

A Comunicação Na Contabilidade: Uma Análise Do Entendimento Do Conceito De Ativo

Renati Eliza Thiesen Machiavelli¹

RESUMO

O mundo globalizado e competitivo tem exigido da Contabilidade informações concisas e transparentes, que dão apoio às decisões gerenciais. O estudo da Teoria da Contabilidade é importante para acadêmicos e também para profissionais que já são atuantes no meio contábil, porque dá suporte para melhores interpretações dos elementos contábeis, especialmente o Ativo. O trabalho desenvolveu-se como uma pesquisa bibliográfica para aprofundamento do conceito; e exploratório-descritiva, abordando a amostra por questionário aplicada aos profissionais contábeis e egressos. Buscou-se encontrar o entendimento a respeito do conceito de Ativo dos profissionais atuantes em escritórios contábeis e dos egressos acadêmicos, para entender se este necessita ainda de maiores reflexões e aprofundamentos. Identificou-se que tanto os profissionais quanto os egressos tem superficialidade de conhecimento deste elemento tão relevante na Contabilidade, e não acontece a compreensão de características essenciais, como o benefício econômico futuro, para o reconhecimento exato de um ativo nas demonstrações contábeis.

PALAVRAS-CHAVE: Conceito de Ativo. Teoria da Contabilidade. Informação.

ABSTRACT

The globalized and competitive world has demanded of the Accounting concise and transparent information, that give support to the managerial decisions. The study of the Theory of Accounting it is important for academics and also for professionals who already are operating in the countable way, because of the support for better interpretations them accounting elements, especially the Asset. The work was developed as a bibliographical research for deepening of the concept; exploratório-descriptive e, approaching the sample for survey applied to the accounting professionals and egresses. One searched to find the agreement regarding the concept of Asset of the operating professionals in accounting offices and of the academic egresses, to understand if it still needs bigger reflections and deepenings. It was identified that as much the professionals how much the egresses have superficiality of knowledge of this so excellent element in the Accounting, and does not happen the understanding of essential characteristics, as the future economic benefit, for the accurate recognition of an asset in the accounting statements.

KEY WORDS: Concept of Asset. Theory of Accounting. Information.

1 Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNICRUZ. Email: renati_machia@hotmail.com.

1. Introdução

A Contabilidade, como Ciência Social, sofre modificações e alterações significativas, em decorrência das mudanças observadas na sociedade, especialmente aquelas que as organizações estão sofrendo. Estas influências são estabelecidas principalmente pelas convergências aos paradigmas do mercado globalizado, que impõem mudanças nos objetivos da Contabilidade e, a cada mudança de objetivo, é preciso adaptar os princípios e normas que norteiam os estudos, as análises e as demonstrações contábeis.

As demonstrações contábeis tem procurado atender à demanda de seus usuários, e por vezes foi simplesmente este o seu foco. Atualmente, com a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade à Contabilidade Internacional, as demonstrações contábeis vem se especializando em atender aos usuários gerenciais das organizações. Dentro do cenário globalizado de mercado econômico, é necessário que as demonstrações financeiras sejam vitrine para as organizações que tem interesse em se lançar em novos mercados.

As demonstrações contábeis devem ser preparadas com o intuito de revelarem a situação econômica e financeira das entidades. É a partir da análise das demonstrações contábeis que, todos os usuários, deveriam ter condições de balizar as decisões em relação às empresas aos quais estão relacionados. Por exemplo, um acionista deve ter condições, a partir dos demonstrativos contábeis, de identificar se o seu investimento na empresa está alcançando o resultado esperado por ele.

Um dos estudos relativamente novos, e não muito usuais na realidade brasileira, é a interação da Semiótica e da Teoria da Comunicação aos estudos contábeis. A Semiótica se preocupa com o estudo de todos os tipos de linguagem, e a Teoria da Comunicação com a maneira de como se desenvolvem os atos comunicativos. A ligação destes com a Contabilidade está no fato de ser esta Ciência uma forma de comunicação e inserção entre o mundo da empresa com o mundo externo.

O Patrimônio, objeto de estudo da Contabilidade, é resultado da combinação de Ativo e Passivo. Hoje, é necessário mensurar, evidenciar e classificar corretamente os elementos patrimoniais que o compõem, afim de que o resultado das demonstrações dê a maior transparência possível aos usuários. Tanto as definições de Ativo quanto de Passivo vem sendo aprimoradas na Ciência Contábil.

A Teoria da Contabilidade expõe os postulados, princípios e normas contábeis, buscando trazer uma interpretação da terminologia e do uso dos componentes contábeis, que facilite a sua aplicabilidade. Para uma leitura mais exata das informações contábeis é que se faz importante que profissionais tenham o conhecimento e discernimento da real definição de cada elemento patrimonial. Este é um dos fatores que contribui para o sucesso financeiro das entidades num mercado cada vez mais globalizado.

O Ativo prefigura como o elemento patrimonial fundamental para que aconteça uma ótima revelação da situação financeiro-econômica das entidades. Conseqüentemente, o conceito de Ativo precisa ser dominado e bem entendido pelos profissionais contadores, a fim de que se evitem distorções nas demonstrações contábeis. Por esse motivo, os contadores são convocados a também se atualizarem. A maneira de fazer Contabilidade está em aperfeiçoamento; se faz necessário pensar a Contabilidade, e não simplesmente fazê-la. Para uma leitura mais exata das informações contábeis, e uma comunicação perfeita da linguagem dos negócios, é que vem sendo cada vez mais importante que profissionais tenham o conhecimento e discernimento da real definição de cada elemento patrimonial.

Para a maioria dos contadores e profissionais da área contábil, o Ativo é definido como os “bens e direitos da empresa”, e esta é uma definição usualmente aceita como completa. Hoje, sabe-se que a Teoria Contábil explora maiores e melhores definições para o Ativo, ajudando em seu processo de evidenciação e mensuração. Nesse contexto, é de grande importância para os profissionais da área contábil o reconhecimento de lacunas com relação ao aprendizado e a aplicação do correto conceito de Ativo.

O uso de palavras e técnicas específicas para compor as demonstrações contábeis, fundamenta a ideia de que a Contabilidade estabelece um diálogo com seus usuários. Essa é a linguagem da contabilidade: a linguagem dos negócios. Por isso, o papel da Contabilidade é facilitar a interpretação dos aspectos mais importantes contidos em alguns dados, e como eles se relacionam com alguns eventos das entidades, proporcionando aos usuários a correta tomada de decisões, nos mais diversos planos.

De acordo com a definição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), aprovada pela deliberação 539/2008 do Comitê de Valores Mobiliários (CVM), “Ativo é um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados do qual se espera que resultem benefícios econômicos para a entidade”. Se não houver correta interpretação, podem acontecer distorções no processo de escrituração contábil, e nas informações produzidas, à medida que é necessário haver o verdadeiro processo de reconhecimento e mensuração do que realmente esse ativo representa na entidade, ou na essência do fato contábil.

Os conceitos ainda precisam ser bastante estudados e aprofundados. É necessário que se esgotem as dúvidas a respeito de sua aplicabilidade, para que a Contabilidade, através de seus métodos e técnicas, seja capaz de revelar a situação das entidades de forma mais transparente e fidedigna. Por esse motivo, é imprescindível o desenvolvimento de pesquisas nessa área, tanto no sentido de compreensão dos conceitos, quanto de verificação acerca de sua aplicabilidade prática.

O presente estudo foi realizado junto aos contadores responsáveis pelos escritórios contábeis da cidade de Cruz Alta e os egressos da Universidade de Cruz Alta (anos 2010, 2011, 2012) e se propõe identificar o perfil dos mesmos, e verificar, a partir do conceito de Ativo proposto pelo CPC, o entendimento deste conceito pelos referidos contabilistas, e pontuar comparativamente este entendimento.

