

---

# Competências do contador: um estudo sobre a existência de uma estrutura de interdependência

---

*Ricardo Lopes Cardoso  
Edson Luiz Riccio  
Lindolfo Galvão de Albuquerque*

## RESUMO

A identificação das competências do Contador pode contribuir para o desenvolvimento da profissão. O objetivo principal neste estudo é verificar a existência de uma estrutura de interdependência subjacente às competências do Contador, explicando-as melhor. A fundamentação teórica sobre competências está relacionada aos estudos de McClelland (1973; 1998), Boyatzis (1982), Spencer Jr. e Spencer (1993), Dutra (1999) e Fleury e Fleury (2001). No campo profissional, as referências são Hardern (1995), Sakagami, Yoshimi e Okano (1999), AICPA (1999) e IFAC (2003). A pesquisa aqui relatada está baseada no estudo de 18 competências coletadas em 24 artigos sobre as habilidades do Contador, que foram submetidas a 159 contadores no Brasil. O instrumento de coleta dos dados apresentou alfa de Cronbach de 0,834. A partir da análise fatorial foram formados quatro fatores: competências específicas, competências de conduta e administração, competências de gerenciamento da informação e competências de comunicação. A validação dos dados de pesquisa seguiu os passos descritos por Cone e Foster (1997). O resultado apresentou uma estrutura genérica de competências. As principais limitações deste estudo estão relacionadas às características da amostra e à falta da validação com o uso de estudos comparativos e longitudinais.

**Palavras-chave:** competências, Contador, modelo genérico.

## 1. INTRODUÇÃO

As alterações recentes no mundo dos negócios têm, sem dúvida, atingido o Contador modificando e exigindo cada vez mais desse profissional determinadas competências. As chamadas competências de um profissional são estudadas, inicialmente, na área da Psicologia com os artigos de McClelland (1973), mais tarde com Boyatzis (1982) e depois com Spencer Jr. e Spencer (1993), tendo este último elaborado o chamado dicionário de competências de diversas profissões.

Mais recentemente esses estudos procuram relacionar as competências dos profissionais com suas habilidades intelectuais, cognitivas e a inteligência emocional, como um dos últimos artigos de McClelland (1998). Os estudos de

Recebido em 09/fevereiro/2007  
Aprovado em 31/julho/2009

Sistema de Avaliação: *Double Blind Review*  
Editor Científico: Nicolau Reinhard

---

*Ricardo Lopes Cardoso*, Doutor em Contabilidade e Controladoria pela Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, é Professor Adjunto do Mestrado Profissional em Controladoria e Pesquisador do Núcleo de Estudos em Controladoria da Universidade Presbiteriana Mackenzie (CEP 01302-090 – São Paulo/SP, Brasil).  
E-mail: ricardo.cardoso@mackenzie.br  
Endereço:  
Universidade Presbiteriana Mackenzie  
Rua da Consolação, 930  
Consolação  
01302-090 – São Paulo – SP

*Edson Luiz Riccio* é Professor Doutor do Departamento de Contabilidade de Atuação da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (CEP 05508-010 – São Paulo/SP, Brasil).  
E-mail: elriccio@usp.br

*Lindolfo Galvão de Albuquerque* é Professor Titular e Vice-Chefe do Departamento de Administração da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (CEP 05508-010 – São Paulo/SP, Brasil), Vice-Coordenador do MBA – Gestão e Empreendedorismo Social da Fundação Instituto de Administração, Pesquisador e Consultor de Empresas na área de Gestão de Pessoas.  
E-mail: lgdalbuq@usp.br

competências e suas relações sofrem, também, influência da abordagem de estudos longitudinais feitos por Boyatzis, Stubbs e Taylor (2002) e Goleman, Boyatzis e McKee (2002), que trabalharam segregando as competências em *self-management*, *relationship management* e *cognitive*.

Apesar de todos os estudos sobre a questão da competência, é consenso que ela ainda não pode ser considerada uma questão resolvida. Competência ainda é um construto em formação. Além dos estudos que buscam um consenso na formação do construto chamado competência, bem como em sua aplicação no âmbito de cargos em organizações empresariais, também é possível encontrar alguns pesquisadores de campos específicos do conhecimento que começaram a utilizar essa base teórica para desenvolver pesquisas aplicadas sobre competências em determinadas profissões, com destaque para médicos (EPSTEIN e HUNDERT, 2002), gerentes de negócios (ERONDU e SHARLAND, 2002) e compradores (GIUNIPERO e PEARCY, 2000; MIGUEL, 2002).

Estudar a profissão de Contador sem considerar eventuais especialidades reflete a característica da profissão no Brasil, que não separa especificações como a tributária, a auditoria, a gerencial, entre outras.

No caso da área de Contabilidade, os estudos sobre competências confundem-se um pouco com as funções e atividades do profissional conforme relatos nos estudos de *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA, 1999), *International Federation of Accountants* (IFAC, 2003), Abdolmohammadi, Searson e Shanteau (2004) e *International Accounting Education Standards Board* (IAESB, 2008).

Considerando o estágio da pesquisa sobre competências do Contador, neste estudo pressupõe-se serem as demandas postas ao Contador aquelas passíveis de registro na literatura sobre a profissão. A partir desses estudos e da montagem do dicionário de competência, procurou-se utilizar também o painel de especialistas para avaliar as competências requeridas.

Tendo como referencial teórico a visão da Psicologia sobre competências e os estudos específicos já feitos na área de Contabilidade, decidiu-se que o objetivo neste estudo é investigar as competências requeridas dos contadores.

Procura-se diferenciar este estudo dos demais relatados na área de Contabilidade pelo recorte metodológico, em que a ênfase está na busca do entendimento da existência ou não de uma estrutura de interdependência subjacente às competências do Contador, explicando-as melhor.

Este trabalho representa uma visão da profissão de Contador em uma linha comportamental, tentando entender melhor os impactos das tensões que envolvem atualmente esse profissional, com destaque para a questão da harmonização das normas contábeis, currículo global e mesmo as questões vinculadas à área de Tecnologia de Informação.

Acredita-se que, valendo-se de esforço maior para o entendimento das competências do Contador, seja possível

potencializar estudos sobre questões de ensino em Contabilidade, treinamento de profissionais, bem como sobre aspectos comportamentais dessa profissão. É dentro desse contexto que este trabalho se insere.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As chamadas competências de um profissional são estudadas, inicialmente, na área da Psicologia com os artigos de McClelland (1973) e mais tarde com Boyatzis (1982) e depois com Spencer Jr. e Spencer (1993), que elaboraram o chamado dicionário de competências de diversas profissões baseado em estudos empíricos.

Segundo Dutra, Hipólito e Silva (2000), ao se tentar responder à pergunta “O que é competência?”, entra-se em terreno minado, tal a diversidade das interpretações do termo ao longo dos últimos 30 anos. Segundo os autores, porém, o risco vale a pena por tratar-se de conceito cuja finalidade é esclarecer aspectos nebulosos da gestão de pessoas.

Apesar das divergências registradas entre vários autores, como Woodruffe (1991), Le Bortef (1994) e Parry (1996), o termo **competência** tem como origem a palavra *competentia*, do latim, que significa a qualidade de quem é capaz de apreciar e resolver certo assunto, de fazer determinada coisa, com capacidade, habilidade, aptidão e idoneidade.

Outro aspecto importante a ser analisado no que concerne à competência é a associação de toda competência ao ideal de agregação de valor e entrega a determinado contexto de forma independente do cargo em questão, o que foi mais tarde discutido por autores como Zarifian (2001) e Le Bortef (1994; 1999) e Fleury e Fleury (2001).

