso fornece a formação base para o aluno, permitindo ao mesmo ter condições de executar as atividades relacionadas a lançamentos contábeis, apuração de tributos e cálculo da folha de pagamento. Já em relação à área gerencial, contato com clientes e funcionários, o aluno não tem formação suficiente para executar tais atividades.

As práticas de uma empresa de contabilidade estão relacionadas a todas as áreas de uma entidade, com ou sem fins lucrativos. As atividades desenvolvidas pelo contador de uma empresa de serviços contábeis estão relacionadas a apontar soluções a diversos tipos de problemas que ocorrem nas empresas. O Curso de Ciências Contábeis da UFSC tem como diretriz principal a Lei das S/As, entretanto o aluno nem sempre consegue visualizar

tais conhecimentos aplicados à seus clientes cuja constituição jurídica não enquadra-se nesta classificação.

O Curso de Ciências Contábeis da UFSC tem no seu currículo as disciplinas que dão suporte para uma formação que serve de alicerce ao aluno para executar as atividades relacionadas a contabilidade. Entretanto é exigido deste aluno, para trabalhar numa empresa de serviços contábeis da grande Florianópolis/SC, saberes que vão além desta formação. No entanto, este aluno dispõe de um percurso formativo que lhe permite novas buscas e itinerários formativos capazes de lhe propiciar em pleno desenvolvimento profissional e cidadã.

7 – RECOMENDAÇÕES PARA TRABALHOS FUTUROS

Recomenda-se para futuros trabalhos a verificação, junto aos professores do curso de Ciências Contábeis, de quais metodologias de ensino fazem uso para apresentar e esclarecer o mapa dos saberes a ser seguido pelo aluno quando formado.

A replicação da pesquisa com alunos formados em outras instituições de ensino superior também poderia ser feita, a fim de saber se a realidade é a mesma ou quais os itens que apresentam divergências entre as instituições.

REFERÊNCIAS

ABRAMO, Cláudio Weber. **Acesso a informação e eficiência do Estado**. Disponível em < <http://www.revista.fundap.sp.gov.br/revista2/paginas/comentario.htm>>. Acessado em 24/02/2007.

ALVES, Márcio Oliveira. **Software e gestão de clientes internos: um estudo sobre a utilização de tecnologias por contabilistas em suas empresas ou escritórios de contabilidade**. Dissertação (mestre em contabilidade) Curso de Pós-graduação em Gestão e Desenvolvimento Regional do Departamento de Economia, Ciências Contábeis, e Administração da Universidade de Taubaté, Taubaté/SP. 2004.

AMORIM, Lourival Pereira. **A evolução histórica dos cursos de contabilidade em Santa Catarina**. Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina: Florianópolis, 1999.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. Trad. Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro. Lisboa: Edições 70, 1977.

BETO, Frei. **Os movimentos sociais na luta contra a pobreza**. Revista Caros Amigos, São Paulo: Casa Amarela, Ano X nº 117, dez/2006.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 1998

BORGES, Rossana Guerra. SOUZA, Aldacilene Sobreira de Medeiros. **A inserção de TI no processo de trabalho contábil e as competências individuais do contabilista**. Rev. Brasileira de Contabilidade – RBC, Brasília: CFC. nº 167, Set/Out. 2007.

BRANCO, José Corsino Raposo Castelo. **O profissional contábil e a era do conhecimento**. Disponível em: <http://www.aespi.br/revista/contabil.htm> Acessado em 26/02/007.

BRASIL, Ministério da Educação. Conselho Nacional de Educação, Câmara de Educação Superior. Resolução 10/04. **Diretrizes curriculares nacionais para o curso de graduação em ciências contábeis**. Brasília/DF, DOU de 16/12/2004.

BRUNDO, Alessandra da Silva, MACKE, Janaina, GHEDINE, Tatiana. **Um estudo exploratório-descritivo das competências individuais em empresas de serviços contábeis de porto alegre**. REAd – Edição 41 Vol. 10 No. 5, set-out 2004.

