



Sou Vestibulando, mas... O que faz um Contador?

Igor Vieira Nunes
Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
e-mail: igornunesv@gmail.com

Taís Duarte Silva
Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
e-mail: taisduartes@yahoo.com.br

Gilberto José Miranda
Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
e-mail: gilbertojm@facic.ufu.br

Edvalda Araújo Leal
Universidade Federal de Uberlândia (UFU)
e-mail: edvalda@facic.ufu.br

Resumo

O objetivo deste estudo foi identificar as habilidades e conhecimentos que os vestibulandos julgam necessários para a atuação do contador, bem como comparar se tais habilidades e conhecimentos são convergentes para aqueles preconizados pela IFAC (*International Federation of Accountants*), que visa a alcançar a melhoria na profissão e aperfeiçoamento dos profissionais na área contábil. As exigências do mercado de trabalho para o profissional contábil atualmente são bem mais complexas em virtude dos avanços que ocorrem no acesso ao ensino superior e, principalmente, no exercício da própria Contabilidade. A pesquisa foi realizada com os alunos de ensino médio de 12 escolas públicas, localizadas na cidade de Uberlândia-MG, obtendo-se um total de 841 respondentes. Os resultados evidenciaram que a percepção dos vestibulandos converge para muitas habilidades descritas pela IFAC, com maior concordância para as habilidades técnicas e funcionais. Os achados deste estudo indicam que os vestibulandos não conhecem a amplitude da área de atuação do profissional contábil, o que poderá afetar a escolha profissional dos mesmos. Percebe-se que existe um estereótipo em relação ao profissional contábil, tendo em vista que esses vestibulandos entendem que o contador atua principalmente com a área de exatas, o que pode intimidar aqueles que não gostam de tal área.

Palavras-chave: vestibulando, Habilidades, Áreas atuação do contador.

1. INTRODUÇÃO

A escolha da profissão é uma decisão significativa na vida de qualquer um, e, ao se decidirem, as pessoas buscam conhecer o que faz o profissional, quais as habilidades necessárias para a atuação, como esse está sendo visto pelo mercado, se é valorizado pelo mercado de trabalho, dentre vários outros fatores. Assim, têm sido realizados estudos com o intuito de levantar quais são as habilidades exigidas atualmente pelo mercado para o profissional contábil, e





CONGRESSO UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade



como os estudantes percebem essas exigências. (LEAL; SOARES; SOUZA, 2008; OTT *et al*, 2011; PIRES; OTT; DAMACENA, 2010).

As exigências do mercado para o profissional contábil atualmente são bem mais complexas em virtude dos avanços que ocorrem no acesso ao ensino superior e, principalmente, no exercício da própria Contabilidade. As mudanças vêm ocorrendo gradativamente, mas causando muitos impactos. Desse modo, espera-se que esses profissionais estejam preparados para enfrentar os novos desafios da profissão e atuar de forma que seus serviços mantenham a qualidade.

Para que os estudantes, futuros profissionais do mercado, estejam mais preparados, é importante que as instituições de ensino se adaptem às mudanças, oferecendo um ensino que esteja de acordo com o ambiente atual. Evangelista (2005) evidencia que algumas instituições já têm essa preocupação e oferecem um ensino multidisciplinar que permite ao aluno ter um vasto conhecimento, concedendo-lhe, assim, vantagens competitivas para sua atuação no mercado.

O contador precisa possuir e exercer algumas habilidades que o auxiliem a enfrentar as mudanças econômicas e empecilhos que possam surgir nas entidades e que necessitem de atuação e posicionamento. Buscando melhoria na profissão e aperfeiçoamento dos profissionais, o *International Federation of Accountants* (IFAC) normatiza algumas características, apresentadas no *International Education Standard 3* (IES 3), expondo as proficiências que se espera de um profissional contábil durante sua atuação.

Nesse cenário de rápidas mudanças, nem sempre fica claro para os ingressantes na área (vestibulandos) o que é ser contador. Inevitavelmente, surge a questão: quais habilidades e conhecimentos são percebidos pelos vestibulandos como necessários à atuação dos profissionais da Contabilidade? Em outras palavras, o presente estudo tem o objetivo de identificar as habilidades e conhecimentos que os vestibulandos julgam necessários para a atuação do contador, bem como comparar se tais habilidades e conhecimentos são convergentes para aqueles preconizados pela IFAC.

Com a adoção das normas internacionais e o crescimento da profissão, nota-se a importância de que os profissionais da Contabilidade possuam competências que auxiliem no desenvolvimento e atuação contábil. A pesquisa justifica-se por entender qual a percepção dos vestibulandos, a fim de demonstrar se essa percepção está de acordo com as normas internacionais, IES 3, visto que a profissão tem passado por muitas mudanças e que esse profissional tem sido cada vez mais exigido, o que valoriza seu conhecimento. Imagina-se que a percepção incorreta por parte dos vestibulandos poderia desviar alguns pretendentes à área, ou o oposto. Ambas as possibilidades poderiam culminar em profissionais desmotivados ou frustrados.

A fim de responder o problema da pesquisa, alguns passos foram estabelecidos. Inicialmente, foi feito um levantamento sobre estudos correlatos, identificando as habilidades e competências requeridas pelo mercado e as exigidas pelo IFAC. Posteriormente, foi apresentado o método utilizado para desenvolvimento do trabalho. E, por fim, foram levantadas as percepções dos vestibulandos e comparadas àquelas expressas na IES 3.





2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Mercado de Trabalho e o Perfil do Profissional Contábil

As mudanças sociais e econômicas que têm ocorrido no Brasil nos últimos anos promoveram nas organizações o desafio de se reestruturarem para manter sua competitividade. Nesse contexto, a contabilidade tem passado por diversas transformações, e o mercado exige cada vez mais dos profissionais que atuam nessa área. Percebe-se, então, que o conhecimento exigido vai além do conhecimento técnico, ou seja, é requerido um novo perfil do profissional contábil (LEAL; SOARES; SOUZA, 2008).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Resolução n. 560/83, dispõe sobre as prerrogativas profissionais do contador. No Capítulo I – das atribuições privativas dos contabilistas, o Art.2º indica as funções exercidas por esse profissional, sendo elas:

(...) analista, assessor, assistente, auditor, interno e externo, conselheiro, consultor, controlador de arrecadação, *controller*, educador, escritor ou articulista técnico, escriturador contábil ou fiscal, executor subordinado, fiscal de tributos, legislador, organizador, perito, pesquisador, planejador, professor ou conferencista, redator, revisor.

