

ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia
Brasileira de Ciências Contábeis

SABER

Soft skills na carreira do auditor contábil: requisitos nas vagas das big four

Crislaine de Fátima Gonçalves de Miranda, Josele Nunes Ferreira, Thais Alves Lira e Nayane Thais Krespi Musial

Especializando-se

Muitas vezes conquistamos aquilo que nunca sonhamos, mas que os nossos ancestrais desejaram
p. 77

Exclusiva Abracicon

A transformação digital dos relatórios contábeis e seus impactos no na profissão contábil
p. 10

Em foco

Aprendendo com as Experiências Internacionais: Normas Contábeis Diferenciadas para Entidades do Setor Público - p. 96

Ampliando fronteiras, abraçando o futuro!

PARCERIA



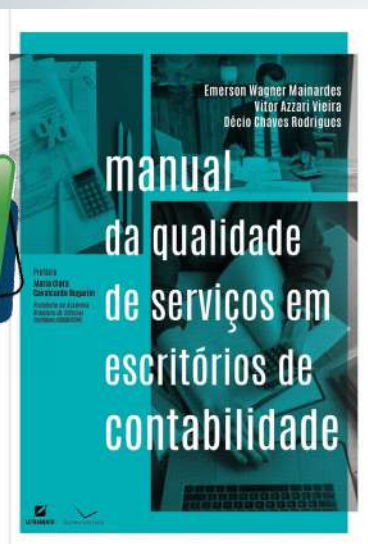
ILLINOIS

Gies College of Business



A Abracicon, em parceria com o Gies College of Business da Universidade de Illinois, Estados Unidos, está ofertando o **CURSO DE ANÁLISE E VISUALIZAÇÃO DE DADOS CONTÁBEIS**. O curso será ofertado em plataforma online e já se encontra acreditado e pontuado pelo sistema CFC/CRCs. Cada módulo do curso é ministrado em inglês com legenda em português.

ACESSE: <https://giesbusiness-abracicon.thinkific.com/collections>



Manual da qualidade de serviços em escritórios e contabilidade

Prefácio
Maria Clara Bugarim
Presidente da Abracicon

Adquirar seu livro no site da editora Letramento!

EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER
EDIÇÃO N° 42 –NOVEMBRO/DEZEMBRO/
JANEIRO de 2023 ISSN: 2357/7428

Editor
Academia Brasileira de Ciências Contábeis
(Abracicon)

Endereço:
SAS - Quadra 05 - Bloco J - Edif. CFC, 4º andar,
CEP: 70070-920 – Brasília (DF)

Contato:
(61) 3314-9453
abraconsaber@abracicon.org.br

I. DIRETORIA DA ABRACICON

Presidente
Maria Clara Cavalcante Bugarim (AL)

Diretor de Administração e Finanças
José Antonio de França (DF)

Diretora Operacional
Gardênia Maria Braga de Carva lho (PI)

Diretor de Ensino e Pesquisa
Fábio Moraes da Costa (ES)

II. CONSELHO FISCAL

Membros efetivos
Irineu De Mula (SP)
Presidente
Jucileide Ferreira Leitão (RN)
Washington Maia Fernandes (MG)

Membros suplentes
Lucilene Florêncio Viana (AM)
Roberta Carvalho de Alencar (CE)
José Corrêa de Menezes (AM)

Coordenadora do Conselho Editorial
Acadêmica Dra. Gardênia Maria Braga de
Carvalho

Conselho Editorial
Acadêmico Clovis Belbute Peres
Acadêmico Elias Dib Caddah Neto - Ms.
Acadêmico José Antonio de França - Dr.
Acadêmico José Eustáquio Giovannini - Ms.
Acadêmico Vicente Pacheco - Dr.
Acadêmico Fábio Moraes da Costa - Dr.

Revisão: Maria do Carmo Nóbrega

Colaboradoras: Fernanda da Silva Costa e
Luciana Martins da Silva Sousa

Projeto Gráfico, Redação e Diagramação
CQueiroz Comunicação – www.cqueiroz.com.br
Fotos: Cedidas pelas Academias Regionais e
Abracicon

Permitida a reprodução de qualquer matéria,
desde que citada a fonte. Os conceitos emitidos em
artigos assinados são de exclusiva responsabilidade
de seus autores.

www.abracicon.org.br

Edição n° 42

“Cultuar a memória de todos aqueles que contribuíram para o aprimoramento da Ciência Contábil”. Eis um dos escopos maiores da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon), sendo uma de suas grandes bandeiras.

Assim sendo, é com muita satisfação que compartilho com os amigos leitores a minha sincera emoção ao instituir a Comenda de Mérito Contábil Ivo Malhões de Oliveira – este contador à frente de seu tempo, visionário e, principalmente, um grande representante da classe contábil brasileira, que sempre será lembrado por toda a sua competente trajetória. Instituímos, com muito orgulho, esta comenda por meio da Resolução Abracicon nº 1, de 12 de setembro de 2022, que é outorgada a profissionais que tenham contribuído para o desenvolvimento da classe contábil.

Ex-presidente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Ivo Malhões se destacou pela sua grande atuação na causa feminina, quando deu posse às primeiras mulheres no Plenário do CFC. Entre seus grandes feitos, aprovou o Código de Ética Profissional do Contador; criou o Fundo de Integração e Desenvolvimento (Fides); aprovou as eleições diretas para os Conselhos Regionais de Contabilidade, entre outras ações importantes.

Assim, quero parabenizar o secretário de Educação Superior do Ministério da Educação (MEC), Wagner Vilas Boas de Souza, que foi o agraciado com a comenda, entregue no dia 13 de dezembro, na sede CFC.



Maria Clara Cavalcante Bugarim
Presidente da Abracicon

Ao fazermos um passeio por nossas Academias, vamos celebrar os 70 anos de fundação da APC e os seus 11 anos de reinstalação, e também a posse de 20 novos Acadêmicos. Parabéns, APC, o que faço em nome de seu presidente Domingos Orestes Chiomento! Vida longa a esta competente Academia! Da mesma forma, parabenizo a ASCC, que, no dia 8 de novembro, comemorou 45 anos de muito trabalho e desenvolvimento dos profissionais da contabilidade no Estado de Sergipe. Parabéns a todos os envolvidos na construção desta nobre entidade de pensadores. Já na AciCon-DF aconteceu reunião para deliberação sobre alterações estatutárias e discussão sobre plano de ação para o exercício de 2023.

Por fim, quero agradecer aos nossos articulistas pelo envio de suas tão enriquecedoras pesquisas e também aos Acadêmicos em destaque Janir Adir Moreira e Vicente Pacheco. Um abraço especial à entrevistada na coluna Perfil, Maria da Conceição de Rezende, Superintendente da Secretaria de Estado de Fazenda/MG, a entrevistada da coluna Conversa Afinada, Maria de Fátima Brito Durães - Presidente da Academia do Amazonas e ao amigo Clóvis Belbute, que mensalmente nos presenteia com suas preciosas dicas de livros.

Boa leitura.

44

Soft skills na carreira do auditor contábil: requisitos nas vagas das big four



5

regionais

A Academia Paulista de Contabilidade celebra 70 anos e empossa novos acadêmicos

9

Cerimônia para a entrega da Comenda Professor Ivo Malhães de Oliveira



10

exclusiva abracicon

A transformação digital dos relatórios contábeis e seus impactos na profissão contábil

31

artigo científico

Estratégias e metodologias utilizadas no processo de ensino no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco

atualidades



60

Impacto da Pandemia de COVID-19 na Arrecadação de ICMS

77

especializando-se

Muitas vezes conquistamos aquilo que nunca sonhamos, mas que os nossos ancestrais desejaram

80

mural do acadêmico

Janir Adir Moreira

82

Vicente Pacheco

84

socializando o conhecimento

Aspectos comportamentais do conteúdo informacional da contabilidade - Similaridade e compatibilidade com a compreensão sociológica

perfil



88

Maria da Conceição de Rezende
Superintendente da SEF

em foco



96

Aprendendo com as Experiências Internacionais: Normas Contábeis Diferenciadas para Entidades do Setor Público

111

indicações

A Guerra da Arte

Academia Paulista de Contabilidade celebra Jubileu de Vinho e empossa 20 Acadêmicos

A data memorável, 4 de novembro de 2022, marcou as comemorações dos 70 anos de fundação da Academia Paulista de Contabilidade (APC), em 25 de abril de 1952, e os seus 11 anos de reinstalação, em 11 de novembro de 2011. Lideranças contábeis de todo o

País se reuniram, na sede do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRCSP) para aplaudir a posse de 20 novos Acadêmicos, além de apresentar e discutir temas atuais de grande importância para a classe contábil.

Então foram chamados ao palco os 20 novos Acadêmicos, já devidamente paramentados com suas pelerines, para receber das mãos do presidente, de diretores e familiares dos Patronos, os diplomas de Imortal e os respectivos medalhões.



Palavra do Presidente

Visivelmente satisfeito com os debates e com todo o decorrer do evento, o presidente Domingos Orestes Chiomento encerrou os trabalhos com as seguintes palavras:

“Um Sonho sonhado sozinho é apenas um sonho. Um sonho sonhado por

muitos é uma realidade”. Assim, manifesto imensa alegria, em constatar que o sonho que estamos sonhando juntos, há mais de 70 anos, desde a fundação de nossa Academia, em 25 de abril de 1952; e dos 11 anos de sua reinstalação, em 11 de

novembro de 2011, transformou-se em uma belíssima realidade, não apenas por enaltecer os ilustres contadores do presente, mas por preservar e valorizar a memória das celebridades do passado, que juntos construíram a história da Contabilidade no País”.

Palestras

A segunda parte do evento foi dedicada ao conhecimento e discussão de temas relevantes para os profissionais da contabilidade, tendo início com a palestra "Long Life Learning", quando participaram a presidente da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon), Maria Clara Cavalcante Bugarim, e os Acadêmicos Antoninho Marmo Trevisan e Alexandre Sanches Garcia, este último como moderador.

Dando sequência aos trabalhos técnicos, foram convidados ao palco para a realização do Talk Show - "Sustentabilidade, Metaverso e Descobertas Mágicas nos Negócios", o presidente do Conselho Federal



de Contabilidade (CFC), nas gestões 2018/2019 e 2020/2021, o contador Zulmir Ivânio Breda e os Acadêmicos Edgard Bruno Cornacchione Júnior. A

Acadêmica Angela Zechinelli Alonso atuou como intermediadora de um dos talk show mais instigantes da classe contábil nos últimos tempos.

Presentes no evento

Participaram do evento o presidente do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Aécio Prado Dantas Júnior (formato virtual); o deputado estadual Itamar Borges; a vereadora Edir Sales; e o presidente do

Instituto de Auditoria Independente do Brasil-Ibracon 5ª Regional, Marco Antonio de Carvalho Fabbri, que representou os presidentes das Entidades Congraçadas da Contabilidade do Estado de São Paulo.

Todo o evento foi permeado por passagens musicais do artista Rafael Altro, que, ao violão, interpretou várias músicas populares brasileiras, em especial da Bossa Nova.



AciCon-DF trabalha no plano de ação para 2023

Acadêmicos e Diretoria da Academia de Ciências Contábeis do Distrito Federal (AciCon-DF) se reuniram, ao final do

exercício de 2022, para deliberar sobre alterações estatutárias. Na pauta, constaram as tratativas para o plano de ação para o

exercício de 2023, incluindo convênios com o GDF, oferta de cursos e exame de currículos de prováveis acadêmicos.



Ainda no mesmo período, aconteceu a confraternização de fim de ano, que contou com as presenças dos acadêmicos e seus cônjuges.



ASCC comemora 45 anos e empossa novos acadêmicos

O dia 8 de novembro foi um dia festivo para a Academia Sergipana de Ciências Contábeis: em Plenária Pública, foram comemorados os 45 anos da ASCC. Uma noite memorável em que os confrades e confradeiras receberam com

alegria três novos acadêmicos empossados. Durante a cerimônia, houve momentos de homenagens às autoridades locais, aos contadores e também homenagem póstuma à família do ex-presidente Imortalizado

Minervino Dória. Ao longo da solenidade, ocorreu um lindo momento poético, assim como falas dos acadêmicos, que explanaram com maestria seus discursos, abrilhantando mais ainda a marca da ASCC.



Presidente da ASCC ministra palestra na UFS/Itabaiana

Iniciando o ano de 2023, a presidente Erenita Sousa esteve recepcionando os novos alunos do curso de Ciências Contábeis na UFS/Itabaiana a convite do coordenador professor e acadêmico Alex Bertollo. Na ocasião, ela

falou sobre a Academia Sergipana de Ciências Contábeis (ASCC) e muito conhecimento por meio da palestra motivacional com o tema 'Estratégias para alavancar a vida profissional'. No encontro, esteve presente,

também, a presidente do Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe (CRCSE), Maria Salete Leite, junto aos demais conselheiros do órgão. A presidente Erenita parabenizou a iniciativa e agradeceu o convite.



Cerimônia para a entrega da Comenda Professor Ivo Malhães de Oliveira

No dia 13 de dezembro, aconteceu a entrega da Comenda de Mérito Contábil Ivo Malhães, no auditório do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), ao homenageado Wagner Vilas Boas de Souza, secretário de Educação Superior do Ministério da Educação (MEC).

Instituída pela Resolução Abracicon n.º 1, de 12 de setembro de 2022, a Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) passa a entregar, a partir de então, a Comenda de Mérito Professor Ivo Malhães de Oliveira para profissionais de destaque no segmento, que tenham contribuído para o desenvolvimento da classe contábil.

Participaram da entrega o presidente do CFC, Aécio Dantas; a presidente da Abracicon, contadora e doutora Maria Clara Cavalcante Bugarim; os presidentes dos Conselhos Regionais de Contabilidades (CRCs) de todas as



unidades da Federação; e os conselheiros do Sistema CFC/CRCs.

Wagner Vilas Boas de Souza possui uma atuação relevante para a Contabilidade. Em sua trajetória acadêmica, por exemplo, possui título de doutor em

Administração pela Universidade de Brasília (UnB), mestre em Administração Pública e especialista em Controladoria e Finanças Empresariais pela Universidade Federal de Lavras (Ufla), além do bacharelado em Ciências Contábeis pela União Educacional de Brasília (Uneb).

De abril a novembro de 2019, Vilas Boas ocupou o cargo de diretor de Desenvolvimento da Rede de Instituições Federais de Educação Superior. Também no MEC, foi secretário-executivo adjunto, subsecretário de Planejamento e Orçamento, coordenador-geral de Orçamento e gerente de projetos.

Ao entregar a comenda, Maria Clara Cavalcante Bugarim reconheceu as contribuições dadas pelo agraciado ao longo de tantos anos dedicados à Contabilidade. "Essa entrega não é uma entrega apenas da Abracicon, mas, sim, de todo o sistema contábil brasileiro ao contador Wagner Vilas Boas de Souza", afirmou.

A presidente da Abracicon finalizou ressaltando que "Ivo Malhães de Oliveira é um profissional que será sempre lembrado pela classe contábil brasileira".





A transformação digital dos relatórios contábeis e seus impactos no na profissão contábil

Paulo Cesar de Melo Mendes e Aloisio Puppim Gonçalves Filho

RESUMO

A digitalização vivenciada pelo ambiente contábil, nos últimos anos, afetou profundamente a rotina dos contadores. Este trabalho se propõe a analisar como a transformação digital afeta a prática contábil e sistemas contábeis por meio de uma pesquisa (survey) realizada entre várias empresas do Distrito Federal. Além disso, buscou-se confirmar quais as principais tendências dos sistemas de informações contábeis e os principais produtos e ferramentas utilizadas pelo mercado. Por fim, outro objetivo foi estimar quais os sistemas contábeis mais utilizados e sondar qual a velocidade da publicação dos relatórios mensais de contabilidade e auditoria e se já existe

a capacidade de “relatórios em tempo real”. Os dados coletados pela pesquisa apontam que as transformações que os sistemas contábeis das empresas estão mudando, para melhor, a prática contábil. Maior qualidade nos dados, velocidade dos relatórios, foco nos processos e automação estão entre os resultados de um novo ambiente completamente digital proporcionado pelas novas tecnologias da informação.

Palavras-chaves: Transformação Digital; Relatórios Contábeis; Contabilidade em Tempo Real;

ABSTRACT

The digitalization experienced by the accounting environment in recent years has profoundly affected the routine of accountants. This work aims to analyze how digital transformation affects accounting practice and accounting systems through a survey carried out among several enterprises in the Federal District. In addition, we sought to confirm the main trends in accounting information systems and the main products and tools used by the market. Finally, another objective was to estimate which accounting systems are most used and to probe the speed at which monthly accounting and auditing reports are published and

whether there is already a capacity for “real-time reports”. The survey’s data shows that the digital transformations of the accounting systems are changing, for the better, the accounting practice. Improved data quality, reporting speed, focus on processes and automation are among the results of a new completely digital environment provided by new information technologies.

Keywords: Digital Transformation; Accounting Reports; Real-Time Accounting;

1. INTRODUÇÃO

No ambiente de negócios global e complexo de hoje, espera-se constantemente que as empresas façam mais com menos – executem de forma mais econômica e, ao mesmo tempo, se tornem mais eficientes e eficazes no que fazem. Isto é verdadeiro para os setores contábeis e financeiros das empresas. São obrigados a fornecer não apenas dados e relatórios financeiros periódicos, mas também análises e inteligência em tempo real.

A velocidade com a qual informações confiáveis e de qualidade chegam para os stakeholders podem deixar de influir no processo decisório, causando uma assimetria de informações (Rodrigues & Galdi, 2017, p. 301). Assim, organizações comprometidas com melhores práticas de governança corporativa estão mais dispostas à divulgação das demonstrações contábeis tempestivamente (Salvador et al., 2018, p. 121). Organizações em ambiente competitivo publicam suas informações na tentativa de fornecer maiores informações ao mercado.

Nessas condições, ter um processo de fechamento contábil que assegure a apuração dos resultados no primeiro dia útil de cada mês agrega valor aos atributos de qualidade das informações contábeis.



Nas últimas décadas, a tecnologia da informação permitiu um processo mais eficiente de registro contábil e de produção de relatórios contábeis.



Nas últimas décadas, a tecnologia da informação permitiu um processo mais eficiente de registro contábil e de produção de relatórios contábeis. Na pesquisa de Benchmarking da APQC’s General Accounting (2018), com 2.300 empresas entrevistadas, os 25% com melhor desempenho concluem os relatórios de fechamento do mês em 4,8 dias ou menos (Wiggins, 2018). Esta velocidade de transmissão de informação e a estruturação dos sistemas de informação contábeis (SIC) de forma otimizada possibilita a existência do “fechamento contábil em 1 dia”, aproximando-se do tempo real (Izzo et al., 2021). Ao automatizar os relatórios e processos contábeis (como reconciliações de contas; Consolidação Financeira; Impostos (Tax); e Análise de Fluxo de Caixa), a transformação digital da contabilidade libera uma enorme quantidade de tempo para o processo de

tomada de decisão, otimizado a análise de gestão de desempenho e até gestão social e intelectual dos funcionários.

Desta forma, pode-se observar a importância de um sistema de informações contábeis para a transformação digital da empresa. Segundo Hurt (2014, p.10), o SIC é um conjunto de atividades inter-relacionadas, documentos e tecnologias destinados a coletar dados, processá-los e relatar informações para um grupo diversificado de tomadores de decisões interno e externo nas organizações. Um caminho comum para materializar este tipo de sistema é a implantação de um ERP (Enterprise Resources Planning), ou Sistemas Integrados de Gestão Empresarial.

Esses sistemas unem e integram todos os subsistemas componentes dos sistemas operacionais e dos sistemas de apoio à gestão, por meio de recursos da tecnologia de informação, de forma tal que todos os processos de negócios da empresa possam ser visualizados em termos de um fluxo dinâmico de informações que perpassam todos os departamentos e funções (Padoveze, 2019, p. 43). Permite, com isso, uma visão horizontal e de processo, em oposição à visão tradicional verticalizada da hierarquia funcional das empresas. O sistema de informação contábil deverá estar completamente integrado ao sistema de gestão empresarial. Contudo surge a inquietação de como a transformação digital afeta a prática contábil e os sistemas contábeis. Tem o objetivo de analisar as principais tendências dos sistemas de informações contábeis e os principais produtos e ferramentas utilizadas pelo mercado a fim de apresentar um esboço das tendências operacionais da contabilidade; visa estimar quais os sistemas contábeis mais utilizados e sondar qual a velocidade da

publicação dos relatórios mensais de contabilidade e auditoria, com a hipótese de verificar se as empresas estão próximas de atingir a capacidade de gerar “relatórios em tempo real”; espera-se mapear o processo de transformação digital e verificar a informatização está afetando a rotina da contabilidade nas empresas.

O trabalho está dividido em uma introdução sobre a digitalização da contabilidade, a evolução do princípio da oportunidade/tempestividade e a transformação do ambiente do contador. O capítulo seguinte será dedicado ao referencial teórico dos sistemas de informações contábeis, seus relatórios e sua evolução frente a transformação digital. Aqui também serão apresentados os principais sistemas contábeis brasileiros e outros sistemas paralelos (nuvem, blockchain, etc.). Em seguida, será apresentada a metodologia a ser utilizada, com enfoque especial nas fontes primárias e sua delimitação temporal e conceitual. Por fim, serão apresentados os dados coletados e as análises extraídos deles.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TRANSFORMAÇÃO DIGITAL

A digitalização do dia a dia humano está abrindo oportunidades de transformação para organizações inovadoras e criativas se expandirem além dos limites do mundo físico. A coleta e processamento de dados corporativos estão simplificando informações, permitindo que as organizações realizem relatórios com maior rapidez. (Lombardi & Secundo, 2020). Segundo Gomes, Cardoso e Tammela (2016), o melhor entendimento da transformação digital é a implantação de processos e práticas empresariais para

assessorar a organização a concorrer efetivamente em um mundo cada vez mais digital. Gregory Vial (2019) definiu transformação Digital como um processo que visa melhorar uma entidade, porém desencadeando mudanças significativas em suas propriedades por meio de combinações de informações, tecnologias de computação, comunicação e conectividade.



A digitalização do dia a dia humano está abrindo oportunidades de transformação para organizações inovadoras e criativas se expandirem além dos limites do mundo físico (...) permitindo que as organizações realizem relatórios com maior rapidez.



Assim, quando Izzo et al. (2021) afirmam que todos os fatos empresariais passam pelos próprios sistemas de informação, torna-se desnecessária a intervenção humana, e o papel do profissional da contabilidade se torna de uma ponte ativa dos fatos para os registros corporativos. Na estrutura atual já digitalizada, quando os fatos do negócio acontecem,

eles já são registrados no sistema de informação, possibilitando assim um processo de contabilidade continuada.

As mudanças provocadas pela transformação digital no mundo da contabilidade corporativa são disruptivas. Para Smith (2018), deve-se observar o “quando e como” que os processos tradicionais dos relatórios ficarão ultrapassados. Para o autor, embora tecnologias como a inteligência artificial e blockchain ainda estejam nos estágios iniciais de desenvolvimento e implantação, os efeitos de já estão sendo sentidos nas organizações globais dos mais diversos setores. Uma de suas observações expõe a possibilidade de que análise e relatórios, sejam dados financeiros ou não financeiros, possam acompanhar tempestivamente o momento que essas informações são geradas no ambiente de negócios.

A transformação digital contábil está intimamente relacionada com os sistemas de informações contábeis. A tecnologia da informação é a ferramenta mais utilizada pelos gestores de uma empresa e, para se manter frente à concorrência, as empresas devem acompanhar essa aceleração tecnológica através dos sistemas integrados geradores de informações (FRANCO et al., 2020).

2.2 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS (SIC)

De acordo com Padoveze (2019), um sistema é um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo, maior que a soma das partes que o compõe. No ambiente empresarial, esta resultante tem sido denominada sinergia, que significa que a ação conjunta de diversos componentes sistêmicos ou

entidades podem obter desempenho melhor do que aquele possível de se obter isoladamente.

Assim, o funcionamento de um sistema configura-se com um processamento de recursos (entradas do sistema), obtendo-se, com esse processamento, as saídas ou produtos do sistema (entradas, processamento, saídas) (PADOVEZE, 2019, p.20). Em muitos aspectos, a contabilidade em si é um sistema de informações. Ela é um processo comunicativo que coleta, armazena, processa e distribui informações para os que precisam delas.

Segundo Hurt (2014, p.16-20), o Sistema de Informações Contábeis (SIC) objetiva coletar dados sobre os elementos das demonstrações contábeis. Quaisquer que sejam a forma assumida ou as tecnologias de informação usadas, eles documentam as mudanças em ativos, passivos, patrimônio, receitas, despesas, ganhos e perdas. Além disso, eles transformam esses dados em informações relevantes e confiáveis, alimentando os decisores e todos aqueles interessados na informação contábil. Por fim, o SIC auxilia a reconhecer e adaptar-se a restrição de custo-benefício.

Mesmo nas melhores organizações com os sistemas mais eficazes, será normal encontrar gestores que querem mais dados ou dados diferentes, que questionam a integridade do sistema e/ou que querem que os processos de negócio sejam estruturados de forma diferente. O contador deverá agir como planejador, implementador e intérprete de sistemas de informações contábeis, tendo sempre em mente que o benefício de ter dados, processos e informações deve compensar os custos de coleta (Hurt, 2014, p. 17).

O sistema de informação também é uma ferramenta importante no processo de digitalização, pois é utilizado pelas empresas principalmente para agilizar o processo de tomada de decisão, disponibilizando informações oportunas e em tempo real aos tomadores de decisão das organizações. Desta forma o sistema de informações reuniu vários elementos ou componentes interrelacionados que



Mesmo nas melhores organizações com os sistemas mais eficazes, será normal encontrar gestores que querem mais dados ou dados diferentes, que questionam a integridade do sistema e/ou que querem que os processos de negócio sejam estruturados de forma diferente.



coletam, manipulam e armazenam dados e informações oportunas e relevantes para determinadas finalidades, e que serão úteis aos gestores da entidade para o processo de tomada de decisão

(Strassburg et al., 2007).

Segundo Drucker (1992), a contabilidade lida com operações e, não, com finanças e, para a contabilidade operacional, o dinheiro é simplesmente uma notação e a linguagem em que eventos não monetários são expressos. Para o autor, a contabilidade é constantemente “sacudida em suas próprias raízes” pelos movimentos de reforma que querem que ela deixe de ser financeira para ser operacional.

Desta forma, Padoveze (2019, p. 25) afirma que o SIC auxilia a contabilidade em três principais vertentes: Contabilidade Operacional: a) focaliza os processos de negócio, isto é, um conjunto de atividades ou fluxo de trabalho que cria valor para a organização; b) Contabilidade Financeira: oferece informações a terceiros externos; c) Contabilidade Gerencial: oferece informações a terceiros internos.

Uma visão mais conclusiva do ponto acima pode ser dada por Bomfim (2020, p. 65) ao afirmar que o grande desafio da contabilidade é consubstanciar-se e manter-se dentro de um determinado padrão quando diversos fatores interferem em tempo real para análise efetiva do patrimônio e de resultados. Na revolução da era digital, o papel de um profissional da contabilidade bem-sucedido é descobrir como satisfazer a todas essas diferentes necessidades dos usuários terceiros da contabilidade. Tradicionalmente essas necessidades são respondidas por meio dos relatórios contábeis sazonais, mas a temporalidade deles está sendo colocada em xeque com o avanço da tecnologia, aproximando-os do tempo real.

2.3 RELATÓRIOS CONTÁBEIS

Existem muitos tipos diferentes de relatórios contábeis. Alguns, como as declarações financeiras, são preparados periodicamente, outros, como relatórios gerenciais, podem ser até mesmo diários. No entanto, todos estes tipos de relatórios devem possuir certas características independentes de seu tipo: utilidade; conveniência de formato; facilidade de identificação; consistência. (Moscove et al.; 2002; p. 109).

Moscove et al. (2002; p. 109-111) atrela a utilidade de um relatório ao seu propósito administrativo, tanto internos quanto externos (investidores/credores). A conveniência do formato advém da necessidade de apresentar a realidade de maneira sistemática, adaptado ao usuário final. A facilidade de identificação advém da clareza de seu título, de seu corte temporal e frequência. Por fim, os autores afirmam que a consistência deve se manifestar no tempo, níveis departamentais e divisionais como uma prática contábil geral.

De forma resumida, Trigo et al. (2014, p. 119) afirmam que o principal objetivo da contabilidade é fornecer informações necessárias para a tomada de decisões econômicas sólidas, sejam elas de natureza financeira ou gerencial para tomadas de decisões internas, mas também externas. Isto traduzido em uma só palavra é o próprio conceito de "Relatório".

A função contábil também se refere ao processo de sumarização, análise e apresentação dessas informações. As inúmeras transações financeiras que compreendem um determinado período são consideradas para gerar uma demonstração que resume a capacidade operacional de uma empresa, sua posição financeira ou seu fluxo de caixa.

Assim, tradicionalmente, o relato contábil consiste no fornecimento de informações relevantes que abrangem períodos trimestrais e anuais que suportam decisões financeiras subsequentes



O principal objetivo da contabilidade é fornecer informações necessárias para a tomada de decisões econômicas sólidas, sejam elas de natureza financeira (...) Isto traduzido em uma só palavra é o próprio conceito de "Relatório".



(Ashcroft, 2005). Da mesma forma, a informação contábil geralmente é apresentada a outros stakeholders, como potenciais investidores, credores, fornecedores e clientes.

Essas publicações estão no coração da prática contábil, sendo utilizada para a análise financeira da empresa, seu desempenho operacional e accountability de suas práticas e processos. Os relatórios contábeis podem incluir diferentes perspectivas, como operações

contábeis (processamento de transações, contas a pagar e receber, relatórios financeiros internos), relatórios externos (relatórios estatutários, finanças corporativas, risco financeiro e de tesouraria e regulamentação, incluindo auditorias internas, de conformidade regulatória e de impostos), contabilidade gerencial (previsão, orçamento, custeio e relatórios sobre variações como controle de custos ou relatórios detalhados sobre desempenho em relação ao orçamento, bem como gerenciamento de fluxo de caixa), o suporte gerencial (como identificar e analisar opções estratégicas, suporte a decisões, projetar e acompanhamento de indicadores-chave de pessoal, benchmarking, contabilidade gerencial estratégica e gestão de risco empresarial), gestão de pessoal, treinamento, escrutínio de projetos de capital, ênfase em clientes e produtos, relatórios sobre envelhecimento de devedores e credores, auditoria, implementação de controles internos, gestão de riscos, detecção de erros ou fraudes, prestação de contas, entre outros. O relatório é provavelmente a atividade mais realizada pelos contadores e uma das características mais importantes de um Sistema de Informação Contábil (SIC) (Trigo, 2014, p. 120).

A transformação digital também está afetando os relatórios contábeis, principalmente na questão de sua temporalidade e foco no realizado (passado). Para Vasarhelyi e Alles (2008, p. 239), em algum momento, a lacuna entre os paradigmas que conduzem os negócios e as premissas subjacentes da contabilidade se tornará tão grande que fará a sociedade questionar o valor de ter demonstrações financeiras sem sentido (não preditivas) e a utilidade de sua auditoria tradicional.

Ao se atentar neste ponto, percebe-se a necessidade da evolução da contabilidade para algo que se aproxime da economia digital atual. Alguns autores têm advogado pelo avanço da chamada “contabilidade continuada”, que se utiliza pesadamente de tecnologias de automação para a redução do tempo de fechamento dos relatórios, se aproximando do ideal de um dia (Tucker, 2017; Izzo et al., 2021).

Um processo de fechamento de período mais rápido tem dois benefícios significativos. Ele oferece aos executivos da empresa acesso mais rápido aos dados mais recentes, permitindo que eles tomem decisões mais rápidas e com maior qualidade das informações. Para um diretor financeiro e sua equipe de finanças, menos tempo gasto no fechamento dos livros significa mais tempo, fornecendo análises das quais a empresa precisa para tomar decisões relevantes (Tucker, 2017). O financeiro, assim, pode fornecer dados para aumentar ou diminuir as operações em resposta às demandas de fluxo de caixa ou mudanças nas condições do mercado, ou como realocar recursos para aproveitar uma oportunidade emergente.

Outro ponto ainda mais radical é a defesa de uma contabilidade contendo relatórios em tempo real. Para Trigo et al. (2014), a contabilidade e auditoria em tempo real está ligada à necessidade de avaliação contínua do que está acontecendo nas operações e processos de negócios para permitir que a administração reaja prontamente. Para os autores, um SIC com ampla automação e capacidade de aprendizado em máquina permitiria controlar os processos internos da organização, fortalecendo o estabelecimento de controles internos que possibilitariam

a geração automática de relatórios financeiros e não financeiros para os gestores no processo de tomada de decisão.

O desafio de implementar relatórios em tempo real em sistemas de informação contábil ainda é grande. A sua realização



A digitalização dos relatórios contábeis, mostra que a contabilidade possui novas tarefas, como a análise de dados não financeiros, possibilitando um novo de foco para os relatórios e seu decorrente planejamento com o intuito de dar suporte à decisão.



parcial já exige uma série de respostas tecnológicas como gerenciamento de processos de negócios e monitoramento de atividades de negócios, dispositivos móveis, computação em nuvem, inteligência de negócios (BI), arquitetura de rede e integração de aplicativos corporativos (Trigo et al; 2014; p. 126).

A digitalização dos relatórios contábeis, conforme exposto, mostra que a contabilidade possui novas tarefas, como a análise de dados não financeiros,

possibilitando um novo de foco para os relatórios e seu decorrente planejamento com o intuito de dar suporte à decisão. A gestão de dados e a visualização de dados estão ganhando importância. As tarefas do contador não serão apenas entender e analisar questões complexas, mas também visualizar e comunicar as questões aos gerentes operacionais (Holtkemper, 2020, p. 87).

2.4 CONTABILIDADE EM NUVEM

O software de contabilidade tradicional geralmente é comprado como um produto e instalado no computador de cada usuário, enquanto a contabilidade na nuvem é fornecida como um serviço. Quando os dados contábeis são acessados pelas empresas pela internet, elas estão comprando o uso do software contábil de um provedor de serviços especializado e, não, o software em si. Assim, as soluções de contabilidade em nuvem estão transformando a forma como os aplicativos de contabilidade são usados e estão modernizando todo o ambiente de negócios (Khanom, 2017, p. 31).

O modelo contábil em nuvem implica facilidade de acesso, customização, colaboração. Este conceito, também designado por ‘contabilidade on-line’, presta serviços contábeis por meio de soluções de computação em nuvem. Para Dimitriu e Matei (2014, p. 842), a principal característica é a utilização do serviço contábil sem a necessidade de instalação de nenhum software ou investimento em infraestrutura de informática, daí a denominação do serviço.

O aplicativo é acessado através do navegador web, pela internet. Os dados do cliente são armazenados e processados com segurança nos servidores do provedor — ‘na nuvem’. Portanto, a propriedade da propriedade

intelectual pertence ao fornecedor do serviço, enquanto o cliente só pode usar o aplicativo – ele não pode tomar posse dele. Basta uma conexão com a internet e as empresas podem acessar seus dados financeiros de qualquer dispositivo e local (Dimitriu & Matej, 2014, p. 843).

Outras vantagens da computação em nuvem, como flexibilidade, escalabilidade e custos iniciais e de manutenção mais baixos, além da possibilidade de acessar a qualquer momento e de qualquer lugar por meio da internet os relatórios de contabilidade e auditoria (Trigo et al., p. 123). Existem inúmeros produtos no mercado. Alguns exemplos são Conta Azul, Nibo, Contabilizei, Domínio, SAP Business One, Omie, Roit, entre outros.

Estas empresas contábeis on-line utilizam-se de novas e aprimoradas tecnologias e são capazes de capturar e ter acesso a mais dados, que, por sua vez, fornecem vantagens estratégicas adicionais (Busulwa & Evans, 2021, p. 51). Elas podem empregar análises sofisticadas para otimizar a experiência do consumidor, otimizar a eficiência e eficácia operacional e para a percepção estratégica do mercado e outras tendências do ambiente externo. Eles também podem usar dados coletados, em combinação com algoritmos sofisticados de inteligência artificial, para fornecer experiências automatizadas ao consumidor. Ao fazer isso, eles têm uma base adicional de vantagem competitiva, ou seja, as organizações tradicionais não podem continuar como estão, pois correm o risco de perder seu posicionamento no mercado.

2.5 BLOCKCHAIN

Um dos temas mais tradicionais da contabilidade, a auditoria, também não

está imune à transformação digital do meio. De acordo com Lins (2017, p. 3), de maneira geral e simplificada, auditoria, seja de qual tipo for, interna ou externa, significa conferência, verificação, análise e avaliação e, acima de tudo, comunicação dos resultados dentro de um determinado objetivo ao qual a auditoria se propõe. Da mesma forma, a tecnologia da blockchain se propõe



A tecnologia blockchain oferece novas viabilidades para os auditores, quais sejam: transparência e acesso à informação, confiança e segurança dos dados, capacidade preditiva dos dados, eficiência e uma maior qualidade dos dados.



criar digitalmente uma organização de confiança não centralizada, ou seja, um ente que atua da mesma forma dos auditores.

Segundo Simões et al. (2021, p. 40), a blockchain tem a capacidade de mudar todos os processos de registros, incluindo a forma como as transações são iniciadas, processadas, autorizadas, registradas e relatadas. Isso gera mudanças nos modelos de

negócios, havendo potencial para uma maior uniformização e transparência na comunicação e contabilidade. Tal cenário demanda dos auditores o entendimento dessa tecnologia, pois, à medida que novas técnicas e procedimentos baseados em blockchain surgem, o papel e o conjunto de habilidades de auditores poderão mudar.

A tecnologia blockchain oferece novas viabilidades para os auditores, quais sejam: transparência e acesso à informação, confiança e segurança dos dados, capacidade preditiva dos dados, eficiência e uma maior qualidade dos dados (Simões et al., 2021, p. 49). Essas características podem ser instrumentos para uma auditoria mais eficaz e eficiente e esses aspectos podem ser mais bem abordados se as transações referentes à empresa auditada estiverem visíveis nos blockchains.

Para Bosón e Bednárová (2019, p. 725), a principal característica do blockchain é a descentralização, que ocorre porque os registros são armazenados em ambientes digitais diferentes em vez de em um único local; eles são acessíveis a todos os participantes autorizados e são imutáveis. O resultado é um método de realização de transações altamente eficiente, transparente e seguro, e funciona como um livro on-line que mantém um registro das transações e não pode ser modificado. Além disso, para os autores, a tecnologia oferece soluções para melhorar auditoria, o controle automatizado e a confiabilidade dos dados. Também resultaria em redução de custos e menos erros humanos ao automatizar transações por meio de contratos inteligentes que se utilizam da blockchain e, principalmente,

ajudaria a evitar manipulações e fraudes, além de permitir o compartilhamento instantâneo de informações e melhorar a integridade das informações (Bosón; Bednárová, 2019, p. 736).

3. PROCEDER METODOLÓGICO

Neste tópico, serão descritas as tipologias utilizadas para a realização da pesquisa, a coleta, população e amostra, bem como os procedimentos metodológicos para aplicação do questionário.

Para a realização da pesquisa, quanto aos seus objetivos, pode ser caracterizada como exploratória. Segundo Beuren (2013), a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada. Por meio do estudo exploratório, busca-se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa.

Quanto aos procedimentos, as tipologias utilizadas podem ser caracterizadas como pesquisa bibliográfica e levantamento ou survey. A pesquisa utilizou levantamento

como afirma Beuren e Raupp (2006) e quando a população é numerosa e, por conseguinte, há impossibilidade de estudar detalhadamente cada objetivo específico.

A abordagem do problema é considerada pesquisa quantitativa, que, no entendimento de Beuren (2013), caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Esse procedimento não é tão profundo na busca do conhecimento da realidade dos fenômenos, uma vez que se preocupa com o comportamento geral dos acontecimentos.

A população desta pesquisa foi composta por profissionais que estão ativamente trabalhando utilizando sistemas contábeis, mesmo que sua empresa não seja especificamente contábil. A amostra foi coletada por meio de questionário on-line divulgado na Universidade de Brasília e nos grupos especializados no LinkedIn do Distrito Federal.

A finalidade dessa pesquisa foi verificar a percepção dos profissionais que trabalham com sistemas contábeis quanto ao processo de digitalização. Desta forma, para

alcançar tal objetivo, foi utilizado e aplicado questionário on-line, como instrumento de coleta dos dados compostos por 9 questões objetivas e estruturadas da seguinte forma: bloco I - perfil da empresa (receita), bloco II - velocidade e digitalização dos documentos, e bloco III - percepção quanto à automação dos sistemas contábeis.

4. RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO

Na aplicação da pesquisa, foram obtidos 35 questionários respondidos adequadamente. Eles apresentam uma vasta gama de opiniões sobre a digitalização de empresas de diversos tamanhos e que utilizam 12 diferentes sistemas contábeis. Esta amplitude de sistemas era esperada tendo em vista a não limitação de espaço geográfico das coletas e nem da receita das empresas a serem coletadas.

Para a caracterização do perfil das empresas, foram elaboradas questões que identificaram a principal fonte de receita da empresa e em qual faixa de tributação ela se encaixa. Na Tabela 1, apresentam-se os resultados obtidos:

Tabela 1 – Característica da Empresa

Qual a principal fonte de receita da sua empresa?	Número	% do total
Assessoria Contábil – Mensalista	11	31,4%
Auditoria Contábil & Financeira	13	37,1%
Consultoria Contábil & Financeira	8	22,9%
Outro	3	8,6%
Qual a receita anual da empresa na qual trabalha? (em R\$)	Número	% do total
Menos de 120.000,00	7	20,0%
Entre 120.000,00 e 360.000,00	8	22,9%
Entre 360.000,00 e 4.800.000,00	5	14,3%
Entre 4.800.000 e 78.000.000,00	7	20,0%
Mais de 78.000.000,00	8	22,9%

Fonte: os autores.

A Tabela 1 mostra uma relativa equivalência dos principais tipos de receita das empresas respondentes. A menor representatividade da Consultoria Contábil era esperada, observando a predominância de escritórios de pequeno porte no Brasil (Roit, 2020) e a complexidade deste serviço. O estudo

publicado pela Roit afirma que apenas 15% das empresas contábeis brasileiras estão no regime de lucro presumido.

Há uma sobre representação das empresas de grande porte que também afeta a distribuição dos tipos de receita, como pode-se ver na Tabela 2. Todas as

empresas que obrigatoriamente estão no lucro real possuem sua principal fonte de receita na Auditoria Contábil & Financeira. Nenhuma das empresas que extraem a maior parte de sua receita de "Assessoria Contábil – Mensalista" está além do limite do Simples Nacional (R\$4.800.000,00).

Tabela 2 – Fonte de Receita Principal x Receita Anual

Qual a receita anual da empresa na qual trabalha? (em R\$)					
Qual a principal fonte de receita da sua empresa?	Menos de 120.000,00	Entre 120.000,00 e 360.000,00	Entre 360.000,00 e 4.800.000,00	Entre 4.800.000 e 78.000.000,00	Mais de 78.000.000,00
Assessoria Contábil – Mensalista	4	5	2	0	0
Auditoria Contábil & Financeira	1	1	1	2	8
Consultoria Contábil & Financeira	1	2	2	3	0
Outro	1	0	0	2	0

Fonte: os autores.

Com base nestes dados, a pesquisa realizada pela Roit (2020) e por Eugênio (2020, pg. 23) aponta para dificuldade das empresas em atuar de forma consultiva, já que a consultoria é o foco principal de apenas 22,9%. O perfil da clientela atendida ainda demanda, em sua maior parte, de serviços essencialmente operacionais (assessoria e auditoria).

Contudo, a pesquisa demonstra uma ampla gama de ferramentas e provedores com variedade do mercado de sistemas contábeis no Brasil.

Observa-se, no entanto, uma relativa concentração em três sistemas: Conta Azul, Domínio e SAP. Observa-se uma concentração ou nicho de mercado no caso da SAP, em que quatro de seus oito usuários, ou seja 50%, são empresas cuja receita anual ultrapassa R\$78.000.000,00. O mesmo ocorre com o Conta Azul, mas no extremo oposto das faixas de receita, onde 50% dos usuários cuja receita está abaixo de R\$120.000,00 (57% desta faixa). Uma boa parte desta explicação está no foco dessas empresas no mercado de softwares contábeis e sistemas. A

SAP é uma das maiores empresas do ramo, a maior multinacional europeia de tecnologia, com mais de trinta e nove bilhões de reais de faturamento só em 2021.

De acordo com as respostas, O SAP oferece soluções amplas e de ponta para seus clientes cuja receita supera R\$78.000.000,00 onde todos afirmaram que a ferramenta da SAP permite uma maior análise dos processos. No entanto esta informatização possui um custo elevado, podendo chegar na casa das centenas de milhares de reais por ano.

