

*Revista Estudos do ISCAA, IIª Série, 5 (1999) 101-112*

## **O ENSINO DA CONTABILIDADE NO ENSINO SUPERIOR – - TENDÊNCIAS. ALGUMAS QUESTÕES / REFLEXÕES<sup>1</sup>**

**DOMINGOS JOSÉ DA SILVA CRAVO**  
*PROFESSOR COORDENADOR DA ÁREA CIENTÍFICA  
DE CONTABILIDADE DO ISCAA*

---

<sup>1</sup> Versões anteriores deste trabalho foram apresentadas no 1º Simpósio Internacional “A Contabilidade na viragem do século” levado a efeito conjuntamente pela Associação Portuguesa de Contabilistas e pela Universidade Fernando Pessoa, nos dias 21 e 22 de Novembro de 1997, no 3ª Congresso do Ensino Superior Politécnico realizado em 18, 19 e 20 de Fevereiro de 1998 em Lisboa e no IX Encontro Nacional de Professores de Contabilidade do Ensino Superior, que se realizou nos dias 14 e 15 de Maio de 1999 em Faro

A contabilidade é como um cavalo selvagem !  
Cheia de força, mas ainda não a sabemos controlar !!!

## **1. INTRODUÇÃO**

A questão do ensino da contabilidade no Ensino Superior constitui, a nosso ver, um tema merecedor de algumas reflexões, seja pela quantidade de alunos que procura este tipo de estudos, seja pela pressão do mercado, seja ainda pelo grau de (des)ajustamento existente entre as expectativas dos alunos e do mercado face aquilo que é razoável poder esperar do sistema de ensino.

Uma questão prévia a toda a discussão tem, naturalmente, que ver com os objectivos que são consignados às disciplinas contabilísticas no quadro dos respectivos planos de estudos de cada um dos cursos. Aqui, e sem grandes preocupações metodológicas, poderíamos dividir o universo dos cursos onde a disciplina é leccionada em dois subconjuntos: um primeiro, onde a Contabilidade assume um carácter meramente informativo relativamente ao plano curricular e, um segundo, onde o estudo da disciplina contabilística corresponde ao núcleo mais importante do plano de curso. No primeiro dos casos apresentados, é legítimo esperar que os estudantes de contabilidade quando inseridos na sua vida activa, não venham a utilizar os conhecimentos da disciplina como elemento fulcral da sua actividade profissional, enquanto que no segundo caso, estaremos em presença de estudantes que, de um modo geral, virão a exercer uma actividade profissional intimamente relacionada com a contabilidade.

Ora, esta dicotomia, recentra o problema nos termos que acima formulávamos, ou seja que objectivos devem ser consignados às disciplinas contabilísticas em cada curso, sendo a questão a de saber se o estudante de direito, de engenharia, de gestão, etc.<sup>2</sup>, deverá estudar

---

<sup>2</sup> Isto é, daqueles cursos onde a contabilidade constitui disciplina acessória da formação geral

Contabilidade da mesma forma que esta disciplina deve ser estudada pelo aluno de um curso de contabilidade?

Inclinamo-nos claramente para a corrente daqueles que entendem que não.

De facto, não parece fazer sentido que muitas das temáticas que são (ou devam ser!) objecto de estudo num curso que se destina ao exercício profissional da actividade contabilística sejam abordadas quer com a mesma óptica, quer com idêntica profundidade daquela que é utilizada em cursos onde o estudo da disciplina em causa tem carácter meramente informativo. Exemplificando com outra área do Saber se dirá que parece razoável admitir que ninguém espere que um estudante de Contabilidade, Economia, Direito, ou qualquer outra área onde a Informática assuma característica meramente instrumental, tivesse de estudar, pex, as características do hardware, dado que a sua expectativa vai no sentido de recorrer a esta disciplina numa óptica de mero utilizador instrumental.

Isto significa então que, em primeira linha, haverá que estabelecer programas diferenciados que serão função dos cursos onde o estudo da Contabilidade está inserido e, conseqüentemente, dos objectivos que à disciplina estão consignados e não como penso que actualmente acontece em muitos dos nossos estabelecimentos de ensino<sup>3</sup> onde os programas estabelecidos não tomam em linha de contas tais especificidades.

