

## **A PERCEPÇÃO DE ALUNOS DE CURSOS DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS SOBRE A CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**

*THE PERCEPTION OF ACCOUNTANCY STUDENTS ON TAX BURDEN IN BRAZIL*

Ismael Barbosa<sup>1</sup>  
Universidade Federal de Uberlândia  
barbosamg@yahoo.com.br

Rodrigo Fernandes Malaquias  
Universidade Federal de Uberlândia  
rodrigofmalaquias@gmail.com

Lucimar Antônio Cabral de Ávila  
Universidade Federal de Uberlândia  
lcavila@ufu.br

### **RESUMO**

O objetivo geral desta pesquisa foi comparar a percepção dos alunos ingressantes e concluintes do curso de Ciências Contábeis, em relação à carga tributária no Brasil. Para tanto, foi adotada uma pesquisa com abordagem quantitativa com o uso de um questionário aplicado aos alunos dos três períodos iniciais e três períodos finais dos cursos de graduação em Ciências Contábeis localizados em dois campi de uma mesma universidade pública. Para o tratamento dos dados, foi utilizada a análise descritiva, os testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov (K-S) e de Shapiro-Wilk (S-W), além da estatística Mann-Whitney. Os principais resultados indicaram que, de maneira geral, o conhecimento específico de contabilidade tributária mostrou-se similar entre alunos iniciantes e concluintes, exceto no que se refere à finalidade da arrecadação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e a Composição da Carga Tributária, uma vez que os concluintes registraram melhores resultados nestes itens. Adicionalmente, tanto os alunos iniciantes quanto os concluintes tiveram uma percepção similar sobre o sistema tributário brasileiro, especificamente sobre a compreensão de que a carga tributária, o impacto da sonegação de tributos no crescimento do país e na distribuição de renda.

Palavras-Chave: Carga Tributária. Ensino. Contabilidade Tributária.

### **ABSTRACT**

The underlying objective of this research was to compare the perception of recently enrolled and graduating students from the Accounting course, in regards to the tax burden in Brazil. In order to fulfil this goal, a research study with a quantitative approach was adopted through use of a questionnaire applied to the students of the three initial and the three final periods of the Accounting degree course, located on two campuses of the same public university. In order to carry out data treatment, a descriptive analysis, along with the Kolmogorov-Smirnov (K-S) and Shapiro-Wilk (S-W) normality tests were incorporated, in addition to the Mann-Whitney statistical test, as the data did not present normal distribution. The main results indicate that in a general sense, knowledge specific to tax accounting was shown to be similar among recently enrolled and concluding students, except in regards to the purpose of the collecting of the Social Contribution on Net Income and Composition of the Tax Burden, as concluding students recorded better results in these items. In addition, both the initial and the concluding students

---

<sup>1</sup> Ismael Barbosa – Universidade Federal de Uberlândia  
Av. João Naves de Ávila, 2121 – Campus Santa Mônica – Uberlândia-MG – 38408-100

had a similar perception concerning the Brazilian tax system, specifically regarding three items: on understanding the tax burden, the impact of tax evasion on the growth of the country and on the distribution of wealth.

**Keywords:** Tax Burden. Teaching. Tax Accounting

## **1 INTRODUÇÃO**

Em 2014, a carga tributária bruta, no Brasil, atingiu 33,47% do produto interno bruto nacional, confirmando o seu movimento de contínua elevação, observado desde 2009, quando este percentual foi de 33,14% (Brasil, 2011; 2014). Estudos que monitoram o desempenho fiscal dos países (Organization for Economic Cooperation and Development [OECD], 2015) apontam que a carga tributária no País é a maior dentre as nações da América Latina e superior à média observada dentre os países considerados desenvolvidos.

Além das considerações sobre a alta carga tributária brasileira, argumenta-se que a estrutura do Sistema Tributário Nacional é, sobremaneira, complexa, o que contribui, dentre outros fatores, para dificultar o planejamento e gestão das despesas tributárias pelas empresas. No País, verificam-se em torno de 62 tributos, mais de 300 normas editadas anualmente e, aproximadamente, 95 obrigações acessórias a serem cumpridas (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação [IBPT], 2015).

Nessa perspectiva, o desempenho econômico-financeiro e o nível de competitividade das empresas são vistos, cada vez mais, como dependentes de profissionais capazes de apreender e interpretar a amplitude e complexidade da política e práticas tributárias, com a finalidade de evitar que tributos indevidos sejam pagos e, assim, reduzir a carga tributária incidente sobre as operações do negócio (Glaser, 2010).

Inseridos nesse cenário, encontram-se os profissionais de contabilidade, dos quais se espera a capacidade de buscar e identificar novas formas legais de redução da carga tributária de uma empresa, para o que é preciso que estes aprendam e aprimorem, continuamente, práticas condizentes com as mudanças na legislação (Cardoso, Souza & Almeida, 2006; Nazário, Mendes & Aquino, 2008). A preocupação com a formação de profissionais aptos a lidarem com tais desafios é observada no currículo dos cursos de graduação em Ciências Contábeis no Brasil (Althof & Domingues, 2008), cujos eixos de formação e componentes curriculares, de um modo geral, contemplam conteúdos de contabilidade e legislação tributária.

Contudo, resultados de estudos empíricos mostram que, nem sempre, há correspondência entre muitas das competências requeridas pelo mercado e aquelas focadas pelos cursos de

formação profissional em Ciências Contábeis (Cardoso, Souza & Almeida, 2006; Leal, Soares & Sousa, 2008; Souza & Vergilino, 2012). Os resultados destes estudos apontam, principalmente, para a necessidade de se adequar os conteúdos dos currículos às expectativas do mercado, sinalizando as competências que devem receber maior atenção no processo de formação dos estudantes.

Ademais, Schwartz e Stout (1987) já enfatizavam que um dos desafios enfrentados no processo de formação de profissionais aptos a lidar com as constantes mudanças e complexidade comuns aos sistemas tributários dos países assenta-se, também, na falta de conhecimento, principalmente pelos educadores, quanto à importância atribuída pelos praticantes a diversas questões tributárias. Isto sugere que a adequação da futura prática profissional é dependente tanto dos conhecimentos adquiridos pelos estudantes, quanto da maneira com a qual estes percebem o campo de atuação, neste caso, o da contabilidade tributária.

Salienta-se ainda, que, apesar de o desenvolvimento da contabilidade brasileira ter sido fortemente influenciada pela legislação fiscal, o que, nos últimos anos, se intensificou como decorrência da legislação societária e das práticas de regulação governamental (Niyama & Silva, 2005), são encontrados poucos estudos recentes que se voltaram à discussão do ensino de contabilidade tributária, em específico, a partir da perspectiva dos estudantes (Curcino, Ávila & Malaquias, 2013; Nazário, Mendes & Aquino, 2008).

