

As competências profissionais e as certificações internacionais da área contábil

Professional competences and international certifications of accounting area

Habilidades profesionales y certificaciones internacionales del área contable

JOSMÁRIA LIMA RIBEIRO DE OLIVEIRA

PUC Minas, Belo Horizonte/MG – Brasil, Doutora em Ciência da Informação, josmaria@pucminas.br

VICTOR DE MELO AVILA

PUC Minas, Belo Horizonte/MG – Brasil, Bacharel em Ciências Contábeis, victor.meloavila@gmail.com

LUCIANO COUTO LUIZ

PUC Minas, Belo Horizonte/MG – Brasil, Bacharel em Ciências Contábeis, lclui@yahoo.com.br

RESUMO

O exercício da profissão contábil, historicamente, é reconhecido por seu controle de acesso e exercício, no intuito de certificar a qualificação do candidato à área. Internacionalmente, respondendo às necessidades das empresas de auditoria, foram constituídas associações com o objetivo de credenciar os candidatos que se propõem ao exercício da função. Nos dias atuais, com a harmonização contábil, o maior acesso à informação e o possível trânsito de profissionais entre países têm direcionado jovens a se submeterem às certificações internacionais em busca de oportunidades de carreira internacional ou, até mesmo, para a sua valorização profissional no Brasil. O artigo tem como objetivo analisar recentes exames das entidades certificadoras internacionais CPA – *Certified Public Accountant*, CMA – *Certified Management Accountant* e ACCA – *Association of Chartered Certified Accountants*, pela perspectiva das competências profissionais diante do rol de competências de Le Boterf, integrado à estrutura da Taxonomia de Bloom. A adoção de padrões internacionais, mais notadamente ditados pelo *IFRS – International Financial Report Standards*, exige submissão dos estudantes e profissionais aos exames promovidos por entidades certificadoras mundialmente reconhecidas para o pleno exercício de suas atribuições com vistas a uma carreira de sucesso. Assim, por pesquisa documental efetuada nas provas anteriores, CMA 2017, CPA 2019 e ACCA 2020, baseadas nos modelos citados, foram traçados o nível de exigência e as competências relacionadas, que podem servir de orientação aos futuros candidatos. Os resultados revelam que as competências mais demandadas são as que abordam as perspectivas intelectuais e técnicas. Do material analisado, 75% das questões são estruturadas para respostas únicas e 25% em respostas dissertativas. Observou-se que 64% das questões se enquadram em níveis intermediários da Taxonomia de Bloom: aplicar e analisar. Os exames internacionais em relação aos exames brasileiros estão em nível de complexidade superior, exigindo preparo em níveis adequados.

Palavras-chave: Contabilidade, Le Boterf, Taxonomia de Bloom, Certificação Internacional Contábil

RESUMEN

El ejercicio de la profesión contable es reconocido históricamente por su control de acceso y ejercicio, con el fin de certificar la calificación del candidato en el área. A nivel internacional, respondiendo a las necesidades de las empresas auditoras, se formaron asociaciones con el objetivo de acreditar a los candidatos que se proponen ejercer la función. Hoy en día, la armonización contable, el mayor acceso a la información y el posible tránsito de profesionales entre países, han llevado a los jóvenes a someterse a certificaciones internacionales en busca de oportunidades de carrera internacional o incluso para su desarrollo profesional en Brasil. El artículo tiene como objetivo analizar los exámenes recientes de las entidades certificadoras internacionales —Certified Public Accountant (CPA), Certified Management Accountant (CMA) y Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)— desde la perspectiva de las competencias profesionales en relación con la lista de competencias de Le Boterf, integrada a la estructura de la *taxonomía* de Bloom. La adopción de estándares internacionales, sobre todo dictados por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), requiere que los estudiantes y profesionales se sometan a exámenes promovidos por entidades certificadoras reconocidas internacionalmente para el pleno ejercicio de sus atribuciones con miras a una carrera exitosa. Así, a través de la investigación documental realizada en las pruebas anteriores —CMA 2017, CPA 2019 y ACCA 2020— en base a los modelos antes mencionados, se rastreó el nivel de demanda y competencias relacionadas que pueden servir de guía para futuros candidatos. Los resultados revelan que las competencias más demandadas son aquellas que abordan perspectivas intelectuales y técnicas. A partir del material analizado, el 75% de las preguntas están estructuradas para respuestas únicas y el 25% para respuestas de ensayo. Se observó que el 64% de las preguntas se ubican en niveles intermedios de la *taxonomía* de Bloom: aplicar y analizar. En comparación con los exámenes brasileños, los exámenes internacionales tienen un mayor nivel de complejidad y requieren una preparación a niveles adecuados.

Palabras clave: Contabilidad, Le Boterf, taxonomía de Bloom, certificación contable internacional

ABSTRACT

Historically, the practice of professional accounting is recognized for control access and exercise, in order to certify the candidate in the area. Internationally, responding to the needs of auditing companies, associations were formed with the aim of accrediting candidates who propose to exercise the function. Nowadays, with accounting harmonization, greater access to information and the possible transit of professionals between countries, have led young people to submit to international certifications in search of international career opportunities or even for their professional development in Brazil. The article aims to analyze recent exams by international certifying entities CPA – Certified Public Accountant, CMA – Certified Management Accountant and ACCA – Association of Chartered Certified Accountants, from the perspective of professional competences in relation to Le Boterf's list of competences, integrated into the Taxonomy structure of Bloom. The adoption of international standards, most notably dictated by IFRS – International Financial Report Standards, requires students and professionals to submit to exams promoted by internationally recognized certifying entities for the full exercise of their attributions with a view to a successful career. Thus, through documentary research carried out in the previous tests, CMA 2017, CPA 2019 and ACCA 2020, based on the models mentioned, the level of demand and related competences were traced, which can serve as a guide for future candidates. The results reveal that the most demanded skills are those that address intellectual and technical perspectives. From the analyzed material, 75% of the questions are structured for single answers and 25% for essay answers. It was observed that 64% of the questions fall into intermediate levels of Bloom's Taxonomy: apply and analyze. International exams compared to Brazilian exams are at a higher level of complexity, requiring preparation at adequate levels.

Keywords: Accounting, Le Boterf, Bloom's Taxonomy, International Accounting Certification

1. Introdução

O presente artigo tem como objetivo analisar exames internacionais com foco no desenvolvimento e acreditação dos

profissionais da área contábil. O relatório publicado pela *Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA, 2020) demonstra que no médio prazo, o desenvolvimento tecnológico

na área de finanças levará à criação de novas oportunidades e desafios para os contadores ao redor do mundo, visto que as rotinas transacionais serão automatizadas e o profissional deverá se adaptar e ser mais flexível diante dos novos desafios organizacionais. Conforme Hargadon e Fuller (2019), as certificações poderão ser uma maneira de levar a atualização aos profissionais sobre as melhores práticas de mercado, o que poderá aumentar sua empregabilidade e suas remunerações.

A função do contador tem sofrido modificações, justificadas pela globalização e pelas inovações tecnológicas. Este movimento tem exigido do contador novas competências e habilidades para se adaptar às mudanças nas áreas relacionadas à comunicação, informática, conhecimentos globais, e capacidade analítica (Pires *et al.*, 2020). Essas mudanças explicam a preocupação dos profissionais com relação às expectativas do mercado e da sociedade em relação à prática contábil que denota novas qualificações ao contador. Como resultado dessa mudança no mercado, os profissionais buscam desenvolver facilidade de adaptação desenvolvendo novas competências e habilidades, conforme salientado por Ott *et al.* (2011).