Desembaraçado deste primeiro problema, passo pois a delimitar a presente comunicação balizando-a com um conjunto de questões/reflexões que respeitam, tão somente ao estudo da Contabilidade no Ensino Superior quando tal estudo estiver inserido num curso cujos formandos venham a exercer uma actividade profissional onde aquela disciplina tenha grande relevância.

A abordagem que farei, parte de um pequeno levantamento da situação actual do ensino da contabilidade nos cursos superiores sendo

---

<sup>3</sup> Não efectuei nenhum estudo sistematizado acerca deste assunto. Contudo, dados os contactos que tenho mantido com colegas de diversos estabelecimentos de Ensino Superior (nomeadamente nas reuniões da ADCES) fui formando esta opinião.

seguidamente apreciadas as razões que, a meu ver, justificarão a necessidade de mudança do actual “status quo”. Na sequência, procurarei enunciar as tendências em que previsivelmente assentará tal mudança, para, em seguida, apresentar aquilo que considero poder vir a ser a resposta possível do sistema de ensino. Concluirei com a apresentação de um conjunto de notas que julgo poderem contribuir para a discussão da problemática de que nos ocupamos.

## **2. SITUAÇÃO ACTUAL**

Comecemos a nossa abordagem com o estabelecimento da finalidade máxima do ensino da contabilidade através da resposta à questão – ensinamos para quê?

Evidentemente que a resposta a esta pergunta parece óbvia – ensinamos para que os formandos possam vir a exercer uma profissão. Contudo, uma resposta deste tipo induz novas questões, como sejam, p.ex., as seguintes:

i) sendo, de um modo geral, o exercício de uma profissão uma aplicação pragmática dos conhecimentos de uma disciplina, será que o ensino para o exercício daquela deverá ele mesmo ser fundamentalmente prático, ou, pelo contrário, essencialmente teórico?;

ii) se a opção fôr pela primeira alternativa, como é que se alicerçará a capacidade crítica dos formandos a qual não só contribuirá para a mudança, como permitirá uma mais fácil adaptação a novos contextos?

Em última análise julgo poder afirmar que todo o problema se centrará na análise do ‘gap’ que existe entre a formação teórica “fornecida” pelas Escolas e o nível de conhecimentos práticos que a profissão espera poder encontrar dos seus “novos” membros, sendo certo que o sistema de instrução formal (educação) nunca poderá integrar uma componente de experiência prática (treino) que satisfaça integralmente o nível exigência para o exercício profissional.

Mas, qual é o estado do ensino da Contabilidade no ensino superior?.

Daquilo que pudemos observar é possível encontrar, com bom grau de definição, três modelos puros:

i) o equivalente ao sistema francês, cujo estudo das disciplinas contabilísticas assenta basicamente no estudo do plano (oficial) de contabilidade;

ii) o estabelecimento de um sistema de ensino baseado no estudo de um conjunto de normas, v.g. as NIC's, e

iii) um sistema de ensino que dá prevalência ao estudo teórico da disciplina,

podendo encontrar-se aqui e ali sistemas híbridos.

Pensamos<sup>4</sup> que em boa medida o número de Cursos que adopta o primeiro dos modelos enunciados é largamente superior a qualquer dos demais. Um excesso de opções pragmáticas na estruturação dos programas, associado à estrutura do nosso tecido empresarial, que assenta, como sabemos, num elevado número de pequenas e médias empresas que, contrariamente às empresas de maior dimensão, não recorrem ao mercado de valores e, por isso mesmo, não sentem grande necessidade das NIC's, não procurando que os seus quadros as apliquem, a que se junta um conjunto de opções eventualmente mais cómodas de alguns docentes, explica – embora não justifique – a actual situação.

Ora, referia o Presidente do IFAC no VIII Congresso da IAAER (International Association for Accounting Education and Research) que “o ensino da Contabilidade tem de assentar no estudo aprofundado das NIC's, bem assim como o estudo da auditoria terá de repousar nas Normas de Auditoria Geralmente Aceites. A isso obrigam as exigências do mercado global”. Ora, se isto parece ser absolutamente correcto para os designados “global players” cujas operações se encontram polvilhadas por uma grande área geográfica e cujo capital se encontra disperso e os respectivos títulos colocados no mercado de capitais, não estou tão certo que este venha a ser o caminho para a generalidade das empresas de dimensão média.