Pelo exposto, questiona-se sobre o quanto, no decorrer do curso de graduação, os estudantes de Ciências Contábeis têm ampliado o seu conhecimento sobre a carga tributária no Brasil e desenvolvido uma visão adequada sobre o tema. Desse modo, neste trabalho, objetivou-se realizar um estudo comparativo sobre a percepção de alunos ingressantes e concluintes em Ciências Contábeis em relação à carga tributária no Brasil.

Para a coleta dos dados, utilizou-se a escala desenvolvida por Curcino, Ávila e Malaquias (2013), com o propósito de avaliar os conhecimentos específicos e a opinião de estudantes de cursos de graduação em Ciências Contábeis sobre tributos e carga tributária no Brasil. O questionário foi aplicado a alunos ingressantes (matriculados do 1º ao 3º período do curso) e concluintes (matriculados do 8º ao 10º período) de dois cursos de graduação em Ciências Contábeis de uma instituição de ensino superior pública, sediados em diferentes municípios do interior de Minas Gerais.

Espera-se que este estudo contribua com instituições de ensino superior brasileiras, ao evidenciar pontos que podem ser melhorados no curso de graduação em Ciências Contábeis, pois conforme Nazário, Mendes e Aquino (2008), existe uma insatisfação grande em relação aos conhecimentos oferecidos pelas instituições de ensino, que são considerados insuficientes, de tal forma que os alunos se sintam incapazes de atuar como profissionais dessa área, buscando assim, posicionamento em áreas adjacentes.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 A graduação em Ciências Contábeis no Brasil e o ensino de contabilidade tributária**

Em 2013, no Brasil, o número de pessoas matriculadas em cursos de graduação chegou a 7.305.977, sendo que, destes, pouco mais de 328 mil alunos (4,49%) estavam matriculados em cursos de graduação em Ciências Contábeis (Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira [INEP], 2014). Isto significa que, pelos dados daquele ano, o curso de Ciências Contábeis mostra-se como um dos mais procurados no país, ocupando a quarta posição na relação de cursos por número de alunos matriculados.

No âmbito da sociedade, o profissional de contabilidade tem, essencialmente, a responsabilidade de contribuir para a gestão do patrimônio das entidades, mediante a adequada aplicação tanto dos princípios e normas contábeis, quanto da legislação pertinente (Iudícibus, Martins & Gelbcke, 2007). Nessa perspectiva, o alcance do papel desempenhado pelo profissional da contabilidade tem uma abrangência significativa, para além dos cargos técnicos e gerenciais nas organizações, envolvendo, a atuação na administração pública e na educação de futuros profissionais (Marion, 2012).

Espera-se, assim, que os cursos de graduação em Ciências Contábeis contribuam fortemente para a formação de profissionais providos dos conhecimentos e capacidades requeridas à atuação em campos diversos, aspecto em relação ao qual pesa a formulação e a implantação de um currículo que contemple tanto as necessidades técnico-funcionais sinalizadas pelo mercado de trabalho, quanto às exigências sociais (Queiroz, 2005; Slomski, Camargo, Amaral Filho & Slomski, 2010).

No Brasil, a formação superior em Ciências Contábeis é orientada pelas Diretrizes Curriculares Nacionais estabelecidas pela Resolução 10/2004 do Conselho Nacional de Educação e da Câmara de Educação Superior (Brasil, 2004), a qual orienta sobre os conteúdos a serem contemplados nos currículos estabelecidos pelas instituições de ensino superior (IES),

conforme as normas internacionais de contabilidade, nas exigências de formação da Organização Mundial do Comércio e nas especificidades das organizações do poder público.

Conforme Brasil (2004) são três as dimensões de conteúdo que devem ser observadas:

- conteúdos de formação básica: estudos relacionados à administração, economia, direito, métodos quantitativos, matemática e estatística;
- conteúdos de formação profissional: estudos específicos incluindo as atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais, governamentais e não governamentais, de auditorias, perícias, arbitragens e controladoria, com suas aplicações peculiares ao setor público e privado;
- conteúdos de formação teórico-prática: estágio curricular supervisionado, atividades complementares, estudos independentes, conteúdos optativos, prática em laboratório de informática utilizando *softwares* atualizados para Contabilidade (Brasil, 2004, p. 3).

Ainda que tenha trazido um grau maior de normatização para a organização curricular dos cursos de Ciências Contábeis, a Resolução 10/2004 foi vista como um importante marco no ensino superior em contabilidade, pois, conforme mostram Marroni, Rodrigues e Panosso (2013), trouxe a perspectiva de mudanças positivas para os cursos de graduação, ao postular a preocupação com a formação de um profissional com pensamento crítico, atenção com a dimensão social da atividade, visão sistêmica e interdisciplinar.

Ao passo que as diretrizes quanto aos conteúdos curriculares obrigatórios, estabelecidas pela Resolução 10/2004, possuem um caráter mais amplo, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) preocupou-se em estabelecer sugestões de “[...] disciplinas que devem compor a grade curricular dos cursos de Ciências Contábeis no Brasil” (Conselho Nacional de Contabilidade [CNC], 2009, p. 5), com a finalidade de tornar a formação superior na área mais uniforme em termos dos componentes curriculares e suas ementas.

Para o CFC, dos currículos de Ciências Contábeis devem constar, pelo menos, duas disciplinas voltadas ao ensino das questões tributárias: na dimensão dos conteúdos de formação básica, a disciplina direito e legislação tributária, e dentre os conteúdos de formação profissional, planejamento e contabilidade tributária. A primeira, direito e legislação tributária, tem por objetivo possibilitar ao estudante “[...] compreender os princípios básicos e as normas

que regem o Direito e a legislação tributária e complementar, o orçamento, os tributos, as obrigações, a estrutura e o funcionamento da administração pública fiscal, bem como o ilícito e o contencioso tributário” (CFC, 2009, p. 48) e deve abordar, em sua ementa: aspectos legais do direito tributário, competência tributária, receitas públicas e tributos, normas gerais de direito tributário, ilícito tributário e contencioso tributário.

A segunda disciplina, planejamento e contabilidade tributária, têm por propósito proporcionar ao estudante a “[...] compreensão do sistema tributário brasileiro; compreender o funcionamento dos tributos cumulativos e não cumulativos; distinguir os mecanismos de elisão da prática da evasão; entender os mecanismos de controle e a prática contábil” (CFC, 2009, p. 97) e, para isto, prevê o seguinte ementário: apuração e reconhecimento contábil, elisão (planejamento tributário), ajustes do lucro contábil para apuração do lucro real, reconhecimento dos efeitos dos ajustes na apuração do lucro, e apuração e escrituração do lucro presumido e Simples Nacional.