Foram identificados o perfil dos profissionais que atuam na área contábil em Cruz Alta, especificamente em escritórios contábeis, e também o perfil dos egressos da Universidade de Cruz Alta – anos 2010 a 2012. Através do conhecimento do perfil desses pesquisados, foi possível identificar o entendimento provindo da academia, confrontada com a prática, e respaldada pelos anos de atuação de cada profissional.

Por se tratar de um conceito relativamente novo, e com incipientes investigações no mundo acadêmico e profissional, entende-se que a pesquisa traz benefícios para o mundo acadêmico, pelo aprofundamento teórico do objeto de estudo; e também uma contribuição ao meio profissional, através da divulgação das construções feitas a partir da análise dos dados.

O estudo da Teoria da Contabilidade é muito relevante, não somente nas cadeiras acadêmicas, mas também para os profissionais atuantes na área contábil. Essa relevância está alicerçada no fundamento de que a Teoria Contábil é quem dá sustentação às práticas contábeis.

A proposta do estudo procurou objetivamente responder a seguinte questão: qual o nível de entendimento do conceito de Ativo pelos profissionais contábeis, que atuam nos escritórios contábeis da cidade de Cruz Alta, e egressos do curso de Ciências Contábeis da Unicruz, de 2010, 2011 e 2012?

2. Metodologia

O trabalho teve por base a pesquisa realizada *in loco*, nos escritórios contábeis do município de Cruz Alta, com a aplicação de um questionário, para a identificação do perfil dos contadores destes empreendimentos, e seu conhecimento relativo ao conceito de Ativo.

Quanto aos egressos da Unicruz, o mesmo questionário identificando o perfil, e sobre o conceito de ativo, foi enviados por meio eletrônico, e respondido através de um *link* próprio.

A pesquisa realizada é classificada como pesquisa aplicada, porque “como o próprio nome indica, caracteriza-se por seu interesse prático, isto é, que os resultados sejam aplicados ou utilizados, imediatamente, na solução de problemas que ocorrem na realidade” conforme (ANDER-EGG, 1978, *apud* MARCONI e LAKATOS, 1996, p.19).

Nesse sentido, o trabalho se justifica como pesquisa exploratória-descritiva, pois identifica o nível de conhecimento acerca do conceito de Ativo, entre profissionais contábeis atuantes em escritórios contábeis de Cruz Alta e egressos da Unicruz, identificando uma determinada população, e com vistas a tornar o tema mais explícito, para construção de uma hipótese.

Toda pesquisa foi baseada em pesquisa bibliográfica pois, na maioria dos casos, as pesquisas aplicadas exigem e partem de estudos teóricos. Na Academia poucos são os casos de pesquisas de campo que não estejam fundamentadas ou discutidas com base na literatura existente (VILAÇA, 2010, p.65), e visa caracterizar o conceito de Ativo.

Além da pesquisa bibliográfica, para atender a necessidade do entendimento do problema levantado, a pesquisa se desenvolveu como um levantamento. Segundo Gil (2002, p.50) “as pesquisas de levantamento se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer”. A coleta de dados deve ser feita pelo pesquisador a fim de recolher informações a respeito do problema proposto. Por se tratar de pesquisa de levantamento, a coleta de dados se deu em forma de questionário, “ técnica de coleta de dados que consiste em um rol de questões propostas por escrito às pessoas que estão sendo pesquisadas. [...] e o *aplicado com entrevista*, no qual o registro é feito pelo pesquisador”. (GIL, 2002, p. 137).

Cabe ressaltar aqui que o questionário aplicado na pesquisa, referente ao conceito de Ativo, foi inteiramente retirado, e na sua íntegra, do artigo de André Moura Cintra Goulart, “O Conceito de Ativos na Contabilidade: um fundamento a ser explorado”, o qual motivou a pesquisa realizada junto a esta nova amostra de profissionais contábeis, e a quem cabe agradecimentos pelo artigo, como referência.

É importante frisar que classifica-se como pesquisa qualitativa, pois esta “pode descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. (RICHARDSON, 1999, p.80).

A análise dos resultados é quanti-qualitativos, pois transforma os dados coletados em informações numéricas, e pela análise destas informações, gera conclusões aplicativas.

Após a realização da pesquisa, pode-se observar como o conceito de Ativo é entendido pelos profissionais que atuam nos escritórios contábeis e pelos egressos recentes da Unicruz. A hipótese deste trabalho é de que o conceito geralmente aceito pelos profissionais ainda não atende completamente às exigências dos atuais padrões contábeis, e isto pode gerar distorções nas demonstrações contábeis.

3. Teoria da Contabilidade e suas complexidades

A Contabilidade é reconhecida como Ciência. Conforme Sá (1999, p.35), “O que faz de uma disciplina qualquer sua elevação à dignidade científica não é o arbítrio, mas suas características dentro das convenções filosóficas”. Como Ciência, a Contabilidade se classifica ainda, como Ciência Social. Na definição de Sá (1999, p.37) observa-se: “Se a Contabilidade trata do patrimônio das células sociais e se estas se inserem no todo social, é fácil concluir que ela seja uma ciência social”. E ainda, segundo Niyama & Silva (2011, p.31) “por ser uma ciência social, a Contabilidade é fortemente influenciada pelo ambiente onde atua”. Hendriksen & Van Breda (1999, p.83) ressaltam “Cada mudança de objetivos implica em mudança de princípios”. Também é possível afirmar que a Contabilidade interage com o meio onde está inserida, e provoca consequências neste meio. Hendriksen e Van Breda (1999, p.84) escrevem a este respeito: “há inúmeros exemplos de consequências econômicas diretas e indiretas das regras de contabilidade”. Ainda segundo os mesmos autores, a Contabilidade não pode ser encarada somente como uma ciência matemática. Ela vai muito além, e precisa levar em conta os usuários (indivíduos e organizações), e as consequências que trará a estes. Por esse motivo a importância de ressaltar que o contador é um comunicador.

Quem analisa e recolhe todos estes momentos da Contabilidade é a Teoria da Contabilidade. Hendriksen e Van Breda (1999, p. 33) definem Teoria da Contabilidade como

um conjunto coerente de princípios lógicos que:

1. Oferece uma compreensão melhor das práticas existentes a contadores, investidores, administradores e estudantes.
2. Oferece um referencial conceitual para a avaliação de práticas contábeis existentes.
3. Orienta o desenvolvimento de novas práticas e novos procedimentos.

Devido à convergência aos padrões internacionais, Niyama & Silva (2011) ressaltam que: “Estamos observando um momento de transição no estudo da teoria contábil. [...]

Vivemos uma teoria contábil muito próxima da prática contábil, sendo os problemas reais analisados e discutidos”.

A contabilidade possui uma linguagem própria. Porém, como alerta Sá (1999, p.123) “as expressões que devem expressar os conceitos, todavia, nem sempre são uniformes e podem assumir as peculiaridades de cada lugar, de cada intelectual, de cada grupo de pessoas e também de cada época”. Estas variações podem, por vezes, levar a diferentes interpretações.

Carvalho (1991 *apud* DIAS FILHO 2000, p.41) refere-se à importância da comunicação contábil, destacando que, no século XXI, o Contador será, por excelência, o comunicador da vida empresarial e acrescenta que a vida desse profissional será cada vez mais dedicada ao aperfeiçoamento da comunicação. Niyama & Silva (2011, p.113) ressaltam que “precisamos ter uma sólida definição dos princípios contábeis, pois isto serve para a correta aplicação em situações práticas”.