Ao profissional da contabilidade, novas habilidades e competências são demandadas na proposta de aperfeiçoamento profissional. Segundo estudo publicado pela Thomson Reuters (2019), as habilidades e competências que mais se destacam no atual mercado de trabalho, principalmente, voltadas para a área de atuação, são: proatividade, coragem, ética, antecipação a mudanças, negociação, agilidade, julgamento profissional, flexibilidade e capacidade de inovação e criação. Nesses quesitos, o *International Accounting Education Standards Board* (IAESB) promove as habilidades e conhecimentos

mínimos para que o profissional da área contábil exerça sua atividade com excelência e, além disso, separa e classifica tais conhecimentos em oito pronunciamentos, abordando os pré-requisitos para a educação contábil, as competências técnicas, as habilidades profissionais, os valores e atitudes éticas da profissão, o nível da experiência prática, as formas de avaliação de competências, os conteúdos de programas de aprendizagem contínua e as competências necessárias para trabalhos de auditoria. Conforme Barrese *et al.* (2017), ao observar a proposição do IAESB, a competência profissional não se encontra limitada ao conhecimento dos princípios, mas deve somar também às competências técnicas e valores como ética e atitudes.

Peleias *et al.* (2007), por meio do estudo da evolução do ensino da contabilidade no Brasil, perceberam que desde o século XIX até o período contemporâneo, as influências político-sociais, bem como os cenários econômicos apresentaram significativos impactos na disseminação de conhecimentos contábeis na sociedade. Além disso, os autores enfatizam a importância das legislações na determinação de padronizações nas Ciências Contábeis ao longo do tempo. Tais alterações e adaptações, conforme apresentados pela ACCA (2020), levam a crer que o papel do contador permanecerá relevante no cenário mundial, sendo fortemente beneficiado pela criação de novas tecnologias. Nota-se que as certificações internacionais ainda estão muito incipientes no Brasil, no entanto, é crescente a demanda do mercado perante a globalização da área das Ciências Contábeis. Não se deve olvidar que a deficiência dos profissionais na fluência da Língua Inglesa é outra clara barreira de entrada.

Conforme habilidades e competências fundamentais propostas pelo *International Federation of Accountants* (IFAC, 2003)

e utilizadas em estudo realizado por Pagnoncelli (2016), a prática contábil deve se basear em competências intelectuais, técnicas e funcionais, pessoais, interpessoais e de comunicação e de gerenciamento de negócios. A profissão contábil tem como característica para o ingresso profissional ou para a qualificação dos profissionais já atuantes, a realização de certificações. As associações profissionais dos países possuem exames específicos para o ingresso de candidatos, após a qualificação, em determinado curso, que pode estar relacionado à formação universitária ou a uma formação específica complementar. Entretanto, considerando os mercados de maior influência no Brasil se destacam os exames dos Estados Unidos e do Reino Unido, em que o CPA pode ser considerado como o similar ao exame de suficiência do CFC (Conselho Federal de Contabilidade). Entretanto, o CMA e o ACCA não apresentariam similares nacionais, por não serem requisitos legais para o exercício da prática contábil em seus países. Ressalta-se, também, que o sistema contábil americano, por não ter participado da harmonização contábil internacional, por meio do IFRS, apresenta algumas especificidades divergentes em suas práticas contábeis, em relação aos 17 países do *Grupo Latinoamericano de Emisores de Normas de Información Financiera* (GLENIF) e aos demais países da Europa.

As entidades certificadoras, objeto deste estudo, foram selecionadas por sua relevância para o cenário brasileiro neste momento. No âmbito dos Estados Unidos se destaca o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), que se apresenta como a maior associação dos profissionais contábeis no mundo, fundada em 1887 nos Estados Unidos. A certificação – *Certified Public Accountant* (CPA) – é um dos requisitos legais para que o contador residente nos

Estados Unidos possa ser o responsável contábil pelas demonstrações financeiras divulgadas por uma empresa de capital aberto. Também em destaque, em terras americanas, se tem o *Institute of Management Accountants* (IMA), que é uma instituição fundada em 1919, que objetiva resguardar a qualidade de profissionais da contabilidade gerencial. O IMA registra mais de 140 mil membros com atuação em mais de 150 países. E, por último, se destaca a *Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA) – com sede no Reino Unido com mais de 219 mil membros e 527 mil estudantes em 179 países. Essas apresentações denotam o porte dessas instituições, as quais, atualmente, mesmo em outras nações, têm se tornado relevantes na formação de profissionais, com diferencial para contratações e promoções nos cargos mais relevantes.

A seguir, amparando a análise das competências nos estudos de Le Boterf e a amplitude das exigências dos exames nos ensinamentos de Bloom, este artigo tem como objetivo proceder uma análise das questões dos exames de certificação profissional internacionais, permitindo relacionar as competências identificadas a partir da categorização das questões quanto ao modelo e ao nível da taxonomia de Bloom. A verificação documental de exames anteriores, obtidos nos websites das associações, permitiu congregiar os resultados em formulário com categorias pré-definidas que, pela análise de conteúdo categorial, favoreceram o alcance dos resultados, descritos neste artigo através da abordagem descritiva e qualitativa.

2. Referencial teórico

O embasamento teórico para a observação da realidade exposta compreende a abordagem das competências profissionais e os desafios para a sua mensuração.

Para tanto, assume-se a construção de Le Boterf (2003) com a estruturação das competências em intelectuais, técnicas e funcionais, interpessoais e de comunicação e organizacionais e de gerenciamento. Como parte desta construção de percepções são abordados os instrumentos que direcionam a classe contábil para uma atuação profissional baseada em competências, direcionando também os exames de certificação para este percurso. E, por se tratar de instrumentos avaliativos que propõem o mapeamento de leituras complexas, como é o caso do mapeamento das competências, aborda-se também a aplicabilidade da Taxonomia do Bloom na intenção de caracterizar os itens adotados pelos exames profissionais.

Utilizado nas análises, o conceito de competência, conforme Le Boterf (2003), é apresentado como a prática do conhecimento em determinado contexto. Em seus ensinamentos apregoa que a competência é traduzida em ação, em saber ser e, daí, em direcionar conhecimentos para as mais diversas situações. Em sua obra são encontradas explicações sobre os saberes teóricos, que servem para entender, entre outros, uma situação ou uma organização. Muito presentes nos exames internacionais em questões de respostas únicas, esses “saberes de inteligibilidade” não estão, necessariamente, desvinculados de uma realidade, mas se desenvolvem segundo suas próprias leis, comparáveis às bases de conhecimento, aquelas de lenta evolução, que representam paradigmas. Foram observados, também, nas questões de respostas únicas, os “saberes do ambiente”, esses mais referenciados ao contexto de intervenção profissional e relacionados aos dispositivos sociotécnicos, nos quais atuará o profissional. Já quando se depara com respostas discursivas há uma amplitude maior para avaliação dos saberes,

podendo serem analisadas com maior profundidade características dos “saberes procedimentais”, ou “como deve ser feito” e, até mesmo, analisar a capacidade operacional, avaliando se o candidato domina a aplicação de métodos e de instrumentos.

Cada dia mais, o mercado exige para a colocação de um profissional uma postura ancorada em competências bem definidas. Essa capacidade e somatório de conhecimentos e habilidades deve ser monitorada, sistematicamente, devendo o profissional observar a todas as frequentes mudanças no dinâmico mundo moderno. Nos dizeres de Le Boterf (2003), vários fatores contribuem para a complexidade do atual mercado como a internacionalização crescente da economia, o aparecimento de novas tecnologias da informação, o desenvolvimento de uma concorrência impiedosa, o aumento das exigências dos clientes, entre outros. Borgonovo et al. (2019) analisam a importância e a relevância das atualizações de regras e de padronizações contábeis, que podem ocasionar alterações na qualidade dos contadores formados e suas influências em seus países de atuação. Foi enfatizado, em seus estudos, a adequação de princípios contábeis, regras, requisitos, experiências profissionais que cada organização deve considerar ao regular os seus membros para a manutenção da excelência da profissão contábil.

Os autores também analisaram diferenças e semelhanças entre as instituições do Canadá, Filipinas, Gana, Estados Unidos, África do Sul, Inglaterra e País de Gales, Polônia, além da *International Accounting Education Standards Board* (IAESB), entre outros (Borgonovo et al., 2019). A competência pode ser descrita como uma habilidade em que o indivíduo apresenta um certo grau de proficiência, muito além do conhecimento sobre o assunto, mas também por meio da aplicação no mundo real.

