

Metamorfose pandêmica do contador: transformar desafios em oportunidades profissionais

Pandemic accountant metamorphosis: transforming challenges into professional opportunities

Gerlando A. S. F. de Lima

University of Illinois at Urbana Champaign

Resumo

Este manuscrito objetiva trazer à tona reflexões sobre as recentes transformações ocasionadas nas vidas dos profissionais da área contábil, em período de pandemia. Tais transformações têm se apresentado de maneira imperativa, tornando-se desafio pessoal e oportunidade técnico-intelectual para criação, desenvolvimento e implementação de estratégias e práticas vinculadas ao exercício das funções desses profissionais. Optou-se pelo desenvolvimento de reflexões com abrangência no contexto empresarial e educacional, bem como no processo de produção de pesquisas. O cenário descrito permite inferir que, apesar do inicial desconforto diante da "metamorfose abrupta", evidencia-se que a realidade imposta pela crise pandêmica oferece ao contador espaço para demonstrar competências e habilidades no auxílio à tomada de decisão, no aprimoramento da didática educacional vinculada a formação de futuros profissionais, bem como na realização de investigações inovadoras que contribuam com às necessidades emergentes dos usuários internos e externos da Contabilidade.

Palavras-chave: Pandemia, inovação, oportunidades.

Abstract

This manuscript aims to bring up reflections on the recent changes caused in the lives of professionals in the accounting area, in a period of the pandemic. Such transformations have been presented imperatively, becoming a personal challenge and technical-intellectual opportunity for the creation, development, and implementation of strategies and practices linked to the exercise of the functions of these professionals. We opted for the development of reflections with scope in the business and educational context, as well as in the research production process. The described scenario allows us to infer that despite the initial discomfort in the face of the "abrupt metamorphosis," it is evident that the reality imposed by the pandemic crisis offers the accountant space to demonstrate competencies and skills in assisting decision making, in improving the educational didactics linked training future professionals, as well as conducting innovative investigations that contribute to the emerging needs of internal and external accounting users.

Key-words: Pandemic, innovation, opportunities.

Introdução

Em meio ao caos pandêmico que vivemos, deparei-me com o meme de um colega no Instagram que trazia a sigla EBITDAC (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, Amortisation and Coronavirus*); em português do Brasil temos: "resultado antes de juros, impostos, depreciação, amortização e coronavírus". De pronto, lembrei-me dos problemas conceituais inerentes a associação do EBITDA ao Fluxo de Caixa Operacional, até mesmo ao

Fluxo de Caixa Livre, e percebi que o sorriso decorrente da leitura de memes como esse afugentava-se na esperança de que isso jamais iria acontecer na vida normal.

Passaram-se dois meses e li duas reportagens. A primeira com o título "Pandemia gera novo termo de relatório 'EBITDAC' para lisonjear livros contábeis", publicada no Financial Times (Asgari, 2020). Essa reportagem relatava que a empresa alemã Schenck Process calculou e publicou o EBITDAC para demonstrar os estragos causados pela covid-19 em seus demonstrativos financeiros. A segunda intitula-se "Ajustando-se à COVID-19: Introduzindo o EBITDA-C" e descreve as ações que a empresa CALCBENCH (2020) realizou para ajudar as empresas a liberarem o cálculo do EBITDAC no mercado, bem como apresentava relatos sobre medidas non-GAAP – sobre medidas non-GAAP, ver Brown (2020).

Em paralelo e como consequência da realidade instalada, estudantes questionaram-me se a adoção do EBITDAC se embasava em recente norma emitida pela Comissão de Valores Mobiliários americana, ou outro normatizador. Preocupa-me tanto o referido questionamento quanto as ações que o incitaram. Valendo-se do senso crítico inerente aos cientistas sociais, os profissionais contábeis do século XXI, precisam decidir sobre o que reconhecer, mensurar e reportar, garantindo a integridade da informação gerada aos seus usuários. Desta forma, não se trata de fazer dessa prática um "receituário", mas consequente trabalho analítico circunstanciado ao momento de crise que ora vivenciamos.