---

<sup>4</sup> E nisso estamos acompanhados, designadamente, por Mendes Ferreira, Manuel, [in .....]

De resto, fica ainda a questão de saber se é através do conhecimento predominante da normalização contabilística (via NIC's, ou via POC) que o interesse informativo das empresas é maximizado. Por mim, partilho mais a ideia que uma boa formação teórica cimenta o conhecimento e permite encarar com maior preparação os desafios da mudança. Um estudante médio possuidor de uma razoável formação ao nível conceptual reunirá excelentes condições para se adaptar a qualquer alteração normativa. Evidentemente que com isto não queremos significar que a formação deverá ser exclusivamente teórica. Entendemos que uma solução mitigada arrasta maiores vantagens para o processo de formação.

Do ponto de vista do tipo de ensino, julgamos que a “praxis” assenta em esmagadora medida no estilo de “ensino magistral – tutorial”, complementado com exercícios retirados de manuais ou produzidos pelos respectivos professores e, no caso particular do ISCA de Aveiro, estamos a começar a ensaiar um modelo interactivo de simulação empresarial, embora ainda seja cedo para retirarmos conclusões do esquema estabelecido.

### **3. A EXIGÊNCIA DE MUDANÇA**

#### **3.1. RAZÕES**

A globalização da economia, o aumento da concorrência, as alianças estratégicas, económicas e comerciais, as novas estruturas organizacionais e suas exigências, as mudanças do comportamento dos utilizadores da informação financeira, a explosão da tecnologia, em especial da que se encontra ligada informação empresarial, o aparecimento e desenvolvimento exponencial da Internet e a regulamentação são factores que caracterizam o contexto de MUDANÇA em que estamos a desenvolver a nossa actividade.

Este novo contexto obriga – como elementar instrumento de sobrevivência - que estejamos atentos às alterações que se vão operando, sejam elas a nível ambiental, sejam induzidas pelos novos

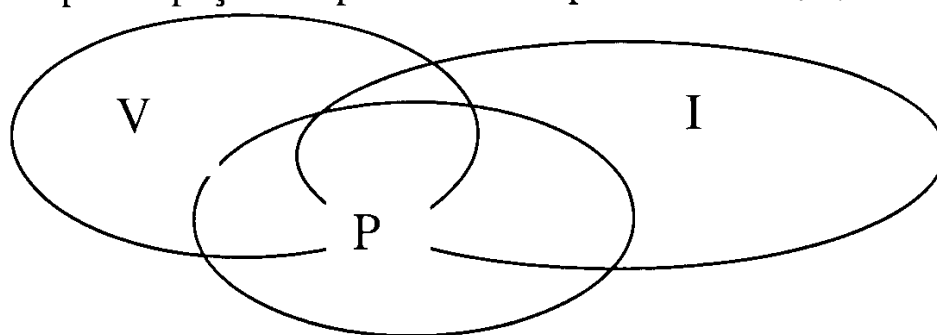
padrões trazidos pelos estudantes que com as suas novas motivações, padrões culturais, referenciais sociais e outros geram necessidade de adaptação permanente. Este processo adaptativo é, contudo, facilitado quando existe maior disponibilidade para a elevação dos níveis de “savoir-faire” e maior propensão para o desenvolvimento das capacidades técnica e não técnica.

A ideia mestra consiste na saída de um estágio de “aquisição e acumulação de conhecimentos” para um novo nível do “aprender a aprender”.

Isto obriga a uma interacção importante entre todos os actores do processo:

- ♦ Educadores e estudantes, e
- ♦ Educadores e profissionais

Através de uma estrutura VIP, onde se procurará maximizar a zona de intersecção de interesses dados pela versatilidade dos professores (V), pela integração de habilidades e conhecimentos dos estudantes (I), e pela participação no processo dos profissionais(P.)



### 3.2. TENDÊNCIAS

A apreciação das tendências em que previsivelmente se irá desenvolver o sistema de ensino de contabilidade, corresponderá basicamente ao estabelecimento de uma ponte que permitirá passar o “Gap” entre expectativas dos estudantes e profissionais relativamente ao sistema de ensino.