Enquanto a competência profissional é baseada em aptidões que proporcionam uma gama de valores, de conhecimentos e de práticas que atingem as expectativas de clientes, colegas de classe e empregadores. Nesse mesmo enfoque, se observa que as organizações de profissionais de contabilidade visam a garantir que seus membros apresentem competências, que estejam em concordância com as regulações e padronizações de práticas contábeis nacionais e internacionais, além de manter a confiabilidade da profissão em relação ao público e seus *stakeholders*. Pode-se citar as principais entidades de regulação e fiscalização de contadores ao redor do mundo a AICPA, AAA e ACCA.

A importância dessas organizações e suas certificações é indicada em resultados encontrados por Hargadon e Fuller (2019), em que contadores que obtiveram a certificação *Certified Management Accountant* (CMA) nos Estados Unidos da América ganham 31% a mais que a mediana dos contadores, que não apresentam nenhum tipo de certificação. Além disso, os profissionais que detém as certificações *Certified Management Accountant* (CMA) e *Certified Public Accountant* (CPA) são remunerados 50% a mais que a mediana geral de compensação dos profissionais contábeis nos Estados Unidos. A partir dos estudos apresentados por Hargadon e Fuller (2019), as empresas do mercado americano buscam, além das competências profissionais de análise de demonstrações financeiras, análises tributárias e habilidades referentes ao setor de auditoria, as capacitações referentes à gestão e estratégia relacionada às finanças. A certificação é considerada como uma maneira de demonstrar tais habilidades.

O artigo de Hargadon e Fuller (2019) enfatiza a relevância e a diferenciação que graduados em contabilidade podem adquirir com a obtenção de certificações, visto que

enquanto o CMA foca em habilidades referentes ao planejamento financeiro, performance e gestão financeira estratégica, o CPA enfatiza conhecimentos de auditoria, de tributos, de regulação e de demonstrações financeiras. Ambas as certificações se complementam e capacitam os profissionais para uma variedade de setores e mercados, de acordo com os autores. Por meio de uma técnica baseada em nove etapas, os autores exemplificam estratégias eficientes para aumentarem as chances de aprovação dos estudantes em ambos os certificados.

Além das habilidades proporcionadas pelas universidades, por meio do curso de bacharel em Ciências Contábeis e certificações de conhecimentos aprofundados em contabilidade, disponibilizados por entidades nacionais e internacionais, conforme Augustine Jr. et al. (2020), é recomendado que os profissionais busquem conhecimentos de *big data* e análise de dados, visto que o mercado está cada vez mais influenciado por uma gestão guiada por dados. Em estudos realizados por Augustine Jr. et al. (2020) foi constatado que a capacidade de obter dados e saber manipulá-los, a fim de extrair o máximo de informações possíveis – é uma das principais demandas expressas por empresas e recrutadores, bem como o conhecimento de programas de visualização de dados como *Tableau*, *Qlikview*, conhecimentos em *machine learning*, estatística e linguagens de programação, como por exemplo, *R*, *Python* e *Java*.

Os desafios apresentados por muitos estudantes e universidades é a baixa aderência de suas grades curriculares a essas novas demandas em conhecimentos de tecnologia, conforme apresentado por Augustine Jr. et al. (2020). De acordo com os autores, entre as melhores 35 Universidades dos Estados Unidos, somente seis (17%) apresentam algum

tipo de matéria relacionada à *big data* e análise de dados. Somente duas grades curriculares (6%) desenvolveram cursos voltados às demandas do mercado, especificamente, criadas para o público da área contábil. Com isso, é de suma importância ressaltar, conforme demonstrado por Augustine Jr. et al. (2020), que a tendência nos próximos anos é a diminuição dessa disparidade entre currículos acadêmicos e profissionais relacionados ao setor de finanças.

Leal et al. (2009) pesquisaram as convergências entre as competências dos formandos em Ciências Contábeis e a necessidade dos empregadores na cidade de Uberlândia. Aplicaram um questionário em 34 empresas da cidade, definidas por serem responsáveis pelas maiores gerações de empregos correlatos à área nessa jurisdição. Adicionalmente, foi aplicado um questionário com 35 alunos egressos do curso de Ciências Contábeis da Faculdade Politécnica de Uberlândia. Utilizando um estudo de natureza quantitativa e qualitativa, com método *survey* para a coleta de dados, o resultado dos questionários aplicados constatou que, ao final, os empregadores julgam mais importantes fatores como: gestão contábil, planejamento fiscal e tributário e visão ampla do conjunto de conhecimento, ao contrário dos estudantes. O estudo conclui que as instituições de ensino superior devem ficar atentas às necessidades do mercado, adequando suas grades de ensino, principalmente, focando na área de identificação de problemas e implantação de soluções, somando-se a isso o desenvolvimento da capacidade de liderança.

Ferreira e Angonese (2015) estudaram a expectativa da oferta e da demanda de futuros profissionais de Ciências Contábeis no atual mercado de trabalho e analisaram a dinâmica e mutabilidade deste. O objetivo foi visualizar

qual o tipo de profissional o mercado requer e o que o formando espera desse mercado, com o intuito de que essas informações servissem de base para instituições de ensino superior, conselhos, órgãos de classe e outros. Para isso, foi elaborada pesquisa baseada nas vagas disponíveis no site do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRC-RS) por meio de *survey* desenvolvido com alunos formandos universitários.

O estudo conclui que os estudantes que buscam a formação, têm em vista uma realização pessoal, possuem entre 23 e 26 anos e objetivam uma pós-graduação visando a salários iniciais de 2 mil a 3 mil reais. Já o mercado busca um profissional mais maduro, de 27 a 30 anos, com certa experiência, oferece salários de 1 mil a 2 mil reais, sem distinguir gênero, e dá preferência a quem possui pós-graduação em, principalmente, Controladoria e Finanças ou Direito Tributário Empresarial. Pelos resultados, apenas 40% dos estudantes disseram ter conhecimento em informática, 36% disseram ter conhecimento intermediário no setor fiscal e tributário, e 28 % disseram conhecer o Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Isso quer dizer que a pesquisa constatou discrepâncias em termos de experiência e questão salarial, o que pode ser um indicador para que as instituições de ensino superior foquem em programas de inclusão no mercado de trabalho e estágios.

Szadziewska e Kujawski (2016) pesquisaram a familiaridade dos graduandos de contabilidade e finanças da Universidade de Gdansk, Polônia, com os assuntos relativos à ACCA – *Association of Chartered Certified Accountants*. O objetivo foi obter um cenário desse conhecimento, provendo possíveis informações valiosas às universidades, tendo em vista ao interesse e demanda de mercado sobre o assunto. Conforme o estudo, foi detectado que 100 % dos alunos tinham

familiaridade com a sigla ACCA e sabiam a escrita em inglês, no entanto, apenas 77% conseguiram traduzir a sigla para sua língua natal de uma maneira aceitável. Também, 77% aprenderam sobre o assunto em sua formação universitária e o mesmo percentual acredita que a certificação pode trazer maiores rendimentos. Como resultado, o estudo constatou que a maioria dos alunos questionados entendem que a obtenção do ACCA aumenta a possibilidade de se obter um bom emprego após a sua formação e entendem que um programa de certificação pode aumentar seus conhecimentos em contabilidade, condição necessária para obtenção de sucesso profissional.

Diante das ponderações atribuídas pelas recentes pesquisas, se percebe que existem desafios complexos da situação profissional, que têm direcionado a comunidade profissional a iniciar um movimento de formação por competências. Conforme Le Boterf (2003), considerando a complexidade dos problemas a tratar, o caráter incerto do meio, as possibilidades oferecidas pelas novas tecnologias e pela organização do trabalho, a evolução dos sistemas de valor e as aspirações dos indivíduos, de fato, ocorrem questionamentos sobre o exercício profissional. Em tais indagações se valida a crença de que a eficácia do trabalho supõe que o contador não se limite a executar as instruções transmitidas, mas que exerça sua qualificação para realizar um trabalho, operacionalizando competências que administrem a situação profissional.