A Contabilidade é também reconhecida como uma forma de comunicação. Nesse sentido, de forma bastante discreta, vem sendo realizados estudos relacionando a Semiótica e a Teoria da Comunicação à Contabilidade. Segundo Ribeiro Filho (2009, p.333)

A interface entre Contabilidade, Semiótica e Teoria da Comunicação deriva do fato de que essa primeira disciplina se caracteriza como um processo de identificação, mensuração e comunicação de informações. Além disso se assenta na ideia de que ela é um tipo de linguagem que serve para unir o mundo da empresa a diversos elementos, [...]. Afinal, pelo menos em tese, todos desejam obter informações que lhe permitam conhecer a empresa, avaliar sua atuação e com ela interagir de forma eficaz.

A Semiótica pode contribuir para aprimorar a evidenciação contábil, no que “diz respeito à descrição do processo pelo qual as pessoas percebem as características dos eventos e objetos que tocam a sua consciência”, conforme Ribeiro Filho (2009, p.335). Pela Semiótica aprendemos que os significados não são carregados pelas palavras, mas dependem dos elementos que residem em nossa consciência, influenciados pelos nossos referenciais cognitivos e do contexto ao qual estamos relacionados. Ainda segundo Ribeiro Filho (2009, p. 335)

a percepção das características relevantes de eventos econômicos e a sua representação por meio de números e palavras é influenciada pelas habilidades cognitivas de cada indivíduo, pelas características do contexto, pelos níveis de experiência etc.

Neste sentido, a Contabilidade trilha um longo caminho para que os profissionais formados há mais tempo, e também os acadêmicos recém lançados no mercado de trabalho possam assumir o compromisso de não aceitar definições superficiais em suas análises, mas buscar o aprofundamento, para melhor direcionamento das demonstrações contábeis.

4. Conceito de Ativo

Como parte mais importante das demonstrações contábeis, diretamente no Balanço Patrimonial, o Ativo precisa de entendimento fundamental, para que sejam também entendidos os demais elementos contábeis. Iudícibus (2000, p.129) afirma: “é tão importante o estudo do ativo que poderíamos dizer que é o capítulo fundamental da Contabilidade”. Isto porque o Ativo influencia diretamente na definição do Passivo e do Patrimônio Líquido. Ainda Niyama (2011, p.114) destaca que “o entendimento correto do Ativo propicia compreender também questões vinculadas aos elementos que o compõem, como é o caso do *goodwill*, da depreciação, das aplicações em instrumentos financeiros, entre outros”, elementos estes um tanto novos nas demonstrações contábeis. Cabe ressaltar ainda, as transações de *leasing*, que também precisam ser compreendidas a partir do entendimento da conceituação de ativo.

É comum ainda em cursos de Contabilidade em nível técnico e até de graduação, e disseminado entre os profissionais formados há alguns anos atrás, a definição de ativo como “bens e direitos de uma entidade”, ou ainda como “aplicação de recursos”, sem a preocupação de uma discussão mais aprofundada sobre o assunto. Pode-se afirmar, com certeza, que esta é a definição mais aceita no meio contábil, pois se estabeleceu como um conceito satisfatório, e por vezes inquestionável. Goulart (2002, p. 57), em seu artigo, constata esse problema:

[...] parte da constatação de que definições superficiais do termo ‘ativos’, que não contemplam a característica essencial do conceito, são costumeiramente ensinadas em cursos de contabilidade, sem ensejar discussões, e naturalmente aceitos pelos profissionais atuantes na área contábil. Tal situação indica a possibilidade de um nível insatisfatório de conhecimento sobre tão importante elemento patrimonial.

Nesse sentido, o CPC, na Estrutura Conceitual para Elaboração e Demonstrações Contábeis, define Ativo como sendo “um recurso controlado pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem futuros benefícios econômicos para a entidade”. Essa definição tem origem nos estudos de Moonitz e Sprouse, de 1962, denominado *Accounting Research Study (ARS 3)*, e influenciou decisivamente a definição hoje adotada pelo *International Accounting Standards Board (IASB)*. Essa definição é ampla, pode ser usada em diferentes entidades, e seu uso vem se tornando importante, pois limita os elementos que devem aparecer nas demonstrações contábeis.

Os três termos elementares de análise de um ativo estão explicitados nessa definição: benefício econômico futuro, resultado de eventos passados e controle da entidade. A combinação deles dá um entendimento perfeito do que é o Ativo, e basta que um deles não seja atendido, para que o elemento não se classifique como tal.

4.1 Características elementares do Ativo

Um dos elementos característicos de fundamental importância é que o ativo represente “benefícios econômicos futuros”. O ativo precisa contribuir de forma potencial, direta ou indiretamente para o fluxo de caixa ou equivalentes de caixa para a entidade. Isso pode ser de forma aumentar a entrada de caixa, ou diminuir a saída de caixa. Benefício é uma palavra positiva. Portanto, o ativo deve contribuir positivamente com a entidade. Hendriksen & Van Breda (1999, p.285) afirmam “ o direito deve produzir um benefício positivo; os direitos com benefícios nulos ou negativos em potencial, não são ativos”.

Não existem ativos negativos, como por exemplo, um prédio que tem valor contábil de R\$2.000,00, mas tem valor de demolição R\$2.500,00. Esse ativo é negativo, e não pode ser considerado pela entidade. Assim também, os ativos podem ou não ter substância física. São usualmente mais aceitos os ativos tangíveis, como estoques, imóveis; mas isso não quer dizer que os que não têm substância física não devam prefigurar nas contas de ativo, ou não devam obedecer às mesmas características.

Iudícibus (2000, p.130) destaca na definição de ativo: “precisa estar incluído no ativo, em seu bojo, algum direito específico a benefícios futuros”. Desta afirmação é importante ressaltar, para uma melhor compreensão do elemento ativo, conforme Goulart (2002, p.59),

a palavra bojo, utilizada no item 2, significa a parte mais íntima de uma coisa. Depreende-se, portanto, que precisa estar incluído no ativo, em sua parte mais íntima, em seu âmago, em seu cerne, um direito específico a benefícios futuros.

Portanto, pode-se salientar que para o devido reconhecimento de um ativo, sua característica elementar deve estar no benefício econômico futuro, como reflexão mais aprofundada do conceito de ativo.

O segundo elemento característico de um Ativo é o controle. Somente pode ser considerado ativo, um bem controlado pela entidade. Veja que a palavra destacada é controle, e não propriedade. Essa é uma das grandes diferenças na compreensão atual do termo ativo. O *IASB* não usa o termo propriedade para desvincular a parte legal da econômica, e sim para ressaltar a essência do fenômeno sobre sua forma. A propriedade de um bem não confere à entidade uma ideia de total controle.

Mesmo com todo aparato jurídico, uma entidade não possui controle absoluto sobre um recurso. Um dos conceitos mais enraizados na sociedade moderna é que os direitos individuais não podem ser colocados acima dos direitos da sociedade. Isso implica que um direito pode ser confiscado pela sociedade, consolidando esta ideia de que o controle não é absoluto. (NIYAMA, 2011, p.118)

O *IASB* define que “apesar de muitos ativos estarem ligados a direitos legais”, isso ainda não é condição fundamental, como está ainda muito disseminado no mundo da contabilidade aplicada.

O terceiro elemento característico se refere às tomadas de posição que a entidade faz. Um ativo deve resultar de eventos passados, isto é, por exemplo, a assinatura de um contrato de compra e venda, ou de serviços.

Hendriksen & Van Breda (1999, p.286) fazem a seguinte crítica: “a necessidade desse critério é discutível, porque se existirem benefícios econômicos, e eles estiverem sob o controle da entidade, deverão ter surgido de algum evento passado”. Mais uma vez, se ressalta a essência sobre a forma, e os mesmos autores ainda reforçam que “o ponto básico, nesse caso, é se o evento é suficiente para os contadores”. Um exemplo é o de que, no momento em que uma organização assina um contrato, conseqüentemente gerará um benefício econômico para a mesma, o que no entendimento de alguns contadores, não é suficiente para o registro como um ativo.