Como agregação de valor, entende Dutra (1999) algo que a pessoa entrega para a organização de forma efetiva, ou seja, algo que permanece, mesmo quando a pessoa sai da organização. Além desses estudos devem-se considerar as contribuições de Bitencourt (2004), Barbosa (2005) e Fleury e Sarsur (2007).

Com o passar do tempo, um conjunto de autores começou a avaliar os dois posicionamentos, vendo-os em conjunto: tanto a entrega quanto as características da pessoa (PARRY, 1996).

A segregação das competências em *inputs* – conhecimentos, habilidades e atitudes – e *outputs* – agregação de valor –, talvez não seja a melhor solução, pois, pelo que se pode perceber, existe uma sinergia entre os dois conceitos e, ao mesmo tempo, uma interdependência.

A visão de integração entre essas visões é cada vez mais compartilhada por alguns estudiosos do tema segundo Ruas *et al.* (2005) e, dessa forma, este estudo e as respectivas considerações finais sobre os resultados da pesquisa sugerem uma visão integrada, colocando os *inputs* como forma de operacionalizar as competências a serem avaliadas e os *outputs* como os resultados da pesquisa.

Considerando o contexto atual de estudo de competências apresentado nos parágrafos anteriores e a falta de consenso na literatura sobre o que sejam competências, este trabalho vale-se destes conceitos: habilidades, capacidades, conhecimentos, atitudes, traços e motivos dentro do contexto de entrega, ficando muito próximo da tríade denominada CHA – conhecimento, habilidades e atitudes.

Este estudo tem como pilar esse entendimento de competência, procurando relatar e demonstrar as competências relacionadas aos contadores vistas por eles próprios.

Após o entendimento sobre o conceito de competências e sua relação com as diversas abordagens e escolas de pensamento, deve-se entender conceito de modelos de competências. A abordagem mais tradicional é a de esses modelos representam um conjunto de competências requeridas para um desempenho superior em determinado cargo, procurando identificar comportamentos requeridos para desempenhar, com sucesso, uma determinada função, conforme Lucia e Lepsinger (1999).

Um dos modelos genéricos de competências mais desenvolvidos foi o de Boyatzis (1982), para quem o organismo humano é um sistema completo, assim como as organizações, e esses sistemas não podem ser observados de maneira isolada. Portanto, as competências de uma pessoa devem ser entendidas com a avaliação de todo o contexto que a cerca.

A construção de modelos de competências para os cargos é discutida de várias formas, mas podem ser sintetizadas na visão de Spencer Jr. e Spencer (1993), que trabalham com três métodos básicos: o método clássico, que utiliza funcionários com desempenho superior; o painel de especialistas, com a reunião e a discussão sobre o cargo a ser modelado; e os estudos de cargos singulares ou futuros. Esse último é o mais complicado, uma vez que faltam parâmetros para a elaboração do modelo.

A lógica da construção de modelos de competências baseados em painel de especialista mediante pesquisa exploratória é a base utilizada neste trabalho de pesquisa.

### 3. AS COMPETÊNCIAS DO CONTADOR

A evolução da função de Contador nas organizações está relacionada com o próprio desenvolvimento dos negócios, saindo de uma visão operacional e fiscalizadora, conforme Kester (1928), e indo, em um primeiro estágio, para uma visão mais gerencial, exigindo outras habilidades do profissional, relatadas por Bower (1957), Heckert e Willson (1963) e, mais tarde, Henning e Moseley (1970).

Passada toda essa evolução dos anos 1960 e 1970, há, nos anos 1980 e 1990, uma discussão sobre a necessidade estratégica da Contabilidade e o papel mais proativo do profissional, aliado às mudanças estruturais dos trabalhos em equipe e à visão sistêmica nas organizações, é relatada por Hardern (1995), Laurie (1995) e Morgan (1997). A consolidação desses conceitos e suas implicações na profissão podem ser percebidas nos

estudos de Sakagami, Yoshimi e Okano (1999) no caso japonês e depois uma proposta mais ampla com a posição de *White Paper–Big Eight* (KULLBERG e GLADSTONE, 1989), *American Accounting Association* (AAA) (FRANCIS, MULLER e STARK, 1995), *Institute of Management Accountants* (IMA) (SIEGEL e SORENSEN, 1999), AICPA (1999), IFAC (2003) e IAESB (2008).

A revisão da literatura sobre as competências do Contador permite, por meio das justificativas teóricas, inferir que: há carência de estudos sobre o assunto, os quais, em sua maioria, tratam da função do profissional e não do fator competências; a quase totalidade dos estudos não realiza levantamentos empíricos nem sequer trata o aspecto da competência mediante a abordagem da Psicologia e de Recursos Humanos.

A necessidade de estudos das competências dos contadores, com base em fundamentos teóricos mais sólidos e em metodologia apropriada, é relatada nos estudos de Abdolmohammadi, Searson e Shanteau (2004), IFAC (2003), IAESB (2008) e no inventário sobre estudos ligados à Contabilidade Comportamental de Meyer e Rigsby (2001).

Importa relatar que estudos recentes das entidades reguladoras internacionais começam a demonstrar maior preocupação com a estruturação conceitual, o próprio comitê de educação da Federação Internacional dos Contadores (IFAC) publicou, no final de 2008, as diretrizes e competências do Contador.

Essa questão de pesquisa torna-se, portanto, relevante na medida em que utiliza uma abordagem conceitual mais ampla do que a visão normativa das competências dos contadores e procura evidências empíricas com tratamento estatístico adequado para estruturar suas competências.

Para facilitar a visualização das competências requeridas, foi elaborado um sumário (quadro 1) dos artigos encontrados especificamente sobre o profissional dessa área.

## 4. METODOLOGIA DA PESQUISA

### 4.1. Problema e hipótese do trabalho

O presente estudo tem natureza exploratória, buscando o desenvolvimento da estruturação das competências do Contador, para o que dispõe de um conjunto de características requeridas para o desenvolvimento desse profissional, atendendo aos preceitos apontados por Spencer Jr. e Spencer (1993), Lucia e Lepsinger (1999), Boyatzis, Stubbs e Taylor (2002) e Miguel (2002).

O objetivo neste estudo é investigar as competências requeridas ao Contador diante das mudanças recentes ocorridas na economia brasileira. Como base nesse contexto são lançadas as seguintes questões para serem discutidas neste estudo:

- Quais seriam as competências requeridas para o Contador?
- Existe uma estrutura de interdependência subjacente às competências do Contador, explicando-as melhor?

**Quadro 1**

**Sumário da Literatura sobre Competências do Contador**

Referência	Competências do Contador																						
	Atendimento	Comunicação Interpessoal	Análítica	Negociação	Habilidades com Informática	Liderança	Ouvir Eficazmente	Visão Geral / Estratégica	Legal	Iniciativa / Empreendedora	Quantitativa	Autocontrole	Foco no Cliente	Ferramentas de Controle	Integridade e Confiança	Mensuração	Técnicas de Gestão	Custos e Preços	Planejamento	Relacionamento Externo	Contabilidade e Finanças	Gestão da Informação	
Kester (1928)					X			X		X				X		X						X	
Bower (1957)		X				X		X	X					X	X	X				X		X	
Henning e Moseley (1970)								X						X				X	X	X	X		
Laurie (1995)		X			X					X		X					X						X
Morgan (1997)	X	X		X			X														X		
Sakagami, Yoshimi e Okano (1999)					X				X					X			X				X	X	
Needles Jr. <i>et al.</i> (2001)		X	X	X	X	X		X	X						X		X		X		X	X	
Esselstein (2001)		X			X	X		X					X										X
<i>White Paper–Big Eight–</i> Kullberg e Gladstone (1989)	X	X			X	X			X		X	X			X						X	X	X
AAA – Francis, Mulder e Stark (1995)		X			X		X	X	X		X	X		X	X			X		X	X	X	
IMA – Siegel e Sorensen (1999)		X	X	X		X	X	X	X		X	X		X		X	X	X	X		X	X	
AICPA (1999)		X	X	X			X	X	X		X	X									X	X	
IFAC (2003)		X			X	X	X	X	X		X	X			X					X		X	X

Para o desenvolvimento do estudo foram considerados os seguintes pressupostos conceituais levantados a partir dos estudos de Boyatzis (1982) e Spencer Jr. e Spencer (1993):

- é possível elaborar uma estrutura de competências para os contadores. Essas novas competências serão importantes para os contadores por fornecer-lhes um mapeamento das competências requeridas que podem resultar em desempenho superior;
- em razão de recursos e diversidades culturais entre as organizações e até mesmo entre as empresas de Contabilidade, a estrutura de competências precisa ser considerada um modelo temporário. São necessários trabalhos adicionais para sua plena utilização.