Percebe-se que o profissional contábil é habilitado para atuar em várias funções. Nesse sentido, o CFC divulgou os resultados da pesquisa que indica o perfil do profissional da contabilidade 2012/2013. Foram analisadas as ‘áreas de atuação na contabilidade’ a partir do vínculo profissional dos contadores (CFC, 2013).

O CFC verificou descrições completas das funções exercidas pelos profissionais contábeis atuantes no Brasil, tendo sido essas funções separadas em três grupos: 1-**Elaboração das demonstrações contábeis** (ambiente empresarial, autônomo ou proprietário e no setor público); 2- **Análise e Gestão** (análise e acompanhamento projetos de investimento; Análise/consultoria financeira; análise/consultoria tributária; gerência de áreas operacionais; elaboração ou análise informação de custos; planejamento estratégico ou orçamentário; analista órgão regulador de atividade econômica; analista de banco ou agência de fomento; ordenador de despesas; empenhador de despesa); 3- **Auditoria e Fiscalização** (Auditoria interna ou controle interno, Auditoria externa, Perícia judicial, Fiscal de renda e Auditor governamental) (CFC, 2013).

A pesquisa do CFC (2013), que envolveu 12.544 contadores brasileiros, indicou que a principal atuação do profissional contábil é na elaboração das demonstrações contábeis (44,1%), quer de empresas privadas ou de entidades do setor público, independentemente, do vínculo profissional (autônomo ou proprietário de firma de contabilidade, funcionário de empresa privada, empresa pública ou de economia mista, ou servidor público). Ainda, a pesquisa evidenciou que: 5% atuam na gerência de áreas operacionais; 4,8%, como professor e pesquisador; e 10,0%, em outras áreas do ambiente empresarial. E, somente 8% dos contadores atuam em cargos públicos. As outras funções apresentam menos de 1% até 2% de atuação do contador.

Nesse contexto, Scarpin e Almeida (2010) expõem que a profissão contábil sofre diretamente os impactos das mudanças sociais e econômicas do país, quando se considera a amplitude de sua atuação. O mercado demanda por profissionais experientes e qualificados, o que torna necessário um aprimoramento constante.

O mercado de trabalho para o profissional contábil está mais competitivo e exigente; assim, quem buscar essa carreira terá muitos desafios e oportunidades. O contador deve ter



CONGRESSO UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade



consciência do que está acontecendo no mercado, para que possa criar ou melhorar a contabilidade, especialmente, naquilo que já faz, ou seja, que possa demonstrar efetivamente cada acontecimento particular ocorrido em sua empresa (EVANGELISTA, 2005).

Os profissionais contábeis são demandados em áreas-chave das organizações, o que valoriza sua atuação, principalmente, após a convergência às normas internacionais de contabilidade. São demandadas desses profissionais habilidades para gerenciar, comunicar, analisar crítica e analiticamente, além de conhecimentos para a utilização de métodos quantitativos, o que requer maior qualificação para atender tais exigências (MARIN; LIMA; CASA NOVA, 2011).

Nesse contexto, o estudo das habilidades profissionais do contador tem motivado diversos estudos empíricos (EVANGELISTA, 2005; CARDOSO, SOUZA; ALMEIDA, 2006; LEAL; SOARES; SOUSA, 2008; PIRES; OTT; DAMACENA, 2010). Os resultados dessas pesquisas apresentam as habilidades e competências que podem orientar e direcionar a formação dos profissionais de contabilidade nas instituições de ensino e nas organizações.

Evangelista (2005) buscou identificar se o que é ensinado aos alunos está de acordo com aquilo que o mercado necessita. Sua pesquisa aconteceu na cidade de São Paulo, onde foram analisadas as grades curriculares das instituições de ensino e aplicados questionários em algumas empresas. Os resultados mostram divergências entre o que o mercado quer e o que é oferecido pelas instituições de ensino. Para o autor, isso pode ocorrer por existir certo descompasso entre a área acadêmica e a empresarial, como, por exemplo, as mudanças do meio empresarial podem fazer surgir novas necessidades que irão alterar o processo de ensino somente tempos depois.

Cardoso, Souza e Almeida (2006) pesquisaram sobre as habilidades necessárias para a atuação do contador. O objetivo da pesquisa foi identificar se os profissionais contábeis estão se adequando às novas exigências requeridas pelo mercado e, para isso, pesquisaram profissionais de 150 empresas. Os autores concluíram que as novas habilidades ainda são poucas exploradas e que a preparação profissional é muito técnica. Assim, os contadores atuam pouco nas decisões da empresa, tendo em vista o que se espera que deva acontecer.

De forma similar, Leal, Soares e Sousa (2008) buscaram identificar o perfil dos estudantes em Ciências Contábeis e de seus possíveis empregadores. Para tanto, esses autores questionaram formandos de Ciências Contábeis e empregadores da cidade de Uberlândia/MG. Eles encontraram características comuns entre o perfil indicado pelos estudantes e o desejado pelo mercado, porém também foram identificadas divergências em termos de competências e habilidades. Em relação às competências, foi verificada a importância de que o mercado profissional assuma o processo decisório, prepare e interprete cenários. Já os formandos se importam mais em saber avaliar processos e buscar resultados. Quanto às competências, os empregadores valorizam liderança e proatividade, enquanto os formandos privilegiam relacionamentos interpessoais e visão de negócios.

Pires, Ott e Damacena (2010) realizaram um estudo na Região Metropolitana de Porto Alegre, analisando 939 ofertas públicas de emprego, bem como as grades curriculares e disciplinas de nove cursos de graduação em Ciências Contábeis em IES da região. Os resultados apontaram um descompasso em relação ao que está na grade e o que realmente acontece, visto que nelas constam disciplinas que tratam das novas competências requeridas, porém não lhes é dada a devida importância, ou seja, o mercado continua a buscar profissionais que entendam de Contabilidade societária e fiscal, não dando tanta importância para essas novas habilidades.