Neste ponto, as abordagens descritas nos artigos permitem questionar seus limites para aferir a competência profissional. Contudo, os questionamentos são apresentados na perspectiva de promover melhorias, o que demonstra uma validade e aceitação das estruturas profissionais construídas.

Portanto, ao considerar o formato do exame quanto à estrutura, às questões e à lógica dos comandos adotados, é relevante acrescentar ao embasamento teórico da pesquisa os parâmetros da Taxonomia de Bloom.

Conforme Armstrong (2010), a taxonomia foi criada, em 1956, com o intuito de estruturar a categorização de objetivos educacionais em seis principais áreas: memorização, compreensão, aplicação, análise, avaliação e criação. Também é enfatizado pela autora que a categoria da memorização trata de relembrar informações específicas e gerais que auxiliam a estruturar os métodos e processos das ideias; a compreensão se refere à capacidade do indivíduo em relacionar a informação às ideias comunicadas e perceber as suas implicações completas; a aplicação compreende a utilização das informações de maneira abstrata em situações particulares e concretas; a análise expressa a repartição das ideias de maneira que se relacionam entre si de forma a esclarecer e explicitar informações; a avaliação trata do julgamento de valor referente às informações e métodos; a criação ou a sintetização é a capacidade de compilar todas as informações e suas partes para ter a visão de um todo.

A Taxonomia de Bloom demonstra níveis hierarquizados progressivos de complexidade e se relaciona ao processo cognitivo, ao passo que se transpõe determinado nível se nota uma maior exigência de conhecimento por parte do aluno. Assim, o examinador desenvolve prova compatível com o nível de dificuldade proposto. A taxonomia mensura as seguintes capacidades do aluno, do nível mais simples ao mais complexo: memorizar, compreender, aplicar, analisar, avaliar e criar. Mello et al. (2019) asseveram que há que se ter no ensino postura proativa, que objetive contemplar todos esses níveis, sob pena do aluno não ter uma qualidade de ensino

completa e diferenciada em sua própria natureza.

3. Metodologia

A abordagem metodológica do presente artigo é descritiva, aplicada e suportada por dados documentais. Quanto às fontes documentais são considerados os exames aplicados pelas entidades nos seguintes anos: CMA no ano de 2017, CPA em 2019 e ACCA 2020, disponíveis nos *websites* das instituições. As certificações consideradas foram as ofertadas pelas instituições AICPA, IMA e ACCA. Foram consultados e utilizados como referência, os *websites* das instituições mencionadas, bem como pesquisas relacionadas à análise das competências conforme Le Boterf (2003), além da taxonomia dos objetivos educacionais apresentada por Bloom.

A complexidade das tarefas envolvidas pela variedade de ocupações possíveis para o profissional, que atua no mercado contábil, exige o desenvolvimento de uma série de competências, fundamentais para o seu pleno exercício. A partir do rol das habilidades constantes na Classificação Brasileira de Ocupações (Ministério do Trabalho, 2002), na Resolução nº 10/CNE/CES (Conselho Nacional de Educação, 2004), e nas Diretrizes do Enade (2012, 2018), e levando em consideração a *International Federation of Accountants* (IFAC (2012) e a *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA, 2021), foram elencadas vinte competências previstas para o egresso em Ciências Contábeis (Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, 2018). O processo de estruturação destas competências elencadas, contou também com as contribuições das pesquisas realizadas por e nos artigos científicos de Cardoso et al. (2009) e Cardoso et al. (2010).

A partir das 20 competências (Tabela 1) elencadas para o profissional contábil, se procedeu a classificação das mesmas, de acordo com o modelo de Le Boterf (2003): intelectuais, técnicas e funcionais, interpessoais e de comunicação, organizacionais e de gerenciamento do negócio. Para a Taxonomia de Bloom, adotou-se os níveis: avaliar, analisar, aplicar, compreender e memorizar. Diante de tais atribuições, cada agrupamento foi tratado para garantir a análise de conteúdo categorial, a considerar o termo descritor ou comando da questão. Para a pesquisa, foram analisadas 85 questões que permitiram estruturar um modelo de análise dos dados, com a aplicação da abordagem qualitativa, com enfoque descritivo, possível pela análise de dados secundários com o uso de estatística descritiva e a análise de conteúdo categorial.

A primeira análise amostral considerou o total de 85 questões, sendo 23 do CMA, 41 para o CPA e 21 para o ACCA. A análise foi registrada em planilha *Excel* a partir dos dados inseridos em formulário próprio, roteiro estruturado, no *Google Forms*. O roteiro estruturado favoreceu a classificação dos itens, a partir da abordagem metodológica, a análise de conteúdo tendo como categorias a classificação dos estilos de questões pela categorização via taxonomia de Bloom e a classificação das competências, conforme o modelo de Le Boterf (2003). A análise dos resultados contou com a abordagem descritiva suportada por uma base de dados que favoreceu a estruturação das categorias de análise por meio de tabelas dinâmicas e demais recursos que proporcionaram a discussão dos resultados. Em seguida, procedeu-se o levantamento de informações dos exames nacionais de qualificação técnica, considerando os adotados pelo Conselho Federal de Contabilidade, a saber: exame de suficiência, exame de qualificação técnica

do auditor e exame de qualificação técnica do perito. Tal leitura comparada permitiu identificar as variações entre os modelos de exames adotados e perceber as perspectivas de desenvolvimento profissional para os aprovados no cenário brasileiro terem aprovação nos exames internacionais.

4. Análise e Resultados

Ao desenvolver a pesquisa foi realizada uma análise detalhada de cada exame, bem como a natureza da organização que o promove, esclarecendo as prerrogativas que concebem a estruturação e a mensuração da qualificação dos que se submetem aos programas. Sendo assim, é possível perceber que apesar das qualificações americanas e inglesas apresentarem diferenças em suas estruturas, proporcionam aos profissionais benefícios como atualizações e aumento salariais. Para o exame CMA foi analisada uma amostra de 23 questões, e para o CPA, 41 questões. Ademais, utilizando-se a parametrização de questões proposta por Le Boterf apresentada em trabalho de conclusão de curso apresentado por Pagnoncelli (2016), os exames CMA e CPA, em sua grande maioria, avaliam os candidatos em competências Técnicas e Funcionais e em competências Intelectuais. Já quanto ao ACCA, analisadas 21 questões de provas do ano de 2020 do nível *Strategic professional*, encontram-se questões discursivas, baseadas em cenários criados pelo examinador, e foco também nas competências Técnicas e Funcionais e Intelectuais. Cabe observar que, ao contrário do CPA e CMA, a relevância maior do ACCA está nas competências Intelectuais.

A certificação CPA é um dos requisitos legais para que o contador, residente nos Estados Unidos, possa ser o responsável contábil pelas demonstrações financeiras divulgadas por uma empresa de capital aberto, além

de ser considerado, por muitas empresas, um dos exames com maior reputação para o profissional da área contábil. A instituição americana AICPA, que regulamenta e aplica o exame, é considerada a maior associação dos profissionais das Ciências Contábeis no mundo, tendo sido fundada, em 1887, nos Estados Unidos. Atualmente, a instituição conta com mais de 650.000 membros em 130 países. O AICPA está presente em vários comitês técnicos e seus exames estão em concordância com a IAESB (*International Accounting Education Standards Board*), sendo um de seus membros.

Além disso, a Instituição é membro da IFAC (*International Federation of Accountants*), a IAASB (*International Standards on Auditing, Assurance Engagements and Related Services and International Standards on Quality Control*), IESBA (*International Code of Ethics for Professional Accountants*), IPSASB (*International Public Sector Accounting Standards*), GAA (*Global Accounting Alliance*) e IASB (*International Accounting Standards Board*).