4.2 A importância do pressuposto da compreensibilidade

A melhor e mais aprofundada compreensão do conceito de Ativo, e somente ela, é que pode gerar informações mais relevantes aos atuais usuários das organizações.

É sabido que ainda hoje, apesar de todos os esforços, profissionais da área contábil tem dificuldades de interpretação dos conceitos atualmente aceitos, e empregados na contabilidade brasileira, em vista das ações gerenciais, e da contabilidade internacional. A respeito disso Hendriksen & Van Breda(1999, p.286) evidenciam: “Como carece de conteúdo semântico, os ativos contábeis frequentemente são desprovidos de interpretabilidade[...]”.

Nesse sentido temos a Teoria da Comunicação para conduzir a uma reflexão relevante, pois segundo Cherry (1966 *apud* RIBEIRO FILHO, 2009, p.337) “fica o entendimento de que a comunicação é um processo pelo qual um indivíduo transmite estímulos destinados a modificar o comportamento de outros indivíduos”. Esta modificação do comportamento, no caso da Contabilidade, pode levar a uma tomada de decisão por parte de quaisquer de seus

usuários, e esta pode comprometer a entidade positiva ou negativamente. Neste sentido, Pereira, Frago e Ribeiro Filho (2013, p.2) dispõem em seu artigo:

Entre as características mais importantes no processo de comunicação da Contabilidade encontra-se a “compreensibilidade”, ou seja, mesmo que todos os procedimentos para captar/transmitir uma informação verídica e relevante sejam realizados e o receptor não compreender o que está sendo transmitido, a comunicação não foi bem sucedida e conseqüentemente o objetivo do processo decisório e da Contabilidade não foram alcançados.

Portanto é de fundamental importância aos profissionais da área contábil, o conhecimento da Teoria da Contabilidade, bem como o seu aprimoramento através do uso de novos estudos. Fazem-se necessárias atualizações permanentes, para que as informações geradas pela Contabilidade sejam positivas no sentido de influenciar as tomadas de decisão e a plena afirmação das organizações no meio econômico-financeiro que estão inseridas.

Sabe-se do esforço para a padronização das informações contábeis. Quanto mais pessoas tiverem acesso à mesma informação, maior a facilidade de entendimento, menor o acontecimento de riscos financeiros e econômicos às entidades. Nesse aspecto, é importante destacar a seguinte referência: “A Contabilidade é a principal linguagem de comunicação dos agentes econômicos na busca de oportunidades de investimentos e na sua avaliação do risco de suas transações” (NIYAMA & SILVA, 2011, p. 32). Por exemplo, se uma organização precisa de um empréstimo, e o financiador exige suas demonstrações, mas as mesmas estejam com defasagem de informações, pode haver implicações negativas nesse processo.

Portanto é de fundamental importância que os Ativos estejam bem alocados nas demonstrações, bem como reconhecidos e mensurados de forma a revelarem com imparcialidade, a situação da entidade. Hendriksen & Van Breda (1999, p.467) fazem a seguinte afirmação a este respeito: “A avaliação de ativos, portanto, deve refletir a mensuração dos benefícios a serem recebidos pela empresa”.

Existem muitas maneiras de se mensurar um ativo. Se entendermos bem o ativo como mola geradora de benefício futuro, traduziremos estes ativos como o potencial em termos monetários dos mesmos. Conforme citado por Iudícibus (2000 *apud* GOULART, 2002, p.61), o Comitê de Conceitos Contábeis da *American Accounting Association* (1957) propôs o seguinte:

‘Conceitualmente, a medida de um valor de um ativo é soma dos preços futuros de mercado dos fluxos de serviços a serem obtidos, descontados pela probabilidade de ocorrência e pelo fator de juro, a seus valores atuais’. Essa metodologia de mensuração, profícua em sua essência conceitual, envolve algumas dificuldades de ordem prática, o que faz com que sejam adotados, normalmente, outros métodos de maior objetividade.

Entre estes métodos, prefiguram dois em destaque: os métodos de entrada e os métodos de saída. Niyama e Silva (2011) revelam as bases de avaliação do ativo, como sendo os métodos de entrada: custo histórico, custo corrente (de reposição), e custo futuro; e os métodos de saída: preço de venda passado, preço de venda corrente, e valor realizável esperado. Entre eles os mais utilizados são: custo histórico e custo corrente/reposição, e valor presente e valor de liquidação.

É muito difícil estabelecer a base mais correta de avaliação dos ativos. Isso tem grande dependência da situação da entidade. O que é importante afirmar, para o presente trabalho, é que é necessário idealizar o potencial de contribuição econômica destes ativos.

A este respeito e lembrando o conceito de Iudicibus, Griffin, Williams e Larson (2000, *apud* GOULART, 2002, p.61) destaca “ apesar dos impedimentos práticos a este tipo de avaliação descontada, é preciso apresentá-la devido à evidenciação da verdadeira natureza dos ativos que auxilia a consolidar”, como se buscar a forma mais relevante de avaliar um ativo. O que podemos destacar é que, a verdadeira natureza de um ativo deve ser a capacidade de geração de benefícios futuros, isso é o seu potencial econômico-financeiro. Essa seria a melhor forma de se avaliar e mensurar um ativo.

5. Apresentação e análise dos resultados

Concluída a pesquisa e comparados os dados, foi possível fazer uma análise do perfil dos contadores atuantes nos escritórios contábeis, e dos egressos da Unicruz. Também pelas questões apuradas, observou-se o conhecimento dos entrevistados a respeito do conceito de Ativo.

Foi realizada uma pesquisa junto ao Conselho Federal de Contabilidade - CFC, para apurar a lista de contadores do município de Cruz Alta, e foram identificados 35 profissionais, dos quais 29 responderam o questionário. Os demais não foram encontrados, ou não quiseram participar da pesquisa.

Quanto aos egressos, foi solicitado junto ao banco de dados da Unicruz, a listagem dos formandos relativa aos anos de 2010, 2011 e 2012. Esta listagem continha 47 egressos, dos quais 33 foram contatados, sendo que os 14 restantes não tinham endereço eletrônico atualizado. Dos 33 contatados apenas 23 responderam às questões através do *link* enviado.

5.1. Perfil da amostra

5.1.1. Profissionais contadores dos escritórios contábeis

Foram pesquisados 29 profissionais que compõem um conjunto dos contadores atuantes em escritórios de contabilidade do município de Cruz Alta. Desta pesquisa observou-se que a grande maioria são do sexo masculino (76%), 69% apenas com formação técnica, 28% são bacharéis e 3% não tem formação contábil, e sim formação superior em Economia, Administração e/ou Direito, conforme visualizado na Figura 01.