Tabela 3 – Qualidade da Análise x Receita (Fornecedor SAP) Receita Anual (R\$)

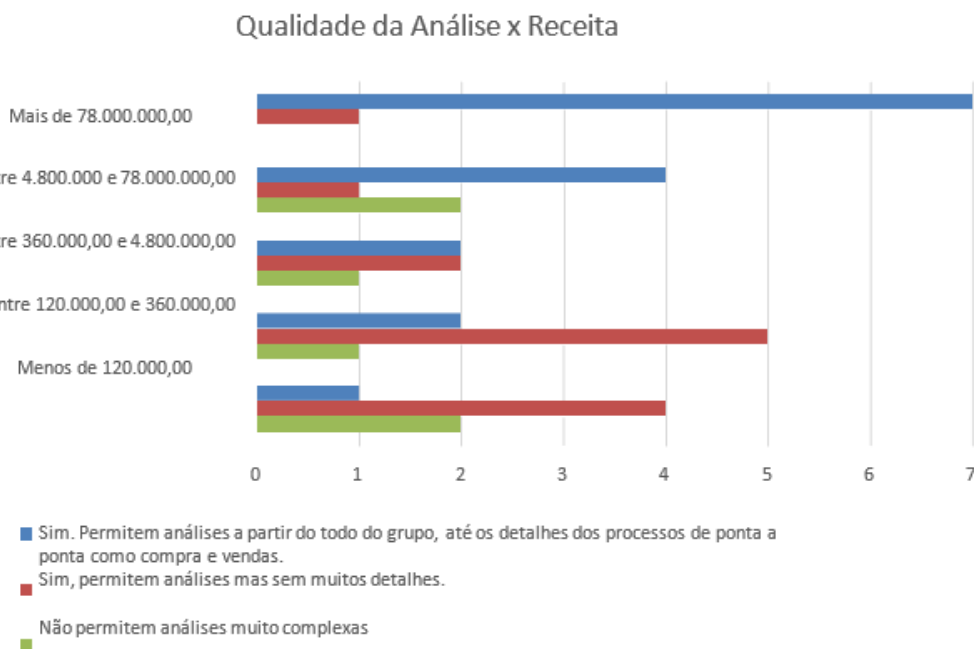
Os Sistemas utilizados permitem análises? Quais	Menos de 120.000,00	Entre 120.000,00 e 360.000,00	Entre 360.000,00 e 4.800.000,00	Entre 4.800.000 e 78.000.000,00	Mais de 78.000.000,00
Sim. Permitem análises a partir do todo do grupo, até os detalhes dos processos de ponta a ponta como compra e vendas.	0	0	1	1	4
Sim, permitem análises, mas sem muitos detalhes.	0	0	0	0	0
Não permitem análises muito complexas.	1	0	1	0	0

Fonte: os autores.

Ampliando-se o debate acerca da qualidade da análise proporcionada por estes sistemas, o Gráfico 3 mostra uma tendência de aumento

proporcional à receita das empresas. É esperado que os melhores sistemas contábeis e as melhores ferramentas de

visualização estejam vinculados ao custo e que estejam disponíveis somente para grandes empresas.

Gráfico 3 – Qualidade da Análise x Receita Anual

Fonte: os autores.

Um exemplo do custo do Conta Azul pode variar de R\$1.000,00 a R\$5.000,00 por ano dependendo do tamanho da empresa³. Ou seja, menos de cem reais por mês, o que ajuda muito para pequenas empresas contábeis ou contadores autônomos. Assim, as limitações das análises proporcionadas por essas ferramentas mais baratas devem ser compensadas com maior hora-trabalho ou maior terceirização.

4.1 VELOCIDADE E DIGITALIZAÇÃO DOS DOCUMENTOS

No entanto, o menor tamanho da empresa se torna vantajoso quando aliado aos sistemas contábeis digitais para o aumento na velocidade do fechamento contábil mensal e anual. Nas Tabelas 4 e 5, percebe-se que as empresas com a menor faixa de receita são as mais ágeis para o fechamento.

Nelas as equipes são extremamente reduzidas e, conforme Da Silva et al. (2019) citam em seu trabalho, o contador assume a responsabilidade pelo gerenciamento das informações que auxilia no desenvolvimento das atividades empresariais, devendo ter consciência da sua necessidade de atualização contínua a fim de acompanhar a evolução dos procedimentos, que envolvam o fluxo das atividades da contabilidade.

Tabela 4 – Fechamento Ciclo Contábil Mensal x Receita Anual

	Receita Anual (R\$)				
	Menos de 120.000,00	Entre 120.000,00 e 360.000,00	Entre 360.000,00 e 4.800.000,00	Entre 4.800.000 e 78.000.000,00	Mais de 78.000.000,00
Menos de 5	3	1	1	2	1
Entre 5 e 10	4	1	4	2	3
Entre 11 e 20	0	1	0	0	4
Mais de 21	0	5	0	3	0

Fonte: os autores.

Tabela 5 – Fechamento Ciclo Contábil Mensal x Receita Anual

	Receita Anual (R\$)				
	Menos de 120.000,00	Entre 120.000,00 e 360.000,00	Entre 360.000,00 e 4.800.000,00	Entre 4.800.000 e 78.000.000,00	Mais de 78.000.000,00
Menos de 15	3	1	1	1	0
Entre 15 e 25	3	2	3	3	4
Entre 26 e 45	1	3	1	1	3
Mais de 46	0	2	0	2	1

Fonte: os autores.

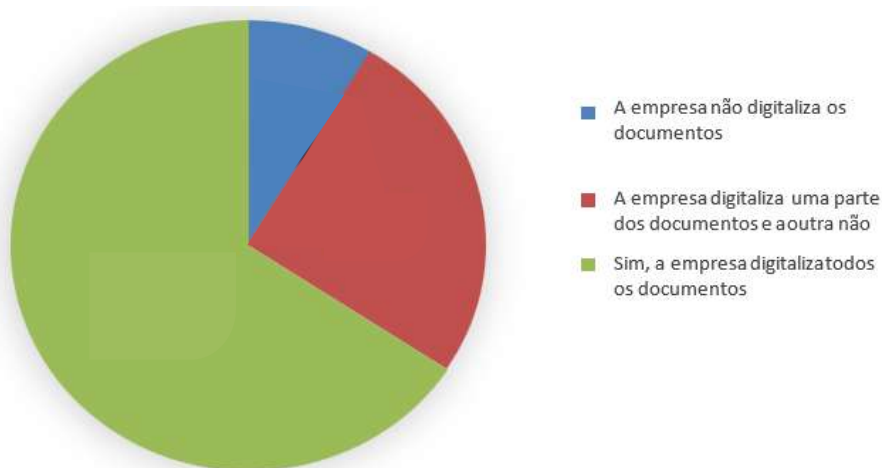
Segundo Izzo et al. (2021, p. 9), os fluxos de trabalho tradicionais para reconciliações de contas e transações exigem inúmeras planilhas e e-mails, assim utilizando recursos significativos sem garantia de precisão. A utilização de sistemas contábeis avançados de conciliação de contas é alavancada nos conceitos de integração, automação, colaboração e visibilidade. Sem esses conceitos integrados na equipe e cultura da empresa, não há alteração do processo,

mantendo todos presos na mesma rotina tradicional, mas utilizando um software de ponta. Isto explica o porquê de 37% das empresas respondentes levam mais que 11 dias mensais para fechar seu ciclo contábil. A situação é ainda mais difícil quando analisado o ciclo anual, em que 40% das respondentes levam mais de 26 dias para fechar os livros.

Segundo Padoveze (2002), um dos reflexos do desenvolvimento tecnológico

na contabilidade pode ser verificado no aumento do grau de automação. Os processos automáticos diminuem o fluxo de papéis e documentos na empresa e isto pode ser notado no Gráfico 4, onde apenas 8% das empresas não digitaliza seus documentos. A maioria absoluta, 66%, digitaliza todos seus documentos, mostrando que a digitalização da contabilidade já é realidade para a maioria das empresas que responderam à pesquisa.

Gráfico 4 – Digitalização de Documentos



Fonte: os autores.

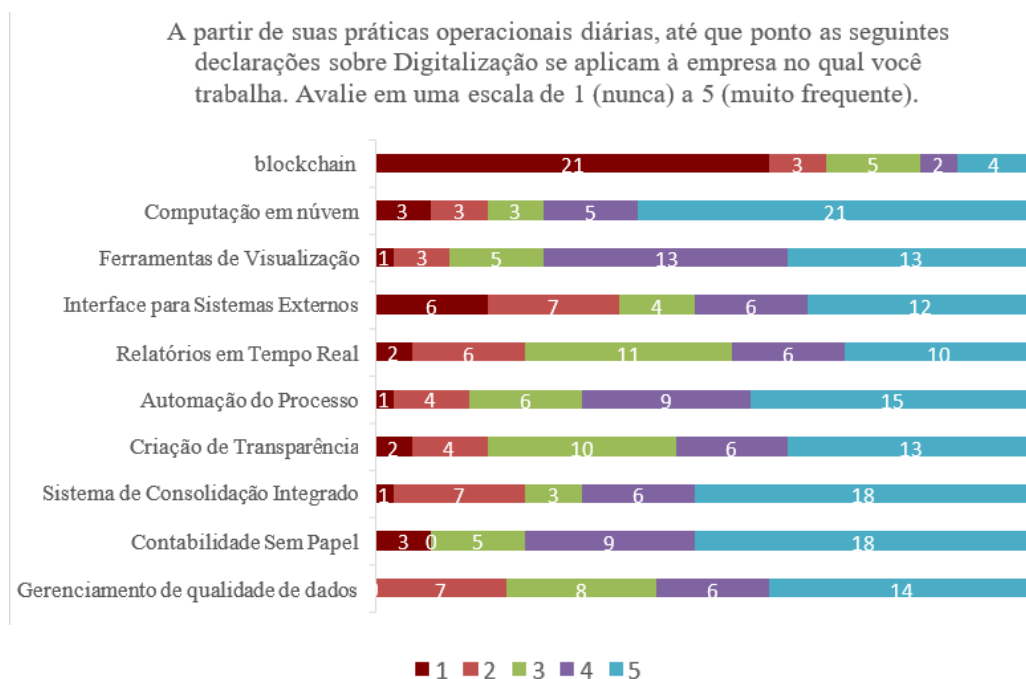
4.2 PERCEPÇÃO QUANTO À AUTOMAÇÃO DOS SISTEMAS CONTÁBEIS

No último bloco foram feitas perguntas sobre a percepção das empresas quanto à automação dos sistemas contábeis. Primeiro perguntou-se “A partir de suas práticas operacionais diárias, até que ponto as seguintes declarações sobre Digitalização se aplicam à empresa no qual você trabalha. Avalie em uma escala de 1 (nunca) a 5 (muito frequente)”. Conforme detalha o Gráfico 5 e a Tabela 6, percebe-se uma grande inserção

das empresas no sistema digital. A contabilidade sem papel e computação em nuvem são parte integrante do dia a dia das empresas, com uma média de 4,11 e 4,09 respectivamente.

No entanto, a tecnologia de blockchain ainda está distante das práticas diárias da maioria dos respondentes, com uma média de 2. Além disso, em 83,3% dos casos em que ela é muito frequente (escala 4 ou 5), a empresa possui um faturamento acima de R\$4.800.000,00, o que reforça a narrativa que ela é uma tecnologia de vanguarda e cara, sendo

prática quase somente para grandes empresas. David Yermack (2017) afirma que a blockchain parece ser um salto à frente na manutenção de registros financeiros. Os principais testes estão acontecendo em empresas listadas nas Bolsas de valores ao redor do mundo como um método para as empresas listarem e negociarem suas ações, com os acionistas se beneficiando de custos de negociação mais baixos, transferências mais rápidas de propriedade, registros mais precisos e maior transparência de todo o processo.

Gráfico 5 – Operações Práticas Diárias

Fonte: os autores.

Tabela 6 - Frequência Média das Operações Práticas Diárias nas Empresas

Operações Práticas Diárias	Média	Desvio Padrão
Gerenciamento de qualidade de dados	3,77	1,19
Contabilidade Sem Papel	4,11	1,21
Sistema de Consolidação Integrado	3,94	1,30
Criação de Transparência	3,69	1,25
Automação do Processo	3,94	1,16
Relatórios em Tempo Real	3,46	1,24
Interface para Sistemas Externos	3,31	1,55
Ferramentas de Visualização	3,97	1,07
Computação em nuvem	4,09	1,36
Blockchain	2,00	1,43

Fonte: os autores.

Ao analisar as três principais ferramentas dos usuários Conta Azul, Domínio e SAP, percebe-se que há uma significativa diferença na rotina de cada um desses usuários. Enquanto os usuários da Conta Azul se aproximam da média geral da pesquisa em suas respostas, os usuários da SAP possuem uma rotina mais imersa digitalmente, principalmente nos quesitos

“Gerenciamento de qualidade de dados”, “Ferramentas de Visualização”, “Computação em nuvem” e “Sistema de Consolidação Integrado”.

O contrário ocorre para os usuários do sistema Domínio, onde se relata um certo afastamento da rotina nos sistemas digitais. As principais diferenças ocorrem nos quesitos “Computação em nuvem”,

“Interface para Sistemas Externos” e “Ferramentas de Visualização”. Não foi encontrada nenhuma informação clara nos artigos e na página do fornecedor que justifique esta diferença. Como foi argumentado anteriormente, os problemas podem estar relacionados à cultura organizacional ou até mesmo à diferença dos pacotes de serviços adquiridos pelas empresas.

Tabela 7 - Comparação Principais Sistemas Contábeis – Operações Diárias

Operações Práticas Diárias	Média GERAL	Diferença da Média - Conta Azul	Diferença da Média - Domínio	Diferença da Média - SAP
Gerenciamento de qualidade de dados	3,77	0,23	-0,60	0,73
Contabilidade Sem Papel	4,11	0,31	-0,11	-0,11
Sistema de Consolidação Integrado	3,94	-0,51	-0,61	0,56
Criação de Transparência	3,69	0,03	-0,52	0,31
Automação do Processo	3,94	0,06	-0,61	0,18
Relatórios em Tempo Real	3,46	-0,31	-0,79	0,17
Interface para Sistemas Externos	3,31	-0,74	-0,98	0,56
Ferramentas de Visualização	3,97	0,03	-0,80	0,40
Computação em nuvem	4,09	0,20	-1,25	0,66
Blockchain	2,00	-0,14	0,33	0,13

Fonte: os autores.

A pergunta seguinte “Nos últimos anos, o que mudou no Sistema Contábil na empresa no qual você trabalha devido à Digitalização? Avalie em uma escala de 1 (discordo totalmente) a 5 (concordo totalmente)” buscou coletar as percepções dos entrevistados sobre as tendências do mercado.

Esta última pergunta mostra como a digitalização do ambiente contábil melhorou o trabalho da área. Todas as perguntas tiveram respostas médias acima de “3”, ou seja, os respondentes têm a impressão de que estes eventos descritos na Tabela 8 estão ocorrendo em seu ambiente de trabalho.

As tendências que ocorrem com maior intensidade são exatamente aquilo que buscou-se observar neste trabalho, tanto a “A qualidade e a consistência dos dados melhoraram” (3,86) quanto “A velocidade dos relatórios aumentou” (3,91). A automatização dos processos contábeis por meio dos sistemas digitais tem como

objetivo exatamente reduzir os riscos e erros cometidos pela contabilidade; a velocidade é um complemento que vem exatamente da confiança dos dados. Como os dados são mais confiáveis, precisam de menos revisão e o envio para os relatórios se torna ainda mais rápido.

Um dos objetivos deste trabalho foi descobrir se as empresas estão próximas de atingir a capacidade de gerar "relatórios em tempo real". Como visto nas Tabelas 6 e 7, esta capacidade ainda está aquém da maioria das empresas que participaram da enquete, ainda mais para

aquelas cujo sistema é mais simples, como no caso da Conta Azul. No entanto, observa-se que as grandes empresas que faturam acima de R\$78.000.000,00 já contam em sua grande parte com estes relatórios, já que sua média para este ponto foi de 4,13.

Tabela 8 - Mudanças nos Sistemas devido à Digitalização

Mudanças nos Sistemas devido à Digitalização	Média	Desvio Padrão
A qualidade e a consistência dos dados melhoraram	3,86	1,26
A velocidade dos relatórios aumentou	3,91	1,07
O foco nos processos foi aumentado	3,80	1,26
A gama de serviços foi ampliada	3,74	1,31
A qualificação dos funcionários expandiu-se	3,77	1,33
Melhores controles internos	3,66	1,33
Menores Custos	3,14	1,40
Funcionários gastam menos tempo em rotinas repetitivas	3,54	1,42
Funcionários gastam mais tempo em processos de Melhoria	3,11	1,53
Maior terceirização	3,40	1,40

Fonte: os autores.

Com base nas informações da Tabela 8, também observa-se que os custos das empresas não tiveram uma redução expressiva devido aos sistemas digitais. A necessidade de se manter a par das mais novas tecnologias é caro, bem como o treinamento dos funcionários. A Roit

(2020, p. 25) apresenta outros pontos sobre os custos da tecnologia ao afirmar que as ferramentas com integrações e inteligência artificial ganham mais força para atender a essa crescente demanda, com alta escalabilidade, nível de assertividade altíssimo e baixo custo

operacional. Há uma forte tendência na concentração do mercado contábil de alto nível, onde muitas empresas contábeis passarão por fusões ou aquisições, reduzindo expressivamente a concorrência, potencializando preços melhores e operações mais lucrativas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi analisar as principais tendências dos sistemas de informações contábeis e os principais produtos e ferramentas utilizadas pelo mercado a fim de apresentar um esboço das tendências operacionais da contabilidade. Para isso foi elaborado um questionário para a percepção dos contadores em sua utilização de sistemas contábeis. Os dados coletados pela pesquisa apontam que as transformações dos sistemas contábeis das empresas estão mudando, para melhorar a prática contábil. Maior qualidade nos dados, velocidade dos relatórios, foco nos processos e automação estão entre os resultados de um novo ambiente completamente digital, proporcionado pelas novas tecnologias da informação.

A contabilidade sem papel veio para ficar e já é a realidade da maioria dos contadores, proporcionando menos erros e alimentando sistemas de consolidação integrados e tudo isto conectado a uma computação em nuvem. O acesso a dados de qualquer lugar e por qualquer ator interessado está gerando a necessidade de melhores ferramentas de visualização, já que não só especialistas devem ter capacidade de leitura dos documentos gerados pelo SIC.

Algumas tendências da contabilidade ainda não são a realidade da maioria dos escritórios e empresas, como o blockchain e a contabilidade continuada, dotada de relatórios em tempo real. A automação ainda não conseguiu libertar completamente os usuários das rotinas repetitivas mensais, mas estão permitindo um certo tempo para melhorias dos processos já existentes.

Todas essas novas tecnologias estão exigindo uma maior qualificação de seus

usuários, que estão sendo compelidos a ampliarem suas capacidades para se manterem atualizados. Outro ponto relevante desta virada tecnológica atual é que nem sempre mais tecnologia se traduz em menores custos. Os dados coletados mostram uma economia relativa e uma tendência de terceirização do mercado de trabalho, especialmente entre as empresas de



A transformação digital, como uma inovação-chave em qualquer ambiente competitivo, funciona como uma ferramenta organizacional que potencializa processos e atividades humanas (...) reduzindo ao final os erros e conduzindo a resultados mais eficazes e decisões informadas; facilita a padronização de processos, automação técnica e análise contínua.



pequeno em médio porte. As grandes empresas estão, na verdade, no caminho inverso, reduzindo sua terceirização e ampliando seu quadro de especialistas.

A transformação digital, como uma inovação-chave em qualquer ambiente competitivo, funciona como uma ferramenta organizacional que potencializa processos e atividades humanas, encanta os utilizadores, automatiza os principais processos contábeis e agiliza procedimentos, reduzindo ao final os erros e conduzindo a resultados mais eficazes e decisões informadas; facilita a padronização de processos, automação técnica e análise contínua. Além disso, promove a melhoria contínua da qualidade, precisão e eficiência das atividades humanas.

REFERÊNCIAS

Albright, Tom; Lam, Marco. Managerial accounting and continuous improvement initiatives: A retrospective and framework. *Journal of Managerial Issues*, p. 157-174, 2006.

Alles, M., Kogan, A. and Varsarhelyi, M. (2002), "Feasibility and economics of continuous assurance", *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 21 No. 1, pp. 125- 138.

Amaral, Aline Maria; Brandão, André Luiz Albernaz; Da Silva, Juliana Gonçalves. Uma visão contábil para os sistemas integrados de gestão empresarial. *Negócios em Projeção*, v. 10, n. 2, p. 172-183, 2019.

Ashcroft, P. (2005). Real-Time Accounting. *The CPA Journal*, 75(4), 16. Acessado em: 10/09/2022

Belo, Neuza Maria e Brasil, Haroldo Guimarães. Assimetria informacional e eficiência semiforte do mercado. *Revista de Administração de Empresas* [online]. 2006, v. 46, n. spe [Acessado 14 Setembro 2022], pp. 48-57. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S0034->

- 75902006000500004>. Epub 10 Dez 2014. ISSN 2178-938X
- Beuren, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. Teoria e prática; 3º ed, Atlas; São Paulo; 2013.
- Beuren, Ilse Maria; Raupp, Fabiano Maury. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade. Teoria e prática; 3º ed, Atlas; São Paulo, 2006.
- Bomfim, Vanessa Cantuarua. Os avanços tecnológicos e o perfil do contador frente à era digital. Revista Trevisan, v. 18, n. 173, p. 60 à 78-60 à 78, 2020.
- Bonsón, E., & Bednárová, M. (2019). blockchain and its implications for accounting and auditing. Meditari Accountancy Research.
- Busulwa, R., & Evans, N. (2021). Digital Transformation in Accounting. Routledge.
- Da Silva, Cilda Giese; Eyerkauffer, Marino Luiz; Rengel, Rodrigo. Inovação tecnológica e os desafios para uma contabilidade interativa: estudo dos escritórios de contabilidade do estado de santa Catarina. Revista Destaques Acadêmicos, v. 11, n. 1, 2019.
- De Andrade Simões, M. P., Cavalcanti, J. A., De Melo, J. F. M., & Reis, C. Q. (2021). Benefícios do uso da tecnologia blockchain como instrumento para a auditoria contábil. Revista Ambiente Contábil-Universidade Federal do Rio Grande do Norte- ISSN 2176-9036, 13(1), 39-53.
- Dimitriu, O., & Matei, M. (2015). Cloud accounting: a new business model in a challenging context. Procedia Economics and Finance, 32, 665-671.
- Eugênio, S. C. F., Da Silva, J. L., De Cássia Pereira, T., & Jacintho, J. (2020). O novo perfil dos escritórios contábeis de pequeno e médio porte resultante dos avanços tecnológicos em seus processos operacionais na cidade de são paulo. Práticas em Contabilidade e Gestão, 8(1).
- Franco, Geovane; Faria, Ramiro Oliveira Pereira; Maciel, Ana Lúcia Monteiro; Duarte, Silvana. (2020) Contabilidade 4.0: análise dos avanços dos sistemas de tecnológica da informação no ambiente contábil. Cafi, v. 4 n. 1, p. 55 - 73. ISSN 2595-1750
- Gomes, Nayara; Cardoso, Rodolfo; Tammela, Iara. A Transformação Digital dos Negócios e sua influência na definição das estratégias organizacionais. In: Congresso Brasileiro de Engenharia de produção, 6., Ponta Grossa, PR, 2016. Anais [...] Ponta Grossa, PR, 2016.
- Holtkemper, Oliver. Digitization of the Management Accounting Function: A Case Study Analysis on Manufacturing Companies. 1. Ed. Switzerland: Springer Gabler Wiesbaden, 2020.
- Hurt, Robert L. Sistemas de Informações Contábeis. AMGH Editora Ltda: Grupo A, São Paulo, 2014. 9788580553314. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788580553314/>. Acesso em: 13 jul. 2022.
- Izzo, M.F., Fasan, M. And Tiscini, R. (2021), "The role of digital transformation in enabling continuous accounting and the effects on intellectual capital: the case of Oracle", Meditari Accountancy Research, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2021-1212>
- Khanom, T. (2017). Cloud accounting: a theoretical overview. IOSR Journal of Business and Management, 19(06), 31-38. Lins, L.D. S. (2017). Auditoria, 4ª edição. Grupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788597011807>
- Lombardi, R. and Secundo, G. (2021), "The digital transformation of corporate reporting – a systematic literature review and avenues for future research", Meditari Accountancy Research, Vol. 29 No. 5, pp. 1179-1208. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-04-2020-0870>
- Mendes, João Vítor Vieira. Contabilidade Digital: um Estudo de Caso numa Startup de Prestação de Serviços em Contabilidade Consultiva / João Vítor Vieira Mendes – Brasília - DF, 2020, 52f.
- Moscove, S. A. Simkin, M. G.; Bagranoff, N. A. Sistemas de informações contábeis.ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- Niyama, Jorge K. Teoria da Contabilidade.: Grupo GEN, 2021. 9788597027792. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597027792/>. Acesso em: 06 jun. 2022.
- Padoveze, Clóvis L. Sistemas de Informações Contábeis - Fundamentos e Análise. Grupo GEN, 2019. 9788597022865. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597022865/>. Acesso em: 13 jul. 2022.
- Rodrigues, Sandrielem da Silva e Galdi, Fernando Caio. Investor relations

and information asymmetry* *Paper presented at the XXXIX Meeting of the Brazilian National Association of Graduate Studies and Research in Administration, Belo Horizonte, MG, Brazil, September 2016. Revista Contabilidade & Finanças [on-line]. 2017, v. 28, n. 74 [Acessado 14 Setembro 2022], pp. 297-312. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/1808-057x201703630>>. Epub 27 Mar 2017. ISSN 1808-057X. <https://doi.org/10.1590/1808-057x201703630>.

Roit. Mercado Contábil no Brasil: Estudo Exclusivo ROIT. E-book: Curitiba, 2020. Salvador, Gisele Fernanda; Parisi, Claudio; Peleias, Ivam Ricardo; Guerreiro, Reinaldo Informações contábeis tempestivas: uma análise dos mecanismos isomórficos do processo de fechamento contábil. Revista Contemporânea de Contabilidade, vol. 15, núm. 36, 2018, pp. 119-142 Universidade Federal de Santa Catarina DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2018v15n36p119>

Smith, Sean Stein. "Digitization and Financial Reporting – How Technology Innovation May Drive the Shift toward Continuous Accounting", Accounting and Finance Research, Vol. 7, No. 3; 2018. ISSN 1927-5986, <https://doi:10.5430/afr.v7n3p240>

Trigo, António; Belfo, Fernando; Estébanez, Raquel Pérez, Accounting Information Systems: The Challenge of the Real-time Reporting, Procedia Technology, Volume 16, 2014, Pages 118-127, ISSN 2212-0173, <https://doi.org/10.1016/j.protcy.2014.10.075>. Acessado em: 08/09/2022.

Tucker, Isaac. The blueprint for continuous accounting. Strategic Finance, v. 98, n. 11, p. 40, 2017.

Vasarhelyi, Miklos & Alles, Michael. (2008). The "now" economy and the traditional accounting reporting

model: Opportunities and challenges for AIS research. International Journal of Accounting Information Systems. 9. 227-239. 10.1016/j.accinf.2008.09.002.

Vial, Gregory. Understanding digital transformation: A review and a research agenda. Journal of strategic information systems Review. 2019.

Wiggins, Perry D. Metric of the Month: Cycle Time for Monthly Close. CFO, Washington, 05 de mar. de 2018. Disponível em: < <https://www.cfo.com/accounting-2/2018/03/metric-month-cycle-time-monthly-close/> >. Acesso em: 07 de jul. de 2022.

Yermack, D. (2017). Corporate governance and blockchains. Review of finance, 21(1), 7-31.



Aloisio Puppin Gonçalves Filho

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília- UnB



Paulo Cesar de Melo Mendes

Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuárias da Universidade de Brasília – UnB

Conversa Afinada

+ + + + +

Entrevista com Maria de Fátima Brito Durães

+ + + + +



Presidente da Academia do Amazonas

Como começou a sua atuação na área contábil? Fale-nos um pouco do início e também sobre quais foram os mais relevantes aprendizados que a contabilidade lhe proporcionou até hoje?

Concluí o Curso Técnico em Contabilidade em 1980, então com 17 anos. À época, eu era estagiária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, e o curso trouxe os elementos que eram importantes e necessários para o crescimento profissional. Em 1992, concluí o Bacharelado em Ciências Contábeis, já como concursada da Sefaz. Em 1994, solicitei desligamento da função pública e enveredei efetivamente pelos caminhos da Contabilidade, atuando em uma S/A de capital fechado. Esse foi o real momento da “virada de chave”. Com horizontes e perspectivas ampliados, iniciei na docência no ensino superior e montei um escritório de contabilidade, assessoria e consultoria, atuando na região sudoeste da Bahia. Em 1999 vim para Manaus e, em 2005, passei a coordenar o curso de Ciências Contábeis na Faculdade La Salle, função que exerci por quatorze anos. Engajei-me mais ativamente nas atividades do Sistema CFC/CRCs, por entender a necessidade

de uma classe forte e atuante, com compromissos sólidos com vistas a uma sociedade melhor.

Vale ressaltar que cada objetivo traçado trazia em seu bojo as dificuldades inerentes da nova etapa, mas sempre estive consciente da necessidade da formação continuada, da conexão com

os colegas profissionais e do trabalho em prol da classe contábil. Hoje, sinto-me realizada e grata às oportunidades que a Contabilidade tem me proporcionado.

Em suas palavras, como é atuar como presidente da Academia do Amazonas e quais são as principais ações e objetivos do seu mandato?

Presidir a Academia de Ciências Contábeis do Amazonas é um desafio estimulante. Nosso objetivo principal é o cultivo do conhecimento contábil e, mediante ação individual ou coletiva, a promoção da cultura contábil em todos os seus aspectos. Temos como propósito a interrelação e articulação da Ciência Contábil em suas diversas nuances – setor público, privado, instituições de ensino e órgãos de classe. Contamos com parcerias muito significativas, principalmente com o CRCAM (nossa sede é no espaço do Regional) e temos apoio irrestrito e a oportunidade de desenvolver um trabalho conjunto expressivo. O relacionamento com Sescon, Fenacon e conselhos de Administração, Economia e OAB tem nos possibilitado diálogos e ações relevantes.



Com horizontes e perspectivas ampliados, iniciei na docência no ensino superior e montei um escritório de contabilidade, assessoria e consultoria, atuando na região sudoeste da Bahia.



Para 2023, além de questões socioambientais, abraçamos a produção científica como propósito maior, à luz do projeto da Abracicon – Concurso Nacional de Monografia de Graduação em Ciências Contábeis, iniciando um trabalho conjunto e cooperativo com as coordenações de Curso, para que possamos ter trabalhos com temas atuais, úteis e relevantes.

A sociedade vem aprendendo a valorizar, cada vez mais, a Contabilidade. Na sua opinião, como está o cenário da profissão contábil?

Apesar de todas as turbulências econômicas, sociais e morais que ora atravessamos, vemos a contabilidade como uma bússola, norteando ações, zelando pelos patrimônios, delimitando caminhos. Ouço há quase quarenta anos “a contabilidade está morrendo”, “não há mais espaço de trabalho”, “as máquinas fazem tudo”. Na realidade, se analisarmos as mudanças nas últimas décadas, vemos o cenário de oportunidades que se desenha à nossa frente. Nunca antes se precisou tanto de profissionais competentes, atualizados, comprometidos, dotados de ações orientadoras, preditivas e com políticas de compliance organizacional. Mas, para que nos apropriemos desse novo cenário, há a necessidade premente de mudança de postura, comportamento e autogestão da carreira.

Na sua visão como docente na área contábil, como está o desenvolvimento profissional dos profissionais da contabilidade do Amazonas e do Brasil?

Notamos claramente duas realidades: a daqueles que se aprimoram e se preocupam com o saber-fazer contábil e, por outro lado, a dos que apenas seguem... Talvez por ainda não se aperceberem da realidade que os cerca. Promovemos e acompanhamos uma série de oportunidades de encontros, aperfeiçoamentos, possibilidades de network sem a participação e envolvimento efetivos.

Para além das salas de aula, as academias (brasileira e estaduais), câmaras de desenvolvimento profissional, comissões, CRC Jovem, entre outros, vêm promovendo ações no sentido despertar esse sentimento de pertença e a vontade



Para além das salas de aula, as academias (brasileira e estaduais), câmaras de desenvolvimento profissional, comissões, CRC Jovem, entre outros, vêm promovendo ações no sentido despertar esse sentimento de pertença e a vontade de fazer a diferença.



de fazer a diferença. Nossa classe tem representações competentes e muito fortes. Profissionais comprometidos e atuantes que buscam esse crescente desenvolvimento. É raro encontrar órgão representativo de classe com tamanha força e pujança quanto o nosso.

Mas nos deparamos com uma série de obstáculos: segundo dados do Simesp – Mapa do ensino Superior 2022, a região Norte possui o menor número de matrículas do país. Juntando as modalidades presencial e EAD, a região representa apenas 7,8% da educação superior do Brasil. O Amazonas, estado com a maior extensão territorial do país (área de 1 559 167,878 km²), com 4,2 milhões de habitantes, concentra 52% da população na capital, Manaus. Alcançar os demais municípios é um outro desafio. Falta de interligação por via terrestre, rios que nem sempre são navegáveis, distância geográfica, falta de acesso à internet de qualidade são alguns aspectos que podem ser citados. Mas vamos buscando caminhos, traçando rotas, contornando situações, firmando parcerias com vistas à formação de qualidade e educação continuada. Ainda temos um longo caminho a percorrer.

Quais são os principais desafios que o setor educacional contábil enfrenta nos dias de hoje?

Existe um hiato muito grande entre teoria e prática. Urge que tenhamos estruturas (matrizes) curriculares voltadas ao desenvolvimento de habilidades e competências, trazendo o estudante para o centro do processo e protagonista de

sua aprendizagem. Precisamos pensar inicialmente o perfil desejado para este novo profissional e, a partir daí, traçar currículos com caminhos inovadores, atrativos e coerentes com o que o mundo dos negócios e a sociedade almejam na atualidade. Precisamos desenvolver uma nova geração de pensadores, de cientistas e, não apenas, repetidores e seguidores de receitas prontas. “Formamos” profissionais para atuarem em empresas e cenários em constante mutação e que talvez até ainda não existam. Assim, o setor educacional precisa entender que as ferramentas do aprender a aprender precisam estar presentes a todo momento, através da pesquisa, investigação, estudos in loco, cases, de forma a fomentar a possibilidade de apreender a nova realidade, articulando os referenciais teóricos e/ou legislações, aplicando-os a cada situação real distinta.

A especialização e a pós-graduação é um caminho certo para o sucesso na área contábil?

Não digo que “um caminho certo”, mas um caminho necessário. Conhecimentos de ordem geral, assim como os transversais e interdisciplinares são de fundamental importância, principalmente para um entendimento global e holístico de mundo, assim como das entidades nele contidas. Mas, se analisarmos as características próprias de cada patrimônio e as necessidades específicas – inclusive por força de lei, deparamo-nos com peculiaridades que necessitam de uma atenção maior. Mesmo conhecendo

contabilidade como um todo, em algum momento preciso me dedicar mais a algum segmento específico, sob pena de não atender bem a nenhum.



O setor educacional precisa entender que as ferramentas do aprender a aprender precisam estar presentes a todo momento, através da pesquisa, investigação, estudos in loco, cases, de forma a fomentar a possibilidade de apreender a nova realidade.



O papel da academia na classe contábil

A Academia de Ciências Contábeis do Amazonas insere-se no importante papel de pensar e difundir a ciência Contábil junto à comunidade acadêmica, profissionais e segmentos sociais, em prol da crescente valorização da classe contábil. Utilizamos nossos saberes, habilidades e competências a serviço da ética, do compromisso social, com um olhar de cuidado para a ecologia integral e nossa casa comum. Pensar o saber e

fazer contábil demonstra a importância e o valor que temos para a sociedade brasileira, pois a valorização começa por cada um de nós, em seu âmbito de atuação, mas se agiganta no momento em que nos irmanamos em função de um mesmo objetivo.



Maria de Fatima Brito Durães

Graduada em Ciências Contábeis. Especialista em Administração Gerencial e Financeira e em Gestão Empresarial. Mestre em Educação. Professora em cursos de graduação e pós-graduação. Painelista, palestrante, conferencista e articulista. Experiência na área de Contabilidade Gerencial e Finanças em Empresas de diversos portes. Experiência em Gestão e docência do ensino Superior. Atualmente é Conselheira do CRCAM, presidente da Academia de Ciências Contábeis do Amazonas e diretora Acadêmica da Faculdade La Salle Manaus.



Estratégias e metodologias utilizadas no processo de ensino no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco

Eronildo Barbosa da Silva Júnior e Cacilda Soares de Andrade

RESUMO

O professor tem papel fundamental no desenvolvimento do conhecimento, e as diretrizes curriculares nacionais propõem ao curso de Ciências Contábeis uma formação que contemple diversos aspectos específicos e gerais na atuação do contador (a). A presente pesquisa objetivou mapear quais as principais metodologias e estratégias de ensino utilizadas pelos docentes, na educação contábil da Universidade

Federal de Pernambuco. Para tanto, foi conduzida uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, utilizando-se do levantamento, com a aplicação de um questionário, a qual foi possível descrever o perfil, a percepção, os desafios, as experiências e a eficácia das metodologias e estratégias utilizadas pelos professores respondentes. A amostra é composta de 25 docentes, onde os resultados evidenciaram o perfil do professor em sua maioria experiente com mais de 10 anos de atuação;

destes, apenas 48% possuem formação didática ou pedagógica. Também foi possível apontar que as metodologias comumente utilizadas são tradicionais, seguidas de sala de aula invertida e que os desafios e os fatores que influenciam as escolhas das estratégias de ensino são o tipo de aprendizagem envolvido, perfil dos alunos e estrutura do ambiente. Por fim, eles acreditam que as metodologias e estratégias de ensino são importantes para o desenvolvimento e resultado alcançado.

Palavras-chave: Educação Contábil, Ensino de Contabilidade, Metodologias e Estratégias de Ensino.

INTRODUÇÃO

A Contabilidade, por seu caráter científico e técnico, exige de seus professores estratégias para que o aluno possa compreender todas as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras. O conhecimento sobre as formas e estratégias de ensino é essencial para o desenvolvimento das habilidades e competências requeridas do profissional contábil em formação. Na Resolução CNE/CES n.º 10, de 16 de dezembro de 2004, que institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis em seu art. 2º, § 1º (parágrafo), e incisos I, IV, V e VI, menciona, respectivamente, que:

§ 1º O Projeto Pedagógico, além da clara concepção do curso de graduação em Ciências Contábeis, com suas peculiaridades, seu currículo pleno e operacionalização, abrangerá, sem prejuízo de outros, os seguintes elementos estruturais:

I - Objetivos gerais, contextualizados em relação às suas inserções institucional, política, geográfica e social;

[...]

IV - Formas de realização da interdisciplinaridade;

V - Modos de integração entre teoria e prática;

VI - Formas de avaliação do ensino e da aprendizagem;

Atualmente, observa-se uma diversidade de métodos e estratégias, que, por sua

vez, podem ser desconhecidas pelos profissionais que atuam na educação das áreas das ciências sociais aplicadas, e no foco deste trabalho da Ciência Contábil, o que pode ocasionar dificuldades na aprendizagem. O docente de Contabilidade, em seu papel de mediador, facilitador e articulador do conhecimento, necessita de estratégias pedagógicas bem definidas para que possa atingir os objetivos da formação do bacharel. Acaso, a formação ou contato com os conteúdos pedagógicos pode ser um fator importante para esse desenvolvimento e aplicação dessas metodologias no ensino



Compreender a funcionalidade das práticas pedagógicas utilizadas pode contribuir com as instituições de ensino e professores a se conscientizarem das experiências e, assim, atingir os seus objetivos de aprendizagem e resultados.



de Contabilidade, seja ela em qualquer modalidade de ensino: presencial, a distância ou semipresencial.

O uso de metodologias centradas na figura do professor como sujeito preponderantemente ativo no processo de ensino no curso de Ciências Contábeis e a

ausência de métodos e estratégias podem inibir o desenvolvimento de competências nos estudantes exigidas pelo mercado de trabalho. Compreender a funcionalidade das práticas pedagógicas utilizadas pode contribuir com as instituições de ensino e professores a se conscientizarem das experiências e, assim, atingir os seus objetivos de aprendizagem e resultados.

Diante do objeto de discussão e reflexão, da importância da adoção e do entendimento da finalidade das metodologias e estratégias de ensino, um questionamento pode ser apresentado: **Quais metodologias, técnicas e estratégias de ensino vêm sendo utilizadas no processo de ensino das disciplinas por parte do corpo docente do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco?**

Assim, esta pesquisa tem por objetivo geral mapear as estratégias e metodologias utilizadas no processo ensino no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco. E, para o alcance desse objetivo geral, foram traçados os seguintes objetivos específicos: verificar o atual perfil do corpo docente do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco; descrever quais metodologias têm sido propostas para o ensino das disciplinas da matriz curricular do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco e destacar as metodologias mais conhecidas e aplicadas e evidenciar as estratégias utilizadas na aplicação dessas metodologias no processo da formação acadêmica e profissional do bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco, exclusivamente na percepção do docente.

O presente estudo defende que se tem a necessidade do conhecimento das práticas pedagógicas, que quando atreladas

à informação técnica, possibilitam concretizar os objetivos de aprendizagem. Uma vez que o papel desse profissional está ligado ao conhecimento, a instituição de ensino superior poderá compreender esta relevância no processo de construção e será capaz de proporcionar um espaço motivador. Sendo assim, o aluno não compreender das suas futuras habilidades e possibilidades, fomenta o seu interesse de aprender a Ciência Contábil.

REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo Freire (1980, p.29), "a educação é o procedimento no qual o educador convida os educandos a conhecer, desvelar a realidade, de modo crítico". O processo educacional não tem por finalidade apenas o conhecimento técnico e teórico, mas permite a formação crítica e cidadã, proporcionando a transformação e desenvolvimento no meio social. Por conseguinte, "pode ajudar-nos a compreender o que a humanidade aprendeu acerca de si mesma, pode ajudar-nos a contextualizar a nossa existência, pode ajudar a prepararmos-nos para a mudança ou para decidir sobre o nosso próprio futuro" (CARNEIRO; 2001, p.51).

Com o desenvolvimento do processo social, a Ciência Contábil tem sua ampliação relacionada com desenvolvimento das sociedades; sua modernização vai de acordo com o progresso e necessidade da humanidade (MARION, 1998). Para Peleias et al. (2007, pág. 20), essa evolução está associada ao progresso da humanidade. Fato este notório por diversas perspectivas, no qual a história da Contabilidade é, até certo ponto, uma consequência da história da civilização. Ainda, segundo Gomes (apud LAFFIN, 2002, p. 79):

"A contabilidade, como qualquer área de conhecimento humano, sempre esteve associada ao próprio progresso da humanidade, em termos de benefícios que são oferecidos à sociedade, decorrentes dos aperfeiçoamentos tecnológicos surgidos". (LAFFIN, 2002, p. 22).

O professor de Ciências Contábeis não deve estar isento dessas transformações e desenvolvimento.

“ (...) o ensino da Ciência Contábil requer do educador conhecimentos teóricos e técnicos atualizados e, para além da execução, é importante compreensão e entendimento das práticas e procedimentos pedagógicos, e por assim deter de ações bem definidas para mediar no processo de disseminar as temáticas e conteúdo.”

Miranda et al. (2012) reforçam que a formação de bacharéis em Ciências Contábeis em um contexto contemporâneo requer algumas ações das organizações para que se tornem mais significativas e ultrapassem os limites dos conceitos

disciplinares, para assim poder vislumbrar soluções completas para situações cada vez mais complexas.

Diante a esse contexto, de diversas mudanças sociais, base curricular, objetivos e definições, o ensino da Ciência Contábil requer do educador conhecimentos teóricos e técnicos atualizados e, para além da execução, é importante compreensão e entendimento das práticas e procedimentos pedagógicos, e por assim deter de ações bem definidas para mediar no processo de disseminar as temáticas e conteúdo. Segundo Andere et al. Maria (2008 p. 92), "a formação prática do professor é importante assim como a sua formação técnica por meio de conhecimentos específicos e principalmente a sua formação". Para Laffin (2002 p. 75), "O professor de contabilidade deve revestir-se da apropriação de conhecimentos que promovam diferentes aprendizagens e o desenvolvimento dos alunos". Ainda nesse contexto, Andere e Maria (2008 p.92) pontuam que "O professor de Ciências Contábeis deve não só conhecer e ter domínio sobre as práticas contábeis, mas também precisa conhecer a arte de ensinar."

De acordo com Silva e Oliveira Neto (2010), o objetivo de acompanhar a velocidade das mudanças e qualificar seu trabalho, os professores precisam se atualizar e reformular suas práticas e competências. Neste contexto de formação, Laffin (2002 p. 119) afirma que "é imprescindível que na formação do professor de Contabilidade para o ensino superior os saberes pedagógicos estejam inseridos no contexto sociocultural da produção de uma especificidade, neste caso a Ciência Contábil". O autor (2002 pág.03) pontua que "a formação do professor da Ciência Contábil deverá articular o que é próprio da função docente com a realidade do

mercado de trabalho da contabilidade, permitindo que situações de trabalho se convertam simultaneamente em situações de formação". Isto é, compreender o mercado de trabalho, de acordo com as exigências sociais, e através de seu potencial de transmissão de conteúdos, adotar estratégias e metodologias pedagógicas para alcance do êxito dos objetivos definidos no processo de ensino.