O exame é dividido em quatro blocos de quatro horas, tendo como pontuação o intervalo de zero a 99 pontos e aprovação mínima de 75 pontos por bloco. Em média, cada bloco apresenta 77 questões objetivas, totalizando 307 questões. O custo total da certificação, que compreende exames e registros, é em torno de 1.500 dólares, a depender de o candidato ser americano ou estrangeiro. A taxa de aprovação no exame é em torno de 50%. Para a obtenção do certificado é necessário comprovar estudo de 150 horas referentes às Ciências Contábeis, aprovação no exame e comprovação de outros requisitos exigidos dependendo do estado regulador inscrito. Para a manutenção do registro, é necessária a realização de cursos de atualização de, no mínimo, 45 horas por ano.

Outra qualificação técnica muito relevante no mercado americano é a certificação fornecida pelo IMA (*Institute of Management Accountants*). Trata-se de uma instituição americana fundada em 1919 que objetiva resguardar a qualidade de profissionais da contabilidade gerencial. Apresenta mais de 140mil membros com atuação em cerca de 150 países. Os membros, normalmente, atuam como *controller*, analista de custos, analista de negócios, CFO (*Chief Financial Office*) e analista de planejamento financeiro. A instituição participa de algumas organizações que moldam e implementam as melhores práticas de gestão e de análise de negócios como o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), IFAC, IR (*Integrated Reporting*). Ela influencia também as regulações de institutos como a SEC (*Securities and Exchange Commission*), PCAOB (*Public Company Accounting Oversight Board*), FASB (*Financial Accounting Standards Board*), IASB, FASAC (*Financial Accounting Standards Advisory Council*) e colabora com organizações como ACCA, NBA (*The Royal Netherlands Institute of Chartered Accountants*), NABA (*National Association of Black Accountants*), SNAI (*Shanghai National Accounting Institute*) e ALPFA (*Association of Latino Professionals For America*). Os exames realizados pelo IMA estão em concordância com os padrões apresentados pelo IAESB, por meio de sua certificação CMA (*Certified Management Accountant*). O exame se divide em duas partes de quatro horas cada. A pontuação se estende de zero a 500 pontos, sendo a aprovação obtida com no mínimo 360 pontos em cada parte. Ambas as provas apresentam duas questões abertas, além 100 questões objetivas. O custo total da certificação, que compreende os exames e os registros, varia de 872 dólares a 1.080 dólares, a depender de o candidato ainda ser estudante. A taxa de aprovação, em todos os

blocos do exame, está em torno de 45%. Para a obtenção do certificado é necessário ser bacharel em profissão coerente ao certificado e/ou ser bacharel em Ciências Contábeis, ter no mínimo dois anos de experiência profissional e ser aprovado no exame e ser registrado no IMA. A manutenção do registro implica na realização de cursos de atualização contínua de, no mínimo, trinta horas por ano.

A certificação inglesa, fornecida pelo ACCA (*Association of Chartered Certified Accountants*) por meio de uma associação com sede no Reino Unido apresenta mais de 219 mil membros e 527 mil estudantes com presença em mais de 178 países. Profissionais das áreas contábeis e de finanças, que pretendem atingir cargos de liderança em organizações de grande porte, em regra, são os candidatos aos exames promovidos por essa associação. Basicamente, envolvem treze exames divididos em três níveis: *Applied Knowledge, Applied Skills e Strategic Professional*. Nesta associação e em suas representantes ao redor do mundo, as provas são aplicadas em Língua Inglesa e, em regra, o candidato demandará, no mínimo, de três a quatro anos para se tornar certificado. Embora não seja necessária graduação acadêmica para a realização dos exames, caso o candidato a tenha, pode submeter seus títulos à apreciação da Associação, o que poderá permitir o ingresso em um nível mais avançado no plano de estudos. Os exames são os seguintes: Nível 01 – *Applied Knowledge*. Questões de múltipla escolha e multitarefa em: *Accountant in Business (AB)*; *Management Accounting (MA)*; *Financial Accounting (FA)*. O candidato aprovado nesse nível recebe o diploma de formação em *Accounting in Business*. Nível 02 – *Applied Skills*. Questões de múltipla escolha, multitarefa, objetivas e dissertativas baseadas nos seguintes cenários: *Corporate and Business Law (LW)*; *Performance Management (PM)*;

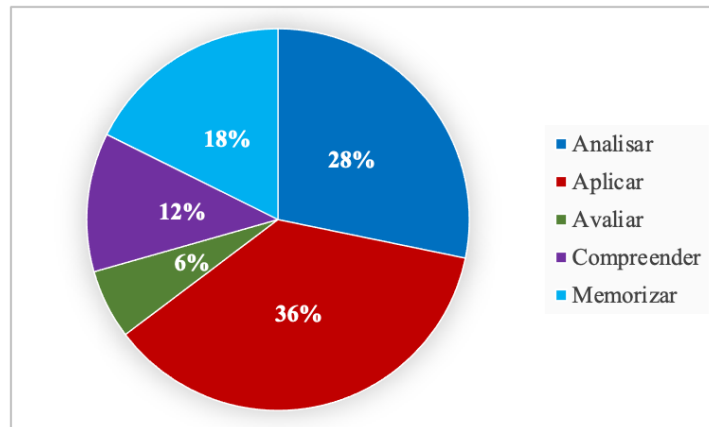
Taxation (TX); Financial Reporting (FR); Audit and Assurance (AA); Financial Management (FM). O candidato aprovado nesse nível recebe o diploma de formação em *Advanced Accounting in Business*. Nível 03 – *Strategic Professionals*. Questões dissertativas baseadas em cenários e relatórios financeiros que objetivam demonstrar habilidades em tomar decisões estratégicas; simulações de consultoria e de julgamento profissional sobre tributação e seus impactos financeiros. São exemplos de questões aplicadas: *Strategic Business Reporting (SBR); Strategic Business Leader (SBL); Advanced Financial Management (AFM); Advanced Performance Management (APM); Advanced Taxation (ATX); Advanced Audit and Assurance (AAA)*. O candidato aprovado nesse último nível, desde que também aprovado no módulo *Ethics and Professional Skills* e que comprove três anos de experiência relevante na área, recebe finalmente a Qualificação ACCA – *a full qualification*. Essa certificação é definitiva.

Conhecida a estrutura dos exames abordados, se realizou a análise das questões dos exames diante da proposta de análise de conteúdo categorial, que favorece a interpretação das questões mediante o arcabouço teórico de referência. Em uma primeira leitura, foram identificados os itens e classificados conforme a estrutura da questão, o comando do item de acordo com

a carga cognitiva exposta pela Taxonomia de Bloom, e a perspectiva classificatória das competências. Ao identificar as questões disponibilizadas AICPA, IMA nos períodos de 2019 e 2017, respectivamente, foi possível constatar que ambos os exames apresentam uma grande concentração de questões de resposta única, nas quais os candidatos devem aplicar os conhecimentos de Ciências Contábeis.

Fleury e Fleury (2001) explanam que “competência” é a qualificação de alguma pessoa para realizar algo. Nesse diapasão, foi feita a análise documental dos exames das entidades citadas com o objetivo de verificar, preliminarmente, qual a relevância de cada uma das quatro categorias de competência listadas por Le Boterf (2003): Intelectuais, composta por quatro competências; Técnicas e Funcionais, composta por seis competências; Interpessoais e de Comunicação, com quatro competências e Organizacionais e Gerenciais do Negócio com seis competências. Posteriormente, foi analisada a incidência das competências nas questões dos exames. Compilados os resultados concernentes às análises dos exames referentes ao cenário internacional, levando-se em conta os níveis da Taxonomia de Bloom, obteve-se o seguinte gráfico, que engloba o resultado unificado dos exames já citados, ACCA–UK, AICPA–USA e CMA–USA.

Gráfico 1:
Taxonomia de Bloom – Exames Internacionais



Fonte: pesquisa documental

A análise do Gráfico 1 permite inferir que apenas 30% das incidências se concentram nos níveis mais baixos da Taxonomia, que são os níveis de memorização e compreensão. Parte relevante das ocorrências, 64%, se concentram nos níveis intermediários da escala, que são níveis de aplicação e análise. A partir do gráfico com dados compilados, de provas de diferentes módulos, é possível que o aluno tenha um preparo médio (levando-se em conta a Taxonomia) para obter a certificação. No entanto, essa é uma falsa impressão, pois as provas dos módulos finais, que são as que de fato conferem as certificações, possuem questões que se enquadram em níveis superiores da escala.

