

# Modificação no ensino contábil

**Salézio Dagostim**

Contador, pós-graduado em Finanças pela FGV/RJ, fundador e atual presidente do Sindicato dos Contadores do Rio Grande do Sul e da Confederação Nacional dos Contadores, docente na UNILASALLE, de Canoas/RS.  
salezio@dagostim.com.br

## Resumo

*A contabilidade, pelas suas normas e procedimentos de registro e armazenagem de dados, é fonte geradora de informações patrimoniais, econômicas e financeiras. Através do estudo apropriado dessas informações, o contador detecta os problemas das pessoas jurídicas, averiguando suas causas, suas conseqüências, seus sintomas, sua natureza, para oferecer e recomendar procedimentos aos gestores dessas pessoas, visando a solução dos problemas surgidos. O Autor da proposta contida neste trabalho, depois de examinar como o ensino contábil é desenvolvido no Brasil (nível médio e superior), conclui pela necessidade de propor mudanças. Devido à responsabilidade que o técnico contábil assume, ao elaborar as demonstrações contábeis, pela complexa legislação que observa na geração dessas informações, e considerando que as escolas técnicas de nível médio não estão suprindo as necessidades do mercado, o ensino profissionalizante passaria a formar auxiliares de escritório. Os técnicos em contabilidade passariam a ser formados em cursos superiores de graduação tecnológica. Os cursos de Ciências Contábeis continuariam a graduar bacharéis. Contudo, segundo a proposta, haveria uma identidade de conteúdos entre o curso superior de tecnologia e os primeiros semestres do curso de bacharelado, o que faria de todo contador também um técnico. A proposta tem por objetivo enquadrar a estrutura do ensino da contabilidade nos objetivos propostos*

*pelas Diretrizes Curriculares para o curso de Graduação em Ciências Contábeis, assegurando, ao mesmo tempo, ao portador do diploma de técnico contábil, possibilidade de ingresso em curso diretamente relacionado com o curso concluído.*

**PALAVRAS-CHAVE:** Ensino contábil. Curso Superior de Tecnologia em Contabilidade. Graduação em Ciências Contábeis.

## **Abstract**

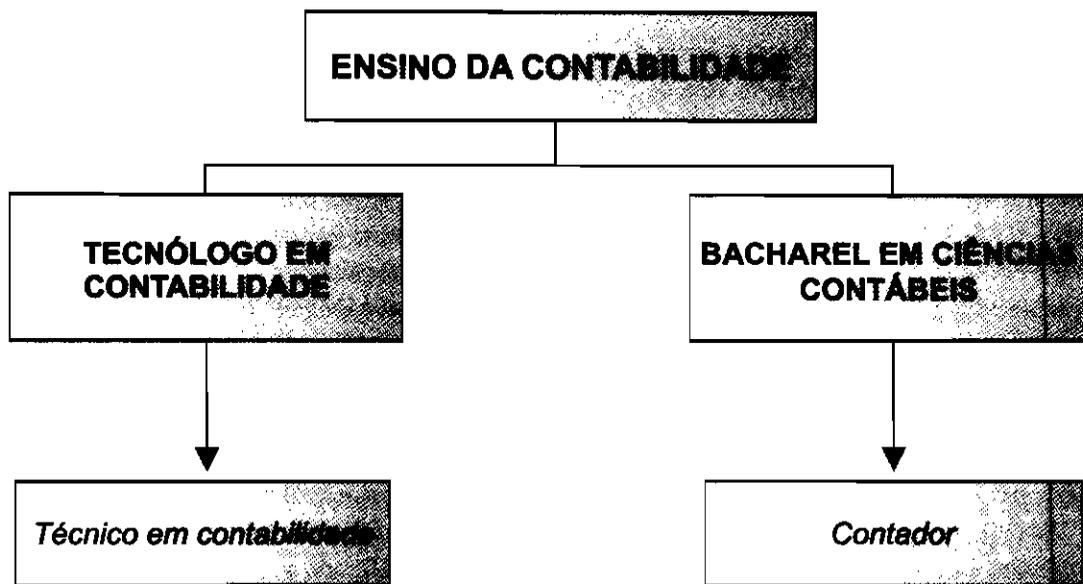
*Accountancy, by means of its norms and procedures of data registry and storage, is a source for property, economical and financial information. Through the proper studies of such information, the accountant recognizes the problems of companies, checking their causes, consequences, symptoms, and nature, to offer an recommend procedures to managers, in search of solutions to these problems. This article, after an assessment of accounting education in Brazil (both secondary and higher education), claims for the necessity of change. Due to the responsibility that accounting technicians undertake when they prepare such information, and considering that technical schools do not meet the needs of the market, these schools would prepare office auxiliaries. Accounting technicians would begin to get their certificates in technological higher education courses. Regular accounting courses would go on graduating bachelors. However, according to the proposal, there would be an identity of contents between the technological and the regular accounting courses, so that every accountant will be also a technician. This proposal has as an aim to conform the structure of accounting education in Brazil to the objectives set by the Curriculum Guidelines for the graduation courses in accounting, assuring, at the same time, to the professional that holds the accounting technician certificate, the possibility of entering a course directly related to his field.*

**KEYWORDS:** Accounting education. Technological higher education courses in accounting. Bachelors degree in accounting.

# 1 RAZÕES DA NECESSIDADE DE INCLUIR O TÉCNICO EM CONTABILIDADE COMO PROFISSIONAL DETENTOR DO DIPLOMA DE CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM CONTABILIDADE

Nos últimos anos, tem-se sustentado a idéia

de que o ensino da contabilidade deveria possuir uma nova disposição, na qual as instituições de ensino superior formariam tanto os técnicos em contabilidade — através de cursos de graduação tecnológica — como os contadores, que freqüentariam, na seqüência, o curso de bacharelado em Ciências Contábeis.