Gil (2007) define que o termo "estratégia" é utilizado para tal sessão nos planos de ensino. Ainda nesta definição, Petrucci e Batiston (2006) informam que o termo compreende tanto os procedimentos de ensino quanto os recursos pedagógicos. No ensino, a utilização de recursos pedagógicos pode se entender como pertinentes e necessários, para que o discente consiga construir seu conhecimento a respeito da temática trabalhada.

Diante desse contexto, outro ponto a ser destacado é a interdisciplinaridade, que estabelece relações entre ramos do conhecimento, ainda que, para educar no olhar da multidimensionalidade humana, o docente de Contabilidade necessita permitir que suas ações transcendam os seus limites da transmissão de conteúdos contábeis e a sua relação com outras ciências ou áreas do saber (LAFFIN 2002 p. 119). Em pesquisa realizada por Leal e Oliveira (2018 p. 71), mencionam "A temática de educação contábil tem se tornado foco de alguns estudos[...], tendo ganhado destaque a necessidade de utilização de novos métodos de ensino aplicados no processo ensino-aprendizagem."

PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para o alcance dos objetivos, foi realizada uma abordagem de caráter descritiva. Conforme Gil (2007, pág. 42), pesquisas descritivas "têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis". Neste mesmo entendimento,

“ (...) outro ponto a ser destacado é a interdisciplinaridade, que estabele relações entre ramos do conhecimento, ainda que, para educar no olhar da multidimensionalidade humana, o docente de Contabilidade necessita permitir que suas ações transcendam os seus limites da transmissão de conteúdos contábeis e a sua relação com outras ciências ou áreas do saber. ”

Silva e Menezes (2000, p.21) pontua que nesta pesquisa é comumente utilizado o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados: questionário e observação

sistemática, assim assumindo em geral, a forma de levantamento. Dessa forma, foi adotado este tipo de pesquisa para alcance das informações necessárias.

A presente pesquisa tem como método de pesquisa indutivo, que Marconi e Lakatos (2003 p. 86) afirmam ser o "Processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal".

No que tange à técnica utilizada, foi necessária a utilização do método de pesquisa de campo que segundo Marconi e Lakatos (2003, p. 186) "consiste na observação de fatos e fenômenos tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados a eles referentes e no registro de variáveis que se presume relevantes, para analisá-los". Ainda neste quesito, o recurso utilizado da documentação direta, no qual "A documentação direta constitui-se, em geral, no levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem" (MARCONI E LAKATOS; 2003, p. 69), adicionado a uma pesquisa documental que, de acordo com Marconi e Lakatos (2003, p. 174), tem como característica o uso de fonte de coleta de dados restrita a documentos, escritos, ou não, constituindo o que se denomina fontes primárias.

A presente pesquisa propõe mapear as metodologias e estratégias de ensino utilizadas pelos professores do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco no semestre letivo de 2022.1, executada no ano de 2022.

A coleta de dados, foi realizada no segundo semestre de 2022; utilizou-se a técnica de consulta mediante a aplicação de questionário por meio da plataforma do Google Forms contendo questões enviadas aos docentes ativos do departamento de Ciências Contábeis e Atuariais que lecionam as disciplinas do respectivo curso, o qual possibilitou ao pesquisador discorrer sobre o perfil dos professores, as estratégias e metodologias aplicadas no processo de ensino no curso de Ciências Contábeis.

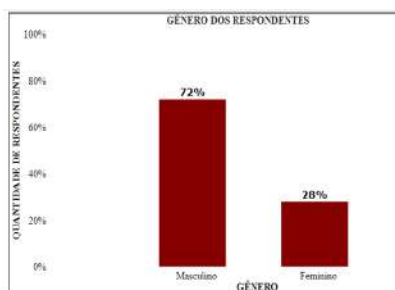
Quanto à amostragem foi não probabilística, que, segundo Guimarães (2008), uma amostragem não probabilística é obtida quando o acesso a informações não é tão simples ou os recursos forem limitados. Assim o pesquisador faz uso de dados que estavam ao seu alcance; é a chamada amostragem por conveniência. Ou seja, a população alvo é específica e limitada, na qual só foram observados os dispostos a participar da pesquisa.

Os dados foram analisados de forma qualitativa. Segundo Raupp & Beuren (2006, p. 92), ela permite “análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado, destacando características não observadas por meio de um estudo quantitativo”. Ainda neste contexto, a pesquisa qualitativa pode proporcionar conhecer sentimentos, percepções, pensamento, comportamentos, e intenções do pesquisado (FLICK, 2009), assim, confrontando e interpretando as informações obtidas tanto da pesquisa de campo quanto a pesquisa documental, para se atingir os objetivos gerais e específicos.

ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

O questionário aplicado na pesquisa de campo compreende em 27 questões, para verificar e atender aos objetivos da presente averiguação. Primeiramente, apresenta-se a análise descritiva da amostra, isto é, caracteriza-se, de forma resumida, de um universo de 46 docentes, dos quais 25 professores, cerca de 54% responderam a presente pesquisa.

Gráfico 1 - Gênero dos profissionais.

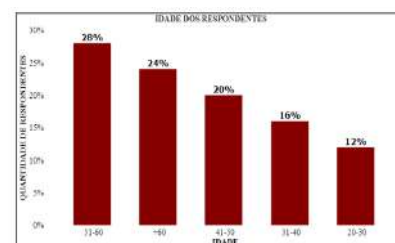


Fonte: dados da pesquisa.

Em conformidade com os dados apresentados, 72% dos consultados que responderam à pesquisa pertencem ao gênero masculino e 28% ao gênero feminino, estes sendo professores atuantes no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco.

A seguir o Gráfico 2 demonstra qual a faixa etária dos professores respondentes:

Gráfico 2 - Faixa etária.

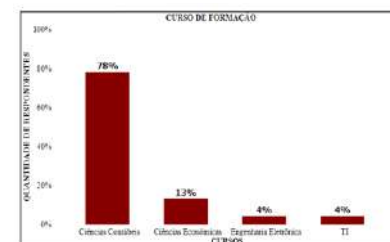


Fonte: dados da pesquisa.

De acordo com os dados apresentados mediante frequência de respostas, 28% dos respondentes têm entre 51 e 60 anos, 24% têm mais de 60 anos, 20% têm entre 41 e 50 anos, 16% entre 31 e 40 anos e apenas 12% entre 20 e 30 anos. Isto significa que, dos respondentes, mais de 88% dos respondentes possuem idade superior a 40 anos, o que pode acarretar anos de experiências profissionais, que serão verificadas posteriormente.

A seguir o Gráfico 3 demonstra qual o curso de formação dos professores consultados:

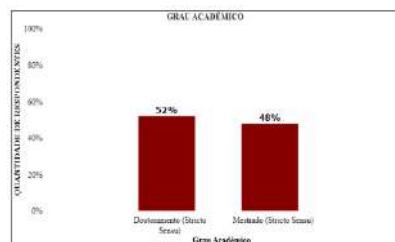
Gráfico 3 - Curso de formação.



Fonte: dados da pesquisa.

Os dados apresentados de acordo com a frequência informam que 78% dos respondentes possuem graduação em Ciências Contábeis, 13% são formados em Ciências Econômicas, 4% em Engenharia Eletrônica e 4% são formados em Tecnologia da Informação. Este fato se dá devido às disciplinas que compõem a matriz curricular, que são originárias de outras áreas do conhecimento devido à interdisciplinaridade exigida na formação do profissional.

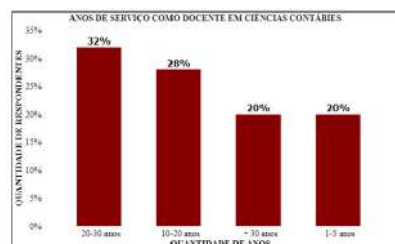
A seguir o Gráfico 4 demonstra o grau acadêmico dos respondentes:

Gráfico 4 - Grau acadêmico

Fonte: dados da pesquisa.

De acordo com o gráfico, 52% dos respondentes possui doutoramento (*stricto sensu*) e 48% possuem mestrado (*stricto sensu*). Pode-se observar que em ambos os títulos são em grau *stricto sensu*, ou seja, são profissionais com formação aprofundada e especializada, que devem seguir o que se conhece por carreira acadêmica tanto para pesquisar quanto para lecionar.

Em seguida, foi questionado em relação ao tempo de serviços prestados como servidor docente em Ciências Contábeis:

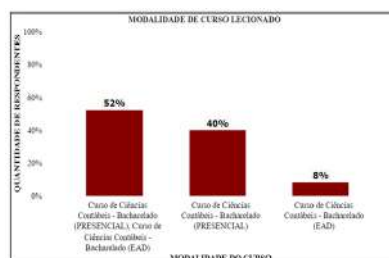
Gráfico 5 - Anos de serviço como docentes em Ciências Contábeis.

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme o Gráfico 5 mostra, no que diz respeito ao tempo em que possuem de atuação, 32% dos participantes são servidores públicos entre 20 e 30 anos, enquanto 28% têm entre 10 e 20 anos, 20% há mais de 30 anos e 20% de um a cinco anos. Ou seja, mais de 80% dos participantes estão há mais de 10 anos atuando na formação de novos profissionais da área contábil e possuem

uma vasta experiência em sala de aula.

No presente questionário, também foi contemplado qual modalidade de ensino lecionada, e de acordo com as disciplinas, qual ciclo do curso elas estão presentes. Nas gráficos a seguir, são apresentadas estas informações, cujo Gráfico 6 aponta que 52% dos respondentes são professores na modalidade bacharelado presencial e educação a distância (EAD), 40% apenas presencial e 8% apenas EAD. É importante ressaltar a qual modalidade de ensino o professor está inserido, pois a adoção de algumas práticas pode se divergir entre as modalidades.

Gráfico 6 - Modalidade de ensino lecionada pelos professores.

Fonte: dados da pesquisa.

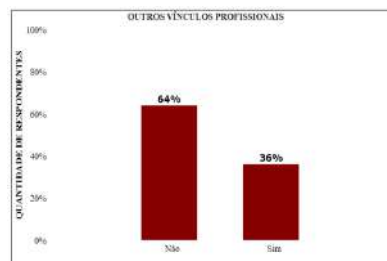
A seguir o Gráfico 7 demonstra o ciclo de disciplinas lecionadas pelos respondentes:

Gráfico 7 - Ciclo das disciplinas lecionadas.

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme o gráfico, observa-se que 28% dos respondentes lecionam disciplinas do ciclo geral ou básico, o período inicial do curso, com as disciplinas que compõem o primeiro período do curso de Ciências

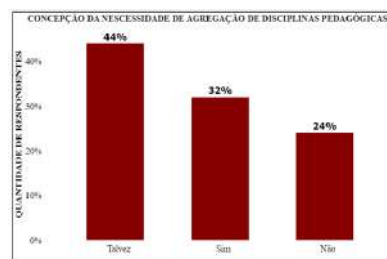
Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco; 80% dos respondentes lecionam no ciclo profissional ou tronco comum, que é composto de todas as disciplinas obrigatórias para formação do bacharel, 5% lecionam componentes eletivos, e 1% citou que ensina na pós-graduação. Ou seja, em sua maioria, os professores respondentes lecionam componentes do ciclo profissional ou tronco comum.

Gráfico 8 - Outros vínculos profissionais.

Fonte: dados da pesquisa.

No que diz respeito a outros vínculos, 64% dos respondentes afirmam apenas exercer a função de professor; esses profissionais têm dedicação exclusiva, o que impede o exercício de outra atividade remunerada; e apenas 36% afirmam que possuem outros vínculos profissionais.

Foi também questionado se em sua concepção há necessidade de agregação ao currículo do curso disciplinas que contemplem a preparação pedagógica ou didática. As respostas seguem conforme Gráfico 9:

Gráfico 9 - Concepção da necessidade de agregação de disciplinas pedagógicas

Fonte: dados da pesquisa.

Como se percebe, 44% dos docentes respondentes acreditam que talvez tenha necessidade de agregação ao currículo do curso disciplinas que contemplem a preparação pedagógica ou didática e 32% acreditam que sim,

há uma necessidade, e 24% acreditam que não existe esta necessidade. Ou seja, 68% dos professores não estão certos de que há carecimento de disciplinas que possam contribuir para formação de didática.

Com o intuito de verificar conhecimento sobre os modelos de práticas pedagógica, foi indagado quais se tem conhecimento e se apoia na preparação de suas aulas. Foram citados diversos métodos de ensino, conforme Gráfico 10:

Gráfico 10- Métodos de ensino conhecidos e utilizados.



Fonte: dados da pesquisa.

Conforme gráfico, 88% dos respondentes afirmam conhecer e se apoiar no preparo das aulas o método tradicional, 56% método construtivista, 52% o método sala de aula invertida, 24% método Montessori, 20% método freiriano, 8% método Freinet, 4% os métodos construtivistas, socioconstrutivista, Jean Piaget, Técnica Phillips 66, Método Waldorf, e 0% Método logosófico. Na mesma pergunta, foram citados outros métodos, conforme a seguintes respostas: "paradigmas andragógico social da mente e meta aprendizado por Knowles,

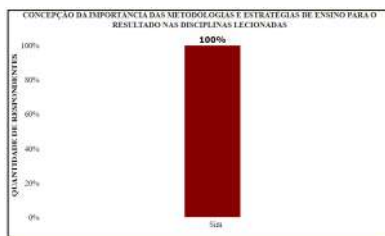
Vigotsky e Papert" e "Andragogia, meta aprendizado".

Conforme os dados retratados, pode-se verificar que os métodos populares são os tradicionais, construtivista e sala de aula invertida, os quais representam como métodos conhecidos e utilizados por mais de 50% dos professores; em seguida os métodos Montessori, freiriano seguem com percentual acima dos 20%.

Seguindo a pesquisa em consoante a isto, foi interpelado se as metodologias e

estratégias de ensino são importantes para o desenvolvimento e resultado alcançado mediante aos objetivos da disciplina lecionada. Em unanimidade todos responderam que sim, ou seja 100% concordam que as metodologias e estratégias de ensino são relevantes para o processo de ensino. Isso demonstra o interesse deles em adotar processos pedagógicos no ensino das disciplinas e reconhece a importância dessa prática, conforme podemos observar com os dados do Gráfico 11:

Gráfico 11 – Concepção da importância das metodologias e estratégias.

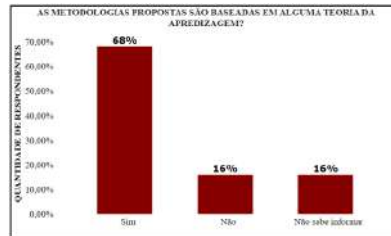


Fonte: dados da pesquisa.

Ao serem questionados em pergunta aberta, foi observado através das respostas uma diversidade de metodologias, no qual abordam também os recursos utilizados. Há uma presença constante das seguintes metodologias e técnicas de ensino adotadas e citadas: o ensino tradicional, aulas expositivas, sala de aula invertida, metodologias ativas, estudos de casos, debates, seminários e resolução de exercícios. Conforme algumas respostas citam utilizar da “metodologia tradicional com aula expositiva, seminários, aplicação de estudos de casos”, “aulas expositivas, estudos de casos, exercícios, uso de plataformas”, “estudo de caso; sala de aula invertida; aprendizagem baseada em problemas; aulas expositivas com participação e debates”. É importante destacar que todos indicaram o uso de mais de uma metodologia, e assim é possível verificar a diversidade nos métodos de ensino aplicados no ensino de contabilidade na Universidade Federal de Pernambuco.

Ainda neste contexto, quando indagados abertamente pela fundamentação destas metodologias e técnicas, 68% dos professores afirmaram que sim, se baseiam em uma teoria da aprendizagem nas metodologias de ensino utilizadas, 16% afirmaram que não utilizam das teorias para fundamentação, e 16% não souberam responder ou informar, conforme Gráfico 12:

Gráfico 12 - Fundamentação das metodologias utilizadas.



Fonte: dados da pesquisa.

Alguns respondentes citam que sim, na qual são baseadas em teorias da aprendizagem, como teoria da Aprendizagem Cognitiva, behaviorismo, metodologias ativas, teoria sociocultural, freiriana. Neste mesmo questionamento, foi possível verificar afirmações como “sem dúvida; ainda que se busque algo mais pragmático sempre se tem como

base alguma teoria de aprendizagem.” Por outro lado, muitos parecem não conhecer ou pretendem não associar suas práticas, não sabem informar, ou não associam suas práticas a uma teoria da aprendizagem. Nestas respostas podemos constatar, conforme citações de alguns, a ausência do conhecimento pedagógico para definições e práticas em sala de aulas, como: “não tenho conhecimento das teorias” e “não sei”.

Continuando o mapeamento das metodologias e estratégias, foi elencando algumas estratégias de ensino utilizadas, para qual os respondentes tiveram a oportunidade de elencar quais ações são tomadas para o ensino das suas referidas disciplina, conforme o Gráfico 13:

Gráfico 13 - Estratégias de ensino utilizadas.



Fonte: dados da pesquisa.

Conforme os dados do Gráfico 13, diversas estratégias são utilizadas e em sua totalidade todos os docentes utilizam de exercícios para o ensino das disciplinas, chegando ao percentual de 100%; em seguida 84% afirmam utilizar de aulas expositivas, 72% aula expositiva dialogada, discussão e debate e estudo de caso, 44% seminário e ensino com

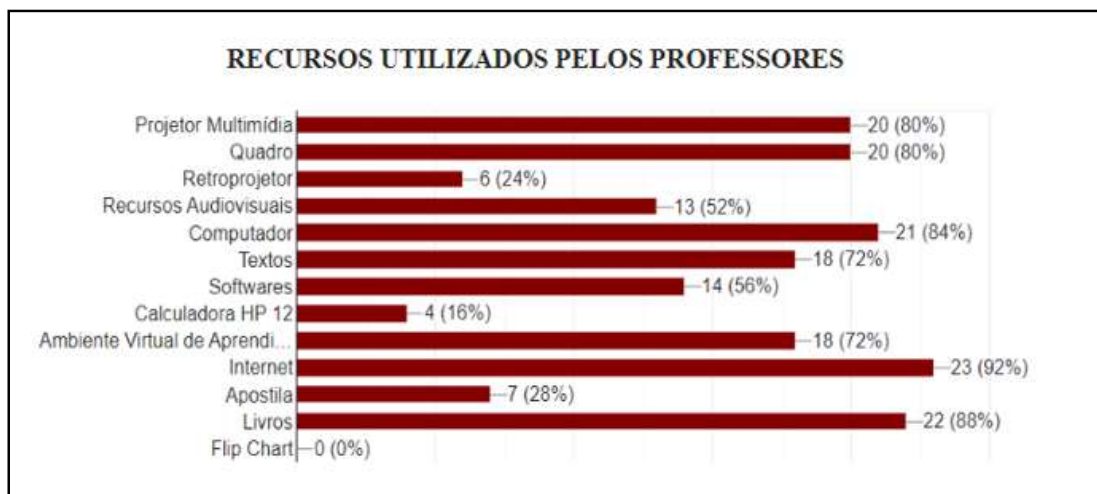
pesquisa, 40% estudo de texto, e abaixo de 40% as estratégias de aulas práticas/laboratório, produção textual, exposições e visitas técnicas, estudo dirigido, palestras, dinâmicas, jogos de empresa, júri simulado, painel, estudo de campo e simpósio. Mesmo em unanimidade na escolha de exercício, os professores apresentam uma significativa pluralidade nas estratégias utilizadas.

Sendo importante os recursos utilizados para este processo, como ferramentas e meios para ações práticas da função, foram direcionadas no questionário evidências de quais materiais vêm sendo utilizados com

frequência. Foi constatado que 92% dos docentes utilizam internet como recurso pedagógico, 88% utilizam livros, 84% computador, 80% projetor multimídia e quadro, 72% textos e ambientes virtuais, 56% softwares,

52% recursos audiovisuais, 24% retroprojetor, e por fim, calculadora hp12, apostilas ficaram e flip chart com percentuais abaixo de 20%, conforme questionamento realizado e apresentados no Gráfico 14:

Gráfico 14 - Recursos utilizados no ensino de Ciências Contábeis.



Fonte: dados da pesquisa.

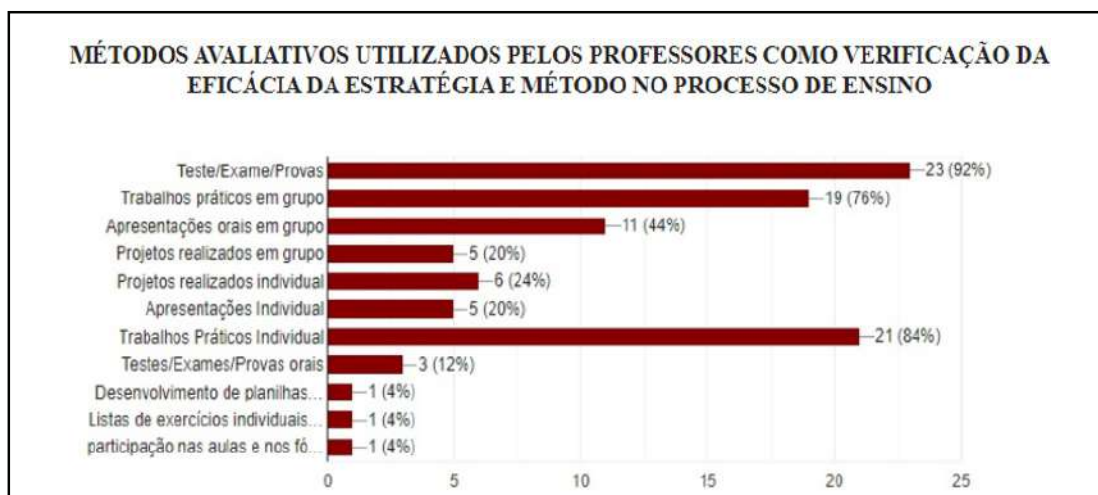
Percebe-se que, em tempos de tecnologias e inovação, o uso da internet e do computador se faz necessário, no entanto, os recursos tradicionais de ensino são ainda comumente utilizados, como quadros, projetor multimídia, retroprojetor e livros. Observando esses recursos, com as evidências das

dificuldades elencadas no Quadro 5, em que a estrutura é um dos principais pontos, é importante reafirmar a adequação destas para que possa atender à necessidade de associar teoria versus a prática dos dias atuais. Além disso, os dados permitem verificar que os recursos antes populares e

importantes para formação do contador, como exemplo, a ferramenta calculadora HP 12, é raramente utilizada.

A seguir o Gráfico 15, permite observar os métodos avaliativos utilizados para verificação da eficácia da estratégia e método aplicado:

Gráfico 15 - Métodos avaliativos utilizados.



Fonte: dados da pesquisa.

A indicação dos dados demonstra que 92% dos professores utilizam de teste, exames e provas para avaliação, 84% realizam trabalhos práticos individuais e 76% trabalhos práticos em grupo. Não menos importantes, mas com menor frequência, os docentes realizam: apresentações orais de trabalhos, projetos realizados individual, apresentações individuais, trabalhos práticos individuais provas orais.

É importante destacar que os pesquisados indicaram o uso de mais de um método avaliativo. Essas manifestações indicam a compreensão dos professores em diversificar as formas de avaliação para embasamento e atendimento de todo o processo avaliativo.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados do presente estudo evidenciaram que todos os respondentes possuem formação em mestrado ou doutorado e acima de 80% dos docentes tem mais de 10 anos atuando na docência contábil.

Também foi observado que os métodos de ensino mais conhecidos e utilizados, entre os citados, com maior frequência, foram o método tradicional de ensino, o método construtivista e o método sala de aula invertida. Quanto às estratégias comumente utilizadas foram citadas a resolução de exercícios, aula expositiva tradicional e dialogada, debates e estudos de casos. Já os recursos mais utilizados foram livros, internet e computador. Ainda neste contexto, foi observado que os métodos avaliativos frequentemente aplicados são teste/provas, trabalhos práticos em grupo e individuais.

Em relação às percepções dos docentes, 100% concordam que as metodologias e estratégias de ensino

são importantes; complementam que os fatores que influenciam para escolha da metodologia são estrutura do assunto, tipo de aprendizagem envolvido, perfil dos alunos e estrutura do ambiente, citando pontos importantes para modernização e adequação com as tecnologias "exigidas" pela profissão.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Cacilda Soares de. O ensino de contabilidade introdutória nas universidades públicas do Brasil. 2002. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002. doi:10.11606/D.12.2002.tde-11112004-140947. Acesso em: 2022-08-05.

ANDERE, MARIA ASSAF e ARAUJO, ADRIANA MARIA PROCOPIO. Aspectos da formação do professor de ensino superior de ciências contábeis: uma análise dos programas de pós-graduação. *Revista Contabilidade & Finanças* [online]. 2008, v. 19, n. 48 [Acessado 2 agosto 2022], pp. 91-102. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S1519-70772008000300008>>. Epub 13 Jan 2009. ISSN 1808-057X. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772008000300008>.

BISHOP, J. A Controlled study of the flipped classroom with numerical methods for engineers. 2013. 284 f. Tese (Doutorado em Ensino de Engenharia) - UTAH State University, Logan, 2013. Disponível em: <https://digitalcommons.usu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=3011&context=etd> Acesso em: 18 ago.2022.

BORDENAVE, J. D.; PEREIRA, A. M. Estratégias de ensino-aprendizagem. Petrópolis, RJ: Vozes, 2006.

BORGES, Tiago Silva; ALENCAR, Gidéia. Metodologias ativas na promoção da formação crítica do estudante: o uso das metodologias ativas como recurso didático na formação criticando o estudante do ensino superior. Cairu em Revista, Salvador, v. 3, n. 4, p. 119-143, jul./ago. 2014.

CARNEIRO, ROBERTO (2001). Fundamentos da Educação e da Aprendizagem – 21 ensaios para o século 21. Vila Nova de Gaia: Fundação Manuel Leão

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO CÂMARA DE EDUCAÇÃO SUPERIOR. RESOLUÇÃO CNE/CES. RESOLUÇÃO CNE/CES 10, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2004 (*) (**), [S. l.], 2004. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/escola-de-gestores-da-educacao-basica/323-secretarias-112877938/orgaos-vinculados-82187207/12991-diretrizes-curriculares-cursos-de-graduacao>. Acesso em: 14 jul. 2022.

CRUZ, P. E. de O. e. (2018). Ebook: Metodologias ativas para a educação corporativa. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/4391891/mod_folder/content/0/EBOOK%20-%20METODOLOGIAS%20ATIVAS.pdf. Acesso em: 15/07/2022

DIAS, Gabrielle Batista et al. Artigo. A contribuição da Logosofia para a docência na Educação Física, Brasil, v. 5, n. 9, p. 330-350, 2019. Disponível em: https://www2.ifmg.edu.br/arcos/pos-grad-docencia/artigos-e-produtos/turma-2018-1/artigo_gabrielle_nilza_2018-1.pdf/@download/file/artigo_gabrielle_nilza_2018-1.pdf. Acesso em: 18 ago. 2022.

- DUCAL, Martinho Fazenda; LOPES, Fernando Henrique. A FILOSOFIA FREIRIANA E O ENSINO BRASILEIRO: UMA ANÁLISE CRÍTICA SOBRE OS REFLEXOS DA FILOSOFIA DE PAULO FREIRE NO ENSINO SUPERIOR NACIONAL. 2015. TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO (ESPECIALIZAÇÃO EM DOCÊNCIA DO ENSINO SUPERIOR) - FACULDADE CATÓLICA DE ANÁPOLIS INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCAÇÃO, [S. l.], 2015. Disponível em: <http://revistas.unievangelica.com.br/index.php/raizesnodireito/article/view/1319>. Acesso em: 16 ago. 2022.
- FARIAS, R. A. S.; SALLABERRY, J. D.; SOUSA, W. G. de; FREITAS, M. M. de; DIAS, C. N. Dificuldades dos professores do curso de Ciências Contábeis: uma agenda de pesquisa. *Revista Docência do Ensino Superior*, Belo Horizonte, v. 9, p. 1–20, 2019. DOI: 10.35699/2237-5864.2019.12249. Disponível em: <https://periodicos.ufmg.br/index.php/rdes/article/view/12249>. Acesso em: 11 jul. 2022.
- FLICK, Uwe. *Desenho da pesquisa qualitativa*. Porto Alegre: Artmed, 2009.
- FREIRE, Paulo. *Conscientização: teoria e prática da libertação, uma introdução ao pensamento de Paulo Freire*. São Paulo: Moraes, 1980.
- FREIRE, Paulo. *Educação e mudança*. Rio de Janeiro: Paz e terra, 1979.
- FREIRE, Paulo. *Pedagogia da autonomia*. São Paulo: Editora Paz e Terra, 1997.
- GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. 9. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.
- GUIMARÃES, Paulo Ricardo Bittencourt. *Métodos Quantitativos Estatísticos*. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2008. p. 15
- GUMIERO, R.; ARAÚJO, K. DE. Contribuições de Paulo Freire e Célestin Freinet ao processo de ensino-aprendizagem. *Acta Scientiarum. Education*, v. 41, n. 1, p. e41255, 20 mar. 2019.
- LAFFIN, M. *Ensino da Contabilidade: Componentes e Desafios*. *Contabilidade Vista & Revista*, [S. l.], v. 13, n. 3, p. 09-20, 2009. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/200>. Acesso em: 14 jul. 2022.
- LAFFIN, MARCOS. *De contador a professor: a trajetória da docência no ensino superior de contabilidade*. Orientador: Maria Ester Menegasso. 2002. 191 p. Tese (doutorado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Tecnológico. Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. (DOUTORADO) - UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA CENTRO TECNOLÓGICO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, FLORIANÓPOLIS, 2002. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/82933>. Acesso em: 14 jul. 2022.
- LEAL, EDVALDA ARAÚJO; OLIVEIRA, RODRIGO LUCENA de *O método de estudo de caso aplicado no ensino em cursos de pós-graduação em ciências contábeis* *Revista Contemporânea de Contabilidade*, vol. 15, núm. 35, 2018, Abril-Junho, pp. 69-87 Universidade Federal de Santa Catarina Disponível em: <https://www.redalyc.org/journal/762/76262967004/76262967004.pdf> Acesso em: 14 jul. 2022.
- LEÃO, Denise Maria Maciel *Paradigmas Contemporâneos de Educação: Escola Tradicional e Escola Construtivista*. *Cadernos de Pesquisa* [online]. 1999, n. 107 [Acessado 16 agosto 2022], pp. 187-206. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S0100-15741999000200008>>. Epub 31 Ago 2010. ISSN 1980-5314. <https://doi.org/10.1590/S0100-15741999000200008>.
- LUCKESI, CAPRIANO CARLOS. *Filosofia da educação*. São Paulo: Cortez, 1994.
- MARION, José Carlos; MARION, Arnaldo Luís Costa. *Metodologias de ensino na área de negócios. Para cursos de administração, gestão, contabilidade e MBA*. São Paulo: Atlas, 2006.
- MARCONI, M.A.; LAKATOS, E.M. *Fundamentos de metodologia científica 1 - 5. ed.* - São Paulo: Atlas 2003
- MARION, J. C.; JÚNIOR, A. R. *A Busca na Qualidade no Ensino Superior de Contabilidade no Brasil*. *Contabilidade Vista & Revista*, [S. l.], v. 9, n. 3, p. 13-24, 2009. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/113>. Acesso em: 15 jul. 2022.
- MARION, J. C.; MARION, A. L. C. *Metodologias de ensino na área de negócios: para cursos de administração, gestão, contabilidade e MBA*. São Paulo: Atlas, 2006.
- MATIAS, M. A., Colares, A. C. V., Rocha, P. M., & Carvalho, L. E. Jr. (2013). *O ensino de empreendedorismo nos cursos de graduação em ciências contábeis*. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 12(35), 63-78
- MAZZIONI, Sady. *AS ESTRATÉGIAS UTILIZADAS NO PROCESSO DE ENSINO-APRENDIZAGEM: CONCEPÇÕES DE*

- ALUNOS E PROFESSORES DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS. Revista Eletrônica de Administração e Turismo – ReAT, Brasil, v. 2, ed. 1, p. 93-109, 2013. Disponível em: [file:///C:/Users/Thiago/Downloads/1426-3796-1-PB%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Thiago/Downloads/1426-3796-1-PB%20(2).pdf). Acesso em: 16 jul. 2022.
- MENDES DA SILVA, D.; DUTRA DE OLIVEIRA NETO, J. O Impacto dos Estilos de Aprendizagem no Ensino de Contabilidade. Contabilidade Vista & Revista, [S. l.], v. 21, n. 4, p. 123-156, 2011. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/810>. Acesso em: 15 jul. 2022.
- MIRANDA, Gilberto José, Casa Nova, Silvia Pereira de Castro e Cornachione Júnior, Edgard Bruno. Os saberes dos professores-referência no ensino de contabilidade. Revista Contabilidade & Finanças [online]. 2012, v. 23, n. 59 [Acessado 15 agosto 2022], pp. 142-153. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772012000200006>. Epub 16 Ago 2012. ISSN 1808-057X. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772012000200006>.
- MOURA, Elaine Cristina Car Elaine Cristina Carvalho; MESQUITA, Lúcia de Fátima Car, Lúcia de Fátima Carvalho. Estratégias de ensino Estratégias de ensino-aprendizagem na -aprendizagem na percepção de graduandos de enfermagem: Education-learning strategies according to nursing students' perception. Revista Brasileira de Enfermagem REBEn, Brasília, p. 793 - 798, 2010. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/reben/a/6VZV8cWCFVMzkWsGYQvvYwq/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em: 25 out. 2022
- MUGGLER, Cristine Carole, Pinto Sobrinho, Fábio de Araújo e Machado, Vinícius Azevedo Educação em solos: princípios, teoria e métodos. Revista Brasileira de Ciência do Solo [online]. 2006, v. 30, n. 4 [Acessado 16 agosto 2022], pp. 733-740. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S0100-06832006000400014>. Epub 14 Dez 2006. ISSN 1806-9657. <https://doi.org/10.1590/S0100-06832006000400014>.
- NÉRICE, I. G. Didática geral dinâmica. 10 ed., São Paulo: Atlas, 1987
- PALMA, D. A.; QUEIROZ, M. R. B. A gestão do currículo do curso superior de Ciências Contábeis. In: PELEIAS, I. R. (org.) Didática do ensino da contabilidade: aplicável a outros cursos superiores. São Paulo: Saraiva, 2006.
- PELEIAS, IVAM RICARDO et al. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. Revista Contabilidade & Finanças [online]. 2007, v. 18, n. spe [acessado 14 julho 2022], pp. 19-32. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000300003>. Epub 04 Ago 2010. ISSN 1808-057X. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772007000300003>.
- PERRENOUD, P. Formando professores profissionais: quais estratégias? quais competências. Porto Alegre: Artmed, 2000.
- PETRUCCI, V. B. C.; BATISTON, R. R. Estratégias de ensino e avaliação de aprendizagem em contabilidade. In: PELEIAS, I. R. (org.) Didática do ensino da contabilidade: aplicável a outros cursos superiores. São Paulo: Saraiva, 2006.
- PIMENTA, Selma Garrido e ANASTASIOU, Léa das Graças Camargo. Docência no Ensino Superior. 3ª ed. São Paulo: Cortez, 2008.
- QUIRINO, Valter Lopes. Recursos didáticos: fundamentos de utilização. 2011. 31f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Geografia) - Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2011.
- RANGEL, M. (2014). Métodos de ensino para a aprendizagem e a dinamização das aulas. Papirus Editora. Acesso em: 2022-08-05.
- RAMALHO, Ariel Sacaro Barbosa; OLAIA, Leticia; GABINI, Wanderlei Sebastião. Diversidade no educar: um estudo sobre metodologias através da Pedagogia Waldorf e do Método Montessori. Revista Eletrônica da Educação, [S.l.], v. 4, n. 1, p. 22-42, dec. 2021. ISSN 2595-0401. Disponível em: http://portal.fundacaojau.edu.br:8078/journal/index.php/revista_educacao/article/view/284. Acesso em: 19 aug. 2022.

RODRIGUES, A. L. Didática da economia e contabilidade na formação inicial de professores: Revisão de literatura. *Educação, Sociedade & Culturas*, [S. l.], n. 55, p. 53–72, 2019. DOI: 10.34626/esc.vi55.38. Disponível em: <https://www.up.pt/journals/index.php/esc-ciie/article/view/38>. Acesso em: 3 ago. 2022.

RAUPP, F. M., BEUREN, I. M. (2006). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In I. M. Beuren (Org), como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade (3. ed., pp. 76–97). Atlas.

SALES, Adriana Pereira; MINEIRO, Kézia Manuela Lucas; SILVA, Fábio Adriano Pereira da Silva. A Influência do uso de Metodologias Ativas no Ensino da Contabilidade: um Estudo com Graduandos do curso de Ciências Contábeis da UEPB – CAMPUS VI. 10º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças, 10º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade e 3º UFSC International Accounting Congress, Florianópolis - SC, 2020. Disponível em: http://ccn-ufsc-cdn.s3.amazonaws.com/10CCF/20200627221014_id.pdf. Acesso em: 15 jul. 2022.

SANTOS, S. C. (2001) – O processo de ensino-aprendizagem e a relação professor-aluno: aplicação dos “sete princípios dos sete princípios para a boa prática na educação de ensino superior”. *Caderno de Pesquisas em Administração*. Vol. 8, n.º 1, p. 69-72. Disponível em: https://www.academia.edu/28627699/O_PROCESSO_DE_

ENSINO_APRENDIZAGEM_E_A_RELACAO_DO_PROFESSOR_ALUNO_APLICANDO_OS_SETE_PRINCIPIOS_PARA_A_BOA_PRATICA_NA_EDUCACAO_DE_ENSINO_SUPERIOR?bulkDownload=thisPaper-topRelated-sameAuthor-citingThis-citedByThis-secondOrderCitations&from=cover_page Acesso em: 3 ago. 2022.

SAVIANI, DERMEVAL, 1944 - Pedagogia histórico-crítica: primeiras aproximações/ Dermeval Saviani11.ed.rev. — Campinas, SP: Autores Associados, 2011. — (Coleção educação contemporânea) Disponível em: <http://educamoc.com.br/ckfinder/files/PEDAGOGIA%20HIST%20CR%20TICO.pdf> Acesso em: 14 jul. 2022

SCHMIDT, Paulo. História do pensamento contábil. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SILVA, A. C. R. Mudanças de paradigma no ensino da contabilidade. *Revista Contabilidade e Informação*. Ijuí, RS, n. 10. jul./set. 2001. Disponível em: <https://bdm.unb.br/handle/10483/31337>. Acesso em: 15 jul. 2022.

SILVA, Bruna Bernardes da. Plataforma de ensino inspirada no método Montessori. 2018. Trabalho de conclusão de graduação (Graduação) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, [S. l.], 2018. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10183/183207>. Acesso em: 16 ago. 2022.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muszkat. Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2000.

SILVA, Denise Mendes da; OLIVEIRA NETO, José Dutra de. O impacto dos Estilos de Aprendizagem no Ensino de Contabilidade. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 21. n. 4. p. 123-156. out./dez. 2010.



Eronildo Barbosa da Silva Júnior

Graduado em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Pernambuco – UFPE



Cacilda Soares de Andrade

Professora Dra. do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, Membro da Academia Pernambucana de Ciências Contábeis - APECICON

Soft skills na carreira do auditor contábil: requisitos nas vagas das big four

Crislaine de Fátima Gonçalves de Miranda, Josele Nunes Ferreira, Thais Alves Lira e Nayane Thais Krespi Musial

Resumo

O estudo buscou investigar as habilidades transversais (soft skills) que estão sendo exigidas nas vagas de auditor contábil das quatro maiores firmas de auditoria do Brasil: Deloitte, PriceWaterhouseCoopers (PwC), Ernst & Young (EY) e KPMG. Para isso, utilizou-se como abordagem teórica as soft skills apresentadas nas recomendações da International Education Standards n.º 3 (IES 3) e as mais recorrentes na

literatura organizacional. Na metodologia, realizou-se a análise de 100 anúncios de empregos disponíveis nas plataformas das Big Four, classificando os maiores agrupamentos, por meio da técnica de análise de cluster. Como achado, tem-se que as características relacionadas ao pensamento crítico, a capacidade de resolver problemas, tomar decisões, liderança e influenciar pessoas, são as mais solicitadas. E as relacionadas à consulta de especialista e identificação de possíveis impactos do preconceito

pessoal e profissional, não são tão solicitadas. Além disso os agrupamentos, nomeados de: "Empreendedorismo e Comunicação", "Conhecimento e Gestão" e "Ética e Inteligência", compõem o padrão de habilidades requeridas pelas Big Four.

Palavras-chave: Soft Skills. Auditores contábeis. Vagas de emprego. Big four. Habilidades transversais.

1 INTRODUÇÃO

A globalização e a alta competitividade do mercado estão requerendo cada vez mais, dos profissionais da área contábil o desenvolvimento de novas habilidades e competências (Miranda, Lima & Souza, 2021). O antigo “guarda-livros” parou de ser visto como um agente operacional para se tornar um dos principais responsáveis pelo processo de tomada de decisão e conformidade das informações.

Na auditoria, um dos ramos da Contabilidade e uma importante área para o desenvolvimento do mercado organizacional (Pacheco & Camilo, 2020), aprender somente conteúdos técnicos da Ciência Contábil deixou de ser o principal requisito para alcançar sucesso e ingressar nessa carreira. De acordo com Dutra et al. (2013), para que o auditor contábil seja valorizado dentro das grandes firmas, esse precisa apresentar características que vão além da teoria e da técnica, como: ter liderança, flexibilidade, dinamismo, trabalho em equipe e bom relacionamento e ser bom ouvinte, pois tais aspectos comportamentais contribuem com os trabalhos de auditoria e com o desenvolvimento desse profissional no ambiente corporativo (Bassani, 2021).

Colaborando com esse pensamento, Almeida (2017) e Pacheco e Camilo (2020) relatam que o reconhecimento das firmas de auditorias e o desejável título de ser uma das “biggs” (grandes, tradução literal) da área depende da qualidade dos trabalhos apresentados e em consequência das competências e habilidades dos seus profissionais.

Nesse sentido, sócios das maiores empresas de auditoria do mundo e órgãos internacionais, como o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Institute of Management Accountants

(IMA), Institute of Internal Auditors (IIA) e International Federation of Accountants (Ifac) iniciaram discussões, em meados dos anos 90, a respeito da formação dos contadores e auditores pelo mundo (Dutra et al., 2013). Dessas discussões, surgem normativas com recomendações sobre a importância de desenvolver na graduação competências que vão além do teor técnico da área (Breda et al., 2020).



Na auditoria, um dos ramos da Contabilidade e uma importante área para o desenvolvimento do mercado organizacional, aprender somente conteúdos técnicos da Ciência Contábil deixou de ser o principal requisito para alcançar sucesso e ingressar nessa carreira.



Uma dessas diretrizes, formulada pela Ifac, em 2005, mas em vigor desde 2014, é a International Education Standards n.º 3 (IES 3) que prevê habilidades profissionais que perpassam do conhecimento científico, mencionando características comportamentais e transversais dos indivíduos (Bassani,

2021). Tais habilidades, nomeadas como soft skills, vem sendo estudadas pela literatura organizacional e destacadas no mercado como uma das principais impulsionadoras do desenvolvimento interpessoal, social e profissional dos indivíduos (Moura & Zotes, 2015; Vasco, 2019; Breda et al., 2020; Bassani, 2021).

Segundo Moura e Zotes (2015, p. 255), as “soft skills são atitudes comportamentais inatas ou aperfeiçoadas por cada pessoa” que determinam a sua capacidade de gestão e o seu relacionamento profissional no ambiente de trabalho. Contribuindo com essa definição, Bassani (2021) relata que essas habilidades “não técnicas” são um conjunto de aspectos individuais que envolvem a personalidade e o comportamento das pessoas.

Para os profissionais da contabilidade, estudos recentes abordam a importância do desenvolvimento das soft skills recomendadas pela Ifac na graduação. A pesquisa de Breda et al. (2020), por exemplo, relata a percepção dos discentes com relação ao tema e tem como principal achado, a importância de desenvolver aspectos voltados a liderança e organização, pois, para os acadêmicos, essas habilidades são essenciais para um bom desempenho organizacional.

Já no estudo de Meurer e Voese (2020), verificam-se se as competências requeridas pelo mercado, para profissionais da área de custos, estão alinhadas com as recomendações do Ifac. Como achado, a pesquisa aborda que ainda é necessário desenvolver algumas habilidades sociais nos graduandos para que as expectativas dos dois sejam atendidas. Para isso, é relevante que na “descrição de cada cargo, as organizações foquem não apenas nas competências técnicas, mas também nas competências transversais” (Moura & Zotes, 2015, p. 266) do profissional.