No entanto, ainda que seja um conteúdo reconhecidamente importante na formação e atuação do profissional da contabilidade, observa-se que o tema do ensino e formação em contabilidade tributária tem recebido, ainda, pouca atenção nas pesquisas da área, no Brasil. Dentre os estudos empreendidos, recentemente, identifica-se o de Casagrande, Bornia, Casagrande e Melchen (2014), em que os autores analisaram o papel dos jogos de empresas na melhoria do processo de ensino e aprendizagem da contabilidade tributária.

Em relação aos estudos que focaram, em específico, o ensino e o conteúdo de contabilidade tributária sob a perspectiva dos estudantes, identifica-se, primeiramente, a pesquisa conduzida por Nazário, Mendes e Aquino (2008), em que os autores analisaram o grau de importância atribuído por estudantes do curso de Ciências Contábeis aos assuntos tributários abordados no curso. Os resultados mostram que os estudantes, a despeito do interesse pelo tema, não se preocupam em acompanhar as mudanças na área, bem como não reconhecem a importância do conteúdo para a ação profissional futura.

Em outro estudo, Curcino, Ávila e Malaquias (2012) buscaram analisar, de modo comparativo, a percepção de estudantes ingressantes e concluintes do curso de Ciências Contábeis de uma universidade federal, localizada no interior do estado de Minas Gerais, em relação à carga tributária no Brasil. Por meio dos resultados, os autores consideraram que a diferença entre as percepções de ingressantes e concluintes é pouco significativa, sugerindo que os concluintes não apresentam possuir um conhecimento maior sobre a carga tributária do país.

Os apontamentos feitos nestes trabalhos mostram a relevância de se buscar aprofundar o entendimento sobre o quanto os estudantes de Ciências Contábeis, no decorrer deste curso, têm ampliado o conhecimento sobre a carga tributária no Brasil e desenvolvido uma visão adequada sobre o tema.

## **2.2 O Sistema tributário brasileiro e a carga tributária do país**

O sistema tributário é constituído por um conjunto de impostos, taxas e contribuições, recolhidos dos contribuintes para os cofres públicos, dos quais, posteriormente, é feita a transferência de parte destes recursos para suprir necessidades básicas da população (Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social [CDES],2011). Como bem ressalta Sachsida (2012), sobre a finalidade dos impostos na sociedade, é por meio da arrecadação dos tributos que o Estado consegue financiar e prover bens públicos aos seus contribuintes, tais como o direito à saúde, educação e segurança, que são oferecidos como uma contrapartida pela carga tributária à qual uma nação está sujeita.

Para Siqueira, Cury e Gomes (2011) o tributo tem sua caracterização no fato de sua origem, de forma que, para sua concretização, é necessário analisar sua natureza e encontrar a destinação de sua arrecadação. Criado há algumas décadas, no sistema tributário brasileiro verificam-se, recentemente, mais de 60 tributos e em torno de 95 obrigações acessórias a serem cumpridas (IBPT, 2015).

Considera-se que este sistema, nos últimos anos, tem sofrido sucessivas alterações com a finalidade de elevar a arrecadação do país, o que o tornou oneroso e, apesar do maior volume de recursos financeiros, deficiente no que tange à capacidade de diminuição das desigualdades sociais (Confederação Nacional da Indústria [CNI], 2006). Por exemplo, quando comparado com outros países, observa-se que o reinvestimento de recursos oriundos da tributação em favor das necessidades sociais básicas existentes no Brasil é muito baixo (CDES, 2011).

A carga tributária de um país é conhecida mediante a soma do total de contribuições obrigatórias com o total de impostos arrecadados num dado período, dividida pelo produto interno bruto (Sachsida, 2012). No Brasil, em 2014, a carga tributária atingiu o patamar de 33,47%, ano em que houve o aumento da participação dos estados e municípios no percentual total da arrecadação, enquanto ocorreu uma redução na participação da união (Brasil, 2014).

Em consonância com o federalismo brasileiro, o país é constituído de três esferas governamentais, que são a união, os estados e o Distrito Federal, e os municípios que poderão

instituir as seguintes espécies de tributos: impostos, taxas, contribuições sociais e contribuição de melhorias (Siqueira, Cury & Gomes, 2011). Apesar da redução da participação da união na arrecadação, seu percentual continuará superior ao percentual dos estados e municípios.

Julga-se que, ao contrário do que acontece em países desenvolvidos, no Brasil a carga tributária pesa sobre o consumo e o trabalho, ao passo que a renda do capital e o patrimônio não sofrem tributações (Noblat, 2004). Com isto, a pesada carga tributária impacta diretamente na redução do consumo da população das classes baixas e médias, e, conseqüentemente, prejudica a produção interna do país, desacelera o crescimento econômico do mercado nacional e reduz a quantidade de empregos ofertados (Borges, 2003).

Outros efeitos considerados em relação à elevada carga tributária, conforme aponta o IBPT (2015), são as práticas adotadas por empresas, que, geralmente, repassam o aumento de custo advindo dos tributos para os consumidores ou, ainda, podem atuar informalmente, contribuindo para o aumento da sonegação e, logo, a arrecadação de menos recursos para serem aplicados no atendimento a necessidades fundamentais da sociedade. A alta tributação não permite que as empresas aumentem seus investimentos, devido à falta recursos financeiros, ocasionando, assim, a redução do crescimento da economia, de serviços e aumento da desigualdade social.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa classifica-se como descritiva e com enfoque quantitativo, uma vez que tem como objetivo medir a percepção dos discentes em relação à carga tributária no Brasil e comparar as respostas de ingressantes com as de concluintes. Para Cervo, Bervian e Silva (2007), a pesquisa descritiva faz a correlação sem manipular os fatos, buscando, por meio de variáveis como observação, registro e análise, alcançar maior precisão de um fato.

Para a coleta dos dados, aplicou-se um questionário aos alunos dos cursos de graduação em Ciências Contábeis de uma universidade federal localizada no interior do estado de Minas Gerais, que oferta o curso em dois *campi*, *campus* Sede e *campus* Avançado, situados em municípios distintos. Os questionários impressos foram respondidos por alunos ingressantes e concluintes, em seus locais de estudo, sendo ingressantes os alunos matriculados nas turmas de 1º, 2º e 3º períodos e concluintes os alunos das turmas de 8º, 9º e 10º períodos. No *campus* Avançado, devido ao fato de o ingresso de novos alunos ocorrer somente no início do ano, os questionários foram respondidos pelos estudantes matriculados nas turmas de 2º e 4º períodos

(considerados alunos ingressantes) e nas turmas de 8º e 10º períodos (considerados alunos concluintes). Desse modo, foi totalizada uma amostra de 293 questionários, todos com respostas completas, sendo que nenhum questionário foi descartado.