A proposta de deslocar o ensino técnico contábil para as Instituições de Ensino Superior acompanha a evolução tecnológica que hoje o técnico contábil precisa dominar para exercer suas atividades. Tomando em consideração a finalidade do ensino técnico no Brasil, pode-se chegar à conclusão de que há muito tempo o curso técnico contábil não apresenta condições de ser enquadrado como um curso da educação profissional técnica de nível médio. E isso se refere tanto ao nível de conhecimento técnico quanto ao exercício profissional.

É importante registrar, antes que alguém venha a propor a simples extinção da figura do técnico, que é necessário continuar formando técnicos em contabilidade, devidamente

registrados no órgão de fiscalização profissional e por ele fiscalizados, porque o Decreto-Lei 9.295/46 prevê a existência desses profissionais. O mesmo documento legal estabeleceu também o que são os trabalhos técnicos de contabilidade. Somente as atividades contidas na alínea "c" do artigo 25 do referido Decreto-Lei são privativas dos contadores. Dessa forma, inexistindo a figura do técnico em contabilidade registrado, corre-se o risco dos trabalhos técnicos de contabilidade virem a ser desenvolvidos por profissionais de outras áreas.

Trata-se, portanto, de um profissional imprescindível para o sistema contábil no país, já que a sua existência impede que as funções básicas da contabilidade sejam realizadas por

leigos, o que comprometeria a confiabilidade das informações e poderia pôr todo o sistema econômico e financeiro do país em colapso. Ao mesmo tempo, a existência de um profissional qualificado para exercer essas funções permite ao contador o exercício das atividades mais complexas do sistema contábil, impedindo que também ali haja profissionais não habilitados.

Ocorre que, apesar da importância do técnico contábil, nos últimos anos tem-se verificado uma histórica reversão na proporção de contadores e técnicos, registrados nos Conselhos. Em alguns estados, o número de contadores já supera o de técnicos (CONSELHO, 2006). Em todo o País, a proporção, que era de cerca de 75% de técnicos e 25% de contadores há vinte anos atrás, hoje apresenta uma diferença entre o número de técnicos e o de contadores de apenas 1%. Esses dados indicam que está havendo uma redistribuição das funções contábeis.

Uma hipótese possível para interpretar esse fenômeno é a de que a redução da proporção do número de registros de técnicos contábeis esteja relacionada com a atual estrutura de ensino da contabilidade. A defasagem entre o que é aprendido nas escolas técnicas e a realidade do mercado está excluindo os técnicos do campo contábil. É preciso assegurar a qualificação do conhecimento profissional do técnico contábil, a fim de que a contabilidade possa continuar sendo uma ferramenta confiável para a realização da vida econômica do País.

Se examinados os objetivos da educação profissional no Brasil, verifica-se que essa modalidade de ensino era no princípio dirigida à população menos favorecida socialmente. Sua preocupação era qualificar trabalhadores para atividades que exigiam maior grau de especialização. A Constituição de 1937 atribuiu como primeiro dever do Estado, em ma-

téria de educação, o ensino pré-vocacional profissional destinado às classes menos favorecidas.

Através das alterações introduzidas, seja pela Lei nº 4.024/65 (primeira Lei de Diretrizes e Bases da Educação), seja pela Lei nº 5.692/71 (segunda Lei de Diretrizes e Bases da Educação), ou pela Lei nº 7.044/82, que alterou alguns dispositivos da Lei nº 5.692/71, as escolas passaram a oferecer, em sua maioria, somente o ensino secundário dito acadêmico e a educação profissional voltou a ficar restrita às instituições especializadas. Historicamente, essas últimas instituições ofereciam a formação de base conjugada com o ensino profissionalizante. O ensino técnico contábil continua até hoje da mesma forma como foi constituído, pelo Decreto nº 20.158, de 30.06.1931, sem ajustar-se à evolução dos tempos.

Com o advento da atual Lei de Diretrizes e Bases da Educação (Lei nº 9.394/96), a educação profissional sofreu mudanças significativas. Foi enfatizada a sua integração a diferentes formas de educação (art. 39). Foi também instituída a possibilidade de certificação de competências já adquiridas (art. 41) e evidenciada a identidade específica dessa modalidade educacional.

O Decreto nº 2.208/97, ao regulamentar o parágrafo segundo do artigo 36 e os artigos 39 a 42 da referida Lei, indicou três níveis de Educação Profissional (art. 3): I - básico; II - técnico e III - tecnológico. Além disso, a LDB de 1996 disciplinou a separação curricular entre o ensino médio (antigo segundo grau) e o nível profissionalizante da educação, ao estabelecer que essa terá organização curricular própria e independente do ensino médio, podendo ser oferecida de forma concomitante ou sequencial.

Recentemente, em 23.07.2004, o Decreto nº 2.208/97 foi revogado com a edição do

Decreto nº 5.154. Com a revogação, voltou a existir a possibilidade de reintegração do ensino técnico ao médio, de forma: I - integrada: oferecida somente a quem já tenha concluído o ensino fundamental, sendo o curso planejado de modo a conduzir o aluno à habilitação profissional técnica de nível médio, na mesma instituição de ensino, contando com matrícula única para cada aluno; II - concomitante: oferecida somente a quem já tenha concluído o ensino fundamental ou esteja cursando o ensino médio, sendo que a complementaridade entre a educação profissional técnica de nível médio e o ensino médio pressupõe a existência de matrículas distintas para cada curso, podendo ocorrer na mesma instituição de ensino ou em instituições distintas e III - subsequente: oferecida somente a quem já tenha concluído o ensino médio.