Assim, diante desse contexto, o presente estudo procura responder: **Quais soft skills estão sendo exigidas nos cargos de auditor contábil das Big Four do Brasil?** Cabe mencionar que, atualmente, as empresas internacionais Deloitte, PriceWaterhouseCoopers (PwC), Ernst & Young (EY) e KPMG são classificadas como as “Big Four” ou grandes firmas de auditoria (Marques et al., 2018). Sendo assim, o estudo busca analisar as soft skills que estão sendo exigidas nas vagas dessas empresas. Para alcançar tal objetivo, foram analisados 100 anúncios disponíveis nos sites das Big Four para o cargo de auditor, classificando as habilidades transversais mais procuradas pelas empresas, de acordo com as características apresentadas pela IES 3 e pela literatura organizacional (Bassani, 2021).

Como justificativa, tem-se a importância de discutir o tema na carreira dos auditores contábeis, pois discussões como essas auxiliam no desenvolvimento da profissão e do profissional ingressante da área. Além disso, é relevante entender quais requisitos estão presentes nas vagas das quatro maiores firmas de auditoria, pois compreender o que essas empresas esperam dos profissionais, principalmente aqueles que estão iniciando na carreira, pode contribuir na preparação dos estudantes de Contabilidade e no direcionamento da profissão no âmbito profissional e acadêmico (Pacheco & Camilo, 2020).

Como contribuição, esse estudo abarcará do ponto de vista teórico, a ampliação das discussões das habilidades transversais requeridas para os profissionais de contabilidade, especialmente para o cargo de auditor. Do ponto de vista prático, ela apresenta subsídios para alinhar as expectativas do mercado com o que a academia ensina, possibilitando

o desenvolvimento dessas habilidades, tendo em vista que as soft skills podem ser aperfeiçoadas e desenvolvidas nas pessoas. E, do ponto de vista social, o estudo destaca a relevância de conhecer os aspectos comportamentais para a evolução da profissão de auditor.



Tem-se a importância de discutir o tema na carreira dos auditores contábeis, pois discussões como essas auxiliam no desenvolvimento da profissão e do profissional ingressante da área. Além disso, é relevante entender quais requisitos estão presentes nas vagas das quatro maiores firmas de auditoria.



2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2. 1. Habilidades e competências dos auditores contábeis

O perfil do profissional de auditoria passou por mudanças significativas nos últimos anos (Dultra et al., 2013; Pacheco & Camilo, 2020; Amorim, Paula

& Oliveira, 2020), competências técnicas anteriormente recorridas deixaram de ser uma obrigação solitária para dar espaço a habilidades interacionais e transversais do indivíduo. Para Crepaldi e Crepaldi (2016), o principal motivo dessa transformação ocorreu pela mudança expressiva do mercado global, que, pela sua alta competitividade, exigiu profissionais capazes de trabalhar em um contexto mais complexo e dinâmico.

Além disso, Silva, Martins e Rocha (2017) destacam que grande parte dessas exigências ocorreu pelo processo de convergência às normas internacionais. Para os pesquisadores, esse período, iniciado no Brasil com a Lei n.º 11.638, de 2007, revolucionou a Contabilidade e em consequências suas áreas correlatas (como a auditoria), situação a qual fez com que a demanda por profissionais qualificados ampliasse.

Por outro lado, Dultra et al. (2013) relatam que essa preocupação tem sido expressa desde 1989, quando sócios das maiores firmas de auditoria se reuniram e emitiram um relatório nomeado de “The Big Eight White Paper”. Este documento evidenciou que apenas o desenvolvimento técnico do auditor não seria capaz de auxiliar as demandas da “auditoria do futuro”, então para suprir tal “falha”, novas competências e habilidades precisavam ser incluídas na formação desses profissionais.

A partir disso, discussões sobre quais competências seriam necessárias para suprir essas exigências começaram aparecer tanto na literatura organizacional como nas recomendações de órgãos de referência da área (Dultra et al. 2013; Pacheco & Camilo, 2020). As primeiras análises abarcaram atributos cognitivos e orientados ao atendimento das atividades de auditoria. Depois, com a complexidade imposta pelas

relações de trabalho, o enfoque passou a incluir habilidades de interação e de comportamento desses profissionais (Dultra et al., 2013).

Bruno Junior e Martins (2015) exemplificam esse contexto relatando que o auditor precisa desenvolver competências relacionadas à proatividade, ao ceticismo, à curiosidade, à ética e à organização. Em complemento Silva, Martins e Rocha (2017) abordam aspectos relacionados à motivação, ao compromisso, ao respeito e ao pensamento crítico. Já para Attie (2018), o perfil do auditor precisa abarcar características de honestidade e equilíbrio, tendo em vista que o seu trabalho influencia diretamente a tomada de decisão e as ações dos stakeholders.

Sob outro ponto de vista, Diniz e Sales (2018) acreditam que o auditor contábil precisa ter no mínimo cinco atributos, sendo eles: (i) competência técnica, (ii) bom senso, (iii) discricção, (iv) comunicação verbal e escrita e (v) habilidade gerencial. O primeiro retrata o conhecimento sobre os processos empresariais e da rotina dos trabalhos de auditoria. O segundo aborda o desenvolvimento de um trabalho respaldado nos fatos analisados, destacando habilidades de raciocínio, discernimento e entendimento do auditor. Já o terceiro evidencia aspectos comportamentais, como observação e restrição a comentários sobre os dados. O quarto refere-se à comunicação de maneira clara, concisa e concreta. E o quinto sobre liderança, flexibilidade e dinamismo.

Além desses aspectos, Amorim, Paula e Oliveira (2020) relatam que é necessário que esse profissional seja ético e saiba se expressar, pois é por meio do seu trabalho que se medem a segurança e a conformidade dos dados contábeis.

Cabe mencionar que a auditoria é a uma importante área da Ciência Contábil e do mercado organizacional, pois ela avalia a confiabilidade das informações e as práticas contábeis das empresas (Pacheco & Camilo, 2020). É por meio da auditoria que se confirmam a exatidão das demonstrações, o atendimento das legislações e o cumprimento das obrigações (Pinheiro & Cunha, 2009).



Dar prioridade ao desenvolvimento de competências transversais no ambiente de trabalho é uma ótima ferramenta para melhorar os resultados da empresa, pois a própria literatura organizacional indica que as soft skills se correlacionam de maneira positiva com o desempenho empresarial.



E, ainda, é a partir de trabalhos dessa área que casos de fraudes são apurados e o controle administrativo das empresas acontecem (Diniz & Sales, 2018).

Nesse sentido, o auditor, como principal responsável pelo trabalho da auditoria,

atua diretamente com outros profissionais em busca de verificar a adequação e a conformidade com as normas e princípios contábeis (Crepaldi & Crepaldi, 2016). Assim, para que essa verificação ocorra de maneira ética e apresente a realidade, os auditores precisam desenvolver habilidades transversais, conhecidas na literatura e no mercado empresarial como “soft skills”, pois tais características auxiliam na promoção da eficiência e fidedignidade desses trabalhos.

2.2. Soft skills presente na IES 3 e na literatura organizacional.

Ao contrário das hard skills, conceituar as soft skills torna-se mais desafiante (Dolce et al., 2020; Bassani, 2021), pois, enquanto o primeiro termo é tratado no mercado como competências, atributos e/ou habilidades técnicas específicas para atuação do profissional em um determinado setor, o segundo perpassa do operacional e aborda características interpessoais e sociais do indivíduo (Dolce et al., 2020).

De acordo com Lopes (2021), a origem do termo soft skills emergiu em meados dos anos 70, por meio dos estudos de David McClelland (1973), um psicólogo americano, que acreditava que os testes de inteligência não poderiam ser a única forma de definir o desempenho do indivíduo, tendo em vista que as competências comportamentais (como as habilidades e aptidões do sujeito) também influenciavam no seu sucesso. Assim, passados alguns anos, esse termo foi amplamente estudado tanto na psicologia como na literatura organizacional e sua definição passou por diversas alterações (Lopes, 2021).

Vasco (2019, p. 20) relata que as soft skills são frequentemente associadas ao “um conjunto de traços de personalidade, de caráter, de atitudes e comportamentos”, que buscam caracterizar o relacionamento dos indivíduos e melhorar a interação com os outros. Em complemento, Lopes (2021) menciona a importância que esses traços possuem para o contexto empresarial e para as práticas de gestão pessoal. Esses talentos pessoais podem ser vistos como um desenvolvedor da pessoa em sua profissão, uma vez que elas ajudam o profissional a se adaptar aos desafios que o mercado impõe (Bassani, 2021).

Além disso, Moura e Zotes (2015) afirmam que dar prioridade ao desenvolvimento de competências transversais no ambiente de trabalho é uma ótima ferramenta para melhorar os resultados da empresa, pois a própria literatura organizacional indica que as soft skills se correlacionam de maneira positiva com o desempenho empresarial. Os autores afirmam que, quando as competências transversais dos funcionários estão alinhadas com as metas e objetivos da empresa, ambos tendem a alcançar os resultados esperados. Serpa e Seffrin (2021) reforçam esses resultados, destacando relações positivas também entre as soft skills e o setor de gestão de pessoas.

Assim, pensando nesses benefícios para a área contábil, a Ifac emitiu duas recomendações que abordam especificamente sobre as competências e habilidades requeridas para os aspirantes da Contabilidade. A primeira, IES 2, elenca competências técnicas (ou hard skills) e está relacionada aos conhecimentos da Ciência Contábil, do meio organizacional, dos negócios e das tecnologias da informação (Lemes & Miranda, 2014). Já a segunda, IES 3, retrata sobre as habilidades profissionais (ou soft skills), que vão além desses conhecimentos científicos, perpassando por aspectos de cunho intelectual, interpessoal e comunicação, pessoal e organizacional (Figura 1).

Figura 1

Habilidades profissionais da IES 3

Habilidades		Tipos de habilidades
H1	Intelectual	<ol style="list-style-type: none"> 1) Avalie dados e informações de uma variedade de fontes e perspectivas por meio de pesquisa, integração e análise. 2) Aplique habilidades de pensamento crítico para resolver problemas, informar julgamentos, tomar decisões e chegar a conclusões bem fundamentadas. 3) Identifique quando é apropriado consultar especialistas. 4) Recomendar soluções para problemas não estruturados e multifacetados. 5) Responda de forma eficaz a mudanças nas circunstâncias ou novas informações para resolver problemas, informar julgamentos, tomar decisões e chegar a conclusões bem fundamentadas.
H2	Interpessoal e Comunicação	<ol style="list-style-type: none"> 1) Demonstrar colaboração, cooperação e trabalho em equipe ao trabalhar em direção aos objetivos organizacionais. 2) Comunique-se de forma clara e concisa ao apresentar, discutir e relatar em situações formais e informais. 3) Demonstrar consciência das diferenças culturais e linguísticas em todas as comunicações. 4) Aplique técnicas de escuta ativa e entrevistas eficazes. 5) Aplicar habilidades de negociação para chegar a soluções e acordos. 6) Aplicar habilidades consultivas para minimizar ou resolver conflitos, resolver problemas e maximizar oportunidades. 7) Apresente ideias e influencie outras pessoas para fornecer apoio e comprometimento.

H3	Pessoal	<ol style="list-style-type: none"> 1) Demonstrar um compromisso com a aprendizagem ao longo da vida. 2) Defina altos padrões pessoais de desempenho e monitore por meio de atividade reflexiva e feedback de outras pessoas. 3) Gerenciar tempo e recursos para alcançar compromissos profissionais. 4) Antecipar desafios e planejar soluções potenciais. 5) Aplique uma mente aberta a novas oportunidades. 6) Identifique o impacto potencial do viés pessoal e organizacional.
H4	Organizacional	<ol style="list-style-type: none"> 1) Realizar atribuições de acordo com as práticas estabelecidas para cumprir os prazos prescritos. 2) Revisar o próprio trabalho e o de outros para determinar se está em conformidade com os padrões de qualidade da organização. 3) Aplicar habilidades de gestão de pessoas para motivar e desenvolver outras pessoas. 4) Aplicar habilidades de delegação para entregar atribuições. 5) Aplicar habilidades de liderança para influenciar outras pessoas a trabalhar em direção às metas organizacionais

Fonte: Ifac, 2021.

É possível verificar na Figura 1 que, nas habilidades intelectuais, a Ifac (2021) destaca as características voltadas ao pensamento crítico e analítico do indivíduo, como: saber resolver problemas, solicitar ajuda quando necessário e tomar decisões bem fundamentadas. Já nas habilidades interpessoais e de comunicação, são apresentados aspectos relacionados ao trabalho em equipe, como ter cooperação entre os envolvidos, comprometimento

e empatia; saber se comunicar; e ter conhecimento em outras línguas, habilidades de negociação e persuasão.

Por outro lado, nas habilidades pessoais, o órgão recorre a atributos relacionados à formação contínua do indivíduo, como a sua capacidade de gerenciar o tempo e de ter mente aberta há situações que acontecem no seu cotidiano; e ter pensamento criativo, compromisso e planejamento. Por fim, nas habilidades organizacionais,

são destacadas o cumprimento de prazos, liderança, autoanálise, gestão de pessoas e autogerenciamento (Ifac, 2021).

Em complemento a essas recomendações e com o objetivo de compreender quais habilidades transversais são mais recorrentes e relevantes na literatura organizacional, Bassani (2021) investigou 35 artigos e construiu um quadro com as 16 soft skills mais citadas. Conforme apresentado na Figura 2.

Figura 2

Lista das Soft Skills com maior frequência e relevância na literatura contábil.

Soft skill		Definição	Literatura
1	Comunicação eficaz	Saber se comunicar efetivamente, tanto de forma escrita quanto oral, com todos os usuários das informações.	Ali et al. (2016); Dolce et al. (2020); Dunbar & Laing (2016); Rappa & Gunardi (2018); Ali et al. (2016); Bodle, Malin & Wynhoven (2017); Chandren & Yaacob (2016); Gribble, Blackmore & Rahimi (2015); Grossman & Johnson (2017); Keevy (2016)
2	Trabalhar em equipe	Habilidade de interagir com os colegas, compartilhar conhecimento, manter boas relações no trabalho e funcionar como uma unidade integrada.	Ali et al. (2016); Dolce et al. (2020); Dunbar & Laing (2016); Rappa & Gunardi (2018); Grossman & Johnson (2017); Keevy (2016)

3	Resolução de problemas	Capacidade de responder eficientemente um determinado problema, de maneira focada.	Boyce et al. (2019); Dolce et al. (2020); Dunbar & Laing (2016); Rappa & Gunardi (2018);
4	Pensamento crítico	Capacidade de olhar um processo, avaliá-lo e apresentar riscos e controles.	Ali et al. (2016); Bodle, Malin & Wynhoven (2017)
5	Consciência ética	Tenha valores éticos da profissão.	Ghani, Rappa & Gunardi (2018); Ingols & Shapiro (2014)
6	Aprendizagem ao longo da vida	Demonstra compromisso com o seu desenvolvimento profissional.	Ali et al. (2016); Frawley et al. (2016); Ghani, Rappa & Gunardi (2018); Keevy (2016);
7	Gerenciamento do tempo	Atende efetivamente as demandas propostas dentro dos prazos definidos.	Dolce et al. (2020); Dunbar & Laing (2016); Viviers (2018); Viviers, Fouché & Reitsma (2016)
8	Perfil de liderança	Capacidade de gerenciar e lidar com a equipe.	Ali et al. (2016); Ghani, Rappa & Gunardi (2018); Ingols & Shapiro (2014)
9	Profissionalismo	Demonstra responsabilidade e ética no que rege o seu campo de trabalho.	Keevy (2016); Lansdell, Marx & Mohammadali-Haji (2019); Viviers (2018); Viviers, Fouché & Reitsma (2016)
10	Autogerenciamento	Capacidade de gerenciar si mesmo, sabendo dos seus limites e lidando com seus pontos forte e fracos.	Keevy (2016); Plant, Barac & Sarens (2019); Samkin & Keevy (2019)
11	Inteligência emocional	Capacidade de reconhecer, usar e gerenciar emoções.	Bay & Mckeage (2006); Dolce et al. (2020); Ming Chia (2005)
12	Pensamento estratégico	Necessidade de agir alinhado com a visão e as metas da empresa.	Lansdell, Marx & Mohammadali-Haji (2019); Viviers (2018); Viviers, Fouché & Reitsma (2016)
13	Persuasão	Demonstra a capacidade de convencer ou obter aceite de uma determinada ideia.	Lansdell, Marx & Mohammadali-Haji (2019); Viviers (2018); Viviers, Fouché & Reitsma (2016)
14	Empreendedorismo	Capacidade de agregar valor, saber identificar oportunidades e transformá-las em negócios lucrativos.	Ali et al. (2016); Ghani, Rappa & Gunardi (2018)
15	Empatia	Necessidade de ouvir e se colocar no lugar do outro.	Maelah et al. (2012); Reddrop & Mapunda (2019)
16	Pensamento criativo	Necessidade de criar ideias com determinado valor	Maelah et al. (2012:2014)

Dessas 16 habilidades (Figura 2) mencionadas na literatura, é possível verificar que 12 estão contempladas também na IES 3, a saber: comunicação eficaz (H2), trabalho em equipe (H2), resolução de problemas (H2 e H3), pensamento crítico (H1), aprendizagem ao longo da vida (H3), gerenciamento do tempo (H3 e H4), perfil de liderança (H4), autogerenciamento (H4), pensamento estratégico (H4), persuasão (H2), empatia (H2) e pensamento criativo (H3). Por outro lado, as soft skills consciência ética, profissionalismo, inteligência emocional e empreendedorismo não são relacionadas especificamente na normativa.

Assim, todas essas habilidades “contribuem para as relações que o sujeito estabelece com outras pessoas e a relação com si mesmo, bem como complementam as capacidades técnicas” (Serpa & Seffrin, 2021, p. 11). Além disso, cabe mencionar que as soft skills não são aplicáveis apenas para o ambiente empresarial, isto é, por serem habilidades transversais do indivíduo elas podem ser fundamentais em diversos contextos da vida (Vasco, 2019).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa pode ser classificada como descritiva, documental e de abordagem mista (quali-quantitativa). Descritiva, pois buscou retratar e descrever (Marconi & Lakatos, 2009) quais soft skill estão presentes nas vagas de auditor contábil das quatro maiores empresas de auditoria em 2022; Documental, pois utilizou como objeto de análise 100 anúncios de empregos coletados nos sites das firmas Deloitte, PwC, EY e KPMG; e quali-quantitativa, pois utilizou a técnica qualitativa de análise de conteúdo

para compreender e interpretar os anúncios, e quantitativa para codificá-los nas respectivas habilidades gerais e específicas.

Nesse sentido, a presente pesquisa utilizou-se de um esquema de codificação baseado na estrutura da norma de habilidades profissionais (IES 3) da Ifac, em conjunto com as habilidades propostas pela literatura a partir do estudo de Bassani (2021). Com o intuito de padronizar as nomenclaturas na apresentação e discussão dos resultados, utiliza-se uma abreviação para as habilidades gerais e específicas, ou seja, as habilidades gerais serão

“**Todas essas habilidades “contribuem para as relações que o sujeito estabelece com outras pessoas e a relação com si mesmo, bem como complementam as capacidades técnicas.**”

descritas como H1, H2, H3, já as específicas serão identificadas de forma abreviada como H1.1, H1.2, H1.3. Para a coleta dos anúncios, foram elencados dois requisitos: (i) as vagas deveriam ser coletadas nos sites das quatro maiores firmas de auditoria do Brasil e (ii) os anúncios precisavam ser referentes a auditores contábeis, ou seja, possuir

formação em Contabilidade. O processo de coleta dos dados ocorreu no mês de setembro de 2022.

Além disso, estabeleceu-se como objetivo inicial recolher 25 anúncios de cada firma de auditoria, totalizando assim 100 anúncios coletados de forma igualitária nas quatro maiores firmas de auditoria em âmbito internacional. Destaca-se que a meta inicial de 25 anúncios por firma foi mantida, devido a verificar-se que, após essa quantidade coletada, as habilidades requeridas se tornavam repetidas de acordo com o nível hierárquico evidenciado nos anúncios das empresas, o que contribuiu para a saturação da coleta das habilidades requeridas nos 25 anúncios coletados por big four.

Assim, partindo da estrutura de codificação inicial estabelecida pela IES 3 e pelo estudo de Bassani (2021) e com o auxílio da ferramenta Microsoft Office Excel, foi formada a base de dados final do estudo. Neste banco de dados, as habilidades específicas de cada anúncio coletado foram comparadas com a estrutura de codificação. Quanto à operacionalização da coleta, foi realizada uma codificação binária, ou seja, foi atribuído 1 para o determinado anúncio que evidenciava uma habilidade específica, que correspondia ao esquema de codificação, caso contrário, era atribuído o dígito 0.

Quanto à caracterização da amostra, trata-se de anúncios de vagas de auditoria oferecidos pelas firmas de auditoria conhecidas como Big Four, as quais são: Deloitte, PwC, EY e KPMG. Essas empresas possuem sedes multinacionais e todas as suas vagas têm em comum a exigência de experiência profissional e no setor de Auditoria, bem como o registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC).

Os anúncios dessas vagas estão dispostos em diversas regiões brasileiras, conforme identificado na Tabela 1.

Tabela 1

Anúncios distribuídos por região brasileira e segregados por "Big Four" (n=100).

Região	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Total	
Centro-Oeste	6	0	3	3	12	12%
Nordeste	0	1	0	1	2	2%
Norte	0	0	0	1	1	1%
Sudeste	15	18	14	11	58	58%
Sul	4	4	8	4	20	20%
Digital *	0	2	0	5	7	7%
Total Geral	25	25	25	25	100	100%

Nota. * = Anúncios sem região determinada. **Fonte:** dados da pesquisa, 2022.

Nota-se que a maioria das vagas ofertadas estão localizadas na região Sudeste (58%), sendo seguido por 20% na região Sul.

Ressalta-se que o número de anúncios de vagas de auditoria por firma é de 25% do total, perfazendo o mesmo número

de anúncios entre elas. Outro ponto importante é o nível do cargo de auditoria que estão dispostos conforme Tabela 2.

Tabela 2

Anúncios distribuídos por nível de cargo e segregados por "Big Four" (n=100).

Região	Deloitte	PwC	EY	KPMG	Total	
Assistente Auditor	3	0	0	11	14	14%
Auditor Sênior	13	21	19	10	63	63%
Gerente Auditoria	9	4	6	4	23	23%
Total Geral	25	25	25	25	100	100%

Fonte: dados da pesquisa, 2022.

Pode-se verificar que o maior percentual de anúncios ofertados foi de 63% para auditor sênior e foi anunciado por todas as quatro firmas de auditoria. Portanto, a amostra contempla anúncios das cinco regiões brasileiras, sendo 25% de anúncios por cada firma e concentra-se em sua maioria em anúncios para o cargo de auditor sênior.

Posteriormente, foi realizada uma análise de cluster com o foco de agrupar

os anúncios que possuíam conteúdo semelhante frente as habilidades específicas requeridas e para validar a segregação dos grupos aplicou-se o teste de hipóteses para dados não paramétricos, denominado teste de Kruskal-Wallis.

No que tange às variáveis de agrupamento, estabeleceu-se uma padronização, visto que, na estrutura de codificação utilizada para a coleta

dos dados, encontram-se habilidades específicas dispostas de forma desigual nas habilidades gerais.

Nesse sentido foi realizado o seguinte processo: a habilidade geral "Intelectual (H1)" é integrada por 5 habilidades específicas, por outro lado, a habilidade geral "Interpessoal e comunicação (H2)" é composta de 7 habilidades específicas. Dessa forma, a fim de evitar uma análise desigual das habilidades gerais, visto que

algumas possuem mais habilidades específicas em comparação a outras, optou-se por realizar uma padronização dos dados antes de realizar o teste estatístico de agrupamento entre as variáveis. O processo de padronização dos dados foi realizado pela divisão do índice de acordo com a quantidade de habilidade específicas das respectivas habilidades gerais.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Soft skills mais exigidas pelas "Big Four".

Os resultados apresentados nesta seção referem-se à percepção das soft skills evidenciadas nas vagas de auditoria, sendo possível verificar as diferentes habilidades transversais solicitadas pelas firmas de auditoria

em busca por profissionais adequados para seus quadros funcionais. Assim, por meio da utilização de métodos de estatística descritiva, via software Excel, foi possível analisar a frequência das habilidades requeridas nas vagas de auditoria. Na Tabela 3, verificam-se as soft skills elencadas, as frequências e os percentuais em que foram solicitadas nas vagas de auditoria, segregadas pelas Big Four detentoras de tais vagas.

Tabela 3

Frequência das soft skills nas vagas de auditoria segregadas entre as "Big Four" (n=100).

Soft Skills	Deloitte		PwC		EY		KPMG		Total	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
H1 Intelectual										
H1.1	7	16,28%	10	23,26%	1	2,33%	25	58,14%	43	100,00%
H1.2	13	20,31%	25	39,06%	1	1,56%	25	39,06%	64	100,00%
H1.3	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
H1.4	0	0,00%	1	5,56%	0	0,00%	17	94,44%	18	100,00%
H1.5	5	100,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	5	100,00%
H2 Interpessoal e Comunicação										
H2.1	15	25,42%	4	6,78%	24	40,68%	16	27,12%	59	100,00%
H2.2	1	2,86%	10	28,57%	24	68,57%	0	0,00%	35	100,00%
H2.3	1	100,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	1	100,00%
H2.4	0	0,00%	0	0,00%	21	100,00%	0	0,00%	21	100,00%
H2.5	11	28,95%	1	2,63%	22	57,89%	4	10,53%	38	100,00%
H2.6	2	66,67%	0	0,00%	1	33,33%	0	0,00%	3	100,00%
H2.7	0	0,00%	0	0,00%	23	100,00%	0	0,00%	23	100,00%
H3 Pessoal										
H3.1	0	0,00%	23	95,83%	1	4,17%	0	0,00%	24	100,00%
H3.2	0	0,00%	20	39,22%	18	35,29%	13	25,49%	51	100,00%
H3.3	2	18,18%	2	18,18%	3	27,27%	4	36,36%	11	100,00%
H3.4	0	0,00%	3	75,00%	1	25,00%	0	0,00%	4	100,00%
H3.5	0	0,00%	17	100,00%	0	0,00%	0	0,00%	17	100,00%
H3.6	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
H4 Organizacional										
H4.1	11	47,83%	1	4,35%	3	13,04%	8	34,78%	23	100,00%
H4.2	9	36,00%	15	60,00%	1	4,00%	0	0,00%	25	100,00%
H4.3	0	0,00%	16	84,21%	3	15,79%	0	0,00%	19	100,00%

H4.4	4	11,43%	13	37,14%	18	51,43%	0	0,00%	35	100,00%
H4.5	18	28,13%	24	37,50%	18	28,13%	4	6,25%	64	100,00%
H5 Profissionalismo e Ética										
H5.1	0	0,00%	21	100,00%	0	0,00%	0	0,00%	21	100,00%
H5.2	5	21,74%	11	47,83%	7	30,43%	0	0,00%	23	100,00%
H6 Inteligência Emocional										
H6.1	0	0,00%	23	100,00%	0	0,00%	0	0,00%	23	100,00%
H7 Empreendedorismo										
H7.1	0	0,00%	20	44,44%	25	55,56%	0	0,00%	45	100,00%
Total Geral	104	14,96%	260	37,41%	215	30,94%	116	16,69%	695	100,00%

Nota. F = Frequência; % = Frequência Absoluta. **Fonte:** dados da pesquisa.

Em uma análise preliminar, é possível verificar que dentre as 695 soft skills identificadas nas 100 vagas de auditoria ofertadas pelas Big Four, a firma PwC foi a que mais requereu habilidades transversais, seguida pela EY, KPMG e Deloitte, respectivamente. Tais achados reforçam os encontrados no estudo de Meurer e Voese (2019), que evidenciam o alinhamento entre os requisitos solicitados pelo mercado de trabalho e as recomendações de competências elencadas pela Ifac.

Ao analisar as soft skills mais requeridas (apontadas em 64 vagas), as maiores frequências verificadas na amostra, foram: **“H1.2 - Aplicar habilidades de pensamento crítico para resolver problemas, informar julgamentos, tomar decisões e chegar a conclusões bem fundamentadas”** elencada na competência intelectual. Essa habilidade foi verificada em 13 vagas da Deloitte, 25 da PwC, 1 da EY e 25 da KPMG. Confirmando mais uma vez os achados de Meurer e Voeses (2019), que apresentam o pensamento crítico como uma das habilidades mais solicitadas pelas instituições e concordando com a opinião relatada por Bruno Junior e Martins (2015).

Com a mesma frequência, a habilidade **“H4.5 - Aplicar habilidades de**



Diante do exposto nesta seção, ratifica-se a importância das habilidades transversais para os profissionais de auditoria, tanto na gestão de pessoas quanto na tomada de decisão e no panorama empresarial.



liderança para influenciar outros a trabalhar em direção aos objetivos organizacionais”, abordada na competência organizacional, foi detectada em 18 vagas da Deloitte, 24 da PwC, 18 da EY e 4 da KPMG, o que ratificou a relevância das soft skills voltadas à articulação do profissional em trabalhar em equipe (Pacheco & Camilo, 2020), bem como o alinhamento do profissional às metas da empresa (Moura & Zotes, 2015).

A terceira competência com maior frequência, requisitada em 59 vagas foi: **“H2.1 - Demonstrar colaboração, cooperação e trabalho em equipe ao trabalhar em prol dos objetivos organizacionais”**, presente na habilidade interpessoal e comunicação, foi requerida em 15 vagas da Deloitte, 4 da PwC, 24 da EY e 16 da KPMG, corroborando os achados de Coelho et. al. (2018) que evidenciam a comunicação e o trabalho em equipe como habilidades importantes para o profissional.

Cabe ressaltar que dentre as soft skills verificadas duas não foram requisitadas na amostra, são elas: **“H1.3 - Identificar quando é apropriado consultar especialistas”** e **“H3.6 - Identificar o impacto potencial do preconceito pessoal e organizacional”**. Acredita-se que a competência H1.3, por estar contemplada na NBC TA 620 – Utilização de trabalho de especialistas (2009), não é requerida visto que possui papel de trabalho específico para essa situação, que direciona a necessidade, ou não, de consultar especialistas. Quanto à H3.6, percebe-se a fragilidade em solicitar habilidades voltadas a questões relacionadas a preconceito, podendo ser esse o motivo por não ser um requisito solicitado expressamente nas vagas da amostra.

Diante do exposto nesta seção, ratifica-se a importância das habilidades transversais para os profissionais de auditoria, tanto na gestão de pessoas quanto na tomada de decisão e no panorama empresarial, no sentido de conduzir os trabalhos de acordo com os parâmetros da firma de auditoria, proporcionando melhor desempenho empresarial (Bassani, 2021; Lopes, 2021; Serpa & Seffrin, 2021), sendo requeridas nas vagas de auditoria disponibilizadas pelas Big Four.

4.2 Padrões de soft skills exigidas sinalizados pelas Big Four.

Com intuito de identificar os padrões de soft skills exigidos nos cargos de auditor contábil das Big Four no Brasil, utilizou-

se a análise de cluster para segregar os anúncios das vagas de auditoria em grupos com habilidades homogêneas internamente, mas heterogêneas entre os grupos (Fávero et al., 2009).

Em um primeiro momento, utilizou-se a análise de cluster hierárquico como método preliminar e exploratório a fim de possibilitar a análise dos possíveis agrupamentos dos anúncios de vagas, bem como a verificação do dendrograma e a tabela de associação de cluster, para determinar o número de ideal de cluster a ser aplicado. Com base na apuração desses dados, optou-se pela quantidade ideal de agrupamento igual a 3, ou seja, $k = 3$ clusters.

Na sequência efetuou-se a padronização das variáveis pelo método Zscore para então aplicar a análise de cluster não

hierárquico (K-médias) propriamente dita. Diante dos dados obtidos na primeira rodada da análise, pôde-se identificar o anúncio de vaga número 49, que acabou por formar um grupo sozinho, portanto, esse anúncio foi excluído da base de dados por se tratar de um outlier.

Partiu-se para nova rodada com 99 casos a serem agrupados em 3 cluster com significância de 95%, e, diante da tabela de associação dos cluster, foi possível evidenciar os casos agrupados e identificar as variáveis semelhantes em cada cluster. Conforme mencionado na metodologia, relembramos que o cluster 1 foi nomeado "Empreendedorismo e Comunicação", o cluster 2 de "Conhecimento e Gestão" e o cluster 3 de "Ética e Inteligência", conforme identificados na Tabela 4 elencando as médias de frequência por soft skills.

Tabela 4

Soft skills distribuídas nos clusters (n=99).

Cluster	H1	H2	H3	H4	H5	H6	H7
1- Empreendedorismo e Comunicação (n= 24)	0,00	0,66	0,13	0,32	0,15	0,00	1,00
2- Conhecimento e Gestão (n= 52)	0,36	0,14	0,05	0,22	0,05	0,02	0,00
3- Ética e Inteligência Emocional (n= 23)	0,30	0,09	0,46	0,58	0,70	0,96	0,87

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se que os agrupamentos são formados por quantidade desigual de anúncios de vagas de auditoria, sendo que os cluster 1 possui 24% da amostra, cluster 2 tem 53% e cluster 3 com 23%. Para identificação das habilidades de cada cluster, foi calculada uma média da soma das frequências padronizadas de acordo com o número de anúncios em cada grupo. Relata-se também que, através do teste F, pode-se constatar quanto cada habilidade contribuiu significativamente para formação dos

agrupamentos, sendo que se destacam as seguintes soft skills: H7 ($Z = 401,778$), H6 ($Z = 389,474$), H2 ($Z = 200,266$) e H3 ($Z = 196,435$); o restante delas apresentou quantidade menor que 100.

Portanto, com base na Tabela 6, o "Empreendedorismo e Comunicação" apresentou destaque de frequência para a H2 – Habilidade Interpessoal e de Comunicação (0,66), cuja variável requisitada com maior frequência nos anúncios foi a H2.1, que visa demonstrar

colaboração, cooperação e trabalho em equipe ao trabalhar em prol dos objetivos organizacionais. Esse resultado apoia os achados do estudo de Amorim, Paula e Oliveira (2020), os quais indicam a importância de o auditor saber se expressar e trabalhar em conjunto com seus colegas de trabalho.

Entretanto, a maior frequência percebida foi a H7 – Habilidade voltada ao Empreendedorismo (1,00) com destaque para H7.1, voltada à capacidade

de agregar valor, saber identificar oportunidades e transformá-las em negócios lucrativos, que foi solicitada em todos os anúncios desse grupo. O destaque dos dois grupos de habilidades (H2 e H7) no cluster 1 justifica sua denominação.

Outra observação relevante é a constatação de que 100% dos anúncios desse primeiro agrupamento se referem às vagas de auditoria ofertadas pela EY, sinalizando que a empresa valoriza um perfil específico de habilidades transversais voltadas a capacidade empreendedora e a cooperação em equipe para compor seu quadro funcional, diferente dos conjuntos de habilidades requeridos pelas outras empresas ofertantes que compõem a amostra.

Quanto ao cluster “Conhecimento e Gestão”, abrangendo maior número de anúncios de vagas de auditoria (52), apresentou baixas frequências na busca das soft skills em suas contratações, pulverizadas em diversas características, dificultando a construção de um perfil ideal para essas vagas. A habilidade H1 – Intelectual (0,36) apresentou maior frequência nos anúncios de auditoria, sendo que a habilidade mais requisitada foi a H1.2 voltada a aplicar habilidades de pensamento crítico para resolver problemas, informar julgamentos, tomar decisões e chegar a conclusões bem fundamentadas.

A habilidade H4 – Organizacional apresentou a segunda maior frequência (0,22) e trouxe como mais requisitada a H4.5 referente à aplicação de habilidades de liderança para influenciar outros a trabalhar em direção aos objetivos organizacionais, ou seja, dando ênfase à aspectos ligados a liderança e gestão. Essas duas características principais do grupo deram origem a sua nomenclatura.

Durante a análise, chamou a atenção o fato de os anúncios alocados nesse cluster representarem 100% dos anúncios da Deloitte e da KPMG e 8% da PwC, o que denota que as duas primeiras empresas buscam o mesmo perfil de soft skills no mercado, voltados para valorização do pensamento crítico, liderança e gestão, itens que se destacam entre as habilidades requisitadas.

“**Constata-se que as grandes empresas de auditoria do Brasil estão em busca de novas competências e habilidades transversais, que estão além da técnica e vão de encontro com as recomendações apresentadas pela Ifac.**”



O cluster com menor número de anúncios, cluster “Ética e Inteligência Emocional” (23), apresentou altas frequências para habilidades requeridas referente H6 – Inteligência Emocional (0,96) sendo que a H6.1 ressalta a capacidade de reconhecer, usar e gerenciar emoções. Outra habilidade evidenciada nas vagas anunciadas corresponde a H7 - Habilidade voltada ao Empreendedorismo (0,87) com destaque para H7.1 voltada para a capacidade de agregar valor, saber

identificar oportunidades e transformá-las em negócios lucrativos; e por terceiro a H5 – Profissionalismo e Ética (0,70) com destaque a H5.1 voltados a auditores que tenham valores éticos da profissão.

Assim, como observado nos agrupamentos anteriores, destaca-se que o cluster 3 contempla 92% dos anúncios ofertados pela PwC, demonstrando que a empresa busca candidatos com perfil voltado aos aspectos de inteligência emocional, à habilidade relacionada ao empreendedorismo e aos valores éticos, apresentando um perfil com combinações de habilidades transversais diferente dos outros dois grupos das outras três empresas.

Diante desses achados, constata-se que as grandes empresas de auditoria do Brasil estão em busca de novas competências e habilidades transversais (Miranda et al., 2021), que estão além da técnica e vão de encontro com as recomendações apresentadas pela Ifac (Dutra et al., 2013; Meurer e Voese, 2019). Assim, é possível identificar as soft skills mais valorizadas no mercado de trabalho do setor de auditoria através dos anúncios de vagas nessa área, nos quais destacam-se detalhadamente as habilidades requeridas para composição do quadro funcional das empresas.

Outro ponto relevante são os diferentes perfis delineados pelas Big Four, os quais atendem a expectativas diferentes no mesmo setor, demonstrando que as firmas exigem profissionais com habilidades condizentes a postura e ao modus operandi de cada uma, evidenciando que há mercado de trabalho para profissionais de diversas características transversais, basta que o profissional busque se aprimorar ao perfil que mais atende aos seus anseios.

4.3 Teste de Hipóteses para amostras independentes dos Clusters.

Diante dos agrupamentos identificados na análise de cluster, fez-se necessário,

como rigor metodológico, a aplicação do teste de Hipóteses com o objetivo de verificar se há igualdade na distribuição da amostra independente entre os agrupamentos: "Empreendedorismo e Comunicação", "Conhecimento e Gestão"

e "Ética e Inteligência Emocional".

Para tanto utilizou-se o teste não paramétrico Kruskal-Wallis, ideal para aplicação sobre a amostra pesquisada, cujo resultado apresenta-se na Tabela 5.

Tabela 5

Distribuição das soft skills entre os clusters (n=99).

Hipótese Nula	Sig.	Decisão
H0: Distribuição das soft skills é a mesma entre os Clusters 1, 2 e 3.	0,047	Rejeita-se a hipótese nula.

Nota: Sig. < 0,05. **Fonte:** dados da pesquisa

Diante dos resultados de significância (sig. = 0,047 < 0,05), rejeita-se a hipótese de igualdade, ou seja, conclui-se que há diferenças nas distribuições das amostras confirmando a premissa de segregação das habilidades transversais entre os três clusters distintos, identificados na análise de cluster. Nesse sentido, reitera-se que há diferença significativa entre os clusters formados a partir da coleta dos anúncios das quatro maiores empresas de auditoria do mundo (Big Four), denominados, neste estudo, "Empreendedorismo e Comunicação", "Conhecimento e Gestão" e "Ética e Inteligência Emocional".

Destaca-se que, a partir da nomenclatura dos clusters, reforça-se que os perfis semelhantes estão agrupados e o teste de Hipóteses valida essa semelhança agrupada e também a diferença relevante de cluster para cluster, a qual confirma a distribuição de habilidades transversais semelhantes entre as três categorias dos clusters.

À vista disso, as firmas que integram as Big Four (Deloitte, PWC, Ernst Young e KPMG) requerem profissionais da auditoria com diferentes habilidades entre si, resultado este que pode

ser explicado devido ao alto grau de dinamicidade na atuação dos profissionais da contabilidade, especificamente do auditor no mercado de trabalho, que, cada vez mais, são incorporadas e exigidas habilidades transversais às técnicas, no sentido de aperfeiçoar a atuação do auditor no campo profissional, no relacionamento interpessoal do auditor no ambiente de trabalho e, principalmente, em negociações com os clientes. Inferências estas que corroboram com as encontradas no estudo de Dutra et al. (2013) e Attie (2018).

5. CONCLUSÃO

Considerando a questão de pesquisa do presente estudo (quais soft skills estão sendo exigidas nos cargos de auditor contábil das Big Four do Brasil?), pode-se afirmar, primeiramente que as maiores empresas de auditoria do país buscam também profissionais com habilidades transversais, isto é, com características interpessoais e sociais que perpassam o conhecimento técnico da área, e que a PwC é a empresa de auditoria que mais busca habilidades transversais nos seus profissionais.

Dentro das habilidades recomendadas pela Ifac e mais presentes na literatura organizacional, é possível destacar que os aspectos relacionados ao pensamento crítico, a capacidade de resolver problemas, tomar decisões, ter liderança e influenciar pessoas são as mais solicitadas pelas Big Four. Isso pode ser explicado pelo próprio objetivo da auditoria, que é trazer confiabilidade, segurança e fidedignidade nas rotinas e informações contábeis (Crepaldi & Crepaldi, 2016).

Além desses aspectos, destacam-se também como essenciais para atuar no contexto das maiores empresas de auditoria do Brasil características interpessoais e profissionais do indivíduo, como: saber trabalhar em equipe e, ter cooperação e alinhamento com as metas da empresa. Essa situação, em nossa percepção, influencia diretamente as relações com os stakeholders e com o desempenho organizacional das entidades, pois os trabalhos do auditor contábil direcionam tomadas de decisões e viabilizam a confirmação dos fatos.

Por outro lado, as soft skills relacionadas a consulta de especialista e identificação

de possíveis impactos do preconceito pessoal e profissional não são tão solicitadas no contexto das Big Four do país. Isso indica que, para os parâmetros profissionais dessas empresas, outras características são mais importantes. Cabe mencionar que essa condição não invalida a relevância do desenvolvimento dessas habilidades no contexto profissional, uma vez que todas contribuem com as relações pessoais e individuais dos sujeitos.

Ao analisar os padrões mais solicitados pelas Big Four, identificaram-se, por meio da técnica de análise de cluster, três agrupamentos significantes, nomeados de: "Empreendedorismo e Comunicação", "Conhecimento e Gestão" e "Ética e Inteligência", os quais agrupam as habilidades semelhantes mais solicitadas nos anúncios em grupos distintos, cuja predominância das soft skills justificam a nomenclatura de cada grupo.

Torna-se importante destacar que os clusters segregaram involuntariamente as firmas de auditoria e evidenciou-se que, apesar de as Big Four estarem classificadas no mesmo grupo de maiores firmas de auditoria mundiais, elas buscam perfis profissionais com diferentes soft skills para seu quadro funcional, demonstrando assim a importância do desenvolvimento dessas habilidades.

Diante disso, este estudo contribui do ponto de vista teórico, com a discussão sobre o desenvolvimento das soft skills na carreira de auditoria, destacando a sua relevância para o mercado organizacional. Do ponto de vista prático, o estudo abordou as características individuais mais solicitadas por empresas que são consideradas referências da área e relatou os padrões de soft skills exigidos. Cabe destacar que todas as habilidades mencionadas são passíveis

de desenvolvimento, isto é, para os interessados em atuar em empresas como as Big Four, podem buscar meios para se aperfeiçoar.

Como orientação para estudos futuros, indica-se realizar estudos empíricos com os departamentos de recursos humanos dessas empresas, a fim de compreender por que essas habilidades são importantes para o contexto dessas firmas e replicar esse estudo no contexto internacional, com intuito de comparar os resultados aqui encontrados, tendo em vista que essas empresas também estão localizadas em outros países.

REFERÊNCIAS

Almeida, M. C. (2017). Auditoria: abordagem moderna e completa. 9. Ed, São Paulo: Atlas.

Amorim, T. N. G. F.; Paula, J. M. S.; & Oliveira, R. R. (2020). Competências dos auditores internos: um estudo em instituições federais de ensino superior no Brasil. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, 10(2), 82-100.

Attie, W. (2012). Auditoria: Conceitos e aplicações. 2. ed., São Paulo: Atlas.

Bassani, F. M. (2021). Soft Skills no ensino de graduação em Ciências Contábeis. [Dissertação de Mestrado em Controladoria e Contabilidade]. Universidade Federal do Rio Grande do Sul.

Breda, M. G.; Moraes, A. C.; Lopes, I. F.; & Meurer, A. M. (2020). Desenvolvimento de habilidades e competências técnicas no curso de ciências contábeis:

percepções de acadêmico à luz da Ifac. XVII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade.

Bruno Junior, V.; & Martins, V. F. (2015). O mercado de trabalho para a profissão de auditor independente da geração Y. *Revista de Administração do Sul do Pará (REASP) – FESAR, Redenção*, 2(3), 1-12.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. (2009). NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade) TA 620 - Utilização de trabalho de especialistas. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1230.pdf>. Acesso em: 21 out. 2022.