**4.2. Amostra**

A amostra foi intencional e não probabilística. A coleta de dados ocorreu durante os meses de junho e outubro de 2004, com alunos de pós-graduação, nível de especialização em Contabilidade e Controladoria da Pontifícia Universidade Católica de Campinas, e alunos do MBA – *Controller* da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Fi-

nanceiras (Fipecafi). Os alunos são selecionados para ingresso no curso de pós-graduação considerando sua formação acadêmica anterior e a experiência profissional na área de concentração do curso, para responder o questionário o respondente tinha a obrigação de ser formado em ciências contábeis.

Foram entregues questionários aos alunos, os quais puderam ser e respondidos pessoalmente ou por *e-mail*. Do total de 175 questionários respondidos, 159 foram considerados metodologicamente válidos.

**4.3. Composição do instrumento**

A construção do instrumento seguiu dois estágios, o primeiro dividido nos seguintes passos: análise da fundamentação teórica sobre competências no âmbito da área comportamental; análise das competências citadas por estudos focados na área de Contabilidade para preparação das variáveis a serem mensuradas; agregação das competências identificadas de acordo com o cargo em questão; construção do significado de cada competência no instrumento objetivando a redução dos erros de interpretação por parte dos respondentes (quadro 2); realização de duas rodadas de discussão com três profissionais

**Quadro 2**

**Descrição das Competências que Compuseram o Instrumento de Coleta de Dados**

Variáveis	Competências	Descrição
V1	Analítica	Sabe analisar as partes de um problema ou situação estabelecendo suas relações para formular diversas soluções e o valor de cada uma.
V2	Autocontrole	Mantém o desempenho sob condições estressantes e hostis, respondendo positivamente aos problemas sem impulsividade e permanecendo calmo.
V3	Comunicação	Estabelece sintonia nas comunicações com pessoas ou grupos, entende mensagens e é entendido. Demonstra boa articulação ao comunicar ideias por escrito e verbalmente.
V4	Empreendedor	Desenvolve soluções criativas para os problemas da empresa e dos clientes; procura inovar diante das restrições da empresa. Assume riscos calculados.
V5	Estratégica	Compreende o que está acontecendo no mercado e em sua empresa. Entende, antecipa e procura responder além das necessidades dos consumidores no longo prazo.
V6	Ferramentas de Controle	Conhece e utiliza as ferramentas de controle e gestão, como orçamento, controle interno, custos, fluxo de caixa, entre outros.
V7	Legal	Conhece e acompanha tarefas obrigatórias, como planejamento tributário e atendimento das exigências fiscais.
V8	Informática	Conhece e utiliza a informática como ferramenta na identificação, seleção e formatação de informações gerenciais para o processo decisório.
V9	Integridade e Confiança	Tem integridade e exprime positivamente seus valores e crenças pessoais de maneira consistente com os padrões éticos de sua empresa. Inspira confiança pelo cumprimento dos compromissos assumidos.
V10	Contabilidade e Finanças	Domina e interpreta os conceitos relacionados à área de Contabilidade e Finanças Empresariais, atendendo aos interesses dos usuários internos e externos dessa informação e das normas vigentes tanto no ambiente nacional como no internacional.
V11	Negociação	Realiza acordos com as várias áreas envolvidas com o sistema de informação e mensuração de desempenho, adicionando valor e vantagens competitivas às negociações. Busca opções para atender aos interesses dos envolvidos e da empresa.
V12	Ouvir Eficazmente	Desenvolve diálogos interativos com as pessoas, pergunta por mais detalhes sobre os assuntos, avalia as mensagens e fornece <i>feedback</i> .
V13	Atendimento	Sabe atender e dialogar, demonstrando corretamente os conceitos e critérios utilizados no sistema de informação, tanto para usuários internos à empresa como para auditores externos, fornecedores, mercado de capital e instituições financeiras.
V14	Planejamento	Estuda e aplica conceitos de planejamento e acompanhamento estratégico, operacional e financeiro, auxiliando a alta administração no alcance de seus objetivos.
V15	Técnicas de Gestão	Demonstra estar atualizado com técnicas, dados e novos conhecimentos por meio de leitura, cursos, viagens, congressos, etc.
V16	Trabalho em Equipe	Coopera com os demais membros da equipe, com cujas metas e objetivos é comprometido. Compreende e esforça-se para o bem da equipe em vez de servir aos próprios interesses.
V17	Gestão da Informação	Capacidade de gerenciar todas as informações necessárias para o bom andamento dos negócios, efetuando melhorias e supervisão no sistema de processamento de dados e interagindo com áreas correlatas, como Tecnologia de Informação (TI).
V18	Relacionamento Externo	Realiza acordos e negociação com instituições financeiras, órgãos governamentais, fornecedores, acionistas, clientes e empregados, buscando atender aos interesses da empresa.



com larga experiência na área de Contabilidade para verificar aderência da proposta e levantar outras variáveis.

O segundo estágio consistiu na aplicação do questionário a 14 profissionais para fins de pré-teste e, após a aplicação, colheram-se os comentários e observações sobre o instrumento, os quais foram avaliados e incorporados, na medida do necessário, ao instrumento final.

As competências descritas ficaram divididas em capacidades, habilidades, conhecimentos e outras características pessoais. As questões foram elaboradas em uma escala Likert de 10 pontos com 01 para sem importância e 10 para extrema importância. As variáveis incorporadas ao questionário são apresentadas no quadro 3, considerando como suporte de pesquisa os autores que descrevem com maior riqueza de detalhes a competência, âmbito dos autores tanto ligados à área comportamental quanto à de Contabilidade.

Para fins de consistência interna, foi utilizado o Alfa de Cronbach desenvolvido originalmente por Cronbach (1951). Considerando as premissas do teste, os dados apresentaram um resultado de 0,834, que representa um bom grau de fide-

dignidade do instrumento segundo Nunnally (1978). Notou-se que nenhuma das 18 variáveis colocadas para avaliação tem efeito importante na composição do alfa quanto se analisam os resultados dos alfas retirando os efeitos de cada uma das variáveis no SPSS.

## 5. RESULTADOS DA PESQUISA

Para fins de apresentação dos resultados, primeiramente se exibem no quadro 4 os dados dos respondentes.

### 5.1. Análise fatorial exploratória

Tratando-se de um estudo exploratório, o instrumento estatístico utilizado foi a análise fatorial cujo objetivo básico é sumariar os dados por meio da combinação linear (fatores) entre as variáveis e explicar a relação entre elas.

