

A IMPLANTAÇÃO DA EDUCAÇÃO CONTINUADA NA PROFISSÃO CONTÁBIL: UM ESTUDO DE CASO NO CRC/SE

Kleber Silva de Araujo

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe (FANESE-SE)

ksa@petrobras.com.br

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo analisar o Programa de Educação Continuada na profissão contábil, com sua implantação a partir da Resolução nº 945/02 do Conselho Federal de Contabilidade, tomando como base uma análise dos resultados obtidos entre 2003 e 2005, pelos auditores independentes que atuam em Sergipe. A pesquisa é predominantemente qualitativa, apesar de contemplar aspectos quantitativos, e utilizou um enfoque histórico-crítico, dentro da abordagem dialética; buscando compreender os fatos de maneira articulada entre si, e não isoladamente do contexto. Foram realizadas entrevistas semi-estruturadas com os auditores e com representantes do Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe. Através dos resultados obtidos, foi possível delinear o perfil desse profissional e a sua percepção em relação ao Programa. Verificamos que há uma insatisfação quanto aos eventos realizados em Sergipe e também quanto à possibilidade de expansão do Programa para os demais segmentos de contabilistas, falta estrutura e preparo para seu desenvolvimento em Sergipe, sendo unânime a opinião de que há necessidade de reformulação das ações do CRC-SE em relação ao programa, para sua implantação em outras áreas. O determinante está na insuficiência de cursos promovidos pelas capacitadoras, que valem pontos para o cumprimento da norma profissional.

Palavras-chave: Educação continuada. Auditor independente. Contabilidade. Formação profissional.

Área Temática: Auditoria e perícia.

INTRODUÇÃO

Analisar a educação continuada na profissão contábil, no estado de Sergipe, no período de 2003 a 2005, foi a proposição deste estudo, tomando como base os auditores independentes e os contadores que compõem suas equipes em cumprimento à Norma Brasileira de Contabilidade Profissional nº 4 (NBC P 4 – Normas para Educação Profissional Continuada). O objetivo, portanto, foi investigar a regulamentação da educação continuada na profissão contábil e sua implementação no estado de Sergipe, através do Conselho Regional de Contabilidade (CRC/SE), e a aplicação da referida Norma.

Mas o que seria educação continuada? Um conceito que vem reforçar o pensamento mais abrangente de educação continuada é manifestado por Christov (1998, p. 9):

a expressão “Educação Continuada” traz uma crítica a termos anteriormente utilizados tais como: treinamento, capacitação, reciclagem que não privilegiavam a construção da autonomia intelectual do professor, uma vez que se baseavam em propostas previamente elaboradas a ser apresentadas aos professores para que as implementassem em sala de aula.

O destaque está no termo “autonomia intelectual”, serve para qualquer área do conhecimento, porque, dessa forma, o profissional conseguirá elencar várias possibilidades de solução dos problemas do seu cotidiano no mundo do trabalho. Não existem respostas prontas para as novas exigências do modo de produção capitalista em sua roupagem contemporânea.

Para Marioti (1999, p. 50):

a educação organizacional continuada faz parte de uma visão de negócios sistêmica, complexa e sustentada. Seus efeitos são duradouros, porque ela não se interrompe depois de iniciada. Conclui-se daí que os melhores resultados aparecerão sempre a longo prazo. Mais ainda, não podem ser avaliados por critérios apenas numéricos.

Sendo assim, temos a idéia de que se trata de um aprendizado sistematizado, que permite realizar as conexões necessárias à compreensão do todo, não apenas de uma parte do processo em que se está inserido; isso garantiria ações mais consistentes, com uma possibilidade maior de acerto para a vida profissional do indivíduo.

A educação continuada na profissão contábil foi regulamentada em 2003 e passou a ser cobrada para a manutenção do registro de auditor independente para aqueles contadores registrados no Conselho Regional de Contabilidade da localidade em que atuam. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) também se inclui nesse processo contínuo de formação dos profissionais na medida em que exige¹, em conjunto com o sistema CFC/CRC's (estrutura organizacional que regula e fiscaliza o exercício da profissão contábil)², uma quantidade anual de pontos/hora. Incluem-se nessas exigências os contadores que fazem parte da equipe de auditoria do auditor avaliado.

Essa estrutura é característica de um programa de educação continuada, conforme aponta Christov (1998, p.10):

¹ Através da Instrução CVM 308, em seu “Art. 34. Os auditores independentes deverão manter uma política de educação continuada de todo o seu quadro funcional e de si próprio, conforme o caso, segundo as diretrizes aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade - CFC e pelo Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, com vistas a garantir a qualidade e o pleno atendimento das normas que regem o exercício da atividade de auditoria de demonstrações contábeis.” (CVM, 1999)

² O sistema CFC/CRC's é composto pelo Conselho Federal de Contabilidade que regulamenta o exercício da profissão contábil no Brasil e os Conselhos Regionais de Contabilidade, que são responsáveis pela fiscalização do exercício profissional dos contabilistas nos estados em que atuam.

Educação Continuada é um programa composto por diferentes ações como cursos, congressos, orientações técnicas, estudos individuais.

Um programa de Educação Continuada pressupõe:

- um contexto de atuação: uma escola, um município, um país, uma sociedade...
- a compreensão de que ela não será a responsável exclusiva pelas transformações necessárias à escola, uma vez que isso depende de um conjunto de relações, mas poderá ser um elemento de grande contribuição para essas transformações;
- condições para a viabilização de suas ações, que podem ser resumidas em três grandes aspectos: vontade política por parte de educadores e governantes, recursos financeiros e organização do trabalho escolar com tempo privilegiado para estudos coletivos e individuais por parte dos professores.

Dessa forma tenta-se monitorar a formação profissional para aliar o conhecimento adquirido no exercício de sua profissão com um conhecimento teórico adquirido ao longo dessa prática. É um momento diferenciado do já vivido pelo indivíduo, o que anteriormente se dava primeiro com a teoria e depois com a prática, agora se dá concomitantemente. Após o conhecimento teórico, formalmente apreendido nos bancos escolares, sua ação profissional irá fornecer subsídio para a sedimentação da teoria e reformulação dos seus conceitos. “O uso do termo educação continuada tem a significação fundamental do conceito de que a educação consiste em auxiliar profissionais a participar ativamente do mundo que os cerca, incorporando tal vivência no conjunto dos saberes de sua profissão” (MARIN apud CHRISTOV, 1998, p.10).