Crepaldi, S. A.; & Crepaldi, G. S. (2016). Auditoria contábil teoria e prática. Editora Atlas, 10ª Edição.

Diniz, F. F.; & Sales, E. N. (2018). A Percepção dos Auditores e dos Auditados sobre o Trabalho da Auditoria Interna. *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade - RAGC*, 6 (25), 116-131. Recuperado em 19 de outubro de 20220 de <http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/1435>.

Dultra, M. H.; Aberton, L.; Camargo, R. C. C. P.; & Camargo, R. V. W. (2013). Competências do auditor: um estudo empírico sobre a percepção dos auditados das empresas registradas na CVM. *Revista Enfoque UEM*, 32 (3), 37-55.

Dolce, V.; Emanuel, F.; Cisi, M.; & Ghislieri, C. (2020). The soft skills of accounting graduates: perceptions versus

expectations. *Accounting Education*, 29(1), 57-76.

Fávero, L. P. L., Belfiore, P. P., Silva, F. L. da, & Chan, B. L. (2009). *Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro: Elsevier.

IAESB – International Accounting Education Standard Board. (2014). *International Education Standard 3, Initial Professional Development – Professional Skills (Revised)*. Recuperado de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAESB-IES-3-Professional-skills.pdf>

Marconi, M. A.; & Lakatos, E. M. (2009). *Fundamentos de metodologia científica*. 6ª. ed. São Paulo: Atlas.



Thais Alves Lira

Mestranda em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Pós-graduanda em Gestão e Negócios no Instituto Federal do Paraná. E-mail: thaislira@ufpr.br. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-6310-6991>.



Crislaine de Fátima Gonçalves de Miranda

Mestre em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Pós-graduanda em Educação Profissional Tecnológica na UniFAEL. E-mail: crislaine.miranda@ufpr.br.



Nayane Thais Krespi Musial

Doutora em Métodos Numéricos em Engenharia da Universidade Federal do Paraná - UFPR. Mestre e Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau/SC – FURB. Professora do Departamento de Contabilidade da UFPR. Professora Permanente do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis - PPGCONT da UFPR. E-mail: nkrespi@gmail.com. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-9653-1417>.



Josele Nunes Ferreira

Doutoranda e Mestre pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. MBA em Contabilidade Internacional IFRS pela Universidade de São Paulo – FEA/RP USP. Pós-Graduanda em Gestão de Custos e Negócios pelo Programa de Pós-Graduação da Faculdade FIPECAFI. E-mail: josele.ferreira@ufpr.br. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-2824-159X>.



Impacto da Pandemia de COVID-19 na Arrecadação de ICMS e de ISS no Distrito Federal

Clesia Camilo Pereira, Nathália de Carvalho Torre, Marcelo Driemeyer Wilbert E Hélio Sabino de Sá

Resumo: A pesquisa visa trazer contribuições para a percepção, por parte da sociedade e do governo, das consequências da pandemia de covid-19 na arrecadação DF. Trata-se de pesquisa explicativa e quali-quantitativa, com análise dos dados de arrecadação de ICMS e ISS de 2010 a 2021. Foram analisados os dados de arrecadação de ICMS e ISS por setor econômico, avaliando-se a variação real da arrecadação por setor e o seu peso relativo. Os resultados indicam que houve

impacto na economia do Distrito Federal, mas que, apesar dela, a arrecadação de ICMS, principal fonte de receita tributária do Distrito Federal, cresceu 2,1% no ano de 2020 e 2,1 em 2021. Para o ICMS em 2020, as maiores quedas de arrecadação foram para os setores de combustíveis e veículos. Já a arrecadação de ISS sofreu queda de 9,8% em 2020 e crescimento de 8% em 2021, influenciadas fortemente pelos setores financeiro e de seguros e de outros serviços. Em 2020, as maiores

quedas na arrecadação de ISS foram para os setores de diversões, hotelaria, organização de festas e eventos e turismo. Análises dessa natureza proporciona subsídios para adoção de políticas públicas compensatórias e de fomento aos segmentos econômicos mais impactados, proporcionando efetividade na alocação de recursos públicos em programas e ações de estímulo econômico.

Palavras-chave: Arrecadação, Pandemia, ICMS, ISS.

1. INTRODUÇÃO

A pandemia do coronavírus resultou em um choque inédito em magnitude sobre a economia como um todo e as contas públicas em particular. O efeito da Covid-19 sobre o resultado do governo decorre de seu impacto negativo sobre a atividade econômica e da queda da arrecadação de impostos e outras receitas ligadas ao ciclo econômico (Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada [IPEA], 2021). Desde que surgiu, em dezembro de 2019, a COVID-19 se espalhou rapidamente pelo mundo. A característica da rápida transmissibilidade fez com que a Organização Mundial da Saúde declarasse oficialmente, em 11 de março de 2020, o SARS-CoV-2 como Pandemia (Organização Mundial da Saúde [OMS], 2020). Muitos países implementaram uma série de intervenções para reduzir a transmissão do vírus e frear a rápida evolução da pandemia. (Kupferschmidt & Cohen, 2020, como citado em Aquino, Silveira & Pescarini, 2020).

Para Santos, Ribeiro e Cerqueira (2020), as economias regionais, nacionais e internacionais, têm procurado soluções que priorizam a preservação da vida e da saúde, sendo exemplos a ampliação da oferta de serviços de saúde; atendimento às políticas de lockdown, com a paralização total ou parcial da oferta e da demanda de produtos e serviços não essenciais. Além da paralização de atividades econômicas, a morbidade e mortalidade causadas pela Covid-19 reduzem a oferta de trabalho. Tanto essa redução, quanto a paralização das atividades afetam não apenas os setores não essenciais, mas indiretamente todos os demais setores da economia brasileira (Porsse, Souza, Carvalho & Vale, 2020).

Segundo o Banco Mundial (2020), a crise desencadeada pela pandemia, seria uma recessão econômica mais profunda do

que a crise financeira mundial de 2008-2009 e a crise da dívida da América Latina nos anos 1980.

O Brasil, que é marcado por períodos cíclicos de crise, vinha se recuperando de um desses períodos quando a doença covid-19 chegou ao país em fevereiro de 2020 e as medidas de isolamento social também foram implementadas pelos Estados brasileiros.



O Brasil, que é marcado por períodos cíclicos de crise, vinha se recuperando de um desses períodos quando a doença covid-19 chegou ao país em fevereiro de 2020 e as medidas de isolamento social também foram implementadas pelos Estados brasileiros.

Em 2014, a Economia Brasileira entrou formalmente em recessão. A crise de 2014 a 2017 está associada a um conjunto de choques de oferta e de demanda ocasionados por erros de política econômica (Barbosa Filho, 2017). De acordo com Oreiro (2020), o país saiu da recessão em 2017, ano que apresentou um crescimento de 1,32% do PIB.

Impactado pela crise econômica nacional, segundo a Companhia de Planejamento do Distrito Federal ([Codeplan], 2017), em 2015 o DF apresentou pela primeira vez, na sua série histórica, variação negativa no Produto Interno Bruto local. Assim como o Brasil, em 2017 começava a se recuperar com crescimento discreto que se manteve até o ano de 2019.

De acordo com a Codeplan (2019), apesar do crescimento semelhante, a economia do Distrito Federal tem estrutura e funcionamento distintos da economia Brasileira, pois o perfil de produção local é pautado essencialmente pelo setor de serviços, que atualmente representa 95,3% da economia local (Rocha, 2021), influenciado pela atividade do setor público, o que proporciona mais estabilidade em períodos de crise e de crescimento econômico.

Até a década de 90, a construção civil foi a grande propulsora da economia de Brasília. A partir desse período, o setor de serviços se tornou mais relevante no cenário econômico, em 1995 já empregava 75% da população economicamente ativa. Atualmente é responsável por 70% da atividade econômica. (Governo do Distrito Federal [GDF], 2021)

Com o maior rendimento per capita do Brasil (IBGE, 2020), o DF possui um alto potencial de consumo de bens e serviços de maior valor agregado. Isso tende a favorecer a oferta de serviços de saúde, veterinária, educação, construção, bens e serviços da economia criativa e de produtos financeiros (Schlabitz, 2019).

O DF possui ainda outras características que o diferencia dos Estados. Conforme Pinto (1999), depois da União, é a pessoa política da Federação brasileira com a maior competência constitucional tributária, pois acumula aquelas inerentes

aos Estados e aos Municípios. O ICMS e o ISS são parte importante da arrecadação de impostos do DF. O ICMS é o tributo com maior peso na receita tributária do Distrito Federal. Em 2020 a arrecadação de ICMS correspondeu a 49,9% do total de arrecadação. O ISS, terceiro tributo mais arrecadado, correspondeu a 11,1% do total, no mesmo ano, como mostra o gráfico 1. (Secretaria de Estado de Economia, 2020).

Segundo Rezende (2006, p. 12-14) e Banco Interamericano de Desenvolvimento [BID] (2014, p. 44) a previsão constitucional da instituição em separado do ICMS e do ISS decorre da adoção pelo legislador constituinte da técnica de partilha das bases tributáveis entre os entes federados, bases essas que na Federação Alemã se somam às bases dos Quase-IVAS brasileiros: IPI, PIS e COFINS para formar um único Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA), cuja arrecadação é partilhada entre os entes federados.

Diante desse contexto, este trabalho visa responder à pergunta: A pandemia de covid-19 teve impacto na arrecadação de ICMS e ISS do Distrito Federal? Ainda, a pesquisa tem como objetivo trazer contribuições para a percepção, por parte da sociedade e do governo, das consequências da pandemia de covid-19 nas receitas tributárias do Distrito Federal, ao analisar quais setores tiveram o maior impacto na arrecadação de ICMS e ISS, sendo ele positivo ou negativo. Para tanto, será feita uma análise da arrecadação desses tributos setorialmente nos últimos 10 anos e um comparativo dessa série histórica com os anos de 2020, início da pandemia no DF, e 2021. Esta pesquisa justifica-se pela relevância do ICMS e do ISS nas receitas do governo do Distrito Federal e importância de saber como fatores

que afetam a economia podem afetar também as receitas do DF.

Além desta seção introdutória o artigo apresenta na seção 2 uma discussão das principais e mais recentes contribuições da literatura; na seção 3 apresenta-se a metodologia de trabalho que permite obter os resultados; na seção 4 estão apresentados e discutidos os resultados obtidos com a aplicação da metodologia especificada; na seção 5 estão apresentadas as considerações da pesquisa e por último as referências.

“**Ao longo do período de pandemia, verificou-se que a situação econômica do país era mais grave do que se pensava inicialmente, possivelmente indo além de uma recessão. As micro e pequenas empresas foram as mais afetadas e os setores de alimentação fora de casa, turismo e de transporte os mais impactados negativamente pela crise.**”



2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 O Impacto da Pandemia de Covid-19 na Economia

O Brasil passou a adotar, em março de 2020, o isolamento social com o objetivo de evitar o colapso do sistema de saúde pública e desacelerar a taxa de contaminação da população com o novo coronavírus, que já vinha tomando conta de vários outros países. Como consequência, conforme exposto pelo Ministério da Economia (2020), o governo brasileiro previa que os impactos do COVID-19 na economia brasileira seriam redução das exportações, queda no preço de commodities e, conseqüentemente, piora nos termos de troca, interrupção da cadeia produtiva de alguns setores, queda nos preços de ativos e piora das condições financeiras, e redução no fluxo de pessoas e mercadorias.

Com o passar dos meses, o cenário econômico foi ficando mais incerto. Ainda de acordo com posicionamento do Ministério da Economia (2020), a redução do comércio provocou um desencadeamento na economia, pela redução da produção e jornada de trabalho, demissão de trabalhadores, aumento de falências e retração da oferta de crédito pelo setor bancário, devido à ampliação do risco do investimento. O fato é que, ao longo do período de pandemia, verificou-se que a situação econômica do país era mais grave do que se pensava inicialmente, possivelmente indo além de uma recessão. As micro e pequenas empresas foram as mais afetadas e os setores de alimentação fora de casa, turismo e de transporte os mais impactados negativamente pela crise.

Um estudo feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e tributação ([IBPT], 2020), previu que, num cenário de isolamento social até o final de julho de

2020, a perda na arrecadação de tributos seria de 39,32% em relação ao previsto para o período.

Por ter ciclos econômicos menos voláteis, o DF teve impacto menor na Economia, em decorrência da pandemia de covid-19, quando comparado ao Brasil. O Índice de Desempenho Econômico do Distrito Federal (IDECON-DF) teve uma queda de 0,8%, enquanto o PIB brasileiro encolheu em 4,1% no 4º trimestre de 2020, de acordo com a CODEPLAN (2021). Mesmo com impacto menor, a economia do Distrito Federal sentiu a consequência da Pandemia. As medidas de lockdown no ente tiveram início em março de 2020 e continuaram até o mês de junho. Como consequência do comércio parado, as expectativas eram de que o crescimento do DF fosse menor que o previsto. Uma nota técnica emitida pelo Núcleo de Desenvolvimento Urbano e Regional ([NEDUR], 2020) previa que essa redução no crescimento seria de 1,62% a 2,64% menor que o anteriormente previsto para o ano de 2020.

Ao comparar o IDECON-DF entre setores da economia, o comércio foi o setor econômico mais impactado pela pandemia na capital do país, com retração de 5,5%. No mesmo período, o único setor que apresentou variação positiva foi a agropecuária, com crescimento de 3%, a Indústria, Construção e Serviços também apresentaram resultados negativos de 1,2%, 1,4% e 0,4%, respectivamente.

Para a Codeplan (2021), a baixa atividade econômica e o isolamento social tiveram impacto negativo nos níveis de emprego e renda, prejudicando a demanda e a oferta de bens e serviços. Ações desenvolvidas pelo Governo, como o pagamento do auxílio emergencial, atenuaram os efeitos da crise econômica. Apesar dessas medidas, o Distrito Federal



Nunes (2014) expõe que três forças influenciaram o padrão de ocupação do território brasiliense: o setor público injeta recursos para efetivar o projeto mudancista; o capital imobiliário assume o papel de principal empregador privado; e a mão de obra assalariada, sobretudo por trabalhadores da construção civil.



fechou o ano de 2020 com 14,2% de taxa de desemprego. Esse dado teve impacto na quantidade de empresas abertas no DF no período. Segundo dados da Junta Comercial, Industrial e Serviços do Distrito Federal ([Jucis-DF], 2020), 20.063 empresas encerraram as atividades em 2020, mas em contrapartida, 62.064 foram registradas. Esse aumento não demonstra necessariamente uma melhora na economia, na verdade, está mais relacionado ao número de pessoas

buscando uma ocupação e realocação na economia ativa após perderem o emprego. O crescimento foi maior nos setores de alimentos preparados para consumo em casa e de vestuário. O número de MEIs aumentou 13% de 2019 para 2020, chegando a 191.265 de registrados como microempreendedor individual (Agência Brasília, 2021).

2.2 A Economia do Distrito Federal

Para a Codeplan (2006), o desenvolvimento econômico do DF é marcado por três fases. Nas décadas de 60 e 70, ocorreu a primeira delas, correspondente ao período que se iniciou com a inauguração de Brasília, em que a construção civil foi o setor que mais absorveu mão-de-obra local. A segunda fase, na década de 80, é marcada pela consolidação de Brasília como sede de Governo Federal, o que deu ao setor público maior representatividade na composição do PIB regional. A terceira, e última fase, é o período sustentado principalmente pelos serviços, comércio, setor público e construção civil, com representatividade muito menor quando comparado ao início da cidade.

Nunes (2014) expõe que três forças influenciaram o padrão de ocupação do território brasiliense: o setor público injeta recursos para efetivar o projeto mudancista; o capital imobiliário assume o papel de principal empregador privado; e a mão de obra assalariada, sobretudo por trabalhadores da construção civil.

O número de funcionários públicos contribuiu para a formação de um mercado consumidor potente. Nunes (2014), ainda enfatiza que a cidade passou a ser marcada pela presença dos serviços na formação da riqueza local. Sua participação na formação do PIB constantemente chega aos 90%.

Nos anos 90, a administração pública representava 40% da economia local e nos anos 2000 esse número chegou aos 54%.

Mas outros setores também se destacam na economia Distrital. Conforme dados apresentados pela CODEPLAN (2020), o Valor Adicionado Bruto da agropecuária de Brasília ocupa o 11º lugar no ranking nacional, com R\$ 1 bilhão em 2018. No ranking da Indústria, Brasília ocupava a 16ª posição, com R\$ 113,7 bilhões, o terceiro melhor valor adicionado bruto, atrás apenas das cidades de São Paulo e Rio de Janeiro.

Impactado pela crise econômica nacional, segundo a CODEPLAN (2017), em 2015 o Distrito Federal apresentou pela primeira vez, na sua série histórica, variação negativa no Produto Interno Bruto local. Assim como o Brasil, em 2017 começava a se recuperar com crescimento discreto que se manteve até o ano de 2019.

Para Richter (2021), os ciclos econômicos são mais suaves no DF. O autor explica que a atividade econômica não cresce tanto e não cai tanto quanto a do Brasil. Isso ocorre pois, como já exposto, parte da população possui uma renda estável. Esse fato observa-se em números: em 2015, enquanto o Brasil apresentou uma queda de 3,5% no PIB, o indicador, no DF, teve retração de 1,0%, ainda assim chegando ao quinto melhor desempenho entre os Estados naquele ano, de acordo com a CODEPLAN (2017).

No que tange à competência tributária, o DF acumula duas competências: a de Estado e de Municípios. A seguir, são apresentadas considerações a respeito de dois tributos.

2.2.1 O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS

De acordo com Ellery & Nascimento (2017), nos últimos dez anos, a arrecadação total do ICMS foi de aproximadamente 7% do produto

“ O ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal que incide sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação e principalmente sobre operações referentes à circulação de mercadorias, conforme a Lei Complementar n. 87 (1996), também conhecida como lei Kandir. ”

interno bruto brasileiro. Por ser um tributo de alta arrecadação, com alíquota e aspectos legislativos pertinentes ao imposto definidos em níveis estaduais, e não federais, há uma série de aspectos peculiares que envolvem o ICMS.

O ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal que

incide sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, serviços de comunicação e principalmente sobre operações referentes à circulação de mercadorias, conforme a Lei Complementar nº 87 (1996), também conhecida como lei Kandir.

A Constituição de 1988 foi responsável por várias alterações no imposto sobre a circulação de mercadorias, o antigo ICM. Houve ampliação da base do imposto, com a inclusão de combustíveis e lubrificantes, energia elétrica, minerais, e serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, anteriormente sujeitos a impostos federais que foram extintos. Com a inclusão dos serviços de transporte e comunicação, um S foi acrescido à sigla do imposto que passou a ser conhecido como ICMS. A Constituição, porém, não inclui na base do ICMS os demais serviços, cuja tributação permaneceu no âmbito municipal (Varsano, 2013).

A tributação na origem e a necessidade de eliminar a guerra fiscal entre os estados é outra questão ligada ao ICMS e central nas discussões atuais sobre o tema. A maioria das propostas envolvendo mudanças no ICMS centra-se na alteração da tributação do comércio interestadual (Varsano, 1997). Apesar das tentativas de reforma tributária desde 1988 terem a finalidade de eliminar o problema propondo alterações no regime jurídico do imposto, estas não obtiveram êxito na sua aprovação, devido a conflitos políticos e federativos, conforme demonstrado por Lukic (2018).

Ellery e Nascimento (2017) dizem que a questão da competição fiscal serviu de base para alterações recentes na legislação, com o objetivo de reduzir a autonomia dos estados para determinar alíquotas diferenciadas para o ICMS, como se operou com o ICMS aduaneiro,

por força da edição da Resolução n.º 13 (2012) do Senado Federal.

A abordagem mais comum para o federalismo fiscal enxerga a competição fiscal como um problema, pois a redução de alíquotas feita por cada estado, na tentativa de atrair novas empresas para suas jurisdições, acaba por reduzir significativamente a receita tributária, o que pode gerar problemas fiscais nas unidades federadas. Por outro lado, James Buchanan (2014), como citado em Ellery e Nascimento (2017), vê na competição fiscal uma forma de impor limites aos governos, o que teria um efeito positivo na economia. Para Rezende e Oliveira (2003), os estados mais pobres justificam a necessidade da guerra fiscal pela ausência de políticas de desenvolvimento regional por parte do governo federal.

Não é desnecessário lembrar que o Sistema Tributário deve ser moldado em observância aos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, expressos no art. 3º da Carta de 1988, um deles a erradicação da pobreza e da marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais, o que sobreleva a possibilidade da utilização dos benefícios fiscais do ICMS e do ISS como ferramenta de fomento ao desenvolvimento, observado para tanto o rito prescrito pelo art. 155, inc. XII, alínea “g” da mesma Carta de Direitos.

Tratando do ICMS, verifica-se que segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2017), este é o tributo de competência dos Estados que mais gera receita para os cofres dos governos estaduais. No Distrito Federal, ele representou quase 50% da arrecadação anual, entre 2015 e 2020 (Secretaria de Economia do Distrito Federal, 2020).

Como regra geral, desde 17 de janeiro de 2016, por força da Lei 5.548/2015, o Distrito Federal passou a aplicar alíquota modal de 18% nas operações internas, conforme expressamente previsto no Art. 18, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 1.254/96. Antes dessa data a alíquota modal estava fixada em 17%.

2.2.2 O Imposto sobre Serviços – ISS

A Constituição Federal de 1988 atribuiu no artigo 156 a competência municipal para criação de alguns impostos, entre eles o previsto no inciso III, denominado Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), também conhecido simplesmente por (ISS), que incidente sobre os serviços não compreendidos no art. 155, II, ou seja, serviços não abarcados pelo ICMS e definidos de modo taxativo em lei complementar.



A Constituição Federal de 1988 atribuiu no artigo 156 a competência municipal para criação de alguns impostos, entre eles o previsto no inciso III, denominado Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), também conhecido simplesmente por (ISS).



Em adição, de acordo com Hung e Maragno (2011), como citado em Oliveira e Rosa (2016), por força da conjugação dos arts. 147 e 155 da Constituição Federal de 1988, o Distrito Federal recebeu a dupla competência, estadual e municipal para instituir e arrecadar impostos.

O ISS é um tributo cumulativo, com problemas de conflitos de competência entre os municípios. Para Lukic (2018), esses conflitos foram agravados com a edição da Lei Complementar (LC) no 157/2016, que cuidou de ampliar o rol dos serviços cuja tributação não caberá ao município no qual se situa a sede do estabelecimento ou domicílio do prestador do serviço e sim aos municípios nos quais se der efetivamente a prestação de serviços.

A LC 116/2003 define uma alíquota máxima de 5% para o ISS, enquanto a Lei complementar 157, de 2016, inseriu a alíquota mínima de 2% para o Imposto. Conforme Lei Complementar Nº 937, de 22 de dezembro de 2017, as alíquotas praticadas no Distrito Federal são de 2% e 5%, sendo a maior parte dos serviços tributados à alíquota de 5%, a alíquota de 2% incide, por exemplo, sobre alguns serviços de construção civil, educação, saúde, shows e execução de música.

Para Moraes (2020), o ISS é elemento essencial na composição das receitas próprias municipais e por isso sua cobrança deve ser efetiva, com objetivo de fomentar o funcionamento dos serviços Municipais, como melhoria de escolas, iluminação pública, segurança, projetos sociais, obras de saneamento básico e manutenção de vias públicas. No Distrito Federal, o ISS representa cerca de 11% da arrecadação tributária.

3. METODOLOGIA

O estudo tem como propósito analisar o impacto da pandemia de covid-19 na arrecadação de ICMS e ISS no Distrito Federal. Trata-se de pesquisa explicativa e quali-quantitativa, com recolhimento de dados e posterior análise subjetiva destes para explicar os fenômenos que impactam a arrecadação do ente. Foi realizada análise histórica da arrecadação de ICMS e ISS no Distrito Federal e a variação percentual de um ano para o outro na arrecadação desses impostos, abrangendo os anos de 2010 a 2021.

Para análise do ICMS foram escolhidos os setores evidenciados nos relatórios de arrecadação tributária do DF, disponibilizados pela secretaria de Economia do Distrito Federal, sendo eles: Indústria, Comércio Atacadista, Comércio Varejista, Combustíveis, Comunicação, Energia Elétrica, Veículos e Outros setores.

Para análise do ISS, foram escolhidos setores econômicos de prestação de serviços específicos, que possivelmente foram mais impactados pela pandemia de COVID-19. Os setores são: Agenciamento de mão-de-obra, Cabeleiros e Similares, Cartórios, Comunicação, Construção Civil, Diversões, Ensino, Funerárias, Hotelaria, Imobiliária, Instituições Financeiras e de Seguro, Organização de festas e Eventos, Saúde e Veterinária, Segurança, Transporte, Turismo e Outros serviços.

Para esse estudo, foram utilizados os dados da arrecadação do ICMS e do ISS no Distrito Federal no período de 2010 a 2021. As informações estão disponibilizadas, a partir de 2017, nos relatórios de receita tributária no site da secretaria de Economia do Distrito Federal (<https://www.economia.df.gov.br/receita-tributaria-df/>). Os dados de 2010 a 2016 foram fornecidos pela Ouvidoria da Secretaria de Estado de Economia.

A fim de se identificar os setores econômicos mais relevantes para as arrecadações de ICMS e ISS, os dados de 2018 foram analisados para se definir os pesos relativos de cada setor, pois a arrecadação de ICMS de 2019 foi afetada por alterações na arrecadação do tributo para o setor de energia elétrica.

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Os dados foram analisados em dois períodos: período de pré-pandemia e período da pandemia, sendo os valores corrigidos pelo (IPCA), antes do cálculo da variação percentual.

4.1 Pré-Pandemia (2010 a 2019)

4.1.1 ICMS

A Figura 1 mostra a arrecadação e a variação na arrecadação do ICMS entre os anos 2010 e 2019. Na Tabela1 está exposta a variação por atividade econômica no mesmo período.



Figura 1 – Arrecadação e variação real na arrecadação de ICMS entre 2010 e 2019

Fonte: Elaboração própria com dados da SEDF (2020) e correção da inflação pelo IPCA.

A arrecadação de ICMS no DF vinha em crescimento entre 2010 e 2014, com destaque para o ano de 2013 em que foi lançado o programa Recupera DF, programa de incentivo a regularização

fiscal, que fez o DF bater recorde de receita tributária em 2014. No ano de 2015 se observa uma queda real de 7,6% em relação ao ano anterior, que foi motivado pela crise econômica do

Brasil. Os setores da Indústria, Comércio Atacadista e Veículos foram os principais responsáveis pela queda da arrecadação, com variação negativa de 21,0%, 18,3% e 15,5% respectivamente (Tabela 1).

Tabela 1 - Variação real da arrecadação de ICMS no Distrito Federal

Atividades	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Indústria	11,5%	-2,7%	5,2%	42,5%	-21,0%	4,9%	0,3%	10,4%	3,0%
Comércio Atacadista	-1,7%	9,0%	1,8%	14,8%	-18,3%	5,7%	4,1%	4,9%	6,1%
Comércio Varejista	11,3%	1,2%	1,4%	-6,4%	-7,8%	-4,3%	0,5%	8,9%	-1,0%
Combustíveis	2,6%	4,1%	-3,5%	0,0%	-3,6%	8,7%	0,7%	9,7%	-3,1%
Comunicação	1,6%	-5,4%	8,6%	-10,7%	-8,8%	5,9%	-4,8%	-8,0%	-11,3%
Energia Elétrica	17,1%	18,8%	-25,1%	-5,8%	64,5%	5,4%	-9,0%	5,3%	-54,6%
Veículos	-5,9%	0,0%	14,4%	-13,6%	-15,5%	-21,2%	10,8%	15,0%	7,5%
Outros	-11,6%	0,3%	9,3%	6,9%	-3,6%	-12,5%	-0,7%	7,2%	25,7%
Total	4,1%	2,6%	0,9%	2,4%	-7,6%	2,4%	-0,1%	6,0%	-10,0%

Fonte: Elaboração própria com dados da SEDF (2020) e correção da inflação pelo IPCA.

O aumento de 2,4% em 2016 é resultado da alteração da alíquota do ICMS de 17% para 18% para todos os produtos que não têm legislação específica. Foram alteradas também as alíquotas de TV por assinatura, de 10% para 15%; bebidas e tabacaria, de 27% para 31%; gasolina, de 25% para 28%; e diesel, de 12% para 15%.

Quanto ao desempenho acumulado em 2017 em relação a 2016, é possível destacar que as arrecadações dos segmentos de Energia Elétrica e Comunicação determinaram a estagnação na arrecadação do imposto. No ano, destacaram-se positivamente

os segmentos do Comércio Atacadista e Veículos, devido ao crescimento das vendas de carros após quatro anos seguidos de quedas (Federação Nacional da Distribuição de Veículos, 2017).

O ano de 2019 foi o que apresentou a maior variação negativa, de -10%, na arrecadação do ICMS no período coberto pela Tabela 1. Grande parte da queda aferida na receita do ICMS está ligada à redução dos recolhimentos do setor de energia elétrica, que apresentou uma queda real de 54,6%, com base nos Decretos nºs 39.788, 39.853, 39.904, 39.974, 40.061 e 40.206 de 2019, que adiaram recolhimentos referentes a fatos

geradores ocorridos em 2019 para 2020.

O setor de comunicação apresentou queda em quase todos os anos avaliados, exceto em 2011, 2013 e 2016, lembrando que em 2013 ocorreu o Recupera DF e em 2016 o aumento da alíquota de ICMS. De acordo com Souza (2014), os avanços tecnológicos permitiram que a comunicação ficasse mais barata para os consumidores. A preferência dos usuários em utilizar serviços de comunicação pela internet, como aplicativos de mensagens, e serviços de streaming e TV à cabo frente à TV aberta, tem impacto negativo na arrecadação de ICMS no setor de comunicação.

4.1.2 ISS

A Figura 2 mostra a variação na arrecadação do ISS entre os anos 2010 e 2019.

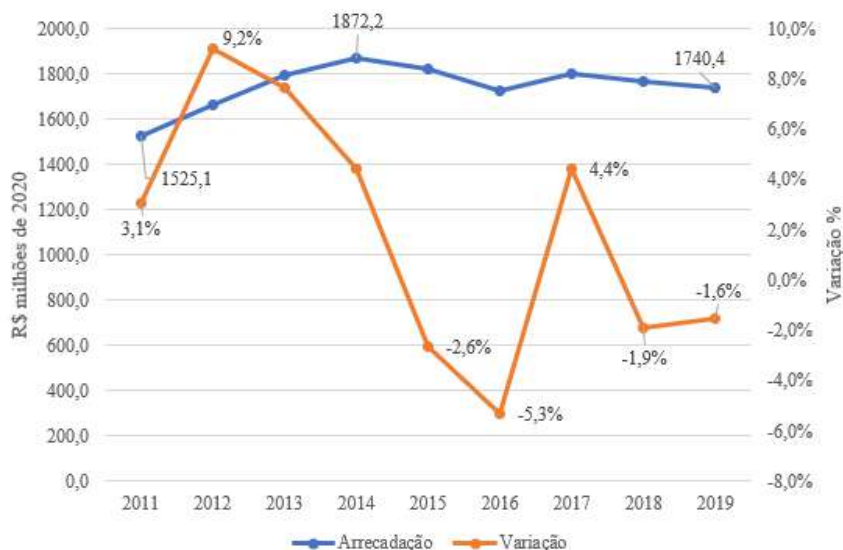


Figura 2 – Arrecadação e variação real na arrecadação de ISS entre 2010 e 2019

Fonte: Elaboração própria com dados da SEDF (2020) e correção da inflação pelo IPCA.

Na Tabela 2 está exposta a variação por atividade econômica no mesmo período.

Tabela 2 - Variação real da arrecadação de ISS no Distrito Federal

Atividades	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Agenciamento de mão de obra	-8,8%	19,2%	75,7%	37,8%	-15,6%	-25,1%	2,7%	-2,5%	7,1%
Cabeleiros e similares	12,2%	4,2%	6,0%	2,5%	2,5%	1,4%	-3,0%	-11,3%	8,9%
Cartórios	0,7%	50,5%	507,9%	13,0%	0,7%	63,0%	14,5%	7,8%	11,3%
Comunicação	14,5%	-5,5%	-27,8%	-2,9%	-13,3%	30,1%	1,8%	25,8%	11,0%
Construção civil	-15,0%	6,7%	24,2%	-19,4%	-33,5%	-20,3%	-8,8%	15,9%	-3,3%
Diversões	-14,4%	2,1%	13,1%	-13,2%	-16,8%	-10,8%	-6,6%	-0,9%	3,6%
Ensino	7,1%	7,1%	13,6%	14,5%	26,5%	-10,3%	0,3%	7,7%	-2,2%
Funerárias	16,1%	9,5%	20,8%	7,5%	21,9%	-11,2%	18,9%	41,6%	9,6%
Hotelaria	-4,0%	-5,4%	20,0%	3,1%	-27,0%	-17,7%	-4,3%	1,7%	11,3%
Imobiliária	14,8%	23,0%	1,7%	-14,4%	-13,1%	-18,4%	-4,8%	-3,4%	12,7%
Instituições financeiras e de seguro	8,6%	2,9%	8,6%	9,6%	1,8%	2,7%	-0,1%	-7,7%	7,1%
Organizações de festas e eventos	-15,1%	11,9%	1012,0%	18,1%	-34,1%	-7,8%	-9,7%	15,3%	-8,0%
Saúde e veterinária	6,2%	16,0%	7,1%	14,1%	-2,3%	2,3%	5,0%	10,1%	8,2%
Segurança	-22,6%	-9,5%	119,6%	-17,0%	-27,9%	-14,3%	-13,9%	19,9%	-2,7%
Serviço público	-29,0%	-14,6%	19,3%	-14,2%	5,8%	5,8%	27,5%	36,7%	9,9%
Transporte	11,3%	-0,4%	27,4%	-7,3%	-27,4%	-10,3%	-8,3%	8,4%	8,0%
Turismo	2,3%	18,2%	-0,9%	24,6%	-9,6%	-4,0%	3,4%	-4,2%	-16,3%
Outros	3,0%	16,4%	-3,4%	5,0%	2,8%	-10,7%	12,8%	-4,2%	-12,9%
Total	3,1%	9,2%	7,7%	4,4%	-2,6%	-5,3%	4,4%	-1,9%	-1,6%

Fonte: Elaboração própria com dados da SEDF (2020) e correção da inflação pelo IPCA.

Os anos de 2012, 2013 e 2014 apresentam taxas de crescimento importantes na arrecadação do ISS, sendo que em 2014 atingiu-se o valor máximo de R\$ 1.872,2 milhões de 2020 (para o período analisado). O crescimento na arrecadação do imposto advém de um maior monitoramento por parte do governo e estímulo aos contribuintes para que permaneçam com as obrigações tributárias em dia (Agência Brasília, 2013). Nesse ano, foi criado o programa Recupera DF, instituído pela lei 5.096/2013, que ofertou condições para que os contribuintes em débito regularizassem dívidas vencidas até 2011. Foram destaques no ano de 2013 os setores de Organização de Festa e Eventos e Cartórios, com variação positiva de 1012% e 507,9%, respectivamente.

Em 2014, o crescimento na arrecadação de ISS de 4,4%, apesar da crise

econômica que o país e o Distrito Federal passavam no período. Os setores que mais contribuíram positivamente para o resultado, como pode ser observado na Tabela 2, foram o Agenciamento de Mão de Obra, com crescimento de 37,8%, o de Turismo, com aumento de 24,6% e o de Organização de Festas e Eventos, com aumento de 18,1%, possivelmente como consequência de Brasília ter sido uma das cidades a sediar a Copa do Mundo de 2014.

Os anos de 2015 e 2016 apresentaram decréscimo na arrecadação de ISS, na ordem de 2,6% e 5,3%, respectivamente. Entre os setores que apresentaram queda nestes dois anos, destaca-se o de Construção Civil. De acordo com o Sindicato dos Engenheiros no Distrito Federal (SENGE/DF, 2015), o resultado negativo advém da recessão econômicas

do país, a lentidão na aprovação de novos projetos e atraso no pagamento de obras do programa Minha Casa Minha Vida. No ano de 2017 se observa uma recuperação de 4,4% na arrecadação do ISS, porém, nos anos seguintes, 2018 e 2019, a arrecadação volta a apresentar quedas.

4.2 Ano da Pandemia (2020 e 2021)

4.2.1 ICMS

Na Tabela 3 apresentam-se as variações da arrecadação de ICMS para os anos de 2020 e de 2021, anos da pandemia de Covid-19. Constata-se que apesar da pandemia e das medidas de isolamento social, a arrecadação total de ICMS apresentou um crescimento real de 2,2% em 2020 (em relação à 2019) e um crescimento real de 2,1% em 2021 (em relação à 2020).

Tabela 3 - Variação real da arrecadação de ICMS no Distrito Federal [%]

Atividade	2020	2021
Indústria	-0,4%	-8,8%
Comércio Atacadista	5,1%	14,8%
Comércio Varejista	-10,1%	-7,7%
Combustíveis	-30,9%	28,2%
Comunicação	-12,3%	-14,6%
Energia Elétrica	175,0%	-26,6%
Veículos	-20,7%	27,1%
Outros	-15,1%	11,6%
Total	2,2%	2,1%

Fonte: Elaboração própria com dados da SEDF (2020 e 2021) e correção da inflação pelo IPCA.

Observa-se em 2020 queda na arrecadação de ICMS para o setor de comércio varejista (-10,1%), para o setor de combustíveis (-30,9%), para o setor de comunicação (-12,3%), para o setor de veículos (-20,7%) e queda para o setor “outros” (-15,1%). A queda da arrecadação de ICMS de combustíveis deve-se a queda no consumo de combustível advindo das medidas de isolamento social adotadas a partir de março de 2020 conforme dados da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP, 2021) presentes no relatório de receita tributária de 2020 do DF. Lembra-se que os setores de combustíveis e comércio varejista são bastante importantes para a arrecadação de ICMS do DF como ilustrado no Figura 2.

Por outro lado, ocorreu um aumento expressivo de 175,0% na arrecadação de ICMS para o setor de energia elétrica, o que, juntamente com o aumento na arrecadação do setor atacadista (5,1%), mais do que compensaram as quedas dos outros setores.

Este crescimento da arrecadação no setor de energia elétrica se deve a pagamentos em 2020, relativos à fatos geradores de 2019 de acordo com a Secretaria de Economia do Distrito Federal. Em relação ao desempenho do setor atacadista, de acordo com a Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores de Produtos Industrializados ([ABAD], 2021), o DF se destacou com a atuação dos atacados e obteve o crescimento de 12,5% em 2020.

Em 2021 as medidas de isolamento social foram mais brandas, mas, mesmo assim, observou-se queda na arrecadação de ICMS nos setores de energia elétrica (-26,6%), comunicação (-14,6%), indústria (-8,8%) e comércio varejista (-7,7%). Já nos setores de comércio



A queda da arrecadação de ICMS de combustíveis deve-se a queda no consumo de combustível advindo das medidas de isolamento social adotadas a partir de março de 2020 conforme dados da Agência Nacional do Petróleo.



atacadista (14,8%), combustíveis (28,2%) e veículos (27,1%) observou-se crescimento da arrecadação. Assim, os setores de combustível e de comércio atacadista colaboraram para o crescimento da arrecadação já que estes setores são importantes dentro da arrecadação de ICMS do DF (Figura 3).

4.2.2 ISS

Na Tabela 4 apresentam-se as variações percentuais da arrecadação de ISS para o Distrito Federal em 2020 e 2021, em comparação com 2019. Observa-se que a arrecadação total de ISS caiu 9,8% em 2020, quando comparado com 2019, mas apresentou crescimento de 8,0% em 2021 (em comparação com 2020).

No ano de 2020, o ISS foi o tributo que apresentou o pior resultado quando comparado com a arrecadação prevista. A receita tributária realizada do DF ficou abaixo da prevista na LOA em R\$120,0 milhões (-0,7%), decorrente sobretudo dos desvios negativos do ISS (-R\$ 184,8 milhões) e do IRRF (-R\$ 118,2 milhões). Principais desvios positivos observados no ITBI (+R\$ 158,6 milhões) e no IPVA (+R\$ 65,7 milhões), de acordo com a Secretaria de Economia do DF (2020).

Se observa queda na arrecadação de todos os setores em 2020, com exceção do setor de instituições financeiras e seguros, que apresentaram um crescimento de 2,5% na arrecadação de ISS e do setor de funerárias com crescimento de (40,3%) no ano da pandemia.

Observando o peso relativo de cada setor na arrecadação de ISS, observa-se que o setor de instituições financeiras e de seguro representavam 32,3% da arrecadação de ISS em 2018 e que esse setor não apresentou queda de arrecadação em 2020 e 2021. O setor “outros”, correspondia a um peso de

Tabela 4 - Variação real da arrecadação de ISS no Distrito Federal [%]

Atividades	2020	2021	Participação (dados de 2018)
Agenciamento de mão de obra	-17,5%	-9,9%	1,3%
Cabeleireiros e similares	-35,7%	25,8%	0,5%
Cartórios	-17,8%	42,4%	0,6%
Comunicação	-24,6%	-34,5%	2,4%
Construção civil	-5,3%	7,7%	3,3%
Diversões	-62,0%	12,5%	0,4%
Ensino	-15,6%	12,4%	4,2%
Funerárias	40,3%	7,2%	0,1%
Hotelaria	-57,7%	41,2%	1,2%
Imobiliária	-6,2%	9,7%	1,2%
Instituições financeiras e de seguro	2,5%	7,2%	32,3%
Organizações de festas e eventos	-59,3%	-4,7%	0,6%
Saúde e veterinária	-5,1%	24,8%	8,7%
Segurança	-9,0%	-11,9%	2,0%
Serviço público	-22,2%	-13,9%	0,1%
Transporte	-9,4%	-2,3%	1,3%
Turismo	-52,5%	14,8%	0,8%
Outros	-17,3%	7,3%	39,0%
Total	-9,8%	8,0%	100,0%

Fonte: Elaboração própria com dados da Secretaria de Economia do Distrito Federal (2020 e 2021) e correção da inflação pelo IPCA.

Em relação aos demais setores, em 2020, os cinco setores com as maiores quedas de arrecadação de ISS foram, em ordem decrescente: 1) Diversões (-62,0%); 2) Organizações de festas e eventos (-59,3%); 3) Hotelaria (-57,7%); 4) Turismo (-52,5%); 5) Cabelereiros e similares (-35,7%).

O Decreto n.º 40.509 (2020) proibiu eventos com mais de 100 pessoas no DF. Ao longo do ano de 2020, mais restrições como essa foram impostas, com o objetivo de frear a propagação da COVID-19, afetando diretamente os setores citados. Entre os estabelecimentos proibidos de funcionar, por decreto, estão os salões de beleza, que tiveram uma piora de 14,9% na arrecadação de ISS.

Outro setor que teve grande impacto na baixa arrecadação de ISS foi o de Ensino, que apresentou queda na arrecadação de 15,6% em 2020 quando comparado com 2019. Com a pandemia houve a proibição de funcionamento presencial de escolas, cursos e universidades, o que levou ao abandono por parte de alunos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho tem como principal objetivo responder se a pandemia de covid-19 impactou na arrecadação de ICMS e ISS do Distrito Federal, sendo ele positivo ou negativo. De acordo com os dados apresentados, é possível confirmar que a pandemia teve impacto na arrecadação desses impostos, mas de maneira diferente dependendo do setor econômico, influenciados pelas medidas de lockdown e distanciamento social, que impactaram o comportamento e forma de consumo da comunidade do Distrito Federal. Apesar da pandemia, as receitas correntes do Distrito Federal em 2020 tiveram aumento se comparadas com as de 2019. De acordo com dados apresentados pela equipe da Secretaria de Economia ([Seec], 2021 & 2022) as receitas tributárias, que são a principal fonte das receitas do Ente, totalizaram R\$ 17,3 bilhões em 2020, representando um aumento nominal de 4,48% na arrecadação em relação ao apurado no ano anterior, e R\$ 19,4 bilhões em 2021, representando um aumento nominal de 12,1% em relação a igual período de 2020.

Constata-se que apesar da pandemia e das medidas de isolamento social, a arrecadação total de ICMS apresentou um crescimento real de 2,2% em 2020 (em relação à 2019) e um crescimento real de 2,1% em 2021 (em relação à 2020). No entanto, os setores da economia apresentaram variações diferentes.

O Setor de comércio atacadista, por exemplo, não foi impactado diretamente pelas medidas, mantendo-se em funcionamento durante todo o período de restrições. Assim, apresentou resultados que influenciaram positivamente a arrecadação de ICMS. O oposto aconteceu com o comércio Varejista, que sofreu bastante impacto com o comércio

fechado entre os meses de março e junho de 2020. A arrecadação de ICMS na venda de combustíveis foi diretamente impactada pelo comportamento do consumidor que, pelas medidas de restrição, passou a circular menos e consumir menos combustível, entre os meses de março e maio de 2020.



A retração na arrecadação de ISS foi reflexo do impacto da pandemia de covid-19 no setor de serviços no DF. Um dos segmentos mais impactados foi o de serviços à família, incluindo atividades de hotelaria, salões de beleza, ensino, diversão, entre outras ocupações que prestam atendimento direto à população.