A operacionalização da análise fatorial seguiu os passos dados por Hair Jr. *et al.* (1998) e Tabachnick e Fidell (2001), levando em consideração primeiramente a análise gráfica das

**Quadro 3**

### *Variáveis Consideradas no Estudo*

Número	Competência	Fundamentação de Pesquisa
V1	Análítica	AICPA (1999) e Moramed e Lashine (2003)
V2	Autocontrole	Spencer Jr. e Spencer (1993) e Laurie (1995)
V3	Comunicação	Boyatzis, Stubbs e Taylor (2002), IFAC (2003) e Abdolmohammadi, Searson e Shanteau (2004)
V4	Empreendedor	Spencer Jr. e Spencer (1993), Hardern (1995) e Laurie (1995)
V5	Estratégica	Bower (1957) e Hardern (1995)
V6	Ferramentas de Controle	Henning e Moseley (1970) e Siegel e Sorensen (1999)
V7	Legal	Kester (1928) e Henning e Moseley (1970)
V8	Informática	Needles Jr. <i>et al.</i> (2001) e Moramed e Lashine (2003)
V9	Integridade e Confiança	Bower (1957) e Kullberg e Gladstone (1989)
V10	Contabilidade e Finanças	Bower (1957) e Henning e Moseley (1970)
V11	Negociação	Le Bortef (1999) e Esselstein (2001)
V12	Ouvir Eficazmente	Francis, Mulder e Stark (1995) e Morgan (1997)
V13	Atendimento	Morgan (1997) e Boyatzis, Stubbs e Taylor (2002)
V14	Planejamento	Hardern (1995) e Needles Jr. <i>et al.</i> (2001)
V15	Técnicas de Gestão	Laurie (1995) e Siegel e Sorensen (1999)
V16	Trabalho em Equipe	Siegel e Sorensen (1999) e Boyatzis, Stubbs e Taylor (2002)
V17	Gestão da Informação	Laurie (1995) e Esselstein (2001)
V18	Relacionamento Externo	Henning e Moseley (1970) e Morgan (1997)

## Quadro 4

## Dados dos Respondentes

Item	Dados dos Respondentes			
	Número	Amostra		
Sexo	159	Homens 87	Mulheres 72	
Escolaridade	154	Superior Completo 97	Pós-Graduação 57	
Faixa Etária	155	De 21 a 30 anos 69	De 31 a 40 anos 61	De 41 a 50 anos 25
Cargo	155	Administrativo 42	Profissional Sênior 40	Gerencial/Diretoria 73
Ramo de Atividade	156	Indústria 68	Comércio 33	Serviços 55
Anos de Experiência Profissional	154	Até 5 anos 60	Mais de 5 até 8 anos 39	Mais de 8 anos 55

variáveis, avaliação dos impactos dos *missing values*, identificação dos *outliers* e análise dos pressupostos da estatística multivariada que afetam a fatorial. Após o atendimento de todos os pressupostos, iniciaram-se os passos descritos a seguir.

Utilizando o método de componentes principais, cuja preocupação recai sobre as variâncias comum e específica, e efetuando os testes de significância dos fatores obtidos, chegou-se aos seguintes resultados:

- esfericidade de Bartlett, cujo objetivo é saber se a correlação existente entre as variáveis é significativa a ponto de apenas alguns fatores representarem grande parte da variabilidade dos dados. Neste teste obteve-se um  $p < 0,000$  para nível de significância de 0,05;
- medida de adequacidade da amostra de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), cujo objetivo é saber se a correlação entre cada par de variáveis pode ser explicada pelas demais variáveis inclusas no estudo. Obteve-se neste estudo um valor absoluto de 0,790;
- matriz de anti-imagem que analisa a correlação de uma variável contra as outras, controlados os efeitos das outras. Neste teste todas as combinações atingiram uma correlação superior a 0,50 para cada par de variáveis.

Todos esses testes, em conjunto, demonstram que a hipótese nula de que as variáveis da matriz não são suficientemente

correlacionadas pode ser rejeitada. Aceita-se, desse modo, o pressuposto da análise fatorial proposto por Hair Jr. *et al.* (1998) e Tabachnick e Fidell (2001).

Outro critério considerado e aceito na análise fatorial foi o da comunalidade, isto é, a variância comum da variável em relação às outras ficou com valores acima de 60% para praticamente todas as variáveis, e um pouco abaixo de 50% apenas para as variáveis autocontrole, analítica e domínio de informática.

A escolha do número de fatores foi realizada utilizando autovaleores acima de 1, variância explicada acima de 60% no acumulativo e, finalmente, análise do diagrama dos autovaleores. Considerando os pressupostos da análise de cada um desses critérios proposta por Tabachnick e Fidell (2001) e um estudo ligado à ciência social proposto por Hair Jr. *et al.* (1998), definiu-se um número de quatro fatores como o que melhor atende aos pressupostos, demonstrando um poder explicativo de 63,5% da variância.

Considerando a escolha de quatro fatores e a dificuldade de analisar a matriz de componentes principais para algumas variáveis, foi efetuada a rotação ortogonal varimax, mais adequada para os casos em que há pressupostos de independência dos componentes (HAIR JR. *et al.*, 1998), que é o caso deste tipo de estudo, semelhante ao realizado por Giunipero e Percy (2000). A partir da rotação, foi obtida a matriz de componentes rotados apresentada na tabela 1.

Tabela 1

**Matriz Incompleta dos Fatores  
(Coeficientes > 0,400) após Rotação**

Variáveis	Fatores			
	1	2	3	4
Análítica	0,45		0,479	
Autocontrole				
Comunicação	0,577			
Empreendedor	0,743			
Estratégia	0,705			
Ferramentas de Controle		0,783		
Legal		0,694		
Informática				0,465
Integridade e Confiança	0,554			
Contabilidade e Finanças		0,822		
Negociação	0,643			
Ouvir Eficazmente			0,595	
Atendimento			0,757	
Planejamento		0,491		
Técnicas de Gestão		0,437		0,515
Trabalho em Equipe			0,587	
Gestão de Informação				0,804
Relacionamento Externo	0,498	0,441		

Considerando-se o critério de um bom ajuste do modelo proposto por Hair Jr. *et al.* (1998), percebe-se que a rotação varimax atendeu ao processo de alocação das variáveis aos fatores, pois, conforme se verifica, somente duas variáveis, o relacionamento externo e as técnicas de gestão, apresentam dois valores acima de 0,40.

## 5.2. Refinamento da escala

Nessa fase, deve-se buscar o refinamento da escala e a denominação de cada fator. O refinamento da escala refere-se à definição do número de variáveis que devem compor o modelo de competências dos contadores. Para isso, utilizou-se a recomendação de Horton (2000) e Zhong e Kan (2004), que indicam algo em torno de oito a 14 competências para formar o modelo.

Considerar esse número de competências está relacionado ao objetivo de reduzir a probabilidade de gerar sobreposições de competências e facilita a sua prática.

Para realizar essa redução, utilizou-se o parâmetro das variáveis que apresentaram cargas fatoriais mais baixas, demonstrando menor relação com o construto comum, modelo proposto por Horton (2000).

Seguindo esse critério, no caso desta pesquisa, foram retiradas todas as variáveis que apresentaram cargas fatoriais menores do que <0,500. Enquadraram-se nesse critério as se-

guintes variáveis: analítica (0,450), autocontrole (0,479), informática (0,465), planejamento (0,491) e relacionamento externo (0,498). Com esses ajustes, o modelo passa de 18 para 13 variáveis.

Após realizar essas reduções de variáveis, foi efetuada uma nova análise fatorial e nova análise de todos os pressupostos dessa técnica, o que foi plenamente atendido pelos novos dados, conforme descrito a seguir. Um coeficiente de confiabilidade para nova escala foi medido pelo alfa de Cronbach de 0,8342, superior mesmo aos padrões mínimos necessários.