Em concordância com esse estudo estão os resultados encontrados por Tameret *al* (2013), que pesquisaram sobre o perfil do profissional contábil demandado no Norte do Brasil, analisando 690 vagas de empregos. Os autores identificaram que, para os cargos auxiliares e de chefia, são requeridos mais conhecimentos de contabilidade geral e tributária. Para os cargos de gerência, dá-se maior ênfase para a contabilidade gerencial e gestão empresarial. Algumas características comuns demandadas foram: conhecimento em tecnologia de informação, experiência profissional e cursos de especialização. Os autores concluem que há uma busca por profissionais com diversas características, porém com mais conhecimentos operacionais do que relacionados ao processo de tomada de decisão.

Marin, Lima e Casa Nova (2011) pesquisaram uma instituição de ensino brasileira e perceberam que o aluno de contabilidade que irá atuar no mercado de trabalho apresenta características muito positivas, que lhes dão boas oportunidades, entre elas, um excelente conhecimento teórico e uma boa postura, no sentido de querer aprender com muito empenho. O estudo dos autores, por outro lado, destaca alguns pontos que precisam ser melhorados, como o aperfeiçoamento da língua inglesa, mais habilidades práticas e mais liderança.

Como visto, as exigências das empresas são cada vez maiores. Percebe-se, então, a importância de se analisarem essas questões, especialmente, como elas estão sendo tratadas nas Instituições de Ensino Superior, pois entende-se que é na universidade que se inicia a formação do profissional.

Esses estudos sinalizam que as mudanças que estão ocorrendo na Contabilidade nos últimos anos, como, integração de bancos de dados por parte das esferas municipais, estaduais e nacionais, ampliação crescente do número de vagas ofertadas no ensino superior (presencial e a distância), consolidação do processo de adoção dos padrões internacionais de Contabilidade, entre outros aspectos, passam a exigir cada vez mais capacidade dos futuros contadores em relação às habilidades para tomada de decisão e maiores responsabilidades.

2.2 Habilidades e competências para a atuação do profissional contábil

Para a atuação do contador no mercado de trabalho, bem como a melhoria na qualidade dos serviços prestados por esse profissional, algumas habilidades devem ser desenvolvidas e aperfeiçoadas continuamente. Visando a contribuir com o desenvolvimento e aperfeiçoamento profissional, alguns órgãos expõem características consideradas necessárias para a qualificação e melhoria do profissional contábil no mercado de trabalho.

No Brasil, o Ministério da Educação (MEC), conforme a Resolução CNE/CES n.º 10/2004, apresenta algumas competências e habilidades que o curso de graduação deve possibilitar na formação do profissional contábil. Dentre elas, destaca-se o uso correto da expressão e nomenclatura das Ciências Contábeis e Atuariais, para demonstrar a visão interdisciplinar da contabilidade. O Ministério recomenda também que o profissional contábil aplique adequadamente a legislação relacionada às funções contábeis e exerça sua atividade com ética e proficiência as prerrogativas dessa legislação, além de revelar domínios adequados a diferentes modelos organizacionais.

O profissional contábil deve ter condições de desenvolver, ainda, relatórios e pareceres que auxiliem para a eficiência de seus usuários, além de exercer responsabilidades quanto a noções atuariais e quantificação de informações financeiras, patrimoniais e governamentais que





possibilitem a facilitação no papel exercido pelos gestores e agentes econômicos, aos controles e à prestação de contas de sua gestão a face à sociedade (BRASIL, 2004). Espera-se, ainda, segundo a Resolução CNE/CES n.º 10/2004, que o profissional contábil desenvolva, analise e programe sistemas de informação contábil e de controle gerencial, com a percepção crítica de avaliar o envolvimento organizacional com a tecnologia da informação.

Na esteira do processo de internacionalização da Contabilidade, destaca-se a presença da *International Federation of Accountants* (IFAC), que tem por finalidade contribuir para a melhoria de normas e orientações que fortaleçam a profissão contábil em todo o mundo. Para auxiliar na aprendizagem e desenvolvimento que se espera na carreira de um contador, a IFAC criou o *International Accounting Education Standards Board* (IAESB), que apresenta diretrizes a serem adotadas na busca de melhorias na educação contábil. Referente às habilidades e competências, o IAESB elaborou *International Education Standard 3* (IES 3), contendo os elementos esperados que o profissional contábil deva adquirir durante seu desenvolvimento.

Considerando a adoção dos padrões internacionais de contabilidade por parte do Brasil, a partir de 2008, o estudo das habilidades propostas pela IFAC adquirem relevância no contexto nacional, a fim de subsidiar a formação de profissionais para atuar nessa nova realidade.

Dentre as habilidades profissionais esperadas, a IES 3 lista quatro grupos: intelectual, pessoal, interpessoal e de comunicação e organizacional, conforme apresentado no Quadro 1.

HABILIDADES INTELCTUAIS (contribuem na identificação e solução de problemas, na análise crítica e na tomada de decisões)	a) Habilidade para localizar, obter, organizar informações vindas de fontes humanas, impressas e eletrônicas; b) Capacidade para investigar, pesquisar, raciocínio, pensamento lógico e de análise crítica; c) Capacidade para identificar e resolver problemas e situações inesperadas.
HABILIDADES TÉCNICAS E FUNCIONAIS (compreendem as habilidades específicas e gerais de contabilidade)	a) Proficiência em matemática, estatística e domínio da tecnologia da informação; b) Conhecimento de modelos de decisão e análise de risco; c) Conhecimento de medidas de acompanhamento de resultados; d) Desenvolvimento e elaboração de relatórios; e) Atuação em conformidade com a legislação e requerimentos de agências reguladoras;
HABILIDADES PESSOAIS (dizem respeito às atitudes e comportamentos do profissional contábil)	a) Autogerenciamento; b) Iniciativa, influência e auto-aprendizagem; c) Habilidade para selecionar e definir prioridades para atingir as metas com os recursos disponíveis; d) Capacidade de antecipar e se adaptar às mudanças; e) Considerar as implicações de valores, ética e atitudes nas tomadas de decisões; f) Ceticismo profissional;
HABILIDADES INTERPESSOAIS E DE COMUNICAÇÃO (permitem a interação do profissional com outras áreas de conhecimento)	a) Trabalhar com outras áreas da empresa como consultor de processos e solucionar conflitos; b) Trabalhar em equipe; c) Interagir com pessoas de outras culturas e nível intelectual; d) Negociar soluções aceitáveis e acordos em diversas situações; e) Ser capaz de trabalhar em um ambiente multicultural; f) Apresentar, discutir, relatar e defender visões em situações formais, informais, redigir e falar corretamente em público; g) Domínio efetivo de outros idiomas;
HABILIDADES ORGANIZACIONAIS E DE GERENCIAMENTO DE NEGÓCIOS (estão relacionadas ao funcionamento da organização)	a) O planejamento estratégico, gerenciamento de projetos, gestão de pessoas e recursos e tomada de decisão; b) Habilidades para organizar e delegar tarefas, motivar e desenvolver pessoas; c) Capacidade de liderança; d) Julgamento profissional e o discernimento.