CARDOZO, Julio Sergio de Souza. Entrevista. **Carreira & Sucesso**, São Paulo, n.

200. Disponível em: http://www.catho.com.br/jcs/inpuer_view.phtml?id=6266.

Acesso em 31/05/2004.

COELHO, Cláudio Ulysses F. **O profissional contábil e o mercado de trabalho: contexto histórico, situação atual e perspectivas**. Boletim técnico do senac, v26, nº3, set/dez/2000.

COELHO NETO, Pedro. **Contabilidade: porque e como terceirizar?** Disponível em: http://www.analisecontabilidade.com.br/artigo13_conterceirizar.htm - Acessado em 29/01/2007

Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileira de contabilidade**. 2ª ed. Brasília: CFC. 2000.

- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **Resolução 994**. Brasília: CFC. 1994.
- Conselho Federal de Contabilidade - CFC. **Resolução 750**. Brasília: CFC. 1993.
- Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul – CRC/RS. **Manual de Orientação e de Procedimentos para as Organizações Contábeis**. CRC/RS, 2005.
- CRUZ, Flavio da. PLATT NETO, Oriun Augusto. **Contabilidade de custos para entidades estatais: metodologias e casos simulados**. Belo Horizonte: Fórum. 2007.
- DE MASI, Domenico. **O ócio criativo**. Entrevista a Maria Serena Palieri; Trad. Lea Manzi. Rio de Janeiro: Sextante. 2000
- DEITOS, Maria Lúcia Melo de Souza. **Conhecer as especificidades das pequenas e médias empresas: uma necessidade que se impõe ao contador**. Revista do CRCPR, ano 27, nº 136, 2º quadrimestre de 2003, Disponível em <www.crcpr.org.br>. Acesso em:05 jun. 2007.
- DEMO, Pedro. **Pesquisa e construção de conhecimento: Metodologia científica no caminho de habermas**. Rio de janeiro: Tempero brasileiro, 1994.
- DEMO, Pedro. **Aprender a aprender**. Petrópolis: Vozes, 1998.
- DEMO, Pedro. **Desafios modernos da educação**. 11ª ed. Petrópolis: Vozes, 2001.
- DEMO, Pedro. **Saber pensar**. 3ª ed. Petrópolis: Cortez, 2003.
- DEMO, Pedro. **Professor do futuro e reconstrução do conhecimento**. 3ª ed. Petrópolis: Vozes, 2004.
- DIAS FILHO, José Maria, NAKAGAWA, Masayuki. **Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação**. Revista Contabilidade & Finanças FIECAFI - FEA - USP, São Paulo, FIECAFI, v.15, n. 26, p. 42 - 57, maio/agosto 2001
- DINIZ, Regina L. **De bem com a tecnologia**. Revista Razão Contábil. São Paulo: Mai/2004.
- DUTRA, José Olinto Corrêa. **Capacitação de profissionais de contabilidade de nível superior e satisfação das necessidades dos usuários de informações contábeis um estudo de caso na unoesc – São Miguel do oeste**. Dissertação (Mestrado em Administração) - Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Santa Catarina, 2000.
- FERREIRA, Marilda Brito. **A contabilidade e a tecnologia da informação**. Revista da Fenacon, Ano XII, nº 120, mar/abr/2007.
- FABRO, Jaime. **Modelo de Avaliação de Desempenho e de Custos para melhoria da Gestão em Empresas de Assessoria Contábil**. Florianópolis, 2002, 125 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção), PPGEP, UFSC.
- FAZOLI FILHO, Arnaldo. **Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – 1902-1992**. São Paulo: Letras & Letras. 1992.
- FREIRE, Paulo. **Pedagogia da autonomia: saberes necessários à prática educativa**. 33. edição. São Paulo: Paz e Terra, 1996.

- GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.
- GIL, Antonio Carlos. **Didática do ensino superior**. São Paulo: Atlas, 2006.
- GITAMN Lawrence J. **Princípios da administração financeira: essencial**. Trad. Jorge Ritter. 2ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- GOODY, Jack. **A lógica da escrita e a organização da sociedade**. Lisboa: Edições 70. 1987.
- HANSON, Victor Davis. **Porque o ocidente venceu: massacre e cultura – da Grécia antiga ao vietnã**. Trad. Fernanda Abreu. Rio de Janeiro: Ediouro. 2002.
- HENDRIKSEN, Edson S., VAN BREDA, Michael E. **Teoria da Contabilidade**. Trad. Antonio Zarotto Sanvicente. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- HIROSHI, Silvio. **Um plano de marketing para a contabilidade**. Caderno de estudos, São Paulo, FIPECFI, v.2, n.17, p.47-58, janeiro/abril/1998.
- IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As Micro e Pequenas Empresas Comerciais e de Serviços no Brasil**. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br>> Acessado em: 01/08/2006.
- IBRACON, Instituto Brasileiro de Contadores. **Princípios contábeis**. 2ª ed. São Paulo: Atlas. 1994.
- ISTO É Revista. Ed. 1976 . São Paulo: Ed. Abril. 2007.
- IUDICIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**. 7ª ed. São Paulo: Atlas. 2004.
- IUDICIBUS, Sérgio de (coord). **Contabilidade introdutória**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- IUDICIBUS, Sérgio de, MARTINS, Eliseu, GELBCKE Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**. 6ª ed. São Paulo: Atlas. 2003
- KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos da metodologia científica: teoria da ciência e iniciação à pesquisa**. 23ª ed. Petrópolis: Vozes. 2006.
- KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Provão: o desafio na qualidade e avaliação dos cursos de Ciências Contábeis**. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, ano XXXI n.º 134, mar./abr.2002. 31-40p.
- LAFFIN, Marcos. **De contador a professor: a trajetória da docência no ensino superior de contabilidade**. Florianópolis: Imprensa Universitária – UFSC. 2005.
- LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Maria de Andrade. **Metodologia do trabalho Científico**. São Paulo: Atlas, 2001.
- LARA, Eliseu pereira. ROBLES JUNIOR, Antonio. **Proposta de introdução de uma gestão estratégica de custos para as micro e pequenas empresas**. UNOPAR Cient. Ciência Jurídica Empresarial, Londrina/PR, v. 2, n. 2, p. 51-65. Set. 2001. Disponível em: http://www2.unopar.br/pesq_arq/revista/JURIDICA/00000393.pdf. Saldo em c:\documentos\mestrado\capitulo I

LEAL, Ricardo Pereira Câmara, SAITO, Richard. **Finanças corporativas no Brasil**. Disponível em <http://www.rae.com.br/eletronica/index.cfm?FuseAction=Artigo&ID=1469&Secao=FINANCAS&Volume=2&Numero=2&Ano=2003> Acessado em: 06/02/2007.

LOPES, Andréa Regina Ubeda. **A qualidade dos serviços contábeis como ferramenta de gestão para as empresas de serviços contábeis**. Boletim CRCSP ANO XXXV, nº 153, DEZ/JAN/FEV/2005

LYRA, Ricardo Luiz Wüst Coorrêa. **Uma contribuição a mensuração do resultado econômico da decisão de investimento em qualidade em empresas de serviços contábeis: uma abordagem da gestão econômica**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2000.

LUNES, Aline dos Santos. CRUZ JR, João Benjamim da (org). **Repensando as organizações: da formação à participação**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2004.

LUNKES, Rogério João. **Manual de contabilidade hoteleira**. São Paulo. Atlas, 2004.

LUNKES, Rogério João. **Contabilidade gerencial: um enfoque na tomada de decisão**. Florianópolis: VisualBooks. 2007.

MADRUGA, Sérgio Rossi. **Competências do profissional contábil: Realidade, perspectivas e tendências**. Dissertação (Mestrado em Administração) - Curso de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal de Santa Catarina, 2001.