Assim sendo, o egresso do curso de Ciências Contábeis que almeja obter tais certificações deve ter capacidade superior de análise, sob pena de não conseguir se certificar, ao menos no cenário internacional. Conforme Le Boterf (2003), as competências são desenvolvidas por meio da aplicação de

atos que se manifestam a partir da absorção do conhecimento por parte do indivíduo, sendo a competência uma consequência do contexto em que está inserida. A partir dessa percepção do autor, é possível inferir que as competências avaliadas, por partes das questões das certificações, levam à aproximação do conteúdo e o contexto em que o candidato está imerso.

Ao relacionar a mesma abordagem e considerar a mesma metodologia frente às avaliações nacionais como o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade e os exames de qualificação técnica de auditor e perito, verifica-se uma diferenciação em relação às certificações internacionais. Pelo Quadro 1 é possível inferir que os exames nacionais apresentam um enfoque no processo e na memorização em comparação aos exames internacionais, que enfatizam a aplicação e o emprego das competências na rotina da profissão, tendo o raciocínio lógico como fundamento.

Quadro 1:
Questões dos Exames pela Taxonomia de Bloom

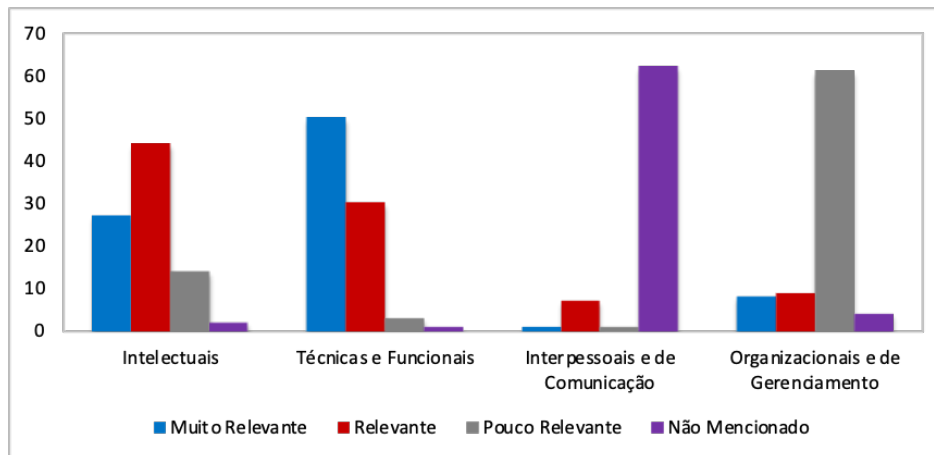
	ACCA	AICPA USA	CMA USA	ESuficiência	QT - Auditor	QT - Perito	Total
Memorizar	0%	29%	13%	18%	22%	28%	20%
Compreender	0%	17%	13%	8%	33%	9%	13%
Aplicar	14%	41%	48%	42%	4%	16%	30%
Analisar	81%	11%	13%	30%	30%	38%	31%
Avaliar	5%	2%	13%	2%	11%	9%	6%
Total	21%	41	23	50	27	32	194

Fonte: dados da Pesquisa (2021)

A globalização ampliou possibilidades anteriormente restritas à ínfima parcela da população. Soma-se a isso a possibilidade de cursos e exames feitos à distância. Assim, o aprofundamento nas análises de exames internacionais se torna essencial para o pleno exercício da profissão contábil que, certamente, passará a exigir certificações, além das fronteiras nacionais. Uma prévia observação das competências exigidas pelos exames serve como orientação na preparação dos candidatos, visto que nas certificações internacionais os modelos mais comuns de questões são as dissertativas e de resposta única.

Com intuito de se verificar a relevância de cada competência, nos exames internacionais, foram analisadas 85 questões das associações certificadoras ACCA–UK, AICPA–USA e CMA–USA, gerando o seguinte Gráfico 2. Depreende-se da análise gráfica a maior relevância nos exames internacionais das competências técnicas e funcionais seguidas pelas intelectuais. Já as competências organizacionais e de gerenciamento do negócio se mostraram pouco relevantes, enquanto as competências interpessoais e de comunicação não foram mencionadas na maioria das questões.

Gráfico 2:
Relevância das Competências – Le Boterf – Cenário Internacional



Fonte: dados da pesquisa (2021)

Grande parte das questões, conforme pode ser compreendido por meio do Gráfico 2, está classificada como muito relevante e relevante para as competências intelectuais e técnicas e funcionais, sendo coerente a inferência que a profissão contábil mantém a abordagem procedimental. Com isso, os testes podem ser considerados formas de entrada no mercado de trabalho e não somente uma demanda adicional, o que proporciona uma maior aderência de profissionais em suas atividades.

Foi efetuada uma análise em um universo de 85 questões de exames passados, conforme

a seguinte distribuição: 41 questões do AICPA–USA, 23 do CMA–USA e 21 do ACCA, com vistas a analisar a presença das listadas competências do egresso aluno dos cursos de Ciências Contábeis ajustadas ao modelo de Le Boterf, nas questões. Como já citado, são vinte as competências distribuídas em quatro categorias: Intelectuais, Técnicas e Funcionais, Organizacionais e de Gerenciamento dos Negócios e Interpessoais e de Comunicação, e foram encontradas em 715 incidências nas questões, conforme distribuição percentual apresentada nas tabelas abaixo:

Tabela 1:
Incidência das 20 Competências distribuídas pela abordagem de Le Boterf

Incidência das 20 Competências – Le Boterf	%
Compreender questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional, e nos diferentes modelos de organização.	1,82%
Utilizar raciocínio lógico, crítico e analítico, estabelecendo relações causais e formais entre os fenômenos, na solução de questões em diferentes cenários.	10,91%
Gerenciar informações e dados encontrados no mundo do trabalho e na vida cotidiana, visando o desenvolvimento organizacional.	9,37%
Operar com valores presentes nas relações formais e causais entre fenômenos produtivos, administrativos, contábeis e de controle.	5,03%
Total Competências Intelectuais	27,13%
Dominar o processo de identificação, reconhecimento, mensuração e evidenciação inerentes à contabilidade.	6,85%
Utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis.	9,65%
Interpretar e aplicar a normatização inerente à contabilidade.	7,55%
Aplicar o conhecimento jurídico à prática organizacional.	1,68%
Quantificar informações financeiras, patrimoniais e governamentais, que viabilizem o gerenciamento, os controles e a prestação de contas da gestão organizacional	4,62%
Exercer atividades de consultoria, auditoria e perícia específicas da prática contábil com visão sistêmica e interdisciplinar.	4,34%
Total Competências Técnicas e Funcionais	34,69%
Atuar no planejamento e acompanhamento estratégico, operacional e financeiro, auxiliando a organização para alcance de seus objetivos.	8,25%
Introduzir modificações no processo de trabalho, atuar preventivamente, definir novos procedimentos.	1,26%

Elaborar e transmitir informação, pareceres e relatórios, tanto para usuários internos da empresa como para auditores externos, fornecedores, mercado de capital, instituições financeiras e esferas governamentais.	7,13%
Participar na realização de acordos e negociações com instituições financeiras, órgãos governamentais, fornecedores, acionistas, clientes e empregados; buscando atender aos interesses da empresa.	1,96%
Analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidade crítico analítica para avaliar as implicações organizacionais da tecnologia da informação.	0,98
Exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados aos diferentes modelos organizacionais.	3,64%
Total Competências Organizacionais e de Gerenciamento dos Negócios	23,22%
Apresentar visão humanística e global que habilite a compreensão do meio social, político, econômico e cultural inserido e sua interface com o mercado.	1,12%
Demonstrar boa articulação ao comunicar ideias por escrito e verbalmente com pessoas ou grupos.	2,80%
Articular bem no trabalho em equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis, com reconhecido nível de precisão.	8,25%
Compreender o contexto em que se insere como pessoa e cidadão, suas responsabilidades sociais e éticas na construção do futuro da sociedade.	2,80%
Total Competências Interpessoais e de Comunicação	14,97%

Fonte: dados da pesquisa (2021)

Cabe salientar a diferença do Gráfico 1 para a Tabela 1, pois enquanto o gráfico trata de relevância, a tabela trata de frequência. De qualquer forma, é interessante destacar que a maior relevância coincidiu com a maior frequência em todos os casos. A categoria que teve “maior relevância” foi a das competências Técnicas e Funcionais e se observa na tabela que, também, essa teve a maior frequência com 34,69% das incidências. Ela é seguida pelas competências Intelectuais, a segunda na escala de “maior relevância” e segunda no ranking de incidências com 27,13%. Posteriormente, se observam as competências Organizacionais e de Gerenciamento dos Negócios com 23,22% das incidências. Na última colocação, tanto em relevância

quanto em frequência vêm as competências Interpessoais e de Comunicação.