A educação profissional que antes, era disponibilizada nos níveis básico, técnico e tecnológico, agora passou a ser desenvolvida por meio de cursos e programas de: I - formação inicial e continuada de trabalhadores, na perspectiva da organização e itinerários formativos, incluídas a iniciação, o aperfeiçoamento e a atualização, em todos os níveis de escolaridade; II - educação profissional técnica de nível médio, incluídas as qualificações, as habilitações e as especializações integrantes dos respectivos itinerários de profissionalização técnica e III - educação profissional tecnológica de graduação e de pós-graduação.

## 2 DA EDUCAÇÃO TECNOLÓGICA

As razões para a implantação dos cursos de educação profissional tecnológica constantes do site do Ministério da Educação assim afirmam:

As transformações sociais que vêm ocorrendo nesta transição de séculos passam por mudanças profundas no mundo do

trabalho. [sic]

Os desafios estão relacionados aos avanços tecnológicos e às novas expectativas das empresas que agora enfrentam mercados globalizados, extremamente competitivos. Com isso, surgem também novas exigências em relação ao desempenho dos profissionais.

A educação não poderia ficar alheia a essas transformações. Em todo o mundo, uma grande inquietação domina os meios educacionais gerando reformas que preparem o homem às novas necessidades do trabalho.

Isso significa reconhecer que para enfrentar os desafios de hoje o profissional precisa cumprir duas exigências fundamentais: ter uma sólida formação geral e uma boa educação profissional.

Os profissionais que vão enfrentar o mundo moderno devem estar preparados para o trabalho e para o exercício da cidadania. Não mais a formação para um posto de trabalho que prepare o homem "executor de tarefas". A educação profissional forma o trabalhador pensante e flexível, no mundo das tecnologias avançadas. Num país como o nosso que apresenta diversidades físicas, socioculturais e econômicas marcantes, o modelo educacional tem que ser flexível. Os novos currículos vão atender tanto ao mercado nacional como às nossas características regionais. Além de se adaptarem às exigências dos setores produtivos.

A Resolução CNE/CP nº 3, de 18.12.2002, DOU de 23.12.2002, que institui as Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a organização e o funcionamento dos cursos superiores de tecnologia diz, em seu art. 1º, que:

Art. 1º A educação profissional de nível tecnológico, integrada às diferentes formas de educação, ao trabalho, à ciência e à tecnologia, objetiva garantir aos cidadãos o direito à aquisição de competências profissionais que os tornem aptos para a inserção em setores profissionais

nos quais haja utilização de tecnologias.

Além disso, o art. 2º da referida Resolução CNE/CP nº 3 afirma:

Art. 2º Os cursos de educação profissional de nível tecnológico serão designados como cursos superiores de tecnologia e deverão:

- I - incentivar o desenvolvimento da capacidade empreendedora e da compreensão do processo tecnológico, em suas causas e efeitos;
- II incentivar a produção e a inovação científico-tecnológica, e suas respectivas aplicações no mundo do trabalho;
- III desenvolver competências profissionais tecnológicas, gerais e específicas, para a gestão de processos e a produção de bens e serviços;
- IV propiciar a compreensão e a avaliação dos impactos sociais, econômicos e ambientais resultantes da produção, gestão e incorporação de novas tecnologias;
- V promover a capacidade de continuar aprendendo e de acompanhar as mudanças nas condições de trabalho, bem como propiciar o prosseguimento de estudos em cursos de pós-graduação;
- VI adotar a flexibilidade, a interdisciplinaridade, a contextualização e a atualização permanente dos cursos e seus currículos;
- VII garantir a identidade do perfil profissional de conclusão de curso e da respectiva organização curricular.

Por sua vez, determina o artigo 3º da mesma Resolução:

Art. 3º São critérios para o planejamento e a organização dos cursos superiores de tecnologia:

- I o atendimento às demandas dos cidadãos, do mercado de trabalho e da sociedade;
- II a conciliação das demandas identificadas com a vocação da instituição de ensino e as suas reais condições de viabilização;

III a identificação de perfis profissionais próprios para cada curso, em função das demandas e em sintonia com as políticas de promoção do desenvolvimento sustentável do País.

Ora, o técnico em contabilidade é um profissional que atua em um contexto que apresenta, a cada dia, maiores exigências para o exercício de sua profissão. Seja no que diz respeito ao registro e à elaboração das demonstrações contábeis, à interpretação de uma legislação complexa, ao domínio de um número cada vez maior de softwares exigidos pelos órgãos públicos, para a prestação de contas, seja no que diz respeito ao domínio das novas técnicas contábeis, tudo leva à constatação de que o melhor enquadramento do ensino técnico da contabilidade é na educação profissional tecnológica de graduação.

Cabe ressaltar que um técnico formado em um curso de graduação tecnológica adquirirá uma mentalidade capaz de lhe oferecer muito mais condições para o exercício da profissão. Isso tanto pela estrutura física das Instituições de Ensino Superior como pelo seu corpo docente mais qualificado. É inadmissível concordar que uma escola da educação profissional técnica de nível médio tenha condições de formar um técnico contábil em apenas 800 horas-aula profissionalizantes.

Portanto, as “demandas dos cidadãos, do mercado de trabalho e da sociedade” estão relacionadas à necessidade de formar profissionais capazes de registrar os fatos monetários das pessoas jurídicas, elaborar as demonstrações contábeis e realizar as demais funções técnicas da contabilidade, já que é pelas demonstrações contábeis que as pessoas jurídicas se comunicam com o mundo e realizam os seus negócios. Considerando que as pessoas jurídicas precisam elaborar essas demonstrações, o Brasil necessita que os profissionais sejam cada vez mais qualificados para

suprir as demandas do mercado, que é cada vez mais complexo.

A política de ensino técnico tem por objetivo formar profissionais voltados para a execução de tarefas auxiliares àquelas que demandam conhecimento técnico e/ou científico mais aprofundado. O ensino tecnológico, por seu turno, visa a otimização dos recursos gastos com a formação de profissionais de graduação.