Os resultados apontam que, em 2020, houve queda na arrecadação dos setores de comércio varejista (-10,1%), combustíveis (-30,9%), comunicação

(-12,3%), veículos (-20,7%) e outros (-15,1%). E que o crescimento real desse período ocorreu em função do setor de energia elétrica (+175%) o que, juntamente com o aumento na arrecadação do setor atacadista (5,1%), mais do que compensaram as quedas dos outros setores. Em 2021, mesmo com medidas de isolamento social mais brandas, observou-se queda na arrecadação de ICMS nos setores de energia elétrica (-26,6%), comunicação (-14,6%), indústria (-8,8%) e comércio varejista (-7,7%). Já nos setores de comércio atacadista (14,8%), combustíveis (28,2%) e veículos (27,1%) colaboraram para o crescimento da arrecadação.

A retração na arrecadação de ISS foi reflexo do impacto da pandemia de covid-19 no setor de serviços no DF. Um dos segmentos mais impactados foi o de serviços à família, incluindo atividades de hotelaria, salões de beleza, ensino, diversão, entre outras ocupações que prestam atendimento direto à população. Observa-se que caiu 9,8% em 2020, quando comparado com 2019, mas apresentou crescimento de 8,0% em 2021 (em comparação com 2020). Observa-se queda na arrecadação de todos os setores em 2020, com exceção do setor de instituições financeiras e seguros, que apresentaram um crescimento de 2,5% na arrecadação de ISS e do setor de funerárias com crescimento de (40,3%) no ano de 2020. Em 2021, foi possível observar aumento na arrecadação, em relação à 2020, dos setores de cabeleireiros e similares (25,8%), cartórios (42,4%), construção civil (7,7%), diversões (12,5%), ensino (12,4%), funerárias 7,2%, hotelaria (41,2%), imobiliária (9,7%), instituições financeiras e de seguro (7,2%), saúde e veterinária (24,8%, turismo (14,8% e outros (7,3%). No entanto, permanecem



Apurou-se durante a pesquisa que o Distrito Federal editou dois pacotes de estímulos aos setores produtivos, denominados Pró-Economia I e Pró-Economia II, que entre outras medidas contemplaram: diferimentos do ISS, IPTU e IPVA diversos setores empresariais.



queda os setores de agenciamento de mão de obra (-9,9%), comunicação (-34,5%), organizações de festas e eventos (-4,7%), segurança (-11,9%), serviço público (-13,9%) e transporte (-2,3%).

Desse modo, o estudo cuidou de elucidar os impactos positivos e negativos sobre a arrecadação do ICMS e do ISS no Distrito Federal, analisando inclusive os segmentos produtivos que foram mais afetados pelas medidas restritivas de combate à pandemia da COVID-19 e pela própria dinâmica do comportamento dos empresários e dos consumidores.

Entretanto, apresenta também subsídios para adoção de políticas públicas compensatórias e de fomento aos segmentos econômicos mais impactados,

tornando mais efetiva a alocação de recursos públicos em programas e ações de estímulo econômico.

Apurou-se durante a pesquisa que o Distrito Federal editou dois pacotes de estímulos aos setores produtivos, denominados Pró-Economia I e Pró-Economia II, que entre outras medidas contemplaram: diferimentos do ISS, IPTU e IPVA para setores empresariais de eventos; locação, montagem e desmontagem de tendas; casas de festas; barbearias; esmalterias; depilação e massagem; veículos destinados ao transporte de turismo, em alguns casos abarcando inclusive a redução de alíquota do ISS e a anistia e remissão de dívidas como forma de enfrentamento da crise econômica decorrente da pandemia da Covid-19, medidas materializadas entre outros nos Decretos Distritais nº 42.072 e nº 42.076, ambos de 6 de maio de 2021 e na Lei Distrital nº 6.886, de 5 de julho de 2021 e na Lei Complementar nº 996 de 29 de dezembro de 2021 que instituiu o REFIS-DF 2021.

Indica-se, para futuras pesquisas, a análise de dados referentes aos anos seguintes a 2021, para verificação do impacto do avanço da vacinação e retomada completa das atividades na recuperação econômica do Distrito Federal, bem como a diminuição de alíquotas de ICMS para combustíveis e itens da cesta básica, medidas já implementadas pelo GDF. Dados disponíveis hoje, mostram que há uma recuperação na economia e, como consequência, aumento na arrecadação de impostos até o presente momento.

REFERÊNCIAS

Agência Brasília. (2013). Arrecadação do ISS cresce 25% no Distrito Federal. Recuperado em 10, outubro, 2021, de <https://www.agenciabrasilia.df.gov.br/2013/10/16/arrecadacao-do-iss-cresce-25-no-distrito-federal/>

Agência Brasília. (2021). GDF acompanha crescimento e oferece suporte a microempreendedores. Recuperado em 29 outubro, 2021, de <https://www.agenciabrasilia.df.gov.br/2021/02/22/gdf-acompanha-crescimento-e-oferece-suporte-a-meis/>

Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis. (2021). Comercialização de combustíveis em 2020 teve queda de 5,97% na comparação com 2019 devido à pandemia. Recuperado em 20 outubro, 2021, de https://www.gov.br/anp/pt-br/canais_atendimento/imprensa/noticias-comunicados/comercializacao-de-combustiveis-em-2020-teve-queda-de-5-97-na-comparacao-com-2019-devido-a-pandemia

Aquino, E., Silveira, I. & Pescarini, J. (2020). Medidas de distanciamento social no controle da pandemia de COVID-19: potenciais impactos e desafios no Brasil. *Ciência & Saúde Coletiva*, 25 (1). Recuperado em 19 julho, 2021, de <https://doi.org/10.1590/1413-81232020256.1.10502020>

Associação Brasileira de Atacadistas e Distribuidores de Produtos Industrializados. (2021). Ranking ABAD/NILSEN 2020. Recuperado em 10, agosto, 2021 de https://distribuicao.abad.com.br/revista-digital/materias/sumario-maio-de-2020/?_ga=2.202253521.1186069676.1634851188-692801544.1634851188

Banco Mundial. (2020). O COVID-19 Lança a Economia Mundial na Pior Recessão desde a Segunda Guerra Mundial. Recuperado em 05 julho, 2021, de <https://www.worldbank.org/pt/news/press-release/2020/06/08/covid-19-to-plunge-global-economy-into-worst-recession-since-world-war-ii>

Banco Interamericano de Desenvolvimento Mundial. (2014). A tributação do valor adicionado, o ICMS e as reformas necessárias para conformá-lo às melhores práticas internacionais. Recuperado em 28 fevereiro, 2022, de <https://publications.iadb.org/publications/portuguese/>

document/A-tributa%C3%A7%C3%A3o-do-valor-adicionado-o-ICMS-e-as-reformas-necess%C3%A1rias-para-conform%C3%A1-lo-%C3%A0s-melhores-pr%C3%A1ticas-internacionais.pdf

Barbosa Filho, F. H. (2017). A crise econômica de 2014/2017. Estudos Avançados, 31 (89). Recuperado em 07 julho, 2021, de <https://www.scielo.br/j/ea/a/BD4Nt6NXVr9y4v8tqZLJnDt/?lang=pt>

Companhia de Planejamento do Distrito Federal. (2006). Distrito Federal Síntese de Informações Socioeconômicas. Recuperado em 13 setembro, 2021, de <http://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/S%C3%ADntese-de-Infoma%C3%A7%C3%B5es-Socioecon%C3%B4micas-2006.pdf>

Companhia de Planejamento do Distrito Federal. (2017). Acessado em 20/10/2021 em https://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/Produto_Interno_Bruto_do_Distrito_Federal_2015_divulgado_em_16.11.2017.pdf

Companhia de Planejamento do Distrito Federal. (2018). A dinâmica comercial do DF. Recuperado em 03 julho, 2021, de <http://www.codeplan.df.gov.br/a-dinamica-comercial-do-df/>

Companhia de Planejamento do Distrito Federal. (2019). Produto Interno Bruto do Distrito Federal 2017. Recuperado em 20 de outubro de 2021 em https://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2019/11/PIB-DF_2017.pdf

Companhia de Planejamento do Distrito Federal. (2020). Produto Interno Bruto do Distrito Federal 2018. Recuperado em 20 de outubro de 2021 <https://www.codeplan.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/02/Apresentacao-PIB-DF-2018-13.11.2020.pdf>

Companhia de Planejamento do Distrito Federal. (2021). Índice de Desempenho Econômico do Distrito Federal Idecon/DF 4o Trimestre de 2020. Recuperado em 20, outubro, 2021, de https://static.poder360.com.br/2021/04/Idecon-DF_4T2020.pdf

Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988. (1988). Recuperado em 07 julho, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

Decreto n. 40.509, de 11 de março de 2020. (2020). Recuperado em 12 julho, 2021, de http://www.buriti.df.gov.br/ftp/diariooficial/2020/03_Mar%C3%A7o/DODF%20025%2011-03-2020%20EDICAO%20EXTRA/DODF%20025%2011-03-2020%20EDICAO%20EXTRA.pdf

Decreto nº 39.788, De 25 De Abril De 2019. (2019). Recuperado em 10 outubro, 2021 de [http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=39788&txtAno=2019&txtTipo=6&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=39788&txtAno=2019&txtTipo=6&txtParte=)

Decreto nº 39.853, de 29 de maio de 2019. (2019). Recuperado em 10 outubro, 2021 de http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/e194e0670173474da2895e025f4b6e62/Decreto_39853_29_05_2019.html

Decreto nº 39.904, de 26 de junho de 2019. (2019). Recuperado em 10 outubro, 2021 de http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/dfdc5f2ce83c494887c27f4dcc3f3d94/Decreto_39904_26_06_2019.html

Decreto nº 39.974, de 23 de julho de 2019. (2019). Recuperado em 10 outubro, 2021 de [http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=39974&txtAno=2019&txtTipo=6&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=39974&txtAno=2019&txtTipo=6&txtParte=)

Decreto nº 40.061, de 29 de agosto de 2019. (2019). Recuperado em

10 outubro, 2021 de [http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=40061&txtAno=2019&txtTipo=6&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=40061&txtAno=2019&txtTipo=6&txtParte=)

Decreto nº 40.206, de 30 de outubro de 2019. (2019). Recuperado em 10 outubro, 2021 de http://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/4c57fd4ef6d54af9a636b195d8b0d041/Decreto_40206_30_10_2019.html

Ellery, R. Nascimento, Antônio. (2017). TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: estudos, ideias e propostas. Capítulo 1. Análise do ICMS e a questão Federativa. Brasília. Acessado em 19/10/2021 em https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=30040

Governo do Distrito Federal (2021). Economia de Brasília. Recuperado em 2h de outubro de 2021 em <https://www.df.gov.br/economia/Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística>

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2020). IBGE divulga o rendimento domiciliar per capita 2019. Recuperado em 23 julho, 2021, de <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/26956-ibge-divulga-o-rendimento-domiciliar-per-capita-2019>

Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. (2017). Reforma Tributária: Mais cedo ou Mais Tarde Terá de Ser Feita. Revista Governança Tributária, 6. Recuperado em 22 agosto, 2021, de <https://view.publitas.com/ibpt/revista-governanca-tributaria-2017>

Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2020). Queda Da Arrecadação Tributária Em Decorância Dos Efeitos Da Pandemia Do Coronavírus. Recuperado em 31 agosto, 2021, de <https://ibpt.com.br/queda-da-arrecadacao-tributaria-em-decorrencia-dos-efeitos-da-pandemia-do-coronavirus/>

- Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. (2021). Impactos da pandemia sobre os resultados recentes das contas públicas. Recuperado em 28 junho, 2021, de <https://www.ipea.gov.br/cartadeconjuntura/index.php/2021/02/impactos-da-pandemia-sobre-os-resultados-recentes-das-contas-publicas/>
- Junta Comercial, Industrial e Serviços do Distrito Federal. (2020). Em 2021, 8.245 empresas fecharam no DF por causa da pandemia. Recuperado em 10, outubro, 2021 de <https://g1.globo.com/df/distrito-federal/noticia/2021/05/30/em-2021-8245-empresas-fecharam-no-df-por-causa-da-pandemia.ghtml>
- Lei n. 1.254, de 08 de novembro de 1996. (1996). Recuperado em 28 junho, 2021, de [http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=1254&txtAno=1996&txtTipo=5&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=1254&txtAno=1996&txtTipo=5&txtParte=)
- Lei Complementar Nº 937, de 22 de Dezembro de 2017. (2017). Recuperado em 21 outubro, 2021, em [http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=937&txtAno=2017&txtTipo=4&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=937&txtAno=2017&txtTipo=4&txtParte=)
- Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996. (1996). Recuperado em 28 junho, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm
- Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003. (2003). Recuperado em 28 junho, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm
- Lei Complementar nº 157, de 29 de dezembro de 2016. (2016). Recuperado em 28 junho, 2021, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp157.htm
- Lei Complementar n. 937, de 22 de dezembro de 2017. (2017). Recuperado em 28 junho, 2021, de <http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=937&txtAno=2017&txtTipo=4&txtParte=.#:~:text=Art.,Art.&text=3%C2%BA%20A%20al%C3%ADquota%20m%C3%ADnima%20do%20ISS%20%C3%A9%20de%20%25>.
- Lukic, M. R. (2018). Problemas Atuais da Tributação sobre Bens e Serviços no Brasil. *Revista Estado, Finanças e Tributação*, 1 (1). Recuperado em 24 agosto, 2021, de <http://www.revistaeft.uff.br/index.php/revista/article/view/5>.
- Ministério da Economia. (2020). Ministério da Economia avalia impacto econômico do coronavírus. Recuperado em 23 agosto, 2021, de: <https://www.gov.br/pt-br/noticias/financas-impostos-e-gestao-publica/2020/03/ministerio-da-economia-avalia-impacto-economico-do-coronavirus-no-brasil>
- Moraes, E. (2020). A IMPORTÂNCIA DO ISSQN PARA OS MUNICÍPIOS. Instituto Brasil Fiscal. Recuperado em 20 outubro, 2021 de institutobrasilfiscal.com.br/?p=1304
- Núcleo de Desenvolvimento Urbano e Regional (2020). Impactos Econômicos da COVID-19 no Brasil. Recuperado em 10 agosto, 2021, de https://www.researchgate.net/publication/340461454_Nota_Tecnica_NEDUR-UFPR_01-2020_Impactos_Economicos_da_COVID-19_no_Brasil
- Nunes, B. F. (2014). Brasília na rede das cidades globais: apontando uma tendência. Recuperado em 12 de agosto de 2021 em <https://www.scielo.br/j/se/a/46sqyXXBLsJft68Z9RngJG/?lang=pt&format=pdf>
- Oreiro, J. L. (2020). Não, a economia brasileira não se recuperou da crise de 2014-2016; e talvez nunca se recupere. Blog do autor. Acessado em 20/10/2021 em <https://www.dntemdebate.com.br/nao-a-economia-brasileira-nao-se-recuperou-da-crise-de-2014-2016-e-talvez-nunca-se-recupere/>
- Oliveira, R. R. F., & Rosa, E. C. (2016). ISSQN – IMPOSTO SOBRE SERVIÇO DE QUALQUER NATUREZA. *Revista Científica e-locução*, 1 (10). Recuperado em 23 agosto, 2021, de <https://periodicos.fae.edu.br/index.php/e-Locucacao/article/view/142>
- Organização Mundial da Saúde. (2020). Virtual press conference on COVID-19. Recuperado em 08 agosto, 2021, de https://www.who.int/docs/default-source/coronaviruse/transcripts/who-audio-emergencies-coronavirus-press-conference-full-and-final-11mar2020.pdf?sfvrsn=cb432bb3_2
- Pinto, R. F. (1999). A Competência Tributária do Distrito Federal na Constituição. Recuperado em 12 julho, 2021, de <http://www.pge.sp.gov.br/centrodeestudos/revistaspge/revista5/5rev9.htm>
- Porsse, A., Souza, K., Carvalho, T., & Vale, V. (2020). Impactos Econômicos do COVID-19 no Brasil. Nota Técnica NEDUR-UFPR n. 01-2020, Núcleo de Estudos em Desenvolvimento Urbano e Regional (NEDUR) da Universidade Federal do Paraná, Curitiba.
- Resolução do Senado Federal n.º 13, de 25 de abril de 2012. (2012). Recuperado em 28 fevereiro, 2022, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Congresso/RSF-13-2012.htm
- Rezende, F., & Oliveira, F. A. (2003). Descentralização e federalismo fiscal no Brasil: desafios da reforma tributária. Rio de Janeiro: FGV.
- Rezende, F., Coordenador. (2006). *Desafios do Federalismo Fiscal*. Rio de Janeiro: FGV.
- Richter, R. (2021). Impacto e conjuntura

econômica da covid-19 em debate. Agência Brasília. Recuperado em 08 de agosto de 2021 em <https://www.agenciabrasilia.df.gov.br/2021/07/08/impacto-e-conjuntura-economica-da-covid-19-em-debate/>

Rocha, K. (2021). No segundo trimestre de 2021 a economia do DF cresceu 7,5% em relação ao mesmo período de 2020. Recuperado em 20 de outubro de 2021 em <https://www.codeplan.df.gov.br/no-segundo-trimestre-de-2021-a-economia-do-df-cresceu-75-em-relacao-ao-mesmo-periodo-de-2020/>.

Santos, Ribeiro e Cerqueira. 2020. Modelagem de impactos econômicos da pandemia Covid-19: aplicação para o estado da Bahia. Recuperado em 12 julho, 2021, de https://www.researchgate.net/profile/Gervasio-Santos/publication/341078147_Modelagem_de_impactos_economicos_da_pandemia_Covid-19_aplicacao_para_o_estado_da_Bahia/links/5ead8cd792851cb2676daf90/Modelagem-de-impactos-economicos-da-pandemia-Covid-19-aplicacao-para-o-estado-da-Bahia.pdf

Schlabitz, C. J. (2019). Reflexões sobre as tendências da economia do Distrito

Federal. Recuperado em 03 julho, 2021, de <http://www.codeplan.df.gov.br/reflexoes-sobre-as-tendencias-da-economia-do-distrito-federal/>

Secretaria de Estado de Economia do Distrito Federal. (2020). Arrecadação Tributária Do Distrito Federal Dezembro/2020. Recuperado em 20 de outubro de 2021 em <https://www.economia.df.gov.br/wp-conteudo/uploads/2020/04/Dezembro-2020.pdf>

Secretaria de Estado de Economia do Distrito Federal. (2021). Arrecadação Tributária Do Distrito Federal Dezembro/2021. Recuperado em 05 de março de 2022 em <https://www.economia.df.gov.br/wp-conteudo/uploads/2020/04/12-Dezembro-2021.pdf>

Secretaria de Economia do Distrito Federal. (2020). Série Histórica I Dezembro de 2020. Recuperado em 08 de agosto de 2021 em <https://www.economia.df.gov.br/wp-conteudo/uploads/2020/04/Serie-Historica-DEZ-2020-I.pdf>

Sindicato dos Engenheiros no Distrito Federal. (2015). Quase dez mil trabalhadores já perderam o emprego na Construção Civil do DF em 2015.

Recuperado em 09, outubro, 2021, de <https://www.sengedf.com.br/noticias/quase-dez-mil-trabalhadores-ja-perderam-o-emprego-na-construcao-civil-do-df-em-2015>

Souza, M. (2014). IMPACTO NA ARRECADÇÃO DO ICMS DAS OPERADORAS DE TELEFONIA PELAS TECNOLOGIAS DA INTERNET. Trabalho de Conclusão de Pós Graduação da Tecnologia da Informação e Comunicação, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, Paraná, PR, Brasil. Recuperado em 04 outubro, 2021, de repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/15434/1/CT_GETIC_I_2014_18.pdf

Varsano, R. (1997). Guerra fiscal do ICMS: quem ganha e quem perde. Planejamento e Políticas Públicas. IPEA. Recuperado em 08 agosto, 2021, de http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6533/7/PPP_n15_Guerra.pdf

Varsano, R. (2013). Fazendo e desfazendo a Lei Kandir. Banco Interamericano de Desenvolvimento. Recuperado em 08 agosto, 2021, de <https://publications.iadb.org/publications/portuguese/document/Fazendo-e-desfazendo-a-Lei-Kandir.pdf>.



Clesia Camilo Pereira

Universidade de Brasília
- UnB
E-mail: clesia@unb.br



Nathália de Carvalho Torres

Universidade de Brasília
- UnB
E-mail: nathalia.torres17@outlook.com



Marcelo Driemeyer Wilbert

Universidade de Brasília
- UnB
E-mail: marcelodw@unb.br



Hélio Sabino de Sá

Secretaria de Estado de Economia do DF
E-mail: heliosabinosa@gmail.com



Muitas vezes conquistamos aquilo que nunca sonhamos, mas que os nossos ancestrais desejaram

Thais Alves Lira

Nasci no Estado do Pará, onde realizei toda a minha formação em instituições públicas desde o primário ao ensino superior (graduação). Ao vivenciar o dia a dia das escolas públicas, percebi que a educação pode transformar vidas e tornar sonhos realidade. No ensino médio, as aulas de Matemática e de Física me brilhavam os olhos; não eram apenas os números que me encantavam, mas o amor dos professores Tadeu e Cibele em ensinar diariamente os conteúdos. Nesse

período, paralelamente às aulas da escola, também já ministrava algumas aulas de reforço escolar para meus colegas de classe e para estudantes do meu bairro, com o objetivo de complementar o custeio do cursinho pré-vestibular que fiz durante todo meu ensino médio. Ao analisar cursos de ensino superior, descobri no curso de Bacharel em Ciências Contábeis diversos aspectos que sempre considerei como

essenciais para o exercício profissional, com destaque para ajudar as pessoas por meio dos números.

Em 2014, ainda cursando o terceiro ano do ensino médio, fui aprovada no vestibular da maior universidade do Norte do Brasil, a Universidade Federal do Pará, no curso de Ciências Contábeis. A minha graduação em Contabilidade sem dúvida foi um momento de grande aprendizado, quando participei de

disciplinas e discussões com muitos professores pesquisadores de atuação até mesmo internacional. Ao estar imersa em um novo mundo de possibilidades que a UFPA, e principalmente a Faculdade de Ciências Contábeis, me proporcionou vi na carreira acadêmica um grande sonho. Por isso, busquei fazer artigos científicos desde o segundo semestre da faculdade, participar de congressos e principalmente fazer do meu Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), uma ponte para a carreira acadêmica. Ao investigar temáticas para o TCC, sempre estive convicta de que queria escrever sobre algo diferente do que eu comumente encontrava na contabilidade, mas ainda não sabia ao certo qual temática. E, para essa descoberta, contei com o apoio das minhas queridas professoras Dra. Adriana Silva e Dra. Angélica Vasconcelos, que me apresentaram a pesquisa histórica na Contabilidade.

Com a orientação da Prof^a. Dra. Adriana Silva, escrevi meu TCC sobre o Fundo de Emancipação dos escravos e o exercício do poder organizacional, que discutiu o poder exercido sobre populações específicas por meio das inscrições contábeis. Fui muito privilegiada em ter a Prof^a. Dra. Adriana Silva como orientadora, pois ela sempre esteve ao meu lado em momentos de dificuldade com muita paciência e amor pela docência. A pesquisa então, após ser aprovada com excelência pela banca de defesa, foi submetida ao Congresso de Iniciação Científica de Contabilidade da Universidade de São Paulo (USP) e felizmente foi premiado como Melhor Trabalho da área de Contabilidade Governamental e do Terceiro Setor. Uma conquista supermotivadora!

“ Já aprovada no mestrado, era o momento de tirar do papel alguns outros objetivos, então antes mesmo do início das aulas do mestrado, estudei para o Exame de Qualificação Técnica Geral do Cadastro dos Auditores Independentes e com a resolução de muitas questões, treino das questões subjetivas e fui aprovada e hoje possuo além do registro profissional de contadora, o de auditora contábil. profissional, com destaque para ajudar as pessoas por meio dos números. ”

Em 2018, logo no final da graduação, antes mesmo da outorga de grau, uma grande oportunidade surgiu: fui aprovada

no processo seletivo de uma das maiores empresas de consultoria e contabilidade do mundo. Iniciei assim, minha carreira na auditoria contábil com o foco de aperfeiçoar meus conhecimentos sobre a prática contábil. Com o conhecimento acerca das limitações regionais quanto a inexistência da oferta de mestrados acadêmicos em Contabilidade por instituições públicas na região Norte, busquei assim, economizar recursos para custear meu mestrado e doutorado em outra região. A carreira na auditoria contábil me proporcionou diversas realizações profissionais e pessoais; a cada projeto possui a oportunidade de consolidar o que havia aprendido na universidade. Foi uma experiência incrível!

Com o foco na carreira docente, em 2019 prestei o concurso para professor substituto da Universidade Federal Rural da Amazônia (Ufra) e fui aprovada em segundo lugar. Ao ler o e-mail de convocação vi que estava ainda mais próximo de realizar o sonho de fazer meu mestrado e doutorado. Mais um grande passo havia sido conquistado! Sempre serei grata à Ufra pela oportunidade de atuar na docência e ter a felicidade em trabalhar conjuntamente com incríveis educadores e discentes, que fizeram toda a diferença na minha trajetória profissional.

No final de 2020, fui então aprovada no Mestrado em Contabilidade do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná e, devido à pandemia de Covid-19, cursei o primeiro ano do mestrado na modalidade on-line. O primeiro ano de mestrado foi repleto de desafios, conquistas, aprendizados e muitas oportunidades, inclusive de realizar estágio docência

em algumas disciplinas com supervisão do meu orientador Prof. Dr. Vicente Pacheco. Já aprovada no mestrado, era o momento de tirar do papel alguns outros objetivos, então antes mesmo do início das aulas do mestrado, estudei para o Exame de Qualificação Técnica Geral do Cadastro dos Auditores Independentes e com a resolução de muitas questões, treino das questões subjetivas e fui aprovada e hoje possuo além do registro profissional de contadora, o de auditora contábil. Logo após, também fui aprovada no processo seletivo para a pós-graduação lato sensu em Gestão e Negócios do Instituto Federal do Paraná. Aos poucos os projetos se tornavam realidade e, por mais cansativo que era a rotina de estudos, mais grata eu me sentia por todas as oportunidades que estavam ao meu alcance.

No segundo ano do mestrado, em 2022, com a volta das aulas presenciais e a efetiva mudança de Estado muitos desafios foram

somados, mas com muito foco continuei o desenvolvimento da escrita da minha dissertação. E em paralelo, com o objetivo de iniciar o doutorado, busquei investigar temáticas para o



Sinto que tudo é possível para aqueles que ousam apostar em seus sonhos



meu projeto de tese. Comecei assim a trilhar todas as etapas até a defesa, créditos de disciplinas finalizados, aprovação na pré-qualificação do grupo pesquisa e qualificação final. Ainda no final do ano de 2022, recebi a incrível notícia que fui aprovada em

primeiro lugar no processo seletivo do doutorado do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Paraná, o que representa uma grande conquista não só para mim, mas para toda a minha família e torna evidente o quanto a educação transformou a minha história. Com a defesa da dissertação, que aborda o counter accounting e a ideologia pró-abolicionista no Brasil do século XIX por meio do estudo de documentos históricos de uma associação abolicionista que atuou no Rio de Janeiro, um dos ciclos mais importantes da minha vida foi finalizado, e sinto que tudo é possível para aqueles que ousam apostar em seus sonhos. E utilizando-me das palavras de Rodrigo França, afirmo que **“Muitas vezes conquistamos aquilo que nunca sonhamos, mas que os nossos ancestrais desejaram”**.



Thais Alves Lira

Mestranda em Contabilidade pelo Departamento de Ciências Contábeis do Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná – UFPR. Pós-graduanda em Gestão e Negócios no Instituto Federal do Paraná.



Acadêmico: Janir Adir Moreira

Iniciei meus estudos na cidade de Moeda (MG), onde nasci. Conclui o primeiro grau no Grupo Escolar Senador Melo Viana e o curso ginasial no Colégio Monsenhor Mário Silveira, naquela localidade. Em 1970, já em Belo Horizonte, conclui o curso Técnico em Contabilidade na Escola Técnica de Comércio da AEC e, na ocasião, iniciei minhas atividades profissionais num escritório de contabilidade.

Casei-me em 1975 com Maria Zirlei da Silva Moreira e tivemos três filhas: Vanice Rachel da Silva Moreira, Alessandra Camargos Moreira e Andrezza Célia Moreira, sendo que a última atualmente é vice-presidente de Desenvolvimento Profissional do CRCMG, além de seis netos: Alice, Valentina, Lucca, Gabriel, Giovanna e Daniel, que nos deixou prematuramente.

O gosto pela contabilidade foi sendo aprimorado gradativamente e desde então minhas atividades sempre foram voltadas para o exercício da profissão, culminando com a criação do escritório Janir Moreira & Contadores Associados.

Em 1986, formei-me em Direito pela Faculdade de Direito do Oeste de Minas e fundei a sociedade de advogados denominada Janir Moreira - Advogados Associados. Desde então, dedico-me à área de Direito Tributário, com atuação também como professor nos cursos de pós-graduação da Faculdade Batista de Minas Gerais e do Instituto Brasileiro de Direito (IBJUS).

O gosto pela contabilidade foi sendo aprimorado gradativamente e desde então minhas atividades sempre foram voltadas para o exercício da profissão.

Durante os mais de cinquenta anos de exercício profissional, participei ativamente dos movimentos e das entidades representativas da classe contábil, tendo sido presidente do Sindicato dos Contabilistas de Belo Horizonte e da Federação dos Contabilistas do Estado de Minas Gerais. Atuei como conselheiro e vice-presidente de Fiscalização e Registro Profissional do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Minas Gerais (CRCMG), membro da Comissão de Assuntos Tributários do Conselho Federal de Contabilidade por várias gestões, palestrante em eventos promovidos pelo CFC/CRCMG e atualmente sou membro do Grupo de Estudos Tributários (GET) do CRCMG.

Na área do Direito Tributário, sou fundador da Associação Brasileira de Direito Tributário – ABRADT, tendo sido seu vice-presidente durante várias gestões. Atualmente, ocupo o cargo de Diretor Financeiro; conselheiro Seccional da OABMG, onde já fui presidente do

Tribunal de Ética e Disciplina; e presidente da Comissão de Direito Tributário.

Muito me honra o título de cidadão honorário de Belo Horizonte e as comendas concedidas pela Universidade de Coimbra, Institutos Superiores de Contabilidade e Administração - Medalha Jaime Lopes Amorim – Portugal, Universidade do Porto e Associação Portuguesa de Técnicos de Contas, dentre centenas de outros.

Atividades profissionais:

Profissional da contabilidade, consultor Contábil e Tributário, advogado tributarista e professor de Direito Tributário.

Escritor, parecerista e articulista, com centenas de artigos publicados em jornais, revistas e livros (edições coletivas), destacando-se a obra “O Sistema Tributário Brasileiro sob a Perspectiva dos Empresários, Contadores e Advogados”, ed. 2022 – Arrais Editores e “Reforma Tributária – Contribuição do Conselho Federal de Contabilidade, ed. 1996/2003.

Academias:

Acadêmico e Patrono da Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon), tendo sido seu vice-presidente nas gestões dos professores Antônio Lopes de Sá (1997 a 2004), Antoninho Marmo Trevisan (2005 a 2009) e Maria Clara Cavalcante Bugarim (2009 a 2013) e membro do Conselho Fiscal (2014 a 2017).

Acadêmico titular da Academia Brasileira de Ciências Econômicas Políticas e Sociais, também conhecida como Academia Nacional de Economia (ANE).

Presidente da Academia Regional de Economia da 6ª Região – MG;

Outras associações e entidades:

Conselheiro do Conselho Empresarial de Assuntos Jurídicos da Associação Comercial de Minas – ACMINAS

Conselheiro do Conselho Estadual de Assuntos Tributários da Federação das Associações Comerciais de Minas Gerais (Ceat Federaminas)

Diretor vice-presidente para Assuntos Estaduais e Legislativos da União dos Varejistas de Minas Gerais

Membro Fundador da Associação Brasileira de Custos

Membro da Comissão de Estudo e Desenvolvimento do Conhecimento Científico e Tecnológico da Contabilidade no Brasil (CFC – 2010)

Membro da Comissão de Assuntos Tributários do CFC (1996-2003)

Participante do grupo de trabalho criado pelo CFC, que editou a “Proposta de reforma tributária – uma contribuição

do Conselho Federal de Contabilidade (edições 1996 e 2003)

Membro da Comissão de Relacionamento Institucional com Entidades Públicas do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de Minas Gerais (1º/1/2020 a 31/12/2021)



Acadêmico: Vicente Pacheco



HISTÓRIA DE VIDA

Do ensino fundamental ao superior

Iniciei os meus estudos na cidade de Rio Negro (PR), no Grupo Escolar General Rabello, no ano de 1959. Na época, o 2º Batalhão Ferroviário Mauá era mantenedor dessa instituição de ensino. Os quatro anos no general Rabello foram em um ambiente de muito estudo, conduzidos sob uma disciplina austera, que se revelou orientadora de minhas escolhas de bons caminhos na minha juventude.

Na sequência, meus estudos foram no Colégio São José, na cidade de Porto União (SC). Posteriormente, em Curitiba (PR), estudei no Colégio Estadual do Paraná e Colégio Estadual Presidente Lamenha Lins.

Os meus estudos sempre foram em curso noturno, pois, quando da morte do meu pai, em janeiro de 1967, eu já contava com 14 anos, e desta forma comecei a trabalhar de dia e estudar à noite, o que era muito comum a partir da metade do século passado para jovens com essa idade. Se fosse hoje com certeza teria sido um estagiário.

Em 1976 iniciei o meu curso de graduação em Ciências Contábeis na Faculdade

Católica de Administração e Economia (FAE), vindo a concluir em 1980. Nessa época, trabalhava na contabilidade do Banco Bamerindus do Brasil S/A, onde fiquei por 22 anos, sendo que, nos últimos quatro anos, era o responsável pela contabilidade do banco e das suas empresas ligadas à área de financiamentos e investimentos, crédito imobiliário, fundos, etc.

Logo após a minha formatura, fui convidado pelo meu ex-professor da disciplina de Auditoria, Dionísio Olicshevis, a ser seu monitor e, após poucas aulas, assumi a turma e permaneci na FAE por 8 anos, sendo que

por 5 anos fui o coordenador do curso de Ciências Contábeis, deixando essa instituição em 1988.

Minha trajetória acadêmica na UFPR

O ano de 1988 marca o meu primeiro contato com a Universidade Federal do Paraná (UFPR). Essa instituição centenária é certamente um dos maiores orgulhos do povo paranaense, não só pela história de sua criação, mas, principalmente, pelas contribuições ao desenvolvimento e crescimento socioeconômico do Estado do Paraná e ao País nos seus 108 anos de atividade de ensino e pesquisa.

Particpei do concurso para professor auxiliar de ensino e fui aprovado, assumindo em maio/1989 e permaneço até os dias atuais, mas já pensando em uma provável aposentadoria. Hoje, com orgulho, sou professor titular no Departamento de Ciências Contábeis pertencente ao Setor de Ciências Sociais Aplicadas, nesta cidade de Curitiba (PR).

Nesta UFPR, tive a honra de ser, desde chefe de Departamento (Decont) a vice-diretor e diretor de Setor (SCSA). Tive também a oportunidade de coordenar o nosso curso de pós-graduação PPGCONT,

**Em 1976 iniciei
o meu curso de
graduação em
Ciências Contábeis na
Faculdade Católica
de Administração
e Economia (FAE),
vindo a concluir em
1980.**

onde ofertamos mestrado e doutorado.

Tive também a honra de fazer parte de nossos conselhos superiores, Coplad Coun, Cepe e hoje sou membro do Conselho de Curadores (Concur). Também representei a UFPR em diversos conselhos de administração e fiscal em organizações de terceiro setor, tais como Funpar, CIEE, Lactec, etc.

Na graduação da UFPR, leciono a disciplina de Auditoria das Demonstrações Contábeis e oriento alunos no TCC, onde também participo de vários projetos de pesquisas e de extensão. No PPGCONT leciono a disciplina Contabilidade para o Terceiro Setor.

Tive a oportunidade de concluir a orientação de 15 mestrados e de quatro doutorandos no nosso Programa de Pós-Graduação, além de uma supervisão de pós-doc; atualmente oriento três doutorandos em fase final de defesa.

Trajatória acadêmica (mestrado e doutorado)

Iniciei o meu mestrado na USP, em 1983, participando de uma turma oriunda de uma parceria entre o CFC e a USP, e defendi a minha dissertação em 1985, com o título: Uma contribuição ao estudo da Contabilidade de Recursos Humanos e seu poder de informação, tendo como orientador o Prof. Dr. Sérgio de Iudícibus. Obtive a nota 100 com "Distinção e Louvor". Em uma parceria com o CRCPR, essa dissertação foi transformada em um livro, com uma edição de 10.000 (dez mil) exemplares.

O meu doutoramento foi realizado na Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), no Programa de Engenharia de Produção e a minha tese recebeu o título de: Mensuração e divulgação do Capital Intelectual nas demonstrações Contábeis: Teoria e Empíria. Tive como orientador o: Prof. Dr. Bruno Hartmut Kopitke - (UFSC). Da mesma forma, em uma parceria com o CRCPR, essa tese foi transformada em livro, também com

edição de 10.000 (dez mil) exemplares.

Projeto Bate Bola Contábil MEC/CFC/Abracicon

No ano de 2014, quando da realização da Copa do Mundo de Futebol no Brasil, organizada pela Fifa, em uma iniciativa do MEC, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e da Academia Brasileira de Contabilidade (Abracicon), eu e o meu orientando prof. Odirlei Tedesco tivemos um trabalho selecionado para participar de um projeto denominado Bate-Bola Contábil, que se destinava a ajudar a promover a realização desse evento futebolístico no Brasil, com a realização de palestras nas capitais em que as partidas de futebol fossem realizadas. O tema da palestra foi O futebol e Mercado de Ações no Brasil. As palestras foram realizadas nas cidades de Porto Alegre, Curitiba, São Paulo, Rio de Janeiro, Brasília, Belo Horizonte, Manaus, Natal, Recife, Fortaleza, Salvador e Cuiabá.

Atividades em órgãos de classe e academias

Tive a honra de ser conselheiro do CRCPR, no período de 2001 a 2004, e a oportunidade de exercer a Vice-Presidência de Desenvolvimento Profissional, o que me permitiu a oportunidade de realizar diversas palestras e coordenar a realização de várias convenções, congressos estaduais, simpósios, encontros, concursos, etc.

No ano de 1984, tive a oportunidade de vir a pertencer aos quadros da Academia de Ciências Contábeis do Paraná (ACCPR), vindo a ocupar a cadeira nº 23, tendo sido o seu presidente em duas gestões, e a ocupar o cargo de vice-presidente em várias oportunidades.

Posteriormente, no ano de 2013, fui indicado para a Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon), onde ocupo com muita honra a Cadeira de nº4.

Atualmente faço parte do corpo editorial da Revista Abracicon Saber.

Prêmios e títulos

Trabalho Premiado na área de Contabilidade e Setor Público (CSP), Anpcont

(2020) ,4º Prêmio das Melhores Dissertações e Teses do PPGCONT da UFPR

Orientador da Tese Destaque 2017. Aluna: Stella Maris de Lima Altoé,

PPGCONT/UFPR (2017), 2º Lugar Prêmio Contador Geraldo de La Rocque, Conselho

Regional de Contabilidade do Estado do Rio de Janeiro (2015).



Prof. Dr. Vicente Pacheco, 70 anos, é contador, professor, casado com a Cont. Carla Cristina Louzada Dornelles Pacheco, possui quatro filhos (Carlos Gustavo, Júnior, Antônio e Gabriel), três netos (Luiz Felipe, Luiz Antônio e Francisco) e uma neta (Ângela).



Aspectos comportamentais do conteúdo informacional da contabilidade – Similaridade e compatibilidade com a compreensão sociológica

José Antonio de França

Resumo

Este artigo apresenta percepções de pesquisa, em curso, que investiga o relacionamento entre as áreas de conhecimento da contabilidade e da sociologia, no aspecto comportamental, que impacta o conteúdo informacional produzido pela contabilidade. A investigação aborda aspectos teórico-normativos, modelagem básica positivista, conteúdo comportamental, similaridade e compatibilidade entre as duas áreas de conhecimento. Os achados

confirmam similaridade e compatibilidade de percepções, assim como de métodos utilizados.

Palavras-chave. Conteúdo informacional. Aspecto comportamental. Relacionamento da sociologia com a contabilidade.

Abstract

This article presents perceptions of ongoing research that investigates the relationship between the areas of knowledge of accounting and sociology,

in the behavioral aspect, which impacts the informational content produced by accounting. The investigation addresses theoretical-normative aspects, basic positivist modeling, behavioral content, similarity and compatibility between the two areas of knowledge. The findings confirm the similarity and compatibility of perceptions, as well as the methods used.

Key words. Informational content. Behavioral aspect. Sociology's relationship with accounting.

1. Introdução

Este artigo apresenta percepções de pesquisa teórica, em curso, que investiga o aspecto comportamental da informação produzida pela contabilidade, como atributo a ser considerado pelo usuário da informação no processo decisório, para mitigar riscos e maximizar benefícios sinalizados pelo resultado da análise de dados dos relatórios financeiros padronizados produzidos pela contabilidade.

A percepção do aspecto comportamental da contabilidade é comparada com a premissa sociológica de observação da sociedade, para verificar possível similaridade e compatibilidade entre as duas áreas de conhecimento, e constitui desafio a ser superado na compreensão do conteúdo informacional dos relatórios financeiros padronizados que a contabilidade produz.

O conteúdo informacional dos relatórios financeiros é influenciado pelo processo de reconhecimento das transações econômicas, pelos métodos de mensuração e pelos critérios de divulgação que decorrem das práticas instituídas pelas políticas contábeis de cada organização e do conhecimento especializado dos operadores da contabilidade, como analisado por De França et al. (2016).

Práticas contábeis suscetíveis a aspecto comportamental são as que utilizam métodos de mensuração de agregados contábeis por meio de estimativas para reconhecer transações econômicas que impactam o lucro como, por exemplo, avaliação de estoques, avaliação da vida econômica de ativos, metodologias de avaliação de ativos e passivos financeiros, reconhecimento de provisões, como argumentam Belkaoui (1989) e Siegel e Ramanauskas (1989).

O lucro é uma grandeza contábil cuja semântica é empregada em vários sentidos como discute Roslender (1992), por ser uma das variáveis mais relevantes nos contextos teórico e empírico do mundo corporativo, para avaliação de desempenho e retorno de investimento, considerando também perspectivas sociológicas. Nessa discussão é abordado



A percepção do aspecto comportamental da contabilidade é comparada com a premissa sociológica de observação da sociedade, para verificar possível similaridade e compatibilidade entre as duas áreas de conhecimento, e constitui desafio a ser superado na compreensão do conteúdo informacional dos relatórios financeiros padronizados que a contabilidade produz.



que, para além da sociologia, outras ciências sociais, como a psicologia e a economia, também aportam significativas e relevantes contribuições aos aspectos teórico-normativos, avaliação positivista e comportamental.

Em sendo o aspecto comportamental uma variável intrínseca da informação contábil e da premissa sociológica de entendimento da sociedade, este artigo traz como motivação e objetivo analisar o relacionamento da contabilidade com a sociologia na compreensão do conteúdo informacional da contabilidade, com foco no aspecto comportamental, e avaliação da similaridade e compatibilidade nas duas áreas de conhecimento.

Espera-se que a pesquisa contribua para estimular o interesse de acadêmicos e de profissionais de mercado na investigação e análise de viés comportamental, inerente ao conteúdo informacional da contabilidade, incorporado às demonstrações financeiras padronizadas preparadas para usuário externo.

Para além desta seção introdutória, o artigo está estruturado nas seguintes seções: **2.** Aspectos teórico-normativos; **3.** Conteúdo informacional positivista; **4.** Aspecto comportamental nas visões da sociologia e da contabilidade; e **5.** Considerações finais.

2. Aspectos teórico-normativos

Contextualizando os aspectos teóricos da contabilidade, Kam (1990) argumenta que a teoria é normalmente expressa em linguagem textual e/ou quantitativa e deve migrar do mundo abstrato para o mundo real (empírico) em que três tipos de relacionamentos devem ser contemplados: **(a)** sintaxe, **(b)** semântico, e **(c)** pragmático. O primeiro relacionamento, o sintático, deve observar as regras gramaticais da língua em que for escrito, se a comunicação é textual, e também seguir a notação matemática, se a comunicação é por modelo quantitativo. Para o relacionamento semântico, a proposta é ser preciso na comunicação linguística

ou notação simbólica, de forma a mitigar possibilidades de erro ou entendimento equivocado do resultado apresentado. Por último o relacionamento pragmático deve representar o mundo real que afeta o comportamento das pessoas, revelado pela declaração de objetivo da contabilidade, que é melhorar a informação útil no processo decisório das partes interessadas, de forma que a necessidade do usuário da informação seja satisfeita.