Conforme se observa por meio da Tabela 1, as disciplinas relativas à contabilidade e legislação tributária são ministradas a partir do 5º período dos cursos, o que aponta para a tendência de que os alunos ingressantes não tenham cursado tais disciplinas, e os alunos concluintes sim.

O questionário, composto por 21 questões relacionadas aos tributos no Brasil, está em escala *Likert* de 10 pontos (de 1 a 10), em que 1 significa discordar totalmente da assertiva e 10 concordar totalmente. Salienta-se que os respondentes foram orientados a atribuir um valor de 1 a 10, podendo ser um número inteiro ou fracionado. Na Tabela 2, é apresentada a estrutura do questionário: a parte A continha questões voltadas à caracterização dos respondentes e a parte B contemplou duas dimensões de questões, sendo a primeira relativa a conhecimentos específicos sobre os tributos no Brasil e a segunda sobre a visão dos respondentes quanto à carga tributária, sonegação de tributos e aplicação dos tributos no país.

Tabela 1: Disciplinas relacionadas com a área tributária

<b>Campus</b>	<b>Disciplinas de contabilidade e legislação tributária</b>	<b>Período</b>
Sede	Legislação e Contabilidade Tributária 1	5º
Sede	Legislação e Contabilidade Tributária 2	6º
Sede	Tópicos de Legislação Tributária	10º
Avançado	Legislação Tributária	5º
Avançado	Contabilidade Tributária	6º

Fonte: Elaborada pelos autores.

Dado a escala utilizada neste estudo ter sido desenvolvida e validada por Curcino, Ávila e Malaquias (2013), não se considerou necessário realizar o pré-teste ou a validação do questionário.

Para o tratamento dos dados, foi utilizada, primeiramente, a análise descritiva, com a finalidade de verificar o comportamento dos dados. Para verificar se os dados seguem distribuição normal, aplicou-se o teste de *Kolmogorov-Smirnov*, que observa a máxima diferença absoluta entre a função de distribuição acumulada assumida para os dados – neste caso, a Normal – e a função de distribuição empírica dos dados (Siegel & Castellan Junior, 2006). Para esse mesmo autor, como critério, tal diferença foi comparada com um valor crítico, para um dado nível de significância, sendo que o teste admite que a distribuição da variável

testada seja contínua. Também, aplicou-se o teste de Normalidade de *Shapiro-Wilk*, o qual calcula uma variável estatística (W) que investiga se uma amostra aleatória provém de uma distribuição normal (Siegel & Castellan Junior, 2006).

Considerando que são duas as populações, quais sejam os alunos ingressantes e os concluintes, na sequência, aplicou-se o teste não paramétrico *Mann-Whitney* (conhecido, também, como teste U), utilizado para testar se dois grupos independentes foram extraídos da mesma população, com utilização para escalas ordinais ou quando os pressupostos dos testes paramétricos não são preenchidos (Siegel & Castellan Junior, 2006). Assim, foi possível testar as distribuições são iguais em localização, ou seja, saber se uma população tende a ter valores maiores do que a outra ou se elas têm a mesma mediana.

Tabela 2: Estrutura do questionário aplicado

Parte	Questões
Parte A: Questões de caracterização do respondente	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Período cursado</li> <li>2. Gênero</li> <li>3. Faixa etária</li> <li>4. Estado civil</li> <li>5. Quantidade de filhos</li> <li>6. Local de residência</li> <li>7. Situação profissional</li> <li>8. Atuação na área contábil</li> <li>9. Renda mensal</li> <li>10. Graduação em outras áreas</li> <li>11. Ano de ingresso no curso de Ciências Contábeis</li> </ol>
Parte B, 1ª dimensão: Questões sobre conhecimentos específicos quanto aos tributos no Brasil	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. O objetivo financeiro dos tributos é prover as despesas do poder público.</li> <li>2. O objetivo econômico dos tributos é promover a regulação do mercado e a circulação da moeda.</li> <li>3. O objetivo social dos tributos é distribuir as riquezas e rendimentos.</li> <li>4. Cerca de 40 % da folha de pagamento são tributos.</li> <li>5. O IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) incide sobre produtos industrializados destinados ao mercado interno.</li> <li>6. A arrecadação do Programa de Integração Social (PIS) e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) visa, atualmente, o pagamento do seguro-desemprego.</li> <li>7. A arrecadação da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) tem como objetivo atual assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.</li> <li>8. A arrecadação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) visa financiar a seguridade social.</li> <li>9. A arrecadação do Imposto de Renda (IR) tem, predominantemente, finalidade fiscal, isto é, o imposto é um instrumento que visa, essencialmente, a arrecadação de receitas para fazer face às despesas das entidades.</li> <li>10. A arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é de competência estadual e possui função fiscal.</li> <li>11. A carga tributária compreende a arrecadação de impostos, taxas, contribuições sociais e contribuições de melhoria.</li> </ol>

Parte B, 2ª dimensão: Questões sobre a visão quanto à carga tributária, sonegação de tributos e aplicação dos tributos no Brasil	12. O Brasil é um dos países que mais arrecadam tributos. 13. Os tributos são necessários para a manutenção do País. 14. Os tributos são importantes para a educação, saúde e assistência social. 15. Os impostos não possuem destinação específica. 16. A arrecadação de tributos no Brasil acontece com base na renda da população. 17. No Brasil, a carga tributária é abusiva. 18. A aplicação de recursos acontece desigualmente no País. 19. A sonegação de tributos no Brasil prejudica o crescimento do país. 20. A sonegação de tributos no Brasil interfere na composição da distribuição da renda. 21. A aplicação dos tributos arrecadados é coerente com as necessidades da população.
---	--

Fonte: Adaptado pelos autores, com base em Curcino, Ávila e Fernandes (2013).

Por fim, como ferramenta de apoio ao tratamento dos dados utilizou o *software Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)*.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

### 4.1 Análise descritiva

Dos questionários aplicados, 217 foram respondidos por alunos do *campus* Sede, e 76 foram respondidos por alunos do *campus* Avançado, totalizando uma amostra de 293 questionários. Em relação ao perfil dos alunos, verifica-se que a maioria são estudantes do 2º e 10º períodos, como mostra a Figura 1. Além disso, tem-se que 55% dos respondentes são do sexo feminino e 42% do sexo masculino.

De acordo com a faixa etária (Figura 2), verifica-se que a maioria dos respondentes está na faixa etária de 19 a 25 anos. Já em relação ao estado civil, 86% dos alunos são solteiros e 13% casados. A categoria separada ou outro, que representa 1% dos estudantes, engloba as separações do tipo legal (judicial ou divórcio) e consensual.