O perfil do profissional egresso do curso proposto é o do responsável pela elaboração das demonstrações contábeis, assumindo as responsabilidades prescritas nas alíneas "a" e "b" do art. 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46.

### **3 POR QUE O ENSINO TÉCNICO NÃO PODERIA SER MINISTRADO EM CURSOS PROFISSIONAIS DE NÍVEL MÉDIO, E SIM EM CURSOS DE GRADUAÇÃO TECNOLÓGICA?**

A formação do técnico em contabilidade deve ser ministrada pelas Instituições de Ensino Superior porque a contabilidade é desenvolvida a partir da integração de duas funções e o atual sistema de ensino tem promovido o afastamento entre elas.

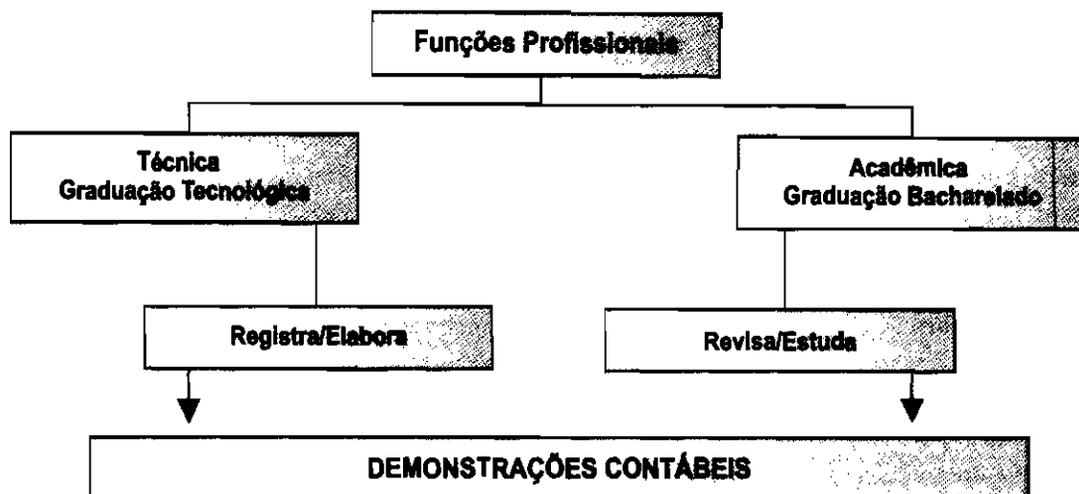
A primeira função busca fazer o profissional contábil conhecer os procedimentos de execução e organização dos serviços de contabilidade em geral, que compreendem as atividades referentes aos departamentos de escrituração contábil, de escrituração fiscal e de pessoal. Nessa situação, o profissional é o responsável pela escrituração de todos os livros que compõem o conjunto dos documentos que viabilizam o levantamento e a oficialização do balanço patrimonial, do demonstrativo de resultado econômico e de todas as demais demonstrações contábeis. Essas atividades são

desenvolvidas para que as pessoas jurídicas possam se comunicar com o mundo, viabilizando, assim, os seus negócios. Essas funções são chamadas de funções técnicas da contabilidade e o profissional, ao executá-las, torna-se o técnico contábil "da empresa".

A segunda forma de atuação diz respeito às atividades acadêmicas. São atividades desenvolvidas em empresas públicas ou privadas que já possuem profissional responsável pela elaboração das demonstrações contábeis. São atividades de análise, de revisão, de orientação técnica. São tarefas que só o contador está habilitado a realizar. Ele as executa tendo por base as demonstrações contábeis e os controles internos das próprias pessoas jurídicas. Fazem parte desse conjunto de atividades a auditoria, a perícia, a arbitragem, a revisão de contas, a apuração de haveres, a assessoria contábil, fiscal, pessoal. Ao Conselho Fiscal das pessoas jurídicas, a análise de custo, de capital de giro, de viabilidade econômica, etc. É o trabalho dito científico, pois o contador, através do desenvolvimento dessas funções, diagnostica a situação da pessoa jurídica, recomendando as providências para mantê-la saudável. Essa função é normalmente desenvolvida por contadores independentes, contadores não empregados. Contudo, mesmo quando empregado, o contador também pode desenvolver as atividades acadêmicas. Ou seja: com base nas demonstrações contábeis, presta toda a assessoria e orientação para que a empresa onde atua desenvolva as suas atividades com segurança.

Dessa forma, a obtenção das demonstrações contábeis corresponde ao fim a que se destina a função técnica e ao início da função especulativa (acadêmica) da contabilidade<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Há, ainda, a função científica, que diz respeito à produção do conhecimento contábil, à inovação, à pesquisa. Essa função é exercida nas universidades, em nível de pesquisa e pós-graduação.