MAYO, John. **Entrevista a revista veja**. Ano 27, Num. 16, p. 7-10. São Paulo: Ed. Abril. 1994.

MARIAN, Sérgio. LAFFIN, Marcos. BORGERT, Altair. SCHULTZ, Charles Albino. **Características das organizações contábeis de pequeno e médio porte da cidade de Florianópolis/SC – Brasil**. Encontro Luso-Brasileiro de Estratégia – SLADE. Balneário Camboriu, 2006.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 11ª ed. São Paulo: Atlas. 2005.

MARIOTTI, Humerto. **Organizações de aprendizagem: educação continuada e a empresa do futuro**. 2ª ed. São Paulo: Atlas. 1999.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas. 1996.

MARTINS, Eliseu. **Avaliação de empresas: da mensuração contábil à econômica**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Análise de contúdo**. Disponível em <<http://www.serprofessoruniversitario.pro.br/ler.php?modulo=22&texto=1377>> Acessado em 30 de junho de 2008.

MASSUCATTI, Valdir. **Contabilidade: um novo perfil profissional para um novo mundo dos negócios**. Linhares: RS editora. 2001.

MICKLETHWAIT, John, WOOLDRIDGE, Adrian. **Companhia: breve historia de uma idéia revolucionária**. Tradução de S. Duarte. Rio de Janeiro: Objetiva. 2003.

MILANESI, Almir. **Atuação empreendedora do profissional de escritórios de contabilidade da Grande Vitória/ES**. Florianópolis, 2003. Dissertação (Mestrado em

Engenharia de Produção) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 2003.

MORETTO, Cleide Fátima, et al. **A prática do ensino contábil e a dinâmica socioeconômica: uma aproximação empírica.** *Revista Teoria e Evidência Econômica.* Passo Fundo/RS, v. 13, n. 15, nov. 2005.

MÜLLER, Neri. **A contabilidade e o valor da empresa na ótica dos empresários: um estudo comparativo em empresas supermercadistas.** Florianópolis, 2004. 123 p. Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração – CPGA, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

NAKAGAWA, Masayuki. **ABC custeio baseado em atividades.** São Paulo. Atlas, 1994.

NOGAS, Cláudio, DA LUZ, Érico Eleutério, NAVARRO, Roberto Marcos. **A contabilidade estratégica como fator de competitividade das empresas no mercado globalizado.** Disponível em www.crcpr.org.br> Acessado em: 13/02/2007.

NUNES, Leonor C. e SERRASQUEIRO, Zélia, M.S. A Informação Contabilística nas Decisões Financeiras das Pequenas Empresas. *Revista de Contabilidade e Finanças – USP*, São Paulo, nº 36. p. 87-96, set./dez. 2004.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de, MÜLLER, Nicolas Aderbal, NAKAMURA, Wilson Toshiro. **A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsidio aos processos administrativos nas pequenas empresas.** *Rev. FAE*, Curitiba, v. 3, n.3, set./dez.2000, p.1-12.

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

OLIVEIRA NETO, Josué Viana de. **O impacto sobre a informação contábil após a implantação de um sistema integrado de gestão nas instituições federais de ensino superior.** *Revista de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação, FEA/USP.* Vol. 2, No. 1, 2005, pp. 39-54.

PADOVEZE, Clóvis Luis. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise.** 5ª ed. São Paulo: Atlas. 2007.

PAIVA, Simone Bastos. **As novas tendências na área contábil e o foco humano.** Disponível em <http://www.eac.fea.usp.br/congressosp/seminario2/trabalhos/E23.pdf>. Acessado em 22/02/2007.