Quadro 1: Habilidades que devem ser adquiridas, consolidadas e desenvolvidas pelo contabilista.

Fonte: Adaptado de *International Education Standards 3*.



CONGRESSO UFSC de Controladoria e Finanças & Iniciação Científica em Contabilidade



Como resultado da aprendizagem nos cursos de Ciências Contábeis, as habilidades intelectuais se referem à obtenção de conclusões próprias referentes a pesquisas e informações de variadas fontes, identificação e solução de problemas diversos de maneira inovadora e com pensamento crítico (IFAC, 2012).

As habilidades pessoais tratadas na IES 3 são relativas à aplicação dos conhecimentos e princípios adquiridos durante o curso, por toda a sua carreira, e estar aberto a novas ideias e oportunidades. Além disso, espera-se que o profissional consiga se auto analisar, através do feedback de outras pessoas, avaliar e gerir seu tempo e compromissos profissionais para sua realização, conseguir antecipar problemas e encontrar e planejar potenciais soluções (IFAC, 2012).

As habilidades interpessoais e de comunicação estão relacionadas com o trabalho em equipe na busca pelo alcance das metas das organizações a que pertence, comunicando-se de forma clara e concisa, e sendo capaz de utilizar técnicas de negociação e acordos para soluções apropriadas, bem como apresentar habilidades relacionadas à minimização e resolução de conflitos em um ambiente de trabalho (IFAC, 2012).

Já as habilidades organizacionais dizem respeito ao que é requerido do profissional quanto às organizações, tais como: trabalhar de acordo com as metas e prazos previstos pela entidade, usar de habilidades e aptidões que motivem e desenvolvam as pessoas em sua gestão, demonstrar papel de liderança e aplicação de tecnologia apropriada para as tarefas que a organização necessita (IFAC, 2012).

As habilidades e competências necessárias aos profissionais em contabilidade, segundo o IFAC, caracterizam proficiências que auxiliam na construção e manutenção da capacidade profissional dos mesmos. Considerando essa importância, alguns autores evidenciaram em seus estudos algumas competências sobre a percepção de diferentes amostras (OTT *et al* 2011; MARTINS, LEAL, 2012; LEMES, MIRANDA, 2013).

Ott *et al.* (2011) compararam a percepção de alunos e profissionais de ciências contábeis quanto aos conhecimentos, habilidades e métodos de ensino-aprendizagem relevantes para atuar no mercado de trabalho. A amostra utilizada no trabalho foi composta por 1710 respondentes, o que possibilitou observar que os profissionais percebem mais importância nessas habilidades do que os estudantes. Os resultados encontrados pelos autores foram comparados com estudos semelhantes realizados na China e EUA.

Martins e Leal (2012) buscaram conhecer a percepção dos egressos sobre as habilidades e competências do contador. Os autores identificaram três principais grupos ligados às competências: Comportamentais e Conhecimentos Interdisciplinares; Gerenciais; e Técnicas. A partir do estudo, foram identificadas como mais importantes as competências Comportamentais, especialmente, o relacionamento interpessoal, visão sistêmica, proatividade e comunicação.

Lemes e Miranda (2013) buscaram identificar o nível de importância que os profissionais de Contabilidade da Região do Triângulo Mineiro dão para as habilidades estabelecidas pela IFAC. Com a aplicação de questionários a profissionais da contabilidade, os autores encontraram uma alta concordância por parte desses profissionais com as habilidades recomendadas pelo órgão. Os autores também identificaram a existência de quatro fatores que caracterizam as habilidades investigadas: habilidades organizacionais, interpessoais e de comunicação, funcionais





e intelectuais e habilidades técnicas. Esses achados permitiram inferir adequação da proposta IFAC ao mercado profissional investigado.

O mercado de trabalho para o profissional contábil é amplo e proporciona oportunidades para diversas alternativas de atuação, o que requer a qualificação desse profissional para atender às habilidades e competências desejadas pelas organizações (MARION, 2009). Os estudos empíricos investigados evidenciaram que as habilidades de comunicação, criatividade e inovação, liderança e conhecimentos técnicos são essenciais para o desempenho do contador no novo cenário organizacional.

Nesse contexto, torna-se relevante compreender quais conhecimentos e habilidades são percebidos pelos vestibulandos como necessários à atuação dos profissionais da contabilidade. No próximo tópico, apresentam-se os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O trabalho se propõe a averiguar e analisar as habilidades e conhecimentos requeridos para a atuação do profissional contábil, na percepção de vestibulandos. Assim, esta pesquisa classifica-se, quanto a seus objetivos, como descritiva, com abordagem predominantemente qualitativa. Na visão de Gil (2006), a pesquisa descritiva se caracteriza como um trabalho que esboça as características de algum fenômeno ou população ou, ainda, que estabeleça relações entre variáveis. Para tanto, utiliza-se de métodos padronizados de coleta de dados como uma de suas características mais expressivas.