BALANÇO PATRIMONIAL DOS EXERCÍCIOS ENCERRADOS EM 31 DE DEZEMBRO DE 1997, 1996 E 1995 - VALORES EM REAIS (R\$)							
ATIVO			PASSIVO				
	1997	1996	1995	1997	1996	1995	
<b>CIRCULANTE</b>	88.808,76	116.188,85	155.054,84	<b>CIRCULANTE</b>	73.871,29	125.813,37	15.415,36
DISPONIBILIDADES	28,24	595,87	29.709,00	Fornecedores	-	-	290,00
Caixa e Bancos	28,24	595,87	1.530,02	Empréstimos e Financiamentos Bancários	60.207,36	119.562,47	-
Aplicações financeiras	-	-	38.177,98	Remuneração de Dirigentes	240,00	224,00	4.534,81
<b>DIREITOS REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO</b>	80.782,52	115.592,98	115.246,84	Obrigações Trabalhistas	258,81	330,90	150,15
Clientes	-	4.000,00	7.339,35	Provisões para o Imposto de Renda	-	-	6.740,50
Estoques	68.304,00	68.304,00	75.983,00	Obrigações Fiscais e Tributárias	13.165,10	5.878,00	3.710,10
Outros Créditos	18.484,85	39.293,21	31.095,57	<b>PASSIVO EDOGIVEL LONGO PRAZO</b>	-	-	170.273,13
Impostos a Recuperar	3.993,67	3.993,67	728,92	Empréstimos e Financiamentos Bancários	343.000,17	309.500,17	170.273,13
<b>REALIZÁVEL A LONGO PRAZO</b>	43.533,08	43.533,08	43.533,08	<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b>	133.135,75	139.571,78	527.544,90
Depósitos	43.533,08	43.533,08	43.533,08	Capital Social	786.198,00	786.198,00	1,58
<b>PERMANENTE</b>	414.955,37	415.185,37	414.955,37	Reserva de Correção Monetária do Capital	5,80	5,80	785.825,35
INVESTIMENTOS	8.580,43	8.580,43	8.580,43	Reserva de Incentivos Fiscais	-	-	368,57
Participações em Outras Empresas	8.287,08	8.287,08	8.287,08	Reserva de Cor. Monet. - DELCRO Lei 8200	(28.411,94)	(28.411,94)	(28.411,94)
Participações pessoais Fiscais	293,35	293,35	293,35	Provisões Acumuladas	(624.648,11)	(618.212,10)	(330.239,08)
<b>INMOBILIZADO</b>	408.114,95	406.614,95	406.361,95	<b>TOTAL DO PASSIVO</b>	589.867,21	574.885,36	613.232,26
Imóveis	478.367,83	478.367,83	478.367,83				
Máquinas, Equipamentos e Instalações	428.823,89	427.323,69	427.323,89				
Móveis e Utensílios	79.386,38	79.386,38	78.866,38				
Veículos	6.823,71	6.823,71	6.823,71				
(-) Depreciação Acumulada	(586.378,46)	(586.378,46)	(586.378,46)				
<b>TOTAL DO ATIVO</b>	598.007,21	574.885,36	613.232,26				

DEMONSTRAÇÃO DOS LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS			
	1997	1996	1995
SALDO NO INÍCIO DO EXERCÍCIO	(618.212,10)	(330.239,08)	(284.250,83)
(+) Correção Monetária	-	-	(59.358,87)
=) SALDO AJUSTADO	(618.212,10)	(330.239,08)	(343.609,70)
(+) Resultado do Exercício	(6.436,01)	(287.973,04)	(6.632,36)
=) SALDO NO FIM DO EXERCÍCIO	(624.648,11)	(618.212,10)	(350.242,06)

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DOS EXERCÍCIOS			
	1997	1996	1995
<b>RECEITA BRUTA VENDAS E SERVIÇOS</b>	-	-	197.810,77
Vendas Brutas de Produtos	-	-	13.788,58
Vendas Brutas de Mercadorias	-	58.458,50	92.347,80
Vendas Brutas de Serviços	-	-	61.674,12
<b>DEDUÇÕES</b>	(572,73)	(3.735,08)	(10.199,79)
(-) Devoluções e Abatimentos	-	-	(3.298,13)
(-) Impostos e Contribuições	(572,73)	(3.735,08)	(6.900,66)
(-) CUSTO DAS VENDAS E SERVIÇOS	(408,70)	(44.408,28)	(132.018,66)
<b>LUCRO/PREJUÍZO BRUTO VENDAS E SERVIÇOS</b>	-	-	25.782,08
<b>RECEITAS E DESPESAS OPERACIONAIS</b>	(8.018,99)	(300.485,18)	(8.400,90)
Receitas Financeiras	2.838,70	4.504,11	20.758,61
(-) Despesas Financeiras	(89.374,40)	(370.960,47)	(7.843,81)
(-) Despesa com Vendas	-	(3.986,85)	(11.571,83)
(-) Despesas Administrativas	(45.460,02)	(70.268,21)	(60.897,44)
Outras Despesas Tributárias	(314,23)	(308,62)	(993,10)
Outras Receitas Operacionais	123.290,98	140.354,82	41.537,29
<b>EFETOS INFLACIONÁRIOS</b>	(10.001,42)	(292.173,04)	(5.021,47)
(-) Variações Monetárias Passivas	-	-	(27.701,40)
Correção Monetária do Balanço	-	-	5.297,85
<b>PREJUÍZO OPERACIONAL EFET. INFLAC.</b>	(10.001,42)	(292.173,04)	(5.021,47)
<b>RECEITAS NÃO OPERACIONAIS</b>	3.565,41	4.200,00	2.650,00
Resultado ANTES DO IMPOSTO RENDA	(6.436,01)	(287.973,04)	(2.371,47)
PROVISÃO PARA O IMPOSTO DE RENDA	-	-	(4.260,89)
<b>LUCRO/PREJUÍZO LÍQUIDO EXERCÍCIO</b>	(6.436,01)	(287.973,04)	(6.632,36)
Resultado por Ação de 1000 Ações	(6,43601)	(287,97304)	(6,63236)