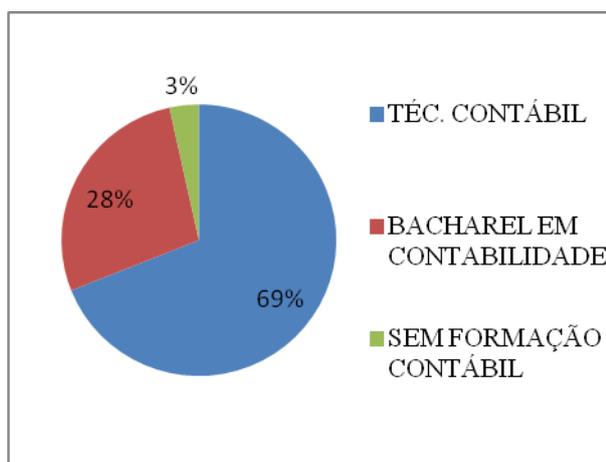


Figura 01: Formação contábil dos profissionais atuantes em escritórios contábeis de Cruz Alta.
Fonte: A autora (2013)

Quanto ao tempo de atuação, foi verificado que a maior parte dos profissionais de escritórios de Cruz Alta tem longo tempo de atuação profissional, conforme Figura 02:

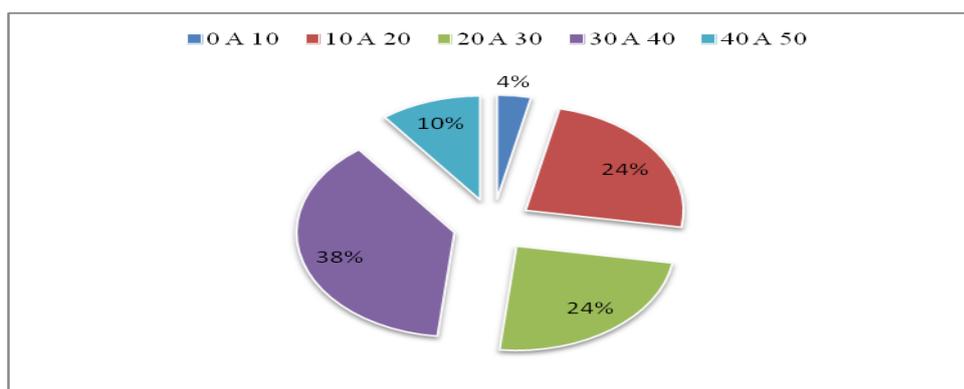


Figura 02: Tempo de atuação dos profissionais em escritórios contábeis de Cruz Alta.
Fonte: A autora (2013)

A atuação dos profissionais assume entre 10 e 30 anos (48%), e 38% deles tem atuação expressiva entre 30 e 40 anos, 38%. Um fator que poderia explicar a permanência por tanto tempo na mesma atividade seria de que muitos destes profissionais são herdeiros dos escritórios contábeis; e também devido a pouca rotatividade de profissionais nos mesmos.

As atividades diárias realizadas por estes profissionais nos escritórios são, em sua totalidade, direcionadas à escrituração contábil, fiscal e tributária (100% dos entrevistados); em relevância também atividades de departamento pessoal e RH, onde há a participação de 93%, e com atuações mais discretas em consultoria, controladoria, auditoria e perícia (Figura 03).

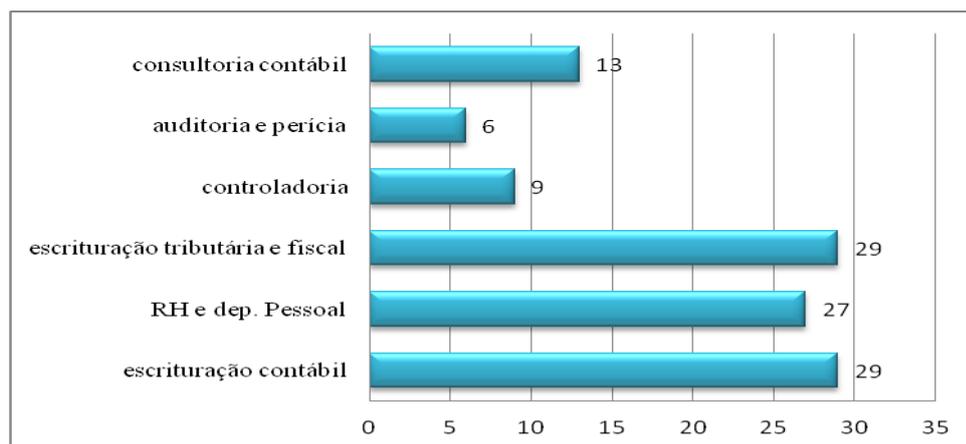


Figura 03: Atividades diárias dos profissionais atuantes em escritórios contábeis de Cruz Alta.
Fonte: A autora (2013).

A partir da análise destes três gráficos, foi possível identificar o perfil dos profissionais contábeis dos escritórios do município de Cruz Alta. Observou-se que em sua grande maioria a formação dos mesmos é bastante antiga, e que frequentaram as cadeiras das escolas técnicas. Pode-se observar ainda que a maioria dos escritórios desenvolvem várias atividades, e possuem funcionários de longa data. Ainda é importante ressaltar que, estes profissionais buscaram complementação de formação em áreas afins, como o Direito, a Administração e a Economia, e a maior parte deles, formados bacharéis, também tem formação superior em alguma destas áreas, principalmente o Direito, o que leva a concluir a importância da complementação de formação, e que os escritórios contábeis ainda trabalham em vista da tributação e sua legalidade.

5.1.2. Egressos da Unicruz

Foram contatados 33 egressos, por endereço eletrônico, com o envio do *link* para responder o questionário proposto, e recebidas 23 respostas, que identificaram 18 bacharéis do sexo feminino e 5 bacharéis do sexo masculino, com até 3 anos de formação acadêmica. O tempo de atuação profissional varia de 6 meses a 5 anos, tendo a maioria dos entrevistados até 2 anos de atuação na área (40%), e com menos de 6 meses de atuação, 25% dos entrevistados, conforme Figura 04.

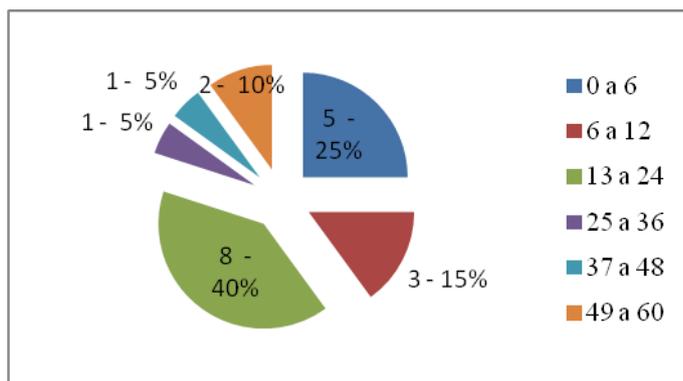


Figura 04: Tempo de atuação profissional dos egressos da Unicruz.
Fonte: A autora (2013).

Entre as atividades praticadas pelos que atuam na área, se destacam a escrituração contábil, escrituração tributária e fiscal, e a consultoria, conforme descrito na Figura 05.

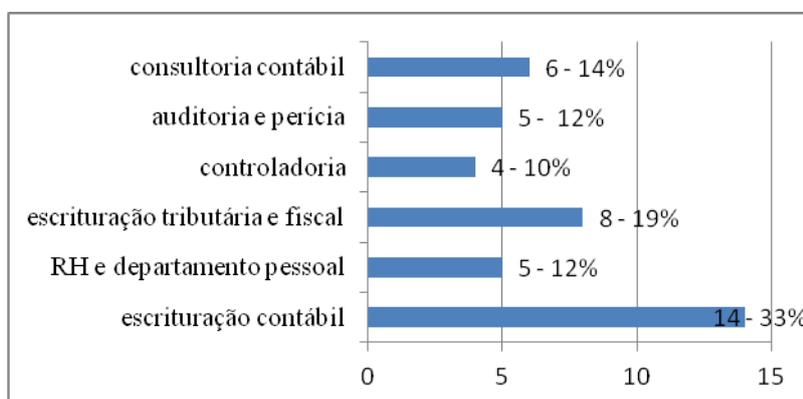


Figura 05: Atividades diárias dos egressos da Unicruz
Fonte: A autora (2013)

A partir destes dados, possibilitou-se identificar o perfil dos egressos da Unicruz (2010, 2011, 2012), principalmente a forma de atuação profissional.