São apresentadas as estatísticas descritivas referentes as 21 perguntas dos questionários aplicadas aos estudantes em relação aos tributos no Brasil. Percebe-se que a Pergunta 12 obteve a maior média e menor coeficiente de variação, indicando consenso por parte dos entrevistados para uma boa avaliação. Já a Pergunta 21, obteve a menor média verificada, porém, apresenta o maior valor de coeficiente de variação, indicando que houve grande discrepância entre as notas dadas.

De acordo com a renda mensal dos entrevistados, como mostra a Figura 3, tem-se que a maioria (37%) possui renda de R\$ 788,00 a R\$ 1.576,00. Os estudantes com renda de até R\$ 788,00 são 19% e os com renda de R\$ 1576,01 a R\$ 2.364,00 são, também, 19%.

A Tabela 1 traz as estatísticas descritivas das perguntas referentes aos tributos no Brasil, por período do respondente. Na tabela, a categoria *início do curso* engloba os alunos ingressantes, matriculados no 1º, 2º e 3º períodos, e a categoria *final do curso* abrange os alunos concluintes, matriculados no 8º, 9º e 10º períodos. As perguntas 1 a 11 são as relativas aos conhecimentos específicos dos respondentes quanto aos tributos no Brasil e as perguntas 12 a 21 referem-se à visão dos respondentes sobre carga tributária, sonegação de tributos e aplicação dos tributos no Brasil.

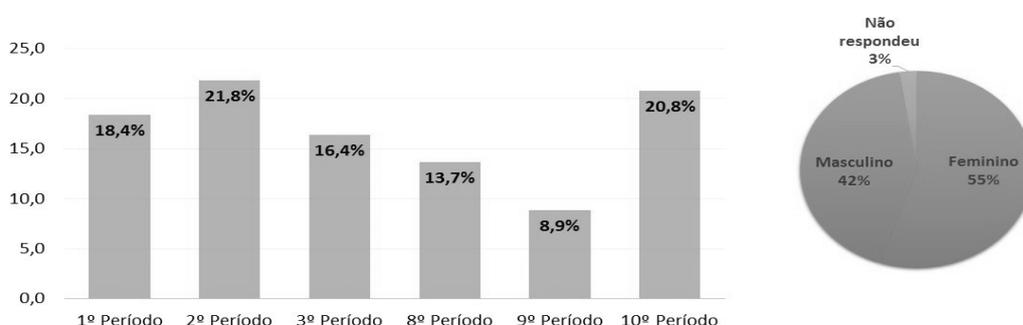


Figura 1: Período cursado e gênero dos respondentes

Em relação à primeira dimensão, que trata dos conhecimentos específicos sobre tributos, seria esperado que as médias das respostas dadas pelos alunos concluintes fossem superiores àquelas dadas pelos alunos ingressantes, uma vez que os primeiros tiveram a oportunidade de cursar as disciplinas relativas à legislação e contabilidade tributária ofertadas nos cursos e que, normalmente, não foram cursadas pelos alunos ingressantes. Os resultados, contudo, indicam que o conhecimento dos alunos sobre o assunto, no decorrer do curso, pouco aumentou em relação à maior parte das questões sobre tributos no Brasil, uma vez que não se verificam diferenças significativas entre as médias de alunos matriculados no início e no final do curso.

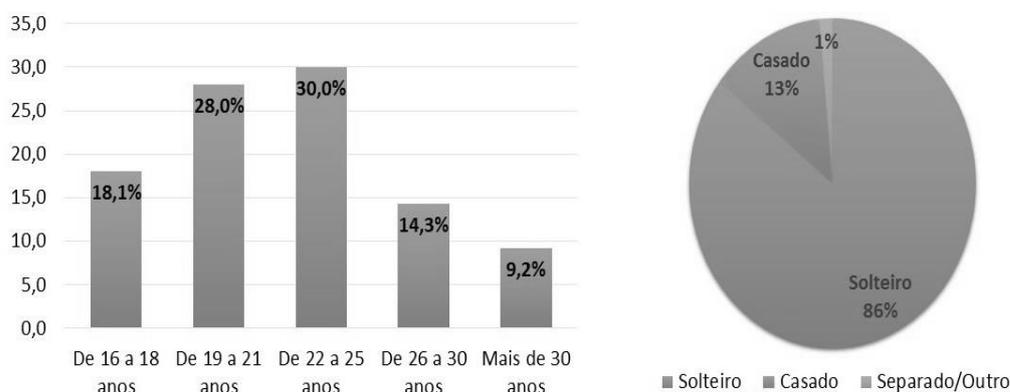


Figura 2: Faixa etária e estado civil dos respondentes

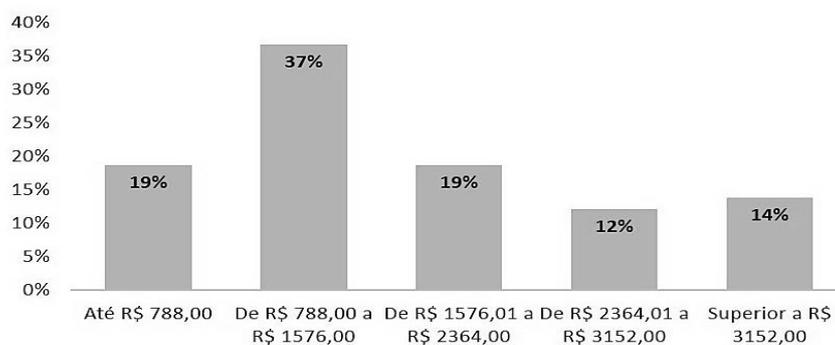


Figura 3: Renda mensal dos respondentes

A tendência de pouca agregação de conhecimento no decorrer do curso pelos alunos, é observada em relação aos objetivos financeiro e social dos tributos (questões 1 e 3), à participação dos tributos na folha de pagamento (questão 4), incidência do IPI (questão 5), à finalidade da COFINS e CSLL (questões 7 e 8), à competência de arrecadação do ICMS e sua função fiscal (questão 10) e à composição da carga tributária (questão 11).

Não obstante, chama a atenção que, em relação às questões sobre o objetivo econômico dos tributos (2), a finalidade do PIS/PASEP (6) e do IR (9), as médias das respostas dos alunos concluintes são inferiores à dos alunos ingressantes.

Quanto à segunda dimensão (perguntas 12 a 21), que trata da visão dos respondentes sobre carga tributária, sonegação de tributos e aplicação dos tributos no Brasil, observa-se, primeiro, que, para alunos ingressantes e concluintes, o Brasil é um dos países que mais arrecadam tributos (questão 12), conforme apontam as médias dos dois grupos. É interessante notar que esta visão tende a ser mais disseminada dentre os alunos concluintes, cuja média é superior à dos iniciantes.