A grande temática do futuro assentará na ideia que **Aprender é um processo para toda a vida.** É bom que desde os bancos da Escola

os estudantes interiorizem esta ideia. O processo de desenvolvimento é, não só, irreversível como imparável e isso obrigará a que todos tenhamos disponibilidade mental para mantermos um processo de aprendizagem constante.

A análise das tendências do ensino implica que se apreciem duas temáticas:

- i) o que é actualmente ensinado e como deverá passar a ser, e
- ii) como é que deve ser ensinado.

Relativamente à primeira das questões pode dizer-se que:<sup>5</sup>

| De                                 |  | Para                    |
|------------------------------------|--|-------------------------|
| Identificar os problemas e medição |  | Resolver os problemas   |
| Relato histórico                   |  | Previsões               |
| Trabalho individual                |  | Trabalho em equipa      |
| Realização de tarefas              |  | Ajudar a decisão        |
| Competências técnicas              |  | Competência relacional  |
| Tratamento de dados                |  | Conselho                |
| Mudança progressiva                |  | Mudança radical         |
| Gerir a mudança                    |  | Criar a mudança         |
| Conhecimentos contabilístico       |  | Conhecimentos de gestão |

Quanto à forma como deve ser ensinado há que distinguir:

- ◆ A educação inicial
- ◆ A formação contínua

No processo de formação inicial, cuja característica dominante será ensinar os estudantes a aprender por si mesmos, haverá que incluir, designadamente:

- ◆ Conhecimentos técnicos sólidos, aí se agrupando o estudo da

---

<sup>5</sup> Kulesza, Bud; The accounting in the 21th century – changes in educational trends; Comunicação ao XV World Congress of Accountants; Paris; 1997.

harmonização internacional

- ♦ A abordagem pelo método de casos;
- ♦ Trabalhos de grupo em projectos;
- ♦ Integração em programas de formação (técnicos, interpessoais e informáticos),
- ♦ Estágios, e
- ♦ Incentivos à investigação.

sendo todavia certo que a definição do plano de estudos privilegiará como factor determinante, a competência dos estudantes e deverá desenvolver a aptidão para a interrogação, o espírito lógico e a crítica, bem assim como a capacidade de escrever, falar e ouvir.

O treino na identificação e resolução de problemas não estruturados, a aprendizagem pela prática, o trabalho de grupo e a utilização criativa da tecnologia constituirão elementos que levam a crer que, pelo menos teoricamente, um modelo como o acima exposto induzirá os alunos ao exercício de novas funções dotando-os do competente “savoir-faire”.

Pelo seu lado, a formação contínua pode ser desenvolvida nas Escolas, nas Associações profissionais ou nas entidades empregadoras, ou no seu conjunto.

Evidentemente que um sistema desta natureza implica ajustamentos importantes no sistema de ensino que adiante procuraremos desenvolver com maior pormenor.

#### **4. RESPOSTA POSSÍVEL DO SISTEMA DE ENSINO**

A oferta do sistema de ensino formal será sempre uma oferta limitada, já que, como se disse anteriormente, em grande medida o sistema nunca poderá dotar o estudante da “praxis” necessária. Isto significa que o sistema de ensino poderá, sem dúvida, contribuir com uma proposta ajustada de formação teórica através de um processo de modernização curricular. Poderá desenvolver, igualmente, o método de casos, com a restrição que o estudo daqueles só faz sentido se o mesmo for efectuado após a formação geral.

Também caem nas competências do sistema de ensino o estudo dos princípios éticos aplicáveis nos vários momentos do exercício da actividade profissional, bem assim como o desenvolvimento dos mecanismos tendentes à formação dos critérios orientadores do julgamento profissional, do processo de auto aprendizagem e de investigação.

O sistema formal de ensino ainda pode prestar um importante contributo no desenvolvimento das técnicas de comunicação oral e escrita.

Pesem essas potencialidades, o sistema de ensino está no entanto sujeito a um elevado conjunto de restrições oriundas quer do próprio sistema, quer dos estudantes.

Nas primeiras, anotam-se, designadamente, as seguintes:

- ◆ A existência de recursos financeiros, materiais e humanos) reduzidos;
- ◆ A limitação dos materiais para leccionação;
- ◆ As limitações pedagógicas;
- ◆ As limitações do esforço de docência,
- ◆ Etc.