Conforme demonstrado na Tabela 1, se destaca como frequente a competência Técnica e Funcional “utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis” na realização dos exames. A partir disso, é de se contextualizar que Le Boterf (2003) enfatiza os saberes procedimentais como essenciais para guiar um indivíduo em saber funcionar uma determinada atividade ou conceito, a aplicação do conhecimento é considerada de grande impacto em seu saber. Além disso, segundo o autor, a concepção fordista e taylorista de julgamento de eficácia, conformidade e utilidade pode ser utilizada a mensuração do comportamento esperado

para a avaliação de uma competência. Competência pode ser descrita como malha estrita e coerente com o parcelamento do saber-fazer, o que leva a conceber que é um objeto de gerenciamento pelo controle.

Pode-se, também, destacar, a partir da Tabela 1, que as competências organizacionais e de gerenciamento de negócios surgem como o terceiro grupo de maior relevância, visto que o contexto em que o indivíduo está inserido influencia diretamente na capacidade de aplicar e reter informações, sendo validado pelas conclusões de Le Boterf (2003) que o saber-fazer é obtido pelo tempo de experiência. Os exames de inserção e de qualificação diferem nesse aspecto, visto que os requisitos para suas obtenções podem ou não exigir experiências profissionais, por parte dos candidatos, sendo que o exame de inserção tende a não aprofundar a avaliação da competência nesse quesito.

Aos candidatos, cabe destacar as competências com maior incidência, que podem nortear o foco dos estudos: utilizar raciocínio lógico, crítico e analítico, estabelecendo relações causais e formais entre os fenômenos, na solução de questões em diferentes cenários; gerenciar informações e dados encontrados no mundo do trabalho e na vida cotidiana visando o desenvolvimento organizacional e utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis. Da análise dos resultados se pode inferir que as supracitadas competências estiveram presentes na grande maioria das questões analisadas. Tais resultados, apesar de demonstrarem coerência, podem apresentar certa limitação por serem baseados em competências subjetivas. Segundo Le Boterf (2003), por serem subjetivas, as competências são de difícil mensuração por meio de testes objetivos, o que os torna adequados para a avaliação de algumas habilidades e níveis de

conhecimento possíveis de serem expressos em instrumentos formativos. Pode-se dizer que a inserção de profissionais em associações, a aprovação em cursos acadêmicos e o tempo gasto em atividades supervisionadas, envolvendo relações interpessoais, leva à redução de incertezas relacionadas com as limitações dos exames.

Segundo Le Boterf (2003) e Araujo (2020), o domínio linguístico é necessário para adequada aplicação das competências, ao saber fazer a técnica, além da interpretação e aplicação. De tal modo que se torna uma restrição para o profissional do Brasil, visto que a baixa fluência na Língua Inglesa pode desfavorecer a exposição do profissional no mercado de trabalho internacional, conforme apontado pela pesquisa realizada por Araujo (2020). Nesse sentido, profissionais que apresentam certificações internacionais na área contábil terão vantagens competitivas no mercado de trabalho, visto estarem comprovadas suas habilidades em relação à visão sistêmica e ao raciocínio lógico.

Ao relacionar os resultados obtidos com os estudos de Hargadon e Fuller (2019) é possível identificar que de fato a aprovação na certificação demonstra habilidades para as competências técnicas, mas também para gestão e estratégia relacionada às finanças. Entretanto, os itens adotados ainda não estão direcionados às perspectivas orientadas por Augustine Jr. et al. (2020) quanto ao uso das ferramentas de *big data*, avanço que poderá ser direcionado pela análise de certificações futuras. Pela leitura dos resultados é possível inferir que as indagações apresentadas por Leal et al. (2009) demonstram a não conformidade entre o atual modelo de relação educativa e convergência entre as expectativas de mercado e o processo formativo universitário. Ao relacionar o diagnóstico de Ferreira e Angonese (2015)

com as descobertas do estudo, percebe-se que a disparidade demonstrada é um agravante para que os estudantes busquem a realização dos exames internacionais; uma realidade distinta do observado pela comunidade universitária da Polônia (Szadziowska e Kujawski, 2016). Por fim, considera-se que o processo formativo direcionado à reprodução de conceitos com enfoque em níveis cognitivos de memorização e compreensão não corresponde à necessidade do mercado relevada pelas certificações internacionais que está articulada às competências profissionais associadas a níveis cognitivos mais complexos, o que direciona à percepção de que o processo de formação profissional demanda de intervenções imediatas para corresponder às expectativas reveladas.

5. Conclusão

O artigo teve como direcionamento a identificação da característica dos exames de entidades certificadoras internacionais da área contábil, diante da categorização dos itens conforme as taxonomias adotadas para a definição das competências por Le Boterf, demonstrando sua relação com modelo taxonômico de Bloom. O mapeamento da estrutura dos exames, permitiu constituir uma leitura sobre quais as competências focadas e qual a profundidade de conhecimento que tem sido exigida do candidato. A metodologia considerou a pesquisa documental descritiva em arquivos das entidades envolvidas, sendo dispostas as respostas em categorias de enquadramento anteriormente definidas, em formulários próprios, com posterior análise de resultados.

A relevância do presente artigo está em trazer aos potenciais futuros candidatos e profissionais da área contábil uma visão sobre as competências cobradas e o aprofundamento exigido em termos cognitivos nos exames das

entidades internacionais. Conclui-se que 64% das questões analisadas se concentram nos níveis intermediários da escala, que são níveis de aplicação e de análise, o que configura o bom nível dos exames e a necessidade de prévio e adequado preparo. Quanto às competências exigidas, ficou clara a maior relevância das competências Intelectuais, Técnicas e Funcionais, relegadas a um segundo plano às competências Organizacionais e de Gerenciamento e raramente observadas as competências Interpessoais e de Comunicação.

Quanto à incidência dessas competências nas questões se observou um total aproximado de 34% das competências Técnicas e Funcionais, 27% Intelectuais, 23% Organizacionais e de Gerenciamento de Negócios e 14% de Interpessoais e de Comunicação. Assim, nota-se que a relevância e a incidência dos tipos de competência tiveram similar distribuição, ou seja, a mais relevante apareceu mais vezes e, assim, sucessivamente. Nota-se que os exames internacionais cobram habilidades em níveis superiores às competências normalmente reconhecidas e se encontram em consonância com os padrões internacionais de educação, definidos pelo IAESB. A adaptação às novas exigências dos exames, certamente, terá implicações diretas no desenvolvimento profissional do candidato e no cenário atual da profissão contábil.

Pelas evidências, diante dos itens analisados, percebeu-se que a adoção da abordagem metodológica foi favorável para mapear o perfil das certificações, diante de uma perspectiva distinta da exposição por conteúdo. A complexidade das certificações não está meramente no conceito abordado, mas na interpretação dos fatos, leitura dos dados e aplicação prática dos aspectos conceituais afastando-se, portanto, de um exame teórico e contido a recursos de memória ou descrição para abordar

níveis de análise e aplicação. A proposta demonstrada nos exames corresponde aos desafios profissionais retratados pelo mercado de trabalho ao considerar a complexidade dos negócios e a necessidade do profissional da área contábil atuar em equipes multidisciplinares, aplicando o saber em arquiteturas corporativas complexas e instigantes, articulando entre as áreas teóricas pela aplicação de conteúdo financeiros, gerenciais e tributários para identificar a medida mais adequada ao contexto revelado.