O entendimento dos respondentes de que os tributos são importantes para o atendimento às necessidades de educação, saúde e assistência social, bem como às de manutenção do país (questões 13 e 14), tende a manter-se no decorrer do curso, conforme apontam as médias similares entre alunos ingressantes e concluintes.

Não obstante, a visão de que os tributos, no Brasil, não possuem destinação específica, é presente entre alunos ingressantes e concluintes (questão 15), assim como a compreensão de que a aplicação de recursos é feita de modo desigual (questão 18). Esta perspectiva é corroborada pela visão de que a aplicação dos tributos não é coerente com as necessidades da população (questão 21), a qual, dentre os alunos concluintes, é mais difundida.

Tabela 3: Estatísticas descritivas das perguntas referentes aos tributos no Brasil por período dos alunos respondentes

Perguntas	Início do curso				Final do curso			
	Média	Mediana	D.P.	C.V.	Média	Mediana	D.P.	C.V.
<b>1</b>	6,9	7	2,6	38%	6,6	7	2,7	40%
<b>2</b>	6,3	7	2,5	40%	5,8	6	2,5	43%
<b>3</b>	4,8	5	2,9	60%	5,1	5	2,8	54%
<b>4</b>	6,6	7	2,6	40%	6,9	8	2,4	35%
<b>5</b>	7,2	8	2,9	40%	7,7	8	2,3	29%
<b>6</b>	5,8	6	2,9	51%	5,4	5	2,9	55%
<b>7</b>	6,5	7	2,7	42%	7	7	2,6	37%
<b>8</b>	5,5	5	2,6	48%	6,2	6,5	2,7	43%
<b>9</b>	6,4	7	2,7	42%	5,9	6	3	51%
<b>10</b>	7,8	8	2,3	30%	8,2	9	2	24%
<b>11</b>	7,6	8	2,4	32%	8,5	9	2	24%
<b>12</b>	8,9	10	1,9	21%	9,2	10	1,4	16%
<b>13</b>	8	8	2,2	28%	8,1	9	2,2	27%
<b>14</b>	8,1	9	2,2	27%	8,2	9	2	24%
<b>15</b>	4,2	3	3,2	75%	4,6	4	3,3	73%
<b>16</b>	5,2	5	3,2	62%	4,4	4	3	69%
<b>17</b>	8,8	10	1,9	21%	9	10	1,9	21%
<b>18</b>	8,8	10	2,1	24%	8,7	10	2,1	24%
<b>19</b>	8	9	2,6	32%	8,5	10	2,2	26%
<b>20</b>	7	8	3	43%	7,4	8	2,8	37%
<b>21</b>	3,6	2,5	2,8	78%	3,1	2	2,7	86%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Mediante as médias observadas para as respostas, nota-se, também, que, para os dois grupos de alunos, a carga tributária no Brasil é considerada abusiva (questão 17) e que a sonegação de tributos no país prejudica o seu crescimento (questão 19) e interfere na distribuição de renda (questão 20). Em relação a estas três questões, as médias observadas para os alunos concluintes são maiores, o que indica que a compreensão normalmente apresentada pelos ingressantes tende a reforçar-se no decorrer do curso.

Tais resultados indicam que alunos ingressantes e concluintes do curso de Ciências Contábeis, ao mesmo tempo em que compreendem a importância dos tributos para o desenvolvimento do país, têm uma visão negativa sobre o sistema tributário brasileiro, expressa

no entendimento segundo o qual a carga tributária é abusiva, a arrecadação e a aplicação dos tributos não ocorrem em consonância, respectivamente, com a renda e as necessidades da população e do país, aspectos que são intensificados pela sonegação de tributos existentes no Brasil.

Estes resultados corroboram os encontrados por Curcino, Ávila e Malaquias (2013), em pesquisa realizada segundo os quais os alunos concluintes, quando comparados com os iniciantes, tenderam também a não possuir mais conhecimentos sobre os tributos e a carga tributária do país, além de apresentarem uma visão mais pessimista sobre o sistema tributário nacional.

A Tabela 4 apresenta os resultados dos testes de hipóteses que avaliam a normalidade, quais sejam os testes de *Kolmogorov-Smirnov* e de *Shapiro-Wilk*. Ao verificar o *p*-valor, constata-se que as perguntas foram significativas ao nível de 95% de confiança, o que representa que os dados não seguem normalidade.

Tabela 4: Teste de normalidade para as perguntas do questionário

	Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
	Estatística	df	P-Valor	Estatística	df	P-Valor
Pergunta 1	,136	253	,000	,914	253	,000
Pergunta 2	,102	253	,000	,956	253	,000
Pergunta 3	,105	253	,000	,933	253	,000
Pergunta 4	,145	253	,000	,925	253	,000
Pergunta 5	,176	253	,000	,861	253	,000
Pergunta 6	,100	253	,000	,924	253	,000
Pergunta 7	,133	253	,000	,905	253	,000
Pergunta 8	,108	253	,000	,943	253	,000
Pergunta 9	,118	253	,000	,915	253	,000
Pergunta 10	,200	253	,000	,852	253	,000
Pergunta 11	,211	253	,000	,834	253	,000
Pergunta 12	,344	253	,000	,666	253	,000
Pergunta 13	,207	253	,000	,822	253	,000
Pergunta 14	,223	253	,000	,826	253	,000
Pergunta 15	,171	253	,000	,856	253	,000
Pergunta 16	,145	253	,000	,896	253	,000
Pergunta 17	,343	253	,000	,665	253	,000
Pergunta 18	,320	253	,000	,676	253	,000
Pergunta 19	,261	253	,000	,768	253	,000
Pergunta 20	,176	253	,000	,863	253	,000
Pergunta 21	,209	253	,000	,824	253	,000

Fonte: Elaborada pelos autores.

No teste não paramétrico de *Mann-Whitney*, considerando que os dados não seguem normalidade e que se deseja comparar os grupos de alunos ingressantes e concluintes, ao analisar os *p*-valores constantes da tabela, verifica-se que as questões 8 e 11, que tratam, respectivamente, da finalidade da arrecadação da CSLL e da composição da carga tributária, são significativas com 95% de confiança. Assim, ao comparar as medianas destas perguntas, na Tabela 1, com o questionário respondido como correto, pode-se concluir que os alunos concluintes têm mais conhecimento sobre tais assuntos.