O método de extração foi o principal *axis factoring* e o método de rotação dos fatores foi varimax, os mesmos utilizados até o momento na pesquisa. Ao rodar o modelo novamente, chegou-se aos seguintes resultados:

- o teste de esfericidade de Bartlett obteve um  $p < 0,000$  para o nível de significância de 0,05;
- para a medida de adequação da amostra de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO), obteve-se um valor absoluto de 0,777;
- com a matriz de anti-imagem, obtiveram-se combinações que atingiram correlação superior de 0,50 para cada par de variáveis, e a que obteve o menor índice foi a variável trabalho em equipe com 0,598.

Todos esses testes, em conjunto, demonstram que a hipótese nula, segundo a qual as variáveis da matriz não são suficientemente correlacionadas, pode ser rejeitada. Aceita-se, desse modo, o pressuposto da análise fatorial, usado por Hair Jr. *et al.* (1998) e Tabachnick e Fidell (2001).

Outro critério considerado e aceito na análise fatorial foi o da comunalidade, isto é, a variância comum da variável em relação às outras ficou com valores acima de 60% para todas as variáveis, e pouco abaixo de 50% nas variáveis ouvir eficazmente, com 41%, integridade e confiança, com 47,3%, e trabalho em equipe, com 45,7%, atendendo ao pressuposto referido por Hair Jr. *et al.* (1998).

O número de fatores continuou quatro, para o que se utilizaram autovalores acima de 1, variância explicada acima de 72,29% no acumulativo e, finalmente, foi feita a análise do diagrama dos autovalores. Esses dados chegaram a uma nova matriz dos fatores após a rotação varimax, conforme apresentado na tabela 2.

## 5.3. Os fatores das competências do contador

Considerando os resultados da matriz de rotação dos fatores, indicam-se quatro fatores que, conceitualmente, foram classificados da forma descrita a seguir.

### • Fator 1 – competências específicas

Congrega as competências voltadas aos conhecimentos específicos da área de Contabilidade, particularmente aqueles relacionados com aspectos técnicos, como os de Contabilidade, orçamento, planejamento, custos e controles internos.



Tabela 2

## Matriz Incompleta dos Fatores (Coeficientes &gt; 0,400) após Rotação e Exclusões

Variáveis		Média	Desvio Padrão	Fatores			
				1	2	3	4
V1	Comunicação	8,81	1,15		0,671		
V2	Empreendedor	7,83	1,42		0,783		
V3	Estratégia	7,99	1,60		0,624		
V4	Ferramentas de Controle	8,79	1,38	0,799			
V5	Legal	8,29	1,43	0,717			
V6	Integridade e Confiança	8,59	1,44		0,568		
V7	Contabilidade e Finanças	8,70	1,50	0,835			
V8	Negociação	7,92	1,89			0,687	
V9	Ouvir Eficazmente	8,36	1,19				0,497
V10	Atendimento	8,43	1,29				0,745
V11	Técnicas de Gestão	8,01	1,61	0,410		0,717	
V12	Trabalho em Equipe	8,82	1,04				0,657
V13	Gestão da Informação	8,41	1,20			0,708	

Além disso, inclui-se a competência específica na parte de administração e planejamento tributário. Percebe-se claramente que a característica básica do profissional é sua competência técnica. As competências aqui referidas são: Contabilidade e finanças, legal e ferramentas de controle.

• **Fator 2 – competências de conduta e administração**

Estão relacionadas com a visão de negócios do profissional e sua conduta nas negociações com membros internos e externos à organização, bem como com a capacidade de comunicar-se, analisar e resolver problemas da atividade empresarial. É natural que, no desenvolvimento de suas funções, o Contador tenha capacidade de entender o negócio da organização para poder administrar todos os interesses relacionados aos dados que ele procurar apurar. Tudo isso está relacionado com a postura profissional de integridade e confiança necessárias para o exercício de sua função. As competências relacionadas com esses dados são: comunicação, empreendedora, estratégica e integridade e confiança.

• **Fator 3 – competências de técnicas de gestão**

Dentre as competências, talvez seja a capacidade de gerenciar informação a mais recente a ser atribuída ao Contador, dada a importância que a Tecnologia de Informação (TI) e os sistemas de gestão integrados, conhecidos como *Enterprise Resource Planning* (ERP), têm atingido nas organizações. Deve-se aliar esse aspecto à competência em negociação de critérios para estabelecimento de um eficiente sistema de informação, passando pelo conhecimento sobre técnicas de gestão utilizadas pelas organizações. As competências rela-

cionadas foram: gestão da informação, negociação e técnicas de gestão.

• **Fator 4 – competências de articulação**

Como reflexo da mudança de postura das próprias organizações em que a capacidade de comunicar-se e de fazer-se entender é vital para o dia a dia, o Contador necessita demonstrar tal competência. Capacidade de ouvir e atender aos diversos usuários das informações gerenciais que ele administra também faz parte desse contexto. Toda essa exigência está vinculada à capacidade de trabalhar em equipe, tanto dentro da área de Contabilidade como em grupos multidisciplinares na busca de soluções para os problemas empresariais dos mais diversos. As competências relacionadas são: ouvir eficazmente, atendimento e trabalho em equipe.

No tópico 4 foram apresentados os questionamentos desta pesquisa, o primeiro dos quais está sendo aqui discutido: Existiria uma estrutura de interdependência subjacente às competências do Contador, explicando-as melhor?

Considera-se que os quatro fatores descritos podem dar resposta a essas questões. A ordem dos fatores parece demonstrar certa hierarquia ou talvez áreas de competência a serem consideradas na capacitação desses profissionais. Para isso, porém, os resultados da pesquisa necessitam ser validados com profissionais de Contabilidade.

**5.3.1. O processo de validação**

O processo de validação é, sem dúvida, um dos mais importantes e um dos que menos favorecem os estudos exploratórios.

Leve-se em consideração os preceitos de Cone e Foster (1997), para os quais uma mensuração de atitudes tem validade caso consiga medir aquilo que se espera que meça. Os mesmos autores apontam os seguintes tipos de validades: validade de face, de conteúdo e de construto.

Para este trabalho, foi realizada a primeira validade, que é a de face, e a segunda, que é a de conteúdo, considerando os dados válidos da pesquisa.

A terceira validade está relacionada ao construto em que se procuram entender as razões pelas quais a escala funciona e quais deduções podem ser feitas em relação à teoria subjacente. Esse processo depende de uma teoria subjacente forte e que contenha estudos aplicados sistemáticos para poder auxiliar no processo de validação.

Para alguns autores, como Tabachnick e Fidell (2001), a análise fatorial pode ser considerada um método de validação de construtos. Além da fatorial, são utilizados diversos métodos, entre eles o alfa Cronbach, segundo os estudos de Yu (2003) e de Gardner (1995; 1996), os quais demonstram uma visão multidimensional, indo além da tradicional unidimensionalidade para análise de construtos com aplicação do alfa de Cronbach.

No estudo em questão, tem-se um alfa de 0,834 para todas as variáveis e alfas menores para os fatores segregados, como apresentado na tabela 3.

**Tabela 3**

**Alfa de Cronbach e a Fidedignidade do Construto**

Fator	Número de Variáveis	Alfa de Cronbach
1	3	0,811
2	4	0,779
3	3	0,800
4	3	0,699
<b>Alfa Geral</b>	<b>13</b>	<b>0,834</b>

O alfa de Cronbach mais elevado no conjunto do que em cada fator demonstra alta correlação entre as variáveis como um todo, o que gera evidências de um construto comum subjacente aos fatores, segundo Gardner (1995; 1996), o que, nesse caso, seria o modelo de competências do Contador.

Outra forma de validar os resultados, segundo Hair Jr. *et al.* (1998), consiste em separar a amostra aleatoriamente, comparando os resultados das duas amostras com o modelo originalmente realizado.