DEMONSTRAÇÃO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES DE RECURSOS			
	1997	1996	1995
<b>ORIGEM DE RECURSOS</b>	27.063,99	(148.746,00)	58.192,71
<b>NÃO RESULTADO DAS OPERAÇÕES:</b>	-	-	-
Lucro (Prejuízo) Líquido do Exercício	(6.436,01)	(287.973,04)	(6.632,36)
Recursos e Despesas que afetaram o Resultado do Exercício:	-	-	-
- Correção Monetária do Balanço	-	-	(5.297,85)
- Depreciação, Amortização e Exaustão	-	-	44.225,49
- Juros e Efeitos Inflação do Exercício Longo Prazo	33.500,00	139.227,04	25.897,43
<b>APLICAÇÕES DE RECURSOS</b>	2.500,00	520,00	17.513,00
<b>NÃO OPERAÇÕES:</b>	-	-	-
Resolução do Exercício a Longo Prazo	-	-	3.513,00
Aplicação do Alíquo Permanente	2.500,00	520,00	14.000,00
<b>SALDO DAS ORIGENS E APLICAÇÕES (OR-AP)</b>	24.563,99	149.266,00	40.679,71
<b>ATIVO CIRCULANTE</b>	27.378,08	(38.967,99)	(12.429,48)
No Início do Exercício	118.188,85	(155.054,84)	167.484,32
No Fim do Exercício	88.808,76	116.188,85	155.054,84
<b>PASSIVO CIRCULANTE</b>	(51.842,08)	110.398,01	(53.109,19)
No Início do Exercício	125.813,37	15.415,36	68.524,25
No Fim do Exercício	73.871,29	125.813,37	15.415,36
<b>VARIAÇÃO DO CAPITAL CIRCULANTE LÍQUIDO (AC-PC)</b>	24.563,99	149.266,00	40.679,71

Fonte: reprodução do autor

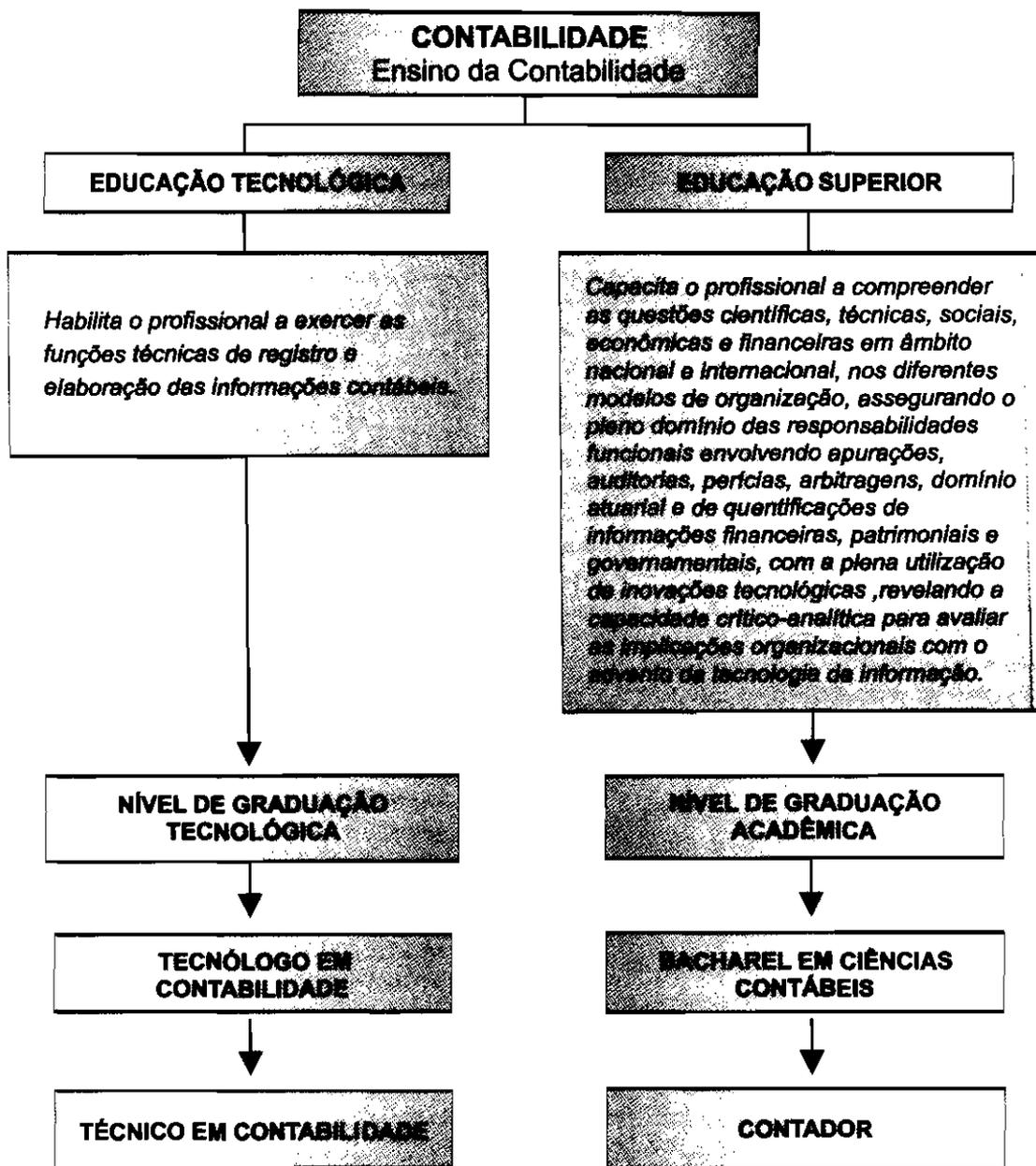
A lei que regulou o exercício da profissão observou essa divisão. Tanto é assim que ela

autorizou o contador a desenvolver também a função técnica da profissão.