Somos contadores, professores, pais e, principalmente, cidadãos. Por isso, nas seções que se seguem buscamos apresentar as áreas a que estamos mais conectados a fim de refletir sobre possíveis desafios e oportunidades a se materializar em futuro próximo.

Âmbito Empresarial

Um dos pontos que mais tem me chamado atenção é o *impairment* dos elementos do balanço, sejam itens de curto ou longo prazo. Nos itens de curto prazo, iniciando pelos ativos, a minha preocupação sobre o item de subjetividade, não é o mais preocupante, pois se eu possuo um estoque que não tem liquidez e não tem demanda no mercado, eu preciso fazer um *impairment* no momento, no agora. Para isso, eu tenho a regrinha de menor entre custo e valor realizável líquido. Essa regra é utilizada tanto nas IFRS (padrões internacionais) quanto no USGAAP (princípios geralmente aceitos americano). Para os curiosos, aqui nos Estados Unidos, há o uso do método UEPS (último que entra, primeiro que sai – retirado de vários livros de contabilidade no Brasil) por quinze por cento das empresas listadas em bolsa, daí ainda temos o método custo ou mercado dos dois o menor para tal caso. Não sendo utilizado nas IFRS por não ser permitido neste.

Para os recebíveis, não há qualquer mistério, pois se não há possibilidade de recebê-los a perda estimada será adotada com créditos de liquidação duvidosa – não vou receber, então não há o que fazer, baixo o recebível. Acredito que nos itens de curto prazo não existem desafios, apenas oportunidades, dada a objetividade da mensuração e, consequente, reporte.

Já nos elementos de longo prazo, temos vários desafios. Realmente, necessário utilizar diversas variáveis para entendermos como fazer o reconhecimento da perda por *impairment*, seu reconhecimento e reporte.

Dentre os questionamentos direcionados a administradores e a engenheiros temos: o bem ainda será utilizado pela empresa no longo prazo? Por quanto tempo e após quanto tempo? A partir dessas duas perguntas decorrem desafios, vejamos um exemplo técnico: se um imobilizado não for utilizado no período de um a quatro meses e há perda significativa no seu valor de fluxo de caixa, deve-se fazer um *impairment* de percentual considerável e esse imobilizado volta a ser utilizado depois dos quatro meses, nas IFRS (países que aceitem) pode-se até reverter a perda do *impairment* (lembre-se que o termo reavaliação é utilizado como

medida de crescimento no valor do elemento do balanço, nunca para decréscimo). Todavia, em USGAAP, não existe isso, tampouco se cria uma conta credora para fazer tal ajuste, já que nos Estados Unidos a perda é considerada *ad aeternum*. Ademais, de quanto seria o “percentual considerável” utilizado para calcular a perda? Até que nível possui subtrair parte do valor de um ativo para que o mesmo atinja o seu valor em uso?

Sobre as diferenças entre GAAPs, chamado de *between countries*, imagine quantos trabalhos acadêmicos se utilizaram de bases de dados de vários países e compararam “bananas com maçãs”? Participando de congressos nos Estados Unidos ou realizando avaliações em seção internacional da *American Accounting Association*, percebi que as comparações indevidas entre itens era situação mais apontada por *discussants*, ou seja, os pesquisadores esquecem que os países possuem culturas diferentes (Góis, Lima, Malacrida e Sousa, 2018) e *enforcements* diferentes (Brown, Preiato e Tarca, 2014).

Comentei rapidamente sobre um item de longo prazo tangível. E os intangíveis? Não vou dizer o ano, pois assim eu entrego a minha idade, mas algum tempo atrás, amortizávamos o *Goodwill* em 40 anos. Sim, mesmo que a outra empresa reportasse prejuízos e perda de valor de mercado, tínhamos 40 anos para amortiza-lo, mas, hoje, fazemos *impairment* e agradecemos ao Valor Justo, pois sem ele, nada disso não teria acontecido. Por falar em valor justo, qual seria o real valor justo de um bem em uma pandemia e quando retorna da pandemia? Pois bem, temos vários desafios, além do reporte de imensos prejuízos e frases como “meramente contábil” para elucidarmos e, cada vez mais, percebemos como é importante entendermos desde as características qualitativas da informação contábil, até o simples fato de debitar e creditar.