Por outro lado, a questão comportamental da contabilidade é compartilhada com as estruturas do pensamento sociológico, como enfrentado por Roslender (1992), em discussão baseada em abordagem holística da compreensão, que busca entender a sociedade nas visões “de cima para baixo” e “de baixo para cima”, para além da abordagem atomística que avalia partes específicas da sociedade. A abordagem holística pode socorrer acadêmicos e profissionais da contabilidade interessados nas percepções de como a sociologia pode contribuir com o entendimento dos aspectos comportamentais do conteúdo informacional da contabilidade.

A compreensão sociológica da sociedade “de cima para baixo” é compatível com a abordagem teórica da contabilidade “raciocínio dedutivo” como discutida por Kam (1990) e a compreensão “de baixo para cima” é compatível à outra abordagem teórica da contabilidade “raciocínio indutivo”. Em ambos os contextos comportamentais, sociológico e contabilístico, as abordagens “de cima para baixo” versus “raciocínio dedutivo” e “de baixo para cima” versus “raciocínio indutivo” expressam uma visão “do geral para o específico” e do “específico para o geral”, respetivamente.

Em cenário de compreensão holística, Hendriksen e Van Breda (1991) avaliam



A compreensão sociológica da sociedade “de cima para baixo” é compatível com a abordagem teórica da contabilidade “raciocínio dedutivo” como discutida por Kam (1990) e a compreensão “de baixo para cima” é compatível à outra abordagem teórica da contabilidade “raciocínio indutivo”.



as teorias comportamentais levando em consideração os efeitos de relatórios externos sobre as decisões dos gestores, bem como nas ações de contadores e auditores, e discutem que as teorias comportamentais tentam mensurar e avaliar os efeitos econômicos, psicológicos e sociológicos em procedimentos contábeis alternativos. Nessa discussão, entendem que a abordagem comportamental para a teoria contábil tem estimulado a pesquisa e a interação entre contadores acadêmicos e contadores de mercado para satisfazer os objetivos básicos da contabilidade e responder questões do tipo “como investidores, credores e gestores reagem a apresentações de diferentes procedimentos contábeis”, entre outros.

3. Conteúdo informacional positivista

O conteúdo informacional positivista (quantitativo) da informação produzida pela contabilidade é recuperado dos dados divulgados nas demonstrações financeiras padronizadas, preparadas para usuário externo, em períodos compreendidos entre dois balanços consecutivos.

A análise desse conteúdo revela diversos estágios da informação que tem como ponto de partida a equação básica, em que o valor do patrimônio líquido (PL) é residual, como mostra o modelo representado pela Equação 1, em pontos específicos do horizonte de tempo (t)

$$PL_t = A_t - P_t = \Delta A_t \pm \Delta P_t \pm PL_{t-1} \quad (1)$$

Em que **A** é a variável que totaliza o ativo; **P** é a variável que totaliza o passivo; **t** representa o tempo-base (período) da demonstração financeira padronizada; Δ representa a variação de um tempo para outro; e **t-1** representa o tempo anterior ao período base. Tempo e período daqui para diante apresentam semântica equivalente.

Outra parte do modelo informacional quantitativo pode ser observada pelos *quanta* dos indicadores de liquidez, pontualmente o índice de liquidez corrente (ILC), cujo *quantum* é normalmente utilizado para avaliar a capacidade nominal de pagamento, representada pelo modelo da Equação 2, com a restrição de não ser menor do que 1.

$$ILC_t = AC_t * PC_t^{-1} \geq 1 \quad (2)$$

Em que **AC** representa o valor do ativo circulante; **PC** representa o valor do passivo circulante; e **t** representa o período base da demonstração financeira padronizada.

Os dois modelos apresentados não são exaustivos, sendo muitos outros conhecidos e divulgados na literatura.

Para aplicação dos dois modelos (equações 1 e 2), a tabela, a título de

exemplo, exibe dados de laboratório para materializar o conteúdo informacional

Tabela 1: Dados de laboratório do balanço patrimonial de uma organização econômica em t

Agregados do balanço	Período anterior (t-1)	Período atual (t)	Varição ($\Delta_i=(t-t-1)$)
Ativo (A)	100	250	150
Passivo (P)	80	120	40
Patrimônio Líquido (PL)	20	130	110

Fonte: O autor.

Aplicando o modelo da Eq. 1, valida-se a assertividade do modelo para os períodos t e t-1, como segue:

$$PL_{t-1} = 100 - 80 = 20$$

$$PL_t = 250 - 120 = 130$$

$$PL_t = 150 - 40 + 20 = 130$$

O modelo confirma o valor residual do PL no tempo t (PL_t) que calculado diretamente pela diferença entre ativo e passivo ou pela soma algébrica das variações do ativo e do passivo entre t e (t-1), adicionado do PL no tempo t-1, produz a mesma igualdade.

Agora, utilizando-se os mesmos dados da Tabela 1, aplica-se o modelo representado pela Eq. 2 como segue, para calcular o indicador de capacidade nominal de pagamento no curto prazo (ILC).

$$ILC_{t-1} = 100 * 80^{-1} = 1,25 \geq 1$$

Satisfeita a restrição do modelo, ILC pelo menos igual a 1, tem-se o *quantum* do indicador que garante a existência de ativos financeiros e não-monetários, presumivelmente realizáveis no curto prazo, para satisfazer compromissos exigíveis também no curto prazo, como

uma sinalização de capacidade nominal de pagamento. O AC é presumivelmente realizável porque a capacidade efetiva de pagamento que sinaliza condição de solvência, não foi testada, conforme orientam De França e Sandoval (2019) em estudo que investiga a condição necessária e suficiente para gestão da liquidez.

Os resultados destes dois modelos contribuem para fundamentar uma modelagem positivista no estudo da contabilidade, principalmente quando utilizados como variável de modelo determinístico ou estocástico.

4. Aspecto comportamental nas visões da sociologia e da contabilidade

O aspecto comportamental da informação revelada pelos relatórios financeiros produzidos pela contabilidade, para usuário externo, pode impactar a percepção do desempenho da gestão na perspectiva positivista da análise econômico-financeira. Este impacto pode ocorrer à medida que as premissas de estimativa de mensuração de grandezas contábeis forem reveladas.

Essas premissas podem envolver projeção de cenários e sensibilidade de estimativa do valor de provisões, de taxas de juros para descontar ativos e passivos financeiros a valor presente, de estimativas de geração de valor econômico pelo valor de uso, de estimativa de valor de mercado, entre outros. Estes cenários utilizam a sensibilidade do avaliador que é componente do comportamento discutido nas premissas teóricas da sociologia e da psicologia defendidas por Roslender (1992).

Os modelos de precificação especificados pelas Equações 1 e 2, da seção precedente, mostram os *quanta* de PL e ILC como variáveis residuais e de sinalização de solvência financeira, respectivamente. Porém, é relevante perceber que a variação residual do PL e o *quantum* do ILC decorrem das práticas contábeis utilizadas por uma organização econômica. Assim, se a precificação de um ativo estiver superavaliada ou a precificação de uma obrigação estiver subavaliada isto implicaria em valor residual do PL superavaliado, em situação oposta o valor residual do PL estaria subavaliado. Estas mesmas precificações produzem viés na capacidade nominal de pagamento medida pelo *quantum* do ILC, situação

em que referido indicador deixa de ser uma sinalização de solvência financeira e, nesta circunstância, permanece como mero indicador de capacidade nominal de pagamento, principalmente se não houver compatibilidade entre os prazos de embolso e desembolso de caixa, como discutido por De França e Sandoval

(2019). O viés comportamental reside na forma de precificação.

As percepções sociológica e contabilística também podem envolver viés comportamental do analista ou do pesquisador, a depender de modelos ou de interesses envolvidos. Para que não

ocorra viés comportamental é necessário que a avaliação seja neutra.

O relacionamento entre as percepções sociológica e contabilística está demonstrado no Quadro 1, a título de exemplo, exibe as percepções verticais “de cima para baixo” e “de baixo para cima”, “análise dedutiva” e “análise indutiva”, respectivamente.

Quadro 1: Percepções do relacionamento vertical entre a sociologia e da contabilidade

Objeto	Percepções da sociologia (Roslender, 1992)		Percepções da contabilidade (Kam, 1990)	
	“De cima para baixo”	“De baixo para cima”	“Análise dedutiva”	“Análise indutiva”
Bem-estar social	Do bem-estar social abrangente para identificar no indivíduo sua condição na sociedade	Da condição social do indivíduo para a composição do bem-estar social abrangente.	Da matriz de benefícios sociais para identificar a contribuição de cada política pública individualmente.	Da avaliação de cada política social individualmente para totalizar a abrangência dos benefícios.
Renda	Do produto interno bruto (PIB) e da população economicamente ativa (PEA), como crescimento, para a renda per capita como desenvolvimento.	Da renda per capita, como desenvolvimento, para o produto interno bruto (PIB) como crescimento.	Da renda total produzida para identificar a renda das famílias.	Da renda das famílias para mensurar a renda total produzida.

Fonte: O autor.

As percepções “de cima para baixo” e “de baixo para cima”, “análise dedutiva” e “análise indutiva” já contemplam viés comportamental porque sinalizam a forma de como o acadêmico ou profissional de mercado prefere comunicar o conteúdo informacional do objeto, sinalizando similaridade e compatibilidade entre as áreas de conhecimento sociologia e contabilidade.

5. Considerações finais

O relacionamento da contabilidade com a sociologia, na análise de conteúdo informacional, foi demonstrado por meio da discussão de contribuições da literatura, ao longo do desenvolvimento do texto, com foco no aspecto comportamental que impacta critérios de avaliação de agregados contábeis como estoques, ativos financeiros, passivos financeiros e provisões que impactam a mensuração do lucro.

Outra discussão do relacionamento entre essas duas áreas do conhecimento focou em modelo de avaliação positivista e

em percepções dos métodos de análise do objeto, com visões do geral para o específico e do específico para o geral, com demonstração de similaridade e compatibilidade.

Por fim, considera-se que o objetivo proposto foi cumprido e espera-se que pesquisas subsequentes possam continuar o desenvolvimento do estudo, inclusive com aplicação empírica.

Referências

- Belkaoui, A. Behavioral Accounting. (1989). New York: Quorum Books.
- De França, J.A. et al. (2016). A influência do comportamento de operadores e usuários da contabilidade na produção da informação: um estudo na avaliação de desempenho in Contabilidade Comportamental – conceitos e aplicações. Natal, Polyprint.
- De França, J.A. & Sandoval, Wilfredo Sosa. (2019). Necessary and Sufficient Conditions for Liquidity Management. International Journal of Economics and Finance; Vol. 11, No. 5. pp.85-96. doi:10.5539/ijef.v11n5p85.

Hendriksen, E.S. & Van Breda, Michael F. (1991). Accounting Theory. 5.ed. Boston. Homewood.

Kam, Vernon. (1990). Accounting Theory. 2.ed. New York. Wiley.

Roslender, Robin. (1992). Sociological perspectives on modern accountancy. London. Routledge.

Siegel, G.; Ramanauskas-Marconi, H. (1989). Behavioral Accounting. Ohio: South Western Publishing.



José Antonio de França

Doutor em Contabilidade e em Economia; Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais Universidade de Brasília (UnB).
franca@itecon.com.br
<https://orcid.org/0000-0002-8233-3620>



Behavioral aspects of accounting informational content – Similarity and compatibility with sociological understanding

José Antonio de França

Abstract

This article presents perceptions of ongoing research that investigates the relationship between the areas of knowledge of accounting and sociology, in the behavioral aspect, which impacts the informational content produced by accounting. The investigation addresses theoretical-normative aspects, basic positivist modeling, behavioral content, similarity and compatibility between the two areas of knowledge. The findings confirm the similarity and compatibility of perceptions, as well as the methods used.

Key words. Informational content. Behavioral aspect. Sociology's relationship with accounting.

1. Introduction

This article presents perceptions of ongoing theoretical research that investigates the behavioral aspect of the information produced by accounting, as an attribute to be considered by the information user in the decision-making process, to mitigate risks and maximize benefits

signaled by the result of the analysis of report data standardized financial statements produced by accounting.

The perception of the behavioral aspect of accounting is compared with the sociological premise of observing society, to verify possible similarity and compatibility between the two areas of knowledge, and constitutes a challenge to be overcome in understanding the informational content of the standardized financial reports that accounting produces.

The informational content of financial reports is influenced by the process of recognizing economic transactions, by the measurement methods and by the disclosure criteria that result from the practices established by the accounting policies of each organization and the specialized knowledge of accounting operators, as analyzed by De França et al. (2016).

Accounting practices susceptible to the behavioral aspect are those that use methods of measuring accounting aggregates through estimates to recognize economic transactions that impact profit, such as, for example, valuation of inventories, valuation of the economic life of assets, methodologies for valuation of financial assets and financial liabilities, recognition of provisions, as argued by Belkaoui (1989) and Siegel and Ramanauskas (1989).

Profit is an accounting quantity whose semantics is used in several ways, as Roslender (1992) discusses, as it is one of the most relevant variables in the theoretical and empirical contexts of the corporate world, for evaluating performance and return on investment, also considering sociological perspectives. In this approach, in addition to sociology, other social sciences, such as psychology and economics, also provide significant and relevant contributions to theoretical-normative aspects, positivist and behavioral evaluation.

Since the behavioral aspect is an intrinsic variable of accounting information and the sociological premise of understanding society, this article has as its motivation and objective to analyze the relationship between accounting and sociology in understanding the informational content of accounting, focusing on the behavioral aspect, and evaluation of similarity and compatibility in the two areas of knowledge.

It is expected that the research contributes to stimulate the interest of academic accountants and accounting operators in the investigation and analysis of behavioral bias, inherent to the informational content of accounting, incorporated into standardized financial statements prepared for external users.



The perception of the behavioral aspect of accounting is compared with the sociological premise of observing society, to verify possible similarity and compatibility between the two areas of knowledge, and constitutes a challenge to be overcome in understanding the informational content of the standardized financial reports that accounting produces.



In addition to this introductory section, the article is structured in the following sections: **2.** Theoretical-normative aspects; **3.** Positivist informational content; **4.** Behavioral aspect in sociology and accounting views; and **5.** Final considerations.

2. Theoretical-normative aspects

Contextualizing the theoretical aspects of accounting, Kam (1990) argues that the theory is normally expressed in textual and/or quantitative language and must migrate from the abstract world to the real (empirical) world, in which three types of relationship must be contemplated: **(a)** syntactics, **(b)** semantics, and **(c)** pragmatics. The first relationship, the syntactics one, must observe the grammatical rules of the language in which it is written, if the communication is textual, and also follow the mathematical notation, if the communication is by quantitative model. For the semantics relationship, the proposal is to be precise in linguistic communication or symbolic notation, in order to mitigate possibilities of error or misunderstanding of the presented result. Finally, the pragmatics relationship must represent the real world that affects people's behavior, revealed by the accounting objective statement, which is to improve useful information in the decision-making process of interested parties, so that the information user's need is satisfied.

On the other hand, the behavioral issue of accounting is shared with the structures of sociological thought, as faced by Roslender (1992), in a discussion based on a holistic approach to understanding, that seeks to understand society from a "top-down" and "bottom-up" perspective, in addition to the atomistic approach that evaluates specific parts of society. The holistic approach can help academics and accounting professionals interested in the perceptions of how sociology can contribute to the understanding of the behavioral aspects of the informational content of accounting.

The sociological understanding of society "top down" is compatible with

the accounting theoretical approach “deductive reasoning” as discussed by Kam (1990) and the “bottom up” understanding is compatible with the other accounting theoretical approach “inductive reasoning”. In both behavioral, sociological and accounting contexts, the “top-down” versus “deductive reasoning” and “bottom-up” versus “inductive reasoning” approaches express a “general to specific” and “specific to general” view, respectively.

In a scenario of holistic understanding, Hendriksen and Van Breda (1991) evaluate behavioral theories taking into account the effects of external reports on managers' decisions, as well as on the actions of accountants and auditors, and argue that behavioral theories try to measure and evaluate the economic, psychological, and sociological effects on alternative accounting procedures. In this discussion, they understand that the behavioral approach to accounting theory has stimulated research and interaction between academic accountants and market accountants to satisfy the basic objectives of accounting

and answer questions such as “how investors, creditors and managers react to presentations of different accounting procedures?”, among others.

3. Positivist informational content

The positivist (quantitative) informational content of the information produced by accounting is retrieved from data disclosed in standardized financial statements, prepared for external users, in periods between two consecutive balance sheets.

The analysis of this content reveals several stages of information that have the basic equation as a starting point, in which the value of shareholder equity (SE) is residual, as shown in the model represented by Equation 1, at specific points of the time horizon (t)

$$SE_t = A_t - L_t = \Delta A_t \pm \Delta L_t \pm SE_{t-1} \quad (1)$$

Where **A** is the variable that totals the assets; **L** is the variable that totals the liabilities; **t** represents the baseline time (period) of the standardized financial

statement; Δ represents the variation from one time to another; and **t-1** represents the time before the base period. Time and period henceforth present equivalent semantics.

Another part of the quantitative informational model can be observed by the quanta of the liquidity ratios, specifically the current liquidity ratio (CLR), whose quantum is normally used to assess the nominal payment capacity, represented by the model of Equation 2, with the restriction of not be less than 1.

$$CLR_t = CA_t * CL_t^{-1} \geq 1 \quad (2)$$

Where **CA** represents the value of current assets; **CL** represents the value of current liabilities; and **t** represents the base period of the standardized financial statement.

The two models presented are not exhaustive, as there are many others known and published in the literature.

For the application of the two models (equations 1 and 2), as an example, displays laboratory data to materialize the quantitative informational content.

Table 1: Laboratory data from the balance sheet of an economic organization in t

Balance sheet aggregates	Previous period (t-1)	Current period (t)	Range ($\Delta = (t-1)$)
Asset (A)	100	250	150
Liability (L)	80	120	40
Shareholder Equity (SE)	20	130	110

Source: The autor.

Applying the model of Eq. 1, the assertiveness of the model is validated for periods t and $t-1$, as follows:

$$SE_{t-1} = 100 - 80 = 20$$

$$SE_t = 250 - 120 = 130$$

$$SE_t = 150 - 40 + 20 = 130$$

The model confirms the residual value of SE at time t (SE_t) calculated directly by the difference between assets and liabilities or by the algebraic sum of changes in assets and liabilities between t and $(t-1)$, plus SE at time $t-1$, produces the same equality.

Now, using the same data from Table 1, the model represented by Eq. 2 as follows, to calculate the nominal short-term ability to pay (CLR) ratio.

$$CLR_{t-1} = 100 * 80^{-1} = 1,25 \geq 1$$

Once the model constraint, CLR at least equal to 1, is satisfied, we have the quantum of the indicator that guarantees the existence of financial and non-monetary assets, presumably realizable in the short term, to satisfy commitments that are also required in the short term, as a signal nominal ability to pay. The CA is presumably achievable because the effective payment capacity that signals a solvency condition has not been tested, as guided by De França and Sandoval (2019) in a study that investigates the necessary and sufficient condition for liquidity management.

The results of these two models contribute to support a positivist modeling in the study of accounting, especially when used as a deterministic or stochastic model variable.



The sociological understanding of society “top down” is compatible with the accounting theoretical approach “deductive reasoning” as discussed by Kam (1990) and the “bottom up” understanding is compatible with the other accounting theoretical approach “inductive reasoning”. In both behavioral, sociological and accounting contexts, the “top-down” versus “deductive reasoning” and “bottom-up” versus “inductive reasoning” approaches express a “general to specific” and “specific to general” view, respectively.



4. Behavioral aspect in sociology and accounting views

The behavioral aspect of the information revealed by financial reports produced by accounting, for an external user, can impact the perception of management performance in the positivist perspective of economic-financial analysis. This impact may occur as assumptions

for estimating the measurement of accounting quantities are revealed.

These assumptions may involve projecting scenarios and estimating sensitivity of the value of provisions, interest rates to discount financial assets and liabilities at present value, estimates of generation of economic value by value in use, estimation of market value, among others. These scenarios use the evaluator's sensitivity, which is a component of the behavior discussed in the theoretical premises of sociology and psychology as discussed by Roslender (1992).

The pricing models specified by Equations 1 and 2, in the previous section, show the quanta of **SE** and **CLR** as residual and signaling variables of financial solvency, respectively. However, it is important to realize that the residual variation of the **SE** and the quantum of the **CLR** result from the accounting practices used by an economic organization. Thus, if the pricing of an asset is overvalued or the pricing of an obligation is undervalued, this would imply an overvalued **SE** residual value, in the opposite situation, the **SE** residual value would be undervalued. These same pricing biases the nominal payment capacity measured by the **CLR** quantum, a situation in which said indicator ceases to be a sign of financial solvency and, in this circumstance, remains a mere indicator of nominal payment capacity, especially if there is no compatibility between deadlines for cash inflows and cash outflows, as discussed by De França and Sandoval (2019). The behavioral bias resides in the form of pricing.

Sociological and accounting perceptions may also involve behavioral bias on the part of the analyst or researcher, depending on the models or interests involved. In order to avoid behavioral bias, the evaluation must be neutral.

The relationship between sociological and accounting perceptions is demonstrated

in Table 1, as example, it displays the vertical perceptions "top-down" and

"bottom-up", "deductive analysis" and "inductive analysis", respectively.

Table 1: Perceptions of the vertical relationship between sociology and accounting

Target	Sociological perceptions (Roslender, 1992)		Accounting perceptions (Kam, 1990)	
	"top-down"	"bottom-up"	"deductive analysis"	"inductive analysis"
Social welfare	From comprehensive social welfare to identifying in the individual his condition in society.	From the social condition of the individual to the composition of comprehensive social well-being.	From the social benefits matrix to identify the contribution of each public policy individually.	From the evaluation of each social policy individually to totaling the scope of benefits.
Income	From gross domestic product (GDP) and economically active population (EAP), as growth, to per capita income as development.	From per capita income as development to gross domestic product (GDP) as growth.	From the total income produced to identify the income of families.	From family income to measure the total income produced.

Source: The author.

The "top-down" and "bottom-up" perceptions, "deductive analysis" and "inductive analysis" already contemplate behavioral bias because they indicate the way in which the academic or accounting professional prefers to communicate the informational content of the object, signaling similarity and compatibility between sociology and accounting areas of knowledge.

5. Final remarks

The relationship of accounting with sociology, in the analysis of informational content, was demonstrated through the discussion of contributions from the literature, throughout the development of the text, focusing on the behavioral aspect that impacts evaluation criteria of accounting aggregates such as inventories, financial assets, financial liabilities and provisions that impact the measurement of profit.

Another discussion of the relationship between these two areas of knowledge focused on the positivist evaluation model

and on perceptions of object analysis methods, with views from the general to the specific and from the specific to the general, with demonstration of similarity and compatibility.

Finally, it is considered that the proposed objective was achieved and it is expected that subsequent research can continue the development of the study, including empirical application.

References

- Belkaoui, A. (1989). Behavioral Accounting. New York: Quorum Books.
- De França, J.A. et al. (2016). A influência do comportamento de operadores e usuários da contabilidade na produção da informação: um estudo na avaliação de desempenho in Contabilidade Comportamental – conceitos e aplicações. Natal, Polyprint.
- De França, J.A. & Sandoval, Wilfredo Sosa. (2019). Necessary and Sufficient Conditions for Liquidity Management. International Journal of Economics and Finance; Vol. 11,

No. 5. pp.85-96. doi:10.5539/ijef.v11n5p85.

Hendriksen, E.S. & Van Breda, Michael F. (1991). Accounting Theory. 5.ed. Boston. Homewood.

Kam, Vernon. (1990). Accounting Theory. 2.ed. New York. Wiley.

Roslender, Robin. (1992). Sociological perspectives on modern accountancy. London. Routledge.

Siegel, G.; Ramanauskas-Marconi, H. (1989). Behavioral Accounting. Ohio: South Western Publishing.



José Antonio de França

Doutor em Contabilidade e em Economia; Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais Universidade de Brasília (UnB). franca@itecon.com.br <https://orcid.org/0000-0002-6233-3620>

PERFIL

MARIA DA CONCEIÇÃO DE REZENDE LADEIRA

Superintendente Central de Contadoria Geral da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais - SEF



Como você iniciou sua carreira na área contábil e o que mudou desde o início?

Minha carreira na área contábil iniciou ao fazer uma boa avaliação dos cursos de graduação nos quais tinha interesse, bem como analisar o mercado de trabalho. Ainda estudante de Ciências Contábeis, participei de alguns projetos e pesquisas na Universidade que me proporcionaram uma melhor visão da profissão e sua extensão nos mais diversos segmentos.

Nossa vida como um todo é resultado das atitudes que escolhemos tomar, das decisões e dos caminhos trilhados.

Inicialmente trabalhei em uma empresa de auditoria externa e, na sequência, prestei concurso para a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, local onde encontrei um solo fértil para minha atuação profissional no segmento da contabilidade governamental.

Alguns anos depois, assumi a Superintendência Central de Contadoria-

“
Estudar e atualizar são premissas para qualquer profissional, e foi nesse sentido que encontrei outra grande paixão na minha vida, que é a docência, pois me permite(...) oportunizar uma rica troca de conhecimento em sala de aula e nos estudos acadêmicos.
 ”

Geral, na Secretaria de Estado de Fazenda, cargo que exerço até a presente data como contadora- geral do Governo de Minas Gerais, com muito orgulho. Desenvolvi diversos projetos relevantes na área contábil do Governo de Minas.

Estudar e atualizar são premissas para qualquer profissional, e foi nesse sentido que encontrei outra grande paixão na minha vida, que é a docência, pois me permite, além de contribuir na formação de novos profissionais da contabilidade, oportunizar uma rica troca de conhecimento em sala de aula e nos estudos acadêmicos.

Outra forma de contribuir para a profissão que abracei com carinho na minha vida foi integrar o Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais e, atualmente, com muito orgulho, a Academia Brasileira de Ciências Contábeis, que, com seus inúmeros e primorosos objetivos, visa o desenvolvimento da Ciência Contábil brasileira.

Qual foi a sua maior conquista profissional?

A maior conquista profissional e mais recente foi sem dúvida integrar a Academia Brasileira de Ciências Contábeis, a Abracicon, que é uma instituição nacional de grande relevância no Brasil e que tem por objetivo “promover, divulgar e valorizar atividades que contribuam para o desenvolvimento e estímulo ao conhecimento filosófico, científico e tecnológico da Contabilidade.”

Outra conquista que muito me envia dece foi ser agraciada com a Medalha de Mérito Contábil pelo CRCMG. Esta medalha foi idealizada com objetivo de homenagear o profissional da contabilidade mineira, que, por seu trabalho e dedicação, se destacou no exercício da profissão contábil no setor político, público ou privado.

Mas também não posso deixar de mencionar outras conquistas ao longo da minha vida, iniciando com a graduação em Ciências Contábeis; o desenvolvimento da minha carreira no Governo de Minas Gerais, que foi fortalecido como docente na área acadêmica em cursos de graduação e pós-graduação em Ciências Contábeis, bem como, últimos anos, como conselheira titular do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, atuando como vice-presidente de Administração e Planejamento (2020-2021) e vice-presidente de Controle Interno (2022-2023).

O que a motivou a ingressar na área de Contabilidade?

As habilidades exigidas para a profissão, com as quais me identifiquei, foram os primeiros fatores de motivação. Além disso, a empregabilidade e a amplitude do mercado na área contábil foram causas para ingressar na área.

Como foi a experiência de trabalhar como membro de conselho fiscal e coordenadora acadêmica?

Integrar um Conselho Fiscal representa um coroamento profissional, pois permite, com o seu conhecimento, promover a fiscalização e análise dos demonstrativos financeiros da empresa, além de contribuir para a estrutura de governança corporativa da companhia, contribuindo para maior segurança e transparência dos investidores.

De que modo você enxerga a participação contínua do profissional da contabilidade no desenvolvimento das empresas?

O contador é o profissional imprescindível nas empresas em qualquer segmento. É com base no registro, controle e evidenciação dos atos e fatos, de forma tempestiva, que os gestores têm elementos seguros pautados na contabilidade e nas demonstrações contábeis para tomada de decisões e para o crescimento sustentável da empresa.

Quais são as principais habilidades que você considera essenciais para trabalhar com Finanças Públicas?

Trabalhar com finanças públicas requer dos profissionais um olhar estratégico e ampla compreensão de como os recursos públicos devem ser planejados, gerenciados e aplicados em prol da sociedade.

É necessário entender como registrar, controlar interpretar e evidenciar os resultados das finanças públicas, seus indicadores fiscais e suas implicações nas ações e resultados do governo, de forma eficaz e eficiente.

Além disso, interagir com os gestores públicos auxiliando na tomada de decisões é fator valoroso no desempenho de

funções dos profissionais que trabalham com finanças públicas, contribuindo para um planejamento efetivo das políticas públicas.



Vida Profissional

Membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis. Bacharel em Ciências Contábeis pela PUC-MG, pós-graduada em Contabilidade pela FGV, em Gestão Pública pela Universidade Federal de Ouro Preto e MBA Empresarial pela Fundação Dom Cabral. Detentora da Medalha de Mérito Contábil do CRCMG. Professora em cursos de Graduação e pós-graduação com a disciplina de Contabilidade Governamental. , Contadora- Geral do Governo de Minas Gerais, a partir de 1999, Superintendente Central de Contadoria- Geral da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais. Conselheira Efetiva eleita para o Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, mandato de 2016 a 2023; vice-presidente de Administração e Planejamento (2020-2021) e de Controle Interno (2022-2023) do CRCMG. Membro do Conselho Fiscal da Prodemge e Minas Gerais Participações S.A.; e atua como palestrante em seminários nacionais e internacionais de contabilidade e gestão pública.



Aprendendo com as Experiências Internacionais: Normas Contábeis Diferenciadas para Entidades do Setor Público

Raquel Luz de Lima, Diana Vaz de Lima, Patrícia Siqueira Varela e Claudia Ferreira da Cruz

RESUMO

Objetivo: Descrever as principais características das experiências de países que realizaram a diferenciação das normas contábeis para entidades do setor público.

Método: Pesquisa documental das experiências internacionais de diferenciação de normas contábeis para entidades do setor público.

Originalidade/Relevância: Não há muitos estudos abordando a

diferenciação de normas contábeis no setor público e a adoção integral das IPSAS é frequentemente apontada como um processo dispendioso para as entidades. Portanto, entende-se que ao trazer essa discussão para o âmbito acadêmico e normatizador há a possibilidade de redução dos custos da reforma no setor público, com a adoção de normas de maneira mais uniforme, especialmente nas entidades de pequeno porte, contribuindo para a efetiva harmonização das normas internacionais de contabilidade pública.

Resultados: O desenvolvimento de normas contábeis diferenciadas no setor público é um tema que carece de aprofundamento, pois é necessário que as normas assegurem exigências proporcionais à capacidade administrativa e risco das entidades. Essa diferenciação pode ser operacionalizada de diferentes maneiras e ser realizada em itens de mensuração, reconhecimento e divulgação.

Contribuições Teóricas/ Metodológicas: Identificação de países

que já adotam normas diferenciadas no setor público, dos tratamentos diferenciados previstos, de critérios utilizados para fins de aplicabilidade dessas normas e de possíveis formas de operacionalização do reporte diferenciado.

Contribuições Sociais/para a Gestão: Espera-se contribuir para as discussões relacionadas ao processo de adoção das IPSAS, tendo em vista que o reporte diferenciado (IPSAS Lite) foi incluído como um dos projetos prioritários pelo IPSASB em 2022.

Palavras-chave: IPSAS, Padrões Contábeis, Entidades de Pequeno Porte, Setor Público, Simplificação.

1 INTRODUÇÃO

As Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS), editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), têm sido um estímulo para a harmonização da contabilidade dos governos nacionais (Benito, Brusca & Montesinos, 2007; Gómez-Villegas, Brusca & Bergmann, 2020). A literatura apresenta que, entre outros benefícios, normas contábeis harmonizadas permitem que as demonstrações contábeis sejam comparáveis entre governos, trazem um quadro de referência comum para entidades do setor público que procuram modernizar seus sistemas de contabilidade, auxiliam as organizações supranacionais a tomarem decisões que ultrapassam as barreiras nacionais e possibilitam que os preparadores, usuários e reguladores da informação contábil em diferentes países possam aprender uns com os outros (Brito, 2018; Cuadrado-Ballesteros, Bisogno, & Vaia, 2022; Fuertes, 2008; Nobes & Parker, 2012).

Contudo, a literatura também aponta críticas relacionadas à adoção das IPSAS, especialmente no que tange aos custos elevados para que as mudanças nos sistemas contábeis sejam realizadas (Bekiaris & Paraponti, 2022; Polzer, Grossi & Reichar, 2021). Além do mais, indicam que essas normas não trazem suficiente alinhamento com especificidades do setor público e não são suficientemente

“
Há fatores que influenciam a adoção das IPSAS pelos governos, entre eles, o sistema legal de cada país, o impulso dos órgãos reguladores, o interesse e a formação dos profissionais contábeis, o ambiente político e administrativo em que os sistemas contábeis operam e o alinhamento das IPSAS com as normas contábeis empresariais



estáveis (Brito, 2018; Caruana, 2021; Comissão Europeia, 2013; Schmidhuber, Hilgers & Hofmann, 2022).

Assim, a adoção das IPSAS, ou a harmonização dos padrões contábeis locais a esse conjunto de normas, tem sido um desafio para a contabilidade

dos governos que, ao longo dos anos acabaram por adotar diferentes abordagens e alcançaram diferentes estágios de adoção (*Association of Chartered Certified Accountants* [ACCA], 2017; Amiri & Hamza, 2020; Aquino, Caperchione, Cardoso & Steccolini, 2020; Frintrup, Schmidhuber & Hilgers, 2020; Lima & Lima, 2019; Soguel & Luta, 2021).

Há fatores que influenciam a adoção das IPSAS pelos governos, entre eles, o sistema legal de cada país, o impulso dos órgãos reguladores, o interesse e a formação dos profissionais contábeis, o ambiente político e administrativo em que os sistemas contábeis operam e o alinhamento das IPSAS com as normas contábeis empresariais (Benito et al., 2007; Brito, 2018; Brusca & Condor, 2002; Caperchioni & Mori, 2013; Lüder, 1994; Grossi & Steccolini, 2015; Guthrie, 1998; Lima & Lima, 2019; Nobes & Parker, 2012; Schmidhuber et al., 2022).

Além desses fatores, as características das entidades que reportam também têm sido objeto de pesquisa, discussão e deliberação no âmbito da normatização internacional. Apesar de haver entidades do setor público com tamanhos e complexidades diferentes, de governos centrais a pequenos governos locais, atualmente existe apenas um conjunto de IPSAS a ser aplicado (IFAC, 2022). O assunto já havia sido levado a público pelo IPSASB no *Public Sector Standard Setters Forum* 2016, em Norwalk, nos Estados Unidos da América, quando foi apresentado o projeto IPSAS Lite ou reporte diferenciado (IPSAS para pequenas e médias entidades). Em sua apresentação, o próprio IPSASB reconheceu que não havia justificativa para se exigir a aplicação do conjunto completo das IPSAS para pequenas entidades, uma vez que os investimentos para a sua implantação são significativos

e a relação custo-benefício trazida para a transparência e tomada de decisão pode não ser apropriada para estas entidades (Zitkoski & Lima, 2020). Mais recentemente, o reporte diferenciado foi um dos temas propostos nas duas últimas chamadas de artigos divulgadas pelo IPSASB *Academic Advisory Group* e, em 2022, foi incluído no programa de trabalho do IPSASB como consequência da revisão do Planejamento Estratégico e Programa de Trabalho 2019-2023 (IFAC, 2022).

Diante desse cenário, este estudo tem como objetivo descrever as principais características das experiências de países que realizaram a diferenciação das normas contábeis para entidades do setor público.

Apesar de o processo de normatização em âmbito internacional estar em andamento e de o reporte diferenciado ter sido incluído entre os projetos prioritários na revisão de meio de período do programa de trabalho do IPSASB formalizada em 2022, estudos ainda são necessários para identificar os fatores que têm sido considerados para caracterizar as entidades alvo do reporte diferenciado, bem como o que será objeto de simplificação nas normas contábeis. Assim, este artigo pode contribuir para cobrir uma lacuna da literatura, assim como gerar inputs ao processo de normatização.

2 O PROCESSO DE CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS

O processo de convergência às normas internacionais envolve questões mais amplas que a mudança de regime contábil e, desse modo, foram desenvolvidos modelos para buscar compreender as mudanças contábeis no setor público, tais como o Modelo de Contingência, o

Financial Management Reform (FMR) e o Modelo de Requisitos Básicos (Lima, 2017).

No Modelo de Contingência de Lüder (2001), o sistema legal, o tamanho da jurisdição e a qualificação funcional são apontados como barreiras de implementação, sendo o processo de reforma afetado também por variáveis estruturais políticas, sociais e administrativas.



O processo de convergência às normas internacionais envolve questões mais amplas que a mudança de regime contábil e, desse modo, foram desenvolvidos modelos para buscar compreender as mudanças contábeis no setor público.



No modelo FMR, Lüder (2001), ao revisar o seu modelo anterior, apontou como fatores que impactam o resultado da reforma a disposição institucional, as variáveis relacionadas aos direcionadores de reforma, aos promotores de reforma e aos stakeholders, além de variáveis instrumentais acerca do conceito de reforma e da estratégia de implementação. Neste modelo, o sistema legal e tamanho da jurisdição, identificados como barreiras de implementação no Modelo de Contingência, foram agrupados com variáveis estruturais administrativas e políticas, na variável denominada disposição institucional.

Já o Modelo de Requisitos Básicos, mais específico que os anteriores, haja vista que foca no processo de implementação do regime de competência na contabilidade pública dos países desenvolvidos e em desenvolvimento, elaborado por Ouda (2004), reconhece o apoio financeiro internacional no caso de países em desenvolvimento, e a capacidade de tecnologia da informação entre os fatores que impactam o resultado da reforma. O autor apresenta também o tamanho da jurisdição e o sistema legal como algumas das barreiras de implementação.

Christiaens e Neyt (2014) destacam que, sob a ótica da teoria contingencial de Lüder, a implementação seria mais simples e rápida em governos pequenos e flexíveis. Entretanto, segundo os autores, outros estudos demonstram empiricamente que, por diversos motivos, entidades maiores acabam sendo mais rápidas na implementação de reformas.

Nesse mesmo sentido, Ada e Christiaens (2017) verificaram que na Turquia, o tamanho do município tem efeito positivo significativo sobre o nível de conformidade ao analisar os fatores que afetam o nível de compliance com normas contábeis baseadas no regime de competência. E, ao compararem os relatórios anuais dos municípios romenos com os requisitos de divulgação da IPSAS 31, Bunget, Blidisel, Feleaga e Popa (2014) identificaram que a divulgação é mais completa em municípios maiores.

Nessa perspectiva, a literatura também retrata que é comum entidades de pequeno porte, com recursos administrativos e financeiros limitados, terceirizarem sua contabilidade, o que acaba gerando uma falta de conexão entre os procedimentos de gestão e as entidades no dia a dia e, nesses casos, a contabilidade muitas vezes é feita apenas

para cumprir uma regra, não sendo institucionalizada nas entidades (Araújo & Souza, 2020). Assim, como a difusão e operacionalização das novas práticas ocorrem principalmente por meio de assessorias de serviços contábeis terceirizados, prefeituras municipais passam a assumir uma postura passiva, com entendimento limitado da reforma contábil (Aquino & Neves, 2019).

Para Baskerville e Grossi (2019), entre as principais razões para que as IPSAS não sejam adotadas pelos governos nacionais estão a existência de regras contábeis específicas da jurisdição, o medo de perder a autoridade de definição de padrões e a falta de familiaridade com IPSAS, destacando que a força da desinstitucionalização tem de ser forte o suficiente para alterar a cultura contábil predominante.

Segundo os pesquisadores, a aceitação dos países é impossível sem algum nível de adaptação, trazendo, como exemplos, a experiência da União Europeia no desenvolvimento das European Public Sector Accounting Standards (EPSAS) e da Nova Zelândia (NZ IPSAS). Os autores ressaltam que essa discussão acerca do

processo de adaptação às necessidades dos países oferece uma perspectiva positiva para o futuro das IPSAS e abre uma janela nova e valiosa para futuras pesquisas sobre processos 'globais versus locais'.

Além disso, Baskerville e Grossi (2019) destacam que as demonstrações contábeis do setor público são orientadas por filosofias fundamentalmente diferentes do setor privado, pois, embora a comparabilidade também seja buscada na convergência contábil no âmbito governamental, a accountability do setor público se dá em grande parte dentro das fronteiras dos países, diferentemente das normas do setor privado, que são voltadas para entidades multinacionais. Dessa maneira, na visão dos autores, seria preferível uma adoção com adaptação nos países a nenhuma adoção.

No mesmo sentido, Haija, AlQudah, Aryan e Zazzam (2021), ao analisarem os fatores mais relevantes para a implementação bem-sucedida das IPSAS na Jordânia, identificaram a importância da legislação local para pavimentar o processo de convergência e da infraestrutura, que deve ser adequada para auxiliar as reformas.

Amor e Ayadi (2019) e Bekiaris e Paraponti (2022) afirmam que os custos da reforma e implementação das IPSAS impactam negativamente, não somente em países em crise econômica, mas também em países em desenvolvimento. Nangonzi (2019), tendo como escopo a Uganda, verificou que as preocupações com os custos da convergência às IPSAS foram apontadas como o maior obstáculo para sua implementação por todos os entrevistados.

Vale acrescentar que, embora as reformas contábeis impliquem em custos, estudos anteriores indicam que tanto esses custos como os benefícios da implementação das IPSAS ainda não foram apropriadamente avaliados (Gomes, Brusca, Fernandes & Vilhena, 2022; Neves & Gómez-Villegas, 2020; Redmayne, Laswad & Ehalaiye, 2021).

A Figura 1 traz um quadro que sumariza os elementos identificados na literatura que podem ser associados à trajetória do processo da adoção de normas contábeis diferenciadas para entidades do setor público.

Elementos discutidos na literatura associados ao processo da adoção de normas contábeis diferenciadas para entidades do setor público	Característica	Referência
Sistema legal, tamanho da jurisdição, qualificação funcional	Fatores de resistência às reformas contábeis	Modelo de Contingência - Lüder (2001); Ouda (2004)
Disposição institucional, variáveis relacionadas aos direcionadores de reforma, aos promotores de reforma e aos stakeholders e variáveis instrumentais relativas ao conceito de reforma e à estratégia de implementação	Fatores que impactam o resultado da reforma	Modelo FMR - Lüder (2001)
Apoio financeiro internacional, capacidade de tecnologia da informação	Fatores que impactam no resultado da reforma	Modelo de Requisitos Básicos - Ouda (2004)
Tamanho da entidade	Rapidez na implementação de reformas	Ada e Christiaens (2017); Bunget et al. (2014); Christiaens e Neyt (2014)
Recursos administrativos e financeiros limitados; terceirização da contabilidade em entidades de pequeno porte	Dificuldade de institucionalização de reformas	Aquino e Neves (2019); Araújo e Souza (2020)
Existência de regras contábeis específicas da jurisdição, medo de perder a autoridade de definição de padrões e falta de familiaridade com IPSAS	Fatores de resistência às reformas contábeis	Baskerville e Grossi (2019)
Possibilidade de adaptação das IPSAS às práticas locais consolidadas	Favorece a aceitação das reformas	Baskerville e Grossi (2019)
Adaptação da legislação local	Favorece a aceitação das reformas	Haija et al. (2021)
Custos da reforma e implementação das IPSAS	Fatores de resistência às reformas contábeis	Amor e Ayadi (2019); Bekiaris e Paraponti (2022)

Figura 1. Elementos associados ao processo da adoção de normas contábeis diferenciadas para entidades do setor público

A partir dos elementos apontados, considera-se que o processo de harmonização às IPSAS pelos governos não representa apenas desafios de natureza contábil, mas, também, apresenta dificuldades em realizar os processos necessários para que essas mudanças sejam aplicadas corretamente (Abdulkarim, Umlai, & Al-Saudi, 2022; Jorge, Nogueira & Ribeiro, 2020; Lima & Lima, 2019).

Por fim, embora possa se ter a ideia de que o reporte diferenciado para entidades do setor público pode impactar negativamente no nível de harmonização, deve-se levar em conta a realidade retratada pela literatura de que nem sempre as IPSAS são adotadas em sua integralidade, sendo observadas adoções parciais e adaptações de determinados padrões (Bekiaris & Paraponti, 2022; Polzer et al., 2021). E, para além disso, deve-se considerar que dificilmente haverá uma perfeita padronização das normas nacionais vigentes em cada país aos padrões internacionais, em razão das especificidades das jurisdições (Baskerville & Grossi, 2019).

Polzer et al. (2021) abordam as possíveis razões para isso, destacando a existência de dual moving targets, uma vez que tanto as IPSAS quanto os padrões dos países estão em constante atualização e, por consequência, há uma exigência de que ocorra uma adaptação contínua para que essas normas também fiquem perfeitamente convergentes. Assim, além da dificuldade operacional, há de se considerar os custos associados a essas mudanças normativas frequentes. Para os referidos autores, outro fator que influencia essas diferenças contábeis das normas dos países às IPSAS, e até mesmo na escolha de não adoção

dessas normas, refere-se à visão de que as IPSAS não são economicamente viáveis, por apresentarem um custo desproporcional de implementação e/ou operacionalização.