Na análise destes perfis, tanto dos profissionais dos escritórios contábeis, com vasto tempo de atuação, bem como dos egressos da Unicruz (com menor tempo de atuação) observa-se que a atuação dos entrevistados é expressiva em escrituração contábil, fiscal e tributária, o que leva a concluir que o entendimento do conceito de Ativo é muito importante para estes profissionais. A falta deste conceito mais aprofundado leva a crer que podem acontecer distorções nas informações prestadas aos usuários.

5.2. Conceito de Ativo

A segunda parte do questionário propôs-se a identificar, através de questões de múltipla escolha, o entendimento dos entrevistados a respeito do conceito de Ativo.

A primeira questão apresentada buscou identificar o entendimento do conceito de ativo pelos profissionais contábeis, e se estes fazem uma reflexão mais aprofundada deste conceito. O que era esperado é que os profissionais não aceitassem como satisfatória esta definição de “bens e direitos”, pois como já discutido no referencial teórico o conceito de ativo é mais complexo.

A pergunta referente ao conceito de ativo foi a seguinte:

“1. A definição ‘bens e direitos possuídos por uma entidade’ reflete bem o significado do termo de ‘ativos’. Cujas respostas possíveis eram:

- a) concordo plenamente
- b) concordo simplesmente
- c) concordo ou discordo parcialmente
- d) discordo simplesmente
- e) discordo totalmente”

As respostas obtidas para esta questão estão visualizadas na Figura 06, a seguir:

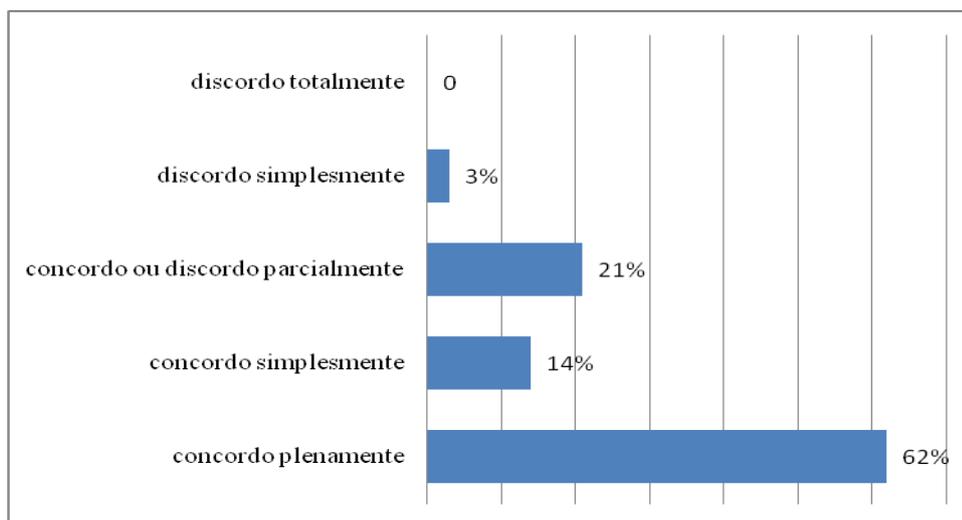


Figura 06: Conceito de ativos como sendo “bens e direitos” – profissionais contábeis
Fonte: A autora (2013)

A análise das respostas demonstra que nenhum entrevistado discordou totalmente da assertiva, e 3% “discordaram simplesmente” que ela “reflete bem o conceito do termo ativo”. A maioria 62% concordou plenamente com a afirmação. Isso indica que os profissionais contábeis pesquisados ainda não tem uma reflexão mais aprofundada do conceito. Como apresentado no texto, a resposta mais correta, e que deveria ter sido a mais escolhida para satisfazer a hipótese deste trabalho deveria estar entre a letra “d) discordo simplesmente” e “e) discordo totalmente”.

A Figura 07 demonstra as respostas dos egressos da Unicruz:

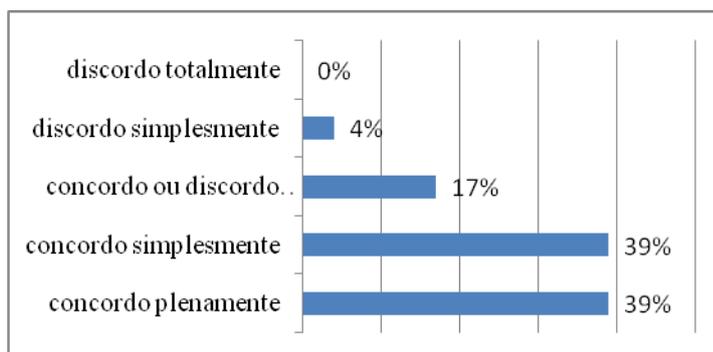


Figura 07: Conceito de ativos como sendo "bens e direitos" – egressos
Fonte: A autora (2013)

Nas respostas enviadas pelos egressos, observa-se que a maioria - 40% dos entrevistados - responderam que concordam plenamente ou simplesmente, quando as respostas letra "d" ou "e", ficaram apenas com 4% (1 entrevistado somente, discordando simplesmente).

A questão a seguir foi proposta com a intenção de demonstrar qual o grau de importância e relevância dos elementos para a formação do conceito de ativo, e consequentemente, o seu reconhecimento:

"2. Se você fosse formular uma definição do conceito contábil de ativos, quais os **três** termos que você necessariamente incluiria (por representarem características essenciais dos ativos):

- a) aplicação de recursos
- b) bens
- c) direitos
- d) bens tangíveis e intangíveis
- e) benefícios futuros
- f) propriedade
- g) controle exclusivo
- h) valor de custo
- i) valor de custo ou mercado, dos dois o menor."

Conforme explanado no corpo deste trabalho, em grau de maior importância está a alternativa "e) benefícios futuros", como característica essencial dos ativos; esta deveria ser a alternativa amplamente escolhida. Porém não foi o que ocorreu, conforme visualizado nas Figuras 08 e 09:

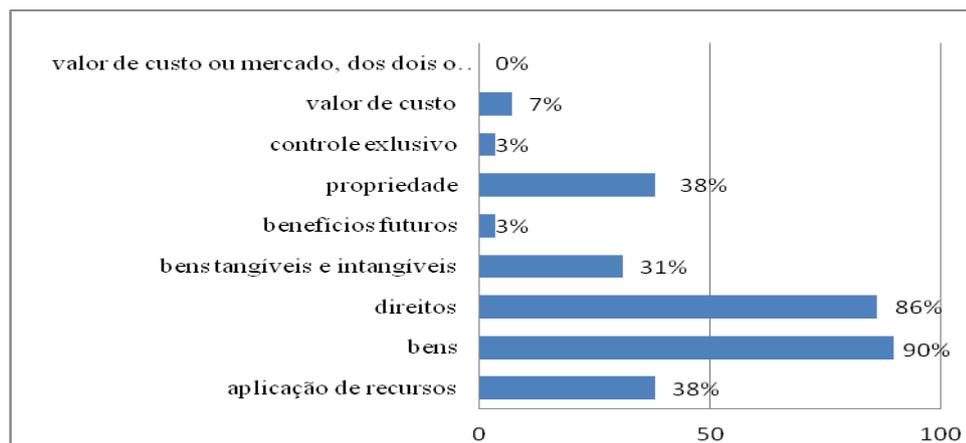


Figura 08: Termos incluídos na definição do conceito de ativo- profissionais contábeis
Fonte: A autora (2013)

Os itens b), c), a) e f) obtiveram a escolha da maioria dos entrevistados, com percentuais que chegam a 90%, no caso da escolha de “bens”. O item d) bens tangíveis e intangíveis recebeu expressiva escolha, com 31%. Estes itens todos revelam que o entendimento sobre o conceito de ativo ainda é incompleto, embora bastante sedimentado na definição de ser “conjunto de bens e direitos”. O item e) benefícios futuros, recebeu apenas 3% escolha (apenas 1 entrevistado), revelando que o conceito de ativo em sua plenitude ainda não está inserido na classe.