PEREIRA, Claudia Catarina, FRAGOSO, Adriana Rodrigues, FILHO, José Francisco Ribeiro. **Comunicação em contabilidade: estudo comparativo do nível de percepção de usuários da informação contábil em Florianópolis (SC) e Recife (PE) sobre a utilidade das representações gráficas no processo de evidenciação.** *Revista Brasileira de Contabilidade, Brasilia, Ano XXXIV, nº 156, Nov./Dez. 2005.*

RASTELLI, Narciso Luiz. **A Contabilidade como instrumento de planejamento e controle de gestão operacional na busca da eficiência da administração pública de pequenos e médios municípios.** 2003. 215f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC, Florianópolis.

REZENDE, Amaury Jose, FILHO, Narciso Augusto dos Santos, SILVA, Claudionardo Fragozo da. **A prestação de serviços contábeis: um estudo de caso no município de Três Lagoas-MS**. Revista Factu, Unaí - MG, v. 4, p. 51-78, 2005.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES JR., Waldery; MELO, Giovani M. **Padrão de financiamento das empresas privadas no Brasil**. Rio de Janeiro: IPEA Documento de Trabalho 653, 1999.

ROSA, Paulo Moreira da. **A contabilidade no mercosul**. São Paulo: Atlas, 1999.

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

SÁ, Antonio Lopes de. **Princípios fundamentais de contabilidade**. 3ª ed. São Paulo: Atlas. 2000.

SENGE, Peter M. **A quinta disciplina: arte e pratica da organização que aprende**. Trad. OP Traduções. 12ª ed. São Paulo: Best Seller. 2002.

SERRA NEGRA, Carlos Alberto. **Reflexões sobre os quatro pilares da educação no ensino superior de ciências contábeis**. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, n. 118, p. 6-14, out. 2004.

SESCON/SC – SINDICATO DAS EMPRESAS DE ASSESSORAMENTO, PERÍCIA, PESQUISA E INFORMAÇÃO DE SANTA CATARINA. **Relatório de fiscalização**. Joinville. Disponível em <<http://www.sesconsc.org.br>> Acessado em: 03/07/2006

SILVA, Daniel Carlos Domingos da, RODRIGUES, Sérgio Santos. **Pulverização do controle acionário: conseqüências para o mercado de capitais brasileiro**. Disponível em <http://www.apimecmg.com.br> Acessado em: 07/02/2007.

SILVA, Franklin Leopoldo e *in* PARCALE, Rosana (org). **Aprender a ensinar**. São Paulo: Paulus, 2004.

THOMÉ, Irineu. **Empresas de serviços contábeis: estrutura e funcionamento**. São Paulo: Atlas, 2001.

TOFFLER, Alvin. **A terceira onda: a morte do industrialismo e o nascimento de uma nova civilização**. Trad. João Távora. 13ª ed. Rio de Janeiro: Record. 1980.

UNCTAD – Conferencia de las Naciones Unidas sobre comércio y desarrollo internacional standars of Accouting and reportig ISAR: -TD/B/COM.2/ISAR/6 – **Plan de estúdios mundial para la formación de contables profesionales**. Ginebra, 1999. Diponivel em: <http://www.unctad.org/sp/docs/c2isard6.sp.pdf>. Acesso em 20 de mar. 2006.

UNESCO - Organização das Nações Unidas para a Educação, Ciência e Cultura, CRUB – Conselho de Reitores das Universidades Brasileira. **Tendências da educação superior para o século XXI**. Brasília: UNESCO/CRUB, 1999.

VERAS, Paulo Antonio Torres. **Reflexão sobre as empresas de serviços**. Disponível em : http://www.analisecontabilidade.com.br/artigo20_reflexao.htm - Acessado em 29/01/07

VITORINO, Carlos Roberto. **Qualidade na organização e nos serviços contábeis: Marketing em serviços**. Blumenau: Odorizzi, 1999.

WACHOWICZ, Lílian. **A interdisciplinaridade na universidade**. Curitiba: Champagnat, 1998.

WARDMAN, Kellie T. **Criando organizações que aprendem**. Trad. Cyntia Azavedo. São Paulo: Futura. 1996.