Para atender ao objetivo da pesquisa, foi necessária a coleta de dados por meio de um questionário elaborado pelos autores. O questionário foi estruturado em duas partes. Na primeira, foi realizada a caracterização dos respondentes: sexo, idade, ano que está cursando e curso no qual deseja ingressar por meio do vestibular. A segunda parte trata dos conhecimentos e habilidades requeridos na profissão contábil, na percepção dos respondentes. Esta última se divide em duas questões, sendo uma discursiva, em que o respondente descreve que tipo de conhecimento e habilidades que entende serem necessários para a atuação do contador, e a outra contém opções nas quais o vestibulando deveria marcar as áreas nas quais o contador poderia atuar, conforme seu entendimento.

O questionário passou por um pré-teste com 40 alunos do último ano do ensino médio. Após a análise das observações indicadas, foram feitas algumas considerações e alterações na estrutura e conteúdo do questionário para melhor compreensão. Posteriormente, com o auxílio dos integrantes do Programa de Educação Tutorial (PET) Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Uberlândia, os questionários foram aplicados no período de maio a setembro de 2013, aos alunos de ensino médio, de 12 escolas públicas, na cidade de Uberlândia-MG, obtendo-se um total de 841 respondentes.

As escolas participantes da pesquisa foram: Escola Estadual Mário Porto, Escola Estadual Edmar Honório Cordeiro, Escola Estadual do Parque São Jorge, Escola Estadual Teotônio Vilela, Escola Estadual Antônio Thomaz F. Rezende, Escola Estadual Segismundo Pereira, Escola Estadual do Bairro Jardim das Palmeiras, Escola Estadual Prof.º Inácio Castilho, Escola Estadual Neuza Rezende, Escola Estadual Prof.ª Juvelínia F. dos Santos, Escola Estadual Jerônimo Arantes e Escola Estadual Guiomar de Freitas Costa.

Para a análise dos dados, na primeira parte, descreveu-se a caracterização dos





respondentes; já na segunda, os participantes responderam a uma questão discursiva sobre as habilidades e conhecimentos necessários para a atuação do contador. Para a formatação dessa questão, os pesquisadores avaliaram as respostas e as alocaram nos grupos indicados pelo IFAC – IES 3 apresentados no Quadro 1. Para tal procedimento, utilizou-se a interpretação dos pesquisadores quanto às habilidades e conhecimentos indicados pelos participantes da pesquisa.

4 RESULTADOS

A Tabela 1 apresenta o perfil dos participantes da pesquisa. Nota-se uma predominância de respondentes do sexo feminino (58,74%) e a maior participação no estudo de alunos entre 16 e 18 anos, somando 720 respondentes nessa faixa etária. Quanto ao ano letivo que estão cursando, a maioria se encontra no último ano do ensino médio (92,15%) (Tabela 1).

Tabela 1 - Caracterização dos respondentes

	Características	n	%
Sexo	Masculino	347	41,26%
	Feminino	494	58,74%
Idade	Até 15 anos	13	1,55%
	16 anos	174	20,69%
	17 anos	419	49,82%
	18 anos	127	15,10%
	19 anos	32	3,80%
	20 anos	15	1,78%
	Mais de 20 anos	40	4,76%
	Não informaram	21	2,50%
Ano que está cursando	Primeiro	0	0,00%
	Segundo	58	6,90%
	Terceiro	775	92,15%
	Não informaram	8	0,95%

Fonte: Elaborado pelos autores

As habilidades e conhecimentos exigidos para a atuação do profissional contábil, na percepção dos vestibulandos, foram analisados por meio das respostas à questão discursiva. De 841 respondentes, 723 (85%) responderam à questão. No próximo tópico, apresentam-se os resultados alcançados.

4.1 Habilidades para Atuação do Profissional Contábil

Os dados foram analisados e as habilidades classificadas conforme a IES/IFAC n. 3, apresentados na Tabela 2. Nela, denota-se a percepção dos respondentes e sua classificação quanto às habilidades listadas pela IAS 3.



Tabela 2 - Habilidades que devem ser adquiridas, consolidadas e desenvolvidas pelo contabilista segundo a percepção dos vestibulandos.

Área de competência	Descrição	Percepção	%
HABILIDADES INTELCTUAIS (contribuem na identificação e solução de problemas, na análise crítica e na tomada de decisões)	a) Habilidade para localizar, obter, organizar informações vindas de fontes humanas, impressas e eletrônicas;	12	1,7%
	b) Capacidade para investigar, pesquisar, raciocínio, pensamento lógico e de análise crítica;	68	9,4%
	c) Capacidade para identificar e resolver problemas e situações inesperadas.	5	0,7%
HABILIDADES TÉCNICAS E FUNCIONAIS (compreendem as habilidades específicas e gerais de contabilidade)	a) Proficiência em matemática, estatística e domínio da tecnologia da informação;	544	75,2%
	b) Conhecimento de modelos de decisão e análise de risco;	11	1,5%
	c) Conhecimento de medidas de acompanhamento de resultados;	13	1,8%
	d) Desenvolvimento e elaboração de relatórios;	13	1,8%
	e) Atuação em conformidade com a legislação e requerimentos de agências reguladoras;	48	6,6%
HABILIDADES PESSOAIS (dizem respeito às atitudes e comportamentos do profissional contábil)	a) Autogerenciamento;	0	0,0%
	b) Iniciativa, influência e auto-aprendizagem;	0	0,0%
	c) Habilidade para selecionar e definir prioridades para atingir as metas com os recursos disponíveis;	0	0,0%
	d) Capacidade de antecipar e se adaptar às mudanças;	0	0,0%
	e) Considerar as implicações de valores, ética e atitudes nas tomadas de decisões;	35	4,8%
	f) Ceticismo profissional;	0	0,0%
HABILIDADES INTERPESSOAIS E DE COMUNICAÇÃO (permitem a interação do profissional com outras áreas de conhecimento)	a) Trabalhar com outras áreas da empresa como consultor de processos e solucionar conflitos;	30	4,1%
	b) Trabalhar em equipe;	24	3,3%
	c) Interagir com pessoas de outras culturas e nível intelectual;	0	0,0%
	d) Negociar soluções aceitáveis e acordos em diversas situações;	2	0,3%
	e) Ser capaz de trabalhar em um ambiente multicultural;	0	0,0%
	f) Apresentar, discutir, relatar e defender visões em situações formais, informais, redigir e falar corretamente em público;	6	0,8%
	g) Domínio efetivo de outros idiomas;	0	0,0%
HABILIDADES ORGANIZACIONAIS E DE GERENCIAMENTO DE NEGÓCIOS (estão relacionadas ao funcionamento da organização)	a) O planejamento estratégico, gerenciamento de projetos, gestão de pessoas e recursos e tomada de decisão;	83	11,5%
	b) Habilidades para organizar e delegar tarefas, motivar e desenvolver pessoas;	12	1,7%
	c) Capacidade de liderança;	3	0,4%
	d) Julgamento profissional e o discernimento.	2	0,3%
NÃO SOUBERAM		7	1,0%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Cabe ao profissional contábil identificar e ter um pensamento crítico quanto a informações de variadas fontes e agilidade na solução de problemas. Esses fatores denotam a Habilidade Intelectual, percebida como necessária na atuação do contador em 85 respostas, ou seja, por 11,7% dos respondentes.