A Figura 09 demonstra as respostas dos egressos:

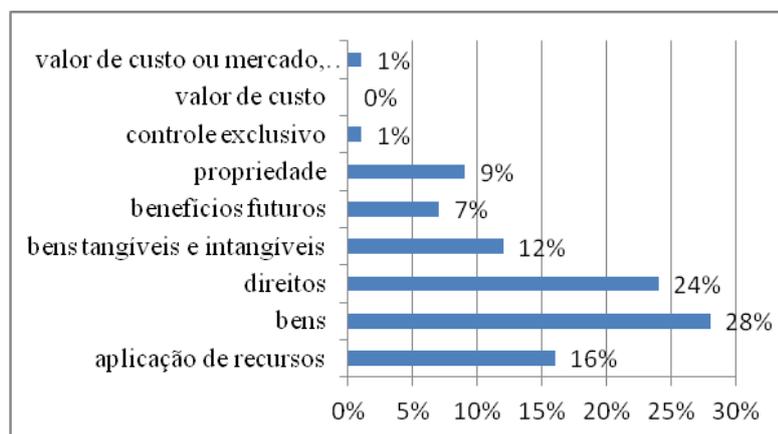


Figura 09: Termos incluídos na definição do conceito de ativo - egressos
Fonte: A autora (2013)

Também entre os egressos prefiguram “bens”, “direitos”, e “aplicação de recursos” como elementos mais relevantes como características de um ativo. Os itens “e)” e “g)”, tiveram escolhas pouco expressivas.

O conceito “Bens e direitos de uma entidade” foi amplamente aceito pelos entrevistados, com percentuais superiores a 50% dos profissionais dos escritórios contábeis, e

quase 40% dos egressos. Isso evidencia que o conceito de Ativo é aceito superficialmente pelos profissionais, confirmando que não há aprofundamento e reflexão sobre o mesmo. A formação contábil dos contadores de escritórios contábeis é mais antiga, o que poderia justificar em parte esta constatação; junto a esta formação mais antiga, está também a característica dos profissionais atuantes em escritórios contábeis ter formação técnica e não acadêmica, o que poderia proporcionar menor aprofundamento e discussão dos conceitos, e foco na aplicabilidade dos mesmos. Porém junto aos acadêmicos egressos, essa afirmação não se justifica, conduzindo ao entendimento de que o ensinamento/conhecimento acadêmico tenha sido elaborado de forma pouco consistente.

Outra questão a ser considerada, é o tipo de empresas atendidas pelos profissionais de escritórios contábeis. Ainda há pouca demanda por parte dos empresários do município no sentido de usar a contabilidade como ferramenta gerencial. A contabilidade ainda é usada apenas como atendimento às solicitações fiscais e tributárias, e, neste caso, os contabilistas ficam pouco motivados a buscarem um aprofundamento de conceitos.

Estas deficiências podem levar à distorções no momento de evidenciação e reconhecimento de um ativo, e podem provocar demonstrações equivocadas, principalmente por não levarem em consideração a característica elementar do ativo: benefícios econômicos futuros.

Em relação aos benefícios econômicos futuros, pode-se visualizar que a maioria dos entrevistados não tem a noção de sua relevância. Como elementos característicos os entrevistados escolheram bens, direitos e aplicação de recursos, talvez porque esses elementos já estão intrínsecos no conceito de ativo, em detrimento da característica benefícios econômicos futuros.

Outro apontamento conclusivo está em relação à escolha de propriedade ao invés de controle. A escolha pode estar relacionada à semiologia da palavra, porque se entende, no seu sentido conotativo, propriedade algo mais contundente que controle. Ainda foi observado, mesmo que de forma discreta, a escolha da alternativa “valor de mercado”, que denota a mensuração de um ativo, e não a sua evidenciação.

O terceiro questionamento tratou de saber se já aconteceram oportunidades de discussão sobre o conceito de ativo:

“3.Você já teve a oportunidade de discutir e refletir sobre o conceito de ativos (em aulas de um curso, por exemplo):

a)com profundidade

b)de maneira um tanto superficial

c) ainda não tive tal oportunidade

d) já tive oportunidade, mas não sei se com profundidade ou de maneira superficial.”

Os profissionais dos escritórios contábeis responderam da seguinte maneira, como se pode visualizar na Figura 10:

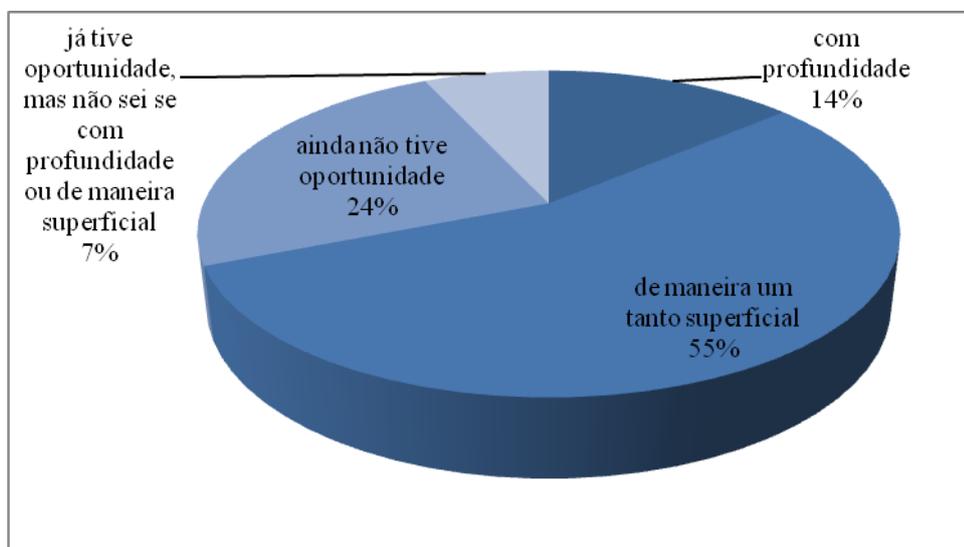


Figura 10: Oportunidade de discussão do conceito de ativo- profissionais contábeis
Fonte: A autora (2013)

Já os egressos responderam da seguinte forma (Figura 11):

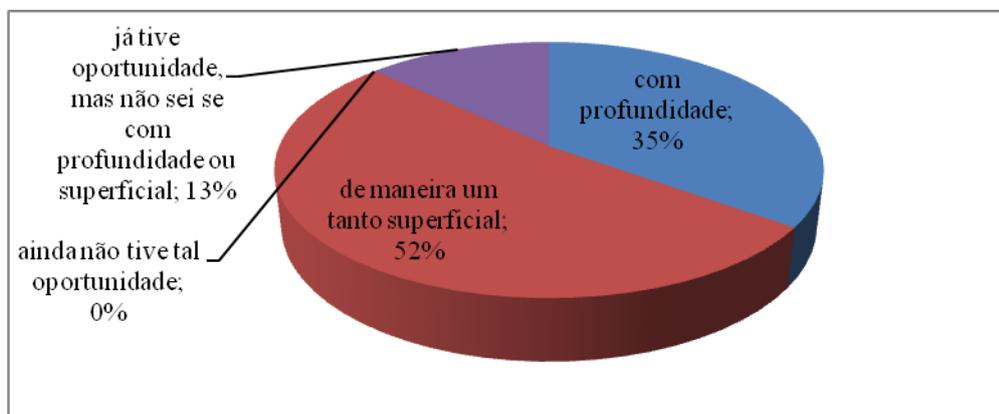


Figura 11: Oportunidade de discussão do conceito de ativo - egressos
Fonte: A autora (2013)

Pode-se verificar que mais da metade (55% dos profissionais e 52% dos egressos) já tiveram oportunidade de discussão do conceito de ativo, mas de forma superficial, o que comprova que este conceito ainda não é refletido no meio profissional contábil. Esse fator talvez possa explicar porque o entendimento do conceito de ativo, na real dimensão ainda não esteja consolidado.