Nesta pesquisa, foi separada a amostra original de 159 observações em duas partes de 80 e 79 casos, mediante a função *select case* do SPSS, rodando novamente a análise fatorial. Essas amostras teriam 13 variáveis, o que daria cerca de seis casos por variável dentro do limite mínimo apontado por Hair Jr. *et al.* (1998).

Em seguida, analisaram-se, com base nos mesmos critérios já expostos nos itens anteriores, os resultados dos testes KMO, comunalidade, variância explicada, entre outros aspectos, e o atendimento estatístico foi constatado aderente. Em seguida, foi realizada rotação varimax dos fatores chegando-se à matriz de cargas rotacionada para cada amostra, como consta nas tabelas 4 e 5.

**Tabela 4**

**Matriz Incompleta dos Fatores (Coeficientes > 0,400) após Rotação – Validação com Amostra 1 (80 Casos)**

Variáveis	Fatores			
	1	2	3	4
V1 Comunicação		0,676		
V2 Empreendedor		0,815		
V3 Estratégia		0,593		
V4 Ferramentas de Controle	0,757			
V5 Legal	0,664			
V6 Integridade e Confiança		0,609		
V7 Contabilidade e Finanças	0,890			
V8 Negociação			0,866	
V9 Ouvir eficazmente				0,501
V10 Atendimento				0,755
V11 Técnicas de Gestão			0,600	
V12 Trabalho em Equipe				0,644
V13 Gestão da Informação			0,575	

**Tabela 5**

**Matriz Incompleta dos Fatores (Coeficientes > 0,400) após Rotação – Validação com Amostra 2 (79 Casos)**

Variáveis	Fatores			
	1	2	3	4
V1 Comunicação			0,622	
V2 Empreendedor			0,723	
V3 Estratégia			0,531	
V4 Ferramentas de Controle	0,796			
V5 Legal	0,669			
V6 Integridade e Confiança			0,508	
V7 Contabilidade e Finanças	0,814			
V8 Negociação				0,732
V9 Ouvir Eficazmente		0,511		
V10 Atendimento		0,785		
V11 Técnicas de Gestão				0,650
V12 Trabalho em Equipe		0,725		
V13 Gestão da Informação				0,548

Pode-se perceber que as variáveis que compõem cada um dos fatores não foram alteradas e a única variação que ocorreu é que, na amostra 2 (79 casos), em que as variáveis trocaram de fatores, mas permanecendo dentro do mesmo grupo, essas mudanças não alteraram as variáveis que fazem parte de cada fator o que, portanto, valida internamente o modelo.

### 5.3.2. Considerações sobre o processo de validação

É fundamental ponderar as limitações deste processo de validação, dadas as características do fenômeno estudado. Esse cuidado deve-se às referências de Spencer Jr. e Spencer (1993), para quem o caminho mais poderoso para a validação de uma estrutura comum de competências ou modelo de competências é o treinamento das pessoas, por meio de suas competências, e a verificação, em um segundo momento, do desempenho superior, ou não, dos profissionais em questão.

Desse modo, deve-se considerar que esse modelo somente foi validado com dados internos (da própria amostra) e, portanto, sem validação externa como as referidas por Cone e Foster (1997), nas quais se devem considerar, além dos dados internos, outras amostras e estudos longitudinais. A validação externa não ocorreu em razão das restrições orçamentárias e temporais.

A validação ou análise comparativa com outros modelos referentes a contadores ficou prejudicada visto que, na fundamentação teórica, se apontou a carência de estudos realizados que contemplem a metodologia usada neste trabalho.

### 5.3.3. Hipótese geral do estudo – a estrutura genérica de competências do contador

Considera-se como objetivo e questionamento principal desta pesquisa a existência de um construto subjacente que possa explicar as relações entre as competências discutidas na pesquisa e um núcleo comum, isto é, uma estrutura genérica de competências para o Contador. Avaliando os resultados da análise fatorial e o processo de validação da pesquisa, há evidências para a montagem da chamada estrutura genérica, não identificada na literatura específica referente ao Contador, o que reforça a necessidade e a importância da proposta aqui apresentada.

Para futuras pesquisas, deve-se não só buscar o acompanhamento dos impactos de novas tecnologias e técnicas de gestão nas competências do profissional, mas também avaliar as competências do modelo genérico e as requeridas para profissionais de Contabilidade de setores específicos, como empresas de auditoria e de Contabilidade e empresas de setores diversos, seja financeiro, seja do varejo, seja da indústria ou outros.

Com base na fundamentação teórica e nos resultados da pesquisa empírica, pode-se construir uma estrutura genérica de competências (quadro 5), como descrito por Boyatzis (1982) e, mais especificamente, pela formatação de Spencer Jr. e Spencer (1993).

Apesar do amplo uso de estruturas ou modelos genéricos na área de gestão de pessoas, existem críticas aos modelos como as feitas por Blackmore (1999), que alerta para o pressuposto de que há apenas um tipo de profissional competente ou eficaz: o do modelo genérico. Outra crítica refere-se à dependência da cultura organizacional em que o modelo poderá ser refutado ou até mesmo ocorrerem interpretações diferentes da competência diante de situações diferentes.

As críticas consideradas no uso dos modelos genéricos são válidas para este estudo, bem como a ponderação de que os resultados levantados foram retirados de uma amostra de contadores que podem vivenciar ambientes organizacionais bem diferenciados, podendo inclusive potencializar eventuais discrepâncias nos resultados apresentados e na realidade empresarial das competências dos contadores.

Para reduzir erros mediante uso de estruturas genéricas, alguns autores indicam cuidados na implementação, destacando-se: Boyatzis (1982), para quem o modelo deve estar alinhado aos objetivos, à cultura e aos valores da organização; McClelland (1998), que versa sobre a necessidade de apoio da alta administração e foco na melhoria do desempenho; Lucia e Lepsinger (1999), que lembram a necessidade de procurar e identificar problemas potenciais e suas possíveis causas, desenvolver planos alternativos e estabelecer canais de comunicação.

## 6. CONCLUSÕES

A identificação das competências do Contador pode auxiliar o crescimento e o desenvolvimento dessa função nas organi-

### Quadro 5

#### Estrutura Genérica de Competências para o Contador

Competências de Articulação	Ouvir eficazmente, atendimento e trabalho em equipe.
Competências de Técnicas de Gestão	Negociação, técnicas de gestão e gerenciamento da informação.
Competências de Conduta e Administração	Comunicação, empreendedor, estratégica e integridade e confiança.
Competências Específicas	Contabilidade e finanças, legal e ferramentas de controle.

zações, tendo sempre como pressuposto a importância das pessoas na geração de valor para as instituições.

A partir da proposta das 18 variáveis coletadas na literatura, submetidas à avaliação dos 159 respondentes, chegou-se a 13 variáveis organizadas em quatro fatores: competência específica, competência de conduta e administração, competência de técnicas de gestão e competência de articulação. Esses fatores podem dar respostas ao grande questionamento deste estudo, que é a existência de uma estrutura comum.

Essas competências geram evidências de toda dinâmica, complexidade e natureza da função de Contador nas organizações nos dias atuais. A competência de gerenciar a informação foi agregada por último na revisão teórica realizada a partir dos estudos de Laurie (1995); neste estudo os respondentes já a colocaram como um fator específico, demonstrando a dinâmica dessa área nas funções atuais desse profissional.

Também deve ser considerada a questão da internacionalização da profissão, pois questões de conhecimento de Contabilidade internacional já estão contidas no âmbito do conhecimento técnico desse profissional, conforme determina o próprio currículo global do Contador.

Essa consideração sobre a incorporação de uma competência gera um outro questionamento de cunho ainda mais amplo neste estudo referente à hipótese da existência de dimensões que ainda estão subjacentes às publicações relacionadas à área de Contabilidade devido, principalmente, à carência de estudos mais profundos sobre o assunto.