De entre as limitações dos estudantes, apontam-se, em especial:

- ◆ treino limitado;
- ◆ As limitações cognitivas;
- ◆ As limitações do esforço de aprendizagem,
- ◆ Etc

Desta correlação de variáveis sairá a formação possível oferecida pelo sistema de ensino.

## **5. CONCLUSÃO**

Nos dias de hoje, a contabilidade é uma imagem vaga de factos que ocorreram num passado cada vez mais remoto. Aponta-se como grave insuficiência a pouca capacidade preditiva da informação contabilística.

Um dos desafios futuros consistirá seguramente na análise de propostas do tipo

♦ “Poderemos com a Internet aspirar a relato em tempo real quanto mais não seja para alguns elementos – ou as contas diárias serão ainda utópicas?”

♦ “Como é que a auditoria se virá a desenvolver? poderá vir a ser dispensada face ao tempo (e ao timing da) que implica a sua execução? Se sim como controlar a fiabilidade da informação??”

E aqui, a questão que se coloca é a seguinte: estarão os alunos das nossas Escolas aptos a aceitar o desafio?

Julgo que ainda não, e por isso, o ensino da contabilidade tenderá a evoluir no sentido da modificação dos padrões até aqui reconhecidos como aceitáveis.

Estou em crer que – a menos que inultrapassáveis questões orçamentais se coloquem – e o ensino magistral – tutorial deixará de predominar na docência da disciplina para, numa primeira fase, vir a ser complementado pelo estudo de casos, saltando em estágio mais evoluído para um sistema de ensino interactivo. A dinâmica da sociedade a isso obrigará, e é bom que assim seja.

A tendência irá, necessariamente no sentido do reforço da relação professor/aluno e será cada vez mais enriquecida com a panóplia de meios técnicos colocados à disposição do sistema. As novas tecnologias constituirão simultaneamente meio de comunicação e factor de interactividade e de pesquisa.

O novo sistema não será um sistema de ruptura com o actual, mas sim de aproveitamento das potencialidades daquilo que existe actualmente e dos novos meios que são colocados à disposição dos actores.

Uma complexa questão adicional consiste na motivação dos alunos. Os padrões dos estudantes são diversos dos padrões dos formadores. Como conseguir a motivação para aulas que se desejam interactivas? A leitura prévia à aula para potenciar a discussão dos temas e dos casos constituirá medida suficiente? Será, nesta perspectiva, o método de casos útil?

Também é importante a questão do timing do início dos estudos de especialização e aqui, a questão que se coloca é a seguinte: Dever-se-ão iniciar os estudos de especialização antes do estudante aceder à profissão ou, pelo menos, ter alguma formação prática?

Com as alterações que se adivinham no sistema de ensino da contabilidade, uma nova questão se irá colocar a qual tem a ver com o o tema da avaliação nesta disciplina e cuja discussão ficará para outro momento.

Seguramente que o ensino da Contabilidade também contemplará novas modalidades arrastadas pelas novas tecnologias da teleconferência, das redes informáticas, da internet, etc. E nessas novas modalidades estarão por certo as acções conjuntas entre Escolas que através de uma adequado processo de permuta de experiências se poderão enriquecer mutuamente.

Para além dos aspectos técnicos da disciplina estão também abertos campos de investigação em “educação em contabilidade”. Esperemos que surjam bons projectos e que os mesmos tenham adequados incentivos à investigação, institucionais e financeiros.

Um outro desafio tem a ver com a liberdade de ensinar e o desejo de “controlo” do ensino por parte das profissões. Como se sairá deste futuro (?) problema: prevalecerá a liberdade académica, ou esta será restringida no sentido de acolher os programas específicos estipulados pelas associações profissionais para acesso à profissão ???

Uma coisa parece ser certa, os desafios colocados à actividade profissional no dealbar do ano 2.000 caracterizar-se-ão por uma grande diversidade na profissão, pela necessidade de grande especialização e pela potenciação de actividades pluridisciplinares. O grande repto que é colocado ao sistema de ensino é pois o de preparar jovens no seio da tormenta para que estejam em condições de se tornarem vencedores num ambiente cuja hostilidade advém da dinamicidade, da volatilidade e da competitividade.

Esperemos, com uma nova postura no ensino da Contabilidade vencer as dificuldades do futuro.