Dessa forma, é relevante dar continuidade ao debate sobre reporte diferenciado para entidades do setor público no setor público, tendo em vista a importância de se considerar a relação custo-benefício das reformas contábeis

“
Tanto as IPSAS quanto os padrões dos países estão em constante atualização e, por consequência, há uma exigência de que ocorra uma adaptação contínua para que essas normas também fiquem perfeitamente convergentes. Assim, além da dificuldade operacional, há de se considerar os custos associados a essas mudanças normativas frequentes.
 ”

e que eventuais desvios entre as IPSAS e as normas nacionais são inevitáveis (Polzer et al., 2021). Frisa-se que essas discussões devem se pautar sempre pela assecuração de informações transparentes e que possibilitem a *accountability*.

3 METODOLOGIA

Considerando o objetivo de descrever as principais características das experiências de países que realizaram a diferenciação das normas contábeis para entidades do setor público, foi realizada uma pesquisa documental com ênfase nas experiências identificadas de países que tiveram iniciativas para definir um modelo de reporte diferenciado para entidades públicas do setor público. Além disso, foram feitas consultas a websites de entidades internacionais relacionadas ao processo de convergência de normas contábeis.

A escolha dos países objetos de análise desta pesquisa teve por base o estudo realizado pelo EPSAS *Working Group*, em 2016, intitulado *EPSAS issue paper on relief for smaller and less risky entities* (Ernest Young [EY], 2016), que apresentou uma reflexão geral sobre normas contábeis para entidades menores e que estão sujeitas a menos riscos, abordando como foi feita a simplificação normativa contábil em cinco Estados-Membros da União Europeia, bem como em três países não membros. Além disso, considerou-se a disponibilidade de acesso a informações que permitissem elucidar os seguintes pontos: (i) disposição institucional do país, abordando a forma de estado, estrutura administrativa e como se dá a utilização das IPSAS (se é adoção completa ou se as normas nacionais são baseadas nas normas internacionais); (ii) motivações para adoção de um reporte diferenciado; (iii) os tratamentos diferenciados previstos; e (iv) a quem se aplica essas normas contábeis diferenciadas. Esses pontos foram definidos a partir do quadro contido na Figura 1, que apresenta elementos identificados na literatura que podem ser associados à trajetória do processo da adoção de normas contábeis

diferenciadas para entidades do setor público.

Em decorrência da disponibilidade de acesso às informações necessárias para a pesquisa, foram analisadas as experiências de quatro países: Austrália, Nova Zelândia, Portugal e Espanha.

Nesse sentido, primeiramente, buscou-se descrever características da disposição institucional desses países, haja vista que a literatura aponta sua influência nas reformas contábeis, e das normas contábeis diferenciadas. Posteriormente, buscou-se identificar os critérios existentes sobre o que poderia ser considerado como uma entidade alvo do reporte diferenciado, para fins de aplicabilidade das normas diferenciadas. Por fim, apresentou-se as possíveis formas para operacionalizar a simplificação das normas de contabilidade aplicada ao setor público.

Na análise, também foi explorado o estudo realizado pelo EPSAS *Working Group* e os resultados discutidos no encontro realizado entre os membros do IPSASB no mês de setembro de 2022, em Lisboa, Portugal (IFAC, 2022), que tratou do *Differential Reporting*. Ainda, se fez necessário explorar características gerais da IFRS for *Small and Medium-Sized Entities (IFRS for SMEs)*, emitida pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*, tendo em vista que tal norma é considerada como referência no desenvolvimento do reporte diferenciado no âmbito do setor público, conforme detalhado no tópico a seguir.

4 RESULTADOS

Ao levantar as experiências sobre a edição de normas diferenciadas, pode-se observar ações desenvolvidas pelos comitês e órgãos reguladores

responsáveis pela elaboração e aplicação de padrões contábeis internacionais, tanto do setor privado como do setor público.

“
Ao levantar as experiências sobre a edição de normas diferenciadas, pode-se observar ações desenvolvidas pelos comitês e órgãos reguladores responsáveis pela elaboração e aplicação de padrões contábeis internacionais, tanto do setor privado como do setor público.”

No âmbito privado, o IASB desenvolveu as IFRS for SMEs, que trouxe simplificações relacionadas a: (i) exclusão de tópicos considerados não relevantes para pequenas e médias empresas típicas, (ii) simplificação de princípios de reconhecimento e mensuração previstos nas normas IFRS completas e (iii) redução substancial das exigências de divulgações de informações. É interessante notar que não é esperado que revisões da norma IFRS for SMEs sejam feitas com mais frequência do que uma vez a cada três anos (EY, 2016). Ainda, verifica-se que o padrão IFRS for SMEs definiu as pequenas e médias empresas com base na sua natureza, não sendo estabelecidos critérios de tamanho. Segundo Pacter & Wells (2013), o órgão entendeu que

não seria viável estabelecer tal critério de tamanho, opção compatível com a abordagem baseada em princípios.

No caso da Austrália, o padrão contábil utilizado, editado pelo Australian Accounting Standards Board (AASB), é baseado nas IFRS e aplica-se tanto ao setor público como ao privado. A Austrália é um estado federal, com três níveis de governo (nacional, regional e municipal), e existem no país dois níveis de normas contábeis: o nível 1, que é baseado nas IFRS completas, e o nível 2, que reduz as exigências de divulgação para entidades elegíveis, com o objetivo de atender às necessidades dos usuários e observar a relação custo-benefício de elaboração dos demonstrativos.

A aplicação das normas de nível 1 é obrigatória para o governo australiano e para os governos estaduais, territoriais e locais (AASB, 2020). Para aplicação das normas de nível 2, a Austrália utiliza o critério de public accountability (AASB, 2020), abrangendo tanto entidades do setor público como entidades do setor privado que administram valores dentro dos limites estabelecidos pela norma. O conceito de public accountability é derivado das IFRS, em que uma entidade tem a obrigação pública de prestação de contas se: (a) seus instrumentos de dívida ou patrimoniais são negociados em mercado de ações ou estiverem no processo de emissão de tais instrumentos para negociação em mercado aberto, ou (b) possuir ativos em condição fiduciária perante um grupo amplo de terceiros como um de seus principais negócios, como é o caso das entidades do setor público (IFAC, 2022).

No caso da Nova Zelândia, as normas contábeis, New Zealand Accounting Standards Board (NZASB), também são aplicáveis ao setor privado e ao setor público. O país adota a forma de estado

unitária, dividindo-se em governo central e local, e o seu padrão contábil possui uma abordagem multiníveis, de modo que se tem dois níveis de adoção para entidades com fins lucrativos e quatro níveis para entidades de utilidade pública, com vistas a alinhar os benefícios com o custo de preparação das demonstrações financeiras e atender às necessidades dos usuários (External Reporting Board [XRB], 2022). Entidades de utilidade pública são entidades cujo objetivo principal é fornecer bens e serviços ao público em geral, ou para o bem público, em vez de obter lucro (Redmayne et al., 2021).

Os quatro níveis aplicáveis às entidades de utilidade pública estão estabelecidos da seguinte forma: (i) nível 1: padrões que são substancialmente baseados nas IPSAS, incluindo normas baseadas na NZ IFRS e em normas locais; (ii) nível 2: trata-se dos padrões do nível 1, mas com redução nas exigências relacionadas à divulgação; (iii) nível 3: há a aplicação de diferentes normas, dependendo se a entidade de utilidade pública se enquadra como setor público ou não. Assim, no setor público adota-se o formato simplificado definido na norma Simple Format Reporting Standard – Accrual (Public Sector) (PBE SFR-A (PS)); (iv) nível 4: também se tem normas separadas, dependendo se a entidade de utilidade pública é do setor público ou não. Mas em ambos os cenários é facultada a utilização do regime de caixa (IFAC, 2022).

Ainda sobre a Nova Zelândia, as regras diferenciadas são aplicáveis com base no critério de tamanho, que leva em consideração o total de despesas, e no de public accountability (XBR, 2022). Ressalta-se que o conceito de public accountability, de forma geral, encontra-se em consonância com o definido pelo IFRS for SMEs.

Nos países ibéricos, como no caso de Portugal e Espanha, de forma similar a outros países da Europa continental, há uma forte tradição legalista. Assim, as normas contábeis são estabelecidas por leis e/ou decretos, sendo a influência da profissão contábil considerada fraca (Brusca, Dasí, Gimeno-Ruiz & Montesinos, 2021).



O Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas tem como base de classificação a despesa orçamentária paga.



No caso de Portugal, tem-se um padrão contábil específico do setor público. O país é unitário e possui um governo central e governos locais. Em 2016, Portugal publicou a Norma de Contabilidade Pública – Pequenas Entidades (NCP-PE), aplicável para pequenas entidades (PE) ou microentidades (ME), desde que essas entidades não optem pela aplicação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), que é de aplicação generalizada nas entidades públicas portuguesas (Rocha, 2020). A equipe à frente do projeto SNC-AP entendeu que tal aplicação poderia não ser apropriada na relação custo-benefício quando se trata de entidades de menor dimensão e baixo risco (Marques, 2003), motivo pelo

qual o próprio Decreto-Lei nº 192/2015, que instituiu o SNC-AP, já previa que essas entidades poderiam se beneficiar de um regime diferenciado e simplificado de contabilidade pública (art. 5º). Com isso, foi publicada a Portaria nº 218/2016, que instituiu o Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.

Na prática, a Portaria nº 218/2016, nos moldes do IFRS for SMEs, traz os procedimentos baseados no regime de competência de uma perspectiva resumida. O Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas tem como base de classificação a despesa orçamentária paga. De acordo com referida Portaria, são entidades públicas de pequeno porte aquelas que apresentaram nas duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamentária paga superior a 1.000.000 € e inferior ou igual a 5.000.000 €; e microentidades são aquelas em que esses montantes são inferiores ou iguais a 1.000.000 €, sendo, nesse caso, exigido apenas um relatório com informações orçamentárias.

Na Espanha, a administração pública é organizada em três níveis de governo: nacional, regional e local. Embora o país seja unitário, ele funciona mais como uma federação (Pina & Torres, 2005). A norma geral de contabilidade governamental (General Governmental Accounting Plan – GGAP), aplicável a todas as entidades do setor público, foi elaborada tendo as IPSAS como referência. Seguindo esse padrão geral, são emitidas adaptações para os diferentes níveis de governo. Assim, no âmbito do governo local espanhol, dada a preocupação com a complexidade dos reportes, existem três modelos diferentes de normas contábeis, dependendo do volume de

recursos do orçamento e da população: (i) modelo básico, que permite o uso do regime de caixa e elabora relatórios financeiros exclusivamente de natureza orçamentária; (ii) modelo simplificado, que utiliza o regime de competência, mas possibilita algumas simplificações na apresentação das demonstrações contábeis e em alguns princípios de mensuração e reconhecimento de ativos e passivos; e o (iii) modelo normal, que

é semelhante ao aplicado pelo governo central e baseado no GGAP (Brusca et al., 2021).

Ainda sobre a Espanha, existem mais de 8.000 municípios, que apresentam uma grande diversidade quanto ao tamanho e às atividades econômicas, sendo que em 84% deles há menos de 5.000 habitantes (Brusca et al., 2021). O regime básico considera apenas o critério de receitas orçamentárias, que devem ser inferiores

a 300.000 €, e o modelo simplificado pode ser aplicado em entidades que tenham um orçamento inferior a 3.000.000 € e menos de 5.000 habitantes. Nos casos em que o orçamento for superior a 3.000.000 € ou o número de habitantes for maior que 5.000, utiliza-se o regime normal.

Assim, apresenta-se na Figura 2 um quadro-resumo com as principais características das experiências analisadas:

Características/ Países	Austrália	Nova Zelândia	Portugal	Espanha
Forma de Estado	Federal	Unitário	Unitário	Unitário, porém, funciona como uma federação
Estrutura Administrativa	Três níveis de governo: nacional (Commonwealth), regional (estados e territórios) e municipal (governos locais)	Governo central e local.	Governo central e local.	Três níveis governamentais: central, regional e local
Adoção ou Adaptação de normas internacionais	Adaptação: desenvolveu padrões nacionais baseados nas IFRS	Adaptação: desenvolveu padrões nacionais baseados nas IPSAS	Adaptação: desenvolveu padrões nacionais baseados nas IPSAS	Adaptação: desenvolveu padrões nacionais baseados nas IPSAS
Motivação para reporte diferenciado	Atender às necessidades dos usuários e atender a relação custo-benefício	Atender às necessidades dos usuários e equilibrar os custos e benefícios do relatório	A relação custo-benefício da aplicação do esquema geral SNC-AP pode não ser a mais adequada para entidades pequenas e de baixo risco	Minimizar a complexidade que o novo sistema contábil incorporou na gestão de entidades locais com menor dimensão
Tratamentos diferenciados	O Nível 2 mantém os requisitos de reconhecimento e mensuração das normas completas adotadas na Austrália, mas exige divulgações que são substancialmente reduzidas	O Nível 2 reduz os requisitos de divulgação; o Nível 3 utiliza um padrão simplificado quanto a reconhecimento, mensuração e divulgação, com base no regime de competência; e o Nível 4 utiliza um padrão de relatório de formato simplificado, com base no regime de caixa	Pequenas entidades utilizam o regime de competência e possuem simplificações quanto à divulgação, mensuração e reconhecimento. Para as microentidades é permitido o uso do regime de caixa	O modelo básico, permite o uso do regime de caixa; e o modelo simplificado utiliza o regime de competência, mas possibilita simplificações nas divulgações e em alguns princípios de mensuração e reconhecimento de ativos e passivos
A quem se aplica as normas diferenciadas	Entidades com fins lucrativos (exceto entidades com fins lucrativos com public accountability), entidades do setor privado sem fins lucrativos e entidades do setor público que não sejam governos podem aplicar o Nível 2 (mas também têm a opção de aplicar o Nível 1)	São utilizados critérios de public accountability e total de despesas para o enquadramento nos níveis 2, 3 e 4	Pequenas entidades e microentidades, que são enquadradas com base na despesa orçamentária	Governo local, com base no orçamento e na população

Figura 2. Principais características das experiências de países que realizaram a diferenciação das normas contábeis para entidades do setor público.
Nota: os níveis citados não são baseados em critérios comuns, mas em definições das normas vigentes em cada país no contexto do processo da convergência às IPSAS.

Quanto ao estudo realizado pelo comitê das EPSAS, intitulado *EPSAS issue paper on relief for smaller and less risky entities* (EY, 2016), verifica-se uma preocupação com o fato de que os custos de aplicação das IPSAS para pequenas entidades governamentais são altos em relação aos benefícios, o que poderia levar a abordagens de compilação de normas desarmonizadas ou de menor qualidade. O entendimento apresentado no estudo é que esse efeito seria evitado ao reduzir os requisitos contábeis para entidades menores e sujeitas a um menor nível de riscos. Assim, o documento buscou tratar sobre qual seria a melhor maneira de reduzir a carga sobre essas entidades pequenas e quais seriam as consequências disso (EY, 2016).

Uma das constatações do mencionado estudo é que, para governos locais, o número de habitantes é o melhor indicador para o tamanho de uma entidade (EY, 2016). Por exemplo, na França há um tratamento diferenciado para municípios com menos de 3.500 habitantes (EY, 2016). Também deve ser considerado que entidades menores realizam transações mais simples e rotineiras e, portanto, estão expostas a menos riscos (EY, 2016). Nesse sentido, o grupo propôs três possíveis abordagens para a identificação do risco: (i) baseada nas transações, (ii) baseada na complexidade, e (iii) baseada em indicadores.

A abordagem baseada nas transações consiste em verificar se a entidade realiza transações que podem impactar significativamente na sua posição financeira e no seu desempenho, como, por exemplo, transações de instrumentos financeiros que se enquadram no escopo

das IPSAS 28-30, como *swaps*, opções e outros derivativos (EY, 2016).

Já a abordagem baseada na complexidade está relacionada à complexidade do modelo operacional, em que se presume que esteja diretamente relacionada ao risco, embora tal correlação possa não ser verdadeira em todos os casos. Se uma entidade governamental presta serviços limitados, considera-se que ela teria negócios, relatórios financeiros e

“
A abordagem baseada nas transações consiste em verificar se a entidade realiza transações que podem impactar significativamente na sua posição financeira e no seu desempenho, como, por exemplo, transações de instrumentos financeiros que se enquadram no escopo das IPSAS 28-30 (...)



processos de tecnologia da informação simples/padronizados e vice-versa (EY, 2016).

A abordagem baseada em indicadores contempla a definição de um valor limite de índices financeiros para caracterizar a entidade como sendo de pequeno risco. Um exemplo de índice financeiro

que indicaria o risco de uma entidade seria o nível de dívida em comparação com o balanço total ou a quantidade de passivos contingentes em comparação com a dívida total (EY, 2016).

Ainda no mencionado estudo, o EPSAS *Working Group* apresenta a possibilidade de aplicação de três abordagens para adoção das EPSAS em entidades de pequeno porte: (i) simplificação, que consiste na redução de alguns requisitos contábeis; (ii) criação de um padrão separado, de forma similar à Norma de Contabilidade Pública – Pequenas Entidades (NCP-PE) do Governo de Portugal; e (iii) exclusão da exigência, em que entidades consideradas pequenas e de baixo risco estariam excluídas do escopo das EPSAS.

Por fim, o IPSASB, em reunião realizada no mês de setembro de 2022, iniciou as discussões relacionados ao projeto *Differential reporting*, reconhecendo que em entidades do setor público menos complexas o custo de conformidade com as IPSAS completas pode não superar seus benefícios. Após apresentar uma visão geral dos tipos de reportes diferenciados que são adotados em algumas jurisdições, o IPSASB apontou três formas de se realizar o reporte diferenciado, em: (a) itens de mensuração e reconhecimento; (b) itens divulgação; e (c) ambos os itens “a” e “b” (IFAC, 2022). As experiências da Austrália, Nova Zelândia e Inglaterra foram detalhadas quanto à categorização das entidades e aos critérios de simplificação. Além disso, os resultados de um levantamento inicial com nove países respondentes (Brasil, China, Alemanha, Japão, Filipinas, África do Sul, Suécia, Suíça e Tanzânia) foi divulgado, sendo que apenas dois países, Filipinas e Suíça, responderam que há o reporte diferenciado para as entidades do setor público. No caso do setor privado, somente a África do Sul não indicou a existência de normas simplificadas.

5 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Apesar da importância das iniciativas apresentadas, ainda há muito o que se avançar quando se trata do reporte diferenciado no setor público, tanto sobre a que entidades deve ser aplicado, quanto as exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação a serem simplificadas.

A categorização das entidades e, conseqüentemente, determinação das categorias a que se aplicam normas simplificadas, é baseada no porte, mas também em outros critérios como *public accountability* (obrigação de prestar contas publicamente).

A definição de entidade de pequeno porte pode ser apoiada em duas características fundamentais: (i) quantidade de habitantes e (ii) montante de recursos administrados (despesas, receitas e ativos). O porte é um fator a ser considerado quando se busca alcançar o custo-benefício das informações contábeis. Contudo, há uma dificuldade para definir um critério que se ajusta a todos os países, dadas as suas diferenças em termos de estrutura política-administrativa.

No caso de países unitários, em que as entidades de pequeno porte são consolidadas em uma única entidade que reporta, é esperado que haja uma centralização das decisões sobre a operacionalização das normas contábeis, inclusive quanto ao uso de um mesmo sistema contábil. Contudo, este não é o caso de países federados, como o Brasil, em que há diversos municípios de pequeno porte que não são consolidados às demonstrações contábeis do governo central e devem ter seus próprios sistemas contábeis. Sendo assim, os custos para as entidades de pequeno porte podem ser significativamente diferentes em países de sistemas unitários e federados.

“
A categorização das entidades e, conseqüentemente, determinação das categorias a que se aplicam normas simplificadas, é baseada no porte, mas também em outros critérios como *public accountability* (obrigação de prestar contas publicamente).
”

É curioso observar que em países unitários, a exemplo de Portugal, Nova Zelândia e Espanha, a simplificação abrangeu, não somente os critérios de divulgação, mas também de reconhecimento e mensuração, inclusive sendo admitida a manutenção do regime de caixa para algumas entidades. Apesar de a diferenciação quanto aos critérios de reconhecimento e mensuração trazerem complexidade quanto ao processo de consolidação, em especial em relação às transações entre partes da mesma entidade que reporta, o benefício da informação gerada a partir de determinadas exigências parece não suplantam o seu custo.

No caso da Austrália, que é uma federação, o critério de *public accountability* tem um peso maior do que o porte e há uma reduzida aplicação do reporte diferenciado para entidades do setor público, uma vez que muitas delas mantêm ativos em condições fiduciárias perante um grupo amplo de

terceiros como um de seus principais negócios. Aparentemente, essa é uma consequência de se adotar um único padrão, tanto para o setor privado quanto para o setor público, o que parece não se ajustar às especificidades do setor público. Os ativos estarem em condições fiduciárias é uma característica bastante comum para as entidades do setor público, portanto, há que se observar também outros critérios, como a relevância da informação para a tomada de decisão e *accountability* e os custos associados à sua geração.

Os critérios de número de habitantes e de volume de recursos administrados apresentam como vantagem a sua objetividade. Contudo, com base nas experiências relatadas, outros fatores devem ser considerados como o de *public accountability*, complexidade das transações executadas pelas entidades e tipos de entidades (por exemplo, universidades e hospitais).

Embora seja possível a utilização da abordagem baseada em indicadores de forma combinada (porte e *public accountability*, por exemplo), essa definição em nível internacional pode ser inviável. Independentemente dos critérios escolhidos, em uma norma internacional, a sua definição deveria adotar uma perspectiva de princípios e cada país estabeleceria os limites específicos para cada uma das categorias, por exemplo, o número de habitantes ou o montante de despesas, dada a diversidade dos países quanto às suas características.

Apesar de ter as IPSAS, que são inspiradas nas IFRS, como conjunto normativo base do processo de convergência, as experiências dos quatro países analisados revelaram diferentes critérios e níveis de simplificação de reporte diferenciado para entidades do setor público.

Assim, em termos do que deve ser simplificado, há uma diversidade de critérios, mas a maioria das experiências relatadas apresenta a simplificação não somente de divulgação, mas também quanto ao reconhecimento e mensuração. Em especial, os critérios de mensuração são aqueles mais complexos tecnicamente e que exigem maiores recursos para a sua implementação, portanto, poderiam ser priorizados quanto ao alívio a ser dado às entidades. A redução somente na divulgação parece não ser muito adequada, pois se os sistemas contábeis já suportam os elevados custos associados ao reconhecimento e mensuração, a não divulgação pode reduzir a relação custo-benefício. Mas, há a necessidade de se aprofundar nesta discussão, pois a usabilidade e o uso das informações pelos usuários também é um parâmetro relevante a ser considerado, uma vez que um maior volume de informação não é sinônimo de maior potencial para tomada de decisão e *accountability*.

Outro fator a ser considerado é que, a exemplo da IFRS for SMEs, o novo padrão poderia ser atualizado com menor frequência, reduzindo ao longo do tempo os custos de normatização e implementação. A elaboração de um padrão simplificado e atualizado com menor frequência pode contribuir tanto para o entendimento da reforma, como para a institucionalização das novas práticas contábeis e redução dos custos da convergência para um grande número de entidades, obstáculos para a reforma contábil que foram apontados pela literatura (Amor & Ayadi, 2019; Aquino & Neves, 2019; Araújo & Souza, 2020; Nangonzi, 2019; Polzer et al., 2021).

Assim, partindo das experiências identificadas, um primeiro passo para o aprofundamento da discussão sobre a



Embora o cenário do Brasil não tenha sido objeto de análise pela inexistência de iniciativas objetivas para proposição de reportes diferenciados com base no regime de competência para entidades do setor público (...) entende-se que as constatações e reflexões aqui apresentadas possam ser base para a discussão e a proposição de solução para um dos grandes desafios à implementação do regime de competência no país.



operacionalização seria a identificação de quais IPSAS são contempladas nessas normas. Em seguida, poderia ser feito um levantamento das operações típicas de entidades de pequeno porte, com vistas a verificar se as IPSAS identificadas na etapa anterior seriam suficientes para assegurar a transparência das operações realizadas pelas entidades, bem como a *accountability*.

Dessa forma, posteriormente, as IPSAS previamente selecionadas poderiam ser consolidadas de forma resumida em um único documento, nos moldes da Portaria nº 218/2016 do Governo de Portugal, que relaciona as IPSAS “necessárias” e resume seu conteúdo de forma pragmática. Além disso, como cada entidade pode ter suas peculiaridades, pode-se incluir como boa prática a divulgação de informações que são críticas para o entendimento da sua atuação.

Embora o cenário do Brasil não tenha sido objeto de análise pela inexistência de iniciativas objetivas para proposição de reportes diferenciados com base no regime de competência para entidades do setor público, em especial aquelas de pequeno porte, entende-se que as constatações e reflexões aqui apresentadas possam ser base para a discussão e a proposição de solução para um dos grandes desafios à implementação do regime de competência no país. Isso porque o Brasil é uma federação em que quase 90% dos municípios podem ser considerados de pequeno porte (pelo critério populacional de municípios com menos de 50 mil habitantes) e é esperado que a maioria desses municípios realizem operações de baixa complexidade e baixo risco, além de apresentarem reduzida autonomia financeira, que decorre do seu baixo potencial de arrecadação e significativa dependência de recursos transferidos por outros entes (União e Estados). Considerando que o projeto de reporte diferenciado do IPSASB ainda está em fase inicial, as discussões e proposições de soluções podem ser inputs relevantes para a normatização internacional. Assim, no processo de convergência às IPSAS, as normas estariam mais alinhadas ao contexto nacional. Além dos municípios, seria importante verificar se outras entidades deveriam estar no escopo de abrangência das normas simplificadas.

Por fim, em que pese as experiências apresentadas reconhecerem a importância de normas diferenciadas, resultados obtidos com adoção de normas diferenciadas no setor público ainda não foram observados na literatura. Tal achado está em consonância com estudos prévios que indicam que tanto os custos com as reformas contábeis como os benefícios da implementação das IPSAS ainda não foram mensurados (Neves & Gómez-Villegas, 2020; Redmayne et al., 2021), o que reforça a atualidade e a relevância de discussões sobre o tema.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base na revisão da literatura realizada, pode-se notar que as pesquisas sobre normas contábeis diferenciadas para entidades do setor público ainda são incipientes, mas demonstram sua relevância quando considerada especialmente a realidade de entidades de pequeno porte e suas limitações, bem como a possibilidade de redução dos custos da reforma contábil, com a adoção de normas de maneira mais uniforme, contribuindo para a efetiva harmonização das normas internacionais no setor público.

A partir da análise da experiência dos países abrangidos por este estudo, foi possível observar a preocupação com os custos e benefícios da reforma como justificativa para o desenvolvimento das normas diferenciadas. Observou-se também uma variação considerável entre os pronunciamentos das jurisdições que simplificaram e modificaram seus requisitos de contabilidade e relatórios para entidades do setor público, sendo, dessa forma, necessário o aprofundamento das discussões sobre as melhores maneiras de operacionalizar essa simplificação.

Os resultados apontam que não há um consenso sobre a que conjunto de entidades o reporte diferenciado se aplica, mas, sua definição pode ser apoiada em diferentes fatores - porte, public accountability, complexidade das transações, riscos e tipos de entidades. Contudo, o critério de porte parece ser essencial para que os benefícios superem os custos da produção de informação, uma vez que o número de usuários e a usabilidade e uso da informação pode ser reduzida em entidades menores.



A partir da análise da experiência dos países abrangidos por este estudo, foi possível observar a preocupação com os custos e benefícios da reforma como justificativa para o desenvolvimento das normas diferenciadas.



Embora o critério de porte apresente como vantagem a objetividade, entende-se que essa definição em nível internacional pode não ser viável, seja porque os limites de cada categoria poderiam ser arbitrários ou ficar desatualizados com o tempo, seja pela preocupação de que limites específicos poderiam não se ajustar às diferentes jurisdições.

Em termos do escopo das normas diferenciadas, as experiências direcionadas especificamente para as entidades do setor público sinalizam que os critérios de reconhecimento

e mensuração devem ser objeto de simplificação e há consenso que os critérios de divulgação sejam reduzidos. Neste último caso, há reduções mesmo que se mantenham os critérios de reconhecimento e mensuração, portanto, sendo necessário um aprofundamento da análise para compreender os fatores que justificam essa opção, por exemplo, quanto às necessidades dos usuários das informações contábeis.

A implementação das IPSAS tem sido tema de diversos estudos da área, mas, normalmente o objeto de análise são os governos que se configuram como entidades que reportam, ou seja, entidade controladora e em nível nacional. Mesmo nesse caso, o conhecimento sobre a implementação de exigências específicas das normas precisa ser ampliado, o que se apresenta de maneira mais acentuada para o caso da proposição de normas sobre o reporte diferenciado.

As experiências dos países analisados revelaram a premência da diferenciação das normas contábeis para entidades do setor público, em especial de pequeno porte, mas não foram suficientes para identificar as suas implicações práticas. O processo de convergência das normas contábeis do setor público ainda está em curso (no caso brasileiro há mais de dez anos) e as dificuldades em torno da proposição de outras normas não devem ser menosprezadas, ainda que se tenha como objetivo a simplificação normativa. É preciso considerar também as implicações em termos de esforços já empreendidos para a difusão das IPSAS, bem como em termos de investimentos de recursos e adaptações já realizadas.

Como sugestão de pesquisas futuras, recomenda-se a realização de levantamentos para identificar operações típicas de entidades de pequeno porte, com vistas a indicar as possíveis simplificações das normas e procedimentos das IPSAS, bem como as implicações das potenciais alterações.

Sugere-se ainda a realização de estudos junto aos usuários da informação contábil em entidades de pequeno porte, visando avaliar o grau de compreensão e uso da informação pelos mesmos, uma vez que os destinatários das informações contábeis geradas pelas entidades públicas devem ser considerados em reformas que impactam tais informações.

REFERÊNCIAS

- Abdulkarim, M. E., Umlai, M. I., & Al-Saudi, L. F. (2022). Culture, language, and accounting reform: a new perspective on IPSAS implementation. *Journal of Accounting & Organizational Change*, (ahead-of-print).
- Ada, S. S., & Christiaens, J. (2017). Why do some municipalities apply accrual-based rules more than others? Evidence from Turkey. *Economics and Management*, 20(3), 189–206. <https://doi.org/10.15240/tul/001/2017-3-013>.
- Amiri, A., & Hamza, S. E. (2020). The transition to IPSAS standards: the extent of adoption and the influence of institutional, contingency and economic network factors. *Accounting and Management Information Systems*, 19(2), 215-251.
- Amor, D. B., & Ayadi, S. D. (2019). The profile of IPSAS-adopters. *Accounting and Management Information Systems*, 18(2), 262-282.
- Aquino, A. C. B. D., Caperchione, E., Cardoso, R. L., & Steccolini, I. (2020). Overseas influences on the development and recent innovations on public sector accounting and finance in Latin America. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 1-10. <https://doi.org/10.1590/0034-761220200057x>
- Aquino, A. C. B., & Neves, F. R. (2019). Efeitos de redes e atuação de fornecedores na adoção de novas práticas contábeis por municípios distantes. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 12(3), 120-143. <https://doi.org/10.14392/ASAA.2019120307>
- Araújo, J. G. N., & Souza, F. G. (2020). Caminhando para a adoção da IPSAS: uma discussão sobre as mudanças do setor público brasileiro sob a perspectiva da teoria institucional. *CAFI-Contabilidade, Atuária, Finanças & Informação*, 3(1), 103-113.
- Association of Chartered Certified Accountants. (2017). IPSAS implementation: Current status and challenges. The Association of Chartered Certified Accountants.
- Australian Accounting Standards Board. (2020). Application of Tiers of Australian Accounting Standards. Recuperado em 28 setembro, 2022, de https://www.aasb.gov.au/admin/file/content105/c9/AASB1053_06-10_COMPmay19_01-20.pdf
- Baskerville, R., & Grossi, G. (2019). Glocalization of accounting standards: Observations on neo-institutionalism of IPSAS. *Public Money e Management*, 39(2), 95-103. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1580894>
- Bekiaris, M., & Paraponti, T. (2022). Examining the status of IPSAS adoption at the country level: an analysis of the OECD member states. *Journal of Accounting & Organizational Change*, (ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/JAOC-02-2021-0023>
- Benito, B., Brusca, I., & Montesinos, V. (2007). The harmonization of government financial information systems: the role of the IPSASs. *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), 293-317. <https://doi.org/10.1177%2F0020852307078424>
- Bunget, O. C., Blidisel, R. G., Feleaga, L., & Popa, I. E. (2014). Empirical study of intangible assets in Romanian municipalities. *E+ M Economie a Management*, 17(3), 136–151.
- Brito, J. D. R. R. (2018). A institucionalização de um novo sistema contabilístico: o caso da reforma da contabilidade pública no Governo Central de Cabo Verde. Tese de doutorado, Universidade do Minho, Braga, Portugal.
- Brusca, I., & Condor, V. (2002). Towards the harmonisation of local accounting systems in the international context. *Financial Accountability & Management*, 18(2), 129-162. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00148>
- Brusca, I., Dasí, R.M., Gimeno-Ruiz, A., Montesinos, V. (2021). The Application of the IPSAS in Spain. In: Brusca, I., Gomes, P., Fernandes, M.J., Montesinos, V. (Eds) *Challenges in the Adoption of International Public Sector Accounting Standards*. Palgrave Pivot, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-63125-3_4
- Caperchioni, E. & Mori, E. (2013). L'harmonisation comptable des administrations publiques: une analyse comparée internationale. *Politiques et Management Public*, 30(3), 315-328. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00148>
- Caruana, J. (2021). The proposed IPSAS on measurement for public sector financial reporting—recycling or reiteration?. *Public Money & Management*, 41(3), 184-191. <https://doi.org/10.1080/09540962.2021.1873594>

- Christiaens, J., & Neyt, S. (2014). International public sector accounting standards (IPSAS). In T. Budding, G. Grossi, & T. Tagesson (Eds.), *Public Sector Accounting* (pp. 23–62). London, UK: Routledge.
- Comissão Europeia (2013). Relatório da Comissão ao Conselho e ao Parlamento europeu relativo à aplicação de normas de contabilidade harmonizadas do setor público nos Estados-Membros. A adequação das IPSAS para os Estados-Membros, 6, 2013.
- Cuadrado-Ballesteros, B., Bisogno, M., & Vaia, G. (2022). Public-Sector Accounting Reforms and Governmental Efficiency: A Two-Stage Approach. *The International Journal of Accounting*, 2250017. <https://doi.org/10.1142/S1094406022500172>
- Ernest Young (2016). EPSAS issue paper on relief for smaller and less risky entities. Paper by Ernst & Young on behalf of Eurostat - for discussion. Recuperado em 15 fevereiro, de <https://circabc.europa.eu/sd/a/5591ecaf-c9cf-4603-9259-02b40225cb48/Issue%20Paper%20on%20SLREs.pdf>
- External Reporting Board (2022). Accounting Standards Framework. Recuperado em 28 setembro, de <https://www.xrb.govt.nz/standards/accounting-standards/accounting-standards-framework/>
- Frintrup, M., Schmidhuber, L., & Hilgers, D. (2020). Towards accounting harmonization in Europe: a multinational survey among budget experts. *International Review of Administrative Sciences*. <https://doi.org/10.1177%2F0020852320915640>
- Fuertes, I. (2008). Towards Harmonization or Standardization in Governmental Accounting? The International Public Sector Accounting Standards Board Experience. *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 10 (4), 327-345. <https://doi.org/10.1080/13876980802468766>
- Gomes, P., Brusca, I., Fernandes, M. J., & Vilhena, E. (2022). The IPSAS implementation and the use and usefulness of accounting information: a comparative analysis in the Iberian Peninsula. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, (ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-12-2021-0169>
- Gómez-Villegas, M., Brusca, I., & Bergmann, A. (2020). IPSAS in Latin America: innovation, isomorphism or rhetoric?. *Public Money e Management*, 40(7), 489-498.
- Grossi, G., & Steccolini, I. (2015). Pursuing private or public accountability in the public sector? Applying IPSASs to define the reporting entity in municipal consolidation. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 325-334.
- Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector— rhetoric or reality. *Financial Accountability & Management*, 14(1), 1-19.
- Haija, A., AlQudah, A., Aryan, L., & Azzam, M. (2021). Key success factors in implementing international public sector accounting standards. *Accounting*, 7(1), 239-248.
- International Federation of Accountants (2022). Differential Reporting - IPSASB Meeting. Recuperado em 28 setembro, de <https://www.ifac.org/system/files/meetings/files/11-Differential-Reporting-Final.pdf>
- Jorge, S., Nogueira, S. P., & Ribeiro, N. (2020). The institutionalization of public sector accounting reforms: the role of pilot entities. *Journal of Public Budgeting, Accounting e Financial Management*.
- Lima, R. L. (2017). A influência dos atores no processo de convergência da Contabilidade Pública Brasileira aos padrões internacionais. Dissertação de mestrado em Ciências Contábeis. Universidade de Brasília, Brasília, DF, Brasil.
- Lima, R. L., & Lima, D. V. (2019). Experiência do Brasil na implementação das IPSAS. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 16(38), 166-184.
- Lüder, K. (1994). The Contingency Model Reconsidered: Experiences from Italy, Japan and Spain. In: Buschor, E.Schedler, K. (eds) *Perspectives on Performance Measurement and Public Sector Accounting*.
- Lüder, K. (2001). Research in comparative governmental accounting over the last decade: achievement and problems. In: Montesinos, V.; Vela, J. M. (Eds). *Innovations in governmental accounting*. Boston, MA.
- Marques, M. D. C. D. C. (2003). Tendências recentes de abordagem à contabilidade pública em Portugal. *Revista Contabilidade e Finanças*, 14(31), 96-108.
- Nangonzi, S. (2019). Factors impeding full implementation of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Uganda. Dissertação de mestrado, Dublin Business School, Dublin, Irlanda.
- Neves, F. R., & Gómez-Villegas, M. (2020). Reforma contábil do setor público na América Latina e comunidades epistêmicas: uma abordagem

institucional. *Revista de Administração Pública*, 54(1), 11-31. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180157>

Nobes, C. & Parker, R. (2012). *Comparative international accounting*. 12th ed. Harlow: Pearson Education.

Ouda, H. (2004). Basic requirements model for successful implementation of accrual accounting in the public sector. *Public Fund Digest*, 4(1), 78-99.

Pacter, P., & Wells, M. (2013). *The IFRS for SMES. The Routledge Companion to Accounting, Reporting and Regulation*.

Pina, V., & Torres, L. (2005). Public sector financial management reform in Spain. In: J. Guthrie et al. (Eds.). *International Public Financial Management Reform: Progress, Contradiction, and Challenges*. Greenwich, Connecticut.

Polzer, T., Grossi, G., & Reichard, C. (2021). Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme. *Accounting Forum*, 46(1), 57-82. <https://doi.org/10.1080/01559982.2021.1920277>

Redmayne, N. B., Laswad, F., & Ehalaiye, D. (2021). Evidence on the costs of changes in financial reporting frameworks in the public sector. *Public Money & Management*, 41(5), 368-375. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1679482>

Rocha, P. G. D. (2020). *A adoção do SNC-AP numa instituição de ensino superior politécnico: o caso do Instituto Politécnico de Viana do Castelo*. Dissertação de mestrado, Instituto Politécnico de Viana do Castelo, Viana do Castelo, Portugal.

Schmidhuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2022). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. *Financial Accountability & Management*, 38(1), 119-142. <https://doi.org/10.1111/faam.12265>

Soguel, N., & Luta, N. (2021). On the road towards IPSAS with a maturity model: a Swiss case study. *International Journal of Public Sector Management*, 34(4), 425-440. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-09-2020-0235>

Zitkoski, J. F. & Lima, D. V. (2020). Uma Discussão sobre a Adoção de IPSAS Diferenciadas para Municípios Brasileiros de Pequeno Porte. In: *Anais do XIV Congresso Anpcont*. Recuperado em 15 março, de http://anpcont.org.br/pdf/2020_CSP42.pdf



Raquel Luz de Lima

<https://orcid.org/0000-0001-9468-9790>
Universidade de Brasília, DF, Brasil
raquelluz22@gmail.com



Diana Vaz de Lima

<http://orcid.org/0000-0002-4477-445X>
Universidade de Brasília, DF, Brasil
diana_lima@unb.br



Patrícia Siqueira Varela

<https://orcid.org/0000-0002-4444-2930>
Universidade de São Paulo, SP, Brasil
psvarela@usp.br



Claudia Ferreira da Cruz

<http://orcid.org/0000-0001-5238-2029>
Universidade Federal do Rio de Janeiro, RJ, Brasil
claudiacruz@facc.ufrj.br



Editor: Clóvis Belbute Peres

Cara leitora e caro leitor,

O ano começou e todos temos nossas listas de prioridades, desejos. Uma lista dos famosos "esse ano vai". Contudo, junto com as prioridades, vêm as primeiras desistências. Então, nossa primeira resenha de 2023 é sobre um clássico dessa temática que recentemente completou 20 anos, mas que se mantém atualíssimo. Bom 2023! Boa leitura!

Livro: A Guerra da Arte

Título Original: The War of Art

Autor: Steven Pressfield

Ed: Ediouro

Ano: 2005 (original, 2002)



Steven Pressfield já era conhecido por suas obras de ficção. Com esse livro, porém, aventurou-se na não- ficção, em um livro que pode ser posicionado na estante dos textos definidos como autoajuda. Calma. O termo não é uma heresia. Dentre os muitos títulos que focam em temas variados como riqueza, autoestima, e eficiência, o pequeno livro de menos de 200 páginas de Pressfield é uma mensagem clara para buscarmos com todas as forças aquilo que nos realiza.

Ele cita logo no início do texto: "A maioria de nós possui duas vidas. A vida que vivemos e a vida não- vivida que existe dentro de nós. Entre as duas, encontra-se a Resistência. Você já levou para casa uma esteira ergométrica e deixou-a acumulando poeira no sótão? Já abandonou uma dieta, um curso de yoga (...). Então você sabe o que é a Resistência"

Obviamente que o livro não é um tratado em psicologia, ou um texto científico sobre a ontologia da Resistência. Mas, ao longo das páginas, Pressfield vai dissecando e criticando cada uma das diferentes faces das inúmeras razões que nos impelem de implementar ou atingir aquilo que gostaríamos e que ele atribui a facetas e disfarces de uma força interior mais ampla, operando a nos demover do que queremos e gostamos.

A pequena obra possui três (3) divisões: "Resistência: Definindo o inimigo", "Combatendo a Resistência: Tornando-se um profissional" e "Além da Resistência: O reino superior". Em cada uma, a linguagem é direta e os capítulos não passam de 2 páginas, cada um com um título a expor seu conteúdo explicitamente. Um deles, por exemplo, intitula-se "A Resistência é interna" e possui apenas dois parágrafos, que ainda mais resumidos proclamam: "A Resistência parece vir do exterior. Nós a localizamos em cônjuges, empresas, chefes e crianças. 'Adversários periféricos' (...) A Resistência não é um adversário periférico. A Resistência surge em nosso interior. (...) A Resistência é o inimigo interno".

Em outro minicapítulo, intitulado "Resistência e procrastinação", joga as palavras no rosto do leitor: "A procrastinação é a manifestação mais comum de Resistência porque é a mais fácil de racionalizar. Não dizemos a nós mesmos: 'Nunca vou compor minha sinfonia'. Ao invés disso, dizemos: 'Vou compor minha sinfonia; só que vou começar amanhã'."

Novamente, sabemos que a realidade é mais ampla e que inúmeras obras, segundo depoimentos de seus próprios

autores, foram resultado direto da procrastinação frente a um outro trabalho indesejado. Contudo, a lembrança de que esse comportamento pode se tornar um empecilho ao que criamos possui inegável mérito.

Na mesma toada, o autor publicou obras mais recentes, incluindo "A Jornada do Artista" e "Put your ass where your heart is", este último lançado em 2022 e ainda sem tradução para a língua portuguesa. Todos refletem, nutrem-se das ideias que ele lançou no best-seller desta resenha. A Guerra da Arte já não é mais editada em papel, mas pode ser encontrada em sebos e em versões em formato eletrônico, em inglês e espanhol, por exemplo.

A propósito, e por fim, você não errou ao ler o título, cara leitora. Não se trata de mais uma versão do famoso tratado "A arte da Guerra", de Sun Tzu, embora a brincadeira com as palavras seja evidente. De fato, trata-se também de vencer um inimigo. Nesse caso, um inimigo interno, que nos demove de realizarmos o que gostaríamos ou para aquilo que nascemos vocacionados. Um inimigo que Pressfield, para nos chamar à atenção, denomina simples e genericamente de Resistência.



XIII ENCONTRO NACIONAL DA

Mulher CONTABILISTA

● 20 a 22 de setembro de 2023 - Manaus (AM) ●

Primeiro lote VALORES PROMOCIONAIS

O evento reunirá profissionais de renome nacional para debater importantes assuntos relacionados à área técnico-contábil e à gestão empresarial, com foco no universo feminino.

Você não pode ficar perder!

INSCRIÇÕES
LIMITADAS

Idealização



Realização



Apoio