Para futuras pesquisas se recomenda a abordagem quanto a eventual e provável relação das certificações com os salários pagos. Observada a necessária dedicação, preparo prévio e dificuldades diversas na obtenção de certificações se espera que isso se reflita em melhor colocação empregatícia e maior retorno financeiro. Em função da possibilidade de observação em farto material disponibilizado pelas entidades foi possível atingir o objetivo da pesquisa, cabendo destacar as atuais possibilidades de expansão de horizontes ao profissional contábil, que deve manter seu desenvolvimento contínuo para atender às demandas e exigências cada vez maiores do mercado.

Referências

American Institute of Certified Public Accountants (2018, p. 9). *Core competence framework*. https://www.aicpa.org/content/dam/aicpa/interestareas/accounting_education/resources/downloadabledocuments/aicpa-pre-certification-core-competency-framework.pdf.

American Institute of Certified Public Accountants (2021). *Follow this general guide to earn your CPA*. <https://future.aicpa.org/re->

[sources/article/follow-this-general-guide-to-earn-your-cpa](https://future.aicpa.org/resources/article/follow-this-general-guide-to-earn-your-cpa).

American Institute of Certified Public Accountants (2021). *Learn what to study for the CPA Exam*. <https://future.aicpa.org/resources/article/learn-what-is-tested-on-the-cpa-exam>.

Araujo, A. H. P. (2020). *A contribuição da língua inglesa à luz da percepção dos profissionais de contabilidade*. Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação. Universidade Federal de Uberlândia. Repositório Institucional da Universidade Federal de Uberlândia. <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/30687>.

Armstrong, P. (2010). *Bloom's taxonomy*. Vanderbilt University. <https://cft.vanderbilt.edu/guides-sub-pages/blooms-taxonomy/>.

Association of Chartered Certified Accountants (2020). *What is the competency framework?* <https://www.accaglobal.com/gb/en/student/getting-started/acca-competency-framework.html>.

Augustine Jr., F. K., Woodside, J., Mendoza, M., e Chambers, V. (2020). Analytics, accounting and big data: enhancing accounting education. *Journal of Management & Engineering Integration*, 13(1): 1-8. <http://search.ebscohost.com.ez93.periodicos.capes.gov.br/login.aspx?direct=true&db=iih&AN=145276720&lang=pt-br&site=ehost-live>.

Barrese, P. F., Bastoni, T. R., e Nogueira, D. R. (2017). Percepção sobre o desenvolvimento de competências profissionais no curso de ciências contábeis de acordo com o IAESB: uma análise com os egressos de 2011 a 2015. *Revista Unemat de Contabilidade*, 6(11): 66-89. <https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/1526/0>.

Borgonovo, A. J. M., Friedrich, B. J., e Wells, M. J. C. (2019). Competency-based accounting education, training, and certification:

- an implementation guide. *World Bank Publications*. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/557731557866842636/pdf/Competency-Based-Accounting-Education-Training-and-Certification-An-Implementation-Guide.pdf>.
- Cardoso, R. L.; Neto, O. R. M., e Oyadomari, J. C. (2010). Os estudos internacionais de competências e os conhecimentos, habilidades e atitudes do contador gerencial brasileiro: análises e reflexões. *BBR Brazilian Business Review*, 7(3), 91-113.
- Cardoso, R. L.; Riccio, E. L., Albuquerque, L. G. (2009). Competências do contador: um estudo sobre a existência de uma estrutura de interdependência. *Revista Administração*, 44(4), 365-379.
- Conselho Nacional de Educação. (2004, 28 de dezembro). Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Câmara de Educação Superior. http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf.
- Ferreira, V. P., e Angonese, R. (2015). O mercado de trabalho para contadores: expectativas e realidades. In *Anais da XV Convenção de Contabilidade do Rio Grande do Sul*. Conselho de Contabilidade do Rio Grande do Sul. https://www.crcrs.org.br/convencao/arquivos/trabalhos/cientificos/mercado_de_trabalho_para_contadores_804.pdf.
- Fleury, M. T. L., e Fleury, A. (2001). Construindo o conceito de competência. *RAC*, Edição Especial, 183-196. <https://www.scielo.br/pdf/rac/v5nspe/v5nspea10.pdf>.
- Hargadon, J. M., e Fuller, L. R. (2019). Dual certification: it can be done: this updated nine-step model prescribes the way for undergraduate accounting students to pass the CMA examination before graduation and the CPA exam within six months after graduation. *Strategic Finance*, 100(2):28-35. link.gale.com/apps/doc/A598536773/AONE?u=capes&sid=AONE&xid=62e21c35
- International Federation of Accountants. (2003). International Education Paper IEP 2: towards competent professional accountants. <https://www.iaesb.org/publications-resources/iep-2-towards-competent-professional-accountants>.
- Le Boterf, G. (2003). *Desenvolvendo a competência dos profissionais*. Artmmed.
- Leal, E. A., Soares, M. A., e Sousa, E. G. (2009). Perspectivas dos formandos do curso de Ciências Contábeis e as exigências do mercado de trabalho. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 1(10): 147-159. <https://periodicos.ufsc.br/index.php/contabilidade/article/view/21758069.2008v5n10p147/11126>.
- Mello, C. M., Almeida Neto, J. R. M., e Petrillo, R. C. P. (2019). *Enade e a taxonomia de Bloom* (2a ed). Freitas Bastos.
- Ministério do Trabalho. (2002). *CBO: classificação brasileira de ocupações*. <http://www.mte-cbo.gov.br/cbsite/pages/home.jsf>.
- Ott, E., Cunha, J. V. A., e Cornacchione Júnior, E. B. (2011). Relevância dos conhecimentos, habilidades e métodos instrucionais na perspectiva de estudantes e profissionais da área contábil: estudo comparativo internacional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 22(57): 338-356. <https://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34343/37075>.
- Pagnoncelli, L. C. (2016). *Habilidades e competências do contador: percepção de profissionais, docentes e acadêmicos*. Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação. Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Repositório de Outras Coleções Abertas (ROCA) da UTFPR. <http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/>

bitstream/1/6966/1/PB_COCTB_2016_2_15.pdf

Peleias, I. R., Silva, G. P., Segreti, J. B., e Chiroto, A. R. (2007). Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. *Revista Contabilidade & Finanças*, 18 (Edição 30 Anos de Doutorado), 19-32. <https://www.scielo.br/pdf/rcf/v18nspe/a03v18sp.pdf>.

Pires, C., Ott, E., Damacena, C. (2020). A formação do contador e a demanda do mercado de trabalho na região metropolitana de Porto Alegre (RS). *Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 7(4): 315-327. <http://revistas.unisinos.br/index.php/base/article/view/4608/1832>.

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. (2018). *Competências do egresso em Ciências Contábeis*. [https://www.pucminas.](https://www.pucminas.br/PucVirtual/Graduacao/Documents/Compet%C3%A2ncias%20do%20Egresso_Ci%C3%A2ncias%20Cont%C3%A1beis.pdf)

br/PucVirtual/Graduacao/Documents/Compet%C3%A2ncias%20do%20Egresso_Ci%C3%A2ncias%20Cont%C3%A1beis.pdf.

Szadziewska, A., e Kujawski, J. (2016). Knowledge of ACCA qualifications among the students of the certified “ACCA” programme. In *Proceedings 10th International Technology, Education and Development Conference*, Valencia, Spain. https://www.researchgate.net/publication/315365452_KNOWLEDGE_OF_THE_ACCA_QUALIFICATIONS_Among_the_students_of_the_ACCA_programme.

Thomson Reuters. (2019). *O Contador do futuro: pesquisa sobre a contabilidade em 2028*. <https://www.dominiosistemas.com.br/wp-content/uploads/2019/03/o-contador-do-futuro-min.pdf>.