Destaca-se nessa habilidade a percepção dos vestibulandos quanto à capacidade para investigar, pesquisar, raciocínio, pensamento lógico e de análise crítica. A maioria das respostas nesse quesito tratavam de "raciocínio lógico", "visão crítica" e até mesmo "pesquisador habilidoso", com um total de 9,4% dos respondentes. Segundo um vestibulando, "o contador necessita de ter muita lógica, bom raciocínio e precisa gostar muito do que faz" (R298). Ott, *et al* (2011), ao estudarem a percepção de estudantes e profissionais quanto às habilidades, conhecimentos e métodos de aprendizagem, também evidenciaram relevância para o pensamento crítico e analítico. Martins e Leal (2012) enquadraram esses fatores como competência gerencial, no desenvolvimento de raciocínio lógico, crítico e analítico da entidade.



As Habilidades Técnicas e Funcionais foram as que demonstraram maior percepção por parte dos estudantes. Somando-se todas as sub-habilidades dessa área, obtém-se o total de 629 respostas atribuídas a esse grupo de habilidades.

Nota-se que o profissional contábil é estereotipado como aquele que deve conhecer muito sobre matemática e números. Conforme o Quadro 2, observa-se que 75,4% dos 723 respondentes julgaram como necessária a Habilidade Técnica e Funcional “a” - proficiência em matemática, estatística e domínio da tecnologia da informação. Essa foi, de longe, a habilidade mais apontada pelos respondentes. As respostas versam desde o uso da calculadora até conhecimentos profundos sobre matemática. Foram classificadas, também, nessa habilidade, respostas como “saber informática” e “analisar gráficos”, porém o que mais se destacou foram itens como “saber conta”, “matemática” e “calcular”.

Algumas frases apresentadas pelos participantes da pesquisa reforçam as habilidades técnicas e funcionais, bem como a estereotipagem do contador:

“O contador precisa ter conhecimento em contas, pois a matemática em si é muito importante na formação de um bom contador” (R660).

“Tem que ter mais habilidade em contas, gostar de ler as leis, ter paciência, tem que ter conhecimento nas áreas empresariais” (R621).

“Ser bom em matemática, bom de cálculos” (R393).

“O contador cuida da parte financeira, dos custos e das condições da empresa” (R381).

“Ter base em matemática financeira, ser habilidoso para exercer várias funções ao mesmo tempo, estar preparado para resolver diversos problemas” (R329).

“Acredito que o profissional da área deve dominar a área matemática, ou seja, ser muito bom de cálculo e entender um pouco sobre a economia mundial” (R51).

“Acredito que deve ter um grande conhecimento sobre as matérias de exatas” (R49).

Outro fator que se destacou entre as Habilidades Técnicas e Funcionais, apontado por 6,6% dos respondentes, foi o domínio da legislação. Essa percepção envolveu desde conhecimento sobre leis do trabalho, leis tributárias até itens como “declaração do imposto de renda” e “conhecimento tributário e sobre a legislação”. Os respondentes relataram que: “Conhecer o movimento fiscal, conhecer as leis” (R478); “Ter conhecimento em exatas e sobre as leis trabalhistas” (R507); “Conhecimento sobre leis e principalmente em matemática” (R134).

As Habilidades Pessoais necessárias ao exercício da Contabilidade passam despercebidas pelos pretendentes ao ensino superior. O único item marcado por 4,8% dos vestibulandos refere-se a questões de valores e ética. Nesse item, foram classificadas respostas como “responsabilidade”, “ética”, “ser pontual com seus horários”, “disciplina”, “honestidade” e “compromissos com seus afazeres”. Leal, Soares e Souza (2008) também identificaram esses valores em seu estudo, já que empregadores e formandos julgaram o comportamento ético/responsável como um dos mais relevantes na atuação do profissional contábil.

O grupo de Habilidades Interpessoais recebeu 8,6% das respostas. A habilidade de maior destaque foi a de trabalhar com outras áreas da empresa, principalmente, trabalhar como



administrador. Percebe-se assim que os alunos veem que o profissional da área contábil pode atuar em áreas diferentes da sua. Trabalhar em equipe foi a segunda habilidade mais marcada, haja vista que os vestibulandos ressaltam que o fato de conviver bem com as pessoas e manter um bom relacionamento profissional contribui para melhor desempenho no trabalho. Saber se apresentar e falar em público também foi um fator evidenciado pelos vestibulandos. Essa habilidade foi indicada pelos egressos como a de mais relevância para a atuação do contador no estudo de Martins e Leal (2012).

O grupo de habilidades Organizacionais e de Gerenciamento de Negócios foi destacado por 13,8% dos respondentes. O item de mais destaque foi "O planejamento estratégico, gerenciamento de projetos, gestão de pessoas e recursos e tomada de decisão" (11,5%). Ficou evidenciado, conforme a opinião dos vestibulandos, que o profissional precisa saber gerir pessoas e os recursos, visto ser ele o responsável pelo controle da empresa. Em seguida, tem-se o item relacionado a desenvolver pessoas (1,7%), indicando que para alguns vestibulandos o contador trabalha com a gestão de pessoas.