É possível afirmar, ainda, que em relação às demais questões, relacionadas aos conhecimentos específicos sobre tributos e à visão dos respondentes a respeito da carga tributária, sonegação de tributos e aplicação dos tributos no Brasil, o nível de conhecimento e o entendimento apresentado por ambos os grupos (alunos ingressantes e concluintes) é estatisticamente igual.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Com esta pesquisa buscou-se responder à questão do quanto, no decorrer do curso de graduação, os estudantes de Ciências Contábeis têm ampliado o seu conhecimento sobre a carga tributária no Brasil e desenvolvido uma visão adequada sobre o tema. Considera-se que os cursos de graduação em Ciências Contábeis desempenham um papel crítico na formação de profissionais da contabilidade, uma vez que se espera que os egressos dominem, em especial, as capacidades técnico-funcionais requeridas para a sua atuação no mercado de trabalho (Queiroz, 2005; Slomski *et al.*, 2010).

Em relação à área tributária, contudo, os resultados apresentados nesta pesquisa mostram que os alunos concluintes dos cursos de Ciências Contábeis apresentam lacunas em seu conhecimento sobre as questões tributárias no Brasil, demonstrando conhecimento inferior àquele esperado para os alunos próximos de concluir sua formação profissional em nível de graduação superior. Salienta-se que os alunos classificados como concluintes, normalmente, cursaram as disciplinas de legislação e contabilidade tributária e, por isso, tiveram contato com os conteúdos contidos nas questões por eles respondidas, em relação a conhecimentos específicos da área.

Em relação à primeira dimensão, que tratou dos conhecimentos específicos sobre tributos, era esperado que as médias das respostas dadas pelos alunos concluintes fossem maiores que as dadas pelos ingressantes, devido ao entendimento de que os primeiros cursaram disciplinas

com conteúdo de contabilidade e legislação tributária, as quais são ofertadas, apenas, na segunda metade do curso. Contudo os resultados indicam não haver diferenças significativas entre as médias de ingressantes e concluintes, ou seja, no decorrer do curso, pouco foi o aumento do conhecimento dos concluintes em relação aos tributos, no Brasil.

No que se refere a segunda dimensão, que abrangeu a visão dos respondentes em relação a carga tributária, sonegação e utilização do tributo no Brasil, para ambos os grupos, o Brasil é o país que mais arrecada tributos e que se destaca por não possuir destinação específica para os recursos oriundos dos tributos, cuja aplicação é feita de forma desigual. Os tributos são vistos como importantes para o atendimento às necessidades de educação, saúde e assistência social, bem como às de manutenção do país.

Ainda, para os dois grupos, a carga tributária brasileira é considerada abusiva e a sonegação de tributos, no país, prejudica o seu crescimento, interferindo na distribuição de renda. As médias maiores, observadas para os concluintes em relação a tais questões, indica que a compreensão normalmente apresentada pelos ingressantes tende a ser reforçada no decorrer do curso. Pelo fato dos concluintes já terem tido contato com todas as disciplinas que abordam sobre contabilidade e legislação tributária, esperava-se que estes tivessem um mostrado ter um conhecimento superior ao dos iniciantes, que ainda não tiveram nenhum contato com as disciplinas que abordam tais assuntos, mas, conforme o trabalho realizado por Curcino, Ávila e Malaquias (2013), a condição de concluinte não demonstrou maiores conhecimentos se comparada com os iniciantes.

Um fato interessante de se observar, é que os alunos iniciantes do *Campus* sede que participaram da primeira aplicação desse trabalho em 2013, são os mesmo que agora nessa segunda versão foram respondentes concluintes e tal fato revela que antes de terem o contato com as disciplinas específicas do assunto abordado e depois desse contato, pouco se mudou em relação ao conhecimento sobre o assunto.

Nota-se, assim, que, apesar das tentativas de elevar a qualidade do ensino de Ciências Contábeis por meio do estabelecimento de diretrizes curriculares e orientações sobre os conteúdos mínimos a ser contemplados pelos cursos (Brasil, 2004; CFC, 2009), os objetivos de formação profissional em nível de qualidade de excelência, especificamente da contabilidade tributária, ainda parecem precisar de melhorias. Por isso, sugere-se que apenas adequar os componentes curriculares e seus conteúdos às necessidades apontadas pela sociedade e mercados (Cardoso, Souza e Almeida, 2006; Leal, Soares & Sousa, 2008; Souza, Vergilino,

2012), não seja suficiente para lidar com os desafios presentes no processo de formação de profissionais da contabilidade.

O desenvolvimento, pelo profissional, de sua capacidade de lidar com a complexidade inerente aos sistemas tributários nacionais é dependente, também, da própria visão sobre as questões envolvidas e das formas pelas quais os educadores atuam para alterar os entendimentos, previamente, formulados pelos estudantes (Schwartz & Stout, 1987). No caso dos alunos investigados nesta pesquisa, verifica-se que os mesmos têm uma visão negativa sobre o sistema tributário brasileiro, em que pesa a compreensão de que a carga tributária é abusiva, a sonegação de tributos existente prejudica o crescimento do país e impede a adequada distribuição de renda.

Não obstante, embora os alunos avaliem de forma negativa o sistema tributário, estudos apontam que, em alguns casos, os próprios estudantes de Ciências Contábeis não reconhecem a importância dos conhecimentos de contabilidade tributária em sua prática profissional e, assim, abrem mão de acompanhar a evolução das mudanças na área (Nazário, Mendes & Aquino, 2008).

Acredita-se que esta atitude explique, em parte, os resultados desta pesquisa que sugerem que os alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis, mesmo tendo cursado as disciplinas de legislação e contabilidade tributária, podem ter perdido parte de seu conhecimento adquirido no decorrer do curso. Se os conhecimentos e as técnicas aprendidos durante o curso não são praticados, é possível que sejam esquecidos. Isto mostra que, apesar da responsabilidade atribuída aos cursos de graduação na preparação de profissionais aptos a atuar no mercado de trabalho, a formação universitária é apenas uma das diversas situações de aprendizagem necessárias à contínua formação dos profissionais (Deluiz, 2004).

Com base nessas premissas, os resultados desta pesquisa indicam a importância de buscar aprofundamento, por meio de novos estudos, na compreensão dos elementos que interferem na aquisição de conhecimentos da contabilidade tributária pelos alunos de Ciências Contábeis, incluindo os métodos de ensino, aprendizagem e avaliação, o conteúdo dos componentes curriculares e, especialmente, a visão prévia que alunos e professores têm sobre o assunto e as formas pelas quais estes entendimentos são intercambiados e ajustados ao conteúdo das disciplinas.

Também, considera-se relevante que pesquisas futuras comparem o conhecimento e a visão sobre a contabilidade de estudantes e profissionais da contabilidade, no sentido de

compreender de que forma outras situações de aprendizagem vivenciadas pelos profissionais, após a conclusão da graduação, contribuíram para a aquisição de novos conhecimentos e o desenvolvimento de uma visão adequada sobre o tema. Pesquisas com amostras maiores, compostas por estudantes de outras regiões do país, serão úteis para ampliar o entendimento sobre o assunto, mediante comparações.