Para entender essa normatização, fez-se necessário percorrer um caminho que nos permitiu analisar o contexto em que se deram as “novas exigências” do mundo do trabalho, o papel da educação a partir da crise e reestruturação do capitalismo no pós 70 do século XX, com a globalização, o neoliberalismo e a ampliação do uso da microinformática nos processos de trabalho e no sistema como um todo.

Assim, a obrigatoriedade da educação continuada para os profissionais de contabilidade com registro de auditor independente revela a preocupação em atender às novas expectativas do mercado de trabalho.

Analisar as relações existentes entre educação e trabalho dentro do contexto da “terceira revolução industrial” é buscar as características do capitalismo contemporâneo e as novas demandas do mercado de trabalho, para que a educação possa preparar o trabalhador que atenda aos requisitos desse novo contexto, que irá dar sustentação a essa nova fase da dinâmica mundial. Nas duas primeiras revoluções industriais procurou-se a organização e otimização dos meios de produção como o principal objetivo³; já na terceira, a inserção da informática, da microciência, da genética, entre outros, requer o desenvolvimento da capacidade intelectual de superação dos novos desafios, a rápida adaptação e análise das possibilidades para resolução de problemas. A profissão contábil refletiu essa mudança de perfil e exigiu uma maior interação do contabilista com outras áreas do conhecimento, requerendo um tipo diferente de análise das informações fornecidas.

O Programa de Educação Profissional Continuada que envolve os contabilistas foi o foco desse estudo, escolhido em virtude da participação do seu autor no Conselho Regional de Contabilidade, cadastrado como contador desde 1995; da escassez ou quase inexistência de

³ “A Revolução Industrial, além das mudanças econômicas, políticas e sociais já apontadas, significou uma transformação radical no processo de formação para o trabalho não só por ter introduzido uma nova base técnica, mas em função das implicações decorrentes do trabalho assalariado, para mercado, criador de valor de troca. A comumente chamada Segunda Revolução Industrial também não se caracterizou somente por mudanças na base técnica ou pela passagem da energia a vapor para a energia elétrica, pela utilização de outras energias derivadas do petróleo como força motriz, pela substituição do ferro pelo aço ou, pelo desenvolvimento dos meios de transporte e comunicação. A Segunda Revolução Industrial também se caracterizou por mudanças sociais decorrentes de uma nova organização capitalista. O capitalismo liberal é substituído pelos monopólios. Instala-se a produção em massa, o número de assalariados aumenta intensamente”. (SEGNINI, 1994, p.61)

estudos que tratam da temática; e da preocupação de que o Programa de Educação Profissional Continuada se estenda para as demais funções do contabilista brasileiro, não só para a função de auditor independente.

A expansão do Programa a toda a categoria profissional foi manifestada em reportagem sobre o assunto, publicada na Revista Brasileira de Contabilidade, em sua edição nº 138, dos meses novembro e dezembro de 2002, onde o contador e coordenador (à época) do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB), Jorge Katsumi, afirmou que a idéia inicial do CFC seria

num contexto maior, mais abrangente, de educação continuada para profissionais da área contábil, ou seja contadores e técnicos em contabilidade. Nesse universo de profissionais objeto de registro nos CRCs, que totalizam mais de 300 mil em termos nacionais, seria impossível iniciar um processo de educação continuada com todos eles ao mesmo tempo, pela quantidade e pela diversidade e, logicamente, face à necessidade de infra-estrutura compatível para essa missão.

Iniciou-se pelos auditores, que talvez representem a “elite” da classe contábil (provavelmente, os mais preparados e tecnicamente em vantagem aos demais). Nada melhor do que começar com aqueles que já tenham mínimas condições de entender, e até “defender”, a filosofia de uma educação continuada. Outro fator determinante foi a exigência da Instrução CVM 308, que veio a estabelecer essa obrigatoriedade em regulamentação específica.

A pesquisa é predominantemente qualitativa, apesar de contemplar aspectos quantitativos, e utilizou um enfoque histórico-crítico, dentro da abordagem dialética que, conforme Gil (1999, p.32) “fornece as bases para uma interpretação dinâmica e totalizante da realidade, já que estabelece que os fatos sociais não podem ser entendidos quando considerados isoladamente, abstraídos de suas influências políticas, econômicas, culturais, etc.[...]”.

Sendo assim, temos um estudo de caso⁴, que fez a análise documental e empírica, partindo de uma pesquisa bibliográfica⁵ que buscou reunir os documentos acerca do tema para o delineamento das ações norteadoras do trabalho.

A hipótese foi: O Programa de Educação Profissional Continuada na profissão contábil não teve seus objetivos atingidos em Sergipe, no período de 2003 a 2005, devido ao seu caráter utilitarista e restrito a ações de educação contábil e às poucas ações para o cumprimento do Programa pelas capacitadoras sergipanas.

Além da hipótese anunciada acima, algumas questões foram levantadas como sendo norteadoras do trabalho, quais sejam: As propostas de educação continuada são adequadas para os anseios dessa categoria? A quem beneficia? Sua implementação está se dando de forma efetiva? Essas expectativas, geradas a partir da inserção das novas tecnologias, poderão de alguma forma restringir o número de pessoas “qualificadas”, excluindo uma grande parte de profissionais do mundo do trabalho? De que forma se dará essa qualificação, atualização, ou, ainda, especialização da mão-de-obra contábil, para que se consiga acompanhar as constantes transformações econômicas? Como a educação continuada se constitui nesse contexto?

O estudo tem como população os contadores registrados no CRC/SE como auditores independentes e que possuam também registro na CVM. Para tanto, foram identificados os

⁴ De acordo com Triviños (1995, p.133), o estudo de caso “é uma categoria de pesquisa cujo objeto é uma unidade que se analisa aprofundadamente”.