O estudo realizado por Leal, Soares e Souza (2008) aponta que as habilidades relacionadas à tomada de decisões, identificação e solução de problemas é uma das mais valorizadas pelos empregadores. No presente estudo, essas habilidades foram as segundas mais evidenciadas pelos vestibulandos, o que sugere que a percepção dos estudantes está próxima da dos empregadores.

Além das características listadas em consonância com o IFAC, os respondentes também julgaram importantes alguns itens que não se enquadraram no Quadro 1. Dentre esses itens, destaca-se a habilidade de o contador saber sobre "finanças", o que foi evidenciado por 6,7% dos respondentes. Embora não pertencente às características do IFAC, destaca-se a importância dada a esse item, que acompanha "conhecimento de mercado financeiro", "cuidar das finanças da empresa" e "área financeira nos empreendimentos".

Algumas qualidades pessoais também foram evidenciadas pelos respondentes, quais sejam: agilidade (1,9%), paciência (1,8%), concentração (1%) e dedicação (0,7%). Os vestibulandos julgaram também alguns conhecimentos em outras áreas como economia (1,2%), física (1,5%) e química (0,2%), além da administração, abordada na Habilidade Organizacional e de Gerenciamento de Negócios. Percebe-se que algumas habilidades são aceitáveis e convergem para algumas disciplinas que a contabilidade pode abordar, porém outros itens fogem da realidade abordada pela área, como física e química.

Na análise geral dos resultados, pode-se verificar que percentuais significativos referentes às habilidades determinadas pela IFAC são indicadas pelos vestibulandos participantes da pesquisa. Importante destacar que existe uma variação nas respostas, visto que as habilidades técnicas e funcionais foram as mais citadas, conforme relatado anteriormente.

Verificou-se também que 8,3% dos respondentes indicaram outras habilidades distintas que não convergem para a proposta do IFAC. Dentre elas, podem-se citar: bom desempenho nos estudos, agilidade e competência, boa memória, paciência, disciplina, agilidade, dinamismo, dedicação, aprendizagem rápida, experiência, pontualidade, interpretação de textos, boa negociação, concentração. Percebe-se que os vestibulandos indicaram várias características e/ou atitudes que o profissional contábil deve apresentar para sua atuação.



Na última etapa do questionário, foram apresentados aos vestibulandos vários campos de atuação relacionados à área de negócios. Ainda, foi questionado a eles em quais áreas o contador poderá atuar. No próximo tópico, apresentam-se os resultados.

4.2 Áreas de Atuação do Contador

A Tabela 3 apresenta a frequência indicada pelos vestibulandos referente às áreas de atuação do profissional contábil.

Tabela 3 – Áreas de Atuação do Contador na Percepção dos Vestibulandos

Áreas de Atuação	Quant.	%	Áreas de Atuação	Quant.	%
Contador empresarial	689	82%	Cargos Públicos	256	31%
Analista Financeiro	671	80%	Departamento Tributário	218	26%
Contador autônomo	612	73%	Departamento Produção	161	19%
Administrador	569	68%	Assessoria	152	18%
Gestor de custos	487	58%	Recursos Humanos	151	18%
Cargos Administrativos	466	56%	Controller	145	17%
Tesouraria	383	46%	Pesquisador	134	16%
Professor na área	380	45%	Departamento Jurídico	120	14%
Departamento de compras	380	45%	Marketing	120	14%
Departamento Comercial	341	41%	Auditor (interno e externo)	115	14%
Consultor	297	35%	Perito	83	10%

Fonte: Elaborada pelos autores

Verifica-se que os vestibulandos percebem a atuação do contador em várias funções e, dessas, várias são indicadas pelo CFC, na Resolução n.560/83. A pesquisa feita pelo CFC (2013) indicou as áreas de atuação do contador declaradas pelos profissionais. Os resultados indicados pelos vestibulandos se referem à atuação como: contador empresarial e/ou autônomo; atuação em departamento produtivos; professores na área e cargos públicos (contabilidade pública), nesse caso, convergentes para aqueles evidenciados pelos profissionais atuantes no mercado. Importante destacar que somente 14% dos vestibulandos consideram que o profissional contábil possa atuar na auditoria (interna e/ou externa), e somente 10% indicaram a função de perito. A atuação do profissional contábil nessas áreas também foi de baixa incidência na pesquisa do CFC (2013), o que pode indicar um campo no qual os contadores poderão procurar maior qualificação para atender ao mercado.

É oportuno mencionar que algumas áreas de atuação apontadas pelos vestibulandos não são indicadas pelo CFC como campo de atuação dos profissionais contábeis, como: marketing; departamento jurídico; departamento de compras e comercial. Isso significa que muitos estudantes ainda não conhecem as possibilidades de atuação dos profissionais da contabilidade.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve por propósito analisar as habilidades e conhecimentos requeridos para a atuação do profissional contábil na percepção dos vestibulandos, bem como comparar se tais habilidades e conhecimentos são convergentes para as determinações preconizadas pelo IFAC.



Comparando com a proposta do IFAC, acerca das habilidades e conhecimentos requeridos para a atuação do profissional contábil, verificou-se que as respostas se concentram nas Habilidades Técnicas e Funcionais, especialmente, em "proficiência em matemática". A esse respeito, ganham destaque algumas falas dos alunos: "Ser ótimo em exatas, gostar da disciplina da matemática, ser uma pessoa dedicada..."; "Ele tem que gostar do que faz e também da matemática"; "Ser bom em matemática...". Isso mostra que os vestibulandos veem a profissão contábil mais relacionada a área de exatas, visto essa que se distancia um pouco da realidade.

Por outro lado, a segunda habilidade mais evidenciada pelos vestibulandos é 'habilidades organizacionais e de gerenciamento de negócios'. Ainda, os estudantes citaram diversas vezes a questão de lidar com pessoas, o que é possível perceber nas falas: "Saber lidar com as pessoas (clientes)..."; "Administrar uma empresa..."; "Ter espírito de liderança, não ter medo de correr risco, saber aproveitar as oportunidades". Infere-se, então, que eles percebem que o profissional contábil precisa trabalhar também no gerenciamento de outras pessoas, ou seja, trabalhar em equipe.