Porém observa-se que entre os egressos 35% responderam que estudaram ou discutiram o assunto com profundidade. Esta resposta não reflete nas respostas anteriores, pois elas não

correspondem às características essenciais de um ativo; talvez as discussões não levaram a reflexões profundas, ou houveram falhas no processo de comunicação.

Entre os profissionais, a resposta foi outra: 24% responderam que não tiveram oportunidade de discussão sobre o conceito de ativo, o que aponta para alguns aspectos como: a) a formação mais antiga, pois a grande maioria tem formação de muitos anos; b) a falta de oportunidades, como grupos de estudo, palestras, seminários; c) falta de prioridade por parte dos profissionais.

A análise das respostas às questões propostas revela que o conceito de ativo geralmente aceito é bastante superficial no meio contábil, levando à confirmação de que o estudo da Teoria Contábil, de forma coerente e aprofundada, e levando em consideração as mudanças presentes no mundo contábil, são de fundamental importância para a construção de demonstrações contábeis que revelem a real situação dos fenômenos contabilizados.

6. Conclusão

O estudo e aprofundamento da Teoria Contábil tornam-se fundamentais para uma melhor compreensão dos elementos presentes nas demonstrações contábeis. É de grande importância na academia, mas torna-se ferramenta para os profissionais que trabalham com a aplicação da Contabilidade.

A Contabilidade como forma de comunicação precisa estabelecer parâmetros que permeiem os postulados, normas e conceitos contábeis, a fim de que as informações geradas sejam claras e relevantes quando de posse de seus usuários.

Esta forma de comunicação precisa ser melhor explorada nos bancos acadêmicos, bem como entre a classe contábil que já atua no campo contábil. A interação com estudos da Semiologia e da Teoria da Comunicação, deverão se fazer cada vez mais presentes, como uma forma de aprofundar o conhecimento e reconhecimento de elementos patrimoniais, principalmente quando o mundo se insere em uma padronização internacional da Contabilidade.

A pesquisa bibliográfica e exploratória apresentada permitiu um aprofundamento do assunto, trazendo benefícios no aspecto da aplicação do conceito, por parte da pesquisadora. É salutar relacionar teoria com a prática, para poder identificar possíveis distorções, e evitar reproduzi-las no mercado de trabalho.

Também foi de grande proveito o contato com os escritórios contábeis, onde se pode observar a prática contábil, e fazer uma interação com os contadores, que já tem vários anos de atuação contábil, o que lhes confere vasta experiência.

Pela pesquisa realizada demonstrou-se a necessidade de maior atenção ao estudo do Ativo, elemento principal dos demonstrativos contábeis, e determinante das principais ações gerenciais.

É neste contexto que ficam inseridos os profissionais contábeis, principalmente os pesquisados, que tem a necessidade de rever o conceito de ativo. O ativo ainda é encarado de forma superficial, como simples aplicação de recursos, ou como bens e direitos de uma entidade, conceito usualmente aceito e amplamente utilizado. Assim o é, mas não somente.

A relevância da característica de benefícios econômicos futuros, essencial para a compreensão de um Ativo precisa ser incorporada ao entendimento do profissional de contabilidade. É nesta característica que fica amparada qualquer evidenciação de um ativo. Ser um benefício econômico para uma entidade é primordial para um ativo, afinal de contas, o Ativo é a parte positiva de todo balanço de uma entidade.

É no Ativo que se ancoram as principais decisões gerenciais, as expectativas de usuários externos como investidores e fornecedores, e também a comunicação do marketing de uma empresa para os clientes e futuro mercado que ela quer alcançar.

Como se pode observar através da pesquisa, ainda é superficial a compreensão deste elemento essencial e tão importante para o reconhecimento de um Ativo. Tanto a academia quanto o mercado profissional precisa aprofundar a característica benefício econômico futuro, para que também as demonstrações contábeis reproduzam com maior fidelidade a situação das empresas.

A partir deste trabalho realizado podem-se realizar outros ainda, na mesma área da Teoria da Contabilidade, estendendo a pesquisa a profissionais atuantes na área contábil de empresas no município de Cruz Alta.

Fica sugerida também a ampliação da pesquisa para outros municípios, e ainda para egressos de outras universidades. A partir destas novas pesquisas, poderia ter-se uma visão mais ampliada de como o entendimento de Ativo está sendo usado em uma região, e através dos resultados, propor ações para que sejam corrigidas possíveis distorções, ou até mesmo erros, em colaboração com a melhoria das apresentações contábeis.

Somente com o comprometimento das universidades, que formam novos profissionais, e das entidades de classe, que podem inferir cursos, seminários e discussões acerca do

conceito de Ativo, é que teremos uma mudança significativa no pensamento da classe contábil.

É importantíssimo que conceitos dos elementos da Contabilidade sejam bem entendidos pelos profissionais, para que estes também possam bem cumprir a sua relevante missão de comunicadores dos negócios. Profissionais bem preparados e esclarecidos enfrentarão com maior facilidade os desafios do novo “pensar” da Contabilidade.

Os desafios da convergência à Contabilidade Internacional, bem como conceitos mais detalhadamente explorados são necessários na formação do profissional contábil que quer estar preparado para enfrentar os possíveis desafios que lhe serão apresentados.

7. Referências

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DIAS FILHO, José Maria. **A Linguagem usada na evidência contábil: uma análise de sua compreensibilidade à luz da Teoria da Comunicação**. Caderno de Estudos, São Paulo. Disponível em <http://www.eac.fea.usp.br/cadenos/completos/cad24/Revista_24_Art_3.pdf> acesso em: 13 jun. 2013.

GERHARDT, T. E. ; SILVEIRA, D. T. **Métodos de Pesquisa**. Porto Alegre: UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>> acesso em: 12 jun. 2013.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Técnicas de Pesquisa em Economia e Elaboração de Monografias**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOULART, André M. C. **O conceito de ativos na Contabilidade: um fundamento a ser explorado**. Revista Contabilidade & Finanças, São Paulo. USP, n.28, p.56-65, jan.-abr.2002. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34068/36800>>. acesso em 18 out. 2012.

HENDRIKSEN, Eldon S., VAN BREDÁ, Michael F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999. Tradução da 5.edição americana por Antonio Z. Sanvicente.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

NIYAMA, Jorge K., SILVA, César A. T. **Teoria da Contabilidade**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PEREIRA, Claudia Catarina; FRAGOSO, Adriana; RIBEIRO FILHO, José Francisco. Rodrigues. **Comunicação em Contabilidade**: estudo comparativo do nível de percepção de usuários de informação contábil em Florianópolis (SC) e Recife (PE) sobre a utilidade das representações gráficas no processo de evidenciação. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos42004/67.pdf>. acesso em 07/10/2013.
RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. Estudando Teoria da Contabilidade. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RICHARDSON, Robert Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antonio Lopes de. **Teoria da Contabilidade**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Antonio Carlos R. da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

VILAÇA, Marcio Luiz Corrêa. **Pesquisa e ensino**: considerações e reflexões. **Revista do Curso de Letras da UNIABEU**, Nilópolis, v.1, n. 2, mai.-ago. 2010. Disponível em: http://www.uniabeu.edu.br/publica/index.php/RE/article/view/26/pdf_23 > acesso em: 12 jun. 2013.