Como limitações desta pesquisa, destaca-se que as respostas às questões sobre a carga tributária e o sistema tributário nacional podem conter juízo de valor dos respondentes e, assim, impacto sobre os resultados apresentados. Ainda mais, a amostra reduzida e restrita a alunos de uma única instituição de ensino não possibilita a generalização dos achados.

## REFERÊNCIAS

ALTHOFF, N. S. & DOMINGUES, M. J. C. S. (2008). Práticas interdisciplinares nos cursos de graduação em Ciências Contábeis: mito ou realidade. In: *Anais do 2º CONGRESSO ANPCONT*, Salvador, Ba.

BORGES, A. (2003). A reforma tributária e o trabalho. *Revista Espaço Acadêmico*, 3(25), Recuperado de: [http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td\\_0666.pdf](http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/TDs/td_0666.pdf).

BRASIL. (2012). Ministério da Fazenda. Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. *Carga tributária no Brasil – 2011: análise por tributo e bases de incidência*. Brasília, DF.

BRASIL. (2014). Ministério da Fazenda. Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. *Carga tributária no Brasil – 2013: análise por tributo e bases de incidência*. Brasília, DF.

BRASIL.(2004). *Resolução CNE/CES nº 10/2004*. Diário Oficial da União. Brasília, 28, de dezembro de 2004, Seção 1, p. 15.

CARDOSO, J. L., SOUZA, M. A., & ALMEIDA, L. B. (2006). Perfil do contador na atualidade: um estudo exploratório. *BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 3(4), 275-284.

CASAGRANDE, M. D. H., BORNIA, A. C., CASAGRANDE, J. L., & MECHELN, P. J. (2014). Jogos de empresas no ensino da contabilidade tributária. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, 25(1), p. 34-58.

CERVO, A. L., BERVIAN, P. A., & SILVA, R. da (2007). *Metodologia científica*. (6a ed.). São Paulo, SP: Pearson Prentice Hall.

CNI – Confederação Nacional da Indústria. (2006). *Indicadores de Competitividade na Indústria Brasileira - Micro e Pequenas Empresas*, Brasília, DF. Recuperado de <http://admin.cni.org.br/portal/data/pages/FF808081310B1CBB01314F836B1A6CD3.htm>.

- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. (2009). *Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em ciências contábeis*. (2a. ed.). Brasília, DF: Fundação Brasileira de Contabilidade.
- CONSELHO DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL – CDES. (2011). *Indicadores de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional*. (2a. ed.). Brasília, DF: Presidência da República.
- CURCINO, G. M., ÁVILA, L. A. C., & MALAQUIAS, R. F. (2013). Percepção dos alunos de Ciências Contábeis em relação à carga tributária no Brasil: um estudo comparativo entre alunos ingressantes e concluintes. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*. CRCSC. Florianópolis, 12(34), 66-79.
- DELUIZ, N. (2004). [A globalização econômica e os desafios à formação profissional](#). *Boletim Técnico do Senac*, São Paulo, SP, 30(3).
- GLASER, A. (2010). *Reorganização societária como forma de planejamento tributário*. (Dissertação de Mestrado em Economia) - Universidade Federal do Rio grande do Sul, Porto Alegre, RS.
- INEP. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. (2014). *Censo Escolar*. Recuperado de <http://www.inep.gov.br>.
- Instituto Brasileiro De Planejamento Tributário – IBPT. (2006). *A carga tributária de Janeiro a setembro de 2005*. IBPT.
- IUDÍCIBUS, S., MARTINS, E., & GELBCKE, E. R. (2007). *Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável também às demais sociedades*. (7a ed.). São Paulo, SP: Atlas.
- LEAL, E. A., SOARES, M. A., & SOUSA, E. G. (2008). Perspectivas dos formandos do curso de Ciências Contábeis e as exigências do mercado de trabalho. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 1(10), 147-159.
- MARION, J. C. (2012). *Contabilidade empresarial*. (16a ed.). São Paulo, SP: Atlas.
- MARRONI, C. H., RODRIGUES, A. F., & PANOSSO, A. (2013). Panorama histórico do ensino superior da graduação em contabilidade no Brasil - sob a égide normativa. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 32(3), 1-17.
- NAZÁRIO, N. S., MENDES, P. C. M., & AQUINO, D. R. B. (2008). X: um estudo empírico. *Revista Universo Contábil*, 4(3), 64-81.
- NIYAMA; J. K., & SILVA, C. A. T. (2005). Accounting and its environment in Brazil. *Brazilian Business Review*, 2(1), 13-32.
- NOBLAT, R. (2004, 29 de novembro) *A propósito de distribuição de renda*. Blog do Noblat. Recuperado de <http://noblat.oglobo.globo.com>.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT – OECD. (2015). *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean*. OECD Publishing: Paris. Recuperado de <[http://dx.doi.org/10.1787/rev\\_lat-2015-en-fr](http://dx.doi.org/10.1787/rev_lat-2015-en-fr)>.

QUEIROZ, M. R. B. (2005). *Estudo sobre a demanda de Contabilidade Internacional e conteúdos relacionados no mercado de trabalho da Região Metropolitana de São Paulo*. (Dissertação de Mestrado). Centro Universitário Álvares Penteado, São Paulo, SP.

SACHSIDA, A. (2012). *Como os impostos afetam o crescimento econômico*. Brasil Economia e Governo, Brasília, DF. Recuperado de <http://www.brasil-economia-governo.org.br/wp-content/uploads/2011/03/como-os-impostos-afetam-o-crescimento-economico1.pdf>.

SCHWARTZ, B. N., & STOUT, D. E. (1987). A Comparison of Practitioner and Educator Opinions on Tax Education Requirements for Undergraduate Accounting Majors. *Accounting Education*, 2(1), p. 112-127.

SIEGEL, S., & CASTELLAN JUNIOR, N.J. (2006) *Estatística não-paramétrica para ciências do comportamento*. (2a ed.). Porto Alegre, RS: Artmed.

SIQUEIRA, E. B., CURY L. K. P., & GOMES, T. S. (2011). Planejamento Tributário [Versão eletrônica], *Revista CEPPG- CESUC*, 2(25), 184-196.

SLOMSKI, V., CAMARGO, G. B. de, AMARAL FILHO, A. C. C. do, & SLOMSKI, V. G. (2010). A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e accountability no setor público: uma aplicação na Procuradoria Geral do Município de São Paulo. *RAP – Revista de Administração Pública*, 44(4), 933-957.

SOUZA, M. A., & VERGILINO, C. S. (2012). Um perfil do profissional contábil na atualidade: estudo comparativo entre conteúdo de ensino e exigências de mercado. *Administração: Ensino e Pesquisa*.13(1), 183- 223.