Os resultados da pesquisa apontam que a percepção dos vestibulandos converge para muitas habilidades descritas pela IFAC, com maior concordância para as habilidades técnicas e funcionais. Entende-se, então, que esses estudantes percebem mais as características técnicas do profissional contábil, deixando de lado as outras habilidades que são esperadas do profissional, de acordo com o IFAC. Tais resultados são convergentes para o estudo de Cardoso, Souza e Almeida (2006), que identificaram que as novas habilidades do profissional contábil, ligadas à participação nas decisões das empresas, é pouco explorada, sendo a preparação profissional voltada para a atuação técnica.

Os achados deste estudo apontam que os vestibulandos não conhecem a amplitude da área de atuação do profissional contábil, o que poderá afetar a escolha profissional dos mesmos. Percebe-se que existe um estereótipo em relação ao profissional contábil, tendo em vista que esses vestibulandos entendem que o contador atua principalmente com a área de exatas, o que pode intimidar aqueles que não gostam de tal área. O estereótipo do profissional, fruto das representações sociais, é capaz de influenciar a escolha de vestibulandos que se preparam para ingressar no ensino superior (MIRANDA et al., 2013).

O presente estudo contribui por promover a reflexão e disseminação sobre as habilidades e conhecimentos preconizados pelos órgãos ligados à educação contábil, bem como uma reflexão sobre a percepção de vestibulandos, futuros profissionais, quanto à atuação do profissional contábil. As exigências do mercado de trabalho têm ampliado o campo de atuação desse profissional, o qual tem assumido funções relevantes nas organizações.

Importante mencionar que a principal limitação da pesquisa refere-se ao fato de a amostra ser não probabilística e somente de uma cidade (Uberlândia-MG), não podendo ser generalizada para outros cenários. Assim, para futuros estudos, sugere-se que a amostra seja ampliada e contemple outras regiões brasileiras para a comparabilidade dos resultados e melhor compreensão da temática apresentada. Outra proposta refere-se a aplicar a presente pesquisa para estudantes que iniciaram o curso de Ciências Contábeis, com o propósito de analisar se os ingressantes que escolheram o curso conhecem as habilidades e conhecimentos exigidos para a atuação do profissional contábil.



REFERÊNCIAS

BRASIL. **Resolução CNE/ CES nº. 10**, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Nacionais Curriculares para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. In: CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO – CÂMARA DE EDUCAÇÃO SUPERIOR. Legislação Republicana Brasileira. Brasília, 2004. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf>. Acesso em: 26 nov. 2013.

CARDOSO, J. L.; SOUZA, M. A.; ALMEIDA, L. B. de. Perfil do Contador na atualidade: um estudo exploratório. BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos, v. 3 n. 3, p. 275-284, set/dez. 2006.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade. **Pesquisa perfil do profissional da contabilidade 2012/13** / Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: CFC, 2013. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/12/livro_perfil_2013_web2.pdf. Acesso em: 14 fev. 2014.

_____. Resolução CFC nº 560/83, de 28 de outubro de 1983. **Dispõe sobre as prerrogativas profissionais de que trata o artigo 25 do Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946**. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_560.doc> Acesso em: 14 fev. 2014.

EVANGELISTA, A.A. **O currículo dos cursos de Ciências Contábeis e o mercado de trabalho para o profissional contador**. São Paulo, SP. Dissertação de Mestrado. Centro Universitário Álvares Penteado, 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **Proposed International Education Standard (IES) 3**, 2012. New York. Disponível em: <[http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/IES%203%20Exposure%20Draft%20and%20Memo_VDRAFT2-formatted%20\(3\)_0.pdf](http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/IES%203%20Exposure%20Draft%20and%20Memo_VDRAFT2-formatted%20(3)_0.pdf)>. Acesso em: 27 nov. 2013.

MARTINS, N. T. F.; LEAL, E. A. Habilidades e Competências Requeridas do Contador: um estudo com os egressos do Curso de Ciências Contábeis. In: **III Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis–AdCont 2012**. 2012.

LEAL, E. A.; SOARES, M. A.; SOUSA, E. G. Perspectivas dos formandos do curso de Ciências Contábeis e as exigências do mercado de trabalho. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 1, n. 10, p. 147-159, jul/dez., 2008

LEMES, D. F. ; MIRANDA, G. J. Habilidades Profissionais do Contador Preconizadas pela IFAC: um estudo com profissionais da região do Triângulo Mineiro. In: **10º Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade**, 2013, São Paulo. 2013.

MARIN, T. I. S.; LIMA, S. J.; CASA NOVA, S. P. C. Formação do contador o que o mercado quer, é o que ele tem? In: **11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, 2011, São Paulo. Anais do 11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. São Paulo: FIPECAFI, 2011.





CONGRESSO UFSC de
Controladoria e Finanças &
Iniciação Científica em Contabilidade



MARION, J. C. **Análise das demonstrações contábeis**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MIRANDA, G.J; LEAL, E. A; MEDEIROS, C. R. O; LEMES, S. Representações sociais de vestibulandos: (RE) Construindo o Estereótipo dos profissionais da Contabilidade. In: Congresso ANPCONT, 7, 2013, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza, jun. 2013.

OTT, E. *et al.* Relevância dos conhecimentos, habilidades e métodos instrucionais na perspectiva de estudantes e profissionais da Área contábil: estudo comparativo internacional. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v. 22, n. 57, 2011.

PIRES, C. B.; OTT, E; DAMACENA, C. A formação ea demanda do mercado de trabalho do contador na região metropolitana de Porto Alegre-RS. **BASE- Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, v. 7, n.4, out./dez. 2010.

SCARPIN, M. A.; DE ALMEIDA, W. C. Graduandos de Ciências Contábeis e sua carreira profissional. **Revista de Estudos Contábeis**, v. 1, n. 1, p. 24-37, 2010.

TAMER, C. M. V. S. et al. Perfil do Profissional Contábil demandado pelo mercado de trabalho: um estudo no norte do Brasil. **Revista Universo Contábil**, v. 9. n.3, jul./set. 2013