E os passivos? Como ficam nessa situação?. Sobre os passivos, a maioria deles são itens monetários, mas são suscetíveis a aumentos ou diminuições (nesse caso e momento, mais aumentos). De novo, obrigado Valor Justo por ser tão fiel a itens monetários. Esses altos e baixos, esse mundo da subjetividade e o quanto, o que mensurar e como mensurar só me faz confirmar e entender mais ainda que a Ciência Contábil é realmente uma Ciência Social Aplicada.

Não me esqueci de outras áreas, acredito que também não consigo preencher todas as demandas de uma única, mas na Auditoria, como os auditores irão se comportar frente ao desafio do risco? Quando eu falo se comportar, já penso em vários experimentos e desfechos na contabilidade comportamental. E a contabilidade gerencial? Orçamento, formação de preços, controles, como será isto? Quais técnicas preciso ensinar aos meus clientes (administradores) o que fazer? Ou sou apenas uma máquina de débito e crédito? Não esqueça da área tributária! Essa fará muito diferencial tanto na pesquisa quanto nas consultorias necessárias, pois não podemos crescer os problemas que já temos!

E quais as oportunidades que podemos ter com isso tudo? Em relação às pesquisas, realmente é uma oportunidade de usar mais a causalidade com o método das diferenças em diferenças em pesquisas *archival*. Mas se lembrem que já é claro que várias empresas obtiveram prejuízos, o que não é novidade (originalidade) para se ter e, sim, algo que seja o diferencial para chamar atenção nos *players* das revistas, sejam empresas ou interessados. Com os experimentos, conseguirei entender o porquê, em situações de alto risco que vivemos, quais características de personalidade estarão mais propensas a utilizar mais ou menos *accruals*. E isso tudo é será muito relevante para tomadas de decisões futuras.

Na educação

Somos indivíduos que nos adaptamos a vários ambientes. Acredito que uma das expressões que mais as pessoas utilizaram ultimamente foi ambiente virtual ou sala de aula virtual. Apenas o termo parece ser novidade, mas desde que possuímos internet, já se buscavam por meios de conectarmos as pessoas às outras para palestras, aulas e os negócios. As próprias

aulas virtuais já iniciaram desde o final do século passado, mas procurávamos qualidade nas conexões. Hoje temos qualidade, mas não conseguimos segurar a demanda de um simples celular ou até um poderoso servidor de uma universidade.

Ok, falei de século passado, mas por que há um ano passado não treinamos os indivíduos para estarem aptos a dar uma aula de Contabilidade e nos sentimos em um labirinto sem saída quando vamos para a frente de uma máquina e não conseguimos adaptar a nossa sala de aula virtual para a sala de aula que tanto gostávamos com quadro e giz? Será que preciso dizer que é diferente? Acho que é meio lógico, não? Foi isso que aconteceu em vários países. Antes de dizer por que é diferente, pergunte-se de quem você se lembra quando você vai dar uma aula? Acredito que a primeira resposta à sua cabeça venha do melhor professor que você teve. Daquele professor que fazia você feliz e isso te faz você querer que sua aula seja tão boa quanto a dele. Agora vem outra pergunta: ele dava aula por um computador? Uma câmera? Com todos os alunos calados do outro lado. O que era uma sala que você pedia silêncio, agora você pede para falar, pelo amor de Deus, pois os quarenta minutos do Zoom parecem três horas.

Muitos professores estavam adaptados ao quadro e giz e erraram fortemente quando tentaram utilizar a mesma didática nas aulas online. O Ctrl+C/Ctrl+V só serve para documentos digitados, não para a educação. As formas de ensino são diferentes e a adaptação cruel. O que já era criticado por não se utilizar metodologias ativas de ensino, foi levado para um ambiente que mais precisava disso e apenas houve uma adaptação cruel desse meio. Há como contornar essa situação? Claro que sim: onde estão os treinamentos para os professores? Onde estão os departamentos para o ensino de didáticas? Onde estão as metodologias ativas? Onde estão os softwares para a ajuda dos professores?