⁵ “Conceito restrito: é a busca de informações bibliográficas, seleção de documentos que se relacionam com o problema de pesquisa (livros, verbetes de enciclopédia, artigos de revistas, trabalhos de congressos, teses etc.) e o respectivo fichamento das referências para que sejam posteriormente utilizadas (na identificação do material referenciado ou na bibliografia final)”. (MACEDO, 1996, p.13)

auditores independentes registrados no CRC/SE, num total de seis profissionais, bem como foram solicitados ao referido Conselho os resultados das atividades realizadas por esse grupo no período de 2003 a 2005, em cumprimento à NBC P 4. A pretensão inicial era de entrevistar a totalidade dos auditores, porém um não pôde participar alegando motivos pessoais e um segundo, apesar de constar nos registros do CRC e do CFC, já não está mais atuando na área de auditoria; assim reduziu-se a quatro auditores, totalizando 80% da população identificada como ativa.

Como técnica de coleta de dados foi utilizada a entrevista semi-estruturada. Para a pesquisa documental, foi feito um levantamento de normas profissionais, legislações, conteúdos dos eventos, a proposta de educação continuada para os auditores e posterior análise. Além disso, foram consultados sites na internet para obtenção de outras informações pertinentes ao tema. Concomitantemente, foi realizada a pesquisa bibliográfica.

Também foram enumeradas as capacitadoras cadastradas no CRC/SE e aptas a atenderem à norma, para que fossem efetuadas visitas com o objetivo de identificar as ações desenvolvidas no período em estudo, o público atendido e os resultados obtidos.

Os dados obtidos foram agrupados em categorias para melhor interpretação, que contemplaram as informações, a saber: perfil dos entrevistados, número de registros profissionais por ano e década, cursos promovidos pelo CRC durante o período estudado, número de instituições credenciadas, quantidade de pontos obtidos pelos profissionais no período de 2003 a 2005.

Também fizeram parte da análise as propostas de educação continuada que o Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe tem para os profissionais da área; os resultados das metas elencadas na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 945/02, de 27 de setembro de 2002, que aprova a Norma Brasileira de Contabilidade – Profissional 4, que trata das Normas para Educação Profissional Continuada, para o estado de Sergipe, entre os anos de 2003 e 2005 e a Resolução nº 1.060/2005, que a substituiu.

O estudo está dividido em três partes a saber: A mudança do perfil profissional e o capitalismo contemporâneo, Análise da norma para sua implementação e O programa de educação profissional continuada em Sergipe, além das considerações finais.

A MUDANÇA DO PERFIL PROFISSIONAL E O CAPITALISMO CONTEMPORÂNEO

O capitalismo, dentro da sua lógica de funcionamento, traz consigo contradições que contribuem para que, de tempos em tempos, entre em crise. As crises cíclicas do capitalismo, como já demonstra o nome, permitem uma restauração do modo de produção até que se alcancem novamente índices de lucratividade satisfatórios para o capitalista, até o momento da próxima crise.

A gênese de uma crise decorre de um conjunto de fatores que estão sinalizando para o que vai acontecer, sendo necessário apenas um “estopim” para que seja detonada. Netto (2006, p. 159) identifica o ciclo econômico existente como tendo “quatro fases: a crise, a depressão, a retomada e o auge”. Esses eventos acontecem em seqüência e culminam com a reconfiguração do capitalismo e a sua manutenção.

A retomada se constitui a partir da inserção de novas tecnologias, fusões e incorporações de empresas⁶, aumento da produção e reconfiguração das relações trabalhistas.

⁶ “Incorporação: Operação pela qual uma ou mais sociedades (incorporadas), têm seu patrimônio absorvido por outra (incorporadora), que lhes sucede em todos os direitos e obrigações”.

Fusão: Operação pela qual se unem duas ou mais sociedades (fusionadas) para formar uma sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações” (NEVES e VICECONTI. 2002, p. 347).

Nessa reconstrução surgem as novas demandas do capital em relação aos trabalhadores, exigências necessárias a uma rápida adaptação à realidade econômica e social.

A educação também acompanha as tendências impostas pelo modo de produção capitalista e produz a sistemática capaz de assegurar o perfil requerido do trabalhador. Vale salientar que, ao falar de educação, está-se referindo tanto à formal (vista nos bancos escolares em todos os níveis de escolaridade) quanto à informal (desenvolvida nas comunidades, igrejas, sindicatos, empresas, entre outras). Isso porque a educação continuada se constitui como a principal estratégia para o desenvolvimento profissional do trabalhador, que agora desempenha suas funções com o auxílio de equipamentos informatizados, caros e que exigem um conhecimento técnico e específico mais aprofundado, conseguido em boa parte através de treinamentos práticos promovidos pelas empresas aos seus funcionários.

Tomamos como referência a crise sofrida pelo capitalismo no início dos anos 70 do século XX, porque dela resultaram as mudanças que caracterizam o capitalismo contemporâneo, as relações sociais, políticas, econômicas e culturais. Para os países da América Latina, as respostas obtidas com as transformações foram diferentes em relação às dos países centrais⁷.

As características da educação continuada surgem em decorrência da realidade vivida pelos profissionais, empresas e em função das mudanças ocorridas nas relações e processos de trabalho, e acumulação de capital; principalmente a partir da crise do capitalismo ocorrida nos anos 70 do século XX, que exigiu uma reconfiguração do capitalismo e a consolidação do neoliberalismo, que, com a contribuição da Teoria do Capital Humano, evidenciou ainda mais a relação entre educação e trabalho.

A Teoria consiste em considerar os valores gastos em educação como um investimento para obter um retorno futuro; cabendo aos indivíduos e às economias (empresas e governo) a decisão de qual o momento em que essa relação de custo x benefício deixa de ser proveitosa, reflexo dos aspectos econômicos do capitalismo. Dessa forma, as empresas (ou as próprias pessoas) podem investir em treinamento dos seus funcionários que terão uma rentabilidade futura associada, desde que seja em conhecimento aplicado e útil ao desempenho de suas funções.

É a retomada da Teoria do Capital Humano, assumida pelos órgãos representantes das empresas. Vê-se o SENAI (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial), SESC (Serviço Social do Comércio), SESI (Serviço Social da Indústria), SEBRAE (Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), entre outros, empenhados em oferecerem cursos, palestras, encontros para a formação do trabalhador, especificamente voltada para seu desempenho profissional. Além disso, também encontramos a figura da Universidade Corporativa, instituição criada e mantida por empresas de grande porte, que investem em capacitação profissional específica e controlada para os seus funcionários, a exemplo da Universidade Brahma, Universidade Caixa, Universidade Corporativa Banco do Brasil, Universidade Corporativa Valer (Vale do Rio Doce), etc. Mas não basta ficar restrito aos muros da empresa; por isso, a ação empresarial amplia seus horizontes até alcançar as políticas públicas de educação a fim de garantir a educação básica para um número maior de pessoas, como sendo um requisito mínimo necessário à aquisição de algumas características exigidas pela nova base técnica, como o trabalho em equipe e a abstração, necessários à resolução de problemas do dia-a-dia que surgirão no processo de produção e que exigirão análise e tratamento diferenciado em cada situação.