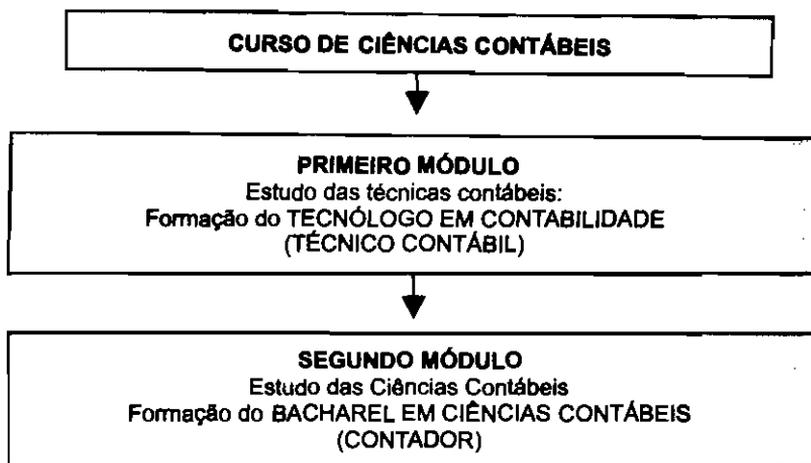
Deslocar a formação do técnico em contabilidade para as Instituições de Ensino Superior como curso de graduação tecnológica mantém a unidade original da contabilidade, eliminando o grande desnível que hoje há entre uma e outra de suas funções. Tanto a educação tecnológica como o bacharelado não perderiam de vista a sua base comum, que são os registros e a elaboração das demonstrações contábeis. Somente após a aquisição dessa

base comum é que o aluno passaria ao estudo das relações de causa e efeito entre os fatos monetários e o patrimônio. Ou seja, após ter obtido o diploma de tecnólogo em contabilidade, o aluno poderia cursar as disciplinas complementares para obter o diploma de bacharel em Ciências Contábeis e tornar-se contador. O gráfico a seguir apresenta a estrutura de ensino que se propõe e sua relação com as habilitações profissionais.



Com o deslocamento da formação do profissional técnico em contabilidade para a educação profissional tecnológica, passaria a existir um curso técnico com um prazo mínimo de realização mais longo (2 anos), enquanto o bacharelado em Ciências Contábeis teria um prazo mínimo de realização menor (3 anos). Isso porque o Curso Superior de Tec-

nologia em Contabilidade e o Bacharelado em Ciências Contábeis teriam as mesmas matrizes curriculares até o quarto semestre. Dessa forma, o ensino da contabilidade seria desenvolvido nas Instituições de Ensino Superior através da conclusão de dois módulos: o módulo tecnológico e o módulo acadêmico.



Assim sendo, todos os cursos de Ciências Contábeis, obrigatoriamente, formariam técnicos em contabilidade (através da graduação tecnológica), num primeiro módulo de ensino, e o profissional técnico em contabilidade deixaria de ser um oriundo da educação profissional técnica de nível médio, desenvolvido fora do âmbito do ensino superior.

Além da homogeneização no ensino (já que, para ser contador, o profissional deverá ser também técnico contábil), uma injustiça praticada hoje aos estudantes de Ciências Contábeis seria corrigida. Como se sabe, no curso de Ciências Contábeis são desenvolvidos, nos semestres iniciais, os conteúdos relativos ao exercício da função técnica da contabilidade (registros e elaboração das demonstrações contábeis). Tais conteúdos são praticamente os mesmos desenvolvidos nas escolas profissionais técnicas de nível médio, e isso porque a Lei atribui o exercício de idênticas funções aos profissionais de diferentes níveis de instrução: o contador e o técnico em contabilidade. O que se observa, contudo, é que, por problemas estruturais, e pela própria diferença na natureza das instituições de ensino envolvidas, o desnível de conhecimento é bastante acentuado entre a formação do técnico do ensino profissional de nível médio e aquela

adquirida nos cursos de Ciências Contábeis. Contudo, embora tendo concluído as disciplinas referentes ao exercício da função técnica da contabilidade e estando melhor preparados tecnicamente do que os alunos egressos do ensino profissional técnico de nível médio, os profissionais de nível superior somente poderão executar as atividades técnicas após a conclusão do curso, que é de, no mínimo, 3.000 horas. Enquanto isso, o técnico em contabilidade, formado pelas escolas da educação técnica de nível médio, está autorizado a ingressar no mercado de trabalho após a conclusão das disciplinas contábeis, que totalizam aproximadamente 800 horas. Essa injustiça seria corrigida ao se incluir o ensino técnico contábil como curso superior de tecnologia, já que, tendo a mesma matriz curricular até o quarto semestre, todo contador seria, também, técnico contábil ao concluir o primeiro módulo de ensino.

#### **4 COMO FICARIAM AS ATUAIS ESCOLAS TÉCNICAS DE CONTABILIDADE?**

Ora, o ensino comercial brasileiro, desde a sua constituição em 1931, sempre foi estruturado em três pilares:

1 O ensino comercial básico, que forma o auxiliar de escritório;

2 o ensino comercial técnico, que forma o guarda-livros ou técnico em contabilidade;

3 o ensino superior de ciências contábeis, que forma o bacharel em Ciências Contábeis (contador).

Assim, as atuais escolas técnicas de contabilidade de ensino médio ministrariam uma formação comercial básica e os detentores dos certificados correspondentes seriam designados de auxiliares de escritório.

O ensino comercial técnico seria elevado ao nível de ensino de graduação tecnológica e os detentores desse diploma seriam chamados de técnicos em contabilidade, podendo exercer as atribuições previstas nas alíneas "a" e "b" do Decreto-Lei nº 9.295/46.

O ensino superior de Ciências Contábeis continuaria a formar o bacharel em Ciências Contábeis (contador). Contudo, como as matrizes curriculares do Curso Superior de Tecnologia em Contabilidade e o bacharelado serão sobrepostos até o quarto semestre, todos os bacharéis em Ciências Contábeis deverão necessariamente cursar as disciplinas desenvolvidas no curso de graduação tecnológica em contabilidade, como um primeiro módulo de ensino.

Há um amplo espaço para a atuação das instituições de ensino médio, mantendo, inclusive, os cursos tais como eles se encontram. Eles formariam auxiliares de escritório, a exemplo de outras profissões. Isso porque, nas demais profissões, os detentores das habilitações obtidas através dos cursos profissionais técnicos de nível médio, não assumem responsabilidades civis e criminais no desempenho de suas atividades. O técnico em contabilidade, na atual estrutura de ensino e com a atual regulamentação da profissão, é o único profissional oriundo da educação técnica de nível médio a quem a lei atribui responsabilida-

des pelo exercício de suas funções.