Ok, mas, e os estudantes? A parcela de culpa não recai apenas a um dos lados. Os estudantes, também, não estavam acostumados a isso. Os que querem, não possuem internet, ou se possuem, não tem professores qualificados para tal. Os que possuem professores qualificados, às vezes não querem, desligam seus vídeos e se fazem de corpo presente. As universidades e escolas que conseguiram, deram suporte aos seus alunos, mas muitas, aqui entram as Federais e Estaduais Brasileiras, não conseguem dar o suporte de software e hardware nem para os seus professores, imagine para seus alunos.

E a ética? Ninguém pensou que teríamos que ter uma ética para as aulas online? Ou você acha que as pessoas estavam todas em casa, sentadas numa mesa de frente para o quadro branco esperando o/a professor(a) dizer: Bom dia, tarde ou noite! Não. Os rapazes, às vezes, em casa, sem camisa, tomando aquela cervejinha de sexta feira, com o microfone ligado e a esposa gritando: João, você chegou do trabalho e coloca essa roupa suja no sofá! As moças percebem que podem desenhar em seu celular no quadro branco do professor e não percebe que está no meio de uma aula de matemática financeira desenhando um coração para seu namorado ao som de Nando Reis no fluxo de caixa do professor. Pois é, os ambientes de ensino, também, tiveram que possuir códigos de ética falados porque não existiam antes. Percebi que vieram do boca a boca e se proliferaram nas lives.

Nesse ambiente ecológico, ainda vemos a falta de lideranças e planejamentos. Eu falo de planejamento de antes, de agora e de depois. Onde estão os planejamentos estratégicos (longo prazo)? Onde estão os planejamentos operacionais (curto prazo)? Acho que isso aprendemos em disciplinas de Custos e carregamos apenas na teoria até o estágio supervisionado ou disciplinas de orçamento.

Mas voltando a uma das perguntas que precisamos fazer agora que estava implícita antes é: precisamos realmente estar presentes, em corpo físico para ministrarmos aulas, fazermos reuniões ou dialogarmos? Nem sempre, mas precisamos do toque, do abraço, do diálogo humanizado, às vezes, para sermos realmente mais humanos, mais presentes e sobretudo no entendimento do outro. Creio que seria uma oportunidade de termos no futuro, em cursos de Ciências Contábeis, não só nos de Administração o curso de Negociação. Negociamos o que

fazemos, negociamos o horário que trabalhamos, a comida que comemos, o pró-labore, o percentual de amortização ou depreciação a ser utilizado e esquecemos de negociar o que pretendemos para o futuro como uma educação de qualidade para termos grandes contadores e gestores nas empresas.

Retornando ao EBITDAC

Por que esse autor é tão enfático na discussão sobre o EBITDA? Já vi em vários modelos matemáticos que o EBITDA se correlaciona e é significativo em várias ocasiões. Tudo é significativo e lindo nos painéis, tão quanto o Q de Tobin, outra variável bastante difícil de ser medida, mas imperdível nos modelos econométricos.

Para se ter uma ideia, o Q de Tobin é medido como a divisão entre a soma do valor de Mercado das ações mais o valor de mercado das dívidas, dividido pelo valor de reposição dos ativos. Gente, como conseguir na contabilidade, em termos de balanços publicados o valor de reposição dos ativos?

Em relação ao EBITDA, ela é uma medida criada nos Estados Unidos e bastante utilizada para mensurar desempenho, como medidas para compensação de executivos e pagamento de *covenants*. Esta medida é muito associada com Fluxo de Caixa Operacional, ou seja, das atividades ligadas às operações das empresas, principalmente oriundas da Demonstração do Resultado.

O problema que eu visualizo é que as atividades operacionais estão relacionadas com ativos circulantes e passivos circulantes principalmente, onde estão, também os impostos. Ou será que pagamento de impostos não é caixa? Além disso, pelas regras das IFRS, juros podem ser tanto atividades de financiamento ou operacionais, dependendo do freguês.

O que pode se entendido em algumas demonstrações de afeto ao EBITDA, é que transpareça que as atividades retiradas na fórmula não são diretamente ligadas às ações diretas da empresa, não devendo punir o retorno do administrador. Balela! Os ativos de longo prazo servem para quê? Enfeitar o balanço apenas? Não criando delongas, eu sugiro a leitura da dissertação de mestrado do meu amigo Bruno Salotti (Salotti, 2003) em que você entenderá muito bem os problemas desse indicador.

Ok, eu falei do EBITDA, mas e o C? Se estamos vivendo o novo normal, por que deveríamos desconsiderar os gastos com máscaras, luvas, proteções, gastos com equipamentos para atendimento aos clientes, entre outros de gastos operacionais, já que o EBITDA diz ser um fluxo de caixa operacional? Não é a toa que uma das maiores críticas que há com o EBITDA, é que o mesmo é modificado por várias empresas, ao ponto que não dá para haver comparabilidade geral entre setores e dentro dos setores. De qualquer forma, ainda veremos muito esse indicador, até porque, nós brasileiros, damos valor ingente a produtos externos e não valoramos o que criamos ou fazemos.

Conclusões

Neste manuscrito, tentei abordar os desafios e oportunidades em várias áreas tocantes aos contadores, sejam elas: empresarial, educação e pesquisa.

Na empresarial, dado que a tarefa da Contabilidade, no caso a Financeira, é reconhecer, mensurar e reportar, essa tríade será bastante desafiada pela subjetividade que será dada pelos fatos recentes aos administradores e contadores. Contadores devem estar aptos, a partir das características qualitativas da informação e sua qualidade técnica dar o melhor suporte para a melhor tomada de decisão.

Na educação, enfatizando-se o ensino superior, conclui-se que o desafio é através de um ambiente complexo: estudante x professor x recursos. Apenas a adaptação do que se havia

anteriormente não vai causar melhorias numa situação totalmente diferente, mas a demanda ainda continuará a mesma: a procura de metodologias ativas e métodos que comportem a nova situação e gerações de pessoas diferentes.

Na pesquisa, verificaram-se oportunidades em todos os sentidos, seja na pesquisa *archival*, no experimento, na linha de societária, gerencial, auditoria, internacional, ou seja, temos muito a fazer, a aprender e a conviver com o nosso novo normal.

Referências

- Asgari, N. (2020). Pandemic spawns new reporting term ‘EBITDAC’ to flatter books. Financial Times. Publicado em 13 de Maio de 2020. <https://www.ft.com/content/5467518c-1b68-4712-9e74-e7cc949d8002>
- Brown, N. C. (2020). Going Public: The benefits and pitfalls of non-GAAP metrics. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade. N. 14, Volume 2.
- Brown, P.; Preiato, J.; Tarca, Ann. (2014). Measuring Country Differences in Enforcement of Accounting Standards: An Audit and Enforcement Proxy. Journal of Business Finance and Accounting. Volume 41, Issue 1-2. Jan-Feb. <https://doi.org/10.1111/jbfa.12066>
- CALCBENCH. (2020). Adjusting for COVID: Introducing EBITDA-C. Disponível em: https://www.calcbench.com/blog/post/620454068764246016/adjusting-for-covid-introducing-ebitda-c?utm_source=Calcbench%20Newsletter%20Contacts_Master&utm_campaign=94b964b682-EMAIL_CAMPAIGN_2019_09_24_08_29_COPY_01&utm_medium=email&utm_term=0_74ab25d6ed-94b964b682-132339105. Acessado em 9 de Junho de 2020.
- Fields, T. D; Lys, T. Z.; Vicent, L. (2001). *Empirical research on accounting choice*. Journal of Accounting and Economics. Volume 31, Issues 1-3, Sept. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00028-3](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00028-3)
- Gois, A. D.; Lima, G. A. S. F.; Malacrida, M. J. C.; Sousa, N. (2018). The Effect of National Culture on the Relationship Between IFRS Adoption and Cost of Equity Capital. Journal of International Accounting Research, p. 69-85. <https://doi.org/10.2308/jiar-52192>
- Salotti, B. M. (2003). Demonstração dos Fluxos de Caixa: um estudo empírico sobre o Fluxo de Caixa das atividades operacionais. Dissertação de Mestrado. FEA/USP.