Esse conhecimento adquirido e trabalhado na empresa, possibilitando o seu desenvolvimento e conseqüente diferenciação em relação à concorrência, passou a ser

⁷ Estados Unidos, Alemanha, França e Japão.

observado e caracterizado como capital intelectual pelos economistas, surgindo várias formas de mensurá-lo para atender ao pensamento capitalista de acumulação do capital.

A distinção entre o capital humano e o intelectual quem relata é Duffy (2000 apud WERNCKE, 2002, p. 24):

- **capital intelectual:** soma de capital estrutural e humano, indica a capacidade de ganhos futuros de um ponto de vista humano. Capacidade de criar continuamente e proporcionar valor de qualidade superior;
- **capital humano:** valor acumulado de investimentos em treinamento, competência e futuro de um funcionário. Também pode ser descrito como competência do funcionário, capacidade de relacionamento e valores.

O capital intelectual passou a fazer parte dos estudos contábeis na medida em que esta ciência tem por objetivo o registro das mutações do patrimônio de uma empresa (ou entidade). Há quem afirme que o capital intelectual, que representa um bem intangível, é o que de mais valor existe em uma empresa. Werncke (2002, p. 25) aponta: “reconhecendo-se o capital intelectual como um dos principais geradores de riqueza das empresas, atenção especial deve ser dada à sua gestão, pois, uma vez formalizado, capturado e alavancado, pode produzir ativos de ainda maior valor”. Vem à tona novamente a relação custo x benefício, associada à educação e trabalho, agora retratada nas ações do profissional contábil.

Acerca dessa temática, Deitos (2003, p. 30) adverte: “portanto, identificar estes conhecimentos e competências, fomentá-los e evitar que se percam ou se depreciem é uma das tarefas a serem realizadas para proteção dos recursos tecnológicos da organização”. A Fundación Cotec (1999 apud DEITOS, 2003, p.30), além de valorizar o acúmulo de conhecimento na empresa, apresenta, mesmo que indiretamente, o objetivo da educação continuada: fornecer resultados permanentemente.

Fomentar conhecimento pode ser comparado com a metáfora de plantar uma árvore e colher seus frutos quando está crescida. A árvore utiliza suas raízes e produz ramos, nos quais podem nascer e crescer frutos; porém, só continuará a crescer e a produzir frutos se suas raízes estiverem bem alimentadas. Com o conhecimento acontece o mesmo, a base de conhecimento alimenta a estruturação das capacidades tecnológicas que podem gerar novos serviços ou processos se a organização continuar aprendendo e acumulando mais conhecimento.

Com essas motivações, a profissão contábil procurou regulamentar o seu Programa de Educação Profissional Continuada, que inicialmente tem um limite de abrangência entre os contabilistas e o objetivo de adequar os profissionais a essa nova realidade do mundo do trabalho, tanto para a valorização do seu trabalho quanto para a identificação de novas possibilidades de ganho para as empresas em que atuam.

Nessa trajetória de preparação do profissional contábil, Palma (2006, p.82) aponta que:

Em relação às ESCs [Empresas de Serviços Contábeis], é fundamental que haja a atualização e a especialização dos profissionais que operam nestas empresas, pois há freqüentes mudanças na legislação tributária do País, além de novas ferramentas de gestão. Franco (1999, p.82) comenta que, “além dos conhecimentos técnicos essenciais, o Contador da atualidade precisa, também, desenvolver habilidades relativas à comunicação, às relações humanas e à administração [...] o treinamento deve, doravante, ser baseado em dois pólos: educação inicial e educação continuada”.

Diante da necessidade de atualização dos profissionais, é pertinente comentar a iniciativa do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) para a exigência de educação continuada aos contabilistas, por meio da Resolução CFC nº 945/02, que aprova a Norma para Educação Profissional Continuada (NBC P4).

Caracterizando o capitalismo contemporâneo e identificando de que forma surgiu o novo perfil requerido do trabalhador, pode-se fazer as conexões necessárias para entender as novas atribuições dos contabilistas e a necessidade da educação continuada nessa profissão, voltada a princípio para os auditores independentes.

A partir da análise do livro Educação e crise do capitalismo real, de Gaudêncio Frigotto (1995), podemos estabelecer um quadro resumo do cenário mundial e as principais transições ocorridas com as crises sofridas pelo capitalismo a partir dos anos 30.

A atuação do Estado, como base de sustentação do modelo capitalista até os anos 70, do século XX, teve como objetivo, através do “oferecimento” de benefícios indiretos ao trabalhador, a possibilidade de liberação de sua remuneração para o consumo de bens, produzidos por eles mesmos. Tal presença estatal contribuiu não só com o fortalecimento do modo de produção e acumulação capitalista, como também com o desenvolvimento das exigências de ações públicas por parte da população, essas exigências trouxeram consigo um arrocho fiscal na tentativa de arrecadar recursos para atendê-las; eis aí mais uma contradição do modelo, comprovando ter a crise uma causa estrutural e não conjuntural/passageira.

Essa nova característica da base técnica reflete-se diretamente na formação do trabalhador para a execução de suas tarefas profissionais. Para Bruno (1996, p.92) é necessário conceituar qualificação no sentido em que o capitalismo o utiliza, que

diz respeito à capacidade de realização das tarefas requeridas pela tecnologia capitalista. Esta capacidade pressupõe a existência de dois componentes básicos: um muscular e outro intelectual, que têm sido combinados de diferentes formas nas sucessivas fases do capitalismo e nos diversos tipos de processo de trabalho.

Sendo assim, a cada mudança na base técnica, faz-se necessária uma adaptação das habilidades já desenvolvidas pelo trabalhador e com conseqüências inúmeras, tais como: mudança do foco do componente principal, ora músculo, ora cérebro; relações de gênero no trabalho; especialização e exclusão; exigência de uma educação escolar num nível maior; políticas públicas que atendam às novas demandas do capital, etc.