A Lei nº 11.101, de 09.02.2005, que regula a recuperação judicial e extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, estabelece, no seu artigo 168, que comete crime, com pena de reclusão (de três a seis anos) e multa, com aumento da pena, o agente que:

a) elaborar escrituração contábil ou balanço com dados inexatos;

b) omitir, na escrituração contábil ou no balanço, lançamento que deles deveria constar, ou alterar escrituração ou balanços verdadeiros;

c) destruir, apagar ou corromper dados contábeis ou negociais armazenados em computador ou sistema informatizado;

d) simular a composição do capital social;

e) destruir, ocultar ou inutilizar, total ou parcialmente, os documentos de escrituração obrigatórios.

Além disso, o Código Civil (Lei 10.406/02), em seu artigo 1.177, prevê a obrigatoriedade de indenização por atos culposos e dolosos se o profissional cometer falha na escrituração e elaboração das demonstrações contábeis. O mesmo Código, em seus artigos 1.179 a 1.195, institui as normas de escrituração contábil para a elaboração das demonstrações contábeis. Já o artigo 22 do Decreto-Lei 9.295/46 prevê a suspensão do exercício profissional para quem cometer irregularidades na escrituração contábil. A inclusão do curso técnico nas instituições de ensino superior faria cumprir o que estabelece o parágrafo segundo do artigo 1.184 do Código Civil Brasileiro, que determina que o balanço patrimonial e o demonstrativo de resultado econômico deverão ser assinados por "técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado".

Portanto, o técnico em contabilidade não é um técnico como os demais. Diferentemente dos outros técnicos que passaram, como ele,

pelos bancos das escolas técnicas de nível médio, o técnico contábil é um profissional que assume responsabilidades, inclusive criminais. Por isso, os técnicos formados nessas instituições de ensino deveriam ser intitulados auxiliares de escritório.

## CONCLUSÃO

O presente artigo procurou alertar para a necessidade dos Conselhos, apesar das transformações que vêm ocorrendo na estrutura do ensino no país, continuarem habilitando técnicos em contabilidade, para fazer cumprir as normas que regulam a profissão contábil, já que são atividades privativas do contador somente aquelas elencadas na alínea "c" do art. 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46.

Além de chamar a atenção para a necessidade de se passar a considerar o técnico em contabilidade como um profissional com formação na educação profissional tecnológica, e não na educação profissional técnica de nível médio. A diferença é que os cursos tecnológicos são desenvolvidos nas instituições de ensino superior, enquanto que os cursos da educação profissional técnica de nível médio são desenvolvidos em outros estabelecimentos de ensino.

Habilitando os técnicos nas instituições de ensino superior, estar-se-ia cumprindo a determinação do § 2º do artigo 1.184 do Código

Civil Brasileiro, que estabelece que o balanço patrimonial e o de resultado econômico devem ser assinados "por técnico em Ciências Contábeis".

Demonstrar que o técnico em contabilidade deve ser diplomado em um curso da educação profissional tecnológica em virtude das responsabilidades e atribuições que assume ao assinar os documentos contábeis. O profissional que assume tais responsabilidades não pode ser formado em um curso realizado em menos de dois anos e fora do ensino de graduação.

Propor uma nova estrutura de ensino da contabilidade, com a inclusão do curso de graduação tecnológica em contabilidade como requisito para cursar o bacharelado em Ciências Contábeis. Assim, estaria assegurado para os contadores o exercício das atribuições previstas nas alíneas "a" e "b" do artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46.

Evitar a repetição de conteúdos na formação dos tecnólogos contábeis que vierem a se tornar bacharéis.

É essa proposta. São questões que dizem respeito a toda a profissão. Não basta, contudo, que seja aprovada a referida proposta. É preciso que essas idéias sejam difundidas para toda a classe contábil e nos cursos de Ciências Contábeis.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Decreto n. 2.208, de 17 de abr. de 1997. *Regulamenta o § 2º do art. 36 e os arts. 39 a 42 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Diário Oficial da União, Brasília, 18 de abr. de 1997. p. 1.150.*

BRASIL. Decreto n. 5.154, de 23 de jul. de 2004. *Regulamenta o § 2º do art. 36 e os arts. 39 a 41 da Lei n.º 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 26 de jul. de 2004. p. 1.847.*

BRASIL. Decreto-Lei n. 9.295, de 27 de maio de 1946. *Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Técnico em Contabilidade, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 28 de maio de 1946. p.380.*

BRASIL. Lei n. 9.394, de 20 de dez. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, 23 de dez. de 1996. p.3.719.

BRASIL. Lei n. 10.406, de 10 de jan. de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, 11 de janeiro de 2002.

BRASIL. Lei n. 11.101, de 10 de fev. de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. **Diário Oficial da União**, Brasília, 09 de fev. de 2005.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Profissionais e escritórios ativos nos conselhos regionais de contabilidade** - março de 2006. Disponível em: < [http://www.cfc.org.br/uparq/ATIVOS\\_03-2006.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/ATIVOS_03-2006.pdf)>. Acessado em 19.07.2006.

DAGOSTIM, Salézio. Reestruturação do ensino de Ciências Contábeis. In: **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, nº 44, jan./jun. 1986, p.19-23.

DAGOSTIM, Salézio. Uma proposta de reforma do ensino da contabilidade. In: CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, VII, 1999, Canela. **Anais da VII Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul**. Canela: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 1999, p.289-300.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO. Resolução CNE/CP nº 03, de 18.12.2002. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais Gerais para a organização e o funcionamento dos cursos superiores de tecnologia. **Diário Oficial da União**, Brasília, 23 de dez. de 2002.