Deve-se considerar que alguns achados relatados neste estudo ficam limitados ao estágio atual de desenvolvimento de pesquisa de competências do Contador. No entanto, devem ser consideradas algumas contribuições tanto no campo metodológico quanto no das implicações teóricas do estudo de competências do Contador.

Contudo, pode-se considerar que esses resultados, apesar de parciais, podem auxiliar as empresas de Contabilidade e também as empresas empregadoras dos contadores a focar seus programas de treinamento e recrutamento, uma vez que a partir desses estudos podem desenvolver modelos mais

ajustados à sua realidade, priorizando aspectos que mais interessam a cada situação. Além disso, as escolas de Contabilidade podem beneficiar-se, utilizando em seus projetos pedagógicos esses resultados como mais uma fonte para balizar os profissionais que desejam formar.

Outra discussão refere-se ao perfil do Contador requerido e o tipo de profissional que é formado nas instituições de ensino superior (IES). Vários autores, como Cornachione Jr. (2004) e Ravenscroft e Rebele (2008), propõem a questão do profissional com capacidade e habilidade gerencial para tomada de decisão *versus* o profissional excessivamente técnico, cuja maior preocupação é executar tarefas. Para os autores, entender as competências requeridas e trabalhar o ensino de forma mais ampla é parte da solução para minimizar esse problema. Dessa forma, entende-se que a pesquisa aqui relatada pode auxiliar a área de educação em Contabilidade.

As limitações deste estudo estão relacionadas à amostra intencional e não probabilística, o que não permite tipo algum de generalização. Outra questão são as limitações próprias da análise fatorial, como no caso da escolha do número de fatores. A validação dos dados resumiu-se a painel de especialistas, própria fatorial e alfa de Cronbach, que estão relacionados a validades internas sem o uso de validades externas de longo prazo, com o uso de estudos comparativos e longitudinais, como citado por Spencer Jr. e Spencer (1993) e, mais recentemente, por Boyatzis, Stubbs e Taylor (2002). Também se deve realçar a desconsideração no desenho da pesquisa de fatores importantes para a construção do modelo genérico, como as políticas de recursos humanos relacionadas e aspectos pontuais de cada organização.

Vários pontos para pesquisas futuras são levantados com este tipo de estudo, entre eles destacar a análise dessas percepções em relação às especificadas pelos Contadores, avaliar as percepções de competências dos contadores para diferentes setores da economia, estudar a validade preditiva do modelo em estudos longitudinais, estudos comparativos entre países e seus aspectos culturais, e o desenvolvimento da profissão em cada localidade. ◆

## REFERÊNCIAS

- ABDOLMOHAMMADI, M.J.; SEARSON, G.; SHANTEAU, J. An investigation of the attributes of top industry audit specialists. *Behavioral Research in Accounting*, Sarasota, v.16, n.3-4, p.1-17, Jan. 2004.
- AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA). *The AICPA core competency framework for entry into the accounting professions*. New York: AICPA, 1999.
- BARBOSA, Allan C.O. (Coord.). *Competências no Brasil: um olhar sobre os modelos organizacionais de grandes empresas de Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e São Paulo*. Belo Horizonte: Nig-One/UFGM, 2005. Relatório de Pesquisa.
- BITENCOURT, Cláudia C. (Coord.). *Gestão contemporânea de pessoas: novas práticas, conceitos tradicionais*. Porto Alegre: Bookman, 2004.
- BLACKMORE, P. A categorisation of approaches to occupational analysis. *Journal of Vocational Education and Training*, London, v.51, n.1, p.61-78, Apr. 1999.
- BOWER, James B. A profession of accounting or of accountancy? *The Accounting Review*, Sarasota, v.32, n.2, p.194-199, Apr. 1957.
- BOYATZIS, R.E. *The competent manager: a model for effective performance*. New York: John Wiley & Sons, 1982.



- BOYATZIS, R.E.; STUBBS, E.C.; TAYLOR, S.N. Learning cognitive and emotional intelligence competencies through graduate management education. *Academy of Management Learning and Education*, Oshkosh, v.1, n.2, p.150-163, Dec. 2002.
- CONE, J.D.; FOSTER, S.L. *Dissertations and theses from start to finish*. Washington: American Psychological Association, 1997.
- CORNACHIONE JR., E. *Tecnologia da educação e cursos de ciências contábeis: modelos colaborativos virtuais*. 2004. Tese (Livre-Docência) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, São Paulo, Brasil.
- CRONBACH, L.J. Coefficient alpha and the internal structure of the tests. *Psychometrika*, New York, v.16, n.3, p.297-334, Feb. 1951.
- DUTRA, J. Desenhando programas de desenvolvimento a partir da identificação de competências essenciais. In: EBOLI, Marisa (Coord.). *Desenvolvimento e alinhamento de talentos humanos às estratégias empresariais*. São Paulo: Schmulker Editores, 1999.
- DUTRA, J.S.; HIPÓLITO, A.M.; SILVA, C.M. Gestão de pessoas por competência: o caso de uma empresa do setor de telecomunicações. *Revista de Administração Contemporânea*, Curitiba, v.4, n.1, p.161-176, jan./abr. 2000.
- EPSTEIN, R.; HUNDERT, E.M. Defining and assessing professional competence. *JAMA*, Chicago, v.287, n.2, p.226-236, Jan. 2002.
- ERONDU, E.; SHARLAND, A. Managerial competence in Nigerian firms: an empirical and comparative analysis. *Multinational Business Review*, St. Louis, v.10, n.2, p.129-137, May 2002.
- ESSELSTEIN, J.L. The changing value equation for controllership. *CPA Journal*, Columbus, v.43, n.6, p.22-27, Apr./May/June 2001.
- FLEURY, M.T.L.; FLEURY, A. Construindo o conceito de competência. *Revista de Administração Contemporânea*, Curitiba, v.5, Edição Especial, p.183-196, mar./abr. 2001.
- FLEURY, M.T.L.; SARSUR, A.M. Gestão por competências: a percepção de ganho social do trabalhador. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 31., 2007, Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro: Anpad, 2007.
- FRANCIS, M.C.; MULDER, T.C.; STARK, J.S. *Intentional learning: a process for learning to learn in the accounting curriculum*. Sarasota, FL: Accounting Education Change Commission and American Accounting Association, 1995. (Accounting Education Series, v.12.)
- GARDNER, P.L. Measuring attitudes to science: unidimensionality and internal consistency revisited. *Research in Science Education*, Netherlands, v.25, n.3, p.283-289, Sept. 1995.
- \_\_\_\_\_. The dimensionality of attitude scales: a widely misunderstood idea. *International Journal of Science Education*, Philadelphia, v.18, n.8, p.913-919, Dec. 1996.
- GIUNIPERO, L.C.; PEARCY, D.H. World-class purchasing skills: an empirical investigation. *Journal of Supply Chain Management*, New York, v.11, n.36, p.24-38, Nov. 2000.
- GOLEMAN, D.; BOYATZIS, R.E.; MCKEE, A. *Primal leadership: realizing the power of emotional intelligence*. Boston: Harvard Business School Press, 2002.
- HAIR JR., Joseph F.; ANDERSON, R.E.; TATHAM, Ronald L.; BLACK, William. *Multivariate data analysis: with readings*. 5.ed. New Jersey: Prentice Hall, 1998.
- HARDERN, G. The development of standards of competence in accounting. *Accounting Education*, Netherlands, v.4, n.1, p.17-28, Mar. 1995.
- HECKERT, J. B.; WILLSON, James D. *Controllership*. 2<sup>nd</sup> ed. New York: Ronald Press, 1963.
- HENNING, D.A.; MOSELEY, R.L. Authority role of a functional manager: accountants and controller. *The Accounting Review*, Sarasota, v.52, n.3, p.578-597, Dec. 1970.
- HORTON, S. Competency management in the British civil service. *The International Journal of Public Sector Management*, v.13, p.354-368, 2000.
- INTERNATIONAL ACCOUNTING EDUCATION STANDARDS BOARD (IAESB). *Professional skill and general education*. New York: Ifac, 2008.
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). *Towards competent professional accountants*. New York: Ifac Education Committee, 2003.
- KESTER, R.B. The importance of the controller. *The Accounting Review*, v.3, p.237-252, Sept. 1928.
- KULLBERG, D.R.; GLADSTONE, W.L. *Perspective on education: capabilities for success in the accounting profession (The big 8 White Paper), The big 8 firms*. New York: Emerald Group Publishing Limited, 1989.
- LAURIE, H. Persistence leads to accounting performance: how to spot a persistent potential employee. *Arkansas Business and Economic Review*, Fayetteville, v.15, n.32, p.54-78, Sept. 1995.
- LE BORTEF, G. *De la compétence: essai sur un attracteur étrange*. Paris: Editions d'Organisations, 1994.
- \_\_\_\_\_. *Compétence et navigation professionnelle*. Paris: Editions d'Organisations, 1999.