WELSH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. Trad. Antonio Zarotto Sanvicente. 4ª ed. São Paulo: Atlas: 1996.

WEICK, Karl. **A estética da imperfeição em orquestras e organizações**. Revista de Administração de Empresas – ERA. São Paulo: vol 42 n. 3, Jul/Set. 2002, p. 6.18

APENDICE 1 – Questionário

AS EXPECTATIVAS DAS EMPRESAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS QUANTO À FORMAÇÃO DOS GRADUADOS EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Ano de formação: _____

Instituição: _____

Qual curso de 2º grau você realizou?

técnico contábil Outro _____

No período do curso de graduação em Ciências Contábeis você teve contato com empresa de serviços contábeis?

sim não

Caso positivo, como se deu este contato:

Estágio Empregado empresário Outros (qual?) _____

Tempo de trabalho em empresas de serviços contábeis depois de formado:

6 meses 1 a 2 anos 3 a 4 anos 5 a 6 anos 7 anos ou mais

Qual a função atual?

Qual o setor em que trabalha?

Se proprietário, como iniciou a empresa?

Autônomo Sociedade Compra de carteira Outra _____

Das atividades abaixo, típicas de uma empresa de serviços contábeis, assinale a opção que melhor se adapte ao seu caso:

- A. Nunca ouviu falar durante o curso de graduação.
- B. O assunto somente foi comentado em alguma disciplina durante o curso de graduação.
- C. Aprendeu a fazer em alguma disciplina do curso de graduação.
- D. Outro. Descreva

Gerência da empresa de serviços contábeis	A	B	C	D
- Abertura				
- Relacionamento com clientes				
- Gestão financeira				
- Gestão de Pessoas				
- Controles internos				
- Organização de arquivos				
Contábil				
- Lançamentos contábeis				
- Relatórios contábeis obrigatórios (Ex. BP, DRE, Balancete)				
- Relatórios gerenciais (Ex. Fluxo de CX, Contab. de custos)				
- Livros (Diário e Razão)				
- Declarações (DIPJ, DIRPF)				
Fiscal				
- Tipos de documentos fiscais (NF, Cupom Fiscal, etc)				
- Emissão de documentos fiscais				
- Tipos de livros fiscais				
- Registro dos documentos fiscais nos livros				
- Registro dos livros na JUCESC				
- Apuração dos tributos (ISS, ICMS e IRPJ)				

- Declarações (DCTF, ISSnet e SINTEGRA)				
- Contabilização dos tributos				
Pessoal – Folha de pagamento				
- Registro de empregados				
- Cálculo da folha de pagamento				
- Cálculo e controle de Férias				
- Cálculo dos encargos sociais				
- Contabilização da folha				
Secretaria				
- Recepção, atendimento ao público.				
- Controle de documentos				
- Contrato social				
- Alteração contratual				
- Solicitação de negativas				
- Fechamento de empresas				

1-Quais as disciplina do curso que mais contribuíram para o seu cotidiano na empresa de serviços contábeis?

2-Quais os conteúdos dessas disciplinas que você mais utiliza no dia-a-dia em seu trabalho?

3-Quanto tempo você dedica diariamente às atividades contábeis?

4-Quais as atividades contábeis que você realiza no dia-a-dia?

5-Em relação às atividades contábeis que realiza:

- a) Onde aprendeu?
- b) Como aprendeu?
- c) Com quem aprendeu?

6-Quais os conteúdos de que você sente falta e que não aprendeu no curso?

7-O que foi mais significativo na sua formação no curso?

8-Se você fosse organizar um curso de Ciências Contábeis, como ele seria organizado?(disciplinas e atividades)

9-No seu entendimento, qual é a contribuição do contador e da contabilidade para a sociedade?

10-Na sua opinião, para que ocorra essa contribuição, a formação obtida no curso de ciências contábeis é suficiente?

() sim () não

11-O que você indicaria como formação necessária para essa contribuição à sociedade?