Quadro 1- FASES E CARACTERÍSTICAS DO CAPITALISMO – 1930 a 1970

Período	Política	Produção	Crises
Até 1930	Pouca ação do Estado	Perspectiva Taylorista: Decomposição de tarefas, mão-de-obra pouco qualificada, gerência científica do trabalho, separação crescente entre a concepção e a execução do trabalho, etc.	A crise de 1929 é uma crise de superprodução e uma ameaça de asfixiamento do sistema que não consegue realizar as mercadorias produzidas.
De 1930 até 1970.	Ação maior do Estado: Estado-Nação (totalitário ou democrático); após a segunda Guerra - Estado de Bem-Estar Social. Fundo público financiando a acumulação privada.	Predominância do fordismo: sistema de máquinas acoplado, aumento intenso do capital morto e da produtividade, produção em grande escala e consumo de massa. Outras estratégias: fascismo e americanismo.	Já no final dos anos de 1960, a saturação dos mercados internos de bens de consumo duráveis, concorrência intercapitalista e crise fiscal e inflacionária, provocou a retração dos investimentos.
Após 1970	Política do Estado Mínimo, fim da estabilidade no emprego, corte abrupto das despesas previdenciárias e dos gastos, em geral, com as políticas sociais. Referência: Thatcher e	Internacionalização produtiva e financeira, mercado livre, alta informatização da produção e qualificação da mão-de-obra (não de todos). Organização empresarial, combinação das forças de trabalho, estruturas financeiras, etc.	A mudança qualitativa da base técnica do processo produtivo (nova Revolução Industrial), diminuiu o capital vivo no processo produtivo e gerou um excedente não absorvido e que o mercado não considera

	Reagan. Política neoliberal.		como seu problema. O problema social só tende ao agravamento e recai sobre os ombros do Estado.
--	------------------------------	--	---

Fonte: Quadro elaborado pelo autor a partir das informações contidas em FRIGOTTO, 1995, p. 69-74.

ANÁLISE DA NORMA PARA SUA IMPLEMENTAÇÃO

Para considerar cumprida a exigência da NBC P 4, no que diz respeito à Educação Continuada na profissão contábil, o auditor independente terá que, juntamente com os contadores que compõem o seu quadro técnico, participar de um conjunto de tarefas que terão um quantitativo de pontos, relacionados às horas, estabelecidos a partir das análises dos programas destes cursos, durante o exercício anual. A prestação de contas dos relatórios deve ser entregue ao Conselho Regional de Contabilidade em que o auditor está inscrito até o dia 31 de janeiro do ano subsequente; este terá até o dia 30 de abril para dar o parecer sobre o atendimento ou não das exigências do Programa.

As tabelas constantes da Norma expressam claramente o sentido do Programa de Educação Continuada da profissão contábil. Analisaremos a seguir essas tabelas, fazendo as conexões com a prática contábil e o que consta na NBCP 4.

A tabela I da norma nos apresenta o que foi classificado como “aquisição de conhecimento” e traz como característica o fato de que todos os cursos deverão ser referentes à área contábil: pós-graduação, cursos de extensão e quaisquer outros eventos. O questionamento que fazemos é: por que referentes à área contábil? Diante das inúmeras possibilidades de atuação do profissional contábil ao trabalhar como auditor independente e tendo em vista que o processo de verificar os controles internos de uma empresa interage com as mais diversas áreas do conhecimento humano, por exemplo informática, economia, administração, comunicação, sociologia e psicologia, então, é necessária a ampliação do conhecimento do auditor ao encontro dessas mesmas áreas e suas interações. Entender as possibilidades de enfraquecimento dos sistemas informatizados da empresa perante os avanços tecnológicos manifesta a necessidade de conhecer o mundo da microinformática e as relações sociais que caracterizam o ambiente em que a empresa está inserida. O próprio ambiente contábil valoriza o profissional como um personagem importante no rumo das empresas e o novo perfil exigido dele, com conhecimentos empresariais mais apurados.

O mercado profissional dos contadores, conseqüentemente, tem-se diversificado, impactado por novas tecnologias, exigindo dos contadores adaptação ao de seu perfil profissional. [...]

O papel da controladoria como órgão administrativo é zelar pelo bom desempenho da empresa, administrando as sinergias existentes entre as áreas (FIGUEIREDO & CAGGIANO, 1997, p.41)

Sendo assim, o contador deverá estar pronto para dar auxílio ao empresário não somente no que diz respeito à escrituração dos livros obrigatórios para apresentar às fiscalizações, mas também no que tange a informações gerenciais de viabilidade econômica, financeira e de custeio. Para tanto, faz-se necessário que ele passe a dominar o ambiente empresarial, principalmente o que ocorre dentro da empresa (ou entidade) em que atua. Saber de que forma as áreas interagem e como obter o melhor rendimento dos funcionários, aliando seus objetivos pessoais aos das empresas, ver o que ocorre no mercado e com a concorrência para poder canalizar as potencialidades e corrigir os desvios no percurso tomado.

Dessa forma, consideramos a tabela I como sendo insuficiente para garantir a aquisição de um conhecimento ideal para o bom desempenho profissional, a interação da área contábil com outras áreas. Reconhecer como válido o interesse por elas é valorizar o contador

que busca ampliar suas percepções de mundo, muito mais do que apenas se fechar no utilitarismo de algumas poucas funções dentro de sua categoria profissional. Isso ajudaria a amenizar a carga sobre as capacitadoras exclusivas da contabilidade e abriria o leque para que esses profissionais tivessem outras opções.

Apresentamos a proposta de reformulação dessa Tabela I, retirando apenas a característica de que os cursos sejam relativos à área contábil, estimulando e possibilitando a atuação dos contadores em outros ramos de conhecimento e eventos, interagindo não só com a sua profissão como também com a sociedade, dando uma maior articulação aos contadores, principalmente se o Programa de Educação Continuada se estender às demais funções que o contador exerce, não apenas a de auditoria independente. A tendência é que naturalmente os profissionais procurem a atualização, além dos ambientes acadêmicos, e quando se tornar comum, esse grupo absorva a idéia como sendo natural e regulamentem para todos os contabilistas, independentemente da função desempenhada. Acreditamos que a intenção inicial era dar foco na formação profissional para determinados eventos específicos, mas o que vemos é uma série de ações voltadas para um contador gerencial, que deve se preocupar com o desempenho global da empresa e ampliar suas funções cada vez mais.

Como poderia o auditor acompanhar o contabilista que atua de maneira decisiva na vida da empresa sem se dedicar às mesmas áreas de conhecimento? Vimos que a interação realizada entre os homens lhe configura a cada experiência e traz novas realidades. Os trabalhos de auditoria se baseiam nas legislações e normas vigentes, que podem ser elaboradas pelos próprios auditores a partir de sua vivência, estudo e percepção do seu trabalho e do objeto auditado. Tais características não podem derivar apenas do ciclo restrito da profissão contábil, novos ares são necessários para compor o conjunto necessário ao bom desempenho profissional.

Não se trata de formar um super profissional, capaz de agrupar todos os predicativos possíveis para desempenhar suas funções de maneira ideal, mas de valorizar a busca pelo conhecimento e desenvolvimento pessoal em benefício do profissional. Que ele saiba realizar as conexões necessárias para achar as soluções para as mais diversas situações que ocorrerão durante o trabalho. Não é nisso que consiste a mudança mais característica do mundo do trabalho a partir da década de 1970? Do trabalho manual ao intelectual.

O PROGRAMA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL CONTINUADA EM SERGIPE

A análise do Programa de Educação Profissional Continuada do Conselho Federal de Contabilidade em Sergipe foi realizada tomando como base o cadastro local dos auditores independentes, cadastrados na CVM e sob esta jurisdição.

O cadastro do Conselho Regional de Sergipe é composto de homens e mulheres que possuem formação técnica de nível médio e superior, com dados a partir de 1952 e está transcrito na tabela 3.

Tabela 1 – Inscrições no CRC/SE por ano – Homens e Mulheres

Ano Inscrição	Ativo		Ativo Total	Baixa de Insc.		Inativo Total	Total Global
	Homem	Mulher		Homem	Mulher		
Transferidos*	76	29	105	4	2	6	111
Até 1960	6	4	10	0	0	0	10
de 1961 a 1970	50	11	61	4	0	4	65
de 1971 a 1980	236	74	310	20	11	31	341
de 1981 a 1990	403	280	683	17	11	28	711
de 1991 a 2000	689	506	1195	54	8	62	1257
de 2001 a 2005	532	234	766	33	6	39	805
Total	1.992	1.138	3.130	132	38	170	3.300

* Os registros transferidos não têm identificação do ano de registro.
Fonte: Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe – Base 2005

Do cadastro acima mencionado, segregamos a categoria Contador da de Técnico em Contabilidade, resultando assim um total de 1.493 profissionais habilitados.

Os números em Sergipe

Dentre um cadastro de 1.493 contadores, dos quais 924 homens e 569 mulheres, apenas seis contadores estão cadastrados como auditores independentes no CRC/SE e na CVM, o que representa 0,40% dos profissionais aptos a atuarem como auditores independentes. Todos são do sexo masculino.

A idade dos auditores varia entre 46 e 82 anos, o que nos leva a considerar uma média de idade elevada e de bastante experiência profissional. Verificamos que a formação em bacharel de Ciências Contábeis (portanto habilitado para auditar) varia entre 18 e 43 anos de diplomação. A formação em bacharel não evidencia a experiência profissional, tendo em vista que estes já podiam atuar a partir da sua formação de nível médio profissionalizante em contabilidade. Logo, esse período de diplomação é o tempo mínimo de experiência que esses profissionais têm em atividade.

A opinião sobre o mercado sergipano para a função de auditor é de que há pouca demanda, as grandes empresas que possuem capital aberto e, conseqüentemente, necessitam de auditoria independente, contratam profissionais de fora do estado, basicamente pelo fato de serem grupos corporativos e os contratos serem no âmbito nacional, um pacote de serviços para as diversas empresas do grupo empresarial. As auditorias que exigem mais desempenho dos auditores não são de empresas de capital aberto e sim de outras, que já descobriram a importância de ter garantia de que a contabilidade atende às exigências legais para a profissão. A grande reclamação, no entanto, se concentra nos baixos valores obtidos nas licitações e concorrências públicas, o que se denomina aviltamento de honorários.

Quanto ao êxito obtido no programa

Alcançar os pontos exigidos pela norma se configurou como um desafio a todos os auditores. De acordo com a Norma, em 2003 eram requeridos 12 pontos, em 2004 eram 24 pontos e, a partir de 2005, todos os auditores cadastrados devem obter 32 pontos para o cumprimento do programa. Os resultados obtidos mostram que em 2003 nenhum auditor obteve os 12 pontos requeridos. O mesmo aconteceu em 2004 para os 24 pontos e, somente em 2005, foi que 60% dos auditores conseguiram cumprir os 32 pontos exigidos.

Podemos perceber que não houve eventos em 2003. Questionado sobre essa informação, o CRC-SE alegou que os eventos de 2003 foram transferidos para 2004, já que os pontos aumentaram de 12 para 24 de um ano para o outro; o CFC analisou as necessidades de adaptação dos auditores à Norma que recentemente havia sido aprovada e decidiu incorporar os eventos de 2003 aos de 2004.

Em todo caso, levantamos que os quatro primeiros cursos constantes da Tabela 6 foram realizados em 2003, totalizando 12 pontos. Os de 2004, totalizariam 8 pontos e, em 2005, a soma dos pontos foi de 26 pontos. Sendo assim, temos:

Em 2003 → 12 pontos oferecidos e 12 exigidos
Em 2004 → 8 pontos oferecidos e 24 exigidos
Em 2005 → 26 pontos oferecidos e 32 exigidos

Na opinião dos entrevistados, o principal motivo para esses resultados é a falta de eventos promovidos pelas capacitadoras locais. Quanto a essa afirmação, resolvemos levantar os eventos promovidos nesse período para analisar essa premissa. De acordo com o *site* do CFC, onde os eventos estão relacionados por capacitadora e ano de execução, temos:

Tabela 2 – Eventos Promovidos – Capacitadora / Ano

Ano	Curso	Capacitadora	Pontos
2004	<u>PERFIL PROFISSIONAL PREVIDENCIÁRIO - PPP</u>	CRC-SE	2
2004	<u>CURSO DE ATUALIZAÇÃO E LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA</u>	CRC-SE	3
2004	<u>2.º CONGRESSO SERGIPANO DE CONTABILIDADE</u>	CRC-SE	5
2004	<u>6. ENCONTRO DOS CONTABILISTAS DOS MUNICÍPIOS DE SERGIPE</u>	CRC-SE	2
2004	<u>SEMINÁRIO DE CONTABILIDADE DA FASER</u>	CRC-SE	2
2004	<u>I ALAGIPE - ENCONTRO INTEREST. DOS CONTABILISTAS DE ALAGOAS E SERGIPE</u>	CRC-SE	2
2004	<u>CURSO DE ENCERRAMENTO DE BALANÇO</u>	CRC-SE	2
2004	<u>CURSO DE ANÁLISE DE BALANÇOS</u>	CRC-SE	2
2005	<u>CONTABILIDADE PRÁTICA</u>	CRC-SE	12
2005	<u>II ALAGIPE</u>	CRC-SE	2
2005	<u>CURSO PARA CAPACITAÇÃO DE AUDITOR INTERNO</u>	CRC-SE	4
2005	<u>CURSO SOBRE SISTEMÁTICA DE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO</u>	CRC-SE	6
2005	<u>IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL 2005</u>	SESCAP	2

Fonte: www.cfc.org.br, acesso em 17/01/2007

Sabemos que os pontos podem ser obtidos de outras formas, como por meio de publicações, docência e participações em bancas, mas resolvemos fazer uma breve comparação com o centro mais avançado do país, São Paulo⁸. Existem catorze capacitadoras cadastradas para 724 auditores, o que dá uma relação de 51 auditores para cada capacitadora cadastrada. Em Sergipe, a relação cai para 2,5 auditores para cada capacitadora, o que poderia significar um bom atendimento ao programa, tendo em vista que as duas poderiam suprir as necessidades dos auditores e ainda teriam a possibilidade de implantar um plano de ação para desenvolver essa função no estado e aumentar o número de profissionais preparados para atuarem nos escritórios que já existem e em outras Unidades da Federação.

Quanto à ampliação da área de conhecimento e ampliação a outras áreas.

As informações passadas pelos auditores revelam o compartilhamento da mesma idéia que temos sobre de onde emana o conhecimento necessário para o desempenho profissional de um contador e, conseqüentemente, do auditor. De todas as áreas. Exemplo disso foi a abordagem sobre a problemática da segurança da informação que veio à tona nas conversas, bem como a necessidade do uso da informática e recursos tecnológicos para garantir a sobrevivência da empresa a partir da normalidade e eficiência de suas operações, industriais, comerciais ou de serviço. O auditor, por sua vez, deverá ser capaz de identificar esses pontos de fragilidade no sistema empresarial para sugerir ações preventivas ao empresariado.

O ponto culminante desse item é a percepção de que do jeito como o Programa foi implantado para os auditores e como está sendo conduzido, não haveria condição para a sua extensão às demais funções contabilistas, em Sergipe. Não há capacitadoras suficientes, nem um direcionamento claro em relação ao programa, tendo em vista os eventos promovidos nesses três anos analisados. Conseguir isso para uma das funções dos contabilistas já

⁸ Observar São Paulo requer cautela, seus números fogem das demais realidades do país, mas seu porte ajudará no entendimento de como o encadeamento do Programa de Educação Continuada deve acontecer para não desamparar os profissionais e permitir o surgimento de novos auditores.

demonstrou ser um problema; imaginar o mesmo tratamento às demais funções é prever uma catástrofe. Definitivamente, não se recomenda tal expansão.

Ao longo da pesquisa, quanto às características da implantação da Norma sobre educação continuada na profissão contábil, esta se apresenta como sendo apenas uma exigência legal, definida sem o engajamento necessário dos principais envolvidos e, conseqüentemente, de sucesso duvidoso. A efetividade das ações sob essas condições são reveladas como infrutíferas, tanto do ponto de vista profissional quanto pessoal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo analisar as propostas de educação continuada na profissão contábil a partir de um estudo de caso realizado em Sergipe, no período de 2003 a 2005. Nessa perspectiva, percebemos a relação existente entre a reconfiguração do capitalismo após a sua crise na década de 70 do século XX e a adoção do Programa de Educação Profissional Continuada, implantado pelo Conselho Federal de Contabilidade em todos os estados brasileiros a partir do ano de 2003.

Sendo o principal objetivo do Programa garantir a qualidade dos serviços prestados pelos auditores independentes por meio de eventos que fortaleceriam as práticas e trariam maior confiabilidade aos pareceres emitidos, a pesquisa obteve dados que demonstram uma implantação insatisfatória e longo caminho a percorrer até fazer jus ao nome de Educação Continuada. Na verdade, seu conceito se confunde com qualificação quando tratamos de uma categoria profissional, e Lúcia Bruno define como sendo “um conjunto estruturado de elementos distintos, hierarquizados e reciprocamente relacionados” (1996, p.91), que adotamos como parâmetro para atendimento aos objetivos da norma regulamentadora.

Pensando assim, pudemos constatar que não houve uma seqüência lógica de eventos que conseguisse promover um desencadeamento de informações relacionadas e hierarquizadas capaz de dar continuidade à educação formal recebida pelos auditores, responsável por um melhor desempenho em seu dia-a-dia profissional.

Percebemos com isso que ocorreu uma tentativa de atender a um requisito legal que não foi totalmente incorporado pela categoria profissional e acabou comprometendo o Programa de Educação Continuada em Sergipe. Mas esse comprometimento pode ser revertido a partir de idéias e ações integradas pela comissão e pelos auditores, com algumas alterações na Norma profissional que cuida do assunto e pela difusão das melhores práticas entre as Unidades da Federação e seus respectivos Conselhos Regionais de Contabilidade, o que é conhecido como Sistema CFC-CRCs. Algumas dessas idéias e conceitos foram identificados nessa pesquisa a partir da opinião dos envolvidos no Programa e são colocados como sugestão de melhoria para o bom andamento da educação continuada dos contabilistas.

A adaptação da Norma Brasileira de Contabilidade Profissional nº 4 no que tange as regras para credenciamento das capacitadoras, que atualmente exige que esta tenha reconhecimento do MEC. Isso só deveria ser exigido das instituições de ensino superior – IES; assim, outras empresas poderiam se cadastrar sem desobedecer à Norma. Esse detalhe, como vimos, não impediu a realização do cadastro de muitas capacitadoras em outros estados, principalmente em São Paulo. Como de fato já há o consenso implícito, falta ajustar a parte legal para manifestar a vontade do grupo social em que a prática já acontece.

Outro ponto crucial é o número reduzido de capacitadoras em Sergipe, aliado ao número ínfimo de eventos promovidos e válidos com pontuação para o Programa de Educação Continuada. É necessário imaginar a capacitadora como uma parceira do Conselho Regional de Contabilidade, tendo em vista que até os próprios escritórios de auditoria podem promover cursos de capacitação para sua equipe de trabalho, outros escritórios e pretendentes candidatos a auditores. O importante é estimular o cadastramento de um número maior de

empresas que naturalmente já realizam cursos e assessorias em capacitação profissional, identificando as necessidades de formação e construindo um roteiro seqüenciado de eventos para capacitar o contabilista, seja ele auditor ou não, nos principais assuntos que permeiam seu dia-a-dia, e a descoberta de outros tantos que poderão ampliar seus horizontes, por meio de uma interdisciplinaridade complementar e natural do processo de crescimento como pessoa e como profissional qualificado.

Alterações nas tabelas de eventos se tornam necessárias a partir do momento em que se restringem à área contábil. Mas muito mais interessante ao auditor é ter a consciência de que está inserido numa realidade que é composta por várias nuances e de que tudo possui uma funcionalidade para alguém, o que lhe confere o posto de engrenagem dentro de um sistema que, restringindo-se ao mundo contábil, pode limitar seu grau de percepção e discernimento do que está por trás da aparência fenomênica das relações sociais, principalmente da relação educação e trabalho.

Além das alterações já identificadas, notamos que o mesmo se repetiu nas tabelas que se referem ao desempenho do auditor no ambiente acadêmico: lecionando, pesquisando e publicando. Essa tabela reforça a necessidade de haver uma relação transversal com áreas que já detenham historicamente um estímulo ao ensino e à pesquisa, munindo esses profissionais para contribuírem com o desenvolvimento da profissão a partir da formação acadêmica de novos integrantes.

Uma das características de aceitação de uma norma é justamente o temor em relação às possíveis punições por não cumpri-la. Isso é conseqüência de uma validação social da regra implantada para uma melhor convivência em grupo. Durante as entrevistas, concluímos que esse receio não existe e deriva principalmente de não encontrar segurança na implantação do Programa.

O Conselho Regional de Contabilidade de Sergipe informou que não houve diretriz vinda do Conselho Federal para a execução de diligências fiscalizadoras da NBC P 4. A educação continuada é um processo compartilhado na profissão contábil pelo CFC, IBRACON e CVM, o que complica ainda mais a situação dos auditores que não obtiveram êxito no Programa. Não houve o oferecimento dos pontos mínimos exigidos por parte das capacitadoras existentes em Sergipe, o que contribuiu para os resultados obtidos nos três anos estudados.

Expandir a educação continuada, em Sergipe, com o formato existente hoje é inviável. A estrutura teria que ser uniformizada e expandida para atender a toda a demanda, que sairia de cinco auditores para aproximadamente 2.000 profissionais que seriam obrigados a cumprir a pontuação mínima. A revisão da aplicabilidade e viabilidade da NBC P 4 é urgente para o CRC-SE, podendo partir daí um desenvolvimento profissional mais maduro e consistente, não só para cumprimento da legislação, mas para o crescimento pessoal dos contabilistas.

REFERÊNCIAS

BRUNO, Lúcia (Org.). **Educação e trabalho no capitalismo contemporâneo**. Ed. Atlas. 1996.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Legislação da profissão contábil**. Brasília: CFC. 2003.

_____. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade Auditoria e Perícia**. Brasília: CFC. 2003.

CHRISTOV, Luiza Helena da Silva. **Educação Continuada: Função essencial do coordenador pedagógico**. In: SARMENTO, Maristela Lobão de Moraes, et al. O Coordenador pedagógico e a educação continuada. São Paulo: Ed. Loyola. 1998.

DEITOS, Maria Lúcia de Souza. **O impacto dos avanços da tecnologia e a gestão dos recursos tecnológicos no âmbito da atividade contábil**. In: Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília. Ano XXXII nº 140. Março/Abril 2003.

FIGUEIREDO, Sandra. CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: Teoria e prática**. São Paulo: Editora Atlas S.A. 2ª Edição. 1997.

FRIGOTTO, Gaudêncio. **Educação e a crise do capitalismo real**. Cortez Editora. 1995.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Editora Atlas S.A. 1999. 206 p.

MACEDO, Neusa Dias de. **Iniciação à pesquisa bibliográfica**. São Paulo: Edições Loyola. 1996. 2ª Edição revista

MARIOTI, Humberto. **Organizações de Aprendizagem: Educação continuada e a empresa do futuro**. São Paulo: Atlas. 1999. 2ª Edição. Revista e atualizada.

NETTO, José Paulo. **Crise do socialismo e ofensiva neoliberal**. São Paulo: Cortez Editora. 2001. 3ª Edição. Coleção Questões da Nossa Época. Volume 20.

NEVES, Silvério das. VICECONTI, Paulo Eduardo. **Contabilidade Avançada**. São Paulo: Frase Editora. 2002. 11ª Edição.

PALMA, Daniel Azevedo. **Perfil da relação profissional entre as empresas de serviços contábeis (ESC) e a micro e pequena empresa (MPE): uma pesquisa de campo na cidade de Unaí (MG)**. In: Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília. Ano XXXV nº 160. Julho/Agosto 2006.

RBC – Revista Brasileira de Contabilidade. **Exame de Competência é o próximo passo para valorizar ainda mais a profissão contábil**. Reportagem de Mário Varella. Brasília. Ano XXXI nº 138. Novembro/Dezembro 2002.

SEGNINI, Liliana Rolfsen Petrilli et al. **Trabalho e Educação**. Coletânea CBE. São Paulo: Papirus Editora. 1994. Segunda Edição.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. Pesquisa Qualitativa. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas. 1995.

WERNCKE, Rodney. **Considerações acerca dos métodos de avaliação do capital intelectual**. In: Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília. Ano XXXXI nº 137. Setembro/Outubro 2002.