- LUCIA, A.; LEPSINGER, R. *The art and science of competency models: pinpointing critical success factors in organizations*. San Francisco: Jossey-Bass Pfeiffer, 1999.
- McCLELLAND, D.C. Testing for competence rather than for intelligence. *American Psychologist*, New York, v.8, n.1, p.1-14, Jan. 1973.
- \_\_\_\_\_. Identifying competencies with behavioral-event interviews. *Psychological Science*, New York, v.9, n.5, p.331-340, Sept. 1998.
- MEYER, M.; RIGSBY, J.T. A descriptive analysis of the content and contributors of behavioral research in accounting 1989-1998. *Behavioral Research in Accounting*, Sarasota, v.13, n.1, p.253-278, Apr. 2001.
- MIGUEL, Nicolau A. *As influências das mudanças organizacionais nas competências dos compradores do setor supermercadista: um modelo genérico de competências*. 2002. Tese (Doutorado) – Instituto de Psicologia da Universidade de São Paulo, São Paulo, São Paulo, Brasil.
- MORAMED, E.K.; LASHINE, S.H. Accounting knowledge and skills and the challenges of a global business environment. *Managerial Finance, Arkansas*, v.29, n.7, p.3-16, Jan. 2003.
- MORGAN, G. Communication skills required by accounting graduates: practitioner and academic perceptions. *Accounting Education*, London, v.6, n.2, p.93-108, June 1997.
- NEEDLES JR., B.E.; CASCINI, K.; KRYLOVA, T.; MOUSTAFA, M. Strategy for implementation of IFAC International Education Guideline n.9. *Journal of International Financial Management & Accounting*, Boston, v.12, n.3, p.317-354, Dec. 2001.
- NUNNALLY, J.C. *Psychometric theory*. 2<sup>nd</sup> ed. New York: McGraw-Hill, 1978.
- PARRY, Scotty B. The quest for competencies. *Training and Development*, Boston, v.33, n.7, p.48-54, July 1996.
- RAVENSCROFT, S.P.; REBELE, J.E. The importance of accounting education research. *Journal of Accounting Education*, London, v.26, n.3, p.180-187, Dec. 2008.
- RUAS, R.; GHEDINE, T.; DUTRA, J.S.; BECKER, G.V.; DIAS, G.B. O conceito de competência de A a Z – análise e revisão nas principais publicações nacionais entre 2000 e 2004. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 29., 2005, Brasília. *Anais...* Rio de Janeiro: Anpad, 2005.
- SAKAGAMI, M.; YOSHIMI, H.; OKANO, H. Japanese accounting profession in transition. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Chicago, v.12, n.3, p.340-354, June 1999.
- SIEGEL, G.; SORENSEN, J.E. *Counting more, counting less transformations in the management accounting profession, the 1999 practice analysis of management accounting*. Montvale: Institute of Management Accountants, 1999.
- SPENCER JR., L.M.; SPENCER, S.M. *Competence at work: models for superior performance*. New York: John Wiley, 1993.
- TABACHNICK, B.G.; FIDELL, L.S. *Using multivariate statistics*. 4<sup>th</sup> ed. New York: Pearson Education, 2001.
- WOODRUFFE, Charles. What is meant by competency? In: BOAM, R.; SPAROW, P. *Designing and achieving competency*. McGraw-Hill Training Series, 1991.
- YU, Chong-ho. An introduction to computing and interpreting Cronbach Coefficient Alpha in SAS. In: SAS USER GROUP INTERNATIONAL CONFERENCE, 26., 2003. *Proceedings...* SAS, 2003.
- ZARIFIAN, P. *Objetivo competência por uma nova lógica*. São Paulo: Atlas, 2001.
- ZHONG, L.; KAN, S. The competency model of senior managers in chinese family firms. *Acta Psychologica Sinica*, v.36, n.1, p.110-115, 2004.

### The accountant's competencies: a study on the presence of an interdependence structure

Identifying accountants' competencies and skills may contribute to professional growth and development. The main purpose of this study is to verify whether there is a structure of interdependence that underlies accountants' competencies, explaining them better. The theoretical background on competencies is based on McClelland (1973, 1998), Boyatzis (1982), Spencer Jr. and Spencer (1993), Dutra (1999) and Fleury and Fleury (2001). In the professional field, Hardern (1995), Sakagami, Yoshimi and Okano (1999), AICPA (1999) and IFAC (2003) are the references. This research is based on the study of 18 competencies drawn from 24 articles on accountants' skills, which were then submitted to the assessment of 159 accountants in Brazil. The data collecting tool had a 0.834 Cronbach alpha. Based on a factorial analysis, four factors were formed: specific competencies, conduct and administration

competencies, information management competencies, and communication competencies. Research data validation followed the steps described by Cone and Foster (1997). The results yielded a generic structure of competencies. This study's main limitations concern the sample's characteristics and lack of validation from comparative and longitudinal studies.

**Keywords:** competencies, accountant, generic model.

RESUMEN

**Competencias del contador: un estudio sobre la existencia de una estructura de interdependencia**

La identificación de las competencias del contador o contable puede contribuir para el desarrollo de la profesión. El objetivo principal de este estudio es comprobar la existencia de una estructura de interdependencia subyacente a las competencias del contador y explicarlas mejor. La fundamentación teórica acerca de competencias está relacionada con los estudios McClelland (1973; 1998), Boyatzis (1982), Spencer Jr. y Spencer (1993), Dutra (1999) y Fleury y Fleury (2001). En el campo profesional, las referencias son Hardern (1995), Sakagami, Yoshimi y Okano (1999), AICPA (1999) e IFAC (2003). Esta investigación se basa en el estudio de 18 competencias recolectadas en 24 artículos sobre las habilidades del contador, que fueron sometidas a 159 contadores en Brasil. El instrumento de recolección de los datos presentó un alfa de Cronbach de 0,834. A partir del análisis factorial, se formaron 4 factores: competencias específicas, competencias de conducta y administración, competencias de gestión de la información y competencias de comunicación. La validación de los datos de investigación siguió los pasos descritos por Cone y Foster (1997). El resultado presentó una estructura genérica de competencias. Las principales limitaciones de este estudio se refieren a las características de la muestra y a la falta de convalidación con el uso de estudios comparativos y longitudinales.

**Palabras clave:** competencias, contador, modelo genérico.

**RAUSP**

Revista de Administração  
desde 1947

Assine já:  
[www.rausp.usp.br](http://www.rausp.usp.br)

ou pelo telefone:  
(011) 3818-4002

Para entender Administração